

Steuer & Bilanz aktuell - Juni 2022

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Zweites Entlastungspaket der Bundesregierung	2
Entwurf zur Neuregelung der Steuerverzinsung	3
Gemeinnützigkeit: Formelle Satzungsmäßigkeit und Vermögensbindung	4
Kindergeld: Krankheitsbedingter Ausbildungsabbruch	4
Für Unternehmer und Freiberufler	6
Corona-Hilfen im Jahresabschluss	6
Rückstellungen für Zinsen auf Steuernachforderungen	7
Praxisbeteiligung über eine Innen-GbR	7
Umsatzsteuer auf private Nutzung von Elektrofahrzeugen	8
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	9
Mindestlohn und Minijobgrenze	9
Drittlohn bei Rabatten an Mitarbeiter	9
Für Hauseigentümer	10
Homepage von Bund und Ländern zur Grundsteuerreform	10
Übertragung von Immobilien unter Nießbrauchsvorbehalt	11
Restnutzungsdauer eines Gebäudes aufgrund Wertgutachten	12
Für Kapitalgesellschaften	13
VGA nach Versorgungszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer	13
Gestaltungsmisbrauch bei Einlage in die Kapitalrücklage	14
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für Juni und Juli	16

Editorial



Liebe Leserinnen, liebe Leser,

vorab möchten wir Sie nochmals auf einen aktuell sehr wichtigen Punkt im Bereich der Steuerberatung hinweisen. Ab 1. Juli 2022 fällt der Startschuss für eines der größten Steuerprojekte in Deutschland: Millionen

Bürgerinnen und Bürger müssen bald digital eine zusätzliche Einheitswerterklärung abgeben, da die Grundsteuer für fast 36 Millionen Gebäude, Wohnungen und Grundstücke künftig neu berechnet wird. Gerne sind wir Ihnen bei Ihren Erklärungspflichten behilflich und unterstützen Sie - sprechen Sie uns an!

Darüber hinaus befasst sich diese Ausgabe u.a. mit den Maßnahmen des zweiten Entlastungspaketes der Bundesregierung. Im Mittelpunkt steht hierbei die Energiepreispauschale, der Kinderbonus sowie die befristete Absenkung der Energiesteuer. Wir stellen Ihnen den Entwurf zur Neuregelung der Steuerverzinsung vor, der für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 vorgesehen ist. Für alle bilanzierenden Unternehmer ist der Beitrag zur bilanziellen Auswirkung der Corona-Hilfen im Jahresabschluss empfehlenswert.

Wer noch regelmäßiger informiert werden möchte, dem seien unsere Social-Media-Kanäle empfohlen. Als Westprüfung posten wir regelmäßig auf LinkedIn und Instagram. Hier teilen wir Wissenswertes rund um Steuern und Bilanzen, stellen unser Team vor und berichten von Neuigkeiten aus unserem Unternehmen. Also: Vernetzen lohnt sich! Wir freuen uns auf Ihr Feedback.

Mit freundlichen Grüßen



Sven Abel

Für alle Steuerpflichtigen

Die Energiepreispauschale von 300 EUR erhalten Steuerpflichtige mit Lohneinkünften oder Gewinneinkünften.

Arbeitnehmer erhalten die EPP mit der Lohnabrechnung für September. Ansonsten erfolgt die Geltendmachung mit der Einkommensteuerveranlagung 2022.

Werden Vorauszahlungen auf Gewinneinkünfte geleistet, erfolgt im September eine Herabsetzung um 300 EUR vom Finanzamt.

Die EPP ist steuerpflichtig, aber nicht sozialversicherungspflichtig.

Für alle Steuerpflichtigen

Zweites Entlastungspaket der Bundesregierung

Die Koalitionsfraktionen haben sich in Anbetracht der deutlich gestiegenen Energiepreise auf ein umfassendes Maßnahmenpaket geeinigt, um Bürger und Familien zu entlasten. Die gesetzgeberische Umsetzung ist nach Zustimmung durch den Bundesrat inzwischen abgeschlossen. Ende Mai wurden die Gesetzesbeschlüsse verkündet. Im Wesentlichen betreffen sie folgende Maßnahmen:

- **Energiepreispauschale (EPP):** Allen einkommensteuerpflichtigen Erwerbstätigen wird einmalig eine EPP in Höhe von 300 EUR gewährt:
- Anspruch auf die EPP haben **Steuerpflichtige mit Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt in Deutschland**, die Lohneinkünfte aus einem **gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis** beziehen und in die **Steuerklassen I bis V** eingereiht sind oder als geringfügig Beschäftigte pauschal besteuert (**Mini-Job**) werden. Ebenso begünstigt sind Steuerpflichtige, die Einkünfte aus den Gewinneinkunftsarten (Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb und aus selbständiger Tätigkeit) beziehen. Nicht begünstigt sind also Steuerpflichtige, die ausschließlich eine Rente, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung oder aus Kapitalvermögen beziehen. Ebenso sind Grenzgänger nach derzeitigem Stand nicht begünstigt.
- Im Grundsatz wird die EPP in der **Einkommensteuerveranlagung** für das Jahr **2022 festgesetzt**. Dies wird durch das Finanzamt erfolgen und bedarf keinerlei Erklärung des Steuerpflichtigen.
- Die **Auszahlung an Arbeitnehmer** erfolgt bereits mit der Lohnabrechnung für September, soweit der Steuerpflichtige am 01.09.2022 in einem gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis steht und in die Steuerklassen I bis V eingereiht ist oder als geringfügig Beschäftigter pauschal besteuert (Mini-Job) wird und der Arbeitnehmer schriftlich bestätigt hat, dass es sich um das erste Dienstverhältnis handelt. Arbeitnehmer, die nicht hierunter fallen, müssen die EPP mittels Einkommensteuerveranlagung für 2022 geltend machen, also bspw. dann, wenn im September kein Arbeitsverhältnis besteht.
- Ist eine **Einkommensteuer-Vorauszahlung** für Gewinneinkünfte zum 10.09.2022 festgesetzt, so wird diese vom Finanzamt um 300 EUR herabgesetzt, sodass eine Liquiditätsentlastung schon kurzfristig erfolgt und nicht erst dann, wenn die Einkommensteuerveranlagung für 2022 erfolgt ist.
- Die EPP ist **steuerpflichtig**. Bei Arbeitnehmern werden daher die Lohneinkünfte um 300 EUR erhöht. Bei anderen begünstigten Steuerpflichtigen werden in der späteren Einkommensteuerveranlagung sonstige Einkünfte i.H.v. 300 EUR angesetzt. Im Ergebnis vermindert sich damit die effektive Entlastung um die auf diesen Betrag anfallende individuelle Steuerbelastung. Sozialversicherungspflichtig ist die EPP dagegen nicht.

Hinweis: Insbesondere Arbeitnehmer erhalten also mit der Lohnabrechnung für September automatisch die EPP. Der Zahlungsbetrag hängt dabei von der steuerlichen Situation des Arbeitgebers ab, da die EPP selbst als steuerpflichtiger Arbeitslohn eingestuft wird, hierauf also Lohnsteuer anfällt (eine Erfassung bei der Sozialversicherung erfolgt nicht). Bei geringen Einkünften fällt ggf. keine Lohnsteuer an, sodass die EPP in vollem Umfang zur Auszahlung kommt.

