

Steuer & Bilanz aktuell - März 2022

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Verlängerung der Steuererleichterungen für Pandemie-Betroffene	2
Steuerliche Berücksichtigung eines Kirchenaustritts	2
Für Unternehmer und Freiberufler	3
Aktuelles zu Corona-Hilfen der Bundesregierung	3
Steuerliche Erfassung von Corona-Hilfen	6
Aufbewahrung von Rechnungen bei elektronischen Kassensystemen	6
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	7
Entfernungspauschale: Erhöhte Sätze seit 1. Januar 2021	7
Vorsteuerabzug für betriebliche Weihnachtsfeier	8
Kindergartenzuschüsse des Arbeitgebers	9
Für Hauseigentümer	10
Überprüfung der Miete bei verbilligter Vermietung	10
Ablösezahlung für ein Wohnrecht	11
Schadenersatzzahlungen für Schäden an Immobilie	12
Für Kapitalgesellschaften	12
Überhöhte Verzinsung eines Gesellschafterdarlehens	12
Tantiemen bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern	13
Termine für Steuerzahlungen	15
Termine für März und April	15

Editorial



Sehr geehrte Leserin,
sehr geehrter Leser,
ich hätte sehr gerne in meiner Premiere an dieser Stelle über positive Tendenzen bezüglich der Corona-Pandemie berichtet. Doch Corona ist praktisch über Nacht zum Nebenthema geworden. Zu unserem Entsetzen hat sich der russische

Präsident entschieden, nach der Annexion der Krim 2014, nun erneut das Völkerrecht mit einem Angriffskrieg gegen die Ukraine zu verletzen.

Unsere Hoffnung auf eine Generation in Europa, die vollständig in Frieden und mit uneingeschränkter Mobilität aufwächst, hat sich damit leider zerschlagen. Stattdessen haben wir nun in weniger als 2.000 km zur deutschen Grenze kriegerische Handlungen und tägliche Verletzungen der Menschenrechte, denen wir schon moralisch nicht tatenlos zusehen können.

Während die Berichte aus Kiew, Charkiw und Odessa uns schockieren, berühren uns Millionen von Menschen in Europa und der Welt, die den Ukrainerinnen und Ukrainern ihre Solidarität aussprechen und für den Frieden auf die Straße gehen oder sich in sozialen Netzwerken dafür einsetzen.

Auch in den Jahresabschlüssen unserer Mandanten hat die Invasion bereits Spuren hinterlassen. Durch den Ausschluss einiger russischer Banken aus dem SWIFT-Netzwerk und den Sanktionen gegenüber der russischen Zentralbank und der darauffolgenden massiven Abwertung des Rubels, bekommen auch russische Kunden unserer Mandanten völlig unverschuldet Probleme, die Lieferungen und Leistungen zu bezahlen. Zum einen technisch und zum anderen faktisch, da die Produkte aus ihrer Sicht über Nacht erheblich teurer geworden sind. Darüber hinaus sind Lieferketten gestört und es drohen massiv steigende Energiepreise.

Auch wenn diese Ausgabe inhaltlich noch von steuerlichen Themen rund um die Pandemie dominiert wird, stehen wir Ihnen selbstverständlich auch zu den akuten Fragestellungen rund um den Russland-Ukraine-Konflikt zur Verfügung.

Ihr

Tobias Thieben

Für von der Corona-Pandemie wirtschaftlich betroffene Steuerpflichtige

Für alle Steuerpflichtigen

Verlängerung der Steuererleichterungen für Pandemie-Betroffene

Die verfahrensrechtlichen Steuererleichterungen für von der Corona-Pandemie Betroffene sind mit Schreiben des BMF vom 31.01.2022 (Az. IV A 3 – S 0336/20/10001 :047) erneut verlängert worden:

- **Steuerstundungen** können nachweislich negativ betroffene Steuerpflichtige (im Folgenden Stpfl. genannt) bis zum 31.03.2022 (unter Darlegung ihrer Verhältnisse) für bis zum 31.03.2022 fällige Steuern beantragen. Die Stundungen sind längstens bis zum 30.06.2022 zu gewähren, über diesen Termin hinaus bis zum 30.09.2022 bei Ratenzahlung.
- Die Finanzämter sollen von **Vollstreckungsmaßnahmen** im vereinfachten Verfahren absehen, wenn ihnen bis zum 31.03.2022 aufgrund einer Mitteilung des Vollstreckungsschuldners bekannt wird, dass dieser nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffen ist; bis zum 30.06.2022 soll dann von Vollstreckungsmaßnahmen für die bis zum 31.03.2022 fälligen Steuern abgesehen werden. Säumniszuschläge sollen erlassen werden.
- Bei der **Anpassung von Vorauszahlungen im vereinfachten Verfahren** bleibt es bei den bisherigen Fristen, d.h. die Betroffenen können bis zum 30.06.2022 die Herabsetzung der Vorauszahlungen zur Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer für das Jahr 2021 und 2022 im vereinfachten Verfahren beantragen.

Handlungsempfehlung: Stets ist Voraussetzung, dass der Stpfl. von der Corona-Pandemie „nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffen ist“. Der Stpfl. sollte rechtzeitig an die Finanzverwaltung herantreten und diese Voraussetzung darlegen.

Für alle Steuerpflichtigen

Steuerliche Berücksichtigung eines Kirchengaustritts

Der Austritt aus einer Kirche oder aus einer sonstigen Religions- oder Weltanschauungsgemeinschaft öffentlichen Rechts mit Wirkung für den staatlichen Bereich (z.B. Wegfall der Kirchensteuerpflicht, Wechsel der Konfession) ist durch Kirchengaustrittsgesetze der Länder geregelt. Er erfolgt durch Erklärung bei der zuständigen Behörde, i.d.R. dem Amtsgericht, in dessen Bezirk der Erklärende seinen Wohnsitz hat. Der Austritt wird mit Ablauf des Tages wirksam, an dem die Niederschrift über die mündliche Erklärung unterzeichnet oder die Erklärung in schriftlicher Form bei dem Amtsgericht eingegangen ist.

Der Kirchengaustritt wird von der Meldebehörde automatisch dem Finanzamt mitgeteilt, sodass bei den monatlichen Gehaltsabrechnungen der Kirchensteuereinbehalt gestoppt wird.

Im Hinblick auf die Kirchensteuerpflicht sind die Kirchensteuergesetze der Länder maßgebend. Abhängig vom Bundesland gilt der Kirchengaustritt schon ab dem Kalendermonat, in dem der Kirchengaustritt erklärt wurde, oder erst ab dem darauffolgenden Kalendermonat. Nach dem Kirchengaustritt informiert die Meldebehörde automatisch das zuständige Finanzamt, damit dieses die elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmale (ELStAM) ändert. Für die Zeit nach dem Kirchengaustritt wird also bei der monatlichen Gehaltsabrechnung **keine Kirchensteuer mehr auf die Lohnsteuer** einbehalten.

Ist für das Jahr des Kirchengaustritts eine Einkommensteuererklärung abzugeben, so ist in dieser das Datum des Kirchengaustritts anzugeben. Endet die Kirchensteuer im Laufe eines Kalenderjahres, sind für jeden Monat, in dem noch die Mitglied-

schaft bestand, 1/12 der Kirchensteuer, die bei einer ganzjährigen Mitgliedschaft zu zahlen wäre, zu entrichten. Das heißt, die für das Austrittsjahr insgesamt ermittelte Einkommensteuer wird insoweit rechnerisch gleichmäßig auf die zwölf Kalendermonate verteilt.

