

Steuer & Bilanz aktuell - August 2020

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen 2

Vorsorgeaufwendungen bei Einzelveranlagung von Ehegatten 2

Kindergeld: Berufsausbildung bei Nichtantritt zur letzten Prüfung 2

Für Unternehmer und Freiberufler 3

Information der Finanzverwaltung zur Belegausgabepflicht 3

Vorsteuervergütungsverfahren: Anträge für 2019 4

Bewertung von Rückstellungen: Deckelung auf den Wert der Handelsbilanz 4

Rückwirkende Rechnungsberichtigung 5

Für Personengesellschaften 6

Klagebefugnis bei streitiger Gewinnerhöhung 6

Schenkung eines Kommanditanteils unter Vorbehalt des Nießbrauchs 7

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer 8

Krankheitskosten auf Grund eines Wegeunfalls 8

Entfernungspauschale: Hin- und Rückweg an unterschiedlichen Arbeitstagen 9

Sachbezugsbesteuerung bei nur tatsächlich erbrachter Leistung 10

Für Hauseigentümer 10

Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen 10

Erweiterte Grundstückskürzung beim Betrieb einer Photovoltaikanlage 12

Für Kapitalgesellschaften 12

Auszahlungen an Gesellschafter-Geschäftsführer nach Ausbuchung von Pensionsverpflichtungen 12

Beraterhonorar an nahe Angehörige 13

In eigener Sache 15

Termine für Steuerzahlungen 16

Termine für August und September 16

Editorial



Liebe Leserinnen, liebe Leser,

das Klimaschutzprogramm sorgt mit ausgeweiteten Förderprogrammen dafür, dass möglichst viele Eigentümerinnen und Eigentümer bei Bedarf schon zeitnah in die Modernisierung ihrer Wohnungen investieren können. Energetische Sanierungsmaßnahmen an selbstgenutztem Wohneigentum werden durch einen prozentualen Abzug der Aufwendungen von der Steuerschuld gefördert. Hierzu wurde im Steuerrecht ein neuer § 35c EStG eingefügt. Die Finanzverwaltung hat mit einem Schreiben dazu Stellung genommen, welche Maßnahmen steuerbegünstigt sind und welche Angaben die Bescheinigungen der ausführenden Fachunternehmen enthalten müssen.

Mit der Entfernungspauschale von 30Ct/km gelten alle fahrzeug- und wegstreckenbezogenen Aufwendungen als abgegolten. Dies gilt grundsätzlich auch für Unfallkosten. Der BFH hat diesbezüglich klargestellt, dass durch einen Unfall auf der Fahrt zur Tätigkeitsstätte verursachte Krankheitskosten nicht von der Abgeltungsregelung erfasst sind und somit neben der Entfernungspauschale als Werbungskosten abgezogen werden können.

Ich wünsche Ihnen und Ihren Familien eine schöne Sommerzeit und verbleibe mit herzlichen Grüßen

Sven Abel

Für verheiratete Steuerpflichtigen

In der Regel ist bei Eheleuten steuerlich die Zusammenveranlagung günstiger. In Einzelfällen kann auch die Einzelveranlagung von Vorteil sein.

Grundsätzlich werden bei Einzelveranlagung die abziehbaren Aufwendungen demjenigen zugerechnet, der diese wirtschaftlich getragen hat.

Auf Antrag ist auch die hälftige Berücksichtigung zulässig.

Für Steuerpflichtige mit volljährigen Kindern

Für unter 25-jährige Kinder wird Kindergeld nur gewährt, wenn sie einer Berufsausbildung nachgehen.

Für alle Steuerpflichtigen

Vorsorgeaufwendungen bei Einzelveranlagung von Ehegatten

Bei Ehegatten ist steuerlich regelmäßig die Zusammenveranlagung günstiger. Diese bringt vielfach Vorteile beim Einkommensteuertarif, und es werden viele Freibeträge in doppelter Höhe angesetzt. In Einzelfällen kann aber auch die Einzelveranlagung der Ehegatten von Vorteil sein. Auch persönliche Gründe der Ehegatten führen vereinzelt zu Einzelveranlagungen für Ehegatten, wie z.B. im Falle einer Trennung. **Sonderausgaben** aller Art einschließlich Kinderbetreuungskosten, **außergewöhnliche Belastungen** und die Steuerermäßigung bei Aufwendungen für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, **haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen** werden im Falle der Einzelveranlagung im Grundsatz demjenigen Ehegatten zugerechnet, der die Aufwendungen wirtschaftlich getragen hat. Dies ist derjenige Partner, aus dessen Mitteln die Aufwendungen bezahlt worden sind.

Abweichend von diesem Grundsatz können die Ehegatten oder eingetragenen Lebenspartner übereinstimmend beantragen, dass die genannten Aufwendungen bei ihnen jeweils zur Hälfte abgezogen werden. Der Gesetzgeber erachtet es als ausreichend, wenn allein der Ehegatte oder Lebenspartner den Antrag stellt, der die Aufwendungen wirtschaftlich getragen hat.

Für diesen Fall des Antrags auf **hälftige Berücksichtigung** hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 28.11.2019 (Aktenzeichen III R 11/18) die Berechnungsmethode präzisiert. Beantragen Ehegatten die Einzelveranlagung und den hälftigen Abzug von Sonderausgaben, so sind die von beiden Ehegatten getragenen Vorsorgeaufwendungen zusammenzurechnen und hälftig zu verteilen. Erst danach ist getrennt für jeden Ehegatten die Höchstbetragsberechnung und Günstigerprüfung bei den Vorsorgeaufwendungen durchzuführen.

Handlungsempfehlung: Bei einer Vergleichsrechnung hinsichtlich der steuerlichen Vorteilhaftigkeit entweder der Zusammenveranlagung oder der Einzelveranlagung ist dies zu berücksichtigen. Zu berücksichtigen ist auch, dass der Antrag für Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen und die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen nur einheitlich gestellt werden kann.

Kindergeld: Berufsausbildung bei Nichtantritt zur letztmaligen Prüfung

Kindergeld wird volljährigen Kindern, die noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet haben, gewährt, wenn diese eine Berufsausbildung absolvieren. Der Bundesfinanzhof stellt mit Urteil vom 27.11.2019 (Aktenzeichen III R 65/18) klar, dass zu einer ernsthaften und nachhaltigen Hochschulausbildung auch die Teilnahme an den für die Erlangung der angestrebten beruflichen Qualifikation erforderlichen Prüfungen gehört.

