

Steuer & Bilanz aktuell - August 2021

Inhalt

Editorial

Für Unternehmer und Freiberufler	2
Abschreibung von Ladeinfrastruktur für E-Mobilität	2
Ehegattenarbeitsverhältnis: Barlohnnumwandlung für Altersvorsorge	2
Geringfügige Mängel der Kassenführung	3
Für Personengesellschaften	5
Veräußerung eines Teil-Mitunternehmeranteils	5
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	6
Gutscheinmodelle - Abgrenzung von Sachlohn	6
Für Hauseigentümer	11
Gleichmäßige Verteilung von Erhaltungsaufwendungen	11
Für Kapitalgesellschaften	12
Verdeckte Gewinnausschüttung bei Rentenzahlung und Weiterbeschäftigung	12
In eigener Sache	14
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für August und September	16

Editorial



Sehr geehrte Leserin,
sehr geehrter Leser,

während wir uns im letzten Monat über die schrittweise Rückkehr zur Normalität gefreut haben, zeigen die letzten Tage, dass wir nichts überstürzen sollten. Es besteht weiterhin das Risiko, dass der Urlaub in einem Hochinzidenzgebiet dazu führt, dass man eben diesen nicht zur Erholung nutzen kann. Die ersten Urlauber kommen mit dem Virus zurück in die Heimat und sorgen hier für den Beginn der vierten Welle. Sicherlich ist es nicht falsch, auch diesen Sommer an der frischen Luft zu genießen und auf große Veranstaltungen zu verzichten. Da hilft es ja sicherlich, wenn man den Tag mit der Familie oder der Lektüre unserer Mandanteninformation ausklingen lässt.

Für die Arbeitnehmer und Arbeitgeber bieten wir einen Überblick über die in den letzten Jahren immer wieder veränderten Regelungen zu Gutscheinen des Arbeitgebers. Vielleicht finden Sie in dem betreffenden Abschnitt Ideen zur Nettolohn-Optimierung. Für Fragen stehen wir selbstverständlich gerne zur Verfügung.

Aber auch für die steuerliche Optimierung nach dem Arbeitsleben bietet unsere Information den einen oder anderen Aspekt, der bei der individuellen Planung berücksichtigt werden kann.

Trotz der allgegenwertigen Steuerthemen möchten wir aber, dass Sie den Sommer auch bei gutem Wetter genießen und auch einmal abschalten können. Dafür wünschen wir eine gute Zeit und bleiben Sie gesund!

Mit freundlichen Grüßen

Torge Jander

Für alle Steuerpflichtigen

Die Finanzverwaltung hat sich zur Nutzungsdauer von Ladestationen für Elektrofahrzeuge geäußert.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Leistungen aus einem Arbeitsverhältnis mit dem Ehepartner müssen einem Fremdvergleich standhalten, um steuerlich anerkannt zu werden.

Streitfall: Fast die Hälfte der Gehaltsansprüche des Ehegatten wurden in Beiträge für eine Unterstützungskasse umgewandelt.

BFH:
Als Fremdvergleichsmaßstab ist zur Prüfung der Angemessenheit das Regel-Ausnahme-Verhältnis zu beachten.

Für Unternehmer und Freiberufler

Abschreibung von Ladeinfrastruktur für E-Mobilität

Die Finanzverwaltung hat sich zur Bemessung der Abschreibung für die Abnutzung von Ladeinfrastruktur für E-Mobilität geäußert. Danach wird nicht beanstandet, wenn von den folgenden betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauern ausgegangen wird:

- intelligente Wandladestationen für Elektrofahrzeuge (sog. **Wallbox** bzw. Wall Connector): 6 bis 10 Jahre und
- öffentlich zugängliche Ladeinfrastruktur, wie **Ladesäulen** auf öffentlichen Parkplätzen: 6 bis 10 Jahre.

Handlungsempfehlung: Auch wenn die AfA-Tabellen der Finanzverwaltung für den Stpfl. nicht verbindlich sind, bilden diese eine wichtige Orientierungsgröße bei der Bemessung der Abschreibungsdauer.

Ehegattenarbeitsverhältnis: Barlohnnumwandlung für Altersvorsorge

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit jüngst veröffentlichtem Urteil vom 28.10.2020 (Az. X R 32/18) erneut mit der steuerlichen Anerkennung des Betriebsausgabenabzugs im Zusammenhang mit einem Ehegattenarbeitsverhältnis befassen müssen. Hintergrund ist, dass diese einer besonderen Prüfung unterliegen. Problematisch ist, dass kein Interessengegensatz wie zwischen fremden Dritten besteht. Vielmehr bedarf es einer am Maßstab des Fremdvergleichs ausgerichteten Überprüfung, inwieweit Zahlungen wirtschaftlich durch die Einkunftserzielung veranlasst sind oder ob sie aus sonstigen Gründen erbracht werden. Insbesondere soll verhindert werden, dass Unterhaltszahlungen verdeckt über ein Arbeitsverhältnis abgebildet werden.

Im Urteilsfall lag die Besonderheit vor, dass im Rahmen eines steuerlich anzuerkennenden Ehegattenarbeitsverhältnisses Gehaltsansprüche der Arbeitnehmer-Ehegattin fast zu 50 % zum Zweck betrieblicher Altersvorsorge in Beiträge für eine rückgedeckte Unterstützungskasse umgewandelt wurden, um der Ehefrau eine angemessene Altersversorgung zu sichern. Streitig war der Betriebsausgabenabzug für die Zuwendungen an die Unterstützungskasse. Hierzu stellt der BFH fest:

- Werden im Rahmen eines Ehegattenarbeitsverhältnisses Gehaltsansprüche des Arbeitnehmers teilweise zum Zweck betrieblicher Altersvorsorge in Beiträge für eine rückgedeckte Unterstützungskasse umgewandelt, ist die Entgeltumwandlung am Maßstab des Fremdvergleichs zu messen.
- Für die Fremdvergleichsprüfung bei Entgeltumwandlungen ist das Regel-Ausnahme-Verhältnis zwischen regelmäßig anzunehmender Angemessenheit und nur ausnahmsweise gegebener Unangemessenheit der Umgestaltung der Entlohnung des Arbeitsverhältnisses zu beachten.
- Eine unangemessene Umgestaltung des Arbeitsverhältnisses kommt bei sprunghaften Gehaltsanhebungen im Vorfeld der Entgeltumwandlung, bei einer „Nur-Pension“ oder bei mit Risiko- und Kostensteigerungen für das Unternehmen verbundenen Zusagen in Betracht.