Hinweis: Von Seiten des Finanzamtes erfolgt mit dem Kirchenaustritt keine automatische Anpassung der **Vorauszahlungen zur Einkommen- und Kirchensteuer**. Vielmehr sind im Grundsatz die bisher festgesetzten Vorauszahlungen zur Kirchensteuer weiter zu entrichten, bis für das Jahr des Kirchenaustritts eine Veranlagung erfolgt und auf dieser Basis die Vorauszahlungen für zukünftige Jahre neu festgesetzt werden. Soll eine Anpassung der Vorauszahlungen (Herabsetzung der Vorauszahlungen zur Kirchensteuer auf 0 EUR) erfolgen, so muss ein (formloser) Herabsetzungsantrag beim Finanzamt unter Hinweis auf den erfolgten Kirchenaustritt gestellt werden.

Zu beachten ist, dass mit dem Wegfall der Kirchensteuerpflicht auch der **Sonderausgabenabzug der gezahlten Kirchensteuer** endet. Insoweit gilt hinsichtlich der zeitlichen Berücksichtigung Folgendes: Kirchensteuern mindern im Jahr ihrer Zahlung als Sonderausgaben die Einkommensteuer. Kommt es, etwa wegen des Austritts aus der Kirche, zu einer Kirchensteuererstattung, ist diese Erstattung grundsätzlich im gleichen Jahr mit der dann zu zahlenden Kirchensteuer zu verrechnen. Ist eine Verrechnung nicht möglich, weil keine Kirchensteuer mehr – etwa wegen des Austritts – festzusetzen ist, wird der sog. Erstattungsüberhang dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzugerechnet.

Beispiel: Der Stpfl. A tritt im März 2021 aus der Kirche aus. Seine Einkommensteuervorauszahlungen ließ er nicht anpassen und zahlte so für das ganze Jahr 2021 Kirchensteuer in Höhe von 3.000 EUR. Dieser Betrag wurde bei der Einkommensteuerveranlagung 2021 als Sonderausgabe abgezogen. Im Jahr 2022 wird für 2021 Kirchensteuer in Höhe von 750 EUR festgesetzt und A werden nach Ergehen des Steuerbescheids für 2021 2.250 EUR erstattet (Vorauszahlung von 3.000 EUR abzgl. festgesetzte Kirchensteuer von 750 EUR). Da auf Grund seines Austritts aus der Kirche im Jahr 2022 für dieses Jahr keine Kirchensteuer festgesetzt wird, wird der Erstattungsbetrag in Höhe von 2.250 EUR bei der Veranlagung 2022 dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzugerechnet. Für diesen Betrag ist somit Einkommensteuer nachzuzahlen.

Hinweis: Zu beachten ist, dass der Kirchenaustritt **bei der Veranlagung** zur Einkommensteuer und ggf. Kirchensteuer durch das Finanzamt **nicht zwingend automatisch berücksichtigt wird**. Dies ist anders als beim Lohnsteuerabzug. Daher muss darauf geachtet werden, dass die Tatsache des Kirchenaustritts in der Einkommensteuererklärung angegeben wird.

Für Unternehmer und Freiberufler

Aktuelles zu Corona-Hilfen der Bundesregierung

Aufgrund der andauernden Belastungen einzelner Branchen durch die Corona-Pandemie wurden die Corona-Hilfen der Bundesregierung teils nachgeschärft bzw. verlängert:

Überbrückungshilfe III Plus:

- Mit der Überbrückungshilfe III Plus werden im Förderzeitraum Juli bis Dezember 2021 alle von der Corona-Pandemie betroffenen Unternehmen, Soloselbständige und Freiberufler bei der Deckung von betrieblichen Fixkosten ab einem Umsatzrückgang von 30 % unterstützt. Die Konditionen entsprechen denen der Überbrückungshilfe III. Besonders von der Pandemie betroffene Unternehmen,

Für vierteljährliche Einkommensteuervorauszahlungen erfolgt keine automatische Anpassung. Hierfür kann aber ein Antrag gestellt werden.

Die Kirchensteuer ist im Jahr der Zahlung als Sonderausgabe von der Einkommensteuer absetzbar.

Erfolgt nach Kirchenaustritt eine Erstattung von Kirchensteuern, unterliegt diese, soweit keine Verrechnung mit Zahlungen mehr möglich ist, der Einkommensbesteuerung.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Der Förderzeitraum für die Überbrückungshilfe III Plus ist Juli bis Dezember 2021. Berechtig sind Unternehmer und Selbständige mit einem coronabedingten Umsatzrückgang ab 30 %.

Die Antragsfrist wurde bis zum 31.3.2022 verlängert.

Der Umsatzeinbruch ist coronabedingt, wenn die Branche des Unternehmens von staatlichen Schließungsanordnungen betroffen ist. Auch bei freiwilligen Schließungen kann eine Förderberechtigung bestehen, wenn eine Öffnung aufgrund der Einschränkungen unwirtschaftlich wäre.

Der Förderzeitraum für die Überbrückungshilfe IV läuft von Januar bis März 2022. Auch hier gilt als Voraussetzung ein Umsatzrückgang ab 30 %.

Freiwillige Schließungen, weil die Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs unwirtschaftlich wäre, werden für Januar und Februar 2022 gefördert, wenn die Unwirtschaftlichkeit nachgewiesen wird.

wie die Reisebranche oder die Kultur- und Veranstaltungswirtschaft, können zusätzliche Förderungen beantragen.

- Die Antragstellung erfolgt über prüfende Dritte. Die Antragsfrist für Erst- und Änderungsanträge zum Förderzeitraum Juli bis Dezember wurde bis zum 31.03.2022 verlängert.
- Überbrückungshilfe III Plus kann nur für diejenigen Monate im Förderzeitraum beantragt werden, in denen ein coronabedingter **Umsatzrückgang von mindestens 30 %** im Vergleich zum **Referenzmonat im Jahr 2019** erreicht wird. Nicht gefördert werden Umsatzausfälle, die z.B. nur aufgrund regelmäßiger saisonaler oder anderer dem Geschäftsmodell inhärenter Schwankungen auftreten. Nicht als coronabedingt gelten beispielsweise Umsatzeinbrüche, die zurückzuführen sind auf wirtschaftliche Faktoren allgemeiner Art (wie Liefer- oder Materialengpässe).
- Der Nachweis, individuell von einem coronabedingten Umsatzeinbruch betroffen zu sein, kann zum Beispiel geführt werden, wenn der Antragsteller in einer Branche tätig ist, die von staatlichen Schließungsanordnungen betroffen ist. Als von staatlichen Schließungsanordnungen betroffen gelten Unternehmen, deren Branche oder deren Geschäftsfeld in den Schließungsanordnungen des betreffenden Bundeslandes genannt sind.
- Für den Zeitraum vom 01.11. bis 31.12.2021 wurde eine Sonderregelung eingeführt: Freiwillige Schließungen oder Einschränkungen des Geschäftsbetriebs, weil eine Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs infolge von angeordneten Corona-Zutrittsbeschränkungen (3G, 2G, 2G Plus) unwirtschaftlich wäre, schließen die Annahme eines coronabedingten Umsatzeinbruchs nicht aus und beeinträchtigen die Förderberechtigung ausnahmsweise nicht.

Hinweis: Der Antragsteller muss die wirtschaftlichen Beweggründe der freiwilligen Schließung oder Einschränkung des Geschäftsbetriebs dem die Überbrückungshilfe beantragenden prüfenden Dritten (Steuerberater, Wirtschaftsprüfer usw.) gegenüber glaubhaft darlegen. Dabei ist aufzuzeigen, inwiefern staatliche Corona-Zutrittsbeschränkungen oder vergleichbare Maßnahmen (Verbot touristischer Übernachtungen, Sperrstundenregelungen) den Geschäftsbetrieb wirtschaftlich beeinträchtigen. Der prüfende Dritte prüft die Angaben der Antragsstellenden auf Nachvollziehbarkeit und Plausibilität und nimmt die Angaben zu seinen Unterlagen. Auf Nachfrage der Bewilligungsstelle legt der prüfende Dritte die Angaben des Antragstellers der Bewilligungsstelle vor. Diese Regelung gilt ausschließlich für den Zeitraum 01.11. bis 31.12.2021 (und im Rahmen der Überbrückungshilfe IV auch für den Januar 2022).

