

Steuer & Bilanz aktuell - Juli 2023

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen 2

Außergewöhnliche Belastung: Behindertengerechter Gartenumbau 2

Aufwandsentschädigungen für ehrenamtliche Betreuer 2

Deutsche Rente bei Wohnsitz im Ausland 3

Besteuerung eines Stipendiums 3

Für Unternehmer und Freiberufler 4

AfA auf Aufwendungen für eine Homepage 4

Umsatzbesteuerung von Beiträgen während der Corona-Pandemie 5

Unklarheiten zur umsatzsteuerlichen Organschaft 5

Für Personengesellschaften 7

Kosten einer Holding-GmbH & Co. KG 7

Quotennießbrauch am Gesellschaftsanteil 7

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer 8

Beiträge zur Gruppenkrankenversicherung 8

Tarifvertragliche Zuschüsse 9

Für Kapitalgesellschaften 10

Zufluss auf dem steuerlichen Einlagekonto 10

Termine für Steuerzahlungen 12

Termine für Juli und August 12

Editorial



Verehrte Leser,
lange war es um die Erbschaft- und Schenkungsteuer ruhig. Auch wenn die Wissenschaft der Politik immer wieder zugerufen hat, dass die Erbschaft- und Schenkungsteuer in der jetzigen Ausgestaltung ungerecht ist, hatte man den Eindruck, dass die politische Bühne in Berlin dieses heiße Eisen meidet.

Jetzt kommt vielleicht Bewegung in die Sache: Der Bundesfinanzhof hat den Antrag eines Steuerpflichtigen auf Zulassung einer Revision mit dürren Worten abgeschmettert, sodass nun das Verfassungsgericht angerufen wurde. Außerdem hat sich das Land Bayern entschlossen, das Verfassungsgericht wegen der Freibeträge anzurufen. Schließlich ist ein Gesetzentwurf in Arbeit, der schenkungsteuerliche Gestaltungen mit Hilfe von Familienstiftungen mindestens erschweren soll.

Es ist allenthalben bekannt, dass die Begünstigung von Unternehmensvermögen dazu führt, dass das Steueraufkommen von allen gesellschaftlichen (vermögenden) Gruppen aufgebracht wird, aber eben nicht von den Eigentümern von Unternehmensvermögen. Vorschläge, die Erbschaftsteuer gerechter zu gestalten, in dem alle Empfänger herangezogen werden, aber mit einer „flat tax“, oder in dem für eine gewisse Zeit ein Einkommensteuernzuschlag zu zahlen ist, liegen seit langem auf dem Tisch – aber da liegen sie auch unangerührt.

Sollte das Verfassungsgericht noch einmal Gelegenheit bekommen, zur Begünstigung des Unternehmensvermögens im Schenkungs- und Erbfall Stellung zu nehmen, steht zu befürchten, dass die weitgehenden Begünstigungsregeln fallen werden. Dies droht alles „nicht morgen“, aber in absehbarer Zeit.

Ulrich Emde

Für alle Steuerpflichtigen

BFH: Kosten für den behindertengerechten Umbau eines Gartens können nicht als außergewöhnliche Belastung geltend gemacht werden, da es sich hierbei nicht um einen zwangsläufigen Mehraufwand handelt.

Für ehrenamtliche Betreuer

Ehrenamtliche Betreuer erhalten eine jährliche Aufwandsentschädigung von 425 EUR pro Einzelfall. Diese sind im Rahmen der allgemeinen Regelung zu Betreuer-tätigkeiten bis zu 3.000,00 EUR im Jahr steuerfrei.

Eine allgemeine Betriebsausgabenpauschale kann nicht geltend gemacht werden, es sei denn, Einnahmen und Ausgaben übersteigen den steuerfreien Betrag.

Für alle Steuerpflichtigen

Außergewöhnliche Belastung: Behindertengerechter Gartenumbau

Kosten einer Erkrankung können als außergewöhnliche Belastung steuerlich geltend gemacht werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 26.10.2022 (Az. VI R 25/20) entschieden, dass Aufwendungen für einen behindertengerechten Umbau des zum selbstgenutzten Einfamilienhaus gehörenden Gartens nicht als außergewöhnliche Belastungen gelten.

Die Umbaumaßnahme im Urteilsfall war zwar eine Folge der Verschlechterung des Gesundheitszustands der Steuerpflichtigen. Die Steuerpflichtige war jedoch nicht aus rechtlichen, tatsächlichen oder sittlichen Gründen verpflichtet, derartige Konsumaufwendungen zu tragen, sodass es sich **nicht um zwangsläufige** Mehraufwendungen handelte. Die Umbaukosten standen vielmehr in ihrem Belieben. Derartige Aufwendungen sind nicht vornehmlich der Krankheit oder Behinderung geschuldet, sondern anders als die krankheits- oder behindertengerechte Ausgestaltung des individuellen (existenznotwendigen) Wohnumfelds in erster Linie Folge eines frei gewählten Freizeit-/Konsumverhaltens.

Hinweis: Als außergewöhnliche Belastung können dagegen Aufwendungen des behindertengerechten Umbaus des unmittelbaren Wohnumfelds geltend gemacht werden. Im Übrigen kann für in Anspruch genommene **Handwerkerleistungen** – jedenfalls für den Lohnanteil – eine Steuerermäßigung geltend gemacht werden.

