

Steuer & Bilanz aktuell - Juni 2020

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Förderung der Engagements in der Corona-Krise	2
Ambulante Pflege als haushaltsnahe Dienstleistung	3
Für Unternehmer und Freiberufler	4
Steuerliche Behandlung von Corona-Soforthilfen	4
Anpassung der Vorauszahlungen für 2019	5
Anforderung an eine Rechnung für den Vorsteuerabzug	6
Vorsteuerabzug eines Mieters aus Mietereinbauten	7
Für Personengesellschaften	8
Gesellschafterdarlehen an vermögensverwaltende Personengesellschaft	8
Aktuelle Entwicklung zur „Abfärberegelung“	9
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	10
Steuerfreie Bonuszahlungen	10
Verlängerung der Erklärungsfrist für Lohnsteuer-Anmeldungen	12
Doppelte Haushaltsführung für beiderseits berufstätige Ehegatten	13
Für Kapitalgesellschaften	13
Wertgutschrift auf Zeitwertkonto eines Fremd-Geschäftsführers	13
Umsatzsteuer bei Aufsichtsrats- und Beiratsmitgliedern	14
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für Juni und Juli	16

Editorial



Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

nach wie vor belastet die Corona-Krise uns alle in ganz unterschiedlicher Weise den Einen trifft es vor allem finanziell, der Andere sorgt sich um den fehlenden KiTa- und Schulbetrieb. Zum Glück sind die Corona-Fallzahlen in Europa nun deutlich zurückgegangen, weshalb bei uns in Deutschland sukzessiv Lockerungsmaßnahmen eingeleitet werden konnten. Dennoch wird vor allem die Wirtschaft noch länger mit Einschränkungen zu kämpfen haben, insbesondere weil ja durch die weltweite Pandemie nicht alle Liefer- und Wertschöpfungsketten wieder funktionieren.

Gesetzgeber und Verwaltung waren in den letzten Wochen sehr fleißig und haben verschiedene Hilfsmaßnahmen auf den Weg gebracht. Einige der Maßnahmen haben wir aus dem Blickwinkel der Besteuerung in dieser Ausgabe von „Steuer und Bilanz aktuell“ wiedergegeben.

Besonders hinweisen möchte ich auf den Beitrag über die Anpassung von Vorauszahlungen für 2019. Diejenigen, die von der Corona-Krise sehr stark betroffen sind und mit Verlusten aus Gewinn- oder Vermietungseinkünften in diesem Jahr rechnen müssen, können nachträglich über ein vereinfachtes Verfahren ihre Einkommensteuer-Vorauszahlungen aus 2019 herabsetzen.

Diese Verlustverrechnung geht aber in vielen Fällen nicht weit genug, weshalb schon häufig aus verschiedenen Wirtschaftskreisen die Forderung nach einer Ausweitung des Verlustrücktrages kam. Beim Verlustrücktrag können Verluste mit Gewinnen aus dem Vorjahr verrechnet werden. Der Rücktrag ist allerdings betragsmäßig und zeitlich begrenzt.

In dem jetzt gerade beschlossenen Konjunkturpaket findet sich die Absicht wieder, den Verlustrücktrag zu erweitern. Wie das umgesetzt werden soll, ist noch nicht ganz klar. Auf jeden Fall ist eine solche Maßnahme eine zielgerichtete Hilfe. Ein weitergehender Verlustrücktrag würde den besonders betroffenen Unternehmen die notwendige Liquidität geben.

Ich wünsche Ihnen eine interessante Lektüre.

Herzliche Grüße,

Olaf Seidel

Für alle Steuerpflichtigen

Bis zum 31.12.2020 sind vereinfachte Spendennachweise auf Sonderkonten verschiedener Institutionen zulässig.

Gemeinnützige Körperschaften können Spenden sammeln, auch wenn dies nicht dem Satzungszweck entspricht.

Voraussetzung ist, dass die Bedürftigkeit der Empfänger dokumentiert wird.

Für alle Steuerpflichtigen

Förderung des Engagements in der Corona-Krise

Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 9.4.2020 (Aktenzeichen IV C 4 – S 2232/19/10003 :003) einen umfangreichen Katalog von Billigkeitsmaßnahmen bekannt gegeben, um damit Engagement zur Hilfe der von im Rahmen der Corona-Krise Betroffenen steuerlich zu fördern. Die Regelungen gelten für Unterstützungsmaßnahmen, die vom 1.3.2020 bis längstens zum 31.12.2020 durchgeführt werden:

- Vergleichbar zu den Regelungen bei früheren Naturkatastrophen gelten vereinfachte Zuwendungsnachweise für **Spenden** auf (zur Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene) eingerichtete Sonderkonten inländischer juristischer Personen des öffentlichen Rechts, inländischer öffentlicher Dienststellen oder amtlich anerkannter inländischer Verbände der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliederorganisationen.
- Gemeinnützige Körperschaften können steuerunschädlich Spenden zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene sammeln, **auch wenn dies nicht dem Satzungszweck** entspricht. So kann z.B. ein Sportverein oder Brauchtumsverein solche Spenden sammeln. Zu beachten ist, dass die Körperschaft bei der Förderung mildtätiger Zwecke die Bedürftigkeit der unterstützten Person oder Einrichtung selbst zu prüfen und zu dokumentieren hat. Bei Maßnahmen, z.B. Einkaufshilfen für Personen in häuslicher Quarantäne oder für Personen, die wegen ihres Alters, Vorerkrankungen o.Ä. zum besonders gefährdeten Personenkreis gehören, ist die körperliche Hilfsbedürftigkeit zu unterstellen. Gleiches gilt für das Vorliegen einer wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit bei der kostenlosen Zurverfügungstellung von Lebensmitteln oder Einkaufsgutscheinen, die an die Stelle des Angebots der vielfach geschlossenen Tafeln getreten sind, oder Hilfen für Obdachlose. Bei finanziellen Hilfen ist die wirtschaftliche Hilfsbedürftigkeit der unterstützten Person glaubhaft zu machen.

Hinweis: Unterstützungsleistungen in Form von Spenden außerhalb der Verwirklichung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke, z.B. an von der Corona-Krise besonders betroffene Unternehmen, Selbständige oder an entsprechende Hilfsfonds der Kommunen, sind insoweit **nicht** begünstigt.

Handlungsempfehlung: Anzuraten ist eine sorgfältige Dokumentation der geförderten Personen oder Unternehmen.

Es reicht aber aus, wenn die Spenden entweder an eine steuerbegünstigte Körperschaft, die z.B. mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle zur Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene weitergeleitet werden. Die gemeinnützige Einrichtung muss entsprechende Zuwendungsbestätigungen für Spenden, die sie für die Corona-Hilfe erhält und verwendet, ausstellen. Auf die Sonderaktion ist in der Zuwendungsbestätigung hinzuweisen.