Überbrückungshilfe IV:

- Als Überbrückungshilfe IV werden die Corona-Wirtschaftshilfen bis Ende März 2022 verlängert. Der Förderzeitraum läuft also von Januar 2022 bis März 2022. Grundlegende Antragsvoraussetzung ist weiterhin ein durch Corona bedingter Umsatzrückgang von 30 % im Vergleich zum Referenzzeitraum 2019. Dies ist für den einzelnen Fördermonat zu prüfen.
- Für (nach derzeitigem Stand) Januar und Februar 2022 gilt: **Freiwillige Schließungen** oder Einschränkungen des Geschäftsbetriebs, weil eine Aufrechterhaltung des Geschäftsbetriebs – infolge von angeordneten Corona-Zutrittsbeschränkungen (3G, 2G, 2G Plus) – **unwirtschaftlich** wäre, schließen die Annahme eines coronabedingten Umsatzeinbruchs nicht aus und beeinträchtigen die

Förderberechtigung ausnahmsweise nicht.

- Der Antragsteller hat die **wirtschaftlichen Beweggründe** der freiwilligen Schließung oder Einschränkung des Geschäftsbetriebs dem prüfenden Dritten gegenüber glaubhaft darzulegen. Dabei legt er dar, inwiefern staatliche Corona-Zutrittsbeschränkungen oder vergleichbare Maßnahmen (Verbot touristischer Übernachtungen, Sperrstundenregelungen) seinen Geschäftsbetrieb wirtschaftlich beeinträchtigen.
- Der prüfende Dritte prüft die Angaben der Antragstellenden auf Nachvollziehbarkeit und Plausibilität und nimmt die Angaben zu seinen Unterlagen. Auf Nachfrage der Bewilligungsstelle legt der prüfende Dritte die Angaben des Antragstellers der Bewilligungsstelle vor.
- Unternehmen erhalten über die Überbrückungshilfe IV weiterhin die **Erstattung von Fixkosten**.
- Zusätzlich zur Fixkostenerstattung erhalten Unternehmen im Rahmen der Überbrückungshilfe IV, die im Rahmen der Corona-Pandemie besonders schwer und von Schließungen betroffen sind, einen **zusätzlichen Eigenkapitalzuschuss**. Dadurch erhalten insbesondere Unternehmen, die von der Absage von Advents- und Weihnachtsmärkten betroffen sind – etwa Schausteller, Marktleute und private Veranstalter – eine erweiterte Förderung. Für Schausteller, Marktleute und private Veranstalter von abgesagten Advents- und Weihnachtsmärkten beträgt der Eigenkapitalzuschuss 50 % auf die Summe der Fixkostenerstattung je Fördermonat. Sie müssen einen Umsatzeinbruch von mindestens 50 % im Dezember 2021 nachweisen.
- Ebenfalls fortgeführt wird die **Neustarthilfe** für Soloselbständige. Mit der Neustarthilfe 2022 können Soloselbständige weiterhin pro Monat bis zu 1.500 EUR an direkten Zuschüssen erhalten, insgesamt für den verlängerten Förderzeitraum also bis zu 4.500 EUR.

Hinweis: Erstanträge können über den „prüfenden Dritten“ bis zum 30.04.2022, Änderungsanträge bis zum 30.06.2022 gestellt werden. Eine Antragstellung ist nur einmal möglich. Änderungsanträge sind hierbei ausgenommen. Es kann ein Antrag über die vollen drei Fördermonate (Januar 2022 bis März 2022) gestellt werden. Bei einer Beantragung bis März 2022 sind für die Monate nach Antragstellung Prognosen anzustellen. Auch eine Beantragung für einen kürzeren Zeitraum als drei Monate (zum Beispiel Januar 2022 bis Februar 2022) ist grundsätzlich möglich. Weitere Monate können dann per Änderungsantrag beantragt werden.

Schlussabrechnung:

- Die Anträge auf Überbrückungshilfen sowie November- und Dezemberhilfen, die über prüfende Dritte eingereicht wurden, wurden häufig auf Basis von Umsatzprognosen und prognostizierten Kosten bewilligt. Auf Grundlage der tatsächlichen Umsatzzahlen und Fixkosten erfolgt ab Ende Januar 2022 bis zum 31.12.2022 eine Schlussabrechnung durch die prüfenden Dritten.
- Nach Prüfung durch die Bewilligungsstelle wird im Schlussbescheid eine endgültige Förderhöhe mitgeteilt. Das kann je nach gewählten Programmen zu einer Bestätigung der erhaltenen Mittel oder zu einer Nach- oder Rückzahlung führen.
- Erfolgt keine Schlussabrechnung, ist die Corona-Überbrückungshilfe in gesamter Höhe zurückzuzahlen.

Neben der Fixkostenerstattung wird besonders schwer betroffenen Unternehmen ein Eigenkapitalzuschuss gewährt. Voraussetzung ist ein Umsatzrückgang von mindestens 50 %.

Auch die Neustarthilfe für Soloselbständige wird verlängert.

Erstanträge sind bis zum 30.04.2022, Änderungsanträge bis zum 30.06.2022 zu stellen.

Bis zum 31.12.2022 ist eine Schlussabrechnung zu erstellen. Die Bewilligungsstelle teilt dann im Bescheid die endgültige Förderhöhe mit.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Die Corona-Finanzhilfen sind steuerpflichtige Betriebseinnahmen. Sie sind nicht als Entschädigung ermäßigt zu besteuern.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Grundsätzlich besteht für Eingangs- und Ausgangsrechnungen eine Aufbewahrungsfrist von 10 Jahren.

Bei Einsatz elektronischer Kassensysteme ist es ausreichend, wenn ein Doppel der Ausgangsrechnung aus den unveränderbaren digitalen Aufzeichnungen reproduziert werden kann.

Handlungsempfehlung: Sehr sorgfältig ist für den jeweiligen Einzelfall zu prüfen, welche Hilfen in Anspruch genommen werden können. Insbesondere können noch bis zum 31.03.2022 Förderanträge für den Zeitraum vom 01.07. bis 31.12.2021 gestellt werden. Stets sind die Antragsvoraussetzungen sorgfältig zu dokumentieren. Ebenso sollten die vorzunehmenden Schlussrechnungen für bereits bewilligte Hilfen vorbereitet werden. Insoweit ist abzuschätzen, ob im Einzelfall möglicherweise Hilfen zurückzuzahlen sind, weil bspw. die Umsatzrückgänge nicht in der prognostizierten Form eingetreten sind.

Steuerliche Erfassung von Corona-Hilfen

Sowohl der Bund als auch die Bundesländer gewähren in unterschiedlichster Form Hilfen an Unternehmer, die durch die Corona-Pandemie belastet sind; so bspw. die in 2020 und 2021 gewährten Soforthilfen und die Überbrückungshilfen. Die Finanzhilfen stellen Billigkeitsleistungen dar, die – sofern die Anspruchsvoraussetzungen erfüllt sind – nicht zurückzuzahlen sind. Sie sind nach allgemeinen Grundsätzen in der Gewinnermittlung als **steuerpflichtige Betriebseinnahmen** zu erfassen und zusätzlich in der Anlage „Corona-Hilfen“ zur Einkommensteuer- bzw. Feststellungserklärung anzugeben.