Aufwandsentschädigungen für ehrenamtliche Betreuer

Das Thüringer Finanzministerium hat mit Schreiben vom 09.01.2023 (Az. 1040-21 – S 2121/18-2-2898/2023) zur einkommensteuerlichen Behandlung der Aufwandsentschädigungen für ehrenamtliche Betreuer Stellung genommen. Ehrenamtliche Betreuer erhalten ab dem 01.01.2023 eine jährliche Aufwandsentschädigung i.H.v. 425,00 EUR (bis 31.12.2022: 400,00 EUR). Die Aufwandsentschädigung wird für jede einzelne Vormundschaft, Pflegschaft und Betreuung gewährt. Es ist deshalb in Ausnahmefällen möglich, dass eine Betreuungsperson den Betrag mehrfach erhält.

Steuerlich werden diese Aufwandsentschädigungen von einer speziellen Steuerbefreiung erfasst. Sie sind steuerfrei, soweit sie zusammen mit Einnahmen aus ehrenamtlichen Tätigkeiten im öffentlichen, gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Bereich den insoweit gewährten Freibetrag von 3.000,00 EUR nicht überschreiten. Das bedeutet, dass ein Verbrauch des Freibetrags durch eine Übungsleitertätigkeit zur Steuerpflicht der gezahlten Aufwandsentschädigung als ehrenamtlicher Betreuer führt.

Weiterhin weist die Finanzverwaltung darauf hin, dass die frühere Praxis, nach der eine allgemeine Betriebsausgabenpauschale i.H.v. 25 % der erhaltenen Aufwandsentschädigung geltend gemacht werden konnte, bereits seit 2015 nicht mehr anwendbar ist. Fallen im Zusammenhang mit steuerfreien Aufwandsentschädigungen aus einer ehrenamtlichen Betreuungstätigkeit Ausgaben an, wie z.B. Fahrtkosten, Telefonkosten o.ä., so können diese steuerlich nur insoweit geltend gemacht werden, als die Einnahmen des ehrenamtlichen Betreuers und gleichzeitig auch die berücksichtigungsfähigen Betriebsausgaben die steuerfreien Einnahmen übersteigen.

Handlungsempfehlung: Stets sollten Betriebsausgaben im Zusammenhang mit der ehrenamtlichen Betreuungstätigkeit aufgezeichnet und entsprechende Belege aufbewahrt werden. Nach Ablauf des jeweiligen Besteuerungszeitraums kann geprüft werden, ob evtl. eine steuerliche Berücksichtigung möglich ist.

Deutsche Rente bei Wohnsitz im Ausland

Streitig war, ob eine an einen deutschen Staatsangehörigen mit Wohnsitz in Italien gezahlte Altersversorgung (Sozialversicherungsleibrente) der Deutschen Rentenversicherung der deutschen Einkommensbesteuerung unterliegt. Das deutsche Finanzamt sah nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Italien ein Besteuerungsrecht für Deutschland.

Dies hat der BFH mit Entscheidung vom 17.08.2022 (Az. I R 17/19) bestätigt. Der Steuerpflichtige habe mit der Rente inländische Einkünfte in Deutschland erzielt. Der inländischen Besteuerung stehe das Abkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Italienischen Republik zur Vermeidung der Doppelbesteuerung nicht entgegen. Nach diesem Doppelbesteuerungsabkommen können Sozialversicherungsrenten eines der beiden Staaten in dem Staat besteuert werden, der die Rente auszahlt (sog. Kassenstaat), wenn der Empfänger Staatsangehöriger dieses Staates ist, ohne Staatsangehöriger des anderen Vertragsstaates zu sein.

Handlungsempfehlung: In diesen Fällen ist das jeweilige Doppelbesteuerungsabkommen zu prüfen. Ob es in solchen Fällen dann tatsächlich zu einer Besteuerung in Deutschland kommt, hängt von der Höhe der Rente ab. Da aber die Renten zunehmend zu versteuern sind (Übergang zur nachgelagerten Besteuerung), dürften vermehrt Fälle auftreten, in denen dann in Deutschland als Kassenstaat auch Steuerzahlungen anfallen. In diesen Fällen besteht in Deutschland u.U. die Pflicht zur Abgabe einer Steuererklärung.

Besteuerung eines Stipendiums

Die Frage, ob Stipendien steuerlich erfasst werden, ist oftmals strittig. Insoweit ist stets der Einzelfall zu würdigen. Zum einen können solche Zahlungen gar nicht steuerlich zu erfassen sein, weil keine steuerlich relevanten Einkünfte vorliegen, zum anderen kann auch eine grundsätzliche Steuerpflicht vorliegen, wenn der Stipendiat für die Gewährung eine wie auch immer geartete wirtschaftliche Gegenleistung zu erbringen hat. Zudem ist bei Steuerbarkeit auch die Anwendung einer Steuerbefreiung zu prüfen. Steuerbefreit sind insbesondere Stipendien, die aus öffentlichen Mitteln zur Förderung der Forschung oder zur Förderung der wissenschaftlichen oder künstlerischen Ausbildung oder Fortbildung gewährt werden.

Der BFH hatte über einen Fall zu entscheiden, der gewisse Breitenwirkung hat. Im Streitfall wurde die Steuerpflichtige während ihrer Promotionszeit vom Freistaat Sachsen aus Mitteln des Landes sowie des Europäischen Sozialfonds (ESF) mit monatlich 800 EUR gefördert. Nach Maßgabe der Vergabebedingungen beteiligte sich ein privatwirtschaftliches Unternehmen in gleicher Höhe an der Finanzierung des Promotionsvorhabens und zahlte der Steuerpflichtigen ebenfalls monatlich 800 EUR.

