

## Steuer & Bilanz aktuell - Juli 2022

### Inhalt

#### Editorial

<b>Für alle Steuerpflichtigen</b>	<b>2</b>
Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen	2
Zahlungen zur Wiederauffüllung einer Rentenanwartschaft	2
<b>Für Unternehmer und Freiberufler</b>	<b>3</b>
Schlussabrechnung zu den Corona-Hilfen	3
Umsatzsteuerliches One-Stop-Shop-Verfahren	4
Gewerbesteuer: Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen	5
<b>Für Personengesellschaften</b>	<b>6</b>
Abgeltungsteuer auf Darlehenszinsen	6
Bewertung von Personengesellschaftsanteilen	8
<b>Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer</b>	<b>9</b>
Lohnsteuer: Pauschalsteuersatz für Betriebsveranstaltungen	9
Häusliches Arbeitszimmer: Berücksichtigung von sog. Drittaufwand	10
<b>Für Bezieher von Kapitaleinkünften</b>	<b>12</b>
Abgeltungsteuer verfassungswidrig?	12
Veräußerungsgewinne aus Kryptowährungen	12
<b>Für Kapitalgesellschaften</b>	<b>14</b>
Haftung des GmbH-Geschäftsführers für pauschalierte Lohnsteuer	14
<b>Termine für Steuerzahlungen</b>	<b>16</b>
Termine für Juli und August	16

### Editorial



Verehrte Leser,

zwei in dieser Steuerrundschau veröffentlichte Entscheidungen von Finanzgerichten lassen aufhorchen und gehören inhaltlich zusammen:

Das Niedersächsische Finanzgericht hat das Bundesverfassungsgericht in Karlsruhe angerufen, weil es die Abgeltungsteuer für verfassungswidrig hält. Bekanntlich werden die meisten Zinseinkünfte nur mit der Abgeltungsteuer und damit mit 25% besteuert, wogegen andere Einkünfte mit dem individuellen Steuersatz belegt sind, der bekanntlich bei den meisten Bürgern deutlich höher ist. Hierin sieht das Finanzgericht in Hannover eine nicht zu rechtfertigende Ungleichbehandlung. So sehr wir den mit der Abgeltungsteuer verbundenen Steuersatz von 25% schätzen, dürfte es kaum einem Zweifel unterliegen, dass die Auffassung des Finanzgerichtes plausibel erscheint. Aber wenigstens hatte die Abgeltungsteuer dazu geführt, dass nun alle Zinseinkünfte auch besteuert werden, wenn auch zu einem günstigen Steuersatz. Das vormalig beklagte „Vollzugsdefizit“ wurde erfolgreich beseitigt.

Nun beklagt ein Bürger ein ebensolches Vollzugsdefizit bei der Besteuerung von Gewinnen aus Kryptowährungsgeschäften und verlangt deswegen, diese steuerfrei zu stellen. Das Finanzgericht Köln lehnt dies ab, lässt aber die Revision beim Bundesfinanzhof zu. Tatsächlich kann man feststellen, dass die Kryptowährungen in einem „Graubereich“ abgewickelt werden und nur schwer sichtbar sind. Man beachte, dass teilweise hohe Gewinne erzielt werden, die in vielen Fällen steuerpflichtig sind. So wie der Kläger es gemacht hat, sollten die Einkünfte unbedingt erklärt werden, um sich keiner Hinterziehungshandlung schuldig zu machen. Gegen den Steuerbescheid kann dann unter Hinweis auf das Vollzugsdefizit, das wir bei den Zinseinkünften kannten, Einspruch eingelegt werden. Wir warten also auf zwei bedeutende Entscheidungen der obersten Gerichte. Die Entscheidungen kommen sicher nach den Sommerferien, fraglich nur, welche.

Ihr

Ulrich Emde

### Für alle Steuerpflichtigen

BFH: Auf Leistungen eines Statikers wird keine Steuerermäßigung auf Handwerkerleistungen gewährt.

Sie wird auch dann nicht gewährt, wenn die statische Berechnung für eine Handwerkerleistung notwendig ist.

### Für alle Steuerpflichtigen

Sachverhalt: Im Rahmen einer Scheidung wurden einem Steuerpflichtigen Rentenanwartschaften gekürzt. Diese hatte er danach wieder aufgefüllt und den Aufwand als Werbungskosten geltend gemacht.

Das Finanzamt wertete die Zahlung als Beitrag zu den Sonderausgaben.

## Für alle Steuerpflichtigen

### Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 4.11.2021 (Az. VI R 29/19) entschieden, dass für die Leistung (hier: statische Berechnung) eines Statikers die Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen auch dann nicht gewährt werden kann, wenn sie für die Durchführung einer Handwerkerleistung erforderlich war.

Der Urteilsfall lag wie folgt: Das Dach des Hauses wurde durch Holzpfosten getragen, welche sich im Laufe der Zeit verdrehten. Zudem bildeten sich zahlreiche tiefe Risse in der Holzstruktur. Die schadhafte Pfosten sollten von der Firma K durch Stahlstützen ersetzt werden. K hielt eine statische Berechnung vor Ausführung der Arbeiten für unbedingt erforderlich, die von der Firma M durchgeführt wurde. Im Jahr 2016 wurden auf dieser Grundlage die Holzpfosten durch K ausgetauscht. Für die statische Berechnung erteilte M den Stpfl. eine Rechnung, wobei ausschließlich Arbeitskosten abgerechnet wurden. Strittig war nun, ob insoweit eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen in Frage kommt.