Das Bayerische Landesamt für Steuern weist in der Verfügung vom 05.10.2021 (Az. S 2143.2.1–10/9 St 32) darauf hin, dass diese Finanzhilfen nach der auf Bundesländer-Ebene abgestimmten Rechtsauffassung nicht der ermäßigten Besteuerung unterliegen, sondern der **reguläre Einkommensteuer-Tarif** zur Anwendung kommt. Insbesondere liege keine Entschädigung vor, da durch die Finanzhilfen ein Ausgleich von Ausgaben erfolgt und diese Hilfen auch nicht für die Aufgabe oder Nichtausübung der Tätigkeit gezahlt werden.

Hinweis: Eine umsatzsteuerliche Erfassung erfolgt dagegen nicht. Die gewährten Liquiditätshilfen erfolgen nicht in einem Leistungsaustausch, weil sie für keine konkrete Leistung des Unternehmers gewährt werden, und unterliegen daher nicht der Umsatzbesteuerung. Die Unterstützungszahlungen sind daher weder in den Umsatzsteuer-Voranmeldungen bzw. Umsatzsteuer-Jahreserklärungen anzugeben noch bei der Berechnung der Kleinunternehmergrenze zu berücksichtigen.

Aufbewahrung von Rechnungen bei elektronischen Kassensystemen

Grundsätzlich besteht für den Unternehmer die Verpflichtung zur Aufbewahrung von Eingangs- und Ausgangsrechnungen über einen Zeitraum von zehn Jahren. Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums (BMF) vom 16.11.2021 (Az. III C 2 – S 7295/19/10001 :001) klargestellt, dass soweit der Unternehmer Rechnungen mithilfe elektronischer oder computergestützter Kassensysteme oder Registrierkassen erteilt, es hinsichtlich der erteilten Rechnungen ausreichend ist, wenn ein Doppel der Ausgangsrechnung (Kassenbeleg) aus den unveränderbaren digitalen Aufzeichnungen reproduziert werden kann.

Grundvoraussetzung ist, dass der Einsatz des elektronischen Kassensystems die allgemeinen Anforderungen erfüllt, insbesondere die Vollständigkeit, Richtigkeit und Zeitgerechtigkeit der Erfassung.

Hinweis: Die Ordnungsmäßigkeit der Kassenführung sollte regelmäßig überprüft werden. Besonderer Sorgfalt bedarf die erforderliche Verfahrensdokumentation.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Entfernungspauschale: Erhöhte Sätze seit 1. Januar 2021

Ende 2019 wurde mit Wirkung zum 01.01.2021 eine Modifikation der Entfernungspauschale beschlossen. Diese gesetzliche Änderung wird in der **Einkommensteuerveranlagung für 2021** berücksichtigt. Profitieren können Pendler mit einer Fahrstrecke von mehr als 20 km. Zu diesen Änderungen hat auch die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 18.11.2021 (Az. IV C 5 – S 2351/20/10001 :002) Stellung genommen. Herauszustellen sind folgende Aspekte:

- Für die Jahre 2021 bis 2026 beträgt die anzusetzende Entfernungspauschale bei einer **Entfernung von mehr als 20 Kilometer**:

2021 bis 2023	Zahl der Arbeitstage × 20 Entfernungskilometer × 0,30 EUR zzgl. Zahl der Arbeitstage × restliche Entfernungskilometer × 0,35 EUR.
2024 bis 2026	Zahl der Arbeitstage × 20 Entfernungskilometer × 0,30 EUR zzgl. Zahl der Arbeitstage × restliche Entfernungskilometer × 0,38 EUR.

Für die Entfernungen bis zu 20 km ist unverändert eine Entfernungspauschale von 0,30 EUR zu berücksichtigen.

Dabei ist nach wie vor die **kürzeste Straßenverbindung** zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte maßgebend. Dies gilt auch, wenn die kürzeste Straßenverbindung mautpflichtig ist oder mit dem vom Mitarbeiter tatsächlich verwendeten Verkehrsmittel straßenverkehrsrechtlich nicht benutzt werden darf.

- Fallen die Hin- und Rückfahrt zur ersten Tätigkeitsstätte auf verschiedene Arbeitstage, sind nur 50 % der Entfernungspauschale je Entfernungskilometer und Arbeitstag als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Hinweis: Besonderheiten sind zu beachten bei Fahrgemeinschaften und der Benutzung verschiedener Verkehrsmittel.

- Daneben ist die **Abhängigkeit des Werbungskostenabzugs von der Wahl des Verkehrsmittels** zu beachten:

Verkehrsmittel	Werbungskostenabzug
Ausschließlich eigenes Kfz oder Firmenwagen	Entfernungspauschale (keine Begrenzung auf max. 4.500 EUR)
Ausschließlich andere motorisierte Fahrzeuge (Motorrad, Motorroller, Mopeds, Mofas, Pedelecs, E-Bikes) und Fahrrad	Entfernungspauschale, begrenzt auf 4.500 EUR im Kalenderjahr
Ausschließlich öffentliche Verkehrsmittel	Entfernungspauschale, begrenzt auf 4.500 EUR im Kalenderjahr ; ggf. höhere tatsächliche Kosten (z.B. Monatskarte ÖPNV)
Flugstrecke	Insoweit Ansatz der tatsächlichen Kosten und Entfernungspauschale für An- und Abfahrt zu und vom Flughafen
Verbilligte Sammelbeförderung	Tatsächlich vom Arbeitnehmer getragene Kosten
Verschiedene Verkehrsmittel (z.B. Park & Ride-Fälle)	Tatsächliche Aufwendungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel, soweit die insgesamt im Kalenderjahr anzusetzende Entfernungspauschale, ggf. begrenzt auf den Höchstbetrag von 4.500 EUR, überschritten wird

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Ab 2021 erhöht sich die Entfernungspauschale für Pendler ab dem 21. Entfernungskilometer auf 35 Cent.

Für die Jahre 2024 bis 2026 beträgt die km-Pauschale 38 Cent ab dem 21. Entfernungskilometer.

Das Bundesfinanzministerium hat eine Aufstellung darüber erstellt, welcher Werbungskostenabzug für welche Verkehrsmittel möglich ist.

Steuerfreie Sachbezüge auf ein Firmenfahrrad werden auf die Werbungskosten nicht angerechnet, steuerfreie Zuschüsse auf ÖPNV-Kosten aber schon.

Die Erhöhung der Entfernungspauschale ist auch bei der Lohnsteuerpauschalierung von 15 % für Fahrtkostenzuschüsse zu berücksichtigen.

Im Lohnsteuerabzugsverfahren kann vereinfacht von 15 Arbeitstagen je Monat ausgegangen werden, es sei denn, es wird nur eine geringere tatsächliche Anzahl an Fahrten versteuert.

Die 15-Tage-Pauschalregel ist auch dann anzupassen, wenn Mitarbeiter voraussichtlich nicht an jedem Arbeitstag zur ersten Tätigkeitsstätte fahren.

Für alle Arbeitgeber

Streitfall:

Der Arbeitgeber führte eine Weihnachtsfeier in Form eines Koch-Events für seine Mitarbeiter durch. Die Kosten lagen höher als 110 EUR je Mitarbeiter.

