

Steuer & Bilanz aktuell - Dezember 2020

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen 2

Pauschale Bonuszahlungen einer gesetzlichen Krankenkasse 2

Handwerkerleistung für die Erschließung einer öffentlichen Straße 3

Für Unternehmer und Freiberufler 4

Zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung 4

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer 6

Entfernungspauschale bei Zeitarbeitern 6

Doppelte Haushaltsführung 7

Für Bezieher von Kapitaleinkünften 8

Überführung von Aktien in das Privatvermögen 8

Haushaltsnahe Dienstleistungen bei Einkünften aus Kapitalvermögen 9

Für Kapitalgesellschaften 10

Nicht abziehbare Betriebsausgaben im Zusammenhang mit Beteiligungen 10

Zeitpunkt des Zuflusses von Tantiemen 10

In eigener Sache 11

Termine für Steuerzahlungen 12

Termine für Dezember und Januar 12

Editorial



Liebe Leserinnen und Leser,
das Jahr 2020 neigt sich dem Ende entgegen und wir sehen mit gemischten Gefühlen auf die vor uns liegenden Festtage. Die CORONA-Pandemie hat unseren Alltag fest im Griff. Lockdown, Home Office, CORONA-Hilfen, Impfung und Impfgegner, Befürworter und Skeptiker. Diese und andere Dinge und Meinungen bestimmen unser Denken und unseren Alltag.

Politisch und in den Medien werden die Auswirkungen der Pandemie überwiegend auf gesamtwirtschaftlicher Ebene betrachtet und beurteilt. Wie sich dies jedoch auf die Unternehmer und Unternehmen im Mittelstand direkt auswirkt, wird aus meiner Sicht nicht ausreichend gewürdigt. Dies ist teilweise gravierend bis existenzbedrohend. Die milliardenschweren Hilfsprogramme der Bundesregierung werden in diesem Zusammenhang als Rettung der Wirtschaft angepriesen.

Diese sehr differenziert ausgestalteten CORONA-Hilfsprogramme bestimmen aktuell unseren Alltag. Wir prüfen für Sie alle Möglichkeiten der Inanspruchnahme dieser Hilfen und unterstützen Sie bei deren Beantragung. Darüber hinaus sind wir auch Ihr Berater für wirtschaftlich und persönlich schwierige Entscheidungen.

Mit dieser letzten Ausgabe unserer Serie Steuer & Bilanz aktuell möchte ich Sie dennoch auf einige aktuelle Urteile aufmerksam machen.

Der Dauerbrenner „Rechnungsangaben zur Erlangung des Vorsteuerabzugs“ beschäftigt weiter die Gerichte und die Finanzverwaltung. Aktuell stehen dabei die Anschrift des leistenden Unternehmers und die Frage nach der rückwirkenden Berichtigung im Fokus.

Auch scheint der Gesellschafter-Geschäftsführer immer wieder ein unliebsamer „Gegner“ der Finanzverwaltung zu sein. Aktuell sind für die Bestimmung des Zeitpunkts des Zuflusses einer Tantieme und damit des Zeitpunkts der Versteuerung zwei Urteile des Bundesfinanzhofes ergangen.

Ich wünsche Ihnen und Ihren Familien ein besinnliches und erholsames Weihnachtsfest. Genießen Sie die Zeit so gut es geht im Kreise Ihrer Familie.

Kommen Sie gut und gesund ins Jahr 2021.

Herzliche Grüße Ihr

Steffen Benecke

Steffen Benecke

Für alle Steuerpflichtigen

Betreibt der Steuerpflichtige bestimmte Gesundheitsmaßnahmen und vergütet die Krankenkasse diese mit einem Bonus, mindert dieser nicht den Sonderausgabenabzug.

Bundesfinanzhof:

Das gilt nicht für klassische Beitragserstattungen oder Prämien für Wahltarife.

Voraussetzung ist, dass der Bonus eigene Kosten des Versicherten für besonders geförderte Gesundheitsmaßnahmen und Aktivitäten ausgleicht.

Neben Präventionsmaßnahmen sind auch Bonuszahlungen auf Mitgliedschaften im Sportverein oder Fitness-Studio nicht zu kürzen.

Boni, die eine Pflichtleistung der Krankenkasse ausgleichen, sind kürzungspflichtige Beitragserstattungen.

Für alle Steuerpflichtigen

Pauschale Bonuszahlungen einer gesetzlichen Krankenkasse

Gesetzliche Krankenkassen gewähren den Versicherten häufig Geldprämien (Boni) für gesundheitsbewusstes Verhalten. Der Bundesfinanzhof hat mit Urteilen vom 6.5.2020 (Aktenzeichen X R 16/18 und X R 30/18) entschieden, dass diese auch bei pauschaler Ausgestaltung **keine den Sonderausgabenabzug mindernde Beitragserstattung** darstellen, sofern durch sie konkreter (der jeweiligen Gesundheitsmaßnahme zuzuordnender) finanzieller Aufwand des Stpfl. ausgeglichen wird.

Voraussetzung für die Erlangung des Bonus in den Urteilsfällen war, dass mindestens vier bonifizierbare Aktivitäten gemäß der Satzung der Krankenkasse (u.a. für die Inanspruchnahme regelmäßiger Leistungen zur Früherkennung bestimmter Krankheiten) im Kalenderjahr durchgeführt wurden. Der Gesamtbonus war auf 300 € jährlich begrenzt. Der Nachweis war durch ein sog. Bonusheft zu führen.