Der BFH bestätigt nun die Auffassung des Finanzamts, dass keine Steuerermäßigung gewährt werden kann. Das Gericht begründet dies damit, dass ein Tragwerksplaner (sog. Statiker) grundsätzlich nicht handwerklich tätig ist. Die statischen Berechnungen stellen auch nicht deshalb eine Handwerkerleistung dar, weil diese für den Austausch der schadhafte Dachpfosten, was unstreitig eine Handwerkerleistung darstellt, unerlässlich waren. Beide Leistungen sind jeweils getrennt zu betrachten und hinsichtlich ihrer Eigenschaft als „Handwerkerleistungen“ zu beurteilen.

**Hinweis:** Damit wird die enge Auslegung des Begriffs der „Handwerkerleistung“ fortgesetzt.

### Zahlungen zur Wiederauffüllung einer Rentenanwartschaft

Der BFH hatte über einen nicht selten vorkommenden Fall zu entscheiden: Im Urteilsfall erzielte der Stpfl. Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit als angestellter Rechtsanwalt. Von seinen beim Versorgungswerk der Rechtsanwälte in Baden-Württemberg erworbenen Rentenanwartschaften übertrug das Familiengericht im Rahmen der Scheidung von seiner Ehefrau im Streitjahr 2014 im Wege der internen Teilung zu Gunsten der Ehefrau ein Anrecht nach Maßgabe der Satzung des Versorgungswerks.

Der Stpfl. nahm die ihm gemäß der Satzung des Versorgungswerks eingeräumte Möglichkeit wahr, seine durch den Versorgungsausgleich gekürzte Rentenanwartschaft durch eine ebenfalls in 2014 geleistete zusätzliche Zahlung i.H.v. 75 725,54 € um die Hälfte wieder aufzufüllen. Diesen Betrag machte er in seiner Einkommensteuererklärung für das Streitjahr als **Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit** geltend, während das Finanzamt ihn als Beitrag zur Altersvorsorge (Sonderausgaben) wertete.

Da der gesetzliche Höchstbetrag bereits in erheblichem Umfang durch laufende Altersvorsorgeaufwendungen in Anspruch genommen wurde, berücksichtigte das Finanzamt den Auffüllungsbetrag lediglich im Umfang von 5 074 € bei den Sonderausgaben. Hiergegen wandte sich der Stpfl. und machte geltend, dass dem Bei-

tragsbegriff bei den Sonderausgaben nur Leistungen zur Erlangung des Versicherungsschutzes unterfielen. Hierzu zähle die Wiederauffüllungszahlung nicht. Mit ihr werde lediglich die Kürzung einer bereits erlangten Anwartschaft vermieden.

Der BFH bestätigte mit Entscheidung vom 19.8.2021 (Az. X R 4/19) die Auffassung des Finanzamts. Es handele sich zwar bei den Zahlungen ihrer Rechtsnatur nach um vorweggenommene Werbungskosten, diese fielen aber unter die Regelung zum Abzug von Beiträgen zur Altersvorsorge als Sonderausgaben, welche insoweit vorrangig ist. Daher greift auch die betragsmäßig beschränkte steuerliche Abzugsfähigkeit. Dies betrifft alle Leistungen auf eine Altersvorsorge zur Erlangung des Versicherungsschutzes bzw. alle auf Grund von Gesetz oder Vertrag vom Stpfl. erbrachten Geldleistungen zu den begünstigten Versicherungen und dabei sowohl laufende Beiträge als auch Einmalbeiträge.

**Handlungsempfehlung:** Im Ergebnis können damit Beiträge, die der Ausgleichsverpflichtete in die gesetzliche Rentenversicherung einzahlt, um eine Minderung seiner eigenen Rentenansprüche durch das Rentensplitting zu vermeiden, lediglich im Rahmen der gesetzlichen Höchstbeträge als Sonderausgaben abgezogen werden, was im Regelfall nur eine begrenzte Berücksichtigung erlaubt. Ggf. kann eine Verteilung der Zahlungen auf mehrere Jahre vorgenommen werden.

**Hinweis:** Die lediglich begrenzte steuerliche Abzugsfähigkeit kann zu einer grundsätzlich unzulässigen doppelten Besteuerung von Altersvorsorgeaufwendungen und Altersbezügen führen. Diese kann nach der Rechtsprechung aber nicht bereits in der Beitrags- bzw. Ansparphase gerügt werden, sondern erst in den Veranlagungszeiträumen, in denen die Altersbezüge der Besteuerung unterworfen werden. Insofern müssen die geleisteten Beiträge und die steuerliche Berücksichtigung sorgfältig dokumentiert werden, um später in der Rentenphase ggf. eine unzulässige Doppelbesteuerung geltend zu machen.

## Für Unternehmer und Freiberufler

### Schlussabrechnung zu den Corona-Hilfen

Die Anträge auf Überbrückungshilfen sowie November- und Dezemberhilfen wurden häufig auf Basis von Umsatzprognosen und prognostizierten Kosten bewilligt. Auf Grundlage der tatsächlichen Umsatzzahlen und Fixkosten erfolgen ab Mitte Mai 2022 bis 31.12.2022 die Schlussabrechnungen. Die Einreichung einer Schlussabrechnung ist zwingend. Ohne Einreichung der Schlussabrechnungen müssen die Unternehmen die jeweils gezahlten Corona-Hilfen in voller Höhe zurückzahlen. Dabei werden in einem ersten „Paket“ die Schlussabrechnung für die Überbrückungshilfen I-III sowie die November- und Dezemberhilfen zusammengefasst für das Unternehmen vorgenommen.

Die Schlussabrechnung ist von dem prüfenden Dritten einzureichen. Dabei sind die realisierten Umsätze und die tatsächlichen Fixkosten zu berücksichtigen. Nach Prüfung durch die Bewilligungsstelle wird im Schlussbescheid eine endgültige Förderhöhe mitgeteilt. Das kann zu einer Bestätigung der erhaltenen Mittel, aber auch zu einer Nach- oder Rückzahlung führen.

Der BFH gab dem Finanzamt Recht. Der Abzug als Sonderausgabe ist dem Werbungskostenabzug vorrangig.