Die Steuerpflichtige verpflichtete sich zum Einsatz ihrer „vollen Arbeitskraft“ für das Promotionsvorhaben und außerdem dazu, einen monatlichen Nachweis über die Tätigkeit für das Promotionsvorhaben zu führen, halbjährlich Zwischenberich-

Für Steuerpflichtige mit Wohnsitz im Ausland

Ein deutscher Staatsangehöriger mit Wohnsitz in Italien bekommt eine Sozialversicherungsrente. Lt. BFH ist diese in Deutschland steuerpflichtig.

Für Empfänger von Stipendien

Eine grundsätzliche Steuerpflicht auf ein Stipendium liegt dann vor, wenn für die Gewährung eine wirtschaftliche Gegenleistung zu erbringen ist.

Streitfall: Eine Steuerpflichtige hatte Mittel vom Freistaat Sachsen, aus dem Europäischen Sozialfonds und von einem privatwirtschaftlichen Unternehmen erhalten. Demgegenüber standen verschiedene Verpflichtungen, die die Steuerpflichtige erbringen musste.

BFH: Steuerlich relevant sind nur konkretisierbare wirtschaftliche Gegenleistungen, nicht allgemein übliche Pflichten.

Liegt Steuerbarkeit vor, kann nur hinsichtlich öffentlicher Mittel eine Steuerbefreiung gewährt werden.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Aufwendungen für die Erstellung einer Homepage sind zu aktivieren und auf drei Jahre abzuschreiben. Die verkürzte Abschreibung für bestimmte Hard- und Software auf ein Jahr ist hier nicht zulässig.

te vorzulegen und dem Sächsischen Staatsministerium für Wissenschaft und Kunst ein Pflichtexemplar der Dissertationsschrift zur Verfügung zu stellen. Hinsichtlich der Ergebnisse ihres Promotionsprojekts unterlag sie einer fünfjährigen Ausübungs- und Verwertungspflicht in eben jenem Bundesland. Das Finanzamt besteuerte den aus Mitteln des ESF gezahlten Teil des Stipendiums nicht. Die vom Unternehmen bezogenen Zuwendungen sah es dagegen als steuerbare und steuerpflichtige sonstige Einkünfte an.

Mit Urteil vom 28.09.2022 (Az. X R 21/20) konnte der BFH den Fall letztlich nicht entscheiden und hat diesen für weitere Feststellungen an das Finanzgericht zurückverwiesen. Von Bedeutung sind aber die Feststellungen des Gerichts:

- Eine **steuerliche Erfassung als sonstige Einkünfte** setzt voraus, dass die Steuerpflichtige für die Gewährung der Leistungen aus dem Stipendium eine wirtschaftliche Gegenleistung hätte erbringen müssen. Insoweit stellt der BFH fest, dass die Pflicht der Steuerpflichtigen, ihre Arbeitskraft der Promotion zu widmen, nicht als Gegenleistung im wirtschaftlichen Sinn, sondern als eine lediglich Selbstverständliches wiedergebende Erwartungshaltung der Mittelgeber anzusehen ist. Nichts anderes gelte für die im Zuwendungsbescheid geregelten Berichts-, Mitteilungs- und Veröffentlichungspflichten sowie für die Pflicht zur Ablieferung eines Pflichtexemplars der Dissertationsschrift. Allerdings kann die bei Stipendien nicht allgemeinübliche Pflicht, die aus dem geförderten Vorhaben gewonnenen wissenschaftlichen Erkenntnisse innerhalb einer bestimmten Bindungsfrist ausschließlich im Geber-Bundesland beruflich zu verwerten, ggf. als konkretisierbare wirtschaftliche Gegenleistung der Steuerpflichtigen zu sehen sein, was vom Finanzgericht nun im zweiten Rechtsgang zu prüfen ist.
- Eine **Steuerbefreiung** kann nur hinsichtlich des aus dem ESF finanzierten Teils des Stipendiums gewährt werden. Soweit der Steuerpflichtigen in gleicher Höhe von einem privatwirtschaftlichen Unternehmen Zahlungen zugeflossen sind, handelt es sich nicht um öffentliche Mittel im Sinne dieser Vorschrift, sodass die Anwendung der Steuerbefreiung ausscheidet.

Hinweis: Ob Stipendien steuerlich zu erfassen sind und ob ggf. eine Steuerbefreiung greift, ist sorgfältig für den Einzelfall zu prüfen. Entscheidend sind die jeweiligen Stipendienbedingungen.

Für Unternehmer und Freiberufler

AfA auf Aufwendungen für eine Homepage

Aufwendungen für die Erstellung einer Homepage sind grundsätzlich aufgrund der mehrjährigen Nutzbarkeit zu aktivieren und können nur über die Abschreibung geltend gemacht werden. Die Oberfinanzdirektion Frankfurt a.M. hat mit Verfügung vom 22.03.2023 (Az. S 2190 A-031-St 214) mitgeteilt, dass hierfür von einer Nutzungsdauer von drei Jahren ausgegangen werden kann.

Dies vor dem Hintergrund, dass die Finanzverwaltung für die Abschreibung bestimmter Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung den Ansatz einer Nutzungsdauer von einem Jahr zulässt (verbunden mit dem Ansatz der vollen Jahres-AfA im Jahr der Anschaffung), was im **Ergebnis eine Sofortabschreibung** bedeutet. Aufwendungen für eine Homepage fallen aber **nicht unter den Anwendungsbereich** dieser Regelung.

Handlungsempfehlung: Im Übrigen kann die Nutzung der „Sofortabschreibung“ von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung steuerlich sehr vorteilhaft sein. Dies ändert allerdings nichts an der Tatsache, dass diese Wirtschaftsgüter in das Anlageverzeichnis aufzunehmen sind. Dann ist aber die Nutzungsdauer mit einem Jahr anzusetzen, sodass die Investitionskosten als Abschreibung unmittelbar im Jahr der Anschaffung aufwandswirksam werden.