- **Kinderbonus 2022:** Zur Abfederung besonderer Härten für Familien aufgrund gestiegener Energiepreise wird im Jahr 2022 ein Kinderbonus gezahlt. Dazu wird das Kindergeld im Juli 2022 um einen Einmalbetrag i.H.v. 100 EUR erhöht. Die Auszahlung erfolgt zeitnah zu den Auszahlungsterminen des Kindergelds für den Monat Juli 2022. Der Kinderbonus 2022 wird automatisch von der zuständigen Familienkasse ausgezahlt. Er muss in der Regel nicht beantragt werden. Der Kinderbonus 2022 ist bei Sozialleistungen nicht als Einkommen zu berücksichtigen.
- **Befristete Absenkung der Energiesteuer:** Um die Belastung von Bürgern und Unternehmen durch die deutlich gestiegenen Kraftstoffpreise abzufedern, werden die Energiesteuersätze für die hauptsächlich im Straßenverkehr verwendeten Kraftstoffe befristet für den Zeitraum vom 01.06.2022 bis 31.08.2022 auf die Höhe der Mindeststeuersätze der EU-Energiesteuerrichtlinie abgesenkt. Die befristete Absenkung der Energiesteuer auf das europäische Mindestmaß wirkt sich im Einzelnen wie folgt aus: Für Benzin reduziert sich der Steuersatz um 29,55 ct/Liter, für Dieselkraftstoff um 14,04 ct/Liter, für Erdgas (CNG/LNG) um 4,54 EUR/MWh (entspricht ca. 6,16 ct/kg) und für Flüssiggas (LPG) um 238,94 EUR/1.000 kg (entspricht ca. 12,66 ct/Liter). Offen ist, ob diese Absenkung der Energiesteuern vollständig an die Endverbraucher weitergegeben wird.
- Das **vergünstigte ÖPNV-Monatsticket** für nur 9 EUR pro Monat, was insbesondere für Pendler interessant sein dürfte, gilt für den Zeitraum vom 01.06. bis 31.08.2022. Auch bei bereits bestehenden Abos für den ÖPNV sollen die monatlichen Kosten in dem Zeitraum auf 9 EUR pro Monat reduziert werden. Der Werbungskostenabzug bleibt trotz geringerer Aufwendungen im Übrigen unverändert, da die Entfernungspauschale gilt.

Entwurf zur Neuregelung der Verzinsung

Steuernachzahlungen und Steuererstattungen werden nach Ablauf einer gewissen Karenzzeit verzinst. Bislang war gesetzlich ein fester Zins von 6 % p.a. festgeschrieben. Die Höhe dieses Zinssatzes ist allerdings mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben unvereinbar, wie das Bundesverfassungsgericht festgestellt hat. Die aktuelle gesetzliche Regelung ist daher für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 nicht mehr anwendbar. Der Gesetzgeber muss bis Ende Juli 2022 für alle offenen Fälle eine rückwirkende verfassungsgemäße Neuregelung des Zinssatzes für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 treffen.

Nun wurde eine gesetzliche Neuregelung vorgelegt, die im Kern Folgendes vorsieht:

- Für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 ist ein **Zinssatz von 0,15 % pro Monat oder 1,8 % p.a.** (statt bislang 0,5 % pro Monat und 6 % p.a.) vorgesehen. Dies gilt gleichermaßen für Erstattungs- und Nachzahlungszinsen. Die Höhe des geplanten Zinssatzes wird wie folgt begründet: „Der neue Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen orientiert sich dabei am aktuellen Basiszinssatz nach § 247 BGB (-0,88 % p.a.) mit einem sachgerechten Zuschlag in Höhe von rund 2,7 Prozentpunkten. Er bleibt damit aber deutlich unterhalb des Zinssatzes für Verzugszinsen nach § 288 Absatz 1 Satz 2 BGB und bildet damit einen angemessenen Mittelwert zwischen Guthabenzinsen und Verzugszinsen.“
- Für schon festgesetzte Guthabenzinsen von 6 % p.a. für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 soll offenbar Vertrauensschutz gelten. Insoweit werden dann

Für Kindergeldempfänger wird im Juli 2022 ein einmaliger Kinderbonus von 100 Euro ausgezahlt.

Für den Zeitraum vom 01.06.2022 bis 31.08.2022 erfolgt eine befristete Absenkung der Energiesteuer.

Für den gleichen Zeitraum gilt das vergünstigte ÖPNV-Monatsticket für 9 Euro.

Für alle Steuerpflichtigen

Der bisherige Zinssatz von 6 % auf Steuernachzahlungen und -erstattungen ist verfassungswidrig, weshalb die Regelung ab dem 01.01.2019 nicht mehr anwendbar ist.

Geplant ist ein Zinssatz von 1,8 % p.a. für Zinszeiträume ab 01.01.2019.

Bereits festgesetzte Guthabenzinsen ab 01.01.2019 von 6 % genießen Vertrauensschutz.

Zukünftig soll der Zinssatz alle drei Jahre angepasst werden können. Grundlage hierfür bildet die Entwicklung des Basiszinssatzes.

Für Vereine

Die Vereinssatzung muss den formalen Anforderungen entsprechen, die die Abgabenordnung genau vorgibt.

Zur Vermeidung des Verlustes der Gemeinnützigkeit sollten auch Satzungen bestehender Vereine regelmäßig überprüft werden.

Für Steuerpflichtige mit Kindern

bereits festgesetzte – ggf. schon ausgezahlte – Erstattungszinsen nicht zu Lasten der Steuerpflichtigen herabgesetzt.

- Im Grundsatz wird der Zinssatz in dieser Höhe gesetzlich verankert. Jedoch soll die Angemessenheit des Zinssatzes unter Berücksichtigung der Entwicklung des Basiszinssatzes nach § 247 BGB alle drei Jahre mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume gesetzlich evaluiert werden. Dies erstmals zum 01.01.2026. Eine Anpassung des Zinssatzes erfolgt nur, wenn der zum 01.01. des Jahres der Evaluation geltende Basiszinssatz um mehr als einen Prozentpunkt von dem bei der letzten Festlegung oder Anpassung des Zinssatzes geltenden Basiszinssatz abweicht.
- „**Freiwillige**“ **Vorauszahlungen** auf noch nicht festgesetzte (aber später wirksam gewordene) Steuernachzahlungen zur Vermeidung der Nachzahlungszinsen werden **gesetzlich geregelt**. Insoweit kann mittels freiwilliger Vorauszahlungen eine (weitere) Verzinsung vermieden werden. Bislang bestand insoweit nur eine Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung.

Hinweis I: Bislang ausgebliebene Zinsfestsetzungen für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 werden dann nach Inkrafttreten der gesetzlichen Neuregelung nachgeholt. Hierauf sollten sich Steuerpflichtige einstellen.

Hinweis II: Sind im unternehmerischen Bereich noch abzurechnende Steuernachzahlungszinsen für Verzinsungszeiträume ab 01.01.2019 bilanziell abzubilden, so sind diese mit dem Zinssatz des nun vorliegenden Gesetzentwurfs anzusetzen. Soweit bereits Zinsrückstellungen passiviert wurden, sind diese auf Basis dieses Zinssatzes zu überprüfen.

Gemeinnützigkeit: Formelle Satzungsmäßigkeit und Vermögensbindung

Immer wieder steht die Gemeinnützigkeit von Vereinen oder besonderen Zwecken dienenden Kapitalgesellschaften in Frage. Dabei ist vielfach nicht unbedingt das tatsächliche Handeln der Körperschaft problematisch, sondern die Gemeinnützigkeit scheidet bereits an den formalen Anforderungen an die Vereinssatzung oder den Gesellschaftsvertrag. Die Abgabenordnung enthält genaue Vorgaben, die in der Satzung einzuhalten sind. Insbesondere gibt der Gesetzgeber den betroffenen Steuerpflichtigen Musterformulierungen an die Hand, die möglichst wörtlich in die Satzung übernommen werden sollten.

Im jüngst mit Urteil vom 26.08.2021 (Az. V R 11/20) vom BFH entschiedenen Fall genügte die Satzung nicht dem Grundsatz der satzungsmäßigen Vermögensbindung, da sie keine ausdrückliche Regelung für den Wegfall des bisherigen Zwecks der Körperschaft enthielt.