- Großzügig wird der Betriebsausgabenabzug für **Sponsoring-Maßnahmen** von Unternehmen einschließlich Zuwendungen an von der Corona-Krise negativ betroffene Geschäftspartner gehandhabt. Wenn der Stpfl. seinen so betroffenen Geschäftspartnern zum Zwecke der Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehungen in angemessenem Umfang unentgeltlich Leistungen aus seinem Betriebsvermögen zuwendet, sind die Aufwendungen **in voller Höhe als Betriebsausgaben** abziehbar.
- **Sachzuwendungen von einem Unternehmer** an durch die Corona-Krise un mittelbar und nicht unerheblich geschädigte oder mit der Bewältigung der Corona-Krise befasste Unternehmen und Einrichtungen (z.B. Krankenhäuser) sind **grundsätzlich als Betriebsausgabe** zu behandeln.

Für **gemeinnützige Vereine und andere Körperschaften** gilt:

- Bei der **unentgeltlichen Bereitstellung** von medizinischem Bedarf und unentgeltlichen Personalgestellungen für medizinische Zwecke durch Unternehmen an Einrichtungen, die einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Corona-Krise leisten, wie insbesondere Krankenhäuser, Kliniken, Arztpraxen, Rettungsdienste, Pflege- und Sozialdienste, Alters- und Pflegeheime sowie weitere öffentliche Institutionen wie Polizei und Feuerwehr, wird von der **Umsatzbesteuerung** im Billigkeitswege **abgesehen**.
- Durch die Corona-Krise bis zum 31.12.2020 entstandene **Verluste** im wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder in der Vermögensverwaltung können un schädlich mit Mitteln des ideellen Bereichs, Gewinnen aus Zweckbetrieben, Erträgen aus Vermögensverwaltung oder Gewinnen aus wirtschaftlichen Ge schäftsbetrieben ausgeglichen werden.
- Bei steuerbegünstigten Organisationen ist die Aufstockung des Kurzarbeiter geldes für eigene Beschäftigte bis zur Höhe von 80 % des bisherigen Entgelts steuerunschädlich möglich.
- Die Fortzahlung von Ehrenamts- oder Übungsleiterpauschalen ist gemeinnüt zigskeitsunschädlich möglich, obwohl eine Ausübung der Tätigkeit auf Grund der Corona-Krise zumindest zeitweise nicht mehr möglich ist.

Handlungsempfehlung: Im Einzelfall sollten die Maßnahmen unter Hinzuziehung steu erlichen Rats geprüft werden.

Ambulante Pflege als haushaltsnahe Dienstleistung

Kosten für die häusliche Pflege können bei der Einkommensteuer im Rahmen einer Steuerermäßigung mit 20 % der Aufwendungen, höchstens 4.000 € im Jahr (insgesamt für haushaltsnahe Beschäftigungsverhältnisse oder für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen) berücksichtigt werden. Dazu gehören neben solchen Pflegeleistungen auch andere haushaltsnahe Dienstleistungen, wie Reinigung, Fensterputzen oder Gartenpflege.

Einschränkend hat das Finanzgericht Berlin-Brandenburg mit Urteil vom 11.12.2019 (Aktenzeichen 3 K 3210/19) entschieden, dass für Aufwendungen eines Stpfl. für die ambulante Pflege von Angehörigen in deren eigenem Haushalt die Steuerermäßigung nicht in Anspruch genommen werden kann.

Unentgeltliche Leistungen oder Sachzuwendungen an betroffene Geschäftspartner oder Einrichtungen sind als Betriebsausgaben abziehbar.

Unentgeltliche Lieferungen und Leistungen für medizinische Zwecke von gemeinnützigen Institutionen an hilfeleistende Einrichtungen sind von der Umsatzsteuer befreit.

Für Steuerpflichtige mit pflegebe dürftigen Angehörigen

Die Steuerermäßigung auf haushaltsnahe Dienstleistungen kann im Falle der ambulanten Pflege eines Angehörigen nur in Anspruch genommen werden, wenn diese im eigenen Haushalt erfolgt.

Die Revision ist anhängig.

Für von der Corona-Krise betroffene Unternehmen

Soforthilfe für Kleinunternehmen und Solo-Selbständige durch einmalige Zuschüsse werden für drei Monate geleistet.

Soforthilfen sind steuerpflichtige Betriebseinnahmen.

Das gilt **nur für die ambulante Pflege im Haushalt des Stpfl. selbst**, sei es seiner eigenen oder derjenigen seiner Angehörigen in seinem Haushalt. Im Urteilsfall machte der Stpfl. Aufwendungen geltend für die Pflege der eigenen Mutter, die aber nicht im Haushalt des Stpfl., sondern in ihrer eigenen Wohnung lebte.

Das Gericht stützt sich auf den Wortlaut der Norm, wonach „haushaltsnahe“ Dienstleistungen begünstigt sind, also ein Bezug zum Haushalt des Stpfl. bestehen muss.

Hinweis: Gegen das Urteil ist unter dem Aktenzeichen VI R 2/20 die Revision vor dem Bundesfinanzhof anhängig, so dass die Rechtsfrage noch nicht abschließend geklärt ist.

Für Unternehmer und Freiberufler

Steuerliche Behandlung von Corona-Soforthilfen

Zur Milderung der wirtschaftlichen Belastungen in Folge der Corona-Pandemie wurden Soforthilfen für Kleinunternehmen und Solo-Selbständige in wirtschaftlichen Schwierigkeiten durch die Corona-Pandemie beschlossen und werden bereits umgesetzt. Anträge sind bei den zuständigen Landesbehörden zu stellen. Das **Bundesprogramm** sieht vor:

- Unternehmen mit bis zu fünf Beschäftigten (Vollzeitäquivalente) erhalten einen einmaligen Zuschuss bis zu 9.000 € für drei Monate;
- Unternehmen mit bis zu zehn Mitarbeitern (Vollzeitäquivalente) erhalten einen einmaligen Zuschuss bis zu 15.000 € für drei Monate.

Ergänzt wird dies durch Programme der Bundesländer, nach denen auch größere Unternehmen gefördert werden. So ergänzt z.B. das Land NRW das Bundesprogramm zusätzlich für Unternehmen mit zehn bis 50 Beschäftigten, welche Zuschüsse in Höhe von 25.000 € erhalten.

Bei dieser Soforthilfe handelt es sich um einen Zuschuss des Staates, der nicht als Kredit zu betrachten ist und **nicht zurückgezahlt** werden muss.

Hinweis: Die Voraussetzungen für die Zuwendungen sind mittlerweile verschärft worden. So weist z.B. das Land NRW ausdrücklich darauf hin, dass eine **Überkompensation** nach der dreimonatigen Förderphase zurückzuerstatten ist. Eine Überkompensation entsteht, wenn der Antragsteller mehr Zuwendungen erhält, als sein tatsächlich eingetretener Schaden – also insbesondere der durch die Corona-Krise eingetretene Umsatzausfall abzüglich eventuell eingesparter Kosten (z.B. Mietminderung) - ist.

Steuerlich gilt für diese Soforthilfe:

- **Ertragsteuern:** Die Soforthilfe ist als Betriebseinnahme zu erfassen. Diese ist nicht steuerfrei, löst also Einkommensteuer bzw. bei einer GmbH Körperschaftsteuer sowie ggf. Gewerbesteuer aus. Die Finanzbehörden werden in der Regel über die Zahlung der Zuschüsse informiert, so dass kontrolliert werden kann, dass diese in der Steuererklärung erfasst werden.