- Im Fall echter (nicht unangemessener) Barlohnnumwandlungen sind Beiträge für eine rückgedeckte Unterstützungskasse betrieblich veranlasst und (ohne Prüfung einer sog. Überversorgung) als Betriebsausgabe zu berücksichtigen.

Dieses Urteil schafft also **für die Praxis Klarheit zu Gunsten solcher Gestaltungen**. Stets ist in einem ersten Schritt zu prüfen bzw. sicherzustellen, dass das Ehegattenarbeitsverhältnis überhaupt steuerlich anerkannt wird. Dies erfordert folgende Bedingungen:

- Der Angehörige wird auf Grund eines wirksamen, inhaltlich dem Fremdüblichen entsprechenden Arbeitsvertrags beschäftigt,
- er erbringt die vertraglich geschuldete Arbeitsleistung und
- der Stpfl. erfüllt seinerseits die Arbeitgeberpflichten, insbesondere die Lohnzahlung.

Ist dies gegeben, so ist die (teilweise) Umwandlung des bereits bestehenden Lohnanspruchs zu Gunsten einer Altersversorgung steuerlich regelmäßig anzuerkennen. Problematisch sind die Fälle einer sprunghaften Gehaltsanhebung im Vorfeld der Entgeltumwandlung, einer „Nur-Pension“ oder bei mit Risiko- und Kostensteigerungen für das Unternehmen verbundenen Zusagen.

Handlungsempfehlung: Dieses Urteil verdeutlicht, dass bei Ehegattenarbeitsverhältnissen mit Sorgfalt vorgegangen werden sollte. Die Bedingungen für die steuerliche Anerkennung eines solchen Arbeitsverhältnisses sind zu beachten und Gehaltsanpassungen sollten stets begründet und dokumentiert werden.

Geringfügige Mängel der Kassenführung

Bei bargeldintensiven Betrieben steht die Kassenführung unter besonderer Beobachtung der Finanzverwaltung. Insbesondere in steuerlichen Außenprüfungen wird bei solchen Betrieben die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung überprüft. In der Praxis sind allerdings die strengen Vorgaben der Finanzverwaltung an eine ordnungsgemäße Kassenführung nur schwer einzuhalten. Daher werden vielfach einzelne Fehler aufgegriffen, manchmal aber auch Unzulänglichkeiten in größerem Umfang festgestellt. Als Reaktion hierauf erfolgen nicht selten Gewinnhinzuschätzungen.

Das Finanzgericht Münster hat mit Urteil vom 9.3.2021 (Az. 1 K 3085/17 E,G,U) die Grenzen dieser Praxis aufgezeigt. Entschieden wurde, dass geringfügige Mängel in der Kassenführung eines Imbissbetriebs **keine** über die konkreten Auswirkungen dieser Mängel hinausgehenden **Hinzuschätzungen rechtfertigen**.

Der Urteilsfall stellte sich wie folgt dar: Die Stpfl. betrieb einen Imbiss, dessen Gewinn sie durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelte. Die erklärten Gewinne betragen für die Streitjahre jeweils ca. 30.000 €. Zur Erfassung der Bareinnahmen wurde eine elektronische Registrierkasse eingesetzt. Im Rahmen einer Betriebsprüfung führte der Prüfer zunächst Geldverkehrsrechnungen durch, die lediglich geringfügige Unterdeckungen ergaben. Ferner stellte er fest, dass die Stpfl. während des dreijährigen Prüfungszeitraums an insgesamt fünf Tagen einzelne Barumsätze nicht in der Kasse erfasst hatte.

In der Gesamtsumme beliefen sich die nicht enthaltenen Beträge auf knapp 100 €.

Ist die Barlohnnumwandlung nicht angemessen, stellen die Beiträge ohne Prüfung einer Überversorgung Betriebsausgaben dar.

Eine unangemessene Umgestaltung kann bei einer im Vorfeld beschlossenen sprunghaften Gehaltsanhebung vorliegen.

Für Unternehmen mit Registrierkassen

Aufgrund der strengen Vorgaben führen Fehler in der Kassenführung oft zu Gewinnhinzuschätzungen.

Streitfall: Trotz nur geringer Fehler in der Kassenführung hatte der Betriebsprüfer Hinzuschätzungen vorgenommen, die zu einer Verdreifachung des Gewinns führten.

Finanzgericht Münster: Die nur geringfügigen Mängel führen nicht dazu, die Kassenaufzeichnungen verwerfen zu können.

Lediglich in Höhe der einzelnen Beanstandungen sei das Ergebnis zu korrigieren.

Darüber hinaus wurden an neun weiteren Tagen Kassenbewegungen um wenige Tage verspätet in der Kasse verbucht. Nach Auffassung des Prüfers waren die Aufzeichnungen nicht ordnungsgemäß und es bestand eine Schätzungsbefugnis. Hierzu nahm der Prüfer eine Ausbeutekalkulation für einen Teil des Warensortiments der Stpfl. vor und schätzte im Übrigen anhand der amtlichen Rohgewinnaufschlagsätze. Dies führte im Ergebnis zu einer Verdreifachung der erklärten Gewinne.