**Für wirtschaftlich von Corona betroffene Unternehmer und Freiberufler.**

Infolge erhaltener Überbrückungshilfen oder November-/Dezemberhilfen ist zwingend eine Schlussabrechnung einzureichen.

Einreichungsfrist ist der 31.12.2022.

## Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer

Das One-Stop-Shop-Verfahren ist für Unternehmer, die Ware in verschiedene EU-Länder an Endkunden liefern, eine umsatzsteuerliche Vereinfachung.

Mit dem Verfahren kann der Unternehmer die anfallende ausländische Umsatzsteuer zentral beim Bundeszentralamt für Steuern anmelden und bezahlen.

Das Verfahren gilt auch für Handwerker, die für Privatkunden im EU-Ausland Leistungen erbringen.

Das Verfahren ist freiwillig. Ansonsten muss im jeweiligen EU-Land die Umsatzsteuer selbst angemeldet werden.

Ein Antrag beim Bundeszentralamt für Steuern ist hierfür notwendig.

**Handlungsempfehlung:** Seit dem 5.5.2022 kann die Schlussabrechnung für die Überbrückungshilfen I-III sowie die November- und Dezemberhilfen (sog. Paket 1) durch prüfende Dritte eingereicht werden. Die Schlussabrechnung ist spätestens bis zum 31.12.2022 einzureichen, sonst drohen Rückzahlungen.

## Umsatzsteuerliches One-Stop-Shop-Verfahren

Am 1.7.2021 traten im Bereich der Umsatzsteuer neue Bestimmungen in Kraft, welche unter anderem für Online-Shop-Betreiber, die Waren an Endkunden in mehreren verschiedenen Mitgliedstaaten liefern, deutliche Vereinfachungen brachten. Dieses sog. One-Stop-Shop-Verfahren (OSS) ist aber auch für an Privatkunden im EU-Ausland leistende Handwerker relevant.

Erbringt ein Handwerker an Privatkunden im EU-Ausland Leistungen, so unterliegen diese im jeweiligen EU-Ausland der Umsatzsteuer. Im Grundsatz muss sich der Handwerker dann in diesen EU-Ländern umsatzsteuerlich registrieren und dort die umsatzsteuerlichen Pflichten erfüllen. Dies ist vergleichsweise aufwendig. Wahlweise kann nun auch das sog. One-Stop-Shop (OSS) genutzt werden. Die anfallenden ausländischen Umsatzsteuern können beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) über den zentralen OSS angemeldet und abgeführt werden. Das Bundeszentralamt für Steuern wird die gemeldeten Umsätze und auch die vereinbarte Umsatzsteuer im Anschluss an die jeweiligen EU-Staaten verteilen.

### Beispiel:

Dachdecker D aus Aachen hat auch Privatkunden im benachbarten Belgien und in den Niederlanden, bei denen er Dächer neu eindeckt und repariert. Erbringt er Handwerkerleistungen an diese Privatkunden in Belgien bzw. den Niederlanden, so schuldet er die darauf anfallende Umsatzsteuer in Belgien bzw. den Niederlanden. Dabei ist der Umsatzsteuersatz dieser Länder anzuwenden. D muss sich in beiden Ländern für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren und dort die jeweiligen umsatzsteuerlichen Pflichten erfüllen.

Alternativ kann D diese Umsatzsteuern und auch zentral über das Bundeszentralamt für Steuern anmelden und an dieses entrichten.

Für das One-Stop-Shop gelten folgende wesentliche Regelungen:

- Dieses Verfahren ist nicht verpflichtend, sondern die Umsatzsteuer kann auch wie bislang über das jeweilige EU-Land angemeldet und abgeführt werden. Das One-Stop-Shop über das Bundeszentralamt für Steuern ist aber im Grunde einfacher und kostengünstiger. Die Teilnahme am One-Stop-Shop gilt einheitlich für alle Mitgliedstaaten der EU.
- Die Teilnahme an dieser Sonderregelung muss beim Bundeszentralamt für Steuern beantragt werden. Mit diesem Antrag gilt die Teilnahme dann ab Beginn des folgenden Quartals. Wenn die Teilnahme also im April 2022 beantragt wird, gilt dies für Leistungen ab 1.7.2022. Die Leistungen bis Juni 2022 müssten noch über das klassische Verfahren erfolgen.
- Im ersten Schritt muss eine Registrierung auf dem Portal des Bundeszentralamts für Steuern (BZStOnline-Portal) erfolgen.
- Für die Sonderregelung registrierte Unternehmer können im BZStOnline-Portal ihre Registrierungsdaten ändern, ihre Steuererklärungen übermitteln sowie sich vom Verfahren abmelden.

- Alle Formulare im Verfahren One-Stop-Shop sind auf Grund gesetzlicher Vorgaben an das Bundeszentralamt für Steuern auf elektronischem Weg zu übermitteln. Die Steuererklärungen in diesem Verfahren sind jeweils für das Kalendervierteljahr abzugeben. Die Steuererklärung ist bis zum Ende des Monats, der auf den Ablauf des Besteuerungszeitraums (Kalendervierteljahr) folgt, elektronisch dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Die Steuererklärung ist somit zu übermitteln für das I. Kalendervierteljahr bis zum 30.4., das II. Kalendervierteljahr bis zum 31.7., usw. Auch wenn keine Umsätze im betreffenden Kalendervierteljahr ausgeführt wurden, ist eine Steuererklärung (sog. Nullmeldung) zu den angegebenen Terminen abzugeben.
- Die im Verfahren One-Stop-Shop erklärten Steuerbeträge müssen so rechtzeitig überwiesen werden, dass die Zahlung bis zum Ende des Monats, der auf den Ablauf des Besteuerungszeitraums (Kalendervierteljahr) folgt, bei der zuständigen Bundeskasse eingegangen ist.