Der **Bundesfinanzhof differenziert** hinsichtlich solcher Bonuszahlungen:

- Der Bonus wird – anders als bei klassischen Beitragserstattungen – nicht etwa gezahlt, weil bestimmte Leistungen zu Lasten der Krankenkasse nicht in Anspruch genommen oder durch einen Selbstbehalt wirtschaftlich selbst getragen wurden, sondern – letztlich umgekehrt – gerade weil der Versicherte bestimmte auf dem Gebiet der Gesundheitsprävention und des Gesundheitsbewusstseins liegende Maßnahmen und Aktivitäten ergriffen hat.
- Demgemäß stehen satzungsgemäße Boni dann nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit den Beiträgen zur Erlangung des Basiskrankenversicherungsschutzes, wenn durch den jeweiligen Bonus **eigene Kosten des Versicherten für die Inanspruchnahme entsprechender Gesundheitsmaßnahmen und Aktivitäten ausgeglichen werden**. In diesem Fall wird durch den Bonus nicht nachträglich die Gegenleistung des Versicherten für die Erlangung seines Versicherungsschutzes herabgesetzt, so dass die hierauf bezogene wirtschaftliche Belastung unverändert bleibt. Nicht erforderlich ist hierbei, dass der pauschale Bonus exakt den tatsächlichen Aufwand des Versicherten abdeckt.
- Dies gilt auch, wenn Anlass für eine Bonuszahlung der Nachweis gesundheitsbewussten Verhaltens ist, so z.B. Mitgliedschaft in einem Sportverein oder einem Fitness-Studio. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass der **Versicherte finanzielle Aufwendungen trägt**, die konkret auf die Inanspruchnahme der jeweils geförderten Gesundheitsmaßnahme zurückzuführen sind. Auch insoweit steht der Bonus nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit den Beiträgen zur Erlangung des Krankenversicherungsschutzes, sondern gleicht – wenn ggf. auch nur zum Teil – Kosten des Versicherten für die gesetzlich als förderungswürdig qualifizierte Gesundheitsmaßnahme aus.
- Nimmt der Stpfl. dagegen gesundheitliche **Vorsorge- oder Schutzmaßnahmen in Anspruch, die Bestandteil des Basiskrankenversicherungsschutzes sind** (z.B. Leistungen zur Früherkennung bestimmter Krankheiten oder Zahnvorsorgeuntersuchungen), fehlt es an eigenem – einer solchen Maßnahme konkret zuzuordnenden – Gesundheitsaufwand, der durch einen hierfür gezahlten Bonus ausgeglichen werden könnte. Wird der Stpfl. trotz oder gerade wegen der Inanspruchnahme solcher Versicherungsleistungen noch durch einen Bonus wirt-

schaftlich entlastet, stellt sich dies für ihn als **Beitragsersatzung** dar. Die insoweit gezahlten Boni sind mit den Krankenversicherungsbeiträgen im Rahmen des Sonderausgabenabzugs zu verrechnen.

- Gleiches gilt für Boni, die auf Grund des Nachweises eines aufwandsunabhängigen Verhaltens oder Unterlassens (z.B. gesundes Körpergewicht, Nichtraucherstatus) gezahlt werden. Auch insoweit ist ein Bonus nicht geeignet, eigenen Gesundheitsaufwand des Stpfl. auszugleichen.

Handlungsempfehlung: In der Praxis sind die einzelnen Modelle zu unterscheiden. Wichtig ist, dass die Bescheinigungen der Krankenkassen und die insoweit von den Krankenkassen an die Finanzverwaltung übermittelten Daten nicht unbedingt maßgebend sind.

Handwerkerleistung für die Erschließung einer öffentlichen Straße

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 28.4.2020 (Aktenzeichen VI R 50/17) entschieden, dass die Erschließung einer öffentlichen Straße **nicht im räumlich-funktionalen Zusammenhang** zum Haushalt des Stpfl. steht, der auf Grund öffentlich-rechtlicher Verpflichtung zum Erschließungsbeitrag herangezogen wird. Daher liegt keine Handwerkerleistung vor, die zu einer Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer führt.

Entscheidend ist, dass die Steuerermäßigung voraussetzt, dass die Leistung für den Haushalt des Stpfl. in Anspruch genommen wird. Nach der Rechtsprechung wird der Begriff „im Haushalt“ räumlich-funktional ausgelegt. Deshalb werden die Grenzen des Haushalts nicht ausnahmslos durch die Grundstücksgrenzen abgesteckt. Vielmehr kann auch die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, beispielsweise öffentlichem Grund erbracht werden, begünstigt sein. Es muss sich dabei allerdings um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen. Dies wurde z.B. bejaht, wenn der Haushalt des Stpfl. an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen wird.

Für den Streitfall bestätigt der Bundesfinanzhof aber die Würdigung des Finanzgerichts, die Arbeiten an der Straße seien – im Gegensatz zu solchen an einer individuellen Grundstückszufahrt ab der Abzweigung von der eigentlichen Straße – nicht grundstücks- und damit nicht haushaltsbezogen. Insbesondere fehle es an einem räumlich-funktionalen Zusammenhang der Leistung mit dem Haushalt des Stpfl., da die Erschließung der Straße einer Vielzahl an Nutzern zugutekomme.

Die Abrechnung anhand der Grundstücksfläche und einem Nutzungsfaktor ändert an der fehlenden räumlich-funktionalen Beziehung zum Haushalt nichts. Dies dient lediglich der Verteilung der nach Abzug des Gemeindeanteils verbleibenden Gesamtkosten auf die Beitragspflichtigen und führt insbesondere nicht dazu, dass der einzelne Anlieger für das vor seinem Grundstück verlaufende Straßenstück zahlt.