Handlungsempfehlung: Nicht nur bei Vereinsneugründungen, sondern auch bei bestehenden Vereinen sollte regelmäßig eine Überprüfung der Satzung vor dem Hintergrund der steuerlichen Anforderungen erfolgen.

Kindergeld: Krankheitsbedingter Ausbildungsabbruch

Der BFH hat in mehreren Entscheidungen vom 31.08.2021 (insbesondere Az. III R 41/19) zu der praxisrelevanten Frage Stellung genommen, ob und unter welchen Bedingungen ein Kindergeldanspruch besteht für ein Kind, das krankheitsbedingt die Ausbildung abgebrochen hat. Hintergrund ist, dass volljährige Kinder bis

zur Vollendung des 25. Lebensjahres kindergeldberechtigt sind, wenn diese für einen Beruf ausgebildet werden. In mehreren Fällen war nun strittig, ob und unter welchen Bedingungen der Kindergeldanspruch fortbesteht, wenn die Berufsausbildung krankheitsbedingt abgebrochen wird. Hierzu gibt der BFH folgende Leitlinien:

- Eine kindergeldrechtliche Berücksichtigung wegen Berufsausbildung scheidet aus, sobald ein Kind sein Ausbildungsverhältnis krankheitsbedingt nicht nur unterbrochen, sondern – z.B. durch Abmeldung von der Hoch-Schule oder Kündigung des Ausbildungsverhältnisses – abgebrochen hat.
- Ist ein Kind krankheitsbedingt nicht in der Lage, sich ernsthaft um eine Ausbildungsstelle zu bemühen oder sie zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn anzutreten, kann es nur dann berücksichtigt werden, wenn es sich um eine vorübergehende Erkrankung handelt und die im Anspruchszeitraum bestehende Ausbildungswilligkeit nachgewiesen wird – abgesehen von dem Ausnahmefall, dass eine Kindergeldberechtigung auch dann besteht, wenn eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht begonnen oder fortgesetzt werden kann.
- Von einer **vorübergehenden Erkrankung** ist auszugehen, wenn sie im Hinblick auf die ihrer Art nach zu erwartende Dauer der Funktionsbeeinträchtigung mit hoher Wahrscheinlichkeit nicht länger als sechs Monate währt.

Ist ein Kind aus **Krankheitsgründen** gehindert, sich um einen Ausbildungsplatz zu bewerben oder diesen im Falle der erfolgreichen Bewerbung zum nächstmöglichen Ausbildungsbeginn anzutreten, kommt eine Berücksichtigung nur unter eingeschränkten Voraussetzungen in Betracht:

- Zunächst muss es sich regelmäßig um eine **vorübergehende Krankheit** handeln. Bei einer dauerhaften Erkrankung kann in Ausnahmefällen die Berücksichtigung des Kindes dann in Betracht kommen, wenn dieses wegen körperlicher, geistiger oder seelischer Behinderung außerstande ist, sich selbst zu unterhalten.
- Des Weiteren ist erforderlich, dass die **Ausbildungswilligkeit** des Kindes für den entsprechenden Anspruchszeitraum nachgewiesen wird. Das Bemühen um einen Ausbildungsplatz ist glaubhaft zu machen. Als Nachweis können Bewerbungen um eine Ausbildungsstelle oder um die Aufnahme an einer Schule dienen.
- Die Ausbildungswilligkeit eines wegen vorübergehender Erkrankung an Bemühungen um einen Ausbildungsplatz oder an der Aufnahme einer Ausbildung gehinderten Kindes ist ebenfalls für die Monate, für die der Kindergeldanspruch geltend gemacht wird, zu belegen. Die Kindergeldstellen fordern als Nachweis eine schriftliche Erklärung, sich unmittelbar nach Wegfall der gesundheitlichen Hinderungsgründe um eine Berufsausbildung zu bemühen, sie zu beginnen oder fortzusetzen. Denkbar sind daher auch andere Nachweise, etwa dergestalt, dass das Kind während der Erkrankung mit der früheren Ausbildungseinrichtung in Kontakt getreten ist und sich konkret über die (Wieder-)Aufnahme der Ausbildung nach dem voraussichtlichen Ende der Krankheit informiert hat. Denkbar ist auch, dass sich das Kind während der Erkrankung um eine andere Ausbildungsstelle bemüht hat.

Hinweis: Das Gericht führt ausdrücklich aus, dass es regelmäßig nicht ausreichend ist, wenn der Kindergeldberechtigte die Ausbildungswilligkeit des volljährigen Kindes im Nachhinein pauschal behauptet, indem er etwa zunächst unter **Verstoß gegen seine Mit-**

Kindergeldanspruch besteht für Kinder bis zum 25. Lebensjahr, wenn diese zum Beruf ausgebildet werden.

Im Falle des krankheitsbedingten Abbruchs einer Ausbildung oder eines Studiums entfällt von da an der Kindergeldanspruch.

Im Falle einer nur vorübergehenden Erkrankung (bis 6 Monate) kann das Kind bei Nachweis einer Ausbildungswilligkeit berücksichtigt werden.

Als Nachweis für die Ausbildungswilligkeit dienen bspw. Bewerbungen unmittelbar nach Wegfall der Hinderungsgründe.

Auch ein Nachweis über die Verständigung mit der Ausbildungsstätte während der Krankheit wird berücksichtigt.

Für bilanzierende Unternehmer

Corona-Hilfen sind als Forderung zu aktivieren, wenn am Bilanzstichtag die sachlichen Voraussetzungen für die Bewilligung erfüllt sind. Der Antrag muss noch nicht gestellt sein.

Die Corona-Hilfen sind als sonstige betriebliche Erträge zu erfassen, es sei denn, sie werden ausdrücklich für die Anschaffung von Wirtschaftsgütern gewährt.

Ist eine Rückzahlungsverpflichtung wahrscheinlich, ist dieser Umstand gewinnmindernd zu berücksichtigen.

wirkungspflicht die Familienkasse nicht über den krankheitsbedingten Abbruch einer Ausbildung oder die Bemühungen um eine Ausbildungsstelle informiert und der Familienkasse damit die Möglichkeit der zeitnahen Anforderung eines Nachweises der Ausbildungswilligkeit nimmt.

Handlungsempfehlung:

In der Praxis ist für den Einzelfall zu beachten, dass (a) die Nachweispflichten gegenüber der Familienkasse erbracht werden, (b) die Bemühungen um die Fortsetzung der Berufsausbildung oder die Suche einer anderen Ausbildung sorgfältig nachzuweisen sind und (c) der Verlauf der Krankheit zu dokumentieren ist. Letztlich muss jeder Fall anhand der individuellen Verhältnisse beurteilt und dann entschieden werden.

Für Unternehmer und Freiberufler

Corona-Hilfen im Jahresabschluss

a) Aktivierung von Hilfszusagen und Gewinnausweis

Corona-Hilfen sind als Forderungen gewinnerhöhend zu aktivieren, wenn und soweit ihre Bewilligung am Bilanzstichtag so gut wie sicher ist. Dies ist gegeben, wenn die sachlichen Voraussetzungen am 31.12.2021 erfüllt sind und der Antrag auf Bewilligung der Corona-Hilfe am Bilanzstichtag gestellt ist oder mit Sicherheit gestellt werden wird. Ein Indikator für das Vorliegen der sachlichen Voraussetzungen ist die Antragstellung durch einen prüfenden Dritten bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses. Einer Bewilligung bis zur Aufstellung des Jahresabschlusses bedarf es nicht.

Soforthilfe, November-/Dezemberhilfe, Überbrückungshilfe und vergleichbare Unterstützungsleistungen sind als steuerpflichtige Betriebseinnahmen zu erfassen. Der Umsatzsteuer unterliegen diese mangels Leistungsaustausch nicht.