- Die Entfernungspauschale wird also auch gewährt, wenn für diese Wege ein Firmenwagen genutzt wird. Steuerfreie Sachbezüge für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads werden nicht mindernd berücksichtigt. Anders ist dies für steuerfreie Zuschüsse des Arbeitgebers für ÖPNV-Kosten des Arbeitnehmers; diese sind auf die Entfernungspauschale anzurechnen.
- Bei der **Pauschalierung der Lohnsteuer für Fahrtkostenzuschüsse** des Arbeitgebers für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (bzw. des geldwerten Vorteils für diese Fahrten bei Nutzung eines Firmenwagens) gilt: Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer für diese Sachverhalte mit einem pauschalen Steuersatz von 15 % berechnen. Bemessungsgrundlage sind die Beträge, die der Mitarbeiter als Werbungskosten geltend machen kann, d.h. die als Entfernungspauschale anzusetzenden Beträge. Dabei ist für die Jahre 2021 bis 2026 ab dem 21. Entfernungskilometer die erhöhte Entfernungspauschale von 0,35 EUR bzw. 0,38 EUR zu berücksichtigen. Legt der Mitarbeiter an einem Arbeitstag nur einen Weg zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zurück, darf auch nur die Hälfte der Entfernungspauschale je Entfernungskilometer und Arbeitstag pauschal besteuert werden.
- Im **Lohnsteuerabzugsverfahren** kann wie bisher bei der Ermittlung der abziehbaren Entfernungspauschale aus Vereinfachungsgründen grundsätzlich davon ausgegangen werden, dass **monatlich an 15 Arbeitstagen** Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchgeführt werden. Hiervon sind folgende Ausnahmen zu beachten:
 - Der Ansatz von pauschal 15 Arbeitstagen je Monat gilt nicht, wenn bei der Überlassung eines Firmenwagens der geldwerte Vorteil nur für die tatsächliche Anzahl der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte versteuert wurde (sog. **Einzelbewertung 0,002 %-Methode**). In diesem Fall darf auch nur für die Tage der Vorteil in Höhe der Entfernungspauschale pauschaliert werden, für die auch der geldwerte Vorteil versteuert wird.
 - Ab dem 01.01.2022 gilt darüber hinaus: Auch bei Mitarbeitern, die bei einer in die Zukunft gerichteten Prognose typischerweise nicht an jedem Arbeitstag zur ersten Tätigkeitsstätte fahren (z.B. bei **Teilzeitmodellen, Home-Office, Telearbeit, mobilem Arbeiten**), gilt die Vereinfachungsregelung mit den 15 Tagen nicht mehr ohne Anpassung. Für diese Fälle muss die Anzahl der Fahrten verhältnismäßig gemindert werden. Bei einer Drei-Tage-Woche geht die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen davon aus, dass monatlich an neun Arbeitstagen ($\frac{3}{5}$ von 15 Tagen) Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchgeführt werden.

Handlungsempfehlung: Insbesondere ist zu prüfen, ob in der Einkommensteuererklärung für 2021 die erhöhten Sätze der Entfernungspauschale zum Ansatz kommen können.

Vorsteuerabzug einer betrieblichen Weihnachtsfeier

Das Finanzgericht Hamburg hatte über die umsatzsteuerliche Beurteilung einer Betriebsveranstaltung in Form eines Koch-Events für die Arbeitnehmer zu entscheiden. Im Streitfall führte der Arbeitgeber im Dezember 2015 eine Weihnachtsfeier durch, zu der alle Arbeitnehmer eingeladen waren. Zur Durchführung der Feier mietete der Stpfl. ein Kochstudio, um dort ein Kochevent zu veranstalten. Die Kosten der Veranstaltung lagen höher als 110 EUR je Arbeitnehmer.

Zum Hintergrund: Beabsichtigt der Unternehmer bereits bei Leistungsbezug, die bezogene Leistung nicht für seine wirtschaftliche Tätigkeit, sondern ausschließlich und unmittelbar für Zwecke, die außerhalb des Unternehmens liegen, oder für den privaten Bedarf seines Personals zu verwenden, ist er nicht zum Vorsteuerabzug aus den bezogenen Eingangsleistungen berechtigt, muss andererseits jedoch auch keine Besteuerung vornehmen.

Eine Ausnahme von diesem Grundsatz sieht das Gesetz für „Aufmerksamkeiten“ vor. In diesem Fall kommt der Vorsteuerabzug grds. in Betracht, andererseits erfolgt keine Wertabgabenbesteuerung. Bis zu welchem Wert eine „Aufmerksamkeit“ vorliegt, welche Kostenanteile in die Wertberechnung einzubeziehen sind, und ob der ab 2015 lohnsteuerlich geregelte Freibetrag für Betriebsveranstaltungen auch umsatzsteuerlich bei Überschreitung des Grenzwertes von 110 EUR zu beachten ist, war in dem zu entscheidenden Fall zwischen den Beteiligten streitig.

Im Streitfall versagte das Finanzgericht Hamburg mit Entscheidung vom 05.12.2019 (Az. 5 K 222/18) im Ergebnis das Vorliegen einer Aufmerksamkeit und damit den Vorsteuerabzug, da die Wertgrenze von 110 EUR überschritten war. Das Gericht kommt zu dem Ergebnis, dass der lohnsteuerlich als Freibetrag ausgestaltete Wert von 110 EUR für umsatzsteuerliche Zwecke als Freigrenze zu werten sei. Wird also diese Betragsgrenze überschritten, scheidet der Vorsteuerabzug insgesamt aus.

Hinweis: Gegen dieses Urteil ist unter dem Az. V R 16/21 die Revision beim BFH anhängig, sodass diese Rechtsfrage noch offen ist.

Kindergartenzuschüsse des Arbeitgebers

Zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen sind lohnsteuerfrei. Auf dieser Basis erstatten viele Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern steuerfrei solche Kosten. Probleme können sich nun dadurch ergeben, dass in der Corona-Pandemie bei Schließung von Einrichtungen Kindergarten- bzw. Kinderbetreuungsgebühren nicht eingezogen bzw. bereits erhobene Beiträge dem Mitarbeiter zurückerstattet wurden.

Hat der Arbeitgeber in diesen Fällen den Arbeitnehmern dennoch Zuschüsse gezahlt, so können diese im Grundsatz nicht lohnsteuerfrei bleiben, sondern solche fortgezahlten Arbeitgeberleistungen lösen steuerpflichtigen Arbeitslohn aus. Hat der Arbeitgeber davon Kenntnis, dass der Arbeitnehmer tatsächlich keine Kindergartenbeiträge entrichten musste, so muss der Arbeitgeber eine Korrektur des Lohnsteuerabzugs vornehmen. Ansonsten droht eine Haftungsanspruchnahme.

Aktuell hat sich die Finanzverwaltung – offenbar bundeseinheitlich – auf folgende Vorgehensweise geeinigt: In den Fällen, in denen Städte und Gemeinden aufgrund der Corona-Pandemie Kindergarten- bzw. Kinderbetreuungsgebühren nicht eingezogen bzw. bereits erhobene Beiträge zurückerstattet haben, wird es für das Kalenderjahr 2020 nicht beanstandet, wenn hinsichtlich der vom Arbeitgeber gezahlten Zuschüsse von einer Darlehensgewährung des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer ausgegangen wird.

Damit bleiben die Arbeitgeberleistungen für das Jahr 2020 weiter steuerfrei. Die im Jahr 2020 geleisteten Zuschüsse sind mit den im Jahre 2021 entstehenden Un-

Finanzgericht Hamburg:

Es handelt sich hierbei nicht um eine "Aufmerksamkeit". Der Vorsteuerabzug wurde vollständig versagt, da die Wertgrenze von 110 EUR eine Freigrenze ist.

Nur für Zwecke der Lohnsteuer bleiben Kosten bis 110 EUR pro Mitarbeiter steuerfrei (Freibetrag).

Die Revision ist anhängig.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Zuschüsse des Arbeitgebers für die Betreuung von Kindern in Kindertagesstätten sind lohnsteuerfrei, wenn sie zusätzlich zum Arbeitslohn geleistet werden.

