

Steuer & Bilanz aktuell - November 2022

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Drittes Entlastungspaket: Weitere Entlastungsmaßnahmen	2
Kindergeld: Erstausbildung und Zweitausbildung	6
Für Unternehmer und Freiberufler	8
Schlussabrechnung zu den Coronahilfen	8
Umstellung auf Elektromobilität	8
Leasingsonderzahlung bei Kostendeckelungsregelung	10
Nicht abziehbare Schuldzinsen bei Überentnahmen	11
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	12
Bewertung einer Unterkunft als Sachbezug	12
Auslandstätigkeitserlass aktualisiert	12
Für Bezieher von Kapitaleinkünften	13
Jahressteuergesetz: Angekündigte Gesetzesänderungen	13
Steuerliche Behandlung von Kryptowährungen	13
Für Kapitalgesellschaften	14
Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und verdeckter Gewinnausschüttung	14
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für November und Dezember	16

Editorial



Sehr geehrte Leserin,
sehr geehrter Leser,
im Vormonat hat mein Kollege Herr Obermann uns einen goldenen Oktober gewünscht und zumindest das Wetter ist seinen Wünschen gefolgt, so dass die von ihm erwähnten Kuschedecken wahrscheinlich noch immer im Schrank liegen und auf Ihren Einsatz warten. Ich hoffe, Sie

konnten die schönen Tage im wärmsten Oktober seit Beginn der Wetteraufzeichnung im Jahre 1881 genießen.

In herausfordernden Zeiten freuen sich viele, nicht nur über die Sonnenstrahlen im Gesicht, sondern parallel auch darüber, dass sich der Gaszähler im Keller langsamer dreht als gewöhnlich zu dieser Jahreszeit und die Photovoltaikanlage mit Solarenergie versorgt wird und Strom für den Betrieb oder den Haushalt produziert.

Aber auch die sonnigen Tage zuletzt können nicht darüber hinwegtäuschen, dass die Energiekrise als Folge des Krieges in der Ukraine inzwischen in den Betrieben und privaten Haushalten angekommen ist und sich in deutlich gestiegenen Bezugspreisen bemerkbar macht, die letztlich auch den Preis aller anderen Waren und Dienstleistungen in die Höhe treiben.

Das Handeln der Bundesregierung fokussiert sich neben den außenpolitischen Fragestellungen als Folge dieser Entwicklungen auf die Entlastung von Betrieben, Arbeitnehmern, Familien, Rentnern und Arbeitssuchenden. Dies schlägt sich in einer Vielzahl von steuerlichen Erleichterungen nieder, über die wir Sie in dieser Ausgabe gerne informieren möchten. Sollten sich aus den Beiträgen Fragen für Sie oder Ihr Unternehmen ergeben, zögern Sie bitte nicht, uns anzusprechen.

Viel Spaß bei der Lektüre und kommen Sie gesund und munter durch den November!

Ihr

Tobias Thieben

Für alle Steuerpflichtigen

Das Wohngeld soll reformiert werden. Die Einführung eines Bürgergeldes ist in Planung. Beides soll ab 1.1.2023 erfolgen.

Vom 1.10.2022 bis 31.3.2024 wird die Umsatzsteuer auf Gas auf 7% abgekürzt.

Der Grundfreibetrag zur Einkommensteuer steigt am 1.1.2023 und am 1.1.2024.

Das sog. 49-Euro-Ticket soll am 1.1.2023 eingeführt werden.

Ebenfalls ab 1.1.2023 sind Rentenversicherungsbeiträge in vollem Umfang steuerlich abzugsfähig.

Für alle Steuerpflichtigen

Drittes Entlastungspaket: Weitere Entlastungsmaßnahmen

Als Reaktion auf die gestiegene Inflation und die gestiegenen Energiepreise sind weitere Entlastungen/Subventionen auf den Weg gebracht worden bzw. vor Kurzem in Kraft getreten:

Entlastungen im Allgemeinen:

- **Wohngeld:** Zum 1.1.2023 soll das Wohngeld reformiert werden. Der Kreis der Wohngeldberechtigten soll ausgeweitet werden. Darüber hinaus sollen dauerhaft eine Klimakomponente und eine Heizkostenkomponente eingeführt werden.
- **Einmaliger Heizkostenzuschuss:** Darüber hinaus soll als kurzfristige Maßnahme für September 2022 bis Dezember 2022 einmalig ein Heizkostenzuschuss II an die Bezieherinnen und Bezieher von Wohngeld gezahlt werden. Vorgesehen ist ein Einmalbetrag i.H.v. 415 € für einen 1-Personen-Haushalt (540 € für zwei Personen; für jede weitere Person zusätzliche 100 €).
- **Einführung Bürgergeld:** Arbeitslosengeld II und Sozialgeld sollen ab dem 1.1.2023 durch ein Bürgergeld abgelöst werden. Bei der Festsetzung der Höhe sollen die gestiegenen Preise berücksichtigt werden.
- **Umsatzsteuer auf Gasbezug:** Der Umsatzsteuersatz auf Gasbezug wird von derzeit 19 % (Regelsteuersatz) ab dem 1.10.2022 zeitlich befristet bis zum 31.3.2024 auf 7 % abgesenkt. Davon profitieren Verbraucher – jedenfalls soweit diese Steuersatzsenkung von den Energieversorgern an die Verbraucher weitergegeben wird. Zum Vorsteuerabzug berechnete Unternehmen (so der Regelfall) profitieren hiervon nicht, da diese die von den Gaslieferanten in Rechnung gestellte Umsatzsteuer im Ergebnis nicht tragen. Das Gesetz hierzu ist bereits verabschiedet worden.
- **Grundfreibetrag** bei der Einkommensteuer: Zum 1.1.2023 erfolgt eine turnusmäßige Anhebung des Grundfreibetrags bei der Einkommensteuer. Diese muss nach den verfassungsrechtlichen Vorgaben regelmäßig inflationsbedingt angepasst werden. Ab 1.1.2023 soll Einkommen bis 10.632 € und ab dem 1.1.2024 bis 10.932 € nicht besteuert werden.
- **Anpassung Einkommensteuertarif:** Um eine Steuererhöhung auf Grund der Inflation zu verhindern („kalte Progression“), werden die Tarifeckwerte im Einkommensteuertarif zum 1.1.2023 angepasst. Davon profitieren alle Einkommensteuerpflichtigen. Bei geringeren Einkünften ist die Steuerentlastung allerdings eher gering.
- **ÖPNV-Ticket:** Angekündigt ist die Nachfolge des „9 €-Tickets“ für den ÖPNV. Hierzu haben sich kürzlich Bund und Länder auf ein bundesweites Nahverkehrsticket über 49 € geeinigt, das zum 1.1.2023 eingeführt werden soll. Viele Detailfragen zur Umsetzung und Finanzierung sind allerdings noch ungeklärt.
- **Rentenversicherungsbeiträge:** In Umsetzung von Rechtsprechung des BFH wird die steuerliche Absetzbarkeit von Rentenversicherungsbeiträgen ab dem 1.1.2023 in vollem Umfang zugelassen. Dies betrifft Beiträge zur gesetzlichen Rentenversicherung, der landwirtschaftlichen Alterskasse, den berufsständischen Versorgungseinrichtungen und Basisrentenverträgen, sog. Rürup-Renten.