Hinweis: Insoweit setzt der Bundesfinanzhof gewisse Grenzen für die begünstigten Handwerkerleistungen. Nach wie vor sind allerdings noch Abgrenzungsfragen ungeklärt.

Für alle Steuerpflichtigen

Voraussetzung für die Steuerermäßigung auf eine Handwerkerleistung ist, dass die Leistung für den Haushalt in Anspruch genommen wird.

Das kann auch jenseits der Grundstücksgrenze sein, wenn die Leistung in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt wird.

Bundesfinanzhof:
Die Erschließung einer öffentlichen Straße steht nicht in einer räumlich-funktionalen Beziehung zum Haushalt, weshalb solche Aufwendungen nicht begünstigt sind.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer und Freiberufler

Eingangrechnungen müssen gesetzlich geforderte Angaben enthalten, damit sie zum Vorsteuerabzug berechtigen.

Zur Frage der „Anschrift des leistenden Unternehmers“ hatte der Bundesfinanzhof mehrere Entscheidungen zugunsten der Steuerpflichtigen getroffen.

Für Unternehmer und Freiberufler

Zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung

a) Anschrift des leistenden Unternehmers

Eingangrechnungen berechtigen nur dann zum Vorsteuerabzug, wenn diese die gesetzlich geforderten Angaben enthalten. Vereinfachungen gelten insoweit bei Rechnungen über Kleinbeträge (bis 250,00 €). Jenseits von 250,00 € muss eine **Rechnung folgende Angaben enthalten:**

1. den vollständigen Namen und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers und des Leistungsempfängers,
2. die dem leistenden Unternehmer vom Finanzamt erteilte Steuernummer oder die ihm vom Bundeszentralamt für Steuern erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer,
3. das Ausstellungsdatum,
4. eine fortlaufende Nummer mit einer oder mehreren Zahlenreihen, die zur Identifizierung der Rechnung vom Rechnungsaussteller einmalig vergeben wird (Rechnungsnummer),
5. die Menge und die Art (handelsübliche Bezeichnung) der gelieferten Gegenstände oder den Umfang und die Art der sonstigen Leistung,
6. den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung; bei Abschlagszahlungen den Zeitpunkt der Vereinnahmung des Entgelts oder eines Teils des Entgelts, sofern der Zeitpunkt der Vereinnahmung feststeht und nicht mit dem Ausstellungsdatum der Rechnung übereinstimmt,
7. das nach Steuersätzen und einzelnen Steuerbefreiungen aufgeschlüsselte Entgelt für die Lieferung oder sonstige Leistung sowie jede im Voraus vereinbarte Minderung des Entgelts, sofern sie nicht bereits im Entgelt berücksichtigt ist,
8. den anzuwendenden Steuersatz sowie den auf das Entgelt entfallenden Steuerbetrag oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt,
9. insbesondere bei Bauleistungen, die an Privatpersonen erbracht werden: einen Hinweis auf die Aufbewahrungspflicht des Leistungsempfängers, und
10. in den Fällen der Ausstellung der Rechnung durch den Leistungsempfänger oder durch einen von ihm beauftragten Dritten die Angabe „Gutschrift“.

In der Praxis führen diese Rechnungsanforderungen immer wieder zu Streitigkeiten mit der Finanzverwaltung und es droht eine Kürzung des Vorsteuerabzugs. Der Bundesfinanzhof hatte sich in mehreren **Urteilen zur Frage der „Anschrift des leistenden Unternehmers“** geäußert. Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 13.7.2020 (Aktenzeichen III C 2 – S 7280-a/19/10001:001) diese Rechtsprechung allgemein anerkannt. Insoweit gelten folgende Grundsätze:

- Eine zum Vorsteuerabzug berechtigende Rechnung setzt nicht voraus, dass die wirtschaftliche Tätigkeit des leistenden Unternehmers unter der Anschrift ausgeübt wird, die in der von ihm ausgestellten Rechnung angegeben ist. Vielmehr reicht jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift, aus, so-

fern **der leistende Unternehmer unter dieser Anschrift erreichbar ist.**

- Diese Aussage hat der Bundesfinanzhof dahingehend präzisiert, dass für die Prüfung des Rechnungsmerkmals „vollständige Anschrift“ der **Zeitpunkt der Rechnungsausstellung** maßgeblich ist. Die Feststellungslast für die postalische Erreichbarkeit zu diesem Zeitpunkt trifft den den Vorsteuerabzug begehrenden Leistungsempfänger.
- Weiterhin hat der Bundesfinanzhof entschieden, dass für die Berechtigung zum Vorsteuerabzug eine **Identität von Rechnungsaussteller und leistendem Unternehmer** erforderlich ist. Dies entspricht der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs, demzufolge die Angabe der Anschrift, des Namens und der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers es ermöglichen soll, eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und dem Rechnungsaussteller herzustellen. Dies ist die Voraussetzung dafür, dass die Steuerverwaltungen die Entrichtung der geschuldeten Steuer und das Bestehen des Vorsteuerabzugsrechts kontrollieren können.