Sind die Zuschüsse in 2020 auch in der Zeit geleistet worden, als die Einrichtungen aufgrund der Corona-Pandemie geschlossen waren, sollen diese lt. Finanzverwaltung nicht zu einer Versteuerung führen, sondern können mit den Betreuungskosten in 2021 verrechnet werden.

Für Vermieter

Die verbilligte Wohnungsvermietung kann zu einer Einschränkung des Werbungskostenabzugs führen.

Entscheidend hierfür ist die Miethöhe im Vergleich zur Marktmiete.

Bei einer Miethöhe von mindestens 66 % ist stets der volle Werbungskostenabzug zu gewähren. Bei einer von weniger als 50 % nur entsprechend anteilig. Liegt diese dazwischen, ist eine Überschussprognose zu erstellen.

Grundsätzlich ist die ortsübliche Marktmiete auf Basis des Mietspiegels zu ermitteln. Die vereinbarte Miete muss hiermit regelmäßig abgeglichen werden.

terbringungs- und Betreuungskosten für die Kinder zu verrechnen. Damit ist eine nochmalige steuerfreie Erstattung in 2021 nicht zulässig.

Handlungsempfehlung: Im konkreten Fall ist zu prüfen, ob insoweit Korrekturbedarf besteht.

Für Hauseigentümer

Überprüfung der Miete bei verbilligter Vermietung

Wird eine Wohnung verbilligt vermietet, was insbesondere bei der Vermietung an nahe Angehörige vorkommt, so ist zu beachten, dass gesetzlich ggf. der Werbungskostenabzug (also Erhaltungsaufwendungen, Abschreibung, Finanzierungsaufwendungen usw.) eingeschränkt ist. Insoweit ist nach der gesetzlichen Änderung zum 01.01.2021 wie folgt zu unterscheiden:

Miethöhe mindestens 66 % der Marktmiete	Handelt es sich um eine auf Dauer angelegte Wohnungsvermietung, ist in diesem Fall sowohl die Einkunftserzielungsabsicht zu unterstellen als auch der ungekürzte Werbungskostenabzug zu gewähren. Gerade bei Vermietungen an Angehörige eröffnet dies gesicherte Möglichkeiten, auch umfangreiche Werbungskosten geltend zu machen, wie bspw. bei einer hohen Fremdfinanzierung oder umfassenden Renovierungen.
Miethöhe weniger als 50 % der Marktmiete	Bei einer dauerhaften Nutzungsüberlassung ist zwar einerseits die Einkunftserzielungsabsicht generell zu unterstellen, andererseits aber der Werbungskostenabzug anteilig zu kürzen. Das heißt, die (tatsächlichen) Mieteinnahmen sind in voller Höhe anzusetzen, die Werbungskosten aber nur in Höhe des Teils steuerlich abziehbar, der dem Verhältnis zwischen tatsächlich vereinbarter Miete und ortsüblicher Miete entspricht.
Miethöhe mindestens 50 %, aber weniger als 66 % der Marktmiete	In dieser Konstellation ist zwar (anders als bis 2020) der Werbungskostenabzug nicht grundsätzlich zu kürzen, wohl aber die Einkunftserzielungsabsicht zu prüfen. Bei positiver Überschussprognose sind sämtliche Werbungskosten abziehbar. Bei negativer Prognose ist eine Aufteilung vorzunehmen: Die auf den unentgeltlichen Teil der Nutzungsüberlassung entfallenden Werbungskosten sind nicht abziehbar; für den entgeltlichen Teil ist hingegen die Einkunftserzielungsabsicht zu unterstellen. Im Ergebnis ergibt sich bei negativer Einkünfteerzielungsprognose dann eine anteilige Kürzung des Werbungskostenabzugs.

Zur Frage der **Ermittlung der ortsüblichen Marktmiete** gelten nach der Entscheidung des BFH vom 22.02.2021 (Az. IX R 7/20) folgende Grundsätze:

- Die ortsübliche Marktmiete ist grundsätzlich auf der Basis des Mietspiegels zu bestimmen.
- Kann ein Mietspiegel nicht zugrunde gelegt werden oder ist er nicht vorhanden, kann die ortsübliche Marktmiete z.B. mit Hilfe eines mit Gründen versehenen Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen, durch die Auskunft aus einer Mietdatenbank oder unter Zugrundelegung der Entgelte für zumindest drei vergleichbare Wohnungen ermittelt werden; jeder dieser Ermittlungswege ist grundsätzlich gleichrangig.

Der Vergleich der vereinbarten Miete mit der ortsüblichen Miete ist nicht nur bei Abschluss des Mietverhältnisses vorzunehmen, sondern **auch bei einem laufenden Mietverhältnis**. Nimmt der Vermieter bei einem laufenden Mietverhältnis keine Mieterhöhungen vor und steigt andererseits die ortsübliche Miete – wie aktuell insbesondere in größeren Städten –, so kann dies dazu führen, dass eine Einschränkung des Werbungskostenabzugs eingreift.

Handlungsempfehlung: Die vereinbarte Miete sollte regelmäßig mit der ortsüblichen Miete abgeglichen werden. Insbesondere dann, wenn ein neuer Mietspiegel veröffentlicht wird, muss eine solche Prüfung erfolgen. Diese Prüfung sollte dokumentiert werden.

Ablösezahlung für ein Wohnrecht

Vor dem Niedersächsischen Finanzgericht (FG) war die Frage streitig, ob Zahlungen zur Ablösung eines Wohnungsrechts als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind. Der Stpfl. hatte das im Erbbaugrundbuch verzeichnete Erbbaurecht für das Grundstück W geerbt. Auf dem Grundstück befindet sich eine Doppelhaushälfte. Das Erbbaurecht war u.a. mit einem Wohnungsrecht belastet. Im Jahr 2017 verzichtete die Begünstigte des Wohnungsrechts A auf ihr Wohnungsrecht und verpflichtete sich, das Gebäude bis zum 30.11.2017 besenrein zu räumen. Der Stpfl. verpflichtete sich im Gegenzug, eine Ausgleichsentschädigung i.H.v. 40.000 EUR an A zu bezahlen, nebst den Kosten der notariellen Beurkundung i.H.v. insgesamt 3.591,89 EUR.

Nach einer umfassenden Renovierung der Doppelhaushälfte ist diese seit dem 01.05.2018 vermietet. Im Rahmen der Einkommensteuererklärung machte der Stpfl. die Entschädigungszahlungen für das Wohnungsrecht als sofort abziehbare Werbungskosten geltend. Das Finanzamt hingegen berücksichtigte die Entschädigungszahlungen für die Aufgabe des Wohnungsrechts als Anschaffungskosten, welche sich nur über die Abschreibung steuermindernd auswirken.

Das Niedersächsische FG bestätigt mit Urteil v. 02.07.2020 (Az. 2 K 228/19) die Auffassung des Finanzamtes. Entscheidend sind insoweit folgende Überlegungen: Steht einem Dritten ein dingliches Recht an einem Grundstück zu und löst der Eigentümer das dingliche Recht ab, sind die **Ablösezahlungen nachträgliche Anschaffungskosten**, wenn durch das dingliche Recht die Befugnisse des Eigentümers zur Nutzung und Veräußerung des Vermögensgegenstandes beschränkt waren und der Eigentümer durch die Ablösezahlung die Beschränkung seiner Eigentümerbefugnisse beseitigt und sich die vollständige rechtliche und wirtschaftliche Verfügungsmacht an dem Grundstück verschafft.

Denn erwirbt ein Stpfl. einen mit einem dinglichen Nutzungsrecht belasteten Gegenstand, so erhält er zunächst um das Nutzungsrecht gemindertes Eigentum. Seine Rechte als Eigentümer sind durch das Nutzungsrecht begrenzt. Löst er das Nutzungsrecht ab, so verschafft er sich die vollständige Eigentümerbefugnis an dem Gegenstand. Daher sind Aufwendungen zur Befreiung von einem Nießbrauch als nachträgliche Anschaffungskosten einzustufen.