Entlastungen für Arbeitnehmer und Arbeitgeber:

- Regelmäßig mit der Lohnabrechnung für den Monat September 2022 ist die **Energiepreispauschale** i.H.v. 300 € zur Auszahlung gekommen. Da dieser Betrag aber steuerpflichtig ist, hängt der tatsächliche Auszahlungsbetrag von den übrigen Lohneinkünften und den Lohnsteuerabzugsmerkmalen ab. Sozialversicherungspflichtig ist der Betrag nicht. Bei Minijobbern unterliegt die Energiepreispauschale nicht der Besteuerung und wird daher in vollem Umfang an den Arbeitnehmer ausgezahlt.
- Der höchst-zulässige **Arbeitslohn** pro Arbeitstag bei der **Lohnsteuerpauschalierung** für kurzzeitig Beschäftigte soll ab 1.1.2023 von 120 € auf 150 € erhöht werden.
- **Midi-Job**: Die Höchstgrenze für sog. Midi-Jobs soll ab dem 1.1.2023 auf 2.000 € angehoben werden (seit 1.10.2022 beträgt die Grenze 1.600 €). Dies bedeutet für Arbeitnehmer in diesem Übergangsbereich von 520 € bis dann 2.000 € eine Minderung der Sozialabgaben.
- **Steuerfreie Sonderzahlung („Inflationsprämie“)**: In Kraft getreten ist kürzlich bereits die Regelung über einen Inflationsausgleich für Arbeitnehmer. Ermöglicht wird eine steuer- und sozialversicherungsfreie Sonderzahlung der Arbeitgeber von bis zu 3.000 € je Beschäftigtem. Die Begünstigung gilt für Zuschüsse und Sachbezüge, die in der Zeit vom 26.10.2022 bis 31.12.2024 zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Die Auszahlung ist auch in Teilbeträgen möglich.
- **Kurzarbeitergeld**: Die bestehenden Sonderregelungen für das Kurzarbeitergeld werden über den 30.9.2022 hinaus verlängert.
- **Home-Office-Pauschale**: Die Home-Office-Pauschale soll zeitlich unbefristet gewährt werden (aktuell befristet bis zum 31.12.2022) und die Tagespauschale von 5 € soll ab 2023 für maximal 200 Tage im Jahr in Anspruch genommen werden können, so dass sich ein Abzugsbetrag von maximal 1.000 € pro Jahr ergibt (aktuell max. 600 €). Erweiternd gilt zukünftig, dass wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit dauerhaft kein Arbeitsplatz zur Verfügung steht, ein Abzug der Tagespauschale auch dann zulässig ist, wenn die Tätigkeit am gleichen Kalendertag auch auswärts oder an der ersten Tätigkeitsstätte ausgeübt wird. Ausgeschlossen ist die Tagespauschale, soweit für die Wohnung Unterkunfts-kosten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung oder eines häuslichen Arbeitszimmers geltend gemacht werden. Die Home-Office-Pauschale soll wie bislang sowohl für den Betriebsausgabenabzug (z.B. bei Freiberuflern) als auch beim Werbungskostenabzug (z.B. bei Arbeitnehmern) gelten. Die Geltendmachung der Home-Office-Pauschale ist nicht an die engen Voraussetzungen für ein häusliches Arbeitszimmer geknüpft.
- **Häusliches Arbeitszimmer**: Mit Wirkung ab 2023 sollen die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer vereinfacht und für einen breiteren Kreis an Steuerpflichtigen nutzbar gemacht werden. Es bleibt bei dem grundsätzlichen Abzugsverbot. Abweichend hiervon ist in zwei Fällen ein Abzug zukünftig möglich:
 1. Wenn für die betriebliche und berufliche Tätigkeit dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (so klassisch bei Lehrern, denen in der Schule für die Unterrichtsvorbereitung regelmäßig kein Arbeitsplatz zur Verfügung steht), können die Aufwendungen für die gesamte betriebliche und berufliche Betätigung

Für alle Steuerpflichtigen

Die sog. Midi-Job-Grenze soll ab dem 1.1.2023 auf 2.000 € angehoben werden.

Seit dem 26.10.2022 und bis zum 31.12.2024 kann eine abgabenfreie Sonderzahlung von maximal 3.000 € als Inflationsausgleich an Arbeitnehmer geleistet werden.

Die Home-Office-Pauschale von 5 € pro Tag soll fortan unbefristet gewährt werden. Ab 2023 können max. 200 Tage (statt bisher 120 Tage) angesetzt werden.

Ab 2023 sollen die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer vereinfacht werden.

Sowohl das Kindergeld als auch der steuerliche Kinderfreibetrag und Ausbildungsfreibetrag sollen ab 1.1.2023 angehoben werden.

Für Rentnerinnen und Rentner soll eine Energiepreispauschale ausbezahlt werden. Ebenso erhalten Studierende eine Einmalzahlung.

Verschiedene bestehende Hilfsprogramme für Unternehmen werden bis zum 31.12.2022 verlängert.

pauschal mit dem Betrag von 1.250 € im Wirtschafts- oder Kalenderjahr (Jahrespauschale) abgezogen werden. Insoweit bedarf es nun keines Nachweises der Kosten, sondern es kann die Jahrespauschale von 1.250 € angesetzt werden.

2. Bildet das Arbeitszimmer darüber hinaus auch den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, können anstelle der Jahrespauschale die tatsächlichen Aufwendungen abgezogen werden.

Nach wie vor ist der Abzug – anders als bei der Home-Office-Pauschale – daran geknüpft, dass ein häusliches Arbeitszimmer im steuerlichen Sinne vorliegt. Nach wie vor nicht erfasst von dem grds. Abzugsverbot werden Aufwendungen für Arbeitsmittel, wie bspw. Büromöbel und IT-Ausstattung.

Entlastungen für Familien:

– Ab dem Kalenderjahr 2023 soll der **Ausbildungsfreibetrag** von aktuell 924 € auf 1.200 € angehoben werden.

– Das **Kindergeld** soll ab 1.1.2023 monatlich für das erste, zweite und dritte Kind jeweils 237 € und für das vierte und jedes weitere Kind jeweils 250 € betragen. Auch ist eine Erhöhung des Kinderzuschlags nach dem Bundeskindergeldgesetz zum 1.1.2023 auf 250 € vorgesehen. Entsprechend ist eine Erhöhung des Kinderfreibetrags bei der Einkommensteuer vorgesehen. Dies erfolgt allerdings in zwei Stufen zum 1.1.2023 und zum 1.1.2024.

Entlastungen für Rentner:

– Rentner sollen zum 1.12.2022 eine **Energiepreispauschale** i.H.v. 300 € erhalten. Die Energiepreispauschale wird einmalig ausgezahlt und ist einkommensteuerpflichtig. Die Auszahlung erfolgt über die Deutsche Rentenversicherung, so dass die Rentner nichts veranlassen müssen. Der Bund wird eine entsprechende Einmalzahlung auch für die Versorgungsempfängerinnen und -empfänger des Bundes leisten.