Das Finanzgericht hat der hiergegen gerichteten Klage überwiegend stattgegeben. Die vom Betriebsprüfer festgestellten Kassenführungsmängel führten nicht dazu, dass die Aufzeichnungen der Stpfl. insgesamt verworfen werden könnten. Dies ergebe sich zum einen aus der geringen Häufigkeit der Mängel im Verhältnis zu den gesamten Geschäftsvorfällen und zum anderen aus der geringen Gewinnauswirkung von weniger als 100 €. Es bestehe auch aus anderen Gründen kein Anlass, die sachliche Richtigkeit der Aufzeichnungen der Stpfl. zu beanstanden.

Die von ihr ermittelten Ergebnisse lägen zwar im unteren Bereich der Richtsatzsammlung, aber durchgängig innerhalb der amtlichen Richtsätze und die durchgeführten Geldverkehrsrechnungen führten lediglich zu Ergebnissen, die sich im Rahmen üblicher Unschärfen bewegten. Auch die vorgenommene, teilweise unzureichende Ausbeutekalkulation reiche nicht aus, um die sachliche Richtigkeit einer formell ordnungsgemäßen Kassenaufzeichnung zu erschüttern. Lediglich soweit die gewinnwirksamen Beanstandungen des Betriebsprüfers reichten, sei das Ergebnis der Kassenführung nicht zu übernehmen.

Handlungsempfehlung: Mit diesem Urteil wird die oft weitgehende Handhabung der FinVerw (erneut) eingeschränkt. Dennoch ist dringend anzuraten, dass die Kassenführung sorgfältig unter Beachtung der gesetzlichen Vorgaben erfolgen muss. Es sollte eine entsprechende Systembeschreibung vorliegen und die Umsetzung muss in der Praxis sorgfältig erfolgen. Dies umfasst auch regelmäßige Überprüfungen der Kassenführung und ggf. das Abstellen von erkannten Fehlern.

Für Personengesellschaften

Veräußerung eines Teil-Mitunternehmeranteils

Veräußert der Mitunternehmer einer Personengesellschaft nicht den gesamten, aber einen Teil seines Mitunternehmeranteils, sind die in einer für ihn gebildeten Ergänzungsbilanz enthaltenen steuerlichen Korrekturposten quotaal zum veräußerten Teilanteil erfolgswirksam aufzulösen. Diese bislang strittige Frage hat der BFH mit Urteil vom 3.9.2020 (Az. IV R 29/19) entschieden. Unmaßgeblich ist, dass der Gesellschafter an der Gesellschaft weiter mit einem Teilanteil beteiligt bleibt.

Im Urteilsfall war ein Gesellschafter zu 50 % an einer GmbH & Co. KG beteiligt. Aus einer Einbringung resultierten negative Ergänzungsbilanzen, da das übernommene Vermögen in der Gesamthandsbilanz mit dem gemeinen Wert angesetzt wurde, steuerlich aber die niedrigeren Buchwerte fortgeführt wurden. Der Gesellschafter veräußerte nun in 2011 22/25 seines Gesellschaftsanteils. In der für den Gesellschafter zum 31.12.2011 aufgestellten Ergänzungsbilanz wurden **keine Folgerungen aus der Teilanteilveräußerung** gezogen. Im Jahr 2012 veräußerte der Gesellschafter auch den noch verbliebenen Gesellschaftsanteil (3/25 des ursprünglichen Anteils). Das FA war der Ansicht, dass in 2011 22/25 der negativen **Ergänzungsbilanzwerte gewinnerhöhend aufzulösen** seien. Der BFH bestätigt die anteilige Auflösung der Ergänzungsbilanz. Insoweit handele es sich allerdings um einen Veräußerungsgewinn und nicht um einen laufenden Gewinn, so dass dieser in der Regel nicht der Gewerbesteuer unterliegt und ggf. auch bei der Einkommensteuer begünstigt ist.

Entscheidend sei, dass es sich bei den Ansätzen in einer Ergänzungsbilanz um Korrekturposten zu den dem jeweiligen Gesellschafter anteilig zuzurechnenden Wirtschaftsgütern des Gesamthandsvermögens handelt. Dementsprechend sei die Auflösung und Beibehaltung der Korrekturposten von der Beibehaltung des Umfangs der ideellen Beteiligung des Veräußerers an den Wirtschaftsgütern des Gesamthandsvermögens abhängig. Im Fall der Teilanteilveräußerung seien die in einer Ergänzungsbilanz gebildeten Korrekturposten **daher quotaal** zum veräußerten **Teilanteil aufzulösen**.

Hinweis: Dieser Aspekt ist somit bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns zu berücksichtigen. Insoweit ist zu prüfen, ob die steuerliche Begünstigung bei der Einkommensteuer (Steuersatzermäßigung) zur Anwendung kommt, welche allerdings an enge Voraussetzungen geknüpft ist.

Für Mitunternehmer von Personengesellschaften

Streitfall: Ein Gesellschafter veräußerte einen Teil seines Mitunternehmeranteils. Bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns ist die für ihn gebildete Ergänzungsbilanz unberücksichtigt geblieben.

BFH: Die Ergänzungsbilanz muss entsprechend dem veräußerten Anteil erfolgswirksam aufgelöst werden.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Im Gegensatz zum Barlohn kann der Sachlohn durch die Freigrenze von 44 € oder durch Pauschalversteuerung begünstigt sein.

Das BMF hat dazu Stellung genommen, wann Gutscheine und Geldkarten entweder als Sachlohn oder als Barlohn zu betrachten sind.

Gesetzlich gilt im Grundsatz, dass Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten, keinen Sachbezug darstellen.