Handlungsempfehlung: Insbesondere der Nachweis der postalischen Erreichbarkeit des Leistenden unter der angegebenen Adresse ist in der Praxis vielfach schwierig. Bei Aufnahme neuer Geschäftsbeziehungen sollten entsprechende Nachweise dokumentiert werden.

b) Rückwirkende Rechnungsberichtigung

Stellt sich im Nachhinein heraus, dass eine Rechnung nicht alle umsatzsteuerlich geforderten Anforderungen erfüllt, so ist zu prüfen, ob dieser Fehler **geheilt** werden kann. Dies kann entweder durch eine neu erstellte Rechnung erfolgen oder aber in einer Berichtigung der seinerzeit erstellten, aber nicht ausreichenden Rechnung. Der Bundesfinanzhof bekräftigt seine Auffassung, wonach eine **berichtigungsfähige Rechnung** nur vorliegt, wenn das Dokument zumindest ausreichende Angaben zu Rechnungsaussteller, Leistungsempfänger, Leistungsbeschreibung, Entgelt sowie gesondertem Umsatzsteuerausweis enthält.

Ist dies gegeben, so wirkt die Berichtigung gemäß Bundesfinanzhof zwingend auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Ausstellung zurück. Andererseits wird aber auch herausgestellt, dass die Ausübung des Rechts auf Vorsteuerabzug neben dem Vorliegen der materiellen Voraussetzungen auch weiterhin den Besitz einer Rechnung voraussetzt.

In einem umfangreichen Schreiben vom 18.9.2020 (Aktenzeichen III C 2 – S 7286-a/19/10001:001) hat die **Finanzverwaltung** den aktuellen Stand zu diesem Fragenkomplex aus ihrer Sicht dargestellt.

- Die Finanzverwaltung hält an dem Grundsatz fest, dass der **Besitz einer Rechnung** im umsatzsteuerlichen Sinne **Voraussetzung für die Ausübung des Vorsteuerabzugs** ist. Funktion der Rechnung ist die Kontrolle sowohl des Leistenden als auch des Leistungsempfängers durch die Finanzverwaltung. Ein Vorsteuerabzug gänzlich ohne Rechnung ist daher nicht möglich. Das Recht auf Vorsteuerabzug kann jedoch ausnahmsweise auch geltend gemacht werden, wenn der Unternehmer eine Rechnung besitzt, die nicht alle formellen Voraussetzungen erfüllt.

Die Finanzverwaltung erkennt die neue Rechtsprechung an. Jede Art von Anschrift reicht aus, wenn der Unternehmer dort erreichbar ist.

Erfüllt eine Rechnung nicht alle geforderten Anforderungen, kann diese berichtigt werden.

Laut Bundesfinanzhof wirkt die Berichtigung auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Ausstellung zurück, wenn einzelne wesentliche Angaben in der Ursprungsrechnung korrekt enthalten waren.

Laut Finanzverwaltung ist eine Rechnung rückwirkend berichtigungsfähig, wenn sie Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält.

Die Berichtigung kann durch ein Berichtigungsdokument oder durch Stornierung und Neuerteilung erfolgen.

Durch die rückwirkende Rechnungsberichtigung ist auch die Vorsteuer für den ursprünglichen Besteuerungszeitraum abzuziehen.

Für Zeitarbeitnehmer

Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte kann nur die Entfernungspauschale angesetzt werden. Erste Tätigkeitsstätte ist dort, wo der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist.

Der Vorsteuerabzug ist unter Anwendung eines strengen Maßstabes – also nur ganz ausnahmsweise – auch zu gewähren, wenn die Finanzverwaltung über sämtliche Angaben verfügt, um die materiellen Voraussetzungen zu überprüfen. Ohne Rechnung sei aber kein Nachweis möglich, dass auf der vorausgehenden Umsatzstufe tatsächlich Umsatzsteuer entrichtet wurde.

- Eine **fehlerhafte Rechnung** kann im Grundsatz **berichtigt werden** durch Nachholung der fehlenden Angaben. Insoweit ist Voraussetzung, dass vorher überhaupt eine berichtigungsfähige Rechnung vorlag. Ein Dokument ist dann eine rückwirkend berichtigungsfähige Rechnung, wenn es Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält. Sind diese Anforderungen erfüllt, so entfaltet eine Rechnungsberichtigung Rückwirkung.
- Die Berichtigung kann sowohl durch **Berichtigungsdokumente** unter Bezugnahme auf die Rechnung erfolgen als auch in Gestalt der Stornierung und Rechnungsneuerteilung.
- Wird eine **Rechnung mit Rückwirkung berichtigt**, ist das Recht auf Vorsteuerabzug grundsätzlich für den Besteuerungszeitraum auszuüben, in dem die Leistung bezogen wurde und die ursprüngliche Rechnung vorlag. Abweichend hiervon kann bei einem zu niedrigen Steuerausweis in der ursprünglichen Rechnung ein Vorsteuerabzug nur in Höhe des ursprünglich zu niedrigen Steuerbetrags ausgeübt werden. Das Recht zum Vorsteuerabzug in Höhe des Mehrbetrags kann erst in dem Besteuerungszeitraum ausgeübt werden, in dem der Leistungsempfänger im Besitz der Rechnung ist, die den Steuerbetrag in zutreffender Höhe ausweist.

Handlungsempfehlung: Stellt sich heraus, dass Rechnungen nicht alle geforderten Angaben enthalten, so muss sorgfältig geprüft werden, welche Handlungsoptionen zur Heilung dieses Fehlers bestehen. Bei materiell bedeutsamen Fällen sollte stets steuerlicher Rat eingeholt werden.