Entlastungen für Studierende:

– Alle Studenten sowie Fachschüler sollen eine **Einmalzahlung** i.H.v. 200 € erhalten. Die Auszahlungsmodalitäten sind allerdings noch unklar.

Hilfen für Unternehmen:

– **Umsatzsteuer in der Gastronomie:** Die Absenkung der Umsatzsteuer für Speisen in der Gastronomie auf 7 % wird verlängert bis zum 31.12.2022, um die Gastronomiebranche zu entlasten.

– Angekündigt ist ein **Programm für energieintensive Unternehmen**, die die Steigerung ihrer Energiekosten nicht weitergeben können. Zudem sollen Unternehmen bei Investitionen in Effizienz- und Substitutionsmaßnahmen unterstützt werden.

– Die **bestehenden Hilfsprogramme für Unternehmen** werden bis zum 31.12.2022 verlängert. Dazu gehören das KfW-Sonderprogramm Ukraine, Belarus, Russland (UBR) mit zinsgünstigen Krediten und die bereits während der Coronapandemie eingeführten Erweiterungen der Bund-Länder-Bürgschaftsprogramme zur kurzfristigen Sicherstellung von Liquidität, das Energiekostendämpfungsprogramm zur Entlastung von besonders energie- und handelsintensiven Unternehmen, das Margining-Finanzierungsinstrument, mit dem die Liquidität von Unternehmen sichergestellt wird, die an Terminbörsen mit Strom, Erdgas und Emissi-

onszertifikaten handeln und im begründeten Einzelfall die Unterstützung von Unternehmen mit großer volkswirtschaftlicher Bedeutung durch Eigenkapitalmaßnahmen. Um mehr Unternehmen zu erreichen und den Zugang zu erleichtern, wird beim KfW-Sonderprogramm die Haftungsfreistellung verbessert.

– Das **100-Milliarden-Euro-Programm der KfW**, das Anfang des Jahres dazu konzipiert wurde, Liquidität in den Terminmärkten für Gas sicherzustellen, wird spezifisch auf Elektrizitätsmärkte ausgedehnt. Weiterhin will die Bundesregierung prüfen, inwieweit zukunftsfähige Unternehmen stabilisiert werden können, die auf Grund der Gasmangellage bzw. nicht tragfähiger Energiepreise temporär ihre Produktion einstellen müssen.

– Um die energieintensiven Unternehmen angesichts der hohen Preise zu unterstützen, wird der sogenannte **Spitzenausgleich bei den Strom- und Energiesteuern** um ein weiteres Jahr verlängert.

– Es sollen Erleichterungen bei der **Insolvenzantragspflicht** eingeführt werden, um sicherzustellen, dass im Kern gesunde und langfristig überlebensfähige Unternehmen in der aktuellen Situation die Möglichkeit erlangen, ihre Geschäftsmodelle anzupassen.

Handlungsempfehlung: Die Hilfen für Unternehmen sind hinsichtlich der Anwendungsvoraussetzungen und der Nachweise komplex und bedürfen zwingend frühzeitiger Beratung durch einen Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer.

Hinweis: Der größte Teil der Maßnahmen bedarf noch der Umsetzung, so dass die genaue Ausgestaltung noch offen ist.

Für energieintensive Unternehmen wird der sog. Spitzenausgleich bei den Strom- und Energiesteuern verlängert.

Erleichterungen bei der Insolvenzantragspflicht sollen eingeführt werden.

Für alle Steuerpflichtigen

Grundsätzlich besteht Anspruch auf Kindergeld für ein Kind zwischen dem 18. und 25. Lebensjahr nur dann, wenn es einer erstmaligen Berufsausbildung oder einem Erststudium nachgeht.

Nach Erstausbildung kann ein Kind nur noch dann berücksichtigt werden, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht, es sei denn, die Tätigkeit ist eine geringfügige Beschäftigung oder die wöchentliche Arbeitszeit beträgt max. 20 Stunden.

Streitfall:

Ein Kind übt nach Erstausbildung bei der Finanzverwaltung dort ein langfristig gebundenes Beschäftigungsverhältnis mit 20 Wochenstunden aus und studiert nebenbei mit gleichem Zeitaufwand Rechtswissenschaften.

BFH:

Nach Abschluss der Erstausbildung besteht kein Anspruch auf Kindergeld.

Kindergeld: Erstausbildung und Zweitausbildung

Für ein Kind, das das 18., aber noch nicht das 25. Lebensjahr vollendet hat, besteht im Regelfall nur dann Anspruch auf Kindergeld, wenn dieses für einen Beruf ausgebildet wird oder eine Berufsausbildung mangels Ausbildungsplatzes nicht beginnen oder fortsetzen kann. Nach Abschluss einer erstmaligen Berufsausbildung oder eines Erststudiums wird ein Kind allerdings nur berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. Eine Erwerbstätigkeit mit bis zu 20 Stunden regelmäßiger wöchentlicher Arbeitszeit, ein Ausbildungsdienstverhältnis oder ein geringfügiges Beschäftigungsverhältnis sind insoweit unschädlich.

Vor diesem Hintergrund ist der Fall zu sehen, über den der BFH zu entscheiden hatte. Beantragt wurde Kindergeld für die Tochter T. Diese begann nach der mit dem Abitur abgeschlossenen Schulausbildung im September 2017 eine dreijährige Ausbildung zur Diplom-Finanzwirtin (duales Studium), die sie im August 2020 erfolgreich abschloss. Anschließend nahm sie eine Tätigkeit in der Finanzverwaltung auf, die sie zunächst in Vollzeit (40 Wochenstunden) und ab Dezember 2020 in Teilzeit (28 Wochenstunden, Montag bis Freitag jeweils von 06:00 Uhr bis 11:45 Uhr) ausübte. Im Oktober 2020 begann T ein Studium der Rechtswissenschaften. Die Familienkasse gewährte der Steuerpflichtige bis einschließlich August 2020 Kindergeld. Eine weitergehende Kindergeldgewährung ab September 2020 lehnte die Familienkasse mit der Begründung ab, dass T bereits eine erste Berufsausbildung oder ein Erststudium abgeschlossen habe und einer schädlichen Erwerbstätigkeit nachgehe.

Der BFH bestätigt mit Entscheidung v. 7.4.2022 (Az. III R 22/21) die Ansicht der Finanzkasse. Im Kern geht es um die Abgrenzung einer einheitlichen Erstausbildung mit daneben ausgeübter Erwerbstätigkeit von einer berufsbegleitend durchgeführten Weiterbildung (Zweitausbildung).

Eine einheitliche Erstausbildung ist nicht mehr anzunehmen, wenn die von dem Kind aufgenommene Erwerbstätigkeit bei einer Gesamtwürdigung der Verhältnisse bereits die hauptsächliche Tätigkeit bildet und sich die weiteren Ausbildungsmaßnahmen als eine auf Weiterbildung und/oder Aufstieg in dem bereits aufgenommenen Berufszweig gerichtete Nebensache darstellen.