Umsatzbesteuerung von Beiträgen während der Corona-Pandemie

Während der Corona-Pandemie mussten Fitnessstudios zeitweise schließen. Teilweise wurde den Kunden ein gewisser „Ersatz“ in Form von Gratismonaten oder Onlinetrainingsangeboten angeboten. Wurden von den Kunden die Beiträge weitergezahlt, so stellt sich die Frage, ob insoweit umsatzsteuerpflichtige Leistungsentgelte vorliegen oder ob die vereinnahmten Beiträge nicht der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind.

Über einen solchen Fall hatte das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht zu entscheiden. Für den Streitfall kommt das Gericht mit Entscheidung vom 16.11.2022 (Az. 4 K 41/22) zu dem Ergebnis, dass die freiwillig fortgezahlten Beiträge in einem umsatzsteuerlich relevanten Zusammenhang mit den im Rahmen des Dauerschuldverhältnisses erbrachten Leistungen stehen und damit der Umsatzsteuer unterliegen. Für die Annahme eines Leistungsaustauschs sei es nach Ansicht des Finanzgerichts unerheblich, ob der Leistungsempfänger die bezogenen Leistungen tatsächlich verwendet. Zudem könnten auch versehentliche Zahlungen, in irriger Annahme einer (in Wirklichkeit nicht bestehenden) Leistungspflicht bewirkte Zahlungen oder auch bewusst freiwillige Zahlungen eine Gegenleistung darstellen.

Handlungsempfehlung: Die Entscheidung betrifft einen Sachverhalt, der in dieser oder in ähnlicher Form vielfach aufgetreten sein dürfte, da zur Zeit der Pandemie zahlreiche Einrichtungen keine (Präsenz-)Leistungen erbringen konnten. Da gegen die Entscheidung des Finanzgerichts die Revision vor dem BFH anhängig ist (Az. XI R 36/22), sollten vergleichbare Fälle verfahrensrechtlich offengehalten werden. Jedenfalls ist der Einzelfall sorgfältig zu prüfen. So spielt es z.B. eine Rolle, ob während der Schließungszeit Ersatzleistungen angeboten worden sind und ob die Mitglieder Anspruch auf Gratismonate o.Ä. hatten.

Unklarheiten zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Die inländische Regelung zur umsatzsteuerlichen Organschaft, also die zusammengefasste steuerliche Erfassung von mehreren rechtlich selbständigen Unternehmen als ein Unternehmen im umsatzsteuerlichen Sinne stand grundsätzlich in Frage. Insbesondere die Vereinbarkeit der Bestimmung des Organträgers zum einzigen Steuerpflichtigen für die Umsätze der Organschaft mit dem Unionsrecht war strittig. Dazu hat der Europäische Gerichtshof mit der Entscheidung vom 01.12.2022 (Rechtssache C-141/20 „Norddeutsche Gesellschaft für Diakonie“) bestätigt, dass der nationale Gesetzgeber den Organträger zum einzigen Steuerpflichtigen einer Gruppe von Personen, die zwar rechtlich unabhängig, aber durch gegenseitige finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Beziehungen eng miteinander verbunden sind, bestimmen kann, wenn der Organträger in der Lage ist, seinen Willen bei den anderen Mitgliedern dieser Gruppe durchzusetzen.

Allerdings sind an das Merkmal der finanziellen Eingliederung als Voraussetzung für das Bestehen einer umsatzsteuerlichen Organschaft punktuell andere Anforderungen zu stellen als nach der bisherigen Rechtsprechung und Praxis. Dies stellt

Für von der Corona-Pandemie betroffene Unternehmen

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein hatte entschieden, dass Beiträge an ein Fitnessstudio umsatzsteuerpflichtig sind, obwohl die Leistung aufgrund der zeitweisen Schließung nicht in Anspruch genommen werden konnte.

Die Revision ist beim BFH anhängig.

Umsatzsteuerliche Organschaften

In einer Unternehmensgruppe erfolgt die Umsatzbesteuerung zusammen bei nur einem Organträger, wenn dieser in der Lage ist, seinen Willen bei allen anderen Mitgliedern dieser Gruppe durchzusetzen. Hierzu müssen die Unternehmen finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eng miteinander verbunden sein.

Innerhalb einer Organschaft unterliegen Leistungen nicht der Umsatzbesteuerung. Das hat erhebliche Bedeutung, wenn ein Leistungsempfänger nicht zum Abzug von Vorsteuer berechtigt ist.

Der BFH hat dem Europäischen Gerichtshof die Frage vorgelegt, ob Leistungen zwischen zwei Organunternehmen dann doch umsatzsteuerpflichtig sind, wenn der Leistungsempfänger nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

der BFH in der Entscheidung vom 18.01.2023 (Az. XI R 29/22 als Nachfolgeentscheidung zu der vorgenannten Entscheidung des Europäischen Gerichtshofs) heraus. Zwar erfordert die **finanzielle Eingliederung** im Grundsatz, dass dem Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft zusteht. Eine finanzielle Eingliederung liegt aber auch dann vor, wenn die erforderliche Willensdurchsetzung dadurch gesichert ist, dass der Gesellschafter **zwar über nur 50 % der Stimmrechte** verfügt, er aber eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft hält und **er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft** stellt.

Handlungsempfehlung: In der Praxis ist zu prüfen, ob nach dieser geänderten Rechtsprechung in bislang nicht angenommenen Fällen nun eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegt. Zu beachten ist, dass eine solche umsatzsteuerliche Organschaft stets und ohne weiteres vorliegt, wenn ein Unternehmen finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein anderes Unternehmen eingegliedert ist. Rechtsfolge ist insbesondere, dass dann nur der Organträger die Umsatzsteuer für die gesamte Organgruppe schuldet.