Hinweis: Im Jahressteuergesetz 2020 soll die Auffassung der Finanzverwaltung gesetzlich festgeschrieben werden, wonach eine Rechnungsberichtigung kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des steuerlichen Verfahrensrechts ist, was eine Änderungsmöglichkeit der ursprünglichen Steuerveranlagung eröffnen würde. Damit will die Finanzverwaltung der anderslautenden Rechtsprechung begegnen.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Entfernungspauschale bei Zeitarbeitern

Kosten für Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte können nicht nach Reisekostengrundsätzen (0,30 € je gefahrenem Kilometer), sondern nur nach Grundsätzen der Entfernungspauschale (0,30 € je Entfernungskilometer) angesetzt werden. Grundsätzlich kann der Arbeitgeber bestimmen, wo die erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers liegen soll. Eine erste Tätigkeitsstätte liegt vor, wenn der Arbeitnehmer einer solchen Tätigkeitsstätte dauerhaft zugeordnet ist. Ist der Arbeitnehmer nur vorübergehend einer Tätigkeitsstätte zugeordnet, begründet er dort keine erste Tätigkeitsstätte.

Fraglich ist, wie bei Zeitarbeitnehmern Wege zwischen Wohnung und Einsatzort steuerlich anzusetzen sind, da diese ja nur befristet an einem bestimmten Einsatz-

ort tätig werden. Hierzu hat das Finanzgericht Niedersachsen mit Urteil vom 28.5.2020 (Aktenzeichen 1 K 382/16) eine Entscheidung getroffen.

Im Urteilsfall war streitig, ob der Stpfl. seine Aufwendungen im Zusammenhang mit seinen Fahrten zwischen Wohnung und Arbeit im Streitjahr 2014 nur mit der Entfernungspauschale oder nach Dienstreisegrundsätzen als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abziehen kann. Der Stpfl. befand sich in einem unbefristeten Arbeitsverhältnis zu dem Zeitarbeitsunternehmen A. Nach seinem Arbeitsvertrag sollte der Stpfl. als überbetrieblicher Mitarbeiter bei Kunden von A eingesetzt werden, ohne dass dadurch ein Vertragsverhältnis zu dem jeweiligen Kunden begründet werden sollte. Eingesetzt war der Stpfl. dann ab Vertragsbeginn im Rahmen seines Arbeitsverhältnisses zu A ausschließlich und durchgängig als CNC-Fräser bei B.

Das Leiharbeitsverhältnis des Stpfl. war nach den zwischen B (Entleiher) und A (Verleiher) geschlossenen Vereinbarungen befristet. Der weitere Einsatz des Stpfl. bei B war also davon abhängig, dass B nach Ablauf der jeweiligen Frist mit A ein weiteres (befristetes) Leiharbeitsverhältnis begründete. Dies ist bis über das Streitjahr hinaus stets geschehen. Der Stpfl. fuhr arbeitstäglich mit seinem privaten Pkw von seiner Wohnung zu B.

Das Finanzgericht kommt zu dem Ergebnis, dass ein Arbeitnehmer, der in einem unbefristeten Arbeitsverhältnis zu einem Zeitarbeitsunternehmen steht, für seine Wege zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte auch dann nur die Entfernungspauschale geltend machen kann, wenn das Zeitarbeitsunternehmen mit dem Entleiher des Arbeitnehmers eine Befristung der Tätigkeit vereinbart hat. Dies folge daraus, dass die Befristung eines Leiharbeitsverhältnisses die Annahme einer dauerhaften Zuordnung nicht ausschließt. Insbesondere steht der dem Direktionsrecht des Arbeitgebers geschuldete allgemeine Vorbehalt der jederzeitigen Umsetzung oder Versetzung im Arbeitsvertrag einer dauerhaften Zuordnung an sich nicht entgegen.

Im Ergebnis hing der Einsatz des Stpfl. bei B zwar davon ab, dass B das Leiharbeitsverhältnis nach Ablauf der jeweils mit A vereinbarten Frist fortsetzte. Damit ging es dem Stpfl. aber nicht anders als einer Vielzahl von Arbeitnehmern, deren Einsatz z.B. von der Auftragslage des Arbeitgebers abhängt.

Handlungsempfehlung: Abzuwarten bleibt nun das Revisionsverfahren gegen diese Entscheidung, welches unter dem Aktenzeichen VI R 32/20 beim Bundesfinanzhof anhängig ist. Die Argumentation des Finanzgerichts macht deutlich, dass die Beurteilung vom Einzelfall abhängt, also in anderen Fällen eine andere rechtliche Würdigung angezeigt sein kann.

Doppelte Haushaltsführung

Im Rahmen einer steuerlich anerkannten doppelten Haushaltsführung können Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft nur mit höchstens 1.000 € im Monat angesetzt werden. Strittig ist erneut die Abgrenzung dieser nur begrenzt ansetzbaren Kosten. Mit Urteil vom 20.5.2020 (Aktenzeichen 2 K 1251/17) hat das Finanzgericht des Saarlandes entschieden, dass Aufwendungen für einen separat gemieteten Pkw-Stellplatz, Einrichtungsgegenstände und Hausrat nicht unter diese begrenzt abzugsfähigen Kosten für die Unterkunft fallen.

Streitfall:

Der Arbeitnehmer einer Zeitarbeitsfirma ist ausschließlich bei einem Kunden tätig, zu dem er arbeitstäglich hinfährt. Das Leiharbeitsverhältnis war nach Vereinbarung der Unternehmen nur befristet, wurde bisher aber stets verlängert. Der Arbeitnehmer setzte Werbungskosten nach Reisekostengrundsätzen an.