Nach der Rechtsprechung kommt es bei dieser Prüfung darauf an, auf welche Dauer das Kind das Beschäftigungsverhältnis vereinbart hat, in welchem Umfang die vereinbarte Arbeitszeit die 20-Stundengrenze überschreitet, in welchem zeitlichen Verhältnis die Arbeitstätigkeit und die Ausbildungsmaßnahmen zueinander stehen, ob die ausgeübte Berufstätigkeit die durch den ersten Abschluss erlangte Qualifikation erfordert und inwieweit die Ausbildungsmaßnahmen und die Berufstätigkeit im Hinblick auf den Zeitpunkt ihrer Durchführung und auf ihren Inhalt aufeinander abgestimmt sind. Diese Aufzählung ist allerdings nicht abschließend und muss stets auf den Einzelfall angewendet werden.

Für den Streitfall kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass zu Recht die Auffassung vertreten worden sei, dass das Studium der Rechtswissenschaften gegenüber der anschließend aufgenommenen Erwerbstätigkeit in den Hintergrund trat. Hierfür sprachen folgende Punkte:

– Vorliegend hatte sich T nach der Erlangung ihres Abschlusses als Diplom-Finanzwirtin in einem längerfristigen Beschäftigungsverhältnis an die Landesfinanzverwaltung als Dienstherr gebunden. Dies geschah, weil T vermeiden wollte,

eine Abstandszahlung von 30.000 € leisten zu müssen, die sich erst innerhalb einer Dienstzeit von fünf Jahren um jährlich ein Fünftel auf 0 € reduziert. Dieses Kriterium spricht daher für eine im Vordergrund stehende Berufsausübung.

– Auch habe T ihren Abschluss als Diplom-Finanzwirtin genutzt, um im erlernten Beruf zu arbeiten, was dafür spricht, dass die Berufsausübung im Vordergrund stand.

– Daneben hat T allenfalls gleichviel Zeit in das Studium und in die Erwerbstätigkeit investiert, wobei sich die Ausbildungszeiten nach den arbeitsfreien Zeiten gerichtet haben.

Handlungsempfehlung: Diese Entscheidung verdeutlicht, dass die Frage, ob eine schädliche Erwerbstätigkeit vorliegt, stets nur für den Einzelfall beurteilt werden kann. Somit sind zunächst Aufklärung und Dokumentation des Sachverhalts erforderlich.

Für Unternehmer und Freiberufler, die Coronahilfen in Anspruch genommen haben

Die Frist zur Einreichung der Schlussabrechnung zu den Hilfeanträgen wurde bis zum 30.6.2023 verlängert.

Für Unternehmer, Freiberufler und Arbeitnehmer

Unternehmen können für den Kauf und die Installation einer nicht öffentlichen Ladestation einen Zuschuss von max. 900 EUR beantragen. Die Zuschussgewährung endet voraussichtlich im Dezember 2022.

Für Unternehmer und Freiberufler

Schlussabrechnung zu den Coronahilfen

Die **Anträge auf Überbrückungshilfen** sowie November- und Dezemberhilfen, die über prüfende Dritte eingereicht wurden, wurden häufig auf Basis von Umsatzprognosen und prognostizierten Kosten bewilligt. Auf Grundlage der tatsächlichen Umsatzzahlen und Fixkosten muss eine Schlussabrechnung durch die prüfenden Dritten erfolgen. Nach Prüfung durch die Bewilligungsstelle wird im Schlussbescheid eine endgültige Förderhöhe mitgeteilt. Das kann je nach gewählten Programmen zu einer Bestätigung der erhaltenen Mittel oder zu einer Nach- oder Rückzahlung führen.

Die Frist zur Einreichung der Schlussabrechnung wurde nun **bis zum 30.6.2023** verlängert. Im Einzelfall kann eine Verlängerung der Schlussabrechnung bis zum 31.12.2023 beantragt werden.

Handlungsempfehlung: Die Schlussabrechnung ist zwingend; ansonsten werden die bislang ausgezahlten Hilfen zurückgefordert.

Umstellung auf Elektromobilität

a) Zuschuss für Ladestationen in Unternehmen

Über die KfW kann voraussichtlich noch bis Dezember 2022 ein Zuschuss zu Ladestationen für Elektrofahrzeuge in Unternehmen beantragt werden (Zuschuss 441). Der Zuschuss beträgt bis zu 900 € pro Ladepunkt für den Kauf und die Installation von Ladestationen, die nicht öffentlich zugänglich sind und die zum Aufladen von Firmen- und Privatfahrzeugen von Beschäftigten vorgesehen sind. Gefördert werden (auch kommunale) Unternehmen, freiberuflich Tätige und gemeinnützige Organisationen.

Neu ist, dass die Frist, die Ladestationen in Betrieb zu nehmen, von zwölf auf 18 Monate verlängert wurde. Die neue Frist gilt auch für bereits zugesagte Zuschüsse.

Handlungsempfehlung: Der Zuschuss kann über die Homepage der KfW beantragt werden. Da die Zuschussgewährung unter dem Vorbehalt verfügbarer Haushaltsmittel steht, wird eine möglichst frühzeitige Antragstellung empfohlen.

Hinweis: Die Förderung der Errichtung neuer Ladestationen für Wohngebäude (Zuschuss 440) ist dagegen ausgelaufen. Teilweise bieten die Länder, Kommunen oder auch Energieversorgungsunternehmen noch eine Förderung an. Weiterhin soll der Umweltbonus für Elektrofahrzeuge ab dem 1.9.2023 auf Privatpersonen beschränkt werden, so dass dann Anschaffungen in Unternehmen nicht mehr gefördert werden. Bis dahin wird auch die Anschaffung von Elektrofahrzeugen für Unternehmen durch den Umweltbonus gefördert, wobei ab dem 1.1.2023 generell Plug-In-Hybridfahrzeuge nicht mehr durch den Umweltbonus gefördert werden sollen.

b) Elektrofahrzeuge: Sonderregelung für Firmenwagen zur privaten Nutzung

Wird ein Firmenwagen vom Unternehmer für Privatfahrten genutzt oder einem Arbeitnehmer zur Verfügung gestellt, so ist der Vorteil für die Möglichkeit der Privatnutzung (soweit nicht ausnahmsweise ein steuerlich anerkanntes Fahrten-

buch geführt wird) nach der „1 %-Regelung“ steuerlich zu erfassen, d.h. die Entnahme bzw. der Lohnvorteil ist mit 1 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs anzusetzen. Bei der Nutzung/Zurverfügungstellung eines **Elektrofahrzeugs** erfolgt steuerlich allerdings eine Förderung:

– Handelt es sich um ein Elektrofahrzeug mit einem Bruttolistenpreis von bis zu 60.000 €, so ist der Vorteil aus der Privatnutzung nach der 1 %-Regelung nur **zu einem Viertel anzusetzen**.

– Handelt es sich um ein Elektrofahrzeug mit einem Bruttolistenpreis von mehr als 60.000 € oder um ein Hybridelektrofahrzeug, dessen Reichweite unter ausschließlicher Nutzung des Elektroantriebs mindestens 60 km beträgt, so ist der Vorteil aus der Privatnutzung nur **zur Hälfte anzusetzen**.

Hinweis I: Bei Zurverfügungstellung an den Arbeitnehmer bzw. Anschaffung des Firmenwagens vor 2022 gelten u.U. abweichende Bedingungen.