- Bei den aktuellen **Steuervorauszahlungen** zur Einkommensteuer oder Körperschaftsteuer 2020 soll die Soforthilfe nicht berücksichtigt werden. Auswirkungen ergeben sich also erst bei der Steuerveranlagung 2020, welche frühestens im Jahr 2021 erfolgt. Welche konkreten Liquiditätsbelastungen sich dann aus dem Steuerbescheid für 2020 ergeben, hängt von der Gewinnsituation für 2020 insgesamt ab. Eine Steuerbelastung ergibt sich für 2020 auf die Soforthilfe nur dann, wenn (einschließlich der Soforthilfe) in 2020 ein steuerlicher Gewinn erzielt wird. Ansonsten vermindert die Soforthilfe den steuerlichen Verlustrücktrag auf positive Einkünfte des Jahres 2019 bzw. den Verlustvortrag, der in 2021 und ggf. den Folgejahren verrechnet werden kann.
- **Umsatzsteuer:** Der Zuschuss unterliegt mangels Leistungsaustausch nicht der Umsatzsteuer.

Handlungsempfehlung: Auf die zutreffende Verbuchung dieser Soforthilfen ist zu achten.

Anpassung der Vorauszahlungen für 2019

Wird für das Jahr 2020 mit einem steuerlichen Verlust gerechnet, so kann auf dieser Basis eine Herabsetzung der bereits geleisteten Vorauszahlungen für das Jahr 2019 beantragt werden, bei deren Berechnung dann der Verlustrücktrag aus 2020 Berücksichtigung findet. Dies erfordert allerdings, dass bereits zum jetzigen Zeitpunkt glaubhaft gemacht werden kann, dass in 2020 insgesamt mit einem steuerlichen Verlust zu rechnen ist.

Dies ist vielfach schwierig, da sich aktuell noch nicht abschätzen lässt, wie lange die Einschränkungen auf Grund der Corona-Pandemie anhalten werden und wie schnell sich dann die wirtschaftliche Situation wieder erholen wird. Daher sollen Anträge auf Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2019 auf der Grundlage eines pauschal ermittelten Verlustrücktrags aus 2020 für alle Beteiligten vereinfacht abgewickelt werden können. Die Möglichkeit, im Einzelfall unter Einreichung detaillierter Unterlagen einen höheren rücktragsfähigen Verlust darzulegen, bleibt hiervon unberührt.

Nach dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 24.4.2020 (Aktenzeichen IV C 8 - S 2225/20/10003 :010) bestehen für die Inanspruchnahme des pauschal ermittelten Verlustrücktrags aus 2020 folgende **Voraussetzungen**:

- Die Inanspruchnahme des pauschal ermittelten Verlustrücktrags aus 2020 zur nachträglichen Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2019 erfolgt nur **auf Antrag** beim zuständigen Finanzamt.
- **Voraussetzung** für den Antrag ist, dass im Laufe des Jahres 2020 Einkünfte aus Land- und Forstwirtschaft, Gewerbebetrieb, freiberuflicher Tätigkeit oder aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden. Werden daneben noch andere Einkünfte erzielt, so ist dies unschädlich.
- Der **Antragsteller** muss von der Corona-Krise „unmittelbar und nicht unerheblich negativ betroffen sein“. Hiervon geht die Finanzverwaltung aus, wenn die Vorauszahlungen für 2020 auf null Euro herabgesetzt wurden und der Stpfl. versichert, dass er für 2020 auf Grund der Corona-Krise eine nicht unerhebliche negative Summe der Einkünfte (Saldo aller Einkunftsquellen) erwartet.

Die aktuellen Steuervorauszahlungen werden durch die Soforthilfe nicht belastet.

Der Zuschuss ist nicht umsatzsteuerpflichtig.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Wird für 2020 ein steuerlicher Verlust erwartet, können auch die Vorauszahlungen für 2019 nachträglich herabgesetzt werden.

Für Corona-betroffene Steuerpflichtige gilt dabei eine vereinfachte Nachweisführung.

Mit Antragstellung muss der Betroffene versichern, dass ein nicht unerheblich negativer Saldo aus seinen Einkunftsquellen erwartet wird.

Daraufhin wird pauschal ein Verlustrücktrag ermittelt. Dieser beträgt 15 % der Gewinn- und V+V-Einkünfte aus 2019.

Das Bundesfinanzministerium hat in einem Schreiben das Abwicklungsprozedere des Verlustrücktrags im Rahmen der späteren Veranlagung geregelt.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer und Freiberufler

Hinweis: Herauszustellen ist, dass diese pauschalierte Methode auch für **Stpfl. mit Vermietungseinkünften** gilt, die auf Grund der Corona-Krise in diesem Jahr mit einem Verlust rechnen. Dies dürfte insbesondere Vermieter mit gewerblichen Einheiten betreffen, die vielfach z.B. im Einzelhandel Mietausfälle haben.

Die Abwicklung des pauschal ermittelten Verlustrücktrags erfolgt folgendermaßen:

- **Höhe des pauschal ermittelten Verlustrücktrags:** Der pauschal ermittelte Verlustrücktrag aus 2020 beträgt **15 % des Saldos** der maßgeblichen **Gewinneinkünfte** und/oder der **Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung**, welche der Festsetzung der Vorauszahlungen für 2019 zu Grunde gelegt wurden. Er ist auf einen Maximalbetrag von 1 Mio. € bzw. bei Zusammenveranlagung von 2 Mio. € begrenzt.
- Die **Vorauszahlungen für 2019** sind dann unter Berücksichtigung des pauschal ermittelten Verlustrücktrags aus 2020 neu zu berechnen und festzusetzen. Eine Änderung der Festsetzung der Vorauszahlungen führt zu einem Erstattungsanspruch.
- **Steuerveranlagung für 2019:** Wenn die Steuerveranlagung für 2019 später erfolgt, kann der Verlustrücktrag aus 2020 regelmäßig noch nicht berücksichtigt werden, da dies die Veranlagung für 2020 voraussetzt. Die Veranlagung für 2019 dürfte mangels Berücksichtigung eines Verlustrücktrags aus 2020 in der Regel zunächst zu einer Nachzahlung in entsprechender Höhe führen. Daher wird der Minderungsbetrag auf Grund des pauschalen Verlustrücktrags auch dann, wenn die Steuerveranlagung 2019 erfolgt, weiter zinslos gestundet, wenn zum Zeitpunkt der Abgabe der Steuererklärung für 2019 weiterhin von einer nicht unerheblichen negativen Summe der Einkünfte für 2020 auszugehen ist.
- **Steuerveranlagung für 2020:** Erfolgt dann später die Steuerveranlagung für 2020, so wird der tatsächliche Verlust berücksichtigt und führt dann zu einem Verlustrücktrag in das Jahr 2019. Die sich insoweit ergebende Erstattung wird mit dem Minderungsbetrag aus dem pauschalen Verlustrücktrag verrechnet. Je nach Höhe des tatsächlich entstandenen Verlusts kann sich dann eine Erstattung oder eine Nachzahlung ergeben.