Sachbezug sind nur bestimmte, zweckgebundene Gutscheine oder Geldkarten für den Bezug von Waren oder Dienstleistungen.

Ab 1.1.2022 müssen die Gutscheine die Kriterien des Zahlungsdiensteaufsichtsgesetzes erfüllen.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Gutscheinmodelle: Abgrenzung von Sachlohn

Sachlohn ist durch die sog. 44 €-Freigrenze begünstigt und kann zudem, soweit nicht unter die Freigrenze fallend, vom Arbeitgeber pauschal versteuert werden. Hierdurch ergeben sich steuer- und sozialversicherungsrechtliche Vorteile gegenüber Barlohn. Daher hat die Abgrenzung zwischen Sachlohn und Barlohn große Bedeutung. Dies gilt nicht zuletzt für Modelle zur lohnsteuerlichen Optimierung von Benefits an die Mitarbeiter. Insoweit hat die erstmalige gesetzliche Definition von Sachlohn zum 1.1.2020 zu Verunsicherung geführt. Betroffen waren insbesondere Gutscheinmodelle von Marketplace-Anbietern wie Amazon und Geldkarten.

Die Finanzverwaltung (FinVerw) nimmt mit dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 13.4.2021 (Az. IV C 5 – S 2334/19/10007 :002) zu der gesetzlichen Neuregelung Stellung. Diese Stellungnahme der Finanzverwaltung hat für die lohnsteuerliche Praxis große Bedeutung.

Umsetzung der gesetzlichen Neuregelung ab 1.1.2022:

- Ab dem 1.1.2022 müssen Gutscheine und Geldkarten die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 **Zahlungsdiensteaufsichtsgesetz (ZAG)** zwingend erfüllen, um von den steuerlichen Begünstigungen zu profitieren. Hintergrund ist die gesetzliche Festschreibung des Begriffs des Sachbezugs:
 - Einerseits wurde gesetzlich festgeschrieben, dass **zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen**, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten, grundsätzlich keine Sachbezüge, sondern Geldleistungen sind.
 - Andererseits gilt, dass bestimmte **zweckgebundene Gutscheine** (einschließlich entsprechender Gutscheinkarten, digitaler Gutscheine, Gutscheincodes oder Gutscheinapplikationen/-Apps) oder entsprechende Geldkarten (einschließlich Wertguthabekarten in Form von Prepaid-Karten) als Sachbezug eingestuft werden. Voraussetzung ist, dass die Gutscheine oder Geldkarten ausschließlich zum **Bezug von Waren oder Dienstleistungen** bei dem Arbeitgeber oder bei einem Dritten berechtigen und zudem ab dem 1.1.2022 die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG erfüllen.

Hinweis: Die 44 €-Freigrenze (ab dem 1.1.2022: 50 €-Freigrenze) ist bei Gutscheinen und Geldkarten nur dann anwendbar, wenn sie **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** gewährt werden. Der steuerliche Vorteil ist damit insbesondere im Rahmen von Gehaltsverzicht oder -umwandlungen ausgeschlossen.

- Die Finanzverwaltung hat in dem BMF-Schreiben ausführlich anhand von **Positiv- und Negativ-Beispielen** dargelegt, welche Gestaltungen aus ihrer Sicht die Anforderungen an eine Qualifizierung als Sachbezug erfüllen – und in welchen Fällen zukünftig von Barlohn auszugehen ist.

steuerlich begünstigter Sachbezug	Barlohn, damit steuer- und sozialversicherungspflichtig
Gewährung von Kranken-, Krankentagegeld- oder Pflegeversicherungsschutz bei Abschluss einer Kranken-, Krankentagegeld- oder Pflegeversicherung und Beitragszahlung durch den Arbeitgeber	Zahlung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer bei Abschluss einer Kranken-, Krankentagegeld- oder Pflegeversicherung und Beitragszahlung durch den Arbeitnehmer, wenn die Zahlung des Arbeitgebers mit der Auflage verbunden ist, dass der Arbeitnehmer mit einem vom Arbeitgeber benannten Unternehmen einen Versicherungsvertrag schließt
Gewährung von Unfallversicherungsschutz, soweit bei Abschluss einer freiwilligen Unfallversicherung durch den Arbeitgeber der Arbeitnehmer den Versicherungsanspruch unmittelbar gegenüber dem Versicherungsunternehmen geltend machen kann, sofern die Beiträge nicht pauschal besteuert werden	Zahlung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer anstelle der geschuldeten Ware oder Dienstleistung (zweckgebundene Geldleistungen und nachträgliche Kostenerstattungen)
Gewährung von Papier-Essensmarken (Essensgutscheine, Restaurantschecks) und arbeitstäglichen Zuschüssen zu Mahlzeiten (sog. digitale Essensmarken)	Ab dem 1.1.2022 Gewährung von Gutscheinen oder Geldkarten, die die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG <u>nicht</u> erfüllen: Geldsurrogate, wie insbesondere die Gewährung von Geldkarten oder Wertguthabekarten in Form von Prepaid-Kreditkarten mit überregionaler Akzeptanz ohne Einschränkungen hinsichtlich der Produktpalette, die im Rahmen unabhängiger Systeme des unbaren Zahlungsverkehrs eingesetzt werden
Gutscheine oder Geldkarten, die berechtigen, Waren oder Dienstleistungen vom Aussteller des Gutscheins aus seiner eigenen Produktpalette zu beziehen	Gutscheine oder Geldkarten, die nicht auf den Bezug von Waren oder Dienstleistungen eingeschränkt sind
Gutscheine oder Geldkarten, die berechtigen, ausschließlich Waren oder Dienstleistungen auf Grund von Akzeptanzverträgen zwischen Aussteller/Emittent und Akzeptanzstellen bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen im Inland zu beziehen. Die FinVerw nimmt hierzu mit verschiedenen Beispielen zu der Frage Stellung, wann ein begrenzter Kreis von Akzeptanzstellen vorliegt	
Gutscheine oder Geldkarten, die nur berechtigen, Waren oder Dienstleistungen ausschließlich aus einer sehr begrenzten Waren- oder Dienstleistungspalette zu beziehen. Auf die Anzahl der Akzeptanzstellen und den Bezug im Inland kommt es hier nicht an	
Gutscheine oder Geldkarten in Form einer sogenannten Zweckkarte, dazu zählen beispielsweise Essensmarken, Essensgutscheine oder Gesundheitsmaßnahmen	

Die FinVerw zählt Positiv- und Negativ-Beispiele für die Qualifizierung als Sachlohn oder Barlohn auf.