Der Entnahmewert bzw. der geldwerte Vorteil kann auf die insgesamt tatsächlich entstandenen Gesamtkosten begrenzt werden (sog. **Kostendeckelung**). Soweit das Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug die vorgenannten Voraussetzungen erfüllt, ist für den Vergleich des pauschal ermittelten geldwerten Vorteils mit den Gesamtkosten die Bemessungsgrundlage für die Absetzungen für Abnutzung oder vergleichbare Aufwendungen nur zu 25 % bzw. zu 50 % anzusetzen.

Hinweis II: Zu beachten ist, dass die Kürzung des Entnahmewerts (aus 25 % bzw. 50 %) **nicht für die umsatzsteuerliche** Bewertung gilt. Insoweit ist weiterhin die Bemessungsgrundlage mit 1 % des Bruttolistenpreises (angesetzt zu 80 %) zu bewerten.

Hinweis III: Hinsichtlich der steuerlichen Wirkung dieser Förderung ist zu differenzieren. Nutzt ein Unternehmer das Betriebsfahrzeug auch für private Zwecke, so wird durch den geringeren Ansatz des Nutzungswerts im Ergebnis ein Ausgleich für die vergleichsweise hohen Anschaffungskosten des Fahrzeugs geschaffen. Bei der Firmenwagengestellung an einen Arbeitnehmer ergibt sich bei diesem ein echter Vorteil, der den Firmenwagen deutlich attraktiver werden lässt.

c) Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern

Aus verschiedensten Gründen stellen Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern (Elektro-)Fahrräder zur Verfügung. Dies stärkt nicht nur das Image des Unternehmens, sondern bietet auch finanzielle Vorteile für den Arbeitnehmer. Steuerlich unterliegt dieser Vorteil für den Arbeitnehmer der Lohnsteuer. Dazu existiert allerdings eine Steuerbefreiung. **Steuerfrei** sind zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads. Eine Anrechnung auf die Entfernungspauschale erfolgt nicht. Die Steuerbefreiung gilt sowohl für Elektrofahräder als auch für (konventionelle) Fahrräder.

Hinweis: Ist ein Elektrofahrrad jedoch **verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug** einzuordnen (z.B. gelten Elektrofahräder, deren Motor auch Geschwindigkeiten über 25 km/h unterstützt, sog. S-Pedelecs), sind für die Bewertung dieses geldwerten Vorteils die Regelungen der Dienstwagenbesteuerung anzuwenden.

Die Steuerbefreiung gilt nur für die Überlassung eines Fahrrads zur privaten Nutzung. Wird dem Arbeitnehmer der Erwerb eines Fahrrades verbilligt ermöglicht,

Die 1 %-Regelung für die private Nutzung von Firmenfahrzeugen wird im Falle eines Elektrofahrzeugs mit einem Bruttolistenpreis von bis zu 60.000 EUR nur zu einem Viertel angesetzt.

Fahrzeuge mit einem Bruttolistenpreis von mehr als 60.000 EUR sowie Hybridfahrzeuge mit einer Elektro-Reichweite von mind. 60 km können zur Hälfte angesetzt werden.

Für Zwecke der Umsatzsteuer ist keine Kürzung zugelassen.

Die Überlassung eines Fahrrades oder E-Bikes an den Arbeitnehmer zur privaten Nutzung ist steuerfrei, wenn der Vorteil zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird.

Ist das Elektrofahrrad verkehrsrechtlich ein Kraftfahrzeug, gelten die Regelungen zur Dienstwagenbesteuerung.

Ein zusätzlich zum Arbeitslohn gewährter Vorteil für das Aufladen eines Elektrofahrzeugs an einer Ladestation des Arbeitgebers am Betriebsort ist von der Lohnsteuer ausgenommen. Gleiches gilt für die leihweise Überlassung einer Ladevorrichtung an den Arbeitnehmer.

Für Einnahmenüberschussrechner

Im Rahmen der Firmenwagenbesteuerung kann die Kostendeckungsregelung zum Tragen kommen. Im Falle des Fahrzeugleasings ist die Sonderzahlung für diese Zwecke auf die Vertragslaufzeit zu verteilen.

so liegt ein geldwerter Vorteil vor, der der Lohnsteuer unterliegt. Möglich ist aber eine Pauschalbesteuerung.

d) Überlassung einer Ladevorrichtung an Arbeitnehmer

Ausdrücklich von der Lohnsteuer ausgenommen sind

- zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das **elektrische Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs** an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für
- die dem Arbeitnehmer zur privaten Nutzung zeitweise **überlassene betriebliche Ladevorrichtung**, nicht jedoch deren Übereignung.

Zu den begünstigten Fahrzeugen rechnen auch Elektrofahrräder, wenn diese verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (sog. S-Pedelecs, s.o.) sowie E-Scooter. Begünstigt ist das Aufladen sowohl privater Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge des Arbeitnehmers als auch Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge des Arbeitgebers, die dem Arbeitnehmer auch zur privaten Nutzung überlassen werden (sog. Dienstwagen). Nicht begünstigt ist das Aufladen bei einem Dritten oder an einer von einem fremden Dritten betriebenen Ladevorrichtung.

Mit einer solchen Maßnahme kann der Arbeitgeber also ohne lohnsteuerliche Folgen den Arbeitnehmern einen Vorteil zukommen lassen und damit seine Attraktivität als Arbeitgeber steigern.

Leasingsonderzahlung bei Kostendeckungsregelung

Bei Einnahmenüberschussrechtern wurde der Versuch unternommen, die Firmenwagenbesteuerung dadurch zu „optimieren“, dass ein Leasingfahrzeug eingesetzt wird und bei Übernahme des Fahrzeugs eine hohe Leasingsonderzahlung geleistet wird. In den Folgejahren ergeben sich dann entsprechend geringe Leasingraten und damit geringe Fahrzeugkosten. Der geldwerte Vorteil sollte dann mittels der von der Finanzverwaltung akzeptierten Kostendeckung, also der Begrenzung des geldwerten Vorteils auf die tatsächlichen Fahrzeugaufwendungen, gering gehalten werden.

Die Finanzverwaltung erkannte dieses Modell nicht an und wollte auch bei einem Einnahmenüberschussrechner die Leasingsonderzahlung für Zwecke der Berechnung der Gesamtkosten im Rahmen der Kostendeckung auf die Laufzeit des Leasingvertrages verteilen. Diese Sichtweise bestätigt der BFH in drei inhaltlich gleich lautenden Entscheidungen vom 17.5.2022 (Az. VIII R 26/20, VIII R 21/20, VIII R 11/20) und kippte damit dieses Gestaltungsmodell. Im Rahmen dieser Kostendeckungsregelung ist daher die geleistete Leasingsonderzahlung für Zwecke der Berechnung des Entnahmewerts als vorausbezahltes Nutzungsentgelt zu behandeln und auf die Laufzeit des Leasingvertrags zu verteilen.

Handlungsempfehlung: Im Rahmen der Kostendeckung ist also nicht ausschließlich auf die Fahrzeugkosten laut Rechnungslegung – hier: Einnahmenüberschussrechnung – abzustellen.