Handlungsempfehlung: Diese von der Finanzverwaltung vorgesehene Verfahrensweise ist eine sehr praktikable Möglichkeit, um in Fällen, in denen in 2020 mit einem Verlust gerechnet wird, die Vorauszahlungen für 2019 herabzusetzen und unmittelbar einen Liquiditätszufluss zu erhalten. Die Anwendung ist für den Einzelfall zu prüfen. In manchen Fällen muss auf das reguläre Verfahren mittels Glaubhaftmachung des erwarteten Verlusts 2020 z.B. durch eine Ergebnisplanung zurückgegriffen werden.

Anforderungen an eine Rechnung für den Vorsteuerabzug

Häufig ist ein Streitpunkt, ob die für den Vorsteuerabzug erforderlichen Rechnungsangaben in den vorliegenden Rechnungen vorhanden waren. Für einen Streitfall stellt der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 15.10.2019 (Aktenzeichen V R 29/19) fest:

- Die Bezeichnung der erbrachten Leistungen als „Trockenbauarbeiten“ kann den Anforderungen an die Leistungsbeschreibung genügen, wenn sie sich auf ein konkret bezeichnetes Bauvorhaben an einem bestimmten Ort bezieht.
- Die Angabe des Leistungszeitpunkts kann sich aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben, wenn nach den Verhältnissen des Einzelfalls davon auszugehen ist, dass die Werklieferung oder Werkleistung in dem Monat der Rechnungsausstellung erbracht („bewirkt“) wurde.

Insoweit grenzt das Gericht ab zu dem Beschluss vom 5.2.2010 (Aktenzeichen XI B 31/09). In diesem Beschluss hatte das Gericht entschieden, dass allgemeine Bezeichnungen wie „Trockenbauarbeiten“, „Fliesenarbeiten“ und „Außenputzarbeiten“ allein nicht den Anforderungen an die Leistungsbeschreibung in einer zum Vorsteuerabzug geeigneten Rechnung genügen. Durch derartige Bezeichnungen werde eine mehrfache Abrechnung der damit verbundenen Leistungen (in einer anderen Rechnung) nicht ausgeschlossen.

Im entschiedenen Fall erschöpft sich die Leistungsbeschreibung aber nicht lediglich in einer Tätigkeitsangabe, sondern beinhaltet darüber hinaus konkrete Angaben zum Ort der Leistungserbringung und erlaubt daher nicht nur Rückschlüsse auf die Steuerpflicht, sondern ermöglicht der Finanzverwaltung auch eine Überprüfung der erbrachten Leistungen.

Handlungsempfehlung: Dies verdeutlicht, dass die Frage, was zur Erfüllung der Rechnungsanforderungen erforderlich ist, nur für den Einzelfall beantwortet werden kann. Die Rechnungsangaben müssen es der Finanzverwaltung ermöglichen zu prüfen, welche konkreten Leistungen erbracht wurden. In der Praxis kann nur dazu geraten werden, die **Leistungsbeschreibung möglichst exakt und ausführlich** vorzunehmen. Der Rechnungsempfänger sollte dies im Rahmen vorgegebener Prozesse bei der Entgegennahme der Eingangsrechnungen sorgfältig prüfen und ggf. eine ergänzte bzw. berichtigte Rechnung einfordern.

Vorsteuerabzug eines Mieters aus Mietereinbauten

Der Bundesfinanzhof hatte über die Frage zu entscheiden, unter welchen Voraussetzungen ein Mieter aus Rechnungen für von diesem vorgenommene Mietereinbauten den Vorsteuerabzug begehren kann. Der Fall wies darüber hinaus die Besonderheit auf, dass es sich um eine Arztpraxis handelte und die ärztliche Tätigkeit im Grundsatz umsatzsteuerfrei ist, so dass ein Vorsteuerabzug nicht gewährt wird.

Die Stpfl., eine **Gemeinschaftspraxis zweier Augenärzte**, mietete von der CV-GmbH (Vermieterin und Eigentümerin) Räumlichkeiten ausschließlich zum Betrieb einer augenärztlichen Tagesklinik inklusive eines Bereichs für ambulante Operationen an. Zum Aus- und Umbau der Räumlichkeiten gewährte der Vermieter einen Baukostenzuschuss in Höhe von 500.000 € zuzüglich gesetzlicher Umsatzsteuer (in baufortschrittabhängigen Teilbeträgen). Die Parteien waren sich einig, dass die Stpfl. die bezuschussten Ausbaumaßnahmen im Falle des Auszugs im Mietgegenstand belässt und nicht wieder rückgängig machen muss. Sollte das Mietverhältnis aus einem vom Mieter zu vertretenden Grund vor Ablauf der regulären Mietzeit beendet werden, hatte die Stpfl. dem Vermieter den Baukostenzuschuss anteilig zurückzuzahlen.

Die Bezeichnung „Trockenbauarbeiten“ reicht dann aus, wenn auf ein konkret bezeichnetes Bauvorhaben Bezug genommen wird.

Entscheidend ist, dass aus der Leistungsbeschreibung in der Rechnung eine Überprüfung durch die Finanzverwaltung ermöglicht wird.

Für Freiberufler mit umsatzsteuerfreier Tätigkeit

Sachverhalt:

Ein Freiberufler lässt seine gemieteten Räume ausbauen und bekommt vom Vermieter einen Baukostenzuschuss. Im Falle des Auszugs verbleiben die Mietereinbauten in den Räumlichkeiten.

Der Baukostenzuschuss wurde mit Umsatzsteuer abgerechnet. Der Freiberufler machte gleichzeitig die Vorsteuer aus den Handwerkerrechnungen geltend.

Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug, da der Freiberufler im Übrigen eine umsatzsteuerfreie Tätigkeit ausübt.

Der Bundesfinanzhof hat den Vorsteuerabzug zugelassen.

Für vermögensverwaltende Personengesellschaften

Bei vermögensverwaltenden Gesellschaften gilt steuerlich die sog. Bruchteilsbetrachtung.

Sachverhalt:
Ein Gesellschafter gewährt der Gesellschaft ein Darlehen, das der Gesellschafter refinanziert hatte.

Die Stpfl. ließ die erforderlichen Ein- und Umbauten im eigenen Namen durch von ihr beauftragte Baufirmen durchführen. Gleichzeitig rechnete die Stpfl. gegenüber der CV-GmbH über einen „Nettobetrag“ in Höhe von insgesamt 500.000 € sowie separat ausgewiesener „MwSt“ in Gesamthöhe von 95.000 € ab. Entsprechend führte die Stpfl. Umsatzsteuer auf diesen Ausgangsumsatz ab und machte gleichzeitig die ihr von den Handwerkern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer als Vorsteuer geltend. Im Übrigen erzielte die Stpfl. ausschließlich steuerfreie Umsätze aus der ärztlichen Tätigkeit. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug unter Einstufung des An- und Verkaufs der Mietereinbauten als Hilfsgeschäft zur ärztlichen Tätigkeit.