**Hinweis:** Zu beachten ist, dass über dieses Verfahren **keine Vorsteuern** aus dem EU-Ausland geltend gemacht werden können. Der Unternehmer kann Vorsteuern, die ihm für Vorleistungen in EU-Mitgliedstaaten in Rechnung gestellt werden, in denen er ausschließlich unter die Sonderregelung fallende Umsätze erbracht hat, vielmehr nur im Vorsteuer-Vergütungsverfahren geltend machen. Voraussetzung ist, dass die Vorsteuerbeträge in Zusammenhang mit diesen Umsätzen stehen. Die Vorsteuervergütung ist in dem Mitgliedstaat geltend zu machen, in dem die Vorsteuerbeträge angefallen sind.

## Gewerbesteuerberechnung: Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen

Die Obersten Finanzbehörden der Länder reagieren auf diverse Entscheidungen des BFH zu Fragen der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung, insbesondere zur Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen. In der Praxis haben diese Hinzurechnungen bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer vielfach Bedeutung. Erfasst werden – mit unterschiedlichen Anteilen – Miet- und Pachtzinsen sowie Leasingraten sowohl für Geschäftsräume als auch für bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen.

Aus den gleichlautenden Erlassen vom 6.4.2022 sind folgende Aspekte herauszustellen:

- Eine Hinzurechnung von Aufwendungen, die am Bilanzstichtag als Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Anlage- oder Umlaufvermögens aktiviert wurden, erfolgt nicht. Losgelöst hiervon unterbleibt in Fällen bereits unterjährig ausgeschiedener Wirtschaftsgüter eine Hinzurechnung für solche Aufwendungen, die als Anschaffungs- oder Herstellungskosten aktiviert worden wären, wenn sich das Wirtschaftsgut am Bilanzstichtag noch im Betriebsvermögen befunden hätte. Dies betrifft insbesondere den Einsatz von gemieteten Baugeräten oder Baustelleneinrichtung durch Baufirmen, welche mit diesen Bauleistungen erbringen.

Die Steuererklärungen sind vierteljährlich elektronisch zu übermitteln.

Über dieses Verfahren können keine Vorsteuerbeträge geltend gemacht werden. Dies ist nur mit dem gesonderten Vorsteuer-Vergütungsverfahren möglich.

### Für alle Unternehmer

Geleistete Miet- und Pachtzinsen für Geschäftsräume und für Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind für die Berechnung der Gewerbesteuer hinzuzurechnen.

Miet- und Pachtzinsen, die zum Bilanzstichtag aktiviert wurden, sind grundsätzlich nicht hinzuzurechnen.

Miet- und Pachtzinsen sind dann hinzuzurechnen, wenn diese für die Benutzung von Wirtschaftsgütern gezahlt werden, die dem Anlagevermögen zuzurechnen wären, würden sie im Eigentum des Steuerpflichtigen stehen.

Die Finanzverwaltung hat hierzu in verschiedenen Einzelfällen zur Hinzurechnungspflicht Stellung genommen.

#### Für Mitunternehmer von Personengesellschaften

Grundsätzlich werden Zinsen auf privat gewährte Darlehen mit dem Abgeltungsteuersatz von 25 % besteuert.

- Miet- und Pachtzinsen werden dann für die Benutzung von Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens gezahlt, wenn die Wirtschaftsgüter für den Fall, dass sie im Eigentum des Mieters oder Pächters stünden, dessen Anlagevermögen zuzurechnen wären. Diese Fiktion muss sich jedoch soweit wie möglich an den betrieblichen Verhältnissen des Stpfl. orientieren und richtet sich nach dem jeweiligen konkreten Geschäftsgegenstand im betreffenden Einzelfall. Hierzu wurden folgende Fälle entschieden:
  - Pauschalreiseveranstalter: Die von einem Pauschalreiseveranstalter angemieteten Hotelzimmer und Hoteleinrichtungen stellen nach dessen Geschäftsgegenstand kein fiktives Anlagevermögen dar. Die angemieteten Wirtschaftsgüter werden nicht wie bei einem Hotelier zur dauerhaften Herstellung neuer Produkte (Übernachtung, Verpflegung, Veranstaltung) benötigt, sondern fließen als Teilprodukt in das jeweilige Kundenprodukt „Pauschalreise“ ein und verbrauchen sich mit der Durchführung der Reise.
  - Filmhersteller: Gehen angemietete Wirtschaftsgüter wie Filmlocations oder Ausstattungsgegenstände gewissermaßen in das „Produkt“ Film ein, weil sie nur in einem einzelnen Film verwendet werden können, so liegt kein Anlagevermögen vor. Kann das angemietete Wirtschaftsgut demgegenüber jedoch gleich einem Werkzeug für die Herstellung von verschiedenen Filmen verwendet werden, handelt es sich hierbei um fiktives Anlagevermögen.
  - Konzertveranstalter: Die von einem Konzertveranstalter angemieteten Veranstaltungsimmobilien sind seinem fiktiven Anlagevermögen zuzuordnen, da diese Wirtschaftsgüter nach dem Geschäftsgegenstand ständig für den Gebrauch vorzuhalten sind. Hierbei ist es unerheblich, ob mehrmals derselbe oder aber verschiedene mehr oder weniger vergleichbare Gegenstände angemietet werden und ob ein potenzieller Erwerb dieser Mietobjekte wirtschaftlich sinnvoll ist.

**Hinweis:** Die FinVerw geht auf Aufwendungen für die Anmietung von Messestandplätzen nicht ein. Die Rechtsprechung der Finanzgerichte urteilt zu Aufwendungen eines Produktionsbetriebs mit stehendem Vertriebsnetz für die Anmietung von Messestellplätzen, dass diese nicht der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung unterliegen.