Nicht abziehbare Schuldzinsen bei Überentnahmen

Schuldzinsen für betrieblich veranlasste Kredite mindern im Grundsatz als Betriebsausgaben den steuerlichen Gewinn. Der Schuldzinsenabzug ist steuerlich aber eingeschränkt, wenn **Überentnahmen** bestehen. Hiermit sollen Gestaltungen verhindert werden, bei denen einerseits die Liquidität aus betrieblichen Einnahmen mittels Entnahme zur Finanzierung privater Investitionen verwendet wird und andererseits Betriebsausgaben über einen Kredit finanziert werden und im Ergebnis damit die Fremdfinanzierung der privaten Investitionen in den steuerlich relevanten Bereich verlagert und die entsprechenden Zinsen steuerwirksam würden.

Die gesetzliche Regelung zur Verhinderung solcher Gestaltungen erfordert eine zweistufige Prüfung:

- Zunächst ist im ersten Schritt zu klären, ob der betreffende Kredit eine betriebliche oder private Schuld ist. Insoweit ist die Verwendung des Kredits entscheidend.
- Sodann ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob und in welchem Umfang die betrieblich veranlassten Schuldzinsen abziehbar sind. Betriebliche Schuldzinsen sind dann nicht abziehbar, wenn Überentnahmen getätigt worden sind. Eine Überentnahme ist der Betrag, um den die Entnahmen die Summe des Gewinns und der Einlagen des Wirtschaftsjahres übersteigen.

Die nicht abziehbaren Schuldzinsen werden typisiert mit 6 % der Überentnahme des Wirtschaftsjahres zuzüglich der Überentnahmen vorangegangener Wirtschaftsjahre und abzüglich der Beträge, um die in den vorangegangenen Wirtschaftsjahren der Gewinn und die Einlagen die Entnahmen überstiegen haben (Unterentnahmen), ermittelt. Insoweit erfolgt also eine periodenübergreifende Betrachtung. So können Schuldzinsen in einem Wirtschaftsjahr auch dann nicht abziehbar sein, wenn in diesem Jahr selbst keine Überentnahme zu verzeichnen ist, denn die nicht abziehbaren Schuldzinsen können auch auf den Überentnahmen früherer Jahre beruhen.

- Die nicht abziehbaren Schuldzinsen sind zudem gedeckelt auf die tatsächlichen Schuldzinsen abzüglich eines unschädlichen Betrags von 2.050 € und abzüglich der Schuldzinsen für Darlehen zur Finanzierung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens.

Der BFH hat mit Urteil vom 17.5.2022 (Az. VIII R 38/18) entschieden, dass auch bei der Gewinnermittlung mittels **Einnahmenüberschussrechnung** periodenübergreifend zu ermitteln ist, ob im betrachteten Gewinnermittlungszeitraum Überentnahmen vorliegen. Überentnahmen sind bei Einnahmenüberschussrechnern allerdings anders als bei bilanzierenden Steuerpflichtigen nicht auf die Höhe eines niedrigeren negativen Kapitalkontos zu begrenzen, das zum Ende des jeweiligen Gewinnermittlungszeitraums nach bilanziellen Grundsätzen vereinfacht durch Gegenüberstellung der Aktiv- und Passivposten fiktiv ermittelt wird.

Handlungsempfehlung: Dies verdeutlicht, dass auch bei Gewinnermittlung mittels Einnahmenüberschussrechnung – insbesondere bei Freiberuflern und kleineren Gewerbetreibenden – die gesetzliche Begrenzung des Abzugs betrieblicher Schuldzinsen zu beachten ist. Auch bei diesen müssen Entnahmen und Einlagen ermittelt werden und etwaige Überentnahmen periodenübergreifend fortgeschrieben werden. Bei der Größe „Gewinn“ ist bei solchen Einnahmenüberschussrechnern auf den steuerlichen Gewinn abzustellen. Relevant ist dies allerdings nur, wenn tatsächlich auch betriebliche Schuldzinsen anfallen.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Schuldzinsen sind im Grundsatz steuerlich abzugsfähig. Im Falle von Überentnahmen ist die Abzugsfähigkeit aber eingeschränkt.

Die nicht abziehbaren Schuldzinsen werden in Höhe von 6 % der Überentnahmen (+/- Überentnahmen/ Unterentnahmen der Vorjahre) ermittelt.

Abziehen hiervon ist ein unschädlicher Betrag von 2.050 EUR sowie Zinsen auf Darlehen zur Finanzierung von Anlagevermögen.

Auch für Einnahmenüberschussrechner ist die Abzugsbegrenzung zu beachten.

Für Arbeitgeber, die ihren Arbeitnehmern Unterkünfte zur Verfügung stellen

Der Sachbezugswert einer Unterkunft mindert sich um 40 %, wenn ein Zimmer mit zwei Beschäftigten belegt ist. Das gilt für Wohngemeinschaften nur dann, wenn einzelne Zimmer doppelt belegt sind.

Für Arbeitnehmer mit Auslandstätigkeiten

Unter bestimmten Voraussetzungen sind Arbeitnehmereinkünfte bei Auslandstätigkeiten von der Lohnsteuer auch dann befreit, wenn kein Doppelbesteuerungsabkommen mit dem Tätigkeitsstaat besteht.

Der Auslandstätigkeitserlass gilt nur dann, wenn im Tätigkeitsstaat eine der Einkommensteuer entsprechende Steuer von mindestens 10 % geleistet wurde.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Bewertung einer Unterkunft als Sachbezug

Der Wert einer vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Unterkunft ist in der Sachbezugsverordnung festgelegt. Der Wert der Unterkunft nach dieser Vorschrift vermindert sich bei der Belegung mit zwei Beschäftigten um 40 %. Der BFH stellt mit Beschluss v. 12.5.2022 (Az. VI B 73/21) klar, dass diese Verminderung des Sachbezugs voraussetzt, dass das zur Verfügung gestellte Zimmer (die Unterkunft) mit zwei Beschäftigten belegt ist, es dagegen nicht ausreichend ist, wenn dem Arbeitgeber ein Zimmer in einer Wohngemeinschaft zur Verfügung gestellt wird.

Nach der Leitvorstellung des Ordnungsgebers liegt dem Sachbezugswert für freie Unterkunft der Preis für das Zimmer eines Untermieters zu Grunde. Zu einer Minderung des Werts der Unterkunft („Belegung mit zwei Beschäftigten“) berechtigt daher der Tatbestand des Zusammenlebens in einer Wohngemeinschaft nicht, wenn nicht auch das zur Verfügung gestellte Zimmer (die Unterkunft) mit zwei Beschäftigten belegt ist.

Handlungsempfehlung: Bei der Lohnabrechnung sind insoweit die Verhältnisse der zur Verfügung gestellten Unterkunft festzustellen und zu dokumentieren.