Im Urteilsfall erhielt die Stpfl. zunächst Kindergeld für ihren am 27.7.1993 geborenen Sohn F. F war an der Universität X im Wintersemester 2014/2015 im Studiengang Wirtschaftsinformatik eingeschrieben. Wegen des Nichterscheinsens zur Prüfung „Einführung in die Grundlagen der Betriebswirtschaftslehre“ verlor F seinen Prüfungsanspruch in dem genannten Studiengang. Der zuständige Prüfungsaus-

schuss stellte mit Bescheid vom 24.2.2015 den endgültigen Verlust des Prüfungsanspruchs fest. Nach vorheriger Anhörung wurde F mit Bescheid vom 5.5.2015 exmatrikuliert. Die Familienkasse hob für den Monat März 2015 die Kindergeldfestsetzung auf, weil F bereits exmatrikuliert gewesen sei. Die Stpfl. vertrat dagegen die Ansicht, dass es für das Ende der Berufsausbildung auf den Zeitpunkt ankomme, zu welchem die Exmatrikulation wirksam geworden sei.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Ansicht der Familienkasse. In Berufsausbildung befindet sich, wer „sein Berufsziel“ noch nicht erreicht hat, sich aber ernsthaft und nachhaltig darauf vorbereitet. Die Hochschulausbildung ist grundsätzlich Ausbildungsmaßnahme, wenn und solange das Kind im In- oder Ausland als ordentlicher Studierender an einer öffentlichen oder privaten Hochschule immatrikuliert ist. Allerdings kommt es allein auf eine formelle Immatrikulation beim Fehlen der **ernsthaften und nachhaltigen Ausbildungsbemühungen** nicht an. Soweit Anhaltspunkte dafür bestehen, dass das Kind seinem gewählten Ausbildungsgang nicht ernsthaft und hinreichend nachgeht, indem etwa nur eine „Pro-forma-Immatrikulation“ besteht, liegt keine Berufsausbildung vor. Zu einer ernsthaften und nachhaltigen Hochschulausbildung gehört auch die Teilnahme an den für die Erlangung der angestrebten beruflichen Qualifikation erforderlichen Prüfungen.

Für Unternehmer und Freiberufler

Information der Finanzverwaltung zur Belegausgabepflicht

Die Oberfinanzdirektion Karlsruhe hat mit Schreiben vom 31.3.2020 (Aktenzeichen S 0315 St 42) zur **Belegausgabepflicht bei elektronischen Kassensystemen** Hinweise gegeben:

- Die seit dem 1.1.2020 geltende zwingende Belegausgabepflicht ist ein Baustein zur Verhinderung von Kassenmanipulationen. Weiterer Baustein ist die Sicherung der Daten mit Hilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE). Im Grundsatz bestehen vergleichbare Regelungen in den anderen europäischen Ländern.
- Die **Verpflichtung zur Belegausgabe** besteht immer dann, wenn ein elektronisches Aufzeichnungssystem genutzt wird. Hierunter fallen elektronische oder computergestützte Aufzeichnungssysteme, die „Kassenfunktion“ haben (also z.B. elektronische Registrierkassen, PC-Kassen, App-Systeme, Cloudsysteme, Kassenverbundsysteme etc.). Nicht darunter fallen Fahrscheinautomaten, Fahrscheindrucker, elektronische Buchhaltungsprogramme, Waren- und Dienstleistungsautomaten, Geldautomaten, Taxameter und Wegstreckenzähler sowie Geld- und Warenspielgeräte.
- Bei **Nutzung einer sog. „offenen Ladenkasse“** besteht keine Belegausgabepflicht.
- Der Beleg kann **in elektronischer Form und in Papierform** zur Verfügung gestellt werden. Für die Belegübergabe in elektronischer Form stehen verschiedene Verfahren zur Verfügung. So ist die Bereitstellung des Belegs z.B. über Kundenkarten, QR-Codes oder Apps, Near Field Communication (NFC) sowie per E-Mail oder SMS möglich.
- Das **Angebot zur Entgegennahme** reicht aus, wenn zuvor der Beleg erstellt wurde. Der auf Papier ausgedruckte Beleg muss nicht vom Kunden mitgenommen

In einem Streitfall ist das Kind zu einer Prüfung nicht angetreten, was die Exmatrikulation zur Folge hatte.

Die Kindergeldleistung wurde aufgehoben. Der Bundesfinanzhof hat das bestätigt.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Die Belegausgabepflicht besteht nur bei elektronischen Aufzeichnungssystemen mit Kassenfunktion.

Die Belegübergabe in elektronischer Form kann mittels verschiedener Verfahren erfolgen.

Während der Papierbeleg vom Kunden nicht mitgenommen werden muss, reicht es beim elektronischen Beleg nicht aus, ihn nur auf dem Display sichtbar zu machen.

Für alle Unternehmen

Anträge für 2019 sind bis zum 30.09.2020 zu stellen.

Für buchführungspflichtige Unternehmen

Im Grundsatz sind für die steuerliche Gewinnermittlung die handelsrechtlichen Regeln maßgebend, es sei denn, es sind vorrangige steuerliche Vorschriften zu beachten.

werden. Beim elektronischen Beleg reicht es jedoch nicht aus, diesen lediglich auf einem Terminal/Display sichtbar zu machen. Er muss dem Kunden zur Verfügung gestellt werden (z.B. mittels QR-Code über die Handykamera).

- Sehr zurückhaltend äußert sich die Finanzverwaltung zur **Möglichkeit der Befreiung von der Belegausgabepflicht**. Eine solche besteht auf Antrag, wenn die Belegausgabepflicht im konkreten Einzelfall unzumutbar ist. Dies muss durch den Unternehmer nachgewiesen werden. Der erhöhte Verbrauch an Bonrollen, damit entstehende Kosten und Umwelteinflüsse stellen für sich genommen keinen ausreichenden Grund dar, eine Befreiung zu genehmigen. Die Befreiung von der Belegausgabepflicht setzt voraus, dass durch die Unterdrückung der Belegausgabe die Funktion der zertifizierten TSE nicht eingeschränkt wird. Dies sollte durch eine Bestätigung des Kassensherstellers nachgewiesen werden.

Handlungsempfehlung: In der Praxis sollte geprüft werden, ob der Beleg in elektronischer Form bereitgestellt werden kann. Bei modernen Kassensystemen ist dies vielfach möglich und stößt bei den Kunden auf positive Resonanz.

Hinweis: Verstöße gegen die Verpflichtung zur Belegausgabe ziehen keine unmittelbaren Sanktionen nach sich. Es besteht aber für die Finanzverwaltung die Möglichkeit, diese Pflicht mittels eines Zwangsgelds durchzusetzen. Auch dürften nachhaltige Verstöße gegen die Belegausgabepflicht die Finanzbehörde zu unangekündigten Kassen-Nachschauen veranlassen.

Vorsteuervergütungsverfahren: Anträge für 2019

Die EU-Mitgliedstaaten erstatten inländischen Unternehmern unter bestimmten Bedingungen die dort gezahlte Umsatzsteuer. Das Vorsteuer-Vergütungsverfahren ermöglicht inländischen Unternehmern, sich die im Ausland gezahlte Vorsteuer erstatten zu lassen. Die Anträge für 2019 sind bis zum 30.9.2020 über das Online-Portal des Bundeszentralamts für Steuern zu stellen.

Handlungsempfehlung: Der Antrag muss zwingend elektronisch über das Online-Portal des Bundeszentralamts für Steuern gestellt werden. Zu beachten sind die Antragsanforderungen für die einzelnen Mitgliedsstaaten. So gibt es teilweise Mindestbeträge, und teilweise sind Vorsteuern aus bestimmten Leistungsbezügen vom Vergütungsverfahren ausgeschlossen.

Bewertung von Rückstellungen: Deckelung auf den Wert der Handelsbilanz

Hinsichtlich Ansatz und Bewertung in der steuerlichen Gewinnermittlung mittels Bilanzierung (nicht also bei Einnahmen-Überschussrechnung) wird im Grundsatz auf die handelsrechtlichen Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung verwiesen. Im Grundsatz sind also die handelsrechtlichen Ansatz- und Bewertungsregeln auch für die steuerliche Gewinnermittlung maßgebend. Dies gilt allerdings dann nicht, wenn es ausdrückliche steuerliche Regeln zu Ansatz und/oder Bewertung gibt, die vorrangig zu berücksichtigen sind, so z.B. für die Abschreibung von Wirtschaftsgütern, Bewertung von Pensionsrückstellungen oder das steuerliche Verbot zur Bildung von Rückstellungen für Drohverluste.