**Handlungsempfehlung:** In jedem Einzelfall sind die Hinzurechnungen zur Gewerbesteuer sorgfältig abzugrenzen. Dabei ist zu beachten, dass – für alle Zinshinzurechnungen zusammen – ein Freibetrag von 200 000 € gewährt wird.

## Für Personengesellschaften

### Abgeltungsteuer auf Darlehenszinsen

Zinsen aus Darlehen des Privatvermögens unterliegen dem Abgeltungsteuersatz von 25 % und damit einer vergleichsweise niedrigen Besteuerung. Aus verschiedenen Gründen erfolgt in bestimmten Konstellationen aber keine steuerliche Erfassung der Zinsen mit dem Abgeltungsteuersatz, sondern mit dem normalen Einkommensteuertarif, welcher bis zu 45 % beträgt. So ist – zur Vermeidung einer missbräuchlichen Verlagerung von Einkünften auf die privilegiert besteuerte, private Anlageebene – der Abgeltungsteuersatz ausgeschlossen,

- wenn Gläubiger und Schuldner einander nahestehende Personen sind,
- soweit die den Kapitalerträgen entsprechenden Aufwendungen beim Schuldner Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Zusammenhang mit Einkünften sind, die der inländischen Besteuerung unterliegen.

Strittig war häufig der im Gesetzestext verwendete unbestimmte Rechtsbegriff der „nahestehenden Person“. Die FinVerw versucht, dies eher weit auszulegen. Dem ist der BFH erneut entgegengetreten. So bestätigt das Gericht mit Entscheidung vom 28.9.2021 (Az. VIII R 12/19) seine bisherige Rechtsprechung, nach der eine solche enge Beziehung im Verhältnis natürlicher Personen zueinander nur bejaht wird,

- wenn die nahestehende Person auf den Stpfl. einen beherrschenden Einfluss ausüben oder umgekehrt der Stpfl. auf diese Person einen beherrschenden Einfluss ausüben oder eine dritte Person auf beide einen beherrschenden Einfluss ausüben kann oder die Person oder der Stpfl. imstande ist, bei der Vereinbarung der Bedingungen einer Geschäftsbeziehung auf den Stpfl. oder die nahestehende Person einen außerhalb dieser Geschäftsbeziehung begründeten Einfluss auszuüben oder wenn einer von ihnen ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen hat.
- Das Beherrschungsverhältnis muss so beschaffen sein, dass der beherrschten Person auf Grund eines absoluten Abhängigkeitsverhältnisses für den Abschluss des Darlehens im Wesentlichen kein eigener Entscheidungsspielraum verbleibt.
- Ein lediglich aus der Familienangehörigkeit abgeleitetes, persönliches Näheverhältnis ist nicht ausreichend, um ein Näheverhältnis in diesem Sinne zu begründen.

Im Urteilsfall ging es um die Darlehensgewährung an eine Personengesellschaft. Insofern konkretisiert das Gericht: Bei einer Personengesellschaft kann ein Gesellschafter einen beherrschenden Einfluss auf Grund seiner Beteiligung grundsätzlich nur dann ausüben, wenn für Gesellschafterbeschlüsse ein Stimmrechtsverhältnis vereinbart ist, das es dem betreffenden Gesellschafter ermöglicht, seine Mitgesellschafter zu überstimmen. Die Beherrschung einer Personengesellschaft durch einen ihrer Gesellschafter setzt daher grundsätzlich voraus, dass dieser eine Beteiligung an der Personengesellschaft innehat, die es ihm ermöglicht, seinen Willen in der Gesellschafterversammlung der Personengesellschaft durchzusetzen. Die Beherrschung der Personengesellschaft kann auch mittelbar über eine Beteiligungsgesellschaft ausgeübt werden.

Insoweit ist also eine steuerlich privilegierte Darlehensgewährung durch den Ehegatten eines Gesellschafters möglich. Problematisch ist dagegen die Darlehensgewährung durch ein minderjähriges Kind des Gesellschafters, da insoweit von einem wirtschaftlichen Abhängigkeitsverhältnis auszugehen ist.

**Hinweis:** Das Gericht zeigt auf, in welchem Rahmen Gestaltungsmöglichkeiten bestehen, die Steuersatzdifferenz zwischen dem Betriebsausgabenabzug bei der Personengesellschaft zum Regeltarif und der Versteuerung der Zinseinkünfte zum Abgeltungsteuersatz zu nutzen. In der Praxis bedürfen solche Darlehensgewährungen stets einer sorgfältigen Beratung.

Der Abgeltungsteuersatz gilt nicht für nahestehende Personen, soweit für den Schuldner die Zinsen steuerlich abzugsfähig sind. Dann gilt der Tarifsteuersatz.

Der Begriff „nahestehende Person“ ist strittig.

BFH: Entscheidend ist, ob und in welcher Form ein Beherrschungsverhältnis vorliegt. Ein Näheverhältnis aufgrund von Familienangehörigkeit reicht nicht aus.

Im Falle der Darlehensgewährung an eine Personengesellschaft ist entscheidend, ob der Darlehensgeber eine Beteiligung innehat, die es ihm ermöglicht, seinen Willen in der Gesellschafterversammlung durchzusetzen.

Problematisch ist die Darlehensgewährung durch ein minderjähriges Kind aufgrund des Abhängigkeitsverhältnisses.

### Für Mitunternehmer einer Personengesellschaft

Im Falle einer unentgeltlichen Übertragung von Anteilen an einer Personengesellschaft wird der Wert der Anteile vorrangig aus Verkäufen unter fremden Dritten abgeleitet.

Ist das nicht möglich, ist ein gemeiner Wert nach anerkannten üblichen Methoden zu ermitteln.

#### Streitfall:

Ein Teilanteil wurde unentgeltlich übertragen. Ein Jahr später wurde ein weiterer Teilanteil an einen Dritten verkauft.