Auslandstätigkeitserlass aktualisiert

Die Finanzverwaltung hat den **Auslandstätigkeitserlass** aktualisiert (BMF v. 10.6.2022, Az. IV C 5 – S 2293/19/10012 :001). Der sog. Auslandstätigkeitserlass – der den früheren Montageerlass ersetzt hat – stellt bestimmte Arbeitnehmereinkünfte bei Auslandstätigkeiten zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Förderung der deutschen Exportwirtschaft von der Einkommensteuer/Lohnsteuer frei. Er gilt für beschränkt und unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass der Arbeitslohn

- für ein gegenwärtiges Dienstverhältnis,
- von einem inländischen Arbeitgeber,
- für eine begünstigte Tätigkeit,
- **nicht** aus einer inländischen öffentlichen Kasse – einschließlich der Kassen der Deutschen Bundesbank –

gezahlt wird und mit dem Tätigkeitsstaat kein Doppelbesteuerungsabkommen besteht, das sich auf Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit bezieht.

Nun wurde eine **Mindestbesteuerung** aufgenommen. Der Auslandstätigkeitserlass gilt nur, soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit (Arbeitslohn abzüglich der damit in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Werbungskosten) in dem Staat, in dem die Tätigkeit ausgeübt wird, einer der deutschen Einkommensteuer entsprechenden Steuer in einer durchschnittlichen Höhe von mindestens 10 % unterliegen, und dass die auf die Einkünfte festgesetzte Steuer entrichtet wurde.

Mit den meisten Staaten bestehen Doppelbesteuerungsabkommen, in denen Regelungen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung von Lohneinkünften enthalten sind, so dass der Auslandstätigkeitserlass hier nicht gilt. Der Auslandstätigkeitserlass hat derzeit aber z.B. Bedeutung für Tätigkeiten in Afghanistan, Brasilien, Chile,

Dominikanische Republik, Hongkong, Libyen, Nigeria, Peru und Saudi-Arabien.

Hinweis: Der geänderte Auslandstätigkeitserlass ist ab dem Kalenderjahr 2023 anzuwenden.

Für Bezieher von Kapitaleinkünften

Jahressteuergesetz: Angekündigte Gesetzesänderungen

Vorgelegt wurde der Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2022. Dieses sieht auch Änderungen für Bezieher von Kapitaleinkünften vor:

– Sparer-Pauschbetrag: Mit Wirkung ab 2023 soll der Sparerpauschbetrag von derzeit 801 € auf 1.000 € bzw. bei der Zusammenveranlagung von Ehegatten von 1.602 € auf 2.000 € angehoben werden.

– Verluste aus Kapitaleinkünften: Verluste aus Kapitaleinkünften dürfen nur die Einkünfte, die der Steuerpflichtige in den folgenden Veranlagungszeiträumen aus Kapitalvermögen erzielt, mindern. Insoweit ist die Verlustverrechnung also ausdrücklich auf diese Einkunftsart beschränkt. Bei Ehegatten gilt dies nach aktuellem Recht darüber hinaus ausdrücklich für den einzelnen Ehegatten. Mit Wirkung ab dem Jahr 2022 soll eine ehегattenübergreifende Verlustverrechnung eingeführt werden.

Handlungsempfehlung: Soweit die Ehegatten eigene Konten/Depots führen, muss bei der Depotbank bis zum 15.12.2022 eine Verlustbescheinigung angefordert werden. Diese bescheinigten, noch nicht ausgeglichenen Verluste können dann im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung mit positiven Erträgen aus Kapitalvermögen aus anderen Depots/Konten des Ehegatten verrechnet werden, wenn die vorgesehene Gesetzesänderung wie aktuell vorgesehen umgesetzt wird.

Hinweis: Das Gesetzgebungsverfahren wird voraussichtlich erst gegen Ende 2022 abgeschlossen sein, so dass auch erst dann die endgültigen Regelungen feststehen.

Steuerliche Behandlung von Kryptowährungen

Mit Schreiben vom 10.5.2022 (Az. IV C 1 – S 2256/19/10003 :001) hat die Finanzverwaltung nun erstmals eine bundesweit einheitliche Verwaltungsanweisung zur steuerlichen Behandlung von „Token“ im Allgemeinen und virtuellen Währungen wie z.B. Bitcoin im Speziellen veröffentlicht. Dies ist für die Praxis von besonderer Bedeutung.

Das umfangreiche Schreiben behandelt verschiedene Krypto-Sachverhalte, die technisch erläutert und ertragsteuerrechtlich eingeordnet werden. Neben dem An- und Verkauf etwa von Bitcoin oder Ether betrifft dies insbes. die Blockerstellung (bei Bitcoin Mining genannt). Daneben beschäftigt sich das Schreiben mit Staking, Lending, Hard Forks, Airdrops, den ertragsteuerrechtlichen Besonderheiten von Utility und Security Token sowie Token als Arbeitnehmereinkünfte. Den Ausführungen zur ertragsteuerlichen Beurteilung verschiedenster Tätigkeiten im Zusammenhang mit virtuellen Währungen und mit sonstigen Token sind ausführliche technische Erläuterungen vorangestellt.

Inhaltlich herauszustellen ist, dass der **An- und Verkauf von virtuellen Währungen** im Regelfall nicht als Einkünfte aus Kapitalvermögen, sondern steuerlich als

Für alle Kapitalanleger

Der Sparerfreibetrag soll ab 2023 angehoben werden.

Die Verrechnung von Verlusten mit Gewinnen aus Kapitaleinkünften soll ab 2022 auch ehегattenübergreifend möglich sein.

Für alle Kapitalanleger

Die Finanzverwaltung hat Verwaltungsanweisungen zur Behandlung von virtuellen Währungen veröffentlicht.

Der An- und Verkauf von virtuellen Währungen ist im Grundsatz den sonstigen Einkünften zuzurechnen. Steuerpflichtig sind Gewinne nur, wenn zwischen An- und Verkauf nicht mehr als ein Jahr vergangen ist.

Aktive Tätigkeiten, wie das Mining und Forging von Kryptowährungen, sind gewerblich, wenn Gewinnerzielungsabsicht und Wiederholungsabsicht bestehen.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Anteilseigner

Das FG Münster musste darüber entscheiden, ob die private Mitbenutzung eines betrieblichen Motorrads durch einen Arbeitnehmer eine vGA des Gesellschafters darstellt oder nichtselbständige Einkünfte beim Arbeitnehmer vorliegen.

sonstige Einkünfte erfasst wird, so dass dies steuerlich nur dann relevant ist, wenn zwischen **An- und Verkauf die Einjahresfrist** für die steuerliche Erfassung von privaten Veräußerungsgeschäften noch nicht abgelaufen ist.

Anders kann die **aktive Tätigkeit** (Fälle des sog. Minings, Stakings, der aktiven und passiven Airdrops, Forks etc.) zu beurteilen sein. Insoweit wird der Steuerpflichtige ggf. im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit aktiv, so dass Wertsteigerungen stets steuerlich zu erfassen sind. Dies ist allerdings nach Lage des Einzelfalls zu beurteilen. Mining und Forging können je nach den Umständen des Einzelfalls eine **private oder eine gewerbliche Tätigkeit sein**. Eine gewerbliche Tätigkeit liegt insbesondere nur dann vor, wenn Gewinnerzielungsabsicht und Wiederholungsabsicht bestehen. Die Blockerstellung ist nachhaltig, wenn sie auf Wiederholung angelegt ist. Sie muss auf Dauer dazu geeignet sein, aus dieser Tätigkeit einen Gewinn zu erzielen.