In der handelsrechtlichen Gewinn- und Verlustrechnung sind diese Hilfen als „sonstige betriebliche Erträge“ zu erfassen. Eine ertragswirksame Erfassung scheidet nur ausnahmsweise dann aus, wenn die Hilfen ausdrücklich für die Anschaffung von bilanzierungspflichtigen Wirtschaftsgütern gewährt werden, wie z.B. die Überbrückungshilfe III für coronabedingte Umbaumaßnahmen oder für Anschaffung von EDV.

Hinweis: Anders ist der Zufluss solcher Hilfsmaßnahmen bei Steuerpflichtigen, die ihren Gewinn mittels Einnahmen-Überschussrechnung ermitteln. In diesem Fall sind die Hilfen als Einnahme im Zeitpunkt des Zuflusses zu erfassen. Dementsprechend sind auch bloße Abschlagszahlungen mit Gutschrift als Einnahme zu buchen. Kommt es im Rahmen der Schlussrechnung zu Rückzahlungen, so sind diese im Zeitpunkt des Abflusses als Ausgabe zu verbuchen.

b) Mögliche Rückzahlungsverpflichtung

Die Corona-Hilfen stehen stets unter dem Vorbehalt der Schlussabrechnung. Bei den Soforthilfen ist diese vielfach bereits erfolgt, ansonsten steht die Schlussabrechnung aber regelmäßig noch aus.

Ergibt die Schlussabrechnung oder eine durch den Steuerpflichtigen probeweise durchgeführte Endabrechnung aufgrund der tatsächlich eingetretenen Ist-Zahlen oder ggf. auch geänderter Förderbedingungen, dass eine Rückzahlungsverpflichtung folgt, so ist diesem Umstand bei der Vereinnahmung Rechnung zu tragen.

Dies dürfte unabhängig davon sein, ob bereits eine Rückforderung von Seiten der bewilligenden Behörde besteht. Es ist ggf. gewinnmindernd eine Rückstellung oder Verbindlichkeit einzubuchen.

Rückstellungen für Zinsen auf Steuernachforderungen

Sind in dem Jahresabschluss Rückstellungen für voraussichtlich anfallende Steuerzahlungen auszuweisen, so können auch die Zinsen auf diese Steuernachforderungen zu berücksichtigen sein. Dies betrifft die Fälle, in denen aufgrund einer steuerlichen Betriebsprüfung noch Steuerzahlungen anstehen. Insofern besteht aktuell eine Unsicherheit über die Höhe der anzusetzenden Steuerzinsen. Denn das Bundesverfassungsgericht hat die aktuelle gesetzliche Regelung, die eine Verzinsung mit einem festen Zinssatz von 6 % vorsieht, verfassungswidrig eingestuft und für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2019 das aktuelle Gesetz für nicht mehr anwendbar erklärt.

Vielmehr muss der Gesetzgeber bis zum 31.07.2022 eine verfassungskonforme Neuregelung treffen. Nun wurde vom BMF ein diesbezüglicher Gesetzentwurf vorgelegt. Dieser sieht für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2019 einen Zinssatz von 1,8 % p.a. vor. Nach der Äußerung des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IdW) vom 25.02.2022 kann – ungeachtet der Tatsache, dass das Gesetzgebungsverfahren noch nicht abgeschlossen ist – aktuell bei der Bemessung von Rückstellungen für Steuernachzahlungszinsen dieser Zinssatz zugrunde gelegt werden.

Hinweis: Damit sind auch bereits bestehende Zinsrückstellungen zu überprüfen und ggf. anzupassen.

Praxisbeteiligung über eine Innen-GbR

Der BFH hat mit Entscheidung vom 23.11.2021 (Az. VIII R 17/19) geurteilt, dass ein Freiberufler mit nahen Angehörigen eine der (typisch) stillen Gesellschaft ertragsteuerlich gleichstehende Innen-GbR bilden kann. Voraussetzung hierfür ist die Fremdvergleichbarkeit der vertraglichen Vereinbarungen und deren tatsächliche Durchführung.

Im Urteilsfall räumte der als Zahnarzt freiberuflich tätige Steuerpflichtige seinen noch **minderjährigen Kindern schenkwise stille Beteiligungen an seiner Praxis** unter Mitwirkung eines Ergänzungspflegers ein. Die Schenkung erfolgte in notarieller Form, war mit Widerrufsrechten versehen und erfolgte in Anrechnung auf Pflichtteilsansprüche. Die jeweiligen Gesellschaftsverträge räumten den Kindern Einsichts- und Kontrollrechte ein, soweit dem nicht die ärztliche Schweigepflicht entgegenstand. Die auf die „stillen Beteiligungen“ entfallenden Gewinnanteile wurden auf ein Konto der Kinder überwiesen, über das beide Elternteile Verfügungsberechtigt waren. Das Finanzamt erkannte die als Betriebsausgaben geltend gemachten Zahlungen des Zahnarztes an seine Kinder nicht als solche an, sondern stufte diese als private Aufwendungen ein.

Der BFH erkennt diese Gestaltung nun aber an. Zwar könne an einer freiberuflichen Praxis mangels Handelsgewerbe des Freiberuflers keine stille Gesellschaft begründet werden. Insofern liegt dann aber eine Innen-GbR vor, die ertragsteuerlich der stillen Gesellschaft gleichzusetzen ist. Die steuerliche Anerkennung setzt voraus, dass sowohl die Begründung der Innen-GbR als auch deren tatsächliche Durchführung einem Fremdvergleich standhält. Nicht erforderlich ist eine tatsäch-

Für bilanzierende Unternehmer

Sind Rückstellungen auf voraussichtliche Steuernachzahlungen zu bilden, können ggf. auch die Zinsen hierauf berücksichtigt werden.

Dabei kann der im Gesetzentwurf vorgesehene Zinssatz von 1,8 % verwendet werden.

Für alle Freiberufler

Streitfall:

Ein Zahnarzt räumte seinen Kindern schenkweise stille Beteiligungen an seiner Praxis ein. Die hierauf entfallenen Gewinnanteile der Kinder wurden von der Finanzverwaltung nicht als Betriebsausgaben anerkannt.

Der BFH widersprach. Es handle sich um eine Innen-GbR, die ertragsteuerlich der stillen Gesellschaft gleichzusetzen wäre.

Voraussetzung ist, dass die Begründung und tatsächliche Durchführung der Innen-GbR einem Fremdvergleich standhalten.

Für umsatzsteuerliche Unternehmer und Freiberufler

Die Umsatzsteuer auf die private Firmenwagennutzung kann mit den ertragsteuerlichen Beträgen der 1%-Regelung ermittelt werden.

Finanzverwaltung: Die Reduzierung des Bruttolistenpreises für bestimmte Elektrofahrzeuge bei der Ertragsteuer gilt nicht für die Umsatzsteuer.

Für die Privatnutzung des Firmenwagens durch den Unternehmer ist ein Abschlag von 20 % auf den Wert der 1%-Methode vorzunehmen.

liche Einlageleistung. Diese kann vielmehr auch schenkweise den (zukünftigen) Gesellschaftern überlassen werden. Weiterhin ist Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung, dass der Mitgesellschafter in ausreichendem Maße Gesellschafterrechte, wie z.B. Einsicht und Kontrolle, erhält und die Ergebnisbeteiligung tatsächlich diesem zufließt.

Hinweis: Mit einer solchen Gestaltung können insbesondere Freibetrags- und Progressionseffekte bei der Einkommensteuer genutzt werden.

Zu beachten sind ggf. bestehende berufsrechtliche Einschränkungen.