Allerdings hat der BFH nun erneut eine Frage zur steuerlichen Behandlung solcher Strukturen dem Europäischen Gerichtshof vorgelegt (Vorlagebeschluss v. 26.01.2023, Az. V R 20/22). Und zwar geht es um die wichtige Frage, wie Leistungen zwischen einzelnen rechtlich selbständigen Einheiten einer solchen umsatzsteuerlichen Organschaft behandelt werden. Nach bisherigem Verständnis unterliegen solche Leistungen nicht der Umsatzbesteuerung. Dies kann insbesondere in den Fällen ganz erhebliche materielle Bedeutung erlangen, in denen der Leistungsempfänger nicht oder nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, wie z.B. häufig bei der Vermietung von Immobilien oder z.B. auch beim Betrieb eines Krankenhauses. In diesen Konstellationen verhilft die umsatzsteuerliche Organschaft nach bisherigem Verständnis dazu, dass solche **Innenumsätze** nicht zu einer endgültigen Belastung mit Umsatzsteuer führen.

Der BFH legt dem Europäischen Gerichtshof nun die Frage zur Beurteilung vor, ob entgeltliche Leistungen zwischen Personen innerhalb einer umsatzsteuerlichen Organschaft dann dem Anwendungsbereich der Mehrwertsteuer unterliegen, wenn der Leistungsempfänger nicht (oder nur teilweise) zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, da ansonsten die Gefahr von Steuerverlusten besteht. Eine solche Vorlage an den Europäischen Gerichtshof ist deshalb geboten, weil das nationale Umsatzsteuerrecht die EU-weite Mehrwertsteuersystemrichtlinie umsetzt und letztlich der Europäische Gerichtshof dafür Sorge trägt, dass das innerhalb der EU einheitliche Mehrwertsteuersystem auch nach einheitlichen Regeln ausgelegt wird.

Hinweis: Damit sind (weiterhin) wichtige Fragen zur umsatzsteuerlichen Organschaft ungeklärt. In der Praxis kann dies zu erheblicher Rechtsunsicherheit führen. Unter Hinzuziehung fachlichen Rats sollten solche Fälle und das darin bestehende materielle Risiko aufgedeckt werden.

Für Personengesellschaften

Kosten einer Holding-GmbH & Co. KG

Vereinnahmt eine gewerbliche Personengesellschaft mit natürlichen Personen als Gesellschafter Gewinnausschüttungen aus der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, so sind diese zu 40 % steuerfrei gestellt. Dies geschieht mit dem Ziel, eine mehrfache ungemilderte Belastung sowohl auf Ebene der Kapitalgesellschaft (dort mit Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer) als auch bei den Gesellschaftern der Personengesellschaft mit Einkommensteuer zu vermeiden. Diese teilweise Steuerfreistellung der Gewinnausschüttung hat aber auch zur Konsequenz, dass wirtschaftlich damit im Zusammenhang stehende Betriebsausgaben entsprechend nur zu 60 % steuerlich berücksichtigt werden dürfen.

Dabei ist nicht abschließend geklärt, welche Kosten mit den teilweise steuerfreien Gewinnausschüttungen in „wirtschaftlichem Zusammenhang“ stehen. Das Finanzgericht Köln hatte über einen in der Praxis relevanten Fall zu entscheiden. Im Urteilsfall ging es um eine GmbH & Co. KG, deren Tätigkeit ausschließlich darin bestand, Anteile an der A Verwaltungs- und Beteiligungs-GmbH zu halten. Im Streitstand, ob die Kosten für die Erstellung eines Konzernabschlusses sowie allgemeine Verwaltungskosten (u.a. Rechts- und Beratungskosten, IHK-Beiträge und Kontoführungskosten) dem teilweisen Abzugsverbot unterfallen.

Das Finanzgericht Köln hat mit Urteil vom 25.08.2022 (Az. 3 K 999/20) hierzu entschieden, dass Konzernabschlusskosten und Gemeinkosten einer Holdinggesellschaft, deren einzige Tätigkeit im Halten einer GmbH-Beteiligung besteht, in wirtschaftlichem Zusammenhang mit den hieraus erzielten Einnahmen stehen und damit nur zu 60 % steuerlich berücksichtigt werden dürfen. Da im Urteilsfall die gesamten Aufwendungen der Steuerpflichtigen keiner anderen Einkunftsquelle zuzuordnen waren, weil die Tätigkeit der GmbH & Co. KG allein im Halten der Beteiligung bestand, standen zwangsläufig sämtliche Aufwendungen im Zusammenhang mit den teilweise steuerfreien Einnahmen aus der GmbH und unterlagen somit dem teilweisen Abzugsverbot.

Hinweis: Diese Frage ist bislang höchstrichterlich nicht geklärt. Daher bleibt das beim BFH unter dem Az. IV R 25/22 anhängige Revisionsverfahren abzuwarten. In der Praxis muss allerdings das Risiko gesehen werden, dass in solchen Konstellationen das Finanzamt den steuerlichen Abzug auch von allgemeinen Verwaltungskosten teilweise versagt.