Strittig war die **Bewertung von sonstigen Rückstellungen**. Im Grundsatz bestehen insoweit detaillierte Bewertungsvorgaben sowohl für die Handelsbilanz als auch

für die Steuerbilanz. Es gilt:

- **Handelsbilanz:** Rückstellungen sind mit dem voraussichtlichen Erfüllungsbetrag, also den Kosten im Zeitpunkt der Inanspruchnahme und unter Berücksichtigung einer Abzinsung auf den Bilanzstichtag mittels eines laufzeitäquivalenten Marktzinseszins anzusetzen.
- **Steuerbilanz:** Rückstellungen sind mit den Wertverhältnissen zum Bilanzstichtag und unter Berücksichtigung einer Abzinsung auf den Bilanzstichtag mittels eines gesetzlich festgelegten Zinssatzes von 5,5 % p.a. anzusetzen.

Im Ergebnis ergibt sich in den meisten Fällen nach diesen Vorgaben in der Steuerbilanz ein geringerer Rückstellungswert als in der Handelsbilanz. Anders ist dies allerdings bei **Rückstellungen für Sachleistungsverpflichtungen** – in diesen Fällen liegt eher atypisch der handelsrechtliche Ansatz vielfach unter den steuerbilanziellen. Handelsrechtlich sind Rückstellungen für Sachleistungsverpflichtungen über einen Zeitraum bis zum Ende der Erfüllung abzuzinsen. Demgegenüber ist steuerrechtlich eine Abzinsung nur bis zum Beginn der Erfüllung vorgesehen. So kann wegen des längeren Abzinsungszeitraums bei Sachleistungsrückstellungen handelsrechtlich ein niedrigerer Wertansatz für die Rückstellung anzusetzen sein.

Für diesen Fall – im Urteilsfall ging es um die **Rekultivierung von Abbaugrundstücken** – hat nun der Bundesfinanzhof eine bislang strittige Frage geklärt. Und zwar sieht das Einkommensteuergesetz detaillierte Bewertungsregeln für diesen Fall vor, diese sind aber mit der Formulierung „höchstens insbesondere“ eingeleitet. Mit Entscheidung vom 20.11.2019 (Aktenzeichen XI R 46/17) hat der BFH nun die bislang von der Verwaltung vertretene Ansicht bestätigt, dass der Rückstellungsansatz nach oben begrenzt wird durch einen niedrigeren handelsrechtlichen Wert, auch wenn sich nach den steuerlichen Berechnungsvorgaben an sich ein höherer Ansatz ergeben würde. Insoweit sei nur der geringere Wert anzusetzen.

Hinweis: Gerade bei längeren Erfüllungszeiträumen für die Sachleistungsverpflichtung kann dies dazu führen, dass steuerlich ein deutlich niedrigerer Rückstellungswert anzusetzen ist. In diesen unbefriedigenden Fällen bleibt für die Praxis nur, handelsrechtliche Möglichkeiten zu einem möglichst hohen Ansatz der Rückstellung auszuschöpfen, um die begrenzende Wirkung dieser steuerlichen Regelung zumindest einzugrenzen.

Rückwirkende Rechnungsberichtigung

Der Bundesfinanzhof stellt mit Urteil vom 22.1.2020 (XI R 10/17) klar, dass die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung beim Vorsteuerabzug unabhängig davon gilt, ob die Berichtigung zum Vorteil oder zum Nachteil des Leistungsempfängers wirkt. Auch der Stornierung einer Rechnung nebst Neuausstellung einer sie ersetzenden Rechnung kann eine solche Rückwirkung zukommen.

Im Urteilsfall wurden vom Stpfl. im Jahr 2007 Bauleistungen bezogen. In den Rechnungen war Umsatzsteuer ausgewiesen und der Stpfl. machte den Vorsteuerabzug geltend. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass es sich bei den Leistungen um Bauleistungen handele, auf die die Regelungen zur Steuerschuldumkehr anzuwenden seien, so dass der Stpfl. ein Vorsteuerabzug aus den Rechnungen der Subunternehmer der GmbH nicht zustehe. Daraufhin erteilten die leistenden Unternehmer im Jahr 2012 Gutschriften zu den Rechnungen aus 2007 und berechneten am gleichen Tag ohne Umsatzsteuer unter Hinweis auf § 13b UStG.

Die Bewertung der sonstigen Rückstellungen unterscheiden sich in Handelsbilanz und Steuerbilanz hinsichtlich der Abzinsung.

Regelmäßig ist dadurch der Steuerbilanzansatz geringer. In Ausnahmefällen kann es umgekehrt sein.

Bundesfinanzhof:
Der höhere Steuerbilanzwert wird nach oben begrenzt durch den niedrigeren Handelsbilanzwert.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer

Streitfall:
Bauleistungen wurden mit Umsatzsteuer abgerechnet statt die Steuerrückkehr auf der Rechnung auszuweisen.

Jahre später wurden Gutschriften erteilt und neue Rechnungen ohne Umsatzsteuer ausgestellt. Auf die zurückzuzahlende Vorsteuer hat das Finanzamt Nachzahlungszinsen erhoben.

Die Rückwirkung ist unabhängig davon, ob die Berichtigung zum Vorteil oder Nachteil des Steuerpflichtigen wirkt.

Für Mitunternehmer von Personengesellschaften

In einem Streitfall wandte sich ein Gesellschafter gegen die Gewinnfeststellung im Feststellungsbescheid der Gesellschaft.

Der Stpfl. erhielt auf dieser Grundlage die in den ursprünglichen Rechnungen ausgewiesene Umsatzsteuer zurück. Das Finanzamt korrigierte daraufhin die Umsatzsteuer des Stpfl. in 2007 und kürzte insoweit den geltend gemachten Vorsteuerabzug. Dies führte zu Nachzahlungszinsen.

Der Bundesfinanzhof bestätigte im Ergebnis die Auffassung des Finanzamtes. Die Rechnungen aus 2007 seien in 2012 berichtigt worden, was aber auf die ursprünglichen Rechnungen in 2007 zurückwirke. Nach der Rechtsprechung können Rechnungen, die fehlende oder fehlerhafte Angaben aufweisen, mit Rückwirkung auf den Zeitpunkt der erstmaligen Rechnungserteilung berichtigt werden. Diese Rückwirkung gilt unabhängig davon, ob die Berichtigung zum Vorteil oder Nachteil des Stpfl. wirkt. Dies gilt jedenfalls dann, wenn die Rechnung Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält und damit berichtigungsfähig ist. Ausdrücklich hat der Europäische Gerichtshof entschieden, dass eine Berichtigung dadurch erfolgen kann, dass der Rechnungsaussteller die ursprüngliche Rechnung storniert und eine Neuausstellung der Rechnung vornimmt.