Umsatzsteuer auf private Nutzung von Elektrofahrzeugen

Wird ein betriebliches Fahrzeug auch für private Zwecke genutzt oder wird ein Firmenwagen einem Mitarbeiter auch für private Zwecke zur Verfügung gestellt, so muss die unternehmensfremde (private) Nutzung des Fahrzeugs umsatzsteuerlich als unentgeltliche Wertabgabe erfasst werden. Dies ist ein Korrektiv dafür, dass der Vorsteuerabzug aus der Anschaffung und den laufenden Kosten, wie Treibstoff und Wartung, vollständig geltend gemacht werden kann.

Bei der Ermittlung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage für diese unentgeltliche Wertabgabe kann – neben anderen Methoden zur Wertermittlung – von den für ertragsteuerliche Zwecke nach der sog. 1 %-Regelung ermittelten Beträgen ausgegangen werden. Für Zwecke der Einkommensteuer wird bei Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen bei einer Anschaffung nach dem 31.12.2018 unter bestimmten Voraussetzungen der Bruttolistenpreis gemindert, insbesondere nur zur Hälfte oder nur zu einem Viertel angesetzt. Es handelt sich hierbei um eine ertragsteuerliche Regelung zur Steigerung der Elektromobilität und zur Reduktion des CO₂-Ausstoßes.

Das BMF stellt mit Schreiben v. 07.02.2022 (Az. III C 2 – S 7300/19/10004 :001) klar, dass aufgrund des vollen Vorsteuerabzugs aus der Anschaffung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeuges eine Übernahme der ertragsteuerlichen Regelungen über die zulässige Pauschalierung nach der sog. 1 %-Regelung hinaus aus umsatzsteuerlicher Sicht zu einer Begünstigung des Unternehmers führen würde, die den tatsächlichen Verhältnissen nicht entspricht. Sie ist daher nicht zu übernehmen.

Bei privater Nutzung eigenbetrieblicher Pkw durch den Unternehmer selbst ist noch ein Abschlag von 20 % für nicht vorsteuerbelastete Aufwendungen wie z.B. Versicherung und Steuern vorzunehmen. Die **umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage** der unentgeltlichen Wertabgabe beträgt somit **80 % des Werts der 1 %-Methode**. Bei der Gestellung an Arbeitnehmer erfolgt dieser Abschlag nicht, hier ist aus dem ermittelten Betrag nach 1 %-Methode (Bruttowert) aber die Umsatzsteuer noch herauszurechnen.

Hinweis: Die Ermittlung muss in der Praxis fahrzeugbezogen unter Berücksichtigung der individuellen Verhältnisse und des jeweiligen Fahrzeugtyps (Verbrennungsmotor, Hybridfahrzeug, reines Elektrofahrzeug) und unterschieden nach Lohnsteuer und Umsatzsteuer erfolgen.

Ferner weist die Finanzverwaltung darauf hin, dass auch die unternehmensfremde (private) Nutzung eines dem Unternehmen vollständig zugeordneten Fahrrads

als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzbesteuerung zu unterwerfen ist. Der Unternehmer kann die Bemessungsgrundlage für die Umsatzbesteuerung der unternehmensfremden Nutzung aus Vereinfachungsgründen hilfsweise nach der sog. 1 %-Regelung für Kraftfahrzeuge berechnen. Gleiches gilt bei der unentgeltlichen Überlassung eines Fahrrads an das Personal. Der Begriff Fahrrad umfasst dabei auch Elektrofahrräder, die verkehrsrechtlich als Fahrrad (keine Kennzeichen-, Versicherungs- oder Führerscheinpflcht) einzuordnen sind. Auch insoweit können also die abweichenden ertragsteuerlichen Grundsätze (vollständige Lohnsteuerfreiheit bzw. Verzicht auf eine Sachentnahme) bei der Umsatzsteuer nicht genutzt werden.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Mindestlohn und Minijobgrenze

Das Bundeskabinett hat am 23.02.2022 den Entwurf eines Gesetzes zur Erhöhung des Schutzes durch den gesetzlichen Mindestlohn und zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung beschlossen. Im Kern sind zwei Änderungen vorgesehen:

- Der gesetzliche **Mindestlohn** soll zum 01.10.2022 auf 12,00 EUR festgesetzt werden. Aktuell beträgt dieser 9,82 EUR und steigt zum 01.07.2022 auf 10,45 EUR. Zukünftige Anpassungen des Mindestlohns sollen weiterhin auf Grundlage von Beschlüssen der Mindestlohnkommission erfolgen; dies dann erstmals wieder bis zum 30.06.2023 mit Wirkung zum 01.01.2024.
- Die **Grenze für Minijobs** soll zum 01.10.2022 auf 520 EUR steigen (aktuell 450 EUR). Bis zu diesem Betrag sind solche Beschäftigungsverhältnisse für den Arbeitnehmer ohne Belastung durch Sozialversicherungsbeträge. Weiterhin soll die Entgeltgrenze für Minijobs dynamisch ausgestaltet werden in der Art, dass diese künftig stets eine **Wochenarbeitszeit von zehn Stunden** zum Mindestlohn ermöglicht.

Daneben sollen Maßnahmen getroffen werden, die die Aufnahme einer sozialversicherungsrechtlichen Beschäftigung fördern. Die Höchstgrenze für eine Beschäftigung im Übergangsbereich wird von monatlich 1.300 EUR auf 1.600 EUR angehoben. Außerdem werden die Beschäftigten innerhalb des Übergangsbereichs noch stärker entlastet. Der Belastungssprung beim Übergang aus einer geringfügigen in eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung wird geglättet.

Handlungsempfehlung: Soweit diese anstehende Erhöhung des Mindestlohns greift, bedarf dies der Vorbereitung. Zunächst gilt es, die betroffenen Arbeitnehmer herauszufiltern und die Mehrbelastung abzuschätzen. Sodann ist zu prüfen, ob die sich ergebende Kostensteigerung frühzeitig in die Preiskalkulation einfließen kann.

Drittlohn bei Rabatten an Mitarbeiter

Der BFH hat mit Urteil vom 16.02.2022 (Az. VI R 53/18) entschieden, dass wenn ein Automobilhersteller Arbeitnehmern eines Zulieferers, an dem er kapitalmäßig beteiligt ist und dem er eigene Arbeitnehmer überlässt, die gleichen Rabatte beim Erwerb von Fahrzeugen wie seinen eigenen Arbeitnehmern gewährt, es sich bei den Preisnachlässen um lohnsteuerbaren Drittlohn handelt.

Streitig war, ob Vergünstigungen beim Kauf eines Kfz der Marke X steuerpflichtig

Auch die Privatnutzung eines Fahrrads ist der Umsatzsteuer zu unterwerfen, die hilfsweise auch mit der 1%-Regelung berechnet werden kann.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Ab 01.10.2022 soll der Mindestlohn auf 12,00 EUR steigen.

Die Minijobgrenze steigt dann auf 520 Euro, wobei die Entgeltgrenze dynamisch auf eine Wochenarbeitszeit von zehn Stunden ausgestaltet werden soll.

Der Übergangsbereich wird auf den Höchstbetrag von monatlich 1.600 EUR verlängert.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Streitfall:

Ein Angestellter der Firma Y erwarb von der Firma X ein Neufahrzeug mit Mitarbeiterrabatten. X ist an Y kapitalmäßig beteiligt. Y beschäftigt auch von X entlehene Mitarbeiter.

BFH: Der Preisnachlass ist lohnsteuerbarer Drittlohn. Es besteht ein Veranlassungszusammenhang zum Arbeitsverhältnis.

Der Rabattdfreibetrag gilt für Vorteile durch Dritte grundsätzlich nicht.