Für die unentgeltliche Übertragung hat das Finanzamt die Wertableitung aus dem Verkauf nicht anerkannt. Die vom Finanzamt durchgeführte Methode führte zu einer höheren Schenkungsteuer.

Das Finanzgericht bestätigte das. Eine Ableitung des Werts aus Verkäufen nach der Schenkung sieht das Gesetz nicht vor.

### Bewertung von Personengesellschaftsanteilen

Werden Personengesellschaftsanteile unentgeltlich übertragen – so wie im Wege der vorweggenommenen Erbfolge oder im Erbgang – wird der Wert der Anteile im Grundsatz wie bei Kapitalgesellschaftsanteilen

- vorrangig aus Verkäufen unter fremden Dritten abgeleitet, die weniger als ein Jahr zurückliegen;
- ist dies nicht möglich, so ist der gemeine Wert unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten oder einer anderen anerkannten, auch im gewöhnlichen Geschäftsverkehr für nichtsteuerliche Zwecke üblichen Methode zu ermitteln; dabei ist die Methode anzuwenden, die ein Erwerber der Bemessung des Kaufpreises zu Grunde legen würde. In diesem Schritt ist die Schätzung des Wertes mittels des vereinfachten Ertragswertverfahrens möglich.
- Stets gilt, dass der (auf den Anteil bezogene) Substanzwert der Gesellschaft, also die Summe der gemeinen Werte der zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter abzüglich Verbindlichkeiten, nicht unterschritten werden darf.

Das FG München bestätigt mit Urteil vom 26.1.2022 (Az. 4 K 1283/20), dass eine Wertableitung aus Verkäufen nach dem Stichtag nicht zulässig ist. Im Streitfall erfolgten über mehrere Jahre hinweg Verhandlungen mit potenziellen Erwerbern über den Verkauf der Anteile. Diese Verhandlungen waren im Wesentlichen nicht erfolgreich. Im Juni 2011 wurde ein Teilanteil unentgeltlich übertragen. Schließlich gelang dann im August 2012 auch die Veräußerung eines Teilanteils an einen fremden Dritten, wobei die Verkaufsverhandlungen bereits Ende 2011 begonnen hatten. Das Finanzamt ermittelte den Wert der Schenkung anhand des vereinfachten Ertragswertverfahrens, wobei vorliegend der höhere Substanzwert anzusetzen war. Der so ermittelte und der Schenkungsteuer zu Grunde gelegte Wert lag deutlich über dem Wert, der ca. ein Jahr später bei der Veräußerung des Teilanteils an einen Dritten realisiert werden konnte.

Das FG bestätigte in dem rechtskräftigen Urteil die Vorgehensweise des Finanzamtes. Gesetzlich sei eindeutig nicht vorgesehen, dass der gemeine Wert aus Verkäufen abgeleitet werden kann, die erst nach dem Bewertungsstichtag abgeschlossen worden sind. Von diesem Grundsatz macht die Rspr. nur dann eine Ausnahme, wenn der formelle Vertragsabschluss kurz nach dem Stichtag liegt und die Einigung über den Kaufpreis schon am Bewertungsstichtag herbeigeführt war. Der Vertragsschluss muss in diesen Fällen jedoch kurz nach dem Stichtag, d.h. innerhalb einer nach Wochen zu bemessenden Zeitspanne, erfolgen. Eine solche Ausnahmesituation war im Streitfall nicht gegeben.

Auf Grund des Wortlauts der gesetzlichen Regelung zur Anteilsbewertung ist es nicht möglich, wie z.B. im Rahmen des Nachweises des niedrigeren gemeinen Wertes von Grundbesitz, Veräußerungen heranzuziehen, die in dem Zeitraum von einem Jahr vor und nach dem Stichtag erfolgt sind. Nach der gesetzlichen Intention bleiben Ereignisse, die nach dem maßgeblichen Stichtag eintreten, grundsätzlich unberücksichtigt. Denn für die Bemessung der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer ist der Wert des Zuwendungsgegenstandes im Zeitpunkt der Ausführung der Zuwendung maßgeblich.



**Hinweis:** Das Finanzgericht weist abschließend darauf hin, dass bei krassen Wertdifferenzen zwischen dem steuerlichen Anteilswert auf den Bewertungsstichtag und einem späteren Kaufpreis unter fremden Dritten ggf. eine Billigkeitsmaßnahme wegen sachlicher Unbilligkeit in Betracht kommt. Eine solche muss der Stpfl. allerdings ausdrücklich beantragen.

## Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Lohnsteuer: Pauschalsteuersatz für Betriebsveranstaltungen

Gesetzlich ist der Begriff der Betriebsveranstaltung festgeschrieben. Zwar gehören Zuwendungen des Arbeitgebers an seinen Arbeitnehmer und dessen Begleitpersonen anlässlich von Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter (Betriebsveranstaltung) zum Arbeitslohn des Arbeitnehmers. Jedoch können insoweit steuerliche Vergünstigungen in Anspruch genommen werden,

- als bei bis zu zwei Betriebsveranstaltungen je Arbeitnehmer ein Freibetrag von 110 € gilt und
- soweit dieser Freibetrag überschritten wird oder mehr als zwei Betriebsveranstaltungen stattfinden, der insoweit steuerpflichtige Arbeitslohn mit 25 % pauschaliert besteuert werden kann.

Daher ist die Abgrenzung steuerlich erfasster „Betriebsveranstaltungen“ von großer Bedeutung. Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter, z.B. Betriebsausflüge, Weihnachts- oder Jubiläumsfeiern. Dies gilt auch für ein Rahmenprogramm mit kulturellem, sportlichem oder gesellschaftlichem Charakter, welches mit einer betrieblichen Fortbildungsmaßnahme des Arbeitgebers verbunden wird. Eine Betriebsveranstaltung liegt nur vor, wenn der Teilnehmerkreis sich überwiegend aus Betriebsangehörigen, deren Begleitpersonen und ggf. Leiharbeitnehmern oder Arbeitnehmern anderer Unternehmen im Konzernverbund zusammensetzt.