Der **Bundesfinanzhof** hat dagegen den **Vorsteuerabzug zugelassen**. Mit Urteil vom 13.11.2019 (Aktenzeichen V R 5/18) hat das Gericht entschieden, dass ein Mieter, der in angemieteten Räumlichkeiten Ein- und Umbauten („Mietereinbauten“) im eigenen Namen vornehmen lässt, die ihm hierfür von Bauhandwerkern in Rechnung gestellte Umsatzsteuer im Falle einer entgeltlichen Weiterlieferung an den Vermieter als Vorsteuer abziehen kann. Eine Weiterlieferung („steuerpflichtige Werklieferung“) liege jedenfalls dann vor, wenn der Mieter dem Vermieter nicht nur das zivilrechtliche Eigentum überträgt, sondern auch einen unmittelbar von diesem tatsächlich genutzten wirtschaftlichen Vorteil zuwendet. Dies sei dann zu bejahen, wenn der Mieter schon bei Beginn des Nutzungsverhältnisses auf sein Wegnahmerecht verzichte, weil der Eigentümer ihm die Herstellungskosten erstattet oder diese mit dem Miet- oder Pachtzins verrechnet werden.

Hinweis: Deutlich wird, dass die umsatzsteuerliche Behandlung von Mietereinbauten sehr maßgeblich von den vertraglichen Regelungen abhängt. **Von besonderer Bedeutung ist daher die getroffene Vereinbarung zwischen Vermieter und Mieter**, bei deren Abfassung steuerlicher Rat eingeholt werden sollte, um die umsatzsteuerlichen Konsequenzen zu prüfen. Werden entsprechende Ein- oder Umbauten hingegen unmittelbar vom Vermieter beauftragt und erfolgt die Vermietung wie im Urteilsfall steuerfrei, so wäre der Vorsteuerabzug auf Grund der steuerfreien Ausgangsumsätze zu versagen.

Für Personengesellschaften

Gesellschafterdarlehen an vermögensverwaltende Personengesellschaft

Häufiger Anwendungsfall der vermögensverwaltenden Personengesellschaften sind Erbgemeinschaften, die gemeinsam eine vermietete Immobilie verwalten. Steuerlich gilt bei solchen vermögensverwaltenden Gesellschaften die sog. Bruchteilsbetrachtung. D.h., das **Vermögen und die Einkünfte werden anteilig den Gesellschaftern zugerechnet**, so als hätten diese mit dem anteiligen Vermögen selbst Einkünfte erzielt. Wenn einer der Gesellschafter eine Wohnung in der gemeinsamen Immobilie auf Grund eines Mietvertrags mit der Personengesellschaft selbst nutzt, hat dies z.B. zur Folge, dass dann der Mietvertrag in der Höhe, mit der der nutzende Gesellschafter an der Personengesellschaft selbst beteiligt ist, steuerlich nicht anerkannt wird.

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte über die steuerliche Anerkennung von Darlehensverhältnissen zu entscheiden. Im Urteilsfall hatte ein Gesellschafter der Personengesellschaft ein Darlehen gewährt und selber dieses Darlehen bei einer Bank refinanziert.

Strittig waren nun die steuerliche Behandlung der Darlehensverhältnisse und der daraus resultierenden Zinsen. Hierzu hat das Finanzgericht mit Urteil vom 8.10.2019 (Aktenzeichen 13 K 1695/19 F) entschieden:

- Ein Darlehensverhältnis zwischen einem Gesellschafter und einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft ist auf Grund der Bruchteilsbetrachtung steuerrechtlich nicht anzuerkennen, soweit der darlehensgewährende Gesellschafter an der Gesellschaft beteiligt ist. Nur soweit das Darlehensverhältnis steuerrechtlich anerkannt wird, erzielt der Gesellschafter aus den von der Gesellschaft gezahlten Zinsen Einnahmen aus Kapitalvermögen. Im Übrigen, also **in Höhe der Beteiligungsquote** des darlehensgewährenden Gesellschafter, sind die von der Personengesellschaft an den darlehensgewährenden Gesellschafter gezahlten Zinsen **keine Werbungskosten** der Personengesellschaft bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung und in dieser Höhe auch keine steuerbaren Einnahmen aus Kapitalvermögen der Gesellschafter.
- Hat der Gesellschafter das der Vermietungseinkünfte erzielenden Personengesellschaft verzinslich gewährte Darlehen refinanziert, stellen die vom Gesellschafter gezahlten Schuldzinsen insoweit keine Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen, sondern Sonder-Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dar, als das Darlehensverhältnis zwischen Gesellschafter und Gesellschaft steuerrechtlich nicht anzuerkennen ist.

Hinweis: Dieser Fall verdeutlicht, dass vermögensverwaltende Personengesellschaften in der Umsetzung vergleichsweise komplex sind.

Aktuelle Entwicklungen zur „Abfärberegung“

Bei Personengesellschaften existiert die gesetzliche Regelung, nach der insgesamt gewerbliche Einkünfte erzielt werden, wenn die Gesellschaft auch eine gewerbliche Tätigkeit ausübt. Dies wird als **Abfärberegung** bezeichnet. Problematisch ist dies insbesondere bei Freiberuflern oder auch bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften, da dann im Grundsatz alle Einkünfte der Gewerbesteuer unterliegen. Die insoweit eintretende Mehrbelastung durch Gewerbesteuer wird vielfach durch die dann gewährte Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer nur teilweise ausgeglichen. Auch führt die Einstufung als gewerbliche Tätigkeit bei einer an sich vermögensverwaltenden Personengesellschaft zu einer umfassenden steuerlichen Erfassung von Wertsteigerungen in der Vermögenssubstanz, da sämtliche Vermögensgegenstände dem steuerlichen Betriebsvermögen der Gesellschaft zugeordnet werden.

Insofern haben sich Änderungen durch die Rechtsprechung als auch durch den Gesetzgeber ergeben. Es ist nun, wie in der Übersicht dargestellt, zu differenzieren.

Das Darlehensverhältnis ist in Höhe des Anteils des Darlehensgebers steuerlich nicht anzuerkennen.

Für alle Personengesellschaften

Gesellschaften, die sowohl gewerbliche als auch nicht gewerbliche Tätigkeiten ausüben, werden steuerlich regelmäßig als voll gewerblich betrachtet.

Dadurch sind sämtliche Einkünfte gewerbesteuerpflichtig.

Übersicht: Abfärberegulation bei Personengesellschaften

Beispiele und Folgewirkungen der Abfärberegulation.

Fall	Anmerkung	Rechtsfolge
Erzielung geringfügiger gewerblicher Einkünfte neben freiberuflichen Einkünften	Geringfügigkeitsgrenze – Abfärbung tritt nicht ein, wenn die originär gewerblichen Nettoumsatzerlöse 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Gesellschaft und den Betrag von 24.500 € im Veranlagungs-	weiterhin freiberufliche Einkünfte
Erzielung nicht nur geringfügiger gewerblicher Einkünfte neben freiberuflichen Einkünften	Abfärberegulation greift unabhängig davon, ob aus der gewerblichen Tätigkeit im Veranlagungszeitraum Gewinne oder Verluste erwirtschaftet werden	insgesamt gewerbliche Einkünfte
Beteiligung einer vermögensverwaltend tätigen Gesellschaft an einer gewerblich tätigen Personengesellschaft	Keine Geringfügigkeitsgrenze – Abfärbewirkung unabhängig davon, ob aus der Beteiligung Gewinne oder Verluste zugewiesen werden – Abfärbewirkung beschränkt sich auf die	Einkommensteuer: insgesamt steuerliches Betriebsvermögen – keine Gewerbesteuerpflicht (allgemeine Anerkennung dieser Rechtsprechung durch die Finanzverwal-