Für alle Hauseigentümer

Für Informationen zur Grundsteuerreform steht die Internetseite „grundsteuerreform.de“ zur Verfügung, die die Finanzverwaltungen eingerichtet haben.

gen Arbeitslohn darstellen. Der Steuerpflichtige war bei der Y angestellt. Die Y wurde von der X und der Z mit Anteilen von jeweils 50 % gegründet. Sie stellte im Wesentlichen Produkte für X, aber auch für andere Hersteller her. Im Streitjahr beschäftigte sie eigene Mitarbeiter sowie auf der Basis von Serviceverträgen von X entlehene Mitarbeiter. Im Jahr 2001 schlossen die Y und X eine Vereinbarung über den Verkauf von Neu- und Gebrauchtfahrzeugen, nach der Y-Mitarbeiter/innen X-Neu- und Gebrauchtfahrzeuge zu den gleichen Sonderkonditionen wie Mitarbeiter/innen von X erwerben können. Auf dieser Grundlage erwarb der Steuerpflichtige im Streitjahr ein Neufahrzeug unter Gewährung des Werksangehörigen-Rabatts.

Das Gericht sieht einen **Veranlassungszusammenhang zwischen der Gewährung des Preisnachlasses und dem Arbeitsverhältnis** als gegeben. Der Umstand, dass X entsprechende Personalrabatte neben eigenen Arbeitnehmern nur Arbeitnehmern verbundener bzw. gemeinschaftlicher Unternehmen eingeräumt hat, ist ein Indiz für eine solche Veranlassung. Auch waren im Streitjahr dort knapp mehr als die Hälfte der Beschäftigten von X entlehene Mitarbeiter. Werden dem „anderen Teil“ der Belegschaft – hier der Y – die gleichen Personalrabatte wie den eigenen Mitarbeitern eingeräumt, ist dies ebenfalls ein Indiz, das für den Entlohnungscharakter einer Drittzuwendung spricht. Entsprechendes gilt für die dahingehende zwischen X und der Arbeitgeberin des Steuerpflichtigen getroffene Vereinbarung, auch die nicht (unmittelbar) bei X angestellten Mitarbeiter der Y am Werksangehörigenprogramm von X teilhaben zu lassen.

Weiterhin stellt der BFH heraus, dass die Höhe des anzusetzenden geldwerten Vorteils nicht um den **Rabattdfreibetrag** zu vermindern ist. Der Rabattdfreibetrag **gilt ausschließlich** für solche Zuwendungen, die der **Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer** aufgrund seines Dienstverhältnisses gewährt. Für Vorteile von Dritten greift die Steuerbegünstigung selbst dann nicht ein, wenn die Dritten – wie etwa konzernzugehörige Unternehmen – dem Arbeitgeber nahestehen. Etwas anderes gilt auch nicht, wenn – wie vorliegend – Drittlohn in Rede steht und der Hersteller am Herstellungsprozess beteiligte Arbeitnehmer eines Dritten durch die Gewährung des Personalrabatts mit eigenen Arbeitnehmern gleichstellt.

Handlungsempfehlung: Da es sich bei solchen Preisnachlässen oftmals um größere Beträge handelt, sollten die steuerlichen Folgen sorgfältig geprüft werden. Es kann ggf. eine Absicherung über eine Lohnsteueranrufungsauskunft erfolgen.

Für Hauseigentümer

Homepage von Bund und Ländern zur Grundsteuerreform

Die Finanzverwaltungen der Länder und des Bundes haben die Landingpage „grundsteuerreform.de“ eingerichtet. Auf dieser Internetseite sind Informationen für alle Bundesländer gebündelt verfügbar. Insbesondere kann von dieser zentralen Seite auf die Einzelinformationen der Bundesländer verzweigt werden.

Handlungsempfehlung: Die Abgabe der notwendigen Erklärungen zur Feststellung der Grundsteuerwerte – hierfür ist der Zeitraum vom 01.07.2022 bis 31.10.2022 vorgesehen – wird für alle Beteiligten eine große Herausforderung. Bereits frühzeitig sollte die **Erklärungsabgabe** vorbereitet werden. Dabei ist vielfach ratsam, steuerlichen Rat einzuholen.

Übertragung von Immobilien unter Nießbrauchsvorbehalt

Häufig bietet es sich an, fremdvermietete Immobilien aus dem Vermögen der Eltern frühzeitig auf deren Kinder zu übertragen. Dabei wird regelmäßig zugunsten der Eltern ein Vorbehaltsnießbrauchsrecht bestellt. Dies hat vor allem folgende Gründe:

- Damit behalten die Eltern die Einkommensquelle und damit einen Baustein der Altersversorgung.
- Schenkungsteuerlich wird die Übertragung gegen Nießbrauchsvorbehalt sehr vorteilhaft behandelt, da der Wert des Nießbrauchs mindernd berücksichtigt wird. Auch können durch die frühzeitige Übertragung die Freibeträge bei der Übertragung auf die Kinder genutzt werden, was alle zehn Jahre erneut erfolgen kann. Auch fallen zukünftige Wertsteigerungen unmittelbar bei den Kindern an und unterliegen damit nicht mehr der Erbschaft-/Schenkungssteuer.

Bei der Einkommensteuer führt die Übertragung der Immobilie unter Nießbrauchsvorbehalt grundsätzlich nicht zu einer Änderung der Besteuerungszuordnung. Entsprechend der wirtschaftlichen Wirkung sind die Mieteinnahmen und entsprechend auch die Werbungskosten weiterhin den Eltern zuzuordnen.

Besonderheiten sind zu beachten, wenn auf Seiten der Seniorgeneration Ehegatten vorzufinden sind. Die Eltern haben in der Regel den Wunsch, die Mieterträge so lange zu vereinnahmen, bis der Letzte von ihnen verstirbt. Auch wenn nur ein Ehegatte Eigentümer des Grundstücks ist, soll auch der andere Ehegatte nach seinem Tod durch Zufluss der Mieteinnahmen abgesichert werden. Insoweit ist aus steuerlicher Sicht Vorsicht geboten, weil ein nur einem Ehegatten gehörendes Mietobjekt ungewünschte Folgen auslösen kann, wenn der Vorbehalt des Nießbrauchs zugunsten beider Eheleute übertragen wird.

Zivilrechtlich kann das Nutzungsrecht des Nichteigentümer-Ehegatten auf unterschiedliche Weise ausgestaltet werden:

- Entweder der Nichteigentümer-Ehegatte tritt erst aufschiebend bedingt auf den Tod des Eigentümer-Ehegatten in die Rechtsstellung des Verstorbenen ein oder
- es wird von Anfang an ein Gesamtnießbrauch vorbehalten.

Schenkungssteuerlich sind die beiden vorgenannten Varianten unterschiedlich zu behandeln:

- Beim Gesamtnießbrauch wird der Kapitalwert des Nießbrauchs mit dem höheren Vervielfältiger der beiden Ehegatten berechnet. Im Ergebnis ist also die Lebenserwartung des statistisch länger lebenden Ehegatten maßgebend. Die Vereinbarung eines Gesamtnießbrauchs bei vorherigem Alleineigentum eines Ehegatten kann anteilig eine (ggf. steuerpflichtige) Schenkung an den anderen Ehegatten auslösen, wobei vielfach die hohen persönlichen Freibeträge eine Steuerbelastung verhindern.
- Vereinbaren die Ehegatten, dass der Nießbrauch aufschiebend bedingt auf den Tod des Eigentümer-Ehegatten eintritt, bestimmt sich die Bewertung des Nießbrauchs zunächst nach dem Lebensalter des Eigentümer-Ehegatten. Im Zeitpunkt des Todes des ersten Nießbrauchsberechtigten ist dann zwingend ein Antrag auf rückwirkende Änderung der festgesetzten Schenkungssteuer aus der ursprünglichen Übertragung zu stellen, damit der Nießbrauch des zweiten Ehegatten (mindernd) berücksichtigt werden kann.