Quotennießbrauch am Gesellschaftsanteil

Sind Eltern an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft, z.B. einer Grundstücks-GbR, beteiligt, so kann es sinnvoll sein, die Einkünfte nur zeitlich beschränkt und teilweise auf Kinder zu verlagern. Insbesondere kann dies vorteilhaft sein, wenn die Kinder keine anderen Einkünfte erzielen und daher der Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer und der progressive Einkommensteuertarif genutzt werden können. Zivilrechtlich kann dies über die unentgeltliche Einräumung eines Quotennießbrauchs am Gesellschaftsanteil erfolgen. Im Ergebnis werden dann die Einkünfte aus der Beteiligung teilweise dem Nießbraucher zugeordnet.

Für Holding-Personengesellschaften

Gewinnausschüttungen aus Beteiligungen an Kapitalgesellschaften werden für die Gesellschafter von Personengesellschaften zu 40 % steuerfrei gestellt.

Betriebsausgaben, die im wirtschaftlichen Zusammenhang mit solchen Vereinnahmungen stehen, sind dementsprechend auch nur teilweise abzugsfähig.

Inwieweit Kosten nur teilweise abzugsfähig sind, ist höchstrichterlich noch nicht geklärt.

Für vermögensverwaltende Personengesellschaften

Einkünfte aus einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft können durch Einräumung eines Nießbrauchs auf Kinder verlagert werden, was steuerlich vorteilhaft sein kann.

Voraussetzung für die steuerliche Zurechnung auf den Nießbraucher ist, dass dieser Stimm- und Verwaltungsrechte ausüben kann.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Streitfall: Ein Betrieb hatte mit einer Versicherung eine Gruppenversicherung für ihre Arbeitnehmer abgeschlossen. Die Beiträge müssen monatlich im Voraus bezahlt werden. Das Unternehmen machte aber von der Möglichkeit der jährlichen Einmalzahlung Gebrauch.

Mit einer solchen Gestaltung hatte sich jüngst der BFH auseinanderzusetzen. Mit Urteil vom 15.11.2022 (Az. IX R 4/20) hat das Gericht entschieden:

- Grundsätzlich erzielt durch die Bestellung des Nießbrauchs an einem Gesellschaftsanteil an einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft der Nießbraucher einkommensteuerlich die auf den Anteil entfallenden Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Voraussetzung ist, dass der Nießbraucher aufgrund der ihm vertraglich zur Ausübung überlassenen Stimm- und Verwaltungsrechte grds. in der Lage ist, auch an Grundlagengeschäften der Gesellschaft mitzuwirken.
- Das gilt auch beim Quotennießbrauch an einem Gesellschaftsanteil, wenn die vertraglichen Regelungen über die Bestellung des Quotennießbrauchs sicherstellen, dass der Gesellschafter die Entscheidungen – auch solche, die die Grundlagen der Gesellschaft betreffen – nicht allein oder gegen den Willen des Quotennießbrauchers treffen kann.

Entscheidend ist bei einer vermögensverwaltend tätigen Personengesellschaft, wie hier der Vermietungsgesellschaft, dass nur derjenige steuerliche Einkünfte aus der Tätigkeit der Gesellschaft erzielt, der im Außenverhältnis als Vermieter auftritt oder zumindest die Leistungsbeziehung beherrscht. Dahingehend muss die vertragliche Abrede mit dem Nießbraucher ausgestaltet sein.

Handlungsempfehlung: Im Urteilsfall war die Gestaltung misslungen, weil dem Nießbraucher zu geringe Rechte zustanden. Dies verdeutlicht, dass die vertragliche Grundlage des Nießbrauchs sorgfältig ausgestaltet sein muss, um das Ziel zu erreichen, dass die Einkünfte für steuerliche Zwecke teilweise dem Nießbraucher, teilweise aber auch noch dem Gesellschafter zugewiesen werden.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Beiträge zur Gruppenkrankenversicherung

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hatte darüber zu entscheiden, ob der geldwerte Vorteil der Arbeitnehmer aus einer vom Arbeitgeber abgeschlossenen Gruppenkrankenversicherung laufend monatlich anteilig zufließt – und damit die Sachbezugsfreigrenze von aktuell 50 EUR genutzt werden kann – oder ob ein jährlicher Zufluss vorliegt.

Im Streitfall hatte eine GmbH, die über 300 Arbeitnehmer beschäftigt, mit einer Versicherungsgesellschaft eine betriebliche Gruppenversicherung für ihre Arbeitnehmer abgeschlossen. Versichert wurden **Zusatzleistungen zur Krankenversicherung** (Vorsorge, Reise, Zahnbehandlung, Zahnersatz). Die Steuerpflichtige war Versicherungsnehmerin, Hauptversicherte waren die Arbeitnehmer der Steuerpflichtigen. Die Teilnahme an der Gruppenversicherung muss für die einzelne Versicherung zu dem Zeitpunkt beginnen, zu dem die Zugehörigkeit zum versicherbaren Personenkreis begann. Nach den „Versicherungsbedingungen für die betriebliche KV-Auslandsreise-Krankenversicherung (Gruppenversicherung)“ müssen die Beiträge für die Versicherung als laufende Monatsbeiträge gezahlt werden. Sie waren als Monatsbeiträge kalkuliert. Wenn die Versicherungsnehmerin mehrere Monatsbeiträge im Voraus zahlte, erhielt sie einen Nachlass. Dieser betrug 4 % bei jährlicher Vorauszahlung.

Die Steuerpflichtige unterrichtete ihre Arbeitnehmer mit Schreiben vom 14.06.2012 über die Möglichkeit zur Erlangung des Versicherungsschutzes. Ein Wahlrecht der Arbeitnehmer zwischen Versicherungsleistung und Geldzahlung war nicht vorgesehen. Die mit den Arbeitnehmern abgeschlossenen Arbeitsverträge enthielten keine Regelungen zur Gewährung von Krankenversicherungsschutz. Die Steuerpflichtige leistete die Beiträge jährlich als Einmalzahlung. Sie beliefen sich je Arbeitnehmer auf Beträge zwischen 99,19 EUR und 432,92 EUR.