Hinweis: Die Abfärbewirkung kann erhebliche steuerliche Folgen nach sich ziehen. Den negativen Rechtsfolgen kann vielfach durch Gründung einer beteiligungsidentischen Schwesterpersonengesellschaft und Auslagerung der gewerblichen Einkünfte oder Beteiligungen in diese begegnet werden. Auch die Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft, welche die gewerblichen Beteiligungen hält und insoweit Abschirmwirkung entfaltet, kann abhelfen. In solchen Konstellationen ist rechtzeitig steuerlicher Rat einzuholen.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Steuerfreie Bonuszahlungen

Gesetzlich ist geregelt, dass unter bestimmten Voraussetzungen private Arbeitgeber steuerfreie Unterstützungsleistungen erbringen können (z.B. eine steuerfreie Leistung von bis zu 600 € je Kalenderjahr wegen eines Krankheits- oder Unglücksfalls). Durch Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 9.4.2020 (Aktenzeichen IV C 5 – S 2342/20/10009 :001) hat die Finanzverwaltung bestimmt, dass für den Zeitraum vom 1.3. bis zum 31.12.2020 Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern steuerfreie Unterstützungsleistungen wegen der Corona-Krise bis zu einem Betrag von **1.500 €** steuer- und sozialversicherungsfrei leisten können. Wie sich die Arbeitgeberleistung zeitlich verteilt, ist unerheblich, es können z.B. auch in diesem Zeitraum drei Zahlungen von jeweils 500 € geleistet werden.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Im Zeitraum vom 1.3.2020 bis 31.12.2020 können Arbeitgeber ihren Mitarbeitern eine Corona-Unterstützungsleistung bis zu 1.500 € abgabenfrei erbringen.

Hierzu gelten folgende Voraussetzungen:

- Begünstigt sind Zuschüsse (Bonuszahlungen) und Sachbezüge. Voraussetzung ist, dass diese **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** geleistet werden. Die Steuerbefreiung ist damit insbesondere im Rahmen von einem Gehaltsverzicht oder von Gehaltsumwandlungen ausgeschlossen. Eine solche Vereinbarung über eine zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu leistende Unterstützung kann durch eine einzelvertragliche Vereinbarung, durch Betriebsvereinbarung oder durch Tarifvertrag erfolgen.
- Die Steuerfreistellung ist nicht etwa an bestimmte Branchen oder sonstige Bedingungen geknüpft, sondern wird von der Finanzverwaltung **allgemein für alle Arbeitnehmer** akzeptiert. Die steuerfreie Corona-Beihilfe kann an alle Arbeitnehmer geleistet werden, auch an 450 €-Minijobber. Eine Angemessenheitsprüfung ist nicht vorzunehmen. Bei Arbeitsverhältnissen unter nahen Angehörigen muss die Gewährung einer solchen Beihilfe oder Unterstützung jedoch auch unter Fremden üblich sein (sog. Fremdvergleichsgrundsatz).

Hinweis: Die Finanzverwaltung weist darauf hin, dass es für die Steuerfreiheit der Leistungen erforderlich ist, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer erkennbar ist, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelt. So soll es nicht möglich sein, eine Vereinbarung über Sonderzahlungen, die vor dem 1.3.2020 ohne einen Bezug zur Corona-Krise getroffen wurde, nachträglich in eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise umzuwandeln. Bestanden dagegen vor dem 1.3.2020 keine vertraglichen Vereinbarungen oder andere rechtliche Verpflichtungen des Arbeitgebers zur Gewährung einer Sonderzahlung, kann unter Einhaltung der sonstigen Voraussetzungen anstelle der Sonderzahlung auch eine steuerfreie Beihilfe oder Unterstützung zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise gewährt werden.

- Arbeitgeberseitige **Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld** fallen nicht unter diese Regelung. Diese Zahlungen sind grundsätzlich als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu werten. Allerdings sollen nach dem aktuellen **Entwurf des Corona-Steuerhilfegesetzes** auch Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld bis 80 % des Unterschiedsbetrags zwischen dem Soll- und Ist-Entgelt nach § 106 des Dritten Buches Sozialgesetzbuch steuerfrei gestellt werden. Dies soll für Lohnzahlungszeiträume gelten, die nach dem 29.2.2020 beginnen und vor dem 1.1.2021 enden.

Allerdings kann neben dem Kurzarbeitergeld auch ein steuerfreier Bonus als Corona-Beihilfe bis zu einem Betrag von 1.500 € gezahlt werden. D.h. der vorgesehene Aufstockungsbetrag des Arbeitgebers kann als steuerfreie Beihilfe gezahlt werden. Voraussetzung hierfür ist aber, dass der Anspruch auf Zuschuss zum Kurzarbeitergeld nicht bereits vor dem 1.3.2020 z.B. in einem Tarifvertrag vereinbart war.

Hinweis: Der Gesetzgeber will Aufstockungsbeträge des Arbeitgebers bis zu 80 % des eigentlichen Nettoentgelts steuerfrei stellen, so dass dann solche Lösungen einer „Aufstockung“ über eine Corona-Beihilfe nicht erforderlich sind.

Die Leistung muss zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgen. Begünstigt sind auch Sachbezüge.

Die Abgabefreiheit ist nicht an Branchen oder Bedingungen geknüpft.

Nicht zulässig ist die Umwidmung einer Sonderleistung aus anderem Grund in eine steuerfreie Corona-Leistung.

Entwurf des Gesetzgebers:
Ein Zuschuss zum Kurzarbeitergeld soll durch Aufstockung bis 80 % des Netto-Entgelts steuerfrei sein.

Die steuerfreie Corona-Vergütung ist im Lohnkonto aufzuzeichnen.

Für alle Arbeitgeber

Die Frist für die Abgabe der Lohnsteuer-Anmeldung kann während der Corona-Krise um max. zwei Monate verlängert werden.

Voraussetzung ist ein Antrag und eine nachweislich unverschuldete Verhinderung.

Eine Stundung ist nur auf Sozialversicherungsbeiträge bei der jeweiligen Krankenkasse möglich.

- Die steuerfreien Leistungen sind im **Lohnkonto** aufzuzeichnen, d.h., diese müssen in der Lohnabrechnung erfasst werden. Insbesondere sollte auch die Vereinbarung zur Zahlung des Bonus zum Lohnkonto genommen werden, damit der Zeitpunkt der Vereinbarung und der Grund der Zahlung dokumentiert ist.

Verlängerung der Erklärungsfrist für Lohnsteuer-Anmeldungen

Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 23.4.2020 (Aktenzeichen IV A 3 – S 0261/20/10001 :005) herausgestellt, dass aktuell Möglichkeiten der Verlängerung der Erklärungsfrist für die vierteljährliche und die monatliche **Lohnsteuer-Anmeldungen** bestehen. Demnach kann Arbeitgebern die Frist zur Abgabe monatlicher oder vierteljährlicher Lohnsteuer-Anmeldungen während der Corona-Krise im Einzelfall auf Antrag verlängert werden, soweit sie selbst oder der mit der Lohnbuchhaltung und Lohnsteuer-Anmeldung Beauftragte (z.B. der Steuerberater) nachweislich unverschuldet daran gehindert sind, die Lohnsteuer-Anmeldungen pünktlich zu übermitteln. Die Fristverlängerung darf maximal zwei Monate betragen.