Vorliegend sei auch unerheblich, ob die ursprünglichen Rechnungen berichtigungsfähig seien. Jedenfalls dann, wenn der offene Steuerausweis in der Rechnung später vom leistenden Unternehmer im Einvernehmen mit dem Leistungsempfänger geändert wird und der leistende Unternehmer im Rahmen der Änderung der Rechnung die vom Leistungsempfänger gezahlte, in der Rechnung offen ausgewiesene Umsatzsteuer an ihn zurückzahlt, liegt eine mit der Berichtigung eines „unzutreffend“ angegebenen Steuerbetrags vergleichbare Lage vor. Diese rechtfertigt eine Rückwirkung auf den Zeitpunkt der Ausstellung der ursprünglichen Rechnung.

Handlungsempfehlung: Dies verdeutlicht, dass bei einer Rechnungsberichtigung zu Ungunsten des Stpfl. dies zeitlich so bald wie möglich erfolgen sollte, um den Zeitraum der Verzinsung der Nachzahlung der zu wenig entrichteten Umsatzsteuer (oder des zu hoch angesetzten Vorsteuerbetrages) möglichst kurz zu halten.

Für Personengesellschaften

Klagebefugnis bei streitiger Gewinnerhöhung

Besteht Streit über Grund oder Höhe des in einem Bescheid über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Besteuerungsgrundlagen festgestellten Gesamthandgewinns einer Personengesellschaft, ist **nur die Gesellschaft selbst klagebefugt**, wie der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 23.1.2020 (Aktenzeichen IV R 48/16) bestätigt. Eine Klagebefugnis des Gesellschafters ergibt sich nicht schon daraus, dass ihm der streitige Gewinn alleine zugerechnet wurde.

Im Urteilsfall ging es um den Erlös für den Verzicht auf eine Put-Option auf einen Anteil an einer Kommanditgesellschaft. Der Stpfl. behandelte den Verzicht als Vorgang im Privatvermögen und erklärte diesbezüglich bei seiner Einkommensteuererklärung 2003 einen Gewinn aus einem privaten Veräußerungsgeschäft von 0 €, weil die Jahresfrist zwischen Anschaffungs- und Veräußerungsgeschäft überschritten gewesen sei. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass der entgeltliche Verzicht auf die Put-Option zu einem Gewinn aus Gewerbebetrieb geführt habe. Die Put-Option sei ein Annex zu der Kommanditbeteiligung gewesen. Entsprechend wurde der Gesamthandsgewinn der Kommanditgesellschaft erhöht.

Der Gesellschafter wandte sich nun gegen die diesbezügliche einheitliche und gesonderte Gewinnfeststellung der Gesellschaft.

Der Bundesfinanzhof bestätigt aber, dass der Stpfl. nicht zur Erhebung der Klage gegen die Feststellung des Gesamthandgewinns befugt war. Gegen den gesondert und einheitlich ergangenen Gewinnfeststellungsbescheid könne im Grundsatz nur die Personengesellschaft im eigenen Namen, vertreten durch ihre Geschäftsführer, Klage erheben, obwohl sich dieser Bescheid inhaltlich an die einzelnen Gesellschafter als Inhaltsadressaten richtet. Einem Gesellschafter stehe eine eigene Klagebefugnis lediglich in einem Verfahren zur Verteilung des Gesamthandgewinns zu oder wenn er sich gegen die Berücksichtigung seiner Sonderbetriebseinnahmen bzw. -ausgaben wendet.

Handlungsempfehlung: Diese formalen Aspekte sind in der Praxis sorgfältig zu beachten, damit ein Rechtsbehelf bzw. eine Klage nicht bereits an dieser Hürde scheitert. In solchen Fällen muss im Zweifel die Geschäftsführung der Gesellschaft gegen den Gewinnfeststellungsbescheid für die Gesellschaft verfahrensrechtlich vorgehen.

Schenkung eines Kommanditanteils unter Vorbehaltsnießbrauch

In einem für die Praxis wichtigen Urteil hat der Bundesfinanzhof geurteilt, dass der Eigentümer eines nießbrauchbelasteten Kommanditanteils Mitunternehmer sein kann und daher auch die schenkungsteuerliche Begünstigung von Betriebsvermögen nicht ausgeschlossen ist. Dies vor dem Hintergrund, dass die umfangreichen schenkungsteuerlichen Begünstigungen bei der Übertragung von Anteilen an einer Personengesellschaft voraussetzen, dass der Erwerber eine Mitunternehmerstellung einnimmt. Dieser muss also Mitunternehmerisiko tragen und Mitunternehmerinitiative entfalten können. Einer Mitunternehmerstellung ist in der Praxis bei der Übertragung von Kommanditeilen unter Vorbehaltsnießbrauch nicht selten fraglich, da Anteile auch an recht junge, zum Teil minderjährige Kinder übertragen werden und sich die Eltern vielfach Erträge aus der Beteiligung oder **Stimm- und Verwaltungsrechte mittels eines Nießbrauchs zurückbehalten**.

Der Bundesfinanzhof stellt hierzu mit Urteil vom 6.11.2019 (Aktenzeichen II R 34/16) fest, dass die Frage, ob der Erwerber eine Mitunternehmerstellung einnimmt, auch in diesen Schenkungsfällen nach den üblichen ertragsteuerlichen Kriterien zu prüfen ist. Im Urteilsfall übertrug der an der A KG zu 50 % als Kommanditist beteiligte Stpfl. seinem damals 17 Jahre alten Sohn (B) einen Teilkommanditeil, der 4 % seiner Kommanditeinlage entsprach. Bei der Übertragung wurde ein lebenslängliches Nießbrauchsrecht für den Stpfl. vereinbart. Diesem standen alle Nutzungen und Erträge sowie alle Zahlungen der Gesellschaft an den Gesellschafter zu. Der Stpfl. trug alle Lasten und Aufwendungen. Zudem erhielt er eine lebenslängliche Stimmrechtsvollmacht. Der Sohn verpflichtete sich, zu Lebzeiten des Stpfl. keine Verfügungen über den Gesellschaftsanteil zu treffen. Sollte der Sohn die Stimmrechtsvollmacht widerrufen, könnte der Stpfl. die Schenkung nach seinem Ermessen ganz oder teilweise widerrufen.

Im Einzelnen hat der Bundesfinanzhof es zur Begründung einer Mitunternehmerstellung als ausreichend angesehen, wenn die sog. „Stimm- und Verwaltungsrechte“ dem Nießbraucher überlassen werden und im Bereich der Grundlagengeschäfte der Gesellschafter der Zustimmung des Nießbrauchers bedarf, da umgekehrt auch der Nießbraucher im Bereich der Grundlagengeschäfte mangels Stimmrechts nicht ohne den Gesellschafter handeln kann. Der Bundesfinanzhof betrachtet je-

Bundesfinanzhof:
Der Gesellschafter ist hinsichtlich des Gesamtgewinns nicht klagebefugt.

Die Klagebefugnis des Gesellschafters beschränkt sich auf die Gewinnverteilung und sein Sonderbetriebsvermögen.

Für Mitunternehmer von Personengesellschaften

Die unentgeltliche Übertragung von Mitunternehmeranteilen ist schenkungsteuerlich nur dann begünstigt, wenn der Erwerber die Mitunternehmerstellung einnimmt.

Streitfall:
Der Kommanditist übertrug seinem minderjährigen Sohn einen Teilkommanditeil. Er behielt sich ein lebenslanges Nießbrauchsrecht vor und erhielt eine Stimmrechtsvollmacht.