Das Finanzamt war der Auffassung, dass die geldwerten Vorteile aus der Gewährung des Versicherungsschutzes den Arbeitnehmern nicht laufend monatlich zufließen, sondern einmalig im Zeitpunkt der jährlichen Vorauszahlung an die Versicherungsgesellschaft. Somit sollte die Sachbezugsfreigrenze nicht zur Anwendung kommen.

Dies sieht das Finanzgericht mit rechtskräftigem Urteil vom 21.10.2022 (Az. 10 K 262/22) anders. Es handele sich bei dem von der Steuerpflichtigen an deren Arbeitnehmer zugewandten Versicherungsschutz **um laufenden Arbeitslohn, der den Arbeitnehmern regelmäßig** und nicht einmalig im Kalenderjahr mit der Zahlung der Beiträge durch die Steuerpflichtige an die Versicherungsgesellschaft zugeflossen sei. Im Zeitpunkt der jährlichen Beitragszahlung durch die Steuerpflichtige hätte den Arbeitnehmern noch kein unentziehbarer Rechtsanspruch auf Versicherungsschutz für das Versicherungsjahr zugestanden. Er sei vielmehr abhängig vom Fortbestand des jeweiligen Dienstverhältnisses gewesen. Im Falle einer Beendigung des jeweiligen Dienstverhältnisses sei auch der Versicherungsschutz entfallen.

Hinweis: Hierdurch unterscheidet sich der vorliegende Fall von der Besteuerung des Sachbezugs bei dem vergünstigten Erwerb einer Jahresnetzkarte (**Jobticket**), bei dem der Arbeitgeber sein Leistungsversprechen durch die Aushändigung des Fahrscheins einmalig erfüllt. In der Folge haben die Arbeitnehmer keine Ansprüche mehr gegen den Arbeitgeber, sondern nur noch gegenüber dem Verkehrsunternehmen, das die Beförderungsleistungen zu erbringen hat.

Dagegen hat der BFH entschieden, dass Sachbezüge aufgrund der Teilnahme an einem **Firmenfitness-Programm** laufender Arbeitslohn sind, wenn der Arbeitgeber sein vertragliches Versprechen, den teilnehmenden Arbeitnehmern die Nutzung bestimmter Fitness-einrichtungen zu ermöglichen, fortlaufend durch Einräumung der tatsächlichen Nutzungsmöglichkeit erfüllt.

Entscheidend ist also, ob der Anspruch immer nur für einen Monat gewährt wird und entziehbar ist, z.B., wenn der Arbeitnehmer aus dem Unternehmen ausscheidet. Dafür ist der jeweilige Einzelfall zu gestalten. Ggf. ist die steuerliche Behandlung mittels Lohnsteueranrufungsauskunft abzuklären.

Tarifvertragliche Zuschüsse

Gesetzlich sind steuerfrei gestellt

- das Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz, der Reichsversicherungsordnung und dem Gesetz über die Krankenversicherung der Landwirte, die Sonderunterstützung für im Familienhaushalt beschäftigte Frauen,
- der Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz sowie
- der Zuschuss bei Beschäftigungsverboten für die Zeit vor oder nach einer Entbindung sowie für den Entbindungstag während einer Elternzeit nach beamtenrechtlichen Vorschriften.

Das Finanzamt sah in der jährlichen Zahlung den geldwerten Vorteil. Dadurch konnte die Sachbezugsfreigrenze nicht zur Anwendung kommen.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg widerspricht: Die Versicherungsleistung ist ein laufender Arbeitslohn, der dem Arbeitnehmer regelmäßig und nicht einmal im Jahr zufließt.

Der Versicherungsschutz ist abhängig vom Fortbestand des Dienstverhältnisses des Arbeitnehmers. Entsprechend ist der Sachbezug monatlich zu besteuern.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer mit Tarifverträgen

Nach bestimmten Gesetzen geleistete Zuschüsse sind steuerfrei.

Vergleichbare Leistungen auf tarifvertraglichen Grundlagen unterliegen nicht der Steuerbefreiung.

Für alle Kapitalgesellschaften

Nicht in das Nennkapital einer Kapitalgesellschaft geleistete Einlagen werden in sog. steuerliche Einlagekonten ausgewiesen.

Streitfall: Zum Zwecke einer wirtschaftlichen Neugründung zahlte ein neuer Gesellschafter eine Einlage in eine AG ein, die dort als Kapitalrücklage bilanziert wurde. Das Finanzamt sah hierin eine Zahlung in das Nennkapital, da ein Teilbetrag des Grundkapital noch ausstehend war.

Der BFH hat mit Urteil vom 28.09.2022 (Az. VIII R 39/19) entschieden, dass vergleichbare Leistungen auf tarifvertraglicher Basis nicht unter diese Steuerbefreiung fallen. Steuerfrei sind nur Leistungen nach den im Gesetz ausdrücklich genannten Regelungen, insbesondere dem Mutterschutzgesetz. Tarifvertragliche, dem Zuschuss zum Mutterschaftsgeld nach dem Mutterschutzgesetz nachgebildete Zuschusszahlungen sind nicht steuerbefreit. Damit ist die Steuerbefreiungsvorschrift auf tarifvertragliche Zuschüsse auch nicht analog anwendbar.