Hinweis: Sind die Einheiten einer virtuellen Währung oder sonstige „Token“ Betriebsvermögen, sind die Veräußerungserlöse Betriebseinnahmen.

Beim **Lending** werden Einheiten einer virtuellen Währung oder sonstige Token gegen eine Vergütung zur Nutzung überlassen. Werden dem Privatvermögen zuzuordnende virtuelle Währungen überlassen, so sind die erzielten Erlöse als sonstige Einkünfte bei der Einkommensteuer zu erfassen. Sofern die virtuellen Währungen dem Betriebsvermögen zugeordnet sind, fallen beim Lending Betriebseinnahmen an.

Hinweis: Die passive Spekulation mit Krypto Assets ist für Privatinvestoren somit nach einem Jahr Haltedauer steuerfrei, solange sie die Schwelle zum „gewerblichen Händler“ nicht überschreitet. Eine präzise Bestimmung dieser Schwelle fehlt allerdings weiterhin.

Für Kapitalgesellschaften

Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und verdeckter Gewinnausschüttung

In einem Verfahren über die Aussetzung der Vollziehung zweier Einkommensteuerbescheide hat das FG Münster mit Beschluss vom 3.6.2022 (Az. 9 V 1001/22 E) zur Frage der Abgrenzung zwischen Arbeitslohn und verdeckter Gewinnausschüttung (vGA) in Fortführung der höchstrichterlichen Rechtsprechung insbesondere entschieden:

- Die private Mitbenutzung eines Motorrads durch den Arbeitnehmer einer GmbH als eine dem Alleingesellschafter nahestehende Person (im Streitfall der Vater des Gesellschafters) und ohne eine klare und eindeutige schriftliche Nutzungsvereinbarung ist als vGA zu beurteilen.
- Diese vGA führt zu Einkünften des Alleingesellschafters und gerade nicht zu Einkünften des Arbeitnehmers aus nichtselbständiger Arbeit.

Im konkreten Streitfall war der Steuerpflichtige Geschäftsführer der X-GmbH (Betrieb von Kurierdiensten), deren Alleingesellschafter sein Sohn war. Mit dem Steuerpflichtigen war ein Arbeitsvertrag für geringfügig beschäftigte Arbeitnehmer bis 450 € geschlossen worden. Im Zuge einer Lohnsteueraußenprüfung bei

der X-GmbH wurde festgestellt, dass die GmbH über zwei Motorräder verfügte, die vom Steuerpflichtigen privat genutzt worden seien; insoweit sei zusätzlicher Arbeitslohn zu erfassen. Der Steuerpflichtige argumentierte, dass die private Nutzung der Motorräder weder im Arbeitsvertrag noch in anderen Vereinbarungen schriftlich erlaubt worden sei, so dass das FA für die private Benutzung beweispflichtig sei, dieser Beweis sei aber nicht gelungen. Dagegen führt das FA aus, dass der Beweis des ersten Anscheins dafür spreche, dass dienstliche Fahrzeuge, die zu privaten Zwecken zur Verfügung stünden, auch tatsächlich privat genutzt werden würden.

Das FG Münster ist dem Aussetzungsantrag mit den nachstehenden Überlegungen gefolgt, die auch in anderen Fällen der Abgrenzung zwischen Arbeitslohn einerseits und vGA andererseits relevant sein dürften:

- Das FA sei nach summarischer Prüfung zu Recht von einer privaten (Mit-) Nutzung der Motorräder in den Streitjahren ausgegangen.
- Ernstlich zweifelhaft sei jedoch, ob deshalb Einkünfte aus nichtselbständiger Tätigkeit des Steuerpflichtigen vorliegen würden oder aber vGA an den Sohn des Steuerpflichtigen als Alleingesellschafter der X-GmbH.
- Überlasse der Arbeitgeber einem Arbeitnehmer unentgeltlich oder verbilligt einen Dienstwagen oder ein Motorrad im Rahmen eines steuerlich anzuerkennenden Dienstverhältnisses zur privaten Nutzung, führe das nach der ständigen Rechtsprechung des BFH zu einem als Lohnzufluss zu erfassenden steuerbaren Nutzungsvorteil des Arbeitnehmers.
- Liege hingegen eine vertragswidrige Nutzung oder eine Nutzung ohne eine fremdübliche Vereinbarung durch den Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft oder einer diesem nahestehenden Person vor, könne dies zu einer vGA beim Gesellschafter führen.

Im Streitfall bestehe ein Anscheinsbeweis dafür, dass die Motorräder auch privat genutzt worden seien. Der Steuerpflichtige hätte diesen Anscheinsbeweis für eine Privatnutzung nicht entkräftet.

Es erscheine jedoch ernstlich möglich, dass in Bezug auf die anzunehmende private Nutzung der Motorräder von einer vGA auszugehen sein könnte, die nicht dem Steuerpflichtigen, sondern dem Alleingesellschafter (also dem Sohn) zuzurechnen wäre. Es bestünden gewichtige Gründe für die Annahme, dass die Nutzungsüberlassung nach den Maßgaben des formellen Fremdvergleichs gesellschaftlich veranlasst gewesen und bereits deshalb als vGA zu beurteilen sei – und die Nutzungsüberlassung daher zu Einkünften des Alleingeschafters (nicht des Steuerpflichtigen) führt.

Hinweis: Das FG Münster weist ergänzend darauf hin, dass selbst im Falle einer Nutzungsvereinbarung mit dem Steuerpflichtigen evtl. Zweifel an der Fremdüblichkeit bestanden hätten. Denn der BFH habe **Pkw-Überlassungen bei einem geringfügigen Beschäftigungsverhältnis unter Ehegatten als nicht fremdüblich** beurteilt – diese Rechtsprechung könne mglw. auch auf Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften mit einem geringen Gesamtvergütungsanspruch übertragen werden. In der Praxis sollte aus steuerlicher Sicht jeweils geprüft werden, ob entsprechende Nutzungen bzw. Nutzungsmöglichkeiten vertraglich vereinbart bzw. ausgeschlossen werden können.

Sachverhalt:

Der Geschäftsführer einer GmbH ist geringfügig Beschäftigter und der Vater des Alleingeschafters. Es stellte sich in einer steuerlichen Prüfung heraus, dass er Firmen-Motorräder auch privat nutzte, was aber nicht vertraglich vereinbart war.

FG Münster:

Grundsätzlich ist der Vorteil einer unentgeltlichen privaten Nutzung eines Dienstfahrzeugs lohnsteuerpflichtig beim Arbeitnehmer.

Ohne fremdübliche Vereinbarung kann die Nutzung durch eine nahestehende Person zur vGA beim Gesellschafter führen.

Termine für Steuerzahlungen

November 2022			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.11. (Donnerstag)	14.11. (Montag)	7.11. (Montag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.11. (Dienstag)	18.11. (Freitag)	12.11. (Samstag)

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

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

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

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

⁵ Vierteljahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)

Dezember 2022			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	12.12. (Montag)	15.12. (Donnerstag)	9.12. (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

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

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

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
StB Olaf Seidel, Bremen