Für Vermieter von Immobilien

Die Übertragung einer fremdvermieteten Immobilie von Eltern auf die Kinder unter Nießbrauchsvorbehalt wird schenkungssteuerlich begünstigt versteuert.

Mieteinnahmen und Werbungskosten sind im Falle des Nießbrauchsvorbehalts den Eltern zuzurechnen.

Ist nur ein Elternteil Eigentümer des Grundstücks, sind steuerliche Besonderheiten zu berücksichtigen.

Wird ein Gesamtnießbrauch vorbehalten, wird der Kapitalwert des Nießbrauchs mit dem höheren Vervielfältiger bestimmt. Der Gesamtnießbrauch kann wieder eine anteilige Schenkung an den Ehegatten auslösen.

Tritt der Ehegatte nach dem Tod des Eigentümers in seine Rechtsstellung ein, kann der Nießbrauch des überlebenden Ehegatten nur durch rückwirkende Änderung der Schenkungssteuer erreicht werden.

Für Vermieter von Immobilien

In der Regel ist ein Wohngebäude jährlich mit 2 % abzuschreiben.

Im Rahmen eines Wertgutachtens wurde die Restnutzungsdauer der Immobilie mit 30 Jahren angegeben. Der Steuerpflichtige wendete die Restnutzungsdauer für die Ermittlung der Abschreibungen in der Einkommensteuererklärung an.

Das Finanzamt erkannte die erhöhte AfA nicht an. Das Finanzgericht Münster widersprach dem Finanzamt.

Alle aufschlussgebenden Nachweise des Steuerpflichtigen sind zur Darlegung einer kürzeren Nutzungsdauer zulässig.

Handlungsempfehlung: Welche zivilrechtliche Gestaltung vorzuziehen ist, kann nur für den Einzelfall ermittelt werden. Daher ist anzuraten, rechtlichen und steuerlichen Rat einzuholen, um eine wirtschaftlich sinnvolle, zivilrechtlich saubere und steuerlich optimierte Lösung zu finden.

Restnutzungsdauer eines Gebäudes aufgrund Wertgutachten

Wohngebäude sind in der Regel mit dem gesetzlich typisierten Satz von 2 % abzuschreiben. Es wird also eine Nutzungsdauer von 50 Jahren angenommen. Nur dann, wenn die tatsächliche Nutzungsdauer kürzer ist, kann diese angesetzt werden. Das FG Münster hatte über die Nachweisanforderungen hinsichtlich einer kürzeren Nutzungsdauer zu entscheiden.

Im Urteilsfall hatte der Steuerpflichtige die Immobilie in einem Zwangsversteigerungsverfahren erworben. Wegen des zum damaligen Zeitpunkt anstehenden Eigentümerwechsels wurde für das Grundstück im Auftrag des Amtsgerichts vom öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen für Grundstücksbewertung ein Wertgutachten erstellt. Der Gutachter ging wegen „Modernisierung und Zustand am Stichtag“ (fiktiv) von einem Baujahr 1960 aus. Die Gesamtnutzungsdauer des Wohngebäudes gab er mit 80 Jahren an, die Restnutzungsdauer mit 30 Jahren. Der Sachverständige ermittelte einen Wert für das bebaute Grundstück in Höhe von 230.000,00 EUR. Hierfür führte er eine Ertragswertermittlung und eine Vergleichswertermittlung nach der auf den Stichtag der Bewertung der Immobilie geltenden Wertermittlungsverordnung durch.

Der Steuerpflichtige machte in seinen Einkommensteuererklärungen bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung für die Streitjahre 2012 bis 2016 unter Berücksichtigung einer geschätzten Restnutzungsdauer von 30 Jahren eine erhöhte AfA von 3,33 % der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten statt der gesetzlich vorgesehenen 2 % geltend. Dies erkannte das Finanzamt nicht an.

Das FG Münster erkannte aber mit Urteil vom 27.01.2022 (Az. 1 K 1741/18 E) den erhöhten Abschreibungssatz an:

- Grundsätzlich ist ein Gebäude nach festen gesetzlichen Abschreibungssätzen (im Streitfall 2 % pro Jahr) abzuschreiben. Weist der Steuerpflichtige dagegen nach, dass tatsächlich von einer kürzeren Nutzungsdauer auszugehen ist, so kann diese Nutzungsdauer zugrunde gelegt werden.
- Es ist Sache des Steuerpflichtigen, im Einzelfall eine kürzere tatsächliche Nutzungsdauer darzulegen und ggf. nachzuweisen. Der Steuerpflichtige kann sich zur Darlegung der verkürzten tatsächlichen Nutzungsdauer eines zur Einkünfteerzielung genutzten Gebäudes jeder Darlegungsmethode bedienen, die im Einzelfall zur Führung des erforderlichen Nachweises geeignet erscheint; erforderlich ist, dass die Darlegungen des Steuerpflichtigen Aufschluss über die maßgeblichen Determinanten, z.B. technischer Verschleiß, wirtschaftliche Entwertung, rechtliche Nutzungsbeschränkungen geben, welche die Nutzungsdauer im Einzelfall beeinflussen, und auf deren Grundlage der Zeitraum, in dem das maßgebliche Gebäude voraussichtlich seiner Zweckbestimmung entsprechend genutzt werden kann, im Wege der Schätzung mit hinreichender Bestimmtheit zu ermitteln ist.

Hinweis: Dies bestätigt, dass an den Nachweis keine übersteigerten Anforderungen gestellt werden können. Dennoch muss Sorgfalt auf das beigebrachte Sachverständigengutachten gelegt werden.

Für Kapitalgesellschaften

VGA nach Versorgungszusage an Gesellschafter-Geschäftsführer

Mit seinem nicht rechtskräftigen Urteil vom 16.11.2021 (Az. 6 K 2196/17 K,G,F) hat sich das FG Düsseldorf mit der Frage befasst, ob eine durch Entgeltumwandlung finanzierte Versorgungszusage an einen Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führt, wenn die Kriterien der **Erdienbarkeit** und **Probezeit** nicht erfüllt sind.

Diese Frage ist vor dem Hintergrund der von Rechtsprechung und Finanzverwaltung erarbeiteten Kriterien für die steuerliche Anerkennung von Versorgungszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer zu sehen. So müssen u.a. nach den Grundsätzen der sog. Erdienbarkeit mindestens zehn Jahre zwischen der Zusageerteilung und dem Eintritt des Ruhestands bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern liegen.

Bei nicht beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern müssen drei Jahre zwischen der Zusageerteilung und dem Pensionsbeginn liegen, wenn der Beginn der Betriebszugehörigkeit mindestens zwölf Jahre zurückliegt. Als Probezeit sollte zwischen Beginn der Betriebszugehörigkeit und Erteilung der Versorgungszusage (personenbezogen) ein Zeitraum von zwei bis drei Jahren liegen. Bei neu gegründeten Kapitalgesellschaften, bei denen die künftige wirtschaftliche Leistungsfähigkeit der Kapitalgesellschaft noch nicht zuverlässig abzuschätzen ist, ist zudem eine Zusageerteilung frühestens fünf Jahre nach Unternehmensgründung möglich.

Im Streitfall hatte eine GmbH ihrem Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer, dem ein monatliches Bruttogehalt i.H.v. 6.250,00 EUR zustand, unmittelbar nach ihrer Gründung und ohne Probezeit eine Pensionszusage erteilt, die durch eine monatliche Gehaltsumwandlung i.H.v. 4.200,00 EUR finanziert werden sollte. Der Gesellschafter-Geschäftsführer hatte im Zeitpunkt der Zusage bereits das 60. Lebensjahr vollendet. Das FA nahm wegen der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung eine vGA an, da die Pension nicht mehr verdient werden könne.