Voraussetzung für die Gewährung des Freibetrags und ggf. der Pauschalbesteuerung ist, dass die Betriebsveranstaltung allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offensteht. Veranstaltungen, die nur für einen beschränkten Kreis der Arbeitnehmer von Interesse sind, sind insoweit begünstigte Betriebsveranstaltungen, wenn sich die Begrenzung des Teilnehmerkreises nicht als eine Bevorzugung bestimmter Arbeitnehmergruppen darstellt. Als begünstigte Betriebsveranstaltungen sind deshalb auch solche Veranstaltungen anzuerkennen, die

- jeweils nur für eine Organisationseinheit des Betriebs, z.B. Abteilung oder Filiale, durchgeführt werden, wenn alle Arbeitnehmer dieser Organisationseinheit an der Veranstaltung teilnehmen können,
- nur für einzelne Abteilungen eines Unternehmens, die eng zusammenarbeiten, gemeinsam durchgeführt werden; Voraussetzung ist, dass die abteilungsübergreifende Veranstaltung allen Arbeitnehmern der teilnehmenden Abteilungen offensteht,
- nach der Art des Dargebotenen nur für einen beschränkten Kreis der Arbeitnehmer von Interesse sind (z.B. Weihnachtsfeier für Arbeitnehmer mit Kindern, bei der ein Märchen aufgeführt wird),

### Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Zuwendungen in Form von Betriebsveranstaltungen gehören zum Arbeitslohn des Arbeitnehmers, sind aber steuerlich begünstigt.

Voraussetzung für eine Betriebsveranstaltung ist, dass sich der Teilnehmerkreis überwiegend aus Betriebsangehörigen zusammensetzt.

Der Teilnehmerkreis darf nicht auf eine bevorzugte Arbeitnehmergruppe begrenzt sein.

Die Betriebsveranstaltung muss allen Angehörigen des Betriebs oder eines Betriebsteils offenstehen.

Ein Betriebsteil kann eine Filiale oder Abteilung sein. Begünstigt sind auch Veranstaltungen wie Pensionärstreffen, Jubilärfestern oder Feiern für Arbeitnehmer mit Kindern.

Finanzgericht Köln:  
Veranstaltungen eines Vorstandes eines Unternehmens oder eines Konzernführungskreises sind keine begünstigten Betriebsveranstaltungen.

Folglich sei der Freibetrag von 110 EUR pro Mitarbeiter nicht anwendbar und auch die Pauschalbesteuerung von 25 % nicht möglich.

Es wurde Revision eingelegt.

### Für Arbeitnehmer und Unternehmer

Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind unter bestimmten Voraussetzungen bis 1.250 € abzugsfähig. Drittaufwand ist nicht abzugsfähig.

- nur für alle im Ruhestand befindlichen früheren Arbeitnehmer des Unternehmens veranstaltet werden (Pensionärstreffen),
- nur für solche Arbeitnehmer durchgeführt werden, die bereits im Unternehmen ein rundes Arbeitnehmerjubiläum gefeiert haben oder i.V.m. der Betriebsveranstaltung feiern (Jubilarfeiern).

Dagegen wird eine Betriebsveranstaltung, die nicht allen Betriebsangehörigen offensteht, nicht als begünstigte Betriebsveranstaltung eingestuft. Dies hat nochmals das Finanzgericht Köln mit Entscheidung vom 27.1.2022 (Az. 6 K 2175/20) bestätigt. Im Urteilsfall ging es um zwei Veranstaltungen:

- Im Jahr 2015 veranstaltete der Vorstand der Stpfl. in eigenen Räumlichkeiten eine Weihnachtsfeier, zu der nur die Mitglieder des Vorstandes eingeladen waren. Neben Getränken und einem mehrgängigen Menü wurde der Raum dekoriert und musikalische Untermalung dargeboten.
- Ebenfalls im Jahr 2015 wurde eine Weihnachtsfeier für diejenigen Mitarbeiter der Gesellschaften der Stpfl. am Standort B und benachbarten Standorten (C, D) ausgerichtet, die zum sogenannten oberen Führungskreis bzw. Konzernführungskreis gehörten. Dabei handelte es sich um Mitarbeiter, die ein bestimmtes Karrierelevel erreicht hatten, aber nicht um einen eigenständigen Betriebsteil.

Als Ergebnis einer Lohnsteueraußenprüfung behandelte das Finanzamt die von der Stpfl. getragenen Aufwendungen für die Vorstandswinterfeier und die Weihnachtsfeier für den Konzernführungskreis als steuerpflichtigen Arbeitslohn und unterwarf diese der regulären Besteuerung. Das Finanzgericht bestätigte diese Vorgehensweise des Finanzamtes. Auf Grund des Teilnehmerkreises handelte es sich nach Ansicht des Gerichts nicht um eine begünstigte Betriebsveranstaltung, sodass weder ein Freibetrag Anwendung finde noch die Möglichkeit zur Pauschalierung der Lohnsteuer eröffnet sei.

**Hinweis:** Dies ist **durchaus umstritten**. Die Legaldefinition des Begriffs der Betriebsveranstaltung enthält das Kriterium des Offenstehens der Veranstaltung für alle Angehörigen des Betriebs(teils) nicht, sondern dieses Kriterium ist nur Bedingung für die Anwendung des Freibetrags. Ob damit auch die Pauschalbesteuerung ausgeschlossen ist, ist umstritten. Das Finanzgericht hat die Revision zugelassen, welche nun auch eingelegt wurde (Az. des BFH: VI R 5/22). Insoweit bleibt nun die Entscheidung des BFH abzuwarten.