Bundesfinanzhof:
Die Übertragung ist begünstigt.
Der Erwerber konnte Mitunternehmerinitiative entfalten, da er die Stimmrechtsvollmacht für den Vater jederzeit widerrufen oder das Stimmrecht selbst ausüben konnte.

Für alle Arbeitnehmer

doch den Kommanditisten mangels Mitunternehmerinitiative nicht mehr als Mitunternehmer, wenn dieser die Ausübung der Stimm- und Mitverwaltungsrechte dem Nießbraucher umfassend überlassen hat und dies auch für die Grundlagengeschäfte der Gesellschaft gilt.

Im Urteilsfall hatte sich der Schenker die Stimmrechte an dem übertragenen Anteil vorbehalten. Dies hinderte nach Ansicht des Gerichts aber nicht, dass der Erwerber Mitunternehmerinitiative entfalten konnte. Die Stimmrechtsvollmacht erlaubte dem Stpfl. lediglich die Ausübung des Stimmrechts, solange und soweit B damit einverstanden war. Zum einen war die Vollmacht zwar auf Lebenszeit erteilt, aber widerruflich. Zum anderen hindert sie B als Vollmachtgeber nicht, die Stimmrechte weiterhin selbst auszuüben. Die Bevollmächtigung beließ das Recht bei dem bisherigen Rechtsträger und schafft nur zusätzlich eine weitere Befugnis in der Person des Bevollmächtigten. Eine verdrängende Vollmacht, die den Vollmachtgeber von der Rechtsausübung ausschließt, wäre wegen Verstoßes gegen die Vorgaben des Bürgerlichen Gesetzbuchs unwirksam. Der Kommanditist, der Stimmrechtsvollmacht erteilt, bleibe Träger des Stimmrechts und sei im Verhältnis zur Gesellschaft auch weiterhin zur Ausübung seines Stimmrechts uneingeschränkt in der Lage. B hatte sich auch nicht im Innenverhältnis verpflichtet, sein Stimmrecht nicht auszuüben.

Selbst in einem konkreten Konfliktfalle genießt die Stimmrechtsbefugnis des B im Innen- und Außenverhältnis Vorrang. Ob er deshalb den Widerruf der Schenkung zu befürchten hatte oder sich ggf. gegenüber dem Stpfl. schadenersatzpflichtig mache, sei unerheblich. Bis der Widerruf tatsächlich erfolgt, was nicht prognostiziert werden konnte, hatte sein Stimmrecht jedenfalls Bestand. Die Verpflichtung des B, zu Lebzeiten des Stpfl. keine Verfügungen über den Kommanditanteil oder diesbezügliche Vereinbarungen zu treffen, entspreche lediglich den gesetzlichen Regelungen und damit den Regeln des Nießbrauchs. Im Übrigen lag auch ein Mitunternehmerisiko bei B vor, da er an den stillen Reserven der Gesellschaft beteiligt war.

Handlungsempfehlung: Damit werden vielfach erfolgte und weiter sinnvolle Übertragungsvorgänge unter Nießbrauchsvorbehalt abgesichert. Allerdings ist im Einzelfall die vorgesehene Gestaltung unter Hinzuziehung steuerlichen Rats zu prüfen und gründlich auszugestalten.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Krankheitskosten auf Grund eines Wegeunfalls

Kosten der Wegstrecke zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können steuerlich im Rahmen der Entfernungspauschale angesetzt werden, also grds. mit 0,30 € je Entfernungskilometer. Der Werbungskostenabzug ist auf 4 500 € im Kalenderjahr begrenzt, sofern der Arbeitnehmer nicht einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt.

Hinweis: Der erhöhte Satz von 0,35 € ab dem 21. Entfernungskilometer gilt erst ab dem Jahr 2021.

Die Entfernungspauschale hat abgeltende Wirkung, d.h. mit dieser sind grundsätz-

lich sämtliche fahrzeug- und wegstreckenbezogenen Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte veranlasst sind. Dies gilt auch für Unfallkosten, soweit es sich um echte Wegekosten handelt (z.B. Reparaturaufwendungen).

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 19.12.2019 (Aktenzeichen VI R 8/18) insoweit abgegrenzt: Die abgeltende Wirkung der Entfernungspauschale bezieht sich **nur** auf die fahrzeug- und wegstreckenbezogenen Aufwendungen. Andere Aufwendungen, insbesondere Aufwendungen in Zusammenhang mit der Beseitigung oder Linderung von Körperschäden, die durch einen Unfall auf einer beruflich veranlassten Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte eingetreten sind, werden von der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale dagegen nicht erfasst. Solche beruflich veranlassten Krankheitskosten können daher neben der Entfernungspauschale als Werbungskosten abgezogen werden.

Im Streitfall erlitt die Stpfl. durch einen Verkehrsunfall auf dem Weg von ihrer ersten Tätigkeitsstätte nach Hause erhebliche Verletzungen. Sie machte die hierdurch verursachten Krankheitskosten, soweit sie nicht von der Berufsgenossenschaft übernommen wurden, als Werbungskosten bei ihren Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend. Der Bundesfinanzhof bestätigte den Werbungskostenabzug.

Hinweis: Folgekosten eines Unfalls sind also nicht generell neben der Entfernungspauschale abzugsfähig, sondern nur dann, wenn es sich nicht um fahrzeug- und wegstreckenbezogene Aufwendungen handelt.

Entfernungspauschale: Hin- und Rückweg an unterschiedlichen Arbeitstagen

Mit Urteil vom 12.2.2020 (Aktenzeichen VI R 42/17) hat der Bundesfinanzhof zur Entfernungspauschale klargestellt, dass diese für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte arbeitstäglich zwei Wege (einen Hin- und einen Rückweg) abgilt. Legt ein Arbeitnehmer nur einen Weg zurück, so ist nur die Hälfte der Entfernungspauschale je Entfernungskilometer und Arbeitstag als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Der Stpfl. war als Flugbegleiter in X beschäftigt. Er fuhr im Streitjahr mit seinem Pkw an 12 Arbeitstagen von seiner Wohnung zum X Flughafen und zurück. An 31 Tagen fuhr er mit seinem Pkw von der Wohnung zum X Flughafen, ohne an dem betreffenden Arbeitstag nach Hause zurückzufahren. In diesen Fällen kehrte er nach seinem Dienst als Flugbegleiter erst nach mindestens einem weiteren Arbeitstag an den X Flughafen zurück. Von dort trat der Stpfl. dann den Heimweg an.

Der Gesetzgeber hat die arbeitstäglichen „Wege zwischen Wohnung und Arbeitsstätte“ und damit den (Hin-)Weg von der Wohnung zur Arbeitsstätte und den (Rück-)Weg von der Arbeitsstätte zur Wohnung zum Maßstab für die mit der Entfernungspauschale einhergehende Vereinfachung und Typisierung genommen. Daher setzt der Abzug der Entfernungspauschale voraus, dass der Stpfl. **an einem Arbeitstag den Weg von der Wohnung zu seiner ersten Tätigkeitsstätte und von dort wieder zurück zu seiner Wohnung** zurücklegt. Legt der Stpfl. diese Wege an unterschiedlichen Arbeitstagen zurück, kann er die Entfernungspauschale für jeden Arbeitstag nur zur Hälfte geltend machen.