Beispiele für als Sachlohn eingestufte Gutscheine oder Geldkarten

Beispiele für die Berechtigung zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen.

Beispiele für die Berechtigung zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen aus einer sehr begrenzten Waren- oder Dienstleistungspalette ohne Begrenzung der Akzeptanzstellen.

- Zu den steuerlich **als Sachlohn eingestuften Gutscheinen** werden von der FinVerw diverse Beispielfälle genannt, die in der Praxis hilfreich für die Abgrenzung sind:

Als Sachlohn eingestufte Gutscheine	Beispiele
Gutscheine oder Geldkarten, die berechtigen, ausschließlich Waren oder Dienstleistungen auf Grund von Akzeptanzverträgen zwischen Aussteller/Emittent und Akzeptanzstellen bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen im Inland zu beziehen	- wiederaufladbare Geschenkkarten für den Einzelhandel,
	- shop-in-shop-Lösungen mit Hauskarte,
	- Tankgutscheine oder -karten eines einzelnen Tankstellenbetreibers zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen in seiner Tankstelle,
	- von einer bestimmten Tankstellenkette (einem bestimmten Aussteller) ausgegebene Tankgutscheine oder -karten zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen in den einzelnen Tankstellen mit einheitlichem Marktauftritt (z.B. ein Symbol, eine Marke, ein Logo); die Art des Betriebs (z.B. eigene Geschäfte, im Genossenschafts- oder Konzernverbund, über Agenturen oder Franchisenehmer) ist unerheblich,
	- ein vom Arbeitgeber selbst ausgestellter Gutschein (z.B. Tankgutschein, hierzu zählt auch eine Berechtigung zum Tanken), wenn die Akzeptanzstellen (z.B. Tankstelle oder Tankstellenkette) auf Grund des Akzeptanzvertrags (z.B. Rahmenvertrag) unmittelbar mit dem Arbeitgeber abrechnen,
	- Karten eines Online-Händlers, die nur zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen aus seiner eigenen Produktpalette (Verkauf und Versand durch den Online-Händler) berechtigen, nicht jedoch, wenn sie auch für Produkte von Fremdanbietern (z.B. Marketplace) einlösbar sind,
Gutscheine oder Geldkarten, die nur berechtigen, Waren oder Dienstleistungen ausschließlich aus einer sehr begrenzten Waren- oder Dienstleistungspalette zu beziehen, auf die Anzahl der Akzeptanzstellen und den Bezug im Inland kommt es hier nicht an	- Centergutscheine oder Kundenkarten von Shopping-Centern, Malls und Outlet-Villages,
	- „City-Cards“, Stadtgutscheine
Gutscheine oder Geldkarten begrenzt auf	- den Personennah- und Fernverkehr (z.B. für Fahrberechtigungen, Zugrestaurant, Park & Ride-Parkgelegenheiten) einschließlich bestimmter Mobilitätsdienstleistungen (z.B. die Nutzung von (Elektro-)Fahrrädern, Car-Sharing, E-Scootern),
	- Kraftstoff, Ladestrom etc. („Alles, was das Auto bewegt“),
	- Fitnessleistungen (z.B. für den Besuch der Trainingsstätten und zum Bezug der dort angebotenen Waren oder Dienstleistungen),

Als Sachlohn eingestufte Gutscheine	Beispiele
	- Streamingdienste für Film und Musik,
	- Zeitungen und Zeitschriften, einschließlich Downloads,
	- Bücher, auch als Hörbücher oder Dateien und einschließlich Downloads,
	- die Behandlung der Person in Form von Hautpflege, Makeup, Frisur und dergleichen (sog. Beautykarten),
	- Bekleidung inkl. Schuhe nebst Accessoires wie z.B. Taschen, Schmuck, Kosmetika, Düfte (sog. Waren, die der Erscheinung einer Person dienen)
Gutscheine oder Geldkarten, unabhängig von einer Betragsangabe, die nur berechtigten, auf Grund von Akzeptanzverträgen zwischen Aussteller/Emittent und Akzeptanzstellen Waren oder Dienstleistungen ausschließlich für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke im Inland zu beziehen (Zweckkarte); auf die Anzahl der Akzeptanzstellen kommt es nicht an	- Verzehrkarten in einer sozialen Einrichtung, Papier-Essensmarken (Essens-gutscheine, Restaurantschecks) und arbeitstägliche Zuschüsse zu Mahlzeiten (sog. digitale Essensmarken),
	- Behandlungskarten für ärztliche Leistungen oder Reha Maßnahmen,
	- Karten für betriebliche Gesundheitsmaßnahmen (einschließlich betrieblicher Gesundheitsleistungen des Arbeitgebers)

Die Begünstigung besteht auch bei Gutscheinen, die ausschließlich für den Bezug von Waren oder Dienstleistungen für bestimmte soziale oder steuerliche Zwecke bestimmt sind.