Dies verdeutlicht aber auch, dass sich in der aktuellen Situation an der Verpflichtung zur pünktlichen Abgabe der Lohnsteueranmeldungen nichts geändert hat.

Handlungsempfehlung: Im Einzelfall muss also ein Antrag auf Fristverlängerung an das zuständige Finanzamt gestellt und angemessen begründet werden.

Mit einer solchen Fristverlängerung geht auch eine spätere Zahlung/Abbuchung der Lohnsteuer einher. Im Übrigen ist darauf hinzuweisen, dass die Möglichkeit einer Stundung der Lohnsteuer nicht besteht. Erfolgt im Betrieb Kurzarbeit, so führt dies zu einer Minderung der Lohnsteuer. Nur der steuerpflichtige Arbeitslohn unterliegt der Lohnsteuer. Das Kurzarbeitergeld ist eine Lohnersatzleistung, die steuerfrei ist, und sich nur im Einkommensteuerveranlagungsverfahren bei der Ermittlung des Steuersatzes des einzelnen Arbeitnehmers auswirkt.

Die Zahlung der **Sozialversicherungsbeiträge** kann jedoch auf Antrag gestundet werden. Ein solcher Antrag ist an die jeweilige Krankenkasse als Einzugsstelle zu richten. An den Nachweis sind im Lichte der aktuellen Situation angemessene Anforderungen zu stellen. Eine glaubhafte Erklärung des Arbeitgebers, dass er durch die Pandemie erheblichen finanziellen Schaden, z.B. in Form von erheblichen Umsatzeinbußen, erlitten hat, ist in aller Regel ausreichend. Allerdings wird eine Stundung nur dann gewährt, wenn zunächst alle anderen Hilfsmaßnahmen, wie Kurzarbeitergeld, Liquiditätskredite oder Soforthilfen, ausgeschöpft sind.

Handlungsempfehlung: In diesen Fällen sollte frühzeitig mit der zuständigen Krankenkasse Kontakt aufgenommen werden.

Doppelte Haushaltsführung für beiderseits berufstätige Ehegatten

Der Bundesfinanzhof stellt mit Urteil vom 1.10.2019 (Aktenzeichen VIII R 29/16) klar, dass für beiderseits berufstätige Ehegatten, die mit ihren Kindern am Beschäftigungsort in einer familiengerechten Wohnung leben, der Mittelpunkt der Lebensinteressen sich in der Regel an den Beschäftigungsort verlagert, auch wenn die frühere Familienwohnung beibehalten und zeitweise noch genutzt wird. Im Einzelfall können Gründe dargelegt werden, dass entgegen der Regelvermutung auf Grundlage der erforderlichen Gesamtwürdigung Gründe für einen Lebensmittelpunkt außerhalb des Beschäftigungsorts sprechen.

Dementsprechend erfordert die Entscheidung über den Lebensmittelpunkt für die Streitjahre eine tatrichterliche Würdigung aller Umstände des Einzelfalls. In diese Würdigung einzustellende Indizien können neben der genannten Regelvermutung sein, wie oft und wie lange sich der Stpfl. in der einen und der anderen Wohnung aufhält, wie beide Wohnungen ausgestattet und wie groß sie sind. Von Bedeutung sind auch die Dauer des Aufenthalts am Beschäftigungsort, die Entfernung beider Wohnungen sowie die Zahl der Heimfahrten. Erhebliches Gewicht hat ferner der Umstand, zu welchem Wohnort die engeren persönlichen Beziehungen (z.B. Art und Intensität der sozialen Kontakte, Vereinszugehörigkeiten und andere Aktivitäten) bestehen.

Handlungsempfehlung: In solchen Fällen müssen die Umstände für den Verbleib des Mittelpunkts der Lebensinteressen am bisherigen Wohnort also sehr sorgfältig dokumentiert werden. Im Übrigen sind die vom Bundesfinanzhof aufgestellten Grundsätze auch bei einer kinderlosen Doppelverdiener Ehe anzuwenden.

Für Kapitalgesellschaften

Wertgutschrift auf Zeitwertkonto eines Fremd-Geschäftsführers

Mit Urteil vom 4.9.2019 (Aktenzeichen VI R 39/17) hat der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung zur steuerlichen Anerkennung von Zeitwertkonten eines Fremd-Geschäftsführers ausdrücklich bestätigt. Danach sind Gutschriften auf einem Wertguthabenkonto zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestands bei einem Fremd-Geschäftsführer einer GmbH kein gegenwärtig zufließender Arbeitslohn (vgl. Bundesfinanzhof v. 22.2.2018, Aktenzeichen VI R 17/16). Die Finanzverwaltung hat sich dieser Rechtsprechung zwischenzeitlich angeschlossen (BMF v. 8.8.2019, IV C 5 – S 2332/07/0004 :004).

Im Streitfall hatte eine GmbH mit einem seit 2003 angestellten Geschäftsführer, der nicht an der Gesellschaft beteiligt war (Fremd-Geschäftsführer), eine Vereinbarung über den Anspruch auf Ansammlung von Bruttoentgelten zum Zwecke einer Beschäftigung in Zeiten der Freistellung von der Arbeitsleistung getroffen. Vereinbarungsgemäß zahlte die GmbH einen Teil des Geschäftsführergehalts nicht an den Geschäftsführer aus, sondern zahlte die einbehaltenen Beträge in eine hierfür abgeschlossene Zeitwertkonten-Rückdeckungsversicherung ein.

Für alle Arbeitnehmer

Beiderseits berufstätige Ehegatten haben ihren Lebensmittelpunkt auch dann am Beschäftigungsort, wenn die frühere Familienwohnung beibehalten wurde.

Bundesfinanzhof:
Im Einzelfall können unter Würdigung aller Umstände Gründe für einen anderen Lebensmittelpunkt sprechen.

Für Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft

Streitfall:
Stellt die Gutschrift auf ein Zeitwertkonto für den vorzeitigen Ruhestand eines Fremd-Geschäftsführers im Zeitpunkt der Buchung steuerpflichtigen Arbeitslohn dar?

Bundesfinanzhof:

Die Gutschrift auf ein Wertguthaben ist kein gegenwärtiger Arbeitslohn, da der Steuerpflichtige hierüber noch nicht verfügen kann.

Erst die Auszahlung in der Freistellungsphase führt zum Zufluss von Arbeitslohn.

Für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer gelten solche Vereinbarungen nicht. Diese führen zu einer vGA.

Für Kapitalgesellschaften mit Aufsichtsrat oder Beirat

Bisher waren Aufsichtsratsmitglieder stets selbständig tätig und ihre Vergütung damit umsatzsteuerpflichtig.

Der Bundesfinanzhof entschied dazu, dass Gutschriften auf dem Wertguthabenkonto zur Finanzierung eines vorzeitigen Ruhestands kein gegenwärtig zufließender Arbeitslohn sind, weil der Stpfl. über die Gutschriften auf dem Zeitwertkonto im Streitjahr nicht verfügen konnte und es sich auch nicht um Vorausverfügungen des Stpfl. über seinen Arbeitslohn gehandelt habe. Ein Zufluss durch Gutschrift komme nur dann in Betracht, wenn und soweit eine Zahlungsverpflichtung bestehe.