Finanzgericht Niedersachsen:

Der Arbeitnehmer kann nur die Entfernungspauschale geltend machen.

Die Befristung des Leiharbeitsverhältnisses schließt die dauerhafte Zuordnung nicht aus.

Die Revision ist anhängig.

Für Arbeitnehmer mit berufsbedingtem doppeltem Haushalt

Kosten für die Nutzung der Unterkunft können nur bis höchstens 1.000 € monatlich angesetzt werden.

Keine Unterkunftskosten und damit unbegrenzt abzugsfähig sind Kosten für Einrichtung und Haushalt sowie für einen separat angemieteten Pkw-Parkplatz.

Bei Wertpapieren im Betriebsvermögen

Gewinne aus dem Verkauf von sog. Alt-Aktien, die vor dem 1.1.2009 privat erworben wurden, sind in der Regel steuerfrei.

Streitfall:

Alt-Aktien wurden im Betriebsvermögen gehalten und später ins Privatvermögen überführt. In Höhe der Wertsteigerung war die Übertragung steuerpflichtig.

Einige Jahre später wurden die Aktien privat verkauft. Das Finanzamt wollte den Gewinn besteuern.

Das Finanzgericht Münster widersprach. Da die Entnahme ins Privatvermögen zuvor kein Kauf war, handelt es sich um Altaktien, weshalb die Wertsteigerung in dieser Zwischenzeit steuerfrei bleibt.

Ein **Pkw-Stellplatz** ist nach den Ausführungen des Finanzgerichts – selbst, wenn es sich, wie im Streitfall, um einen Garagenstellplatz handelt – **keine Unterkunft**. Aufwendungen für einen Pkw-Stellplatz werden nicht für die Nutzung der Unterkunft aufgewendet, sondern für die Nutzung des Pkw-Stellplatzes. Dies wäre nur dann anders zu beurteilen, wenn „Unterkunft“ und „Pkw-Stellplatz“ eine untrennbare Einheit bildeten, wenn also die Nutzung der Unterkunft nicht ohne Aufwendungen für die Nutzung eines Stellplatzes möglich wäre.

Handlungsempfehlung: In der Praxis müssen die einzelnen Kosten also sorgfältig aufgezeichnet und abgegrenzt werden.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

Überführung von Aktien in das Privatvermögen

Mit Einführung der Abgeltungsteuer zum 1.1.2009 wurde eine umfassende steuerliche Erfassung von erzielten Gewinnen (und Verlusten) aus privaten Aktiengeschäften eingeführt. Die damalige Übergangsvorschrift sah allerdings ausdrücklich vor, dass vor dem 1.1.2009 erworbene Wertpapiere weiterhin unter die bisherige Regelung fallen, wonach nur ausnahmsweise eine steuerliche Erfassung erfolgt, wenn ein „**Spekulationsgeschäft**“, also eine Haltefrist von weniger als einem Jahr vorlag. Das heißt die steuerliche Erfassung von Veräußerungsgewinnen (und Verlusten) erfasst nur nach dem 31.12.2008 erworbene Wertpapiere.

Zum Finanzgericht Münster kam ein Streitfall, in welchem vor 2009 erworbene Aktien zunächst in einem steuerlichen Betriebsvermögen einer Personengesellschaft gehalten wurden. Im Jahr 2011 erfolgte eine Aufgabe der gewerblichen Tätigkeit der Personengesellschaft. Die insoweit erklärte Betriebsaufgabe führte zur Aufdeckung sämtlicher stillen Reserven mit der Folge, dass die in der Zeit zwischen Anschaffung und 2011 entstandenen Wertsteigerungen der Aktien versteuert wurden. Das Betriebsvermögen wurde in das steuerliche Privatvermögen überführt und die Personengesellschaft war fortan nur noch vermögensverwaltend tätig. Die Einkünfte wurden in Folge unmittelbar den Gesellschaftern als Einkünfte aus Kapitalvermögen zugerechnet. Im Jahr 2014 wurden diese Wertpapiere veräußert. Das Finanzamt wollte diese private Veräußerung steuerlich erfassen.

Das Finanzgericht widersprach dem mit (nicht rechtskräftigem) Urteil vom 26.3.2020 (Aktenzeichen 8 K 1192/18 F). Die Entnahme aus dem Betriebsvermögen im Zuge der Betriebsaufgabe sei keine Anschaffung im Sinne der Übergangsregelung. Vielmehr handelte es sich um „Altaktien“, deren Veräußerungsgewinn nicht von der Abgeltungsteuer erfasst werde.

Hinweis: Im Rahmen der in 2011 erfolgten Betriebsaufgabe wurden die Wertsteigerungen der Wertpapiere bis zum Zeitpunkt der Betriebsaufgabe erfasst, nach der Entscheidung des Finanzgerichts sind die bis zur Veräußerung in 2014 eingetretenen Wertsteigerungen im steuerlichen Privatvermögen allerdings auf Grund des Vorliegens von Altanteilen nicht steuerbar.

Handlungsempfehlung: In solchen Fällen muss unter Hinzuziehung steuerlichen Rats die Historie der Wertpapiere ermittelt und dokumentiert werden.