- Hervorzuheben sind in diesem Zusammenhang die Aussagen zum Eigengutschein des Arbeitgebers und die Abgrenzung zum sogenannten Auslagenersatz. Dieser liegt nach Auffassung der FinVerw nicht vor, wenn die Waren oder Dienstleistungen für den privaten Gebrauch des Arbeitnehmers bestimmt sind. Eigengutscheine mit nachträglicher Kostenerstattung werden ebenfalls als Barlohn angesehen.

Hinweis: Bei den vom Arbeitgeber getragenen Gebühren für die Bereitstellung (z.B. Setup Gebühr) und Aufladung von Gutscheinen und Geldkarten handelt es sich nicht um einen zusätzlichen geldwerten Vorteil, sondern um eine notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzungen des Arbeitgebers und damit nicht um Arbeitslohn des Arbeitnehmers.

Nichtbeanstandungsregel für Gutscheine und Geldkarten bis 31.12.2021:

- Nicht beanstandet werden sollen Gutscheine und Geldkarten, die **ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen** berechtigen, jedoch die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 Zahlungsdienststeuergesetz (ZAG) nicht erfüllen. Dieser Übergangsregelung scheinen sich auch die Spitzenverbände der GKV für Zwecke der Sozialversicherung anzuschließen.

- Im Ergebnis wird weder im Rahmen von Sozialversicherungsprüfungen noch bei Lohnsteuer-Außenprüfungen die steuerfreie oder pauschal besteuerte Überlassung von Gutscheinen und Geldkarten in den Jahren 2020 und 2021 beanstandet werden. Die Nichtbeanstandungsregel gilt jedoch nicht für die gesetzliche Neuregelung im Ganzen. Einschränkungen hinsichtlich des Kostenersatzes sind nicht ausgenommen und werden anhand der neuen Gesetzeslage geprüft werden.

Handlungsempfehlung: Das Schreiben der FinVerw schafft hinsichtlich der lohnsteuerlichen Behandlung von Gutscheinen und Geldkarten für die Jahre 2020 und 2021 Rechtssicherheit. Für Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2022 ist zwingend die gesetzliche Neuregelung zu beachten. Insoweit ergeben sich folgende Handlungsempfehlungen:

Lohnzahlungszeiträume bis 31.12.2021	Lohnzahlungszeiträume ab 1.1.2022
Arbeitgeber, die vorsorglich eine Versteuerung und Verbeitragung etwaiger Zuwendungen im Jahr 2020 vorgenommen haben, sollten Erstattungsmöglichkeiten hinsichtlich der abgeführten Steuer- und Sozialversicherungsbeträge prüfen. Zudem sollte die steuerliche Behandlung rückwirkend zum 1.1.2021 korrigiert werden. Arbeitgeber, die im Jahr 2020 an der bisherigen Behandlung bis zum 31.12.2022 festgehalten haben, haben nun Klarheit hinsichtlich etwaiger Haftungsfragen	Arbeitgeber sollten dringend prüfen, inwieweit bisherige Gutschein-Modelle ab dem 1.1.2022 umzustellen sind. Vielfach wird die gesetzliche Neuregelung dazu führen, dass bekannte Modelle an Attraktivität verlieren und Haftungsrisiken drohen. Dies sollte auch mit Arbeitnehmervertretungen diskutiert werden. Durch das BMF-Schreiben ist Handlungsbedarf auch für Tax-Management-Systeme geboten. Gerade im Bereich der Kostenerstattung werden Prozesse anzupassen sein.

Für Hauseigentümer

Gleichmäßige Verteilung von Erhaltungsaufwendungen

Erhaltungsaufwendungen sind steuerlich unmittelbar im Jahr der Zahlung steuermindernd zu berücksichtigen. Bei größeren Erhaltungsmaßnahmen kann dies steuerlich aber ungünstig sein, weil bspw. in diesem Jahr gar keine ausreichend hohen Einkünfte zum Saldieren der Erhaltungsaufwendungen vorhanden sind oder die vollständige Berücksichtigung der Erhaltungsaufwendungen Nachteile beim progressiven Einkommensteuertarif mit sich bringt. Um in solchen Fällen steuerliche Nachteile abzumildern, können größere Erhaltungsaufwendungen bei Gebäuden des steuerlichen Privatvermögens, die überwiegend Wohnzwecken dienen, als Erhaltungsaufwand auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilt werden. Diese Verteilung kann der Stpfl. mit der Steuererklärung beantragen.

Strittig war, wie in solchen Verteilungsfällen zu verfahren ist, wenn der Stpfl. innerhalb des Verteilungszeitraums verstirbt. Die FinVerw vertritt eine großzügige Regelung dahingehend, dass der Rechtsnachfolger den noch nicht genutzten Erhaltungsaufwand in dem von seinem Rechtsvorgänger gewählten restlichen Verteilungszeitraum geltend machen kann, wenn das Eigentum an einem Gebäude unentgeltlich auf einen anderen übergeht (also z.B. durch Schenkung oder im Erbfall).

Diese Sichtweise hat der BFH mit Urteil vom 10.11.2020 (Az. IX R 31/19) abgelehnt. Wenn der Stpfl. im Verteilungszeitraum verstirbt, sei der noch nicht berücksichtigte Teil der Erhaltungsaufwendungen im Veranlagungsjahr des Versterbens als Werbungskosten im Rahmen seiner Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung abzusetzen.

Die steuerliche Situation sei im Todesfall vergleichbar mit den weiteren im Gesetz genannten Fällen. Hiernach ist der noch nicht berücksichtigte Teil des Erhaltungsaufwands im Jahr der Veräußerung als Werbungskosten abzusetzen, wenn das Gebäude während des Verteilungszeitraums veräußert wird. Das Gleiche gilt, wenn ein Gebäude in ein Betriebsvermögen eingebracht oder nicht mehr zur Einkunftserzielung genutzt wird. Allen diesen Fällen sei gemeinsam, dass eine Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anschließend in der Person des Stpfl. nicht mehr möglich ist.