Für die Frage, ob es sich um nachträgliche Anschaffungskosten handelt, ist somit alleine maßgebend, ob Aufwendungen dazu dienen, die vom Stpfl. bezweckte Betriebsbereitschaft des Grundstücks herzustellen und eine Werterhöhung für das Grundstück zu bewirken. Dies war im Streitfall mit der Ablösung des dinglichen Wohnungsrechts durch die Zahlung der 40.000 EUR der Fall. Der Stpfl. erhielt erstmalig mit dem Wegfall des dinglichen Wohnungsrechts das unbelastete Erbbaurecht, das ihn in die Lage versetzt, die Doppelhaushälfte im Folgejahr zu vermieten.

Hinweis: Gegen diese Entscheidung ist unter dem Az. IX R 9/21 die Revision beim Bundesfinanzhof anhängig, sodass die Streitfrage noch nicht endgültig geklärt ist.

Für Vermieter

Sachverhalt:

Das bebaute Grundstück war mit einem Wohnungsrecht belastet. Die Begünstigte verzichtete auf ihr Recht, worauf der Eigentümer ihr eine Entschädigung zahlte. Da er die Wohnung fortan vermietete, machte er die Ablösezahlung als Werbungskosten geltend.

Niedersächsisches Finanzgericht:

Die Ablösezahlungen sind nachträgliche Anschaffungskosten.

Für Vermieter

Sachverhalt:

Der Steuerpflichtige hatte für bergbaubedingte Schäden eine Entschädigungsleistung erhalten. Darüber hinaus hatte er Werbungskosten aufgrund von Erhaltungsaufwendungen geltend gemacht.

BFH: Die Entschädigung ist nicht eindeutig den Erhaltungsaufwendungen zuzurechnen, weshalb diese der steuerlich nicht relevanten Vermögenssphäre zuzurechnen ist.

Für alle Kapitalgesellschaften

Eine GmbH nahm bei ihrer Alleingesellschafterin, ebenfalls GmbH, ein Darlehen auf, das mit 8 % verzinst wurde. Das Darlehen war unbesichert und nachrangig.

Schadenersatzzahlungen für Schäden an Immobilie

Im Urteilsfall erhielt der Stpfl. Entschädigungsleistungen für den Ersatz bergbaubedingter (reparabler) Schäden an einem Vermietungsobjekt. Strittig war, ob diese Entschädigungsleistungen des Bergbauunternehmens steuerlich bei den Vermietungseinkünften zu erfassen sind.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 09.07.2021 (Az. IX R 11/20) im Streitfall die Entschädigungszahlungen der steuerlich nicht relevanten Vermögenssphäre zugeordnet. Die Ersatzleistung führt nicht zu Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung, soweit sie nicht nachweislich dazu dient, bei diesen Einkünften geltend gemachte Werbungskosten zu ersetzen.

Im Streitfall nahmen die Stpfl. Erhaltungsaufwendungen an zwei Vermietungsobjekten vor und machten hieraus Werbungskosten geltend. Nach den vorgelegten Bescheinigungen der die maßgeblichen Reparaturarbeiten ausführenden Firmen (Fassadendämmung, Malerarbeiten, Dach- und Leitungsarbeiten) sowie einem Sachverständigengutachten hatten die Reparaturarbeiten keinen Bezug zu den an den Immobilien festgestellten Bergbauschäden. Insoweit konnte ein Zusammenhang zwischen den Entschädigungszahlungen und geltend gemachten Werbungskosten nicht festgestellt werden.

Letztlich lag den Schadenersatzleistungen eine (Schlichtungs-)Vereinbarung zugrunde, aus der nicht entnehmbar war, für welche Schäden genau die Zahlungen erfolgten. Der BFH stellt für diesen Fall fest, dass wenn sich nicht aufklären lässt, für welchen Aufwand das Bergbauunternehmen Ersatz geleistet hat, dies zu Lasten des Finanzamts gehe, das die Feststellungslast für steuererhöhende Tatsachen – hier für das Vorliegen von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung – trägt.

Handlungsempfehlung: Im Einzelfall ist also sorgfältig zu prüfen und zu dokumentieren, welche Schäden mit den Schadenersatzleistungen ausgeglichen werden sollen. Liegt Ersatz für steuerlich geltend gemachte Werbungskosten vor, so sind die Schadenersatzleistungen steuerlich als Minderung der Werbungskosten zu erfassen. Ansonsten sind die Schadenersatzleistungen – wie die Immobilie selbst – der steuerlich nicht relevanten Vermögensebene zuzurechnen.

Für Kapitalgesellschaften

Überhöhte Verzinsung eines Gesellschafterdarlehens

Mit seinem Urteil vom 18.05.2021 (Az. I R 62/17) hat der BFH klargestellt, dass bei der Ermittlung des fremdüblichen Darlehenszinses für ein unbesichertes Gesellschafterdarlehen die gesetzlich angeordnete Nachrangigkeit von Gesellschafterdarlehen (§ 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO) einem Risikozuschlag bei der Festlegung der Zinshöhe zum Ausgleich der fehlenden Darlehensbesicherung nicht entgegensteht. Zugleich hat er ausgeführt, dass es allgemeinen Erfahrungssätzen widerspricht, dass ein fremder Dritter für ein nachrangiges und unbesichertes Darlehen denselben Zins vereinbaren würde wie für ein besichertes und vorrangiges Darlehen.

Im konkreten Streitfall hatte eine inländische GmbH geklagt, die im Streitjahr 2012 sämtliche Anteile an einer GmbH erworben und diese GmbH dann in der Folge auf sich verschmolzen hatte. Zur Finanzierung des Kaufpreises nahm die Stpfl. im Streitjahr bei ihrer Alleingesellschafterin, der D GmbH, ein Darlehen auf, das mit 8 % p.a. verzinst wurde (Gesellschafterdarlehen). Die Zinsen waren nicht laufend, sondern erst mit Ablauf des Darlehensvertrags am 31.12.2021 zu entrich-

ten, Sicherheiten waren keine vereinbart. Die D GmbH nahm ihrerseits Fremdmittel in gleicher Höhe und unter identischen Konditionen von ihren Gesellschaftern auf, u.a. von ihrer niederländischen Gesellschafterin.

Daneben erhielt die Stpfl. ein Bankdarlehen, das mit durchschnittlich 4,78 % p.a. verzinst wurde und vollumfänglich besichert war. Weiterhin erhielt die Stpfl. vom Verkäufer T ein Verkäufendarlehen, das mit 10 % p.a. verzinst wurde und nicht besichert war. Das Gesellschafterdarlehen war gegenüber allen sonstigen Verbindlichkeiten der Stpfl. nachrangig.

Das FA vertrat hinsichtlich des Gesellschafterdarlehens die Auffassung, dass fremde Dritte einen Zinssatz von 5 % vereinbart hätten; daher liege in Höhe der Differenz zum tatsächlich vereinbarten Zinssatz von 8 % eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) vor; diese Auffassung bestätigte das FG.

Der BFH hat das Urteil des FG aufgehoben und die Sache zurückverwiesen, da die Annahme des FG, wonach der mit dem Bankenconsortium vereinbarte durchschnittliche Zinssatz von 4,78 % den Maßstab auch für das streitige Gesellschafterdarlehen bilde, abzulehnen sei – denn die Kredite des Bankenconsortiums seien besichert und vorrangig zu bedienen gewesen. Die Schlussfolgerung, ein fremder Dritter würde das streitige Darlehen (Gesellschafterdarlehen, Zinssatz 8 %) zu einem Zinssatz von lediglich 5 % gewährt haben, sei rechtsfehlerhaft zustande gekommen.