Hinweis: Zu Arbeitszeitkonten bei Fremd-Geschäftsführern hat sich jüngst auch die Oberfinanzdirektion Frankfurt/a.M. mit Verfügung v. 1.10.2019 (Aktenzeichen S 2742 A – 38 – St 520) geäußert und bestätigt, dass für solche Arbeitszeitkonten erst der Zufluss durch die Auszahlung während der Freistellungsphase die Besteuerung auslöste, dies gilt nicht für sog. Flexi- und Gleitzeitkonten.

Zum Besteuerungszeitpunkt stellt die Oberfinanzdirektion fest, dass bei Fremd-Geschäftsführern die Vereinbarung eines Arbeitszeitkontos ebenso wie die Wertgutschrift auf dem Zeitkonto grundsätzlich noch nicht zum Zufluss von Arbeitslohn beim Arbeitnehmer führt, sondern erst die Auszahlung während der Freistellungsphase als Zufluss die Besteuerung auslöst.

Für beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer wird die Vereinbarung eines Arbeitszeitkontos lohn- und einkommensteuerrechtlich allerdings nicht anerkannt. Entsprechende Rückstellungen der Gesellschaft führen somit zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA). Demgegenüber soll bei nichtbeherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern nach den allgemeinen Grundsätzen zu prüfen sein, ob eine vGA vorliegt. Bei Nichtvorliegen einer vGA sind Vereinbarungen über die Einrichtung von Zeitwertkonten lohn- und einkommensteuerlich grundsätzlich anzuerkennen.

Der Erwerb der Organstellung bzw. der Mehrheitsanteile soll den Zufluss des bis zu diesem Zeitpunkt aufgebauten Guthabens auf dem Zeitwertkonto nicht beeinflussen. Allerdings gelten nach Erwerb der Organstellung hinsichtlich der weiteren Zuführungen die genannten Grundsätze hinsichtlich des Vorliegens einer vGA.

Hinweis: Davon strikt getrennt zu sehen sind allerdings entsprechende Vereinbarungen mit Gesellschafter-Geschäftsführern. Dazu hatte der Bundesfinanzhof z.B. mit Urteil v. 11.11.2015 (Aktenzeichen I R 26/15) entschieden, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer für die GmbH eine „Allzuständigkeit“ besitzt und die notwendigen Tätigkeiten auch dann erledigen muss, wenn dies einen Einsatz außerhalb und über die üblichen Arbeitszeiten hinaus bedeutet. Eine Vereinbarung, in der auf eine unmittelbare Entlohnung zu Gunsten von späterer (vergüteter) Freizeit verzichtet wird, entspreche nicht diesem Aufgabenbild. Denn mit einer solchen Vereinbarung würde eine mit der Organstellung unvereinbare Abgeltung von Überstunden erfolgen.

Umsatzsteuer bei Aufsichtsrats- und Beiratsmitgliedern

Nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung ist geklärt, dass Geschäftsführer einer GmbH bei umsatzsteuerlicher Betrachtung nicht als Unternehmer anzusehen sind, weil sie nicht selbständig tätig sind. Die Frage, ob Aufsichtsratsmitglieder (vergleichbar den mit der Überwachung der Geschäftsführung beauftragten Beiratsmitgliedern bei einer GmbH) selbständig tätig sind, hatte der Bundesfinanzhof in der Vergangenheit immer bejaht.

Mit seinem aktuellen Urteil vom 27.11.2019 (Aktenzeichen V R 23/19) hat der Bundesfinanzhof nun aber seine umsatzsteuerliche Rechtsprechung geändert und entschieden, dass ein Aufsichtsratsmitglied dann nicht als Unternehmer tätig ist, wenn es wegen einer nicht variablen Festvergütung kein Vergütungsrisiko trägt.

Im konkreten Streitfall war der Kläger und Revisionskläger leitender Angestellter der S-AG und bis zum 2.3.2015 Aufsichtsratsmitglied der E-AG, deren Alleingesellschafter die S-AG war. Gemäß der Satzung der E-AG erhielt jedes Aufsichtsratsmitglied für seine Tätigkeit eine jährliche Festvergütung von 20.000 € oder einen zeitanteiligen Anteil hiervon. Nach dem Anstellungsvertrag zwischen dem Kläger und der S-AG waren Vergütungen für die Wahrnehmung von Aufsichtsratsmandaten in Konzern- und Beteiligungsgesellschaften zu melden und abzuführen. Die Abführung erfolgt jährlich über die Verrechnung bei der Auszahlung der Tantiemen.

Das Finanzamt behandelte den Kläger insoweit als Unternehmer und unterwarf die Aufsichtsratsvergütungen als Entgelt dem Regelsteuersatz. Der Bundesfinanzhof hingegen verneinte, dass der Kläger als Aufsichtsratsmitglied unternehmerisch tätig geworden sei, und führte im Rahmen seiner Begründung aus, dass ein Aufsichtsratsmitglied entgegen bisheriger Rechtsprechung nicht als Unternehmer tätig sei, wenn es auf Grund einer nicht variablen Festvergütung kein Vergütungsrisiko trage.

Ein Aufsichtsratsmitglied übt dann keine selbständige Tätigkeit aus, wenn es zwar weder dem Vorstand noch dem Aufsichtsrat hierarchisch untergeordnet ist, aber nicht in eigenem Namen, für eigene Rechnung und in eigener Verantwortung, sondern für Rechnung und unter Verantwortung des Aufsichtsrats handelt und dabei auch nicht das wirtschaftliche Risiko seiner Tätigkeit trägt.

Hinweis: Auch Beiratsmitglieder (ohne Vergütungsrisiko) müssen daher keine Umsatzsteuer auf ihre Vergütung abführen. Gleichwohl ist die weitere Rechtsentwicklung zu beobachten, da der Bundesfinanzhof explizit offengelassen hat, in welchen anderen Fällen die Tätigkeit als Mitglied eines Aufsichtsrats demgegenüber weiterhin als unternehmerisch ausgeübt anzusehen sein könnte.

In eigener Sache

Standort Bremen

Wir freuen uns, dass am 2. Juni 2020 Frau Magdalena Strecker aus der Elternzeit zurückgekehrt ist und unser Team im Bereich Steuerberatung verstärkt. Wir wünschen Frau Strecker viel Erfolg und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

Im Streitfall bekam ein Aufsichtsratsmitglied eine jährliche Festvergütung.

Bundesfinanzhof:

Ein Aufsichtsratsmitglied ist nicht unternehmerisch tätig, wenn es aufgrund einer Festvergütung kein Vergütungsrisiko trage.

Beirats- und Aufsichtsratsmitglieder müssen keine Umsatzsteuer auf ihre Festvergütung abführen.

Termine für Steuerzahlungen

Juni 2020

Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.06. (Mittwoch)	15.06. (Montag)	07.06. (Sonntag)

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

Juli 2020

Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.07 (Freitag)	13.07. (Montag)	07.07. (Dienstag)

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; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr

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

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

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

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

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

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

A member of



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

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

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