Hinweis: Wie sich diese Rechtsprechung in der Praxis auswirkt, kann nur für den Einzelfall entschieden werden. Der Abzug beim verstorbenen Stpfl. wirkt sich steuerlich jedenfalls nur insoweit aus, als dieser ausreichend hohe andere positive Einkünfte vorweisen kann. Vielfach dürfte die Verwaltungsregelung in Gestalt des Übergangs des noch nicht genutzten Abzugsbetrags auf die Erben günstigere Wirkungen entfalten.

Die weitere Haltung der FinVerw zu solchen Fällen bleibt abzuwarten.

Für Vermieter

Größere Erhaltungsaufwendungen bei Gebäuden im Privatvermögen kann der Steuerpflichtige auf zwei bis fünf Jahre gleichmäßig verteilen.

Die Finanzverwaltung lässt es bislang zu, dass bei Versterben des Steuerpflichtigen der Rechtsnachfolger die Verteilung der Aufwendungen fortführen kann.

BFH: Der bisher nicht berücksichtigte Teil der Aufwendungen ist im Veranlagungsjahr des Versterbens als Werbungskosten anzusetzen.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Anteilseigner

Streitfall: Der Gesellschafter-Geschäftsführer vereinbarte mit seiner GmbH eine Versorgungszusage mit Vollendung des 65. Lebensjahres.

Ein Jahr vor Rentenbeginn wurde eine Erhöhung der Versorgungsquote vereinbart.

Mit Beginn der Altersrente wurde ein neuer, unbefristeter Arbeitsvertrag mit geringerem Gehalt zwischen Geschäftsführer und GmbH geschlossen.

Schleswig-Holsteinisches FG: Die Erhöhung der Versorgungszusage ist aufgrund mangelnder Erdienbarkeit eine vGA.

Für Kapitalgesellschaften

Verdeckte Gewinnausschüttung bei Rentenzahlung und Weiterbeschäftigung

Mit seinem nicht zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehenen Urteil vom 17.6.2020 (Az. I R 56/17) hat sich der BFH erneut mit der Frage des Vorliegens von vGA bei Weiterbeschäftigung nach Eintritt des Versorgungsfalles befasst.

Im konkreten Streitfall war Alleingesellschafterin der 2001 gegründeten Stpfl., einer GmbH, zunächst die A GmbH, ab dem Jahr 2002 die B GmbH & Co. KG. Geschäftsführer der Stpfl. waren F und T. Beide Geschäftsführer waren über ihre Beteiligung an der Muttergesellschaft zugleich mittelbare Gesellschafter der Stpfl. Beide erhielten im Jahr 1998 von der Muttergesellschaft der Stpfl. Versorgungszusagen, die mit Wirkung vom 1.1.2002 auf die Stpfl. überleitet wurden. Die dem T gewährte Versorgungszusage enthielt u.a. die Gewährung einer monatlichen Altersrente i.H.v. 4 000 DM nach vollendetem 65. Lebensjahr (feste Altersgrenze), beginnend mit dem Monat, in dem erstmals kein Gehalt oder entsprechende Zahlungen mehr geleistet werden, also nach Eintritt des Versorgungsfalles (Vollendung des 65. Lebensjahres, Berufsunfähigkeit bzw. Tod). Die Altersrente sollte sich vor Beginn der Rentenzahlungen im gleichen Verhältnis wie das Bruttogehalt erhöhen.

Ende 2007 vereinbarte die Stpfl. mit T einen Nachtrag, der eine Anhebung der Versorgungsquote bewirkte. Ende 2008 schloss T mit der Stpfl. eine „Aufhebungsvereinbarung“, nach der der Geschäftsführervertrag einvernehmlich mit Wirkung zum 30.9.2009, also zum Ende des Monats, in dem der Geschäftsführer das 65. Lebensjahr vollendet, aufgehoben werden sollte. Ab Oktober 2009 zahlte die GmbH dann entsprechende Versorgungsleistungen an T und schloss mit ihm am 1.10.2009 einen unbefristeten Arbeitsvertrag als Geschäftsführer mit variabler Arbeitszeit, dem Inhalt „beratende Tätigkeiten“ und einer monatlichen Bruttovergütung i.H.v. 1.500 €.

Das FA beanstandete zunächst die Erdienbarkeit der Pensionen im Hinblick auf eine nachträgliche Anhebung der Versorgungsquote (bei beiden Geschäftsführern) und die Zahlung von Versorgungsleistungen vor deren zivilrechtlicher Fälligkeit beim Geschäftsführer T und ging insoweit von einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) aus; zudem kürzte es die Pensionsrückstellung für T, da ein zu hoher Pensionsanspruch zu Grunde gelegt worden sei. Die daraufhin erhobene Klage hatte beim Schleswig-Holsteinischen FG nur teilweise Erfolg: Die Kürzung der Rückstellung und die Annahme einer vGA wegen vorzeitiger Auszahlung sei zu Unrecht erfolgt, die Annahme einer vGA wegen mangelnder Erdienbarkeit sei zutreffend.

Dazu hat der BFH bestätigt, dass die Zahlung der Altersrente auf den vereinbarten Versorgungsfall wegen dessen fortbestehender entgeltlicher Tätigkeit als Geschäftsführer der Stpfl. nur partiell eine vGA nach sich zieht, soweit das Einkommen aus der Tätigkeit als Geschäftsführer (monatlich 1.500 €) nicht auf die Versorgungsleistung (monatlich 3.417,10 €) angerechnet worden ist. Eine vGA in Höhe der gesamten gezahlten Versorgungsleistungen an T (monatlich 3.417,10 €) habe die Vorinstanz zu Recht nicht angenommen. Denn der Abschluss des (neuen)

Arbeitsvertrages vom 1.10.2009 stelle eine eigenständige Neuregelung eines Dienstverhältnisses mit einer darauf abgestimmten Vergütungsregelung dar. Soweit einem Geschäftsführer nach Erreichen des Ruhestandsalters weiterhin Vergütungen gezahlt werden, bestehe ein für ihn entsprechend reduziertes Versorgungsbedürfnis, so dass eine Vergütungsanrechnung sachgerecht sei.