Im Streitfall war die steuerpflichtige Journalistin und bei den Rundfunkanstalten E und X beschäftigt. Aus ihren beruflichen Tätigkeiten erzielte sie im Streitjahr 2014 zum einen geringfügige, nach Steuerklasse VI lohnversteuerte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit. In überwiegendem Umfang erzielte die Steuerpflichtige als arbeitnehmerähnliche freie Mitarbeiterin der E und der X Einkünfte aus selbständiger Arbeit.

Aufgrund ihrer Schwangerschaft und der Geburt ihrer zweiten Tochter im März 2014 erhielt die Steuerpflichtige im Rahmen ihrer selbständigen Tätigkeiten von den beiden Rundfunkanstalten im Streitjahr Beträge von 10.159,00 EUR (E) und 5.704,00 EUR (X) gutgeschrieben. Grundlage der Zahlungen waren für E und X geltende Tarifverträge, die im Fall des Nachweises einer Schwangerschaft jeweils Ansprüche auf Zuschusszahlungen für die Dauer von sechs Wochen vor der Geburt und acht (bei Frühgeburten oder Mehrlingsgeburten zwölf) Wochen nach der Geburt vorsahen. Mangels Anwendbarkeit einer Steuerbefreiung handelte es sich bei den gewährten Zuschüssen um steuerpflichtige freiberufliche Einnahmen.

Hinweis: In der Praxis ist eine sorgfältige Abgrenzung vorzunehmen, um die lohnsteuerliche Behandlung und die Behandlung bei der Einkommensteuer des Arbeitnehmers richtig vorzunehmen.

Für Kapitalgesellschaften

Zufluss auf dem steuerlichen Einlagekonto

Bei Kapitalgesellschaften werden aus körperschaftsteuerlichen Gründen sog. steuerliche Einlagekonten geführt, auf denen nicht in das Nennkapital der GmbH geleistete Einlagen der Anteilseigner ausgewiesen werden. Insbesondere deren Fortschreibung und jährliche gesonderte Feststellung werden in § 27 KStG geregelt. Materielle Bedeutung hat ein solches Einlagekonto, weil beim Anteilseigner solche Bezüge nicht zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören, die aus Ausschüttungen einer GmbH stammen, für die Beträge aus dem steuerlichen Einlagekonto als verwendet gelten.

Vor diesem Hintergrund ist das nicht rechtskräftige Urteil des Finanzgerichts Münster vom 28.09.2022 (Az. 9 K 1869/20 F) zu sehen, mit dem das Finanzgericht entschieden hat, dass, wenn ein neuer Gesellschafter zum Zwecke der wirtschaftlichen Neugründung eine Einlage in die Kapitalgesellschaft erbringt, diese Einlage bilanziell die Kapitalrücklage erhöht und damit einen Zufluss im steuerlichen Einlagekonto bewirkt.

Im konkreten Streitfall hatte eine AG geklagt, bei der 37.500,00 EUR der 50.000,00 EUR Grundkapital noch nicht eingezahlt waren. Ein Investor erwarb sämtliche Aktien und zahlte 12.500,00 EUR auf das Girokonto der AG ein; von da an wurde die AG wieder wirtschaftlich tätig. Das Finanzamt sah darin eine wirt-

schaftliche Neugründung und qualifizierte die Einzahlung der 12.500,00 EUR als Einzahlung auf das Nennkapital der AG. Derartige Einzahlungen seien nicht im Bestand des steuerlichen Einlagekontos zu erfassen, sodass dieses nicht zu erhöhen sei.

Demgegenüber entschied das Finanzgericht, dass dies sehr wohl als Zugang im steuerlichen Einlagekonto zu berücksichtigen sei, da nicht davon ausgegangen werden könne, dass der Investor seine Zahlung zur Reduzierung seiner Verpflichtung zur Erbringung der noch ausstehenden Einlagen geleistet habe, sondern diese zur Gewährleistung der „wirtschaftlichen Neugründung“ zu Gunsten der Rücklagen gezahlt habe.

Insbesondere weise die Bilanz die ausstehenden Einlagen unverändert mit 37.500,00 EUR aus. Auch dürfe die Zahlung aus **Gründen des Gläubigerschutzes** nicht als Erbringung der noch ausstehenden Bareinlagen qualifiziert werden, da – wie bei einer Neugründung – die Gläubiger tatsächlich zu ihrer Befriedigung auf einen Betrag in Höhe des Grundkapitals von 50.000,00 EUR zugreifen können müssen, die ursprünglich auf das Grundkapital geleisteten 12.500,00 EUR tatsächlich wirtschaftlich aber bereits aufgezehrt waren.

In der Praxis sollte in dem Einlagebeschluss klar zum Ausdruck gebracht werden, ob die Leistung auf eine Einzahlungsverpflichtung erfolgt oder darüber hinaus.

Hinweis: Die weitere Entwicklung ist – für die Fälle ausstehender Einlagen – aufmerksam zu beobachten, weil das Finanzgericht die Revision zugelassen hat. Der BFH konnte zu den steuerrechtlichen Auswirkungen einer wirtschaftlichen Neugründung bislang noch nicht Stellung nehmen.

Das Finanzgericht Münster widersprach dem Finanzamt. Die Zahlung sei ein Zugang im steuerlichen Einlagekonto, da entsprechend auch in der Bilanz die ausstehenden Einlagen unverändert blieben.

Termine für Steuerzahlungen

Juli 2023			
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} 	10.7. (Montag)	13.7. (Donnerstag)	7.7. (Freitag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			

August 2023			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.8. (Donnerstag)	14.8. (Montag)	7.8. (Montag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.8. (Dienstag)	18.8. (Freitag)	12.8. (Samstag)
<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; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p> <p>⁵ Vierteljahres-, Halbjahres- und Jahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)</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

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