Mit der Entfernungspauschale von 30 Ct/km gelten alle fahrzeug- und wegstreckenbezogenen Aufwendungen als abgegolten.

Mit der Entfernungspauschale von 30 Ct/km gelten alle fahrzeug- und wegstreckenbezogenen Aufwendungen als abgegolten.

Diese können zusätzlich als Werbungskosten abgezogen werden.

Für alle Arbeitnehmer

Die Entfernungspauschale gilt, wenn der Steuerpflichtige arbeitstäglich Hin- und Rückweg ablegt.

Ein Steuerpflichtiger kehrte des Öfteren erst am Folgetag nach Hause zurück.

Bundesfinanzhof:
Der Steuerpflichtige kann die Entfernungspauschale nur zur Hälfte geltend machen, wenn er erst einen oder mehrere Tage später zurückkehrt.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Die verbilligte Abgabe von Waren oder Dienstleistungen aus dem Sortiment des Arbeitgebers unterliegt beim Arbeitnehmer der Lohnsteuer.

Bundesfinanzhof:
Im Falle des Verkaufs von Fahrzeugen zählen Überführungskosten nicht dazu, wenn diese tatsächlich nicht entstanden sind.

Für alle Immobilienbesitzer

Auf Kosten für energetische Sanierungsmaßnahmen im selbst genutzten Wohngebäude wird ab 2020 eine Steuerermäßigung gewährt.

Handlungsempfehlung: Im konkreten Fall müssen also Aufstellungen über die zurückgelegten Wege angefertigt werden.

Sachbezugsbesteuerung nur bei tatsächlich erbrachter Leistung

Erhält ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber verbilligt Waren oder Dienstleistungen aus dem normalen Sortiment des Arbeitgebers, so liegt ein geldwerter Vorteil vor, der der Lohnsteuer zu unterwerfen ist. Basis für die Ermittlung des geldwerten Vorteils ist nach den gesetzlichen Vorgaben der um pauschal 4 % geminderte Endpreis, zu dem die Waren oder Dienstleistungen üblicherweise Letztverbrauchern im allgemeinen Geschäftsverkehr angeboten werden. Darüber hinaus sind die sich für die Arbeitnehmer ergebenden Vorteile pro Jahr um einen Freibetrag in Höhe von 1 080 € (sog. Rabatffreibetrag) zu mindern.

Strittig ist häufig, welches der **übliche Endpreis** ist. Über einen solchen, in der Praxis häufig vorkommenden Fall hatte der Bundesfinanzhof zu entscheiden. Im Urteilsfall gewährte ein Automobilhersteller Arbeitnehmern für den Kauf von Fahrzeugen Belegschaftsrabatte. Die Mitarbeiter konnten die Fahrzeuge anders als fremde Endkunden bei den verschiedenen Produktionsstandorten sowie einem der Versandzentren in Empfang nehmen, zu dem üblicherweise die Fahrzeuge zunächst vor ihrem Verkauf überführt werden. Daher erhob die Stpfl. anders als bei Endkunden von ihren Mitarbeitern keine Überführungskosten. Das Finanzamt wollte nun auf den für Letztverbraucher üblichen Endpreis abstellen, der auch Überführungskosten beinhaltet.

Der Bundesfinanzhof hat dies aber mit Urteil vom 16.1.2020 (Aktenzeichen VI R 31/17) zurückgewiesen. Da tatsächlich keine Überführung der Fahrzeuge stattgefunden hatte, waren solche Kosten auch nicht in den Endpreis einzubeziehen. Abzustellen ist also jeweils auf die konkret zu bewertende Leistung als geldwerten Vorteil.

Handlungsempfehlung: In der Praxis sollte genau dokumentiert werden, welche Leistung die Arbeitgeber vergünstigt erhalten. Sodann gilt es für eine vergleichbare Leistung den üblichen Endverbraucherpreis zu ermitteln.

Für Hauseigentümer

Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen

Die Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden kann nur in Anspruch genommen werden, wenn durch eine nach amtlichem Muster erstellte Bescheinigung des ausführenden Fachunternehmens nachgewiesen wird, dass die steuergesetzlichen Voraussetzungen sowie die Anforderungen nach der Energetischen Sanierungsmaßnahmen-Verordnung erfüllt sind. Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben vom 31.3.2020 (Aktenzeichen IV C 1 – S 2296-c/20/10003 :001) zur Ausstellung derartiger Bescheinigungen Stellung genommen.

Die wesentlichen Punkte sind:

- Für die Bescheinigung sind die **amtlich vorgeschriebenen Muster** zu verwenden. Vom Inhalt, Aufbau und von der Reihenfolge der Angaben darf nicht abgewichen werden. Eine individuelle Gestaltung der Felder für die Bezeichnung des

ausführenden Fachunternehmens und des Bauherrn sowie eine Ergänzung der Bescheinigungen um ein zusätzliches Adressfeld sind zulässig.

- **Bescheinigungsberechtigt** ist jedes ausführende Fachunternehmen, welches die Anforderungen der Energetischen Sanierungsmaßnahmen-Verordnung erfüllt.
- Die **Kosten der jeweiligen energetischen Maßnahme** sind grundsätzlich einzeln in der Bescheinigung auszuweisen.
- Als Kosten für die energetische Maßnahme können die Aufwendungen für den Einbau bzw. die Installation, für die Inbetriebnahme von Anlagen, für notwendige Umfeldmaßnahmen und die direkt mit der Maßnahme verbundenen Materialkosten ausgewiesen werden. Zudem ist ein Ausweis der Kosten möglich, die dem Stpfl. dadurch entstanden sind, dass ein Energieberater mit der planerischen Begleitung oder Beaufsichtigung der energetischen Maßnahme beauftragt wurde. Berücksichtigt werden die Aufwendungen für Energieberater, die vom Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) als fachlich qualifiziert zum Förderprogramm „Energieberatung für Wohngebäude“ zugelassen sind und die Aufwendungen für die Energieeffizienz-Experten, die für das KfW-Förderprogramm „Energieeffizient Bauen und Sanieren – Wohngebäude“ (KfW-Programme Nr. 151/152/153 und 430) gelistet sind.
- Die Bescheinigung des ausführenden Fachunternehmens kann nur für energetische Maßnahmen erteilt werden, mit denen nach dem 31.12.2019 begonnen wurde.
- Bei der **Erneuerung der Heizungsanlage** sind besondere Nachweise erforderlich. Es reicht aus, wenn dem Fachunternehmen diese bei Erstellung der Bescheinigung vorliegen, mit der Bescheinigung dem Stpfl. übergeben werden und dieser sie vorhält. Der Antragsteller (Eigentümer) muss sie dem Finanzamt nur nach Aufforderung vorlegen.
- Werden energetische Maßnahmen an einem aus mehreren selbstgenutzten **Eigentumswohnungen** bestehenden Gebäude durchgeführt, ist grundsätzlich für jede einzelne Eigentumswohnung eine Bescheinigung auszustellen. Es wird nicht beanstandet, dass das ausführende Fachunternehmen aus Vereinfachungsgründen eine Gesamtbescheinigung ausstellt, wenn es sich entweder um das Gesamtgebäude betreffende Sanierungsaufwendungen handelt oder die auf das Sondereigentum einzelner Wohnungen entfallenden Aufwendungen den einzelnen Wohnungen klar und eindeutig zugeordnet werden können. Hat die Wohnungseigentümergeinschaft zur Wahrnehmung ihrer Aufgaben und Interessen einen Verwalter bestellt, ist dieser als Auftraggeber zu adressieren. Der Verwalter kann in diesen Fällen die anteiligen auf das Miteigentum entfallenden Aufwendungen nach dem Verhältnis des Miteigentumsanteils aufteilen und dem einzelnen Wohnungseigentümer mitteilen.