Für diesen konkreten Fall war das FG in Bezug auf die zu prüfenden Kriterien Erdienbarkeit und Probezeit der Auffassung, dass diese bei einer durch Entgeltumwandlung finanzierten Versorgungszusage unbeachtlich seien, weil die Gesellschaft die finanziellen Folgen der Versorgungszusage nicht zu tragen habe. Denn insoweit würden ja **nur bestehende Gehaltsansprüche** des Gesellschafter-Geschäftsführers **in eine Anwartschaft auf Leistungen der betrieblichen Altersversorgung umgewandelt**. Daher sei es auch nicht zu beanstanden, wenn die GmbH bereits die Pensionszusage unmittelbar nach ihrer Gründung erteile.

Hinweis: Da die steuerliche Würdigung von Pensionszusagen, die sich vielfach in Details unterscheiden, streitanfällig ist, sollte fachlicher Rat eingeholt werden. Grundvoraussetzung für alle entsprechenden Überlegungen (wie sie auch das FG angestellt hat) ist, dass die Entgeltumwandlungsvereinbarung als solche den Anforderungen des Fremdvergleichs genügen muss. Anhaltspunkt für eine Verletzung des Fremdvergleichs könnte z.B. ein unangemessen hohes Geschäftsführergehalt sein. So kann dieses Urteil nicht ungesehen auf andere Fälle übertragen werden.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Anteilseigner

Die steuerliche Anerkennung von Versorgungszusagen an Gesellschafter-Geschäftsführer ist an strenge Kriterien geknüpft.

Streitfall:

Ein über 60-jähriger Allein-Gesellschafter-Geschäftsführer hatte von seiner GmbH unmittelbar nach ihrer Gründung und ohne Probezeit eine Pensionszusage erhalten, die durch Gehaltsumwandlung finanziert wird. Das Finanzamt nahm eine vGA an.

FG Düsseldorf:

Es liegt keine vGA vor. Die Kriterien Erdienbarkeit und Probezeit sind unbeachtlich, weil die Gesellschaft die finanziellen Folgen der Zusage bei einer Gehaltsumwandlung nicht zu tragen hat.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Anteilseigner

Sachverhalt:

Eine inaktive GmbH weist in der Bilanz einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag aus, dem nur ein Gesellschafterdarlehen gegenübersteht. Die Darlehensforderung hatte die Alleingeschafterin abgeschrieben.

Zur Sanierung wurde eine Einlage in die Kapitalrücklage gebucht. Gegenbuchung war die Tilgung der Verbindlichkeit. Ein Geldfluss erfolgte nicht.

Das Finanzamt sah hierin einen steuerlich ertragswirksamen Forderungsverzicht.

Das FG Düsseldorf bestätigte dies. Es handele sich um einen Gestaltungsmissbrauch.

Gestaltungsmissbrauch bei Einlage in die Kapitalrücklage

Mit seinem Urteil vom 22.12.2021 (Az. 7 K 101/18 K,G,F) hat sich das FG Düsseldorf mit der Frage befasst, ob eine Einlage der Alleingeschafterin (B AG) in die Kapitalrücklage der Tochter-GmbH (Steuerpflichtige) und die anschließende Begleichung von Verbindlichkeiten aus Gesellschafterdarlehen durch die Steuerpflichtige gestaltungsmissbräuchlich war und als ein – den Gewinn der Steuerpflichtigen erhöhender – Forderungsverzicht zu behandeln ist.

Im Streitfall wies – sehr verkürzt dargestellt – die Bilanz der nicht mehr aktiven GmbH auf der Aktivseite einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag und auf der Passivseite ein unverzinsliches Gesellschafterdarlehen und eine Darlehensschuld gegenüber der Gesellschafterin auf einem Verrechnungskonto aus. Zur Abwendung der bilanziellen Überschuldung hatte die Alleingeschafterin mehrfach Rangrücktrittsvereinbarungen abgegeben und in ihrer Bilanz die entsprechenden Forderungen weitestgehend abgeschrieben.

Die bilanzielle Sanierung erfolgte nun dadurch, dass eine Einlage der Alleingeschafterin und gleichzeitig hieraus eine Tilgung der Verbindlichkeiten gegenüber dieser beschlossen wurde. Dies wurde in der Buchhaltung durch unmittelbare Buchung in die Kapitalrücklage und als Gegenbuchung durch Ausbuchung der Verbindlichkeiten abgebildet. Geldflüsse erfolgten nicht. Das FA sah insoweit einen Gestaltungsmissbrauch und **wertete diesen Vorgang als Forderungsverzicht**, welcher bei der GmbH aufgrund der Ausbuchung der Verbindlichkeiten zu einem steuerlichen Gewinn führen würde.

Das FG Düsseldorf hat diese Auffassung mit der Begründung bestätigt, die gewählte Vorgehensweise stelle einen Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten i.S.v. § 42 Abs. 2 AO dar, da beide Schritte – Kapitalzuführung und Tilgung der Verbindlichkeiten – lediglich buchhalterisch vollzogen wurden. Die Vorgehensweise diene nur der Vermeidung der vom Gesetz vorgesehenen Rechtsfolge bei einem Verzicht eines Gesellschafters auf seinen Rückzahlungsanspruch aus einem der Gesellschaft hingegebenen Darlehen und stelle sich als eine unangemessene Gestaltung mit dem alleinigen Ziel der Steuerminderung dar, die nicht durch außersteuerliche Gründe gerechtfertigt war.

Denn der Zweck der Einlage habe einzig darin bestanden, ein wertloses Darlehen zu tilgen. Eine Entlastung der Bilanz der Steuerpflichtigen von der nicht mehr werthaltigen Darlehensverbindlichkeit sei durch einen Forderungsverzicht ebenfalls möglich gewesen, der bei der Steuerpflichtigen eine gewinnerhöhende Ausbuchung der Verbindlichkeit zur Folge gehabt hätte. Anstelle des Forderungsverzichts sei von der Steuerpflichtigen und ihrer Alleingeschafterin in gem. § 42 Abs. 2 AO gestaltungsmissbräuchlicher Weise der Umweg über ein Hin- und Herzahlen gewählt worden. Zur Erreichung des Ziels sei diese gewählte Vorgehensweise unangemessen gewesen. Denn mit der gewählten Vorgehensweise wurden lediglich die steuerrechtlichen Folgen eines Forderungsverzichts vermieden.

Hinweis: Diese Entscheidung verdeutlicht, dass gerade in Sanierungsfällen bzw. bei Stützungsmaßnahmen in der Krise die Einholung fachlichen Rats unverzichtbar ist. Dies gilt über die Gestaltung des Streitfalls hinaus für alle Fälle des Verzichts auf künftig zu leistende Vergütungen sowie auch auf bereits entstandene Vergütungsansprüche (z.B. Gehälter, Tantiemen, Mieten, Zinsen) und auch bei Darlehensverzicht (ggf. mit sog. Besserungsabrede). Auch ist im Einzelfall zu prüfen, ob ein bei der Gesellschaft auf Grund eines Forde-

rungsverzichts entstehender Gewinn mglw. als Sanierungsertrag steuerfrei ist, was allerdings nur unter bestimmten Voraussetzungen möglich ist. Betreffend den konkreten Streitfall ist die weitere Rechtsentwicklung abzuwarten, da das FG die Revision zugelassen hat.

In eigener Sache

Wir begrüßen ab 1. Juni 2022 recht herzlich Frau Josephine Weber in unserer Kanzlei. Frau Weber ist als Steuerfachangestellte im Bereich der Steuerberatung tätig. Wir wünschen ihr einen guten Start, viel Erfolg und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

Termine für Steuerzahlungen

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)
<p>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</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat</p>			

Juli 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} 	11.7. (Montag)	14.7. (Donnerstag)	8.7. (Freitag)
<p>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</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			

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 0541 98 44 57-0
info@westprüfung.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 f StR Erik Spielmann
WP, StB Axel Becker