Die gesetzlich angeordnete Nachrangigkeit des Gesellschafterdarlehens sei insoweit unbeachtlich. Entschlüsse sich ein fremder Dritter „freiwillig“, den Vorrang einer Forderung eines anderen Drittgläubigers zu akzeptieren, würde er mutmaßlich vom Darlehensnehmer eine finanzielle Kompensation für die Hinnahme dieses Nachteils verlangen.

Hinweis: Für den zweiten Rechtsgang hat der BFH vorsorglich noch weitere allgemeine Gesichtspunkte herausgestellt:

1. Zunächst sei zu prüfen, ob der streitige Darlehensvertrag dem Grunde nach überhaupt steuerrechtlich anzuerkennen ist. Dabei sei insbesondere zu berücksichtigen, dass nicht jede Abweichung einzelner Sachverhaltsmerkmale vom Fremdüblichen (z.B. Verzinsung, Sicherheitengestellung) die steuerrechtliche Anerkennung ausschließt.
2. Erst bei einer Anerkennung des Darlehensvertrags dem Grunde nach komme der Ansatz einer vGA in Betracht, dies aber auch nur dann, wenn das Maß des Fremdüblichen überschritten werde.
3. Schließlich sei zu prüfen, ob es einen Markt für nachrangige Kredite gebe. Ein solcher würde den zutreffenden Maßstab für einen etwaigen externen Preisvergleich hergeben.

Tantiemen bei beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführern

Mit seinem nicht zur amtlichen Veröffentlichung vorgesehenen Urteil vom 12.07.2021 (Az. VI R 3/19) hat der BFH in Bestätigung seiner ständigen Rechtsprechung festgestellt,

- dass dem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH Einnahmen aus Tantiemeforderungen gegen seine GmbH, die diese ihrem beherrschenden Gesellschafter schuldet und die sich bei der Ermittlung des Einkommens der GmbH ausgewirkt haben, bereits bei Fälligkeit zufließen,

Das Finanzamt erkannte aus Gründen des Fremdvergleichs nur einen Zinssatz von 5 % an. In Höhe der Differenz liege eine vGA vor. Das Finanzgericht bestätigte das.

Der BFH hob das Urteil auf. Der Vergleich beziehe sich auf besicherte und vorrangig zu bedienende Darlehen. Ein fremder Dritter würde auf die Nachrangigkeit einen Risikozuschlag verlangen.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Anteilseigner

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH fließen Tantiemen einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer bei Fälligkeit zu.

Fällig sei die Tantieme mit Feststellung des Jahresabschlusses, wenn nicht im Anstellungsvertrag eine andere Regelung getroffen worden ist.

Streitfall:

Eine Tantiemvereinbarung enthielt eine zusätzliche Anlage, in der bestimmt wurde, dass der Anspruch erst nach gesonderter Aufforderung durch den Geschäftsführer fällig wird. Daraufhin erfolgte nur eine Teilauszahlung.

Der BFH lehnte die Berücksichtigung nur eines Teils der Tantieme ab. Die Tantieme sei im Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses vollumfänglich zugeflossen.

Die Gesellschafter-Geschäftsführerin hatte es selber in der Hand, sich die geschuldeten Beträge auszahlen zu lassen.

- dass der Tantiemeanspruch fällig wird mit der Feststellung des Jahresabschlusses, sofern die Vertragsparteien nicht zivilrechtlich wirksam und fremdüblich eine andere Fälligkeit im Anstellungsvertrag vereinbart haben.
- Fehlen im Anstellungsvertrag Regelungen zur Fälligkeit des Tantiemeanspruchs oder ist dort nur eine Ermächtigung zur freien Bestimmung des Fälligkeitszeitpunkts enthalten, kann der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer gleichwohl wirtschaftlich bereits im Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses über seinen Tantiemeanspruch verfügen, der damit zu diesem Zeitpunkt zugeflossen ist.

Im konkreten Streitfall hatte die alleinige Gesellschafter-Geschäftsführerin einer Steuerberatungs-GmbH geklagt. Nach ihrem Geschäftsführer-Dienstvertrag hatte sie Anspruch auf jährliche Tantiemen. Eine Anlage zu der Tantiemvereinbarung von 2010 enthielt folgende Regelung: „Der Anspruch auf Auszahlung der Tantieme wird aufgrund dieser Vereinbarung nicht mit Feststellung des Jahresabschlusses fällig zur Auszahlung, sondern **nach gesonderter Aufforderung** durch den Geschäftsführer unter Berücksichtigung der Zahlungsmöglichkeit.“

Für die Streitjahre 2013 und 2014 wurden lediglich Teile der Tantiemen ausgezahlt, wobei das FA i.R.d. Einkommensteuerfestsetzungen, aber neben den ausgezahlten Tantiemen auch die nicht ausgezahlten Teilbeträge der Tantiemeansprüche als Arbeitslohn berücksichtigte. Das FG wies die hiergegen erhobene Klage ab, da dem beherrschenden Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft eine eindeutige und unbestrittene Forderung gegen seine Gesellschaft bereits mit deren Fälligkeit zufließe.

Dieses Ergebnis hat der BFH unter Verweis auf seine ständige Rechtsprechung bestätigt. Tantiemen gehörten zum Arbeitslohn i.S.d. § 19 EStG und seien bei Zufluss steuerlich zu erfassen. Der Zufluss trete mit der Erlangung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht ein (Verweis auf BFH v. 28.04.2020, VI R 44/17, BStBl II 2021, 392). In der Regel würden Geldbeträge dadurch zufließen, dass sie dem Empfänger bar ausbezahlt oder einem Konto des Empfängers bei einem Kreditinstitut gutgeschrieben werden. Abweichend davon fließe alleinigen oder jedenfalls beherrschenden Gesellschaftern eine eindeutige und unbestrittene Forderung gegen „seine“ Kapitalgesellschaft bereits mit deren Fälligkeit zu, da es ein beherrschender Gesellschafter regelmäßig in der Hand habe, sich geschuldete Beträge auszahlen zu lassen, wenn der Anspruch eindeutig, unbestritten und fällig ist.

Wenn nun im Anstellungsvertrag Regelungen zur Fälligkeit des Tantiemeanspruchs fehlten oder dort nur eine Ermächtigung zur freien Bestimmung des Fälligkeitszeitpunkts enthalten sei, habe es der beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer einer zahlungsfähigen Gesellschaft in der Hand, den Fälligkeitszeitpunkt des Auszahlungsanspruchs zu bestimmen. Somit sei (wegen der Verfügungsmacht) bereits im Zeitpunkt der Feststellung des Jahresabschlusses der Tantiemeanspruch auch als zu diesem Zeitpunkt zugeflossen anzusehen.

Im Streitfall konnte die Gesellschafter-Geschäftsführerin auch nach der getroffenen Tantiemvereinbarung die Fälligkeit der Tantieme im Anschluss an die Feststellung des Jahresabschlusses durch eine bloße Aufforderung gegenüber der GmbH herbeiführen. Es lag daher allein in der Hand der Gesellschafter-Geschäftsführerin, den Fälligkeitszeitpunkt des Tantiemeanspruchs zu bestimmen. Anhaltspunkte, dass die GmbH nicht in der Lage war, die Ansprüche in voller Höhe – also über die abgerufenen Beträge hinaus – zu erfüllen, lagen zudem nicht vor.

Termine für Steuerzahlungen

März 2022

Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.03. (Donnerstag)	14.03. (Montag)	07.03. (Montag)

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

April 2022

Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	11.04. (Montag)	14.04. (Donnerstag)	08.04. (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; 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

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

A member of



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

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
StB Olaf Seidel, Bremen