Handlungsempfehlung: Diese formalen Anforderungen sollten dringend beachtet werden.

Zum Nachweis der Voraussetzungen ist eine Bescheinigung durch das ausführende Fachunternehmen erforderlich, wofür ein amtlich vorgeschriebenes Muster verwendet werden muss.

Die Finanzverwaltung hat in einem Schreiben dazu Stellung genommen, welche Maßnahmekosten steuerbegünstigt sind.

Besteht das Gebäude aus mehreren selbstgenutzten Eigentumswohnungen sind für die Erstellung der Bescheinigung weitere Besonderheiten zu beachten.

Für Vermietungsgesellschaften

Wohnungsunternehmen, die grundsätzlich gewerbesteuerpflichtig sind, können eine erweiterte Kürzung in Anspruch nehmen, wenn sie ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten.

Der darüber hinaus geführte Betrieb einer Photovoltaikanlage ist für die erweiterte Grundstückskürzung schädlich.

Für Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft

Erweiterte Grundstückskürzung beim Betrieb einer Photovoltaikanlage

Wird ein Wohnungsunternehmen in der Rechtsform einer GmbH oder GmbH & Co. KG betrieben und ergibt sich damit zwar nicht auf Grund der Tätigkeit, aber auf Grund der Rechtsform eine Gewerbesteuerpflicht, so kann unter engen Voraussetzungen die erweiterte Grundstückskürzung in Anspruch genommen werden, so dass **im Ergebnis keine Gewerbesteuerbelastung** entsteht.

Diese Begünstigung wird aber auch nur gewährt, wenn der Betrieb **ausschließlich eigenen Grundbesitz** (oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen) **verwaltet** und nutzt, die Tätigkeit insoweit also nicht über den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung hinausgeht. Der Begriff der Ausschließlichkeit ist gleichermaßen qualitativ, quantitativ wie zeitlich zu verstehen. Eine gewerbliche Betätigung, die nicht zu den im Gesetz genannten unschädlichen Nebentätigkeiten zählt, schließt grundsätzlich die erweiterte Kürzung aus, auch wenn sie von untergeordneter Bedeutung ist.

Das Landesamt für Steuern Niedersachsen hat nun mit Verfügung vom 15.5.2020 zu der länger bereits in Fachkreisen diskutierten Frage Stellung genommen, ob bei solchen Wohnungsunternehmen der **Betrieb einer Photovoltaikanlage für die Anwendung der erweiterten Grundstückskürzung schädlich** ist. Hierzu vertritt die Finanzverwaltung die Meinung, dass der Betrieb einer Photovoltaikanlage keine unschädliche Nebentätigkeit darstellt. Vielmehr handelt es sich bei dieser Betätigung – unter der Voraussetzung der Gewinnerzielungsabsicht – um eine gewerbliche Tätigkeit. Diese schließt die Anwendung der erweiterten Kürzung auch in den Fällen aus, in denen die Einnahmen lediglich von untergeordneter Bedeutung sind.

Ebenfalls schädlich für die erweiterte Kürzung ist die Auslagerung des Betriebs der Photovoltaikanlage auf ein Tochterunternehmen.

Handlungsempfehlung: Die Finanzverwaltung zeigt aber auch ausdrücklich eine Gestaltungsmöglichkeit für solche Fälle auf: Und zwar muss der Betrieb der Photovoltaikanlage in eine Schwestergesellschaft ausgelagert werden. In diesen Fällen kann das Wohnungsunternehmen – unter den sonstigen Voraussetzungen – die erweiterte Grundstückskürzung in Anspruch nehmen.

Für Kapitalgesellschaften

Auszahlungen an Gesellschafter-Geschäftsführer nach Ausbuchung von Pensionsverpflichtungen

Mit seinem aus verfahrensrechtlichen Gründen erst am 15.4.2020 veröffentlichten Urteil vom 14.8.2008 hat das Finanzgericht Köln (Aktenzeichen 10 K 2829/05) entschieden, dass an einen Gesellschafter-Geschäftsführer ausgezahlte Leistungen aus einer Rückdeckungsversicherung bei diesem als Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit zu versteuern sind – und zwar ermäßigt als Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten.

Im Streitfall hatten zur Einkommensteuer zusammenveranlagte Ehegatten geklagt, die beide zu Geschäftsführern einer GmbH bestellt waren, deren Alleingesellschafterin die Ehefrau war; beide bezogen aus dieser Tätigkeit Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. Auf Grund entsprechender Pensionszusagen standen

beiden lebenslängliche monatliche Ruhegelder zu, wenn sie nach Vollendung des 65. Lebensjahres aus den Diensten der GmbH ausscheiden und in den Ruhestand treten würden.

Zur Finanzierung dieser Verpflichtung hatte die GmbH Rückdeckungsversicherungen abgeschlossen, aus denen die GmbH bezugsberechtigt war. Die Versicherung leistete die Zahlungsbeträge allerdings unmittelbar an die Stpfl. (noch vor deren Ruhestand), obwohl nach der Pensionsverpflichtung nur ein Anspruch der Stpfl. auf monatliche Rentenzahlungen bestand. Die Auszahlung erfolgte unmittelbar auf das Konto der Stpfl. In der Folge wurde die Pensionsrückstellung in der Bilanz der GmbH ausgebucht.

Gegen die Erfassung der Zahlungen als Arbeitslohn wandten sich die Stpfl. mit dem Hinweis, sie hätten noch keinen Anspruch auf monatliche Rentenzahlungen gehabt, da dieser auch das (noch nicht erfolgte) Ausscheiden aus der GmbH voraussetze. Durch die Auszahlung an die Stpfl. seien der GmbH Forderungen gegen diese entstanden, die mit Darlehensverbindlichkeiten der GmbH gegenüber den Stpfl. verrechnet worden seien; es sei insofern bei der GmbH eine Falschbuchung erfolgt.

Das Finanzgericht hat die Klage abgewiesen, da auch Zahlungen an den Geschäftsführer einer GmbH zur Ablösung einer vom Arbeitgeber erteilten Pensionszusage zu dessen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit gehörten. Unabhängig von der Frage des Verzichts auf die Zusage stelle die direkte Auszahlung der Versicherung an die Stpfl. Arbeitslohn dar. Im Streitfall habe die Rückdeckungsversicherung zumindest auf Anweisung der Stpfl. und damit im Auftrag des Arbeitgebers gehandelt, als sie die Versicherungsbeträge unmittelbar auf das Konto der Stpfl. überwies.

Damit liege eine Zuwendung an die Stpfl. für die in den vergangenen Jahren erbrachte Arbeitsleistung vor. Der Steuersatz richte sich insoweit nach sog Fünftelregelung. Das bedeutet: Die für diese Einkünfte anzusetzende Einkommensteuer beträgt das Fünffache des Unterschiedsbetrages aus der Einkommensteuer der übrigen Einkünfte und aus der Einkommensteuer der übrigen Einkünfte einschließlich eines Fünftels dieser außerordentlichen Einkünfte. Da Einkünfte aus einer mehrjährigen Tätigkeit vorlägen, tritt hiermit eine Progressionsmilderung ein.