Haushaltsnahe Dienstleistungen bei Einkünften aus Kapitalvermögen

Mit der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen kann die tarifliche Einkommensteuer gemindert werden. Die Steuerermäßigung zeigt allerdings nur Wirkung, wenn auf Grund positiver Einkünfte sich insgesamt eine tarifliche Einkommensteuer ergibt. Fraglich ist, ob auch eine Minderung der Steuer aus dem gesonderten Steuertarif für Kapitaleinkünfte, welche ja im Regelfall mit pauschal 25 % Einkommensteuer belegt werden, erfolgen kann. Diese Frage lag dem Bundesfinanzhof vor.

Im Streitfall erzielte die Stpfl. Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb, aus Vermietung und Verpachtung sowie sonstige Einkünfte. Die Summe der Einkünfte sowie das zu versteuernde Einkommen waren negativ. Daneben erzielte die Stpfl. (positive) Einkünfte aus Kapitalvermögen.

In ihrer Steuererklärung für das Streitjahr machte die Stpfl. zudem Aufwendungen für sozialversicherungspflichtige Beschäftigungen im Privathaushalt i.H.v. 25.379 €, für haushaltsnahe Dienstleistungen i.H.v. 424 € und für Handwerkerleistungen i.H.v. 6.482 € geltend. Zudem beantragte sie die Günstigerprüfung für sämtliche Kapitalerträge sowie eine Überprüfung des Steuereinhalts für bestimmte Kapitalerträge. Das Finanzamt veranlagte die Stpfl. ohne Berücksichtigung der drei erklärten Steuerermäßigungen zur Einkommensteuer. In den Erläuterungen des Bescheids teilte das Finanzamt der Stpfl. mit, die Günstigerprüfung habe ergeben, dass die Besteuerung der Kapitalerträge nach dem allgemeinen Tarif nicht günstiger sei.

Der Bundesfinanzhof bestätigte mit Urteil vom 28.4.2020 (Aktenzeichen VI R 54/17), dass vorliegend die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, Dienstleistungen bzw. Handwerkerleistungen nicht gewährt werden kann. Nach der Systematik des Einkommensteuergesetzes kann die Steuerermäßigung nur die tarifliche Einkommensteuer ermäßigen. Das ist der Steuerbetrag, der sich aus der Anwendung des Einkommensteuertarifs auf das zu versteuernde Einkommen ergibt. Kapitalerträge fließen in diese Berechnung aber ausdrücklich nicht ein, sondern unterliegen in einer gesonderten Berechnung dem separaten Steuersatz von 25 %.

Handlungsempfehlung: Soll die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse, haushaltsnahe Dienstleistungen bzw. Handwerkerleistungen in Anspruch genommen werden, so müssen ausreichend positive Einkünfte vorliegen, damit sich eine entsprechende tarifliche Einkommensteuer ergibt. Im Einzelfall kann zu prüfen sein, Werbungskosten oder Betriebsausgaben in ein späteres Jahr zu verschieben, um eine endgültige Nichtnutzbarkeit der Steuerermäßigung zu verhindern.

Für alle Bezieher von Kapitaleinkünften

Die tarifliche Einkommensteuer kann durch Kosten für haushaltsnahe Dienstleistungen gemindert werden.

Streitfall:

Ein Steuerpflichtiger hatte ausschließlich positive Einkünfte aus Kapitalvermögen. Darauf wurde der Abgeltungsteuersatz von 25 % angewandt. Hiervon begehrte er den Abzug der Steuerermäßigung auf haushaltsnahe Dienstleistungen. Das Finanzamt lehnte das ab.

Der Bundesfinanzhof bestätigte das. Diese Steuerermäßigungen können nur auf die tarifliche Einkommensteuer angerechnet werden.

Für Kapitalgesellschaften mit Beteiligungen an Kapitalgesellschaften

Das Bundesverfassungsgericht hatte erklärt, dass der Pauschalansatz nicht abziehbarer Betriebsausgaben von 5 % auf Gewinne aus Kapitalgesellschaften verfassungsgemäß ist.

Finanzgericht Münster
Aus diesen Gründen ist eine erneute Überprüfung auszuschließen.

Die Revision ist zugelassen.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Anteilseigner

Tantiemen sind im Jahr des Zuflusses zu versteuern.

Bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern fließt der Vermögensvorteil schon bei Fälligkeit zu.

Streitfall:

Gemäß Geschäftsführervertrag sind die Tantiemen erst einen Monat nach Genehmigung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafterversammlung fällig. Der Geschäftsführer wollte den Zufluss vorverlegen.

Für Kapitalgesellschaften

Nicht abziehbare Betriebsausgaben im Zusammenhang mit Beteiligungen

Mit seinem noch nicht rechtskräftigen Gerichtsbescheid vom 4.5.2020 hat das Finanzgericht Münster (Az. 13 K 178/19 K) ausgeführt, dass das Bundesverfassungsgericht den **pauschalen Ansatz** von nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben von 5 % auf Gewinnanteile oder Gewinnen aus Veräußerungen von Anteilen an Kapitalgesellschaften als mit dem **Grundgesetz vereinbar** erklärt hat. Dies schließt eine erneute sachliche Überprüfung der Verfassungsmäßigkeit einer Norm aus, solange nicht später rechtserhebliche Änderungen der Sach- und Rechtslage eintreten.

Im konkreten Streitfall hatte ein Kreditinstitut mit solchen Beteiligungserträgen geklagt, bei denen zweifelhaft war, ob es sich tatsächlich um steuerfreie Einkünfte handelte, die dem Regime der „Steuerfreiheit“ unterliegen haben. Das Finanzgericht hielt jedenfalls die (für Kreditinstitute und Finanzdienstleistungsunternehmen bestehende) Ausnahmeregelung nicht für einschlägig und wies zudem den Vortrag der Stpfl., der pauschale Ansatz von nicht abziehbaren Betriebsausgaben sei verfassungswidrig, als unbegründet zurück.