Hinweis: Mit dieser Entscheidung führt der BFH seine ständige Rechtsprechung fort (z.B. BFH v. 5.3.2008, I R 12/07; v. 23.10.2013, I R 60/12), nach der das Ausscheiden aus den Diensten der GmbH nicht Voraussetzung für die Anerkennung der betrieblichen Altersversorgung ist. Allerdings vertritt der BFH die Auffassung, dass ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung entweder verlangen würde, dass das Einkommen aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsleistung angerechnet wird. Oder aber dieser würde den vereinbarten Eintritt der Versorgungsfälligkeit aufschieben, bis der Begünstigte endgültig seine Geschäftsführerfunktion beendet hat. Diese Auffassung hat das BMF mit Schreiben vom 18.9.2017 im Wesentlichen bestätigt.

Handlungsempfehlung: Wenn im konkreten Praxisfall das Nebeneinander von Pensionszahlungen und Geschäftsführerbezügen angestrebt wird bzw. nicht vermieden werden kann, sollte darauf geachtet werden, dass keine unveränderte Weiterbeschäftigung vorliegt, dass die erneute Geschäftsführertätigkeit/Wiederbestellung nachweislich allein im Interesse der GmbH erfolgt und dass die Höhe der Gesamtleistung (Pension zzgl. Gehalt) als angemessen eingestuft werden kann. Insoweit sollte auch geprüft werden, ob anstelle einer echten Leistungsvergütung nur eine „Anerkennungsvergütung“ gewährt wird.

BFH: Die Versorgungsleistung ist nur insoweit eine vGA, als dass das „neue“ Einkommen nicht auf die Versorgung angerechnet wurde.

In eigener Sache

Gießen

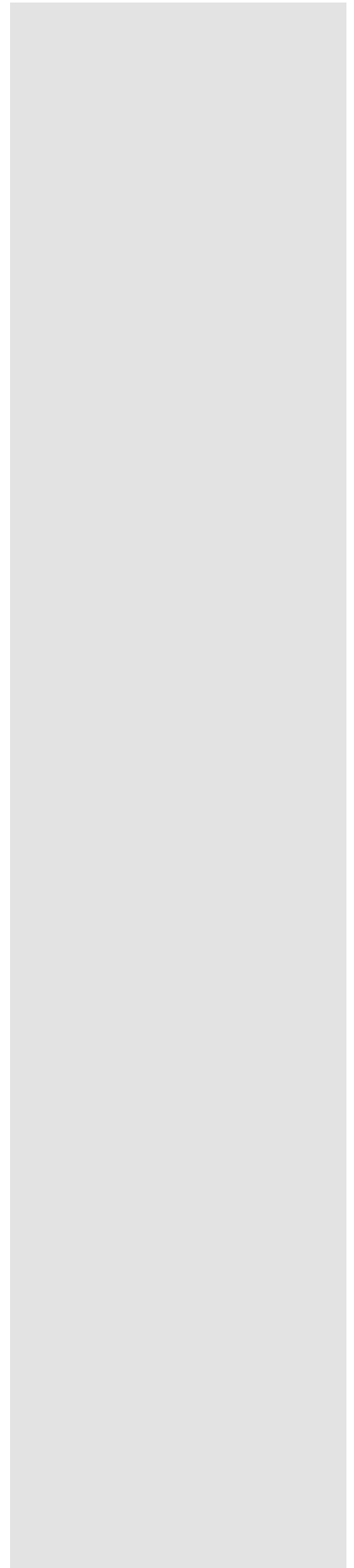
Wir gratulieren Frau **Oksana Schulz** recht herzlich zu ihrem 20jährigen Firmenjubiläum! Frau Schulz startete am 1. August 2001 ihre Ausbildung zur Steuerfachangestellten in unserer Kanzlei. Seither ist sie im Bereich der Steuerberatung tätig. Wir bedanken uns an dieser Stelle für ihren sehr engagierten, langjährigen Einsatz für unsere Kanzlei und wünschen ihr für die Zukunft alles Gute und freuen uns auf die weitere Zusammenarbeit.

Bremen

Wir freuen uns, dass wir am 1. August 2021 eine neue Auszubildende, Frau Dana Mester, ganz herzlich in unserem Hause begrüßen konnten. Wir wünschen unserer neuen Kollegin einen guten Start ins Berufsleben und viel Erfolg und Freude bei ihrer Ausbildung zur Steuerfachangestellten.

Am 1. August 2021 feierte Frau Yvonne Geßler ihr 25-jähriges Jubiläum, zu dem wir alle herzlich gratulieren. Wir möchten uns auch an dieser Stelle bei Frau Geßler für ihren stets sehr engagierten Einsatz und die tatkräftige Unterstützung im Steuerbereich bedanken. Wir wünschen ihr alles Gute und freuen uns auf die nächsten Jahre mit ihr in unserem Team.

Platz für Ihre Notizen:



Termine für Steuerzahlungen

August 2021			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.8. (Dientag)	13.8. (Freitag)	7.8. (Samstag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	16.8. (Montag)	19.8. (Donnerstag)	13.8. (Freitag)

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

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

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

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

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

September 2021			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.9. (Freitag)	13.9. (Montag)	7.9. (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

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

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

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

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

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

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

A member of



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

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

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