Hinweis: In der Praxis ist mit der Ablösung, Abfindung oder Übertragung von Pensionszusagen eine Vielzahl von steuerlichen Fallstricken verbunden, so dass jede Gestaltung sehr sorgfältig zu prüfen und im Zweifelsfall steuerlicher Rat einzuholen ist – und zwar sowohl aus lohnsteuerlicher Sicht wie auch unter dem Gesichtspunkt verdeckter Gewinnausschüttungen.

Beraterhonorar an nahe Angehörige

Mit Urteil vom 16.1.2020 (Aktenzeichen 10 K 3930/18 K, G, F) hat das Finanzgericht Münster die Frage bejaht, ob ein Beraterhonorar, das von einer Unternehmergesellschaft (haftungsbeschränkt) an die Geschäftsführerin, welche Tante der Alleingesellschafterin ist, gezahlt wird, als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) zu qualifizieren ist.

Im Streitjahr 2013 war die Nichte der Geschäftsführerin A Alleingesellschafterin der Klägerin, einer in 2008 gegründeten Unternehmergesellschaft. Neben einem

Streitfall:

Geschäftsführer hatten sich Leistungen aus einer Rückdeckungsversicherung auszahlen lassen, die für Pensionszusagen abgeschlossen wurde. Die Pensionszusagen wurden danach ausgebucht.

Das Finanzamt betrachtete die Zahlungen als Arbeitslohn.

Das bestätigte das Finanzgericht Köln. Da die Auszahlung direkt an die Geschäftsführer erfolgte, liege eine Zuwendung für erbrachte Arbeitsleistung vor.

Für Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft

Streitfall:

Die Geschäftsführerin hatte einen (rückwirkend datierten) Beratervertrag mit einer UG, deren Alleingesellschafterin eine nahe Angehörige ist.

Das Finanzamt betrachtete die Leistungen aus dem Beratervertrag als vGA.

Finanzgericht Münster:

Die getroffene Vereinbarung hielt dem formellen Fremdvergleich nicht stand. Es fehlt an einer im Voraus getroffenen, klaren Vereinbarung.

Geschäftsführeranstellungsvertrag bestand zwischen A und der Gesellschaft ein Beratervertrag (Beratung zu Umstrukturierungsmaßnahmen, honoriert in 2013 mit 60 T€ zzgl. USt), der das Datum 1.11.2014 trug. In der Folge einer steuerlichen Außenprüfung wurden die Leistungen aus dem Beratervertrag als vGA qualifiziert mit der Begründung, Tante und Nichte seien nahestehende Personen, der Beratervertrag verstoße gegen das Rückwirkungsverbot und sei i.Ü. auch nicht tatsächlich durchgeführt worden, da die Leistungen lediglich die laufenden Geschäftsführungsaufgaben umfassten.

Das Finanzgericht Münster hat die Klage der Gesellschaft gegen die gewinnerhöhende außerbilanzielle Hinzurechnung der Zahlungen als unbegründet zurückgewiesen und im Rahmen seiner Begründung auf folgende Aspekte abgestellt:

- Im Streitfall sei eine Vermögensminderung auf Ebene der Klägerin zu bejahen, als das Beratungshonorar auf einem bei der Klägerin für die Geschäftsführerin geführten Verrechnungskonto aufwandswirksam verbucht worden sei.
- Zudem mangle es vorliegend bereits an der tatsächlichen Durchführung einer im Voraus getroffenen, klaren und eindeutigen sowie zivilrechtlich wirksamen Vereinbarung zwischen der Klägerin und der Geschäftsführerin (sog. formeller Fremdvergleich). Die Grundsätze des formellen Fremdvergleichs seien vorliegend im Verhältnis der Klägerin zu Geschäftsführerin – als eine der Alleingesellschafterin nahestehenden Person – anzuwenden.
- Im Ergebnis hielten die getroffenen Vereinbarungen damit dem formellen Fremdvergleich nicht stand.
- Offengelassen hat das Finanzgericht die Frage, ob und unter welchen Umständen die Vereinbarung eines Beratungshonorars neben dem gewöhnlichen Geschäftsführungsgehalt fremdüblich sein kann.

Hinweis: In der Praxis ist zur Vermeidung von vGA also darauf zu achten, dass Vereinbarungen mit beherrschenden Gesellschaftern (ebenso wie mit diesen nahestehenden Personen) nicht nur dem materiellen, sondern auch dem formellen Fremdvergleich entsprechen – und zudem auch tatsächlich durchgeführt werden.

In eigener Sache

Standort Bremen

Wir freuen uns, dass wir am 1. August 2020 zwei neue Auszubildende, Frau **Lilith Klamm** und Frau **Varvara Oikonomidou**, ganz herzlich in unserem Hause begrüßen konnten. Wir wünschen unseren neuen Kolleginnen einen guten Start ins Berufsleben und viel Erfolg und Freude bei ihrer Ausbildung.

Ebenfalls seit dem 1. August 2020 verstärkt uns Herr **Rico Trepte**, Steuerfachangestellter und Prüfungsassistent, im Bereich der Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung. Wir freuen uns auf die Zusammenarbeit mit Herrn Trepte und wünschen ihm viel Erfolg.

Am 1. August 2020 feierte Herr Moritz Biniasz sein 10-jähriges Jubiläum, zu dem wir alle herzlich gratulieren. Wir möchten uns auch an dieser Stelle bei Herrn Biniasz für seinen stets sehr engagierten Einsatz und die tatkräftige Unterstützung im Steuer- wie auch im Prüfungsbereich bedanken. Wir wünschen ihm alles Gute und freuen uns auf die nächsten Jahre mit ihm in unserem Team.

Standort Gießen

Wir begrüßen recht herzlich Frau **Marie Dahl** und Frau **Madleine Yüsün**. Frau Dahl und Frau Yüsün beginnen am 1. August 2020 ihre Ausbildung zur Steuerfachangestellten in unserer Kanzlei. Wir wünschen beiden einen guten Start, eine erfolgreiche Ausbildung und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

Standort Kiel

An unserem nördlichsten Standort hat Herr **Patrick Wick** am 15. Juli als Steuerfachangestellter seine Tätigkeit aufgenommen. Wir begrüßen ihn hiermit herzlich, wünschen ihm einen guten Start und freuen uns auf die Zusammenarbeit mit ihm.

Termine für Steuerzahlungen

August 2020

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} 	10.8. (Montag)	13.8. (Donnerstag)	7.8. (Freitag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	17.8. (Montag)	20.8. (Donnerstag)	14.8. (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 Vierteljahres-, Halbjahres- und Jahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)

September 2020

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} 	10.9. (Donnerstag)	14.9. (Montag)	7.9. (Montag)

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

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

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

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

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

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

Bremen
Wilhelm-Herbst-Straße 8
28359 Bremen
T 0421 696 88-0
bremen@wpe-partner.de

Gießen
Südanlage 5
35390 Gießen
T 0641 98 44 57-0
giessen@wpe-partner.de

Kiel
Bollhörnkai 1
24103 Kiel
T 0431 982 658-0
kiel@wpe-partner.de

A member of



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

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
RA, FA f StR Erik Spielmann, Gießen
StB Olaf Seidel, Bremen