Hinweis: Die weitere Rechtsentwicklung ist aufmerksam zu beobachten, da die Revision (zugelassen vom Finanzgericht wegen „grundsätzlicher Bedeutung“ der Sache) beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen I R 23/20 anhängig ist.

Zeitpunkt des Zuflusses von Tantiemen

Tantiemen sind beim Geschäftsführer im Jahr des Zuflusses zu versteuern. Für den maßgeblichen Zeitpunkt des Zuflusses stellt der Bundesfinanzhof in ständiger Rechtsprechung im Grundsatz darauf ab, wann die tatsächliche Verfügungsmacht vom Empfänger der in Frage stehenden Leistungen erlangt worden ist. Bei **beherrschenden Gesellschaftern fließt ein Vermögensvorteil** nicht erst bei Zahlung, sondern schon bei **Fälligkeit zu**, sofern die Kapitalgesellschaft zum Zeitpunkt der Fälligkeit zahlungsfähig ist. Zu diesem Zeitpunkt hat es der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer allein in der Hand, sich durch Auszahlung die Erfüllung seines fälligen Anspruchs zu verschaffen. Würde demgegenüber der Zufluss erst mit der konkreten Erfüllung des Anspruchs angenommen werden, hätte es der beherrschende Gesellschafter in der Hand, willkürlich den Zuflusszeitpunkt und damit den Zeitpunkt der Besteuerung zu verschieben.

Vor diesem Hintergrund sind zwei Urteile des Bundesfinanzhofs vom 28.4.2020 (Az. VI R 44/17 bzw. VI R 45/17) ergangen. Der Bundesfinanzhof hat zur Zuflussfiktion bei beherrschenden Gesellschaftern festgestellt, dass eine verspätete Feststellung des Jahresabschlusses auch im Falle eines beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers nicht in jedem denkbaren Fall zu einer Vorverlegung des Zuflusses einer Tantieme auf den Zeitpunkt, zu dem die Fälligkeit bei fristgerechter Aufstellung des Jahresabschlusses eingetreten wäre, führt.

In den konkreten Streitfällen waren die Jahresabschlüsse auf den 31.12.2008 bei zwei Gesellschaften, an denen der Stpfl. beherrschend beteiligt und deren Geschäftsführer er war, erst im Dezember 2009 festgestellt worden. Dazu entschied der Bundesfinanzhof (gegen die Vorinstanz, das Finanzgericht Rheinland-Pfalz),

die Tantiemen seien im Streitjahr 2009 noch nicht (fiktiv) zugeflossen, weil sie nach den Geschäftsführerverträgen erst im Januar 2010 fällig waren. Entscheidend war insoweit für den Bundesfinanzhof, dass die Tantiemen – auf Grund expliziter Regelungen in den Arbeitsverträgen – auch erst jeweils einen Monat nach Genehmigung des Jahresabschlusses durch die Gesellschafterversammlung fällig wurden.

Eine solche vom Grundfall abweichende Fälligkeitsvereinbarung ist zivilrechtlich wirksam. Und die zivilrechtlichen Regelungen in einem Anstellungsvertrag zwischen einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer und „seiner“ Kapitalgesellschaft sind grundsätzlich auch im Steuerrecht beachtlich. In den Streitfällen waren diese Fälligkeitsvereinbarungen i.Ü. auch fremdüblich ausgestaltet.

Da der jeweilige Jahresabschluss erst mit der Feststellung verbindlich wurde, konnte damit auch erst dann ein Anspruch des Geschäftsführers auf Tantieme rechtlich entstehen. Dies gelte selbst dann, wenn die Feststellung des Jahresabschlusses nicht fristgerecht erfolgt ist. Eine vorgezogene (fiktive) Fälligkeit könne der noch nicht existente Jahresabschluss nicht bewirken.

Hinweis: Explizit offen gelassen hat der Bundesfinanzhof die Frage, ob im Hinblick auf § 42 AO (sog. Gestaltungsmissbrauch) etwas anderes gelten würde, wenn ein beherrschender Gesellschafter durch Nichtbeachtung der gesetzlichen Verpflichtung zur rechtzeitigen Feststellung des Jahresabschlusses zielgerichtet die Fälligkeit eines ihm zustehenden Tantiemeanspruchs und damit den Zeitpunkt der Versteuerung der Tantieme hinauszögern würde. In der Praxis sollten daher die Gründe für die Nichtbeachtung der gesetzlichen Verpflichtung sorgfältig dokumentiert werden.

In eigener Sache

Bremen

Wir gratulieren Herrn **Jens Samlow** recht herzlich zu seinem 20-jährigen Firmenjubiläum am 1. Dezember, bedanken uns auch an dieser Stelle für den engagierten Einsatz für unsere Kanzlei und freuen uns auf die weitere Zusammenarbeit.

Bundesfinanzhof:

Eine Vorverlegung führt noch nicht zum fiktiven Zufluss. Die zivilrechtliche Vereinbarung der Fälligkeit gilt auch im Steuerrecht.

Termine für Steuerzahlungen

Dezember 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} 	10.12. (Donnerstag)	14.12. (Montag)	7.12. (Montag)
<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>			

Januar 2021			
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} 	11.1. (Montag)	14.1. (Donnerstag)	8.1. (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 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