### Häusliches Arbeitszimmer: Berücksichtigung von sog. Drittaufwand

Die Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind grundsätzlich nur unter bestimmten Voraussetzungen und ggf. gedeckelt auf den Höchstbetrag von 1.250 € steuerlich abzugsfähig. Darüber hinaus ist erforderlich, dass es sich bei den Kosten um eigene Verbindlichkeiten des Stpfl. handelt und er diese selbst bestritten hat. Liegt hingegen Drittaufwand vor, also Aufwand, den ein Dritter getragen hat, ist dieser nicht abzugsfähig, da die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Stpfl. insoweit nicht gemindert wurde. Bedeutung hat dies insbesondere bei grundstücksbezogenen Kosten. Insoweit ist bei der Abgrenzung zu differenzieren, wie die Fin-Verw mit Erlass des Finanzsenators Bremen vom 22.2.2022 (Az. 900-S 2145-1/2014-1/2016-1586061/2021) verdeutlicht:

#### Eigenes Wohneigentum:

- Für grundstücksorientierte Aufwendungen, wie z.B. Gebäudeabschreibung, Schuldzinsen, Grundsteuer und Versicherungen gilt: Diese können bei Miteigentum (wenn z.B. beide Ehegatten gemeinsam Eigentümer des Hauses oder der Eigentumswohnung sind) nur in Höhe des Miteigentumsanteils des das Arbeitszimmer nutzenden Ehegatten als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend gemacht werden.
- Für nutzungsorientierte Aufwendungen, wie z.B. Reinigungskosten, Renovierungskosten für das Arbeitszimmer, anteilige Energie- und Wasserkosten gilt: Diese sind steuerlich dem zuzurechnen, der sie finanziell getragen hat. In der Folge sind entsprechende Aufwendungen, die von einem gemeinsamen Konto gezahlt werden, in voller Höhe abzugsfähig, soweit sie anteilig auf das Arbeitszimmer entfallen.

#### Mietobjekt:

Mietzahlungen sind den grundstücksorientierten Aufwendungen zuzurechnen. Maßgebend für die Berücksichtigung ist, unabhängig von der Zahlung, wer diese schuldet:

- Beide Ehegatten/Lebenspartner sind Schuldner der Mietaufwendungen und die Zahlungen erfolgen vom gemeinsamen Konto: Soweit der Nutzungsumfang des häuslichen Arbeitszimmers nicht mehr als die Hälfte der gesamten Wohnfläche beträgt, kann der das Arbeitszimmer nutzende Stpfl. die auf die betriebliche/berufliche Nutzung entfallenden Aufwendungen in vollem Umfang als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten geltend machen. Beträgt die Nutzfläche des häuslichen Arbeitszimmers mehr als die Hälfte der gesamten Wohnfläche, sind die gemeinsam getragenen Mietaufwendungen als grundstücksorientierte Aufwendungen lediglich hälftig zu berücksichtigen. Die nutzungsorientierten Aufwendungen sind weiterhin – soweit sie auf das Arbeitszimmer entfallen – vollständig zu berücksichtigen.
- Der nicht nutzende Ehegatte/Lebenspartner ist Schuldner der Mietaufwendungen und die Zahlungen erfolgen vom gemeinsamen Konto: Ist der nicht nutzende Ehegatte/Lebenspartner der alleinige Schuldner der Aufwendungen, liegt Drittaufwand vor, der steuerlich nicht berücksichtigt werden kann. Dies gilt auch dann, wenn die Zahlung vom gemeinsamen Konto erfolgt.
- Der nutzende Ehegatte/Lebenspartner zahlt die Aufwendungen vom eigenen Konto: Zahlt der nutzende Ehegatte/Lebenspartner die Mietaufwendungen vom alleinigen Konto, liegt, unabhängig von der Frage, wer die Aufwendungen schuldet, abziehbarer Eigenaufwand vor.

#### Getrennte häusliche Arbeitszimmer innerhalb eines Objekts:

Weiterhin gilt nach den Ausführungen der FinVerw, dass wenn in einem Objekt für mehrere Stpfl. getrennte Arbeitszimmer vorliegen, jedem von ihnen der Höchstbetrag von 1.250 € zusteht. Stellt das häusliche Arbeitszimmer für einen der Stpfl. den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen/beruflichen Tätigkeit dar, so können die von ihm selbst getragenen Aufwendungen in voller Höhe abgezogen werden. Die Voraussetzungen der Abzugsbeschränkung sind personenbezogen zu prüfen.

Grundstücksorientierte Aufwendungen können bei Miteigentum (z. B. Ehegatten) nur in Höhe des Anteils geltend gemacht werden.

Nutzungsorientierte Aufwendungen sind demjenigen zuzurechnen, der sie finanziell getragen hat.

Bei Mietobjekten sind Mietzahlungen auch dann voll abzugsfähig, wenn beide Ehegatten Schuldner dieser Aufwendungen sind und das Arbeitszimmer nicht mehr als die Hälfte der Wohnfläche beträgt.

Ist der nicht nutzende Ehegatte Schuldner der Mietaufwendungen, sind diese nicht abzugsfähig, es sei denn, der nutzende Ehegatte zahlt die Aufwendungen von seinem eigenen Konto.

Hat das Objekt für mehrere Steuerpflichtige getrennte Arbeitszimmer, steht jedem ein Abzugsbetrag zu. Die Abzugsbeschränkung ist personenbezogen zu prüfen.

## Für alle Kapitalanleger

Seit 2009 werden Kapitaleinkünfte mit dem günstigen Abgeltungsteuersatz von 25 % versteuert.

Das Niedersächsische Finanzgericht hält die Vorschriften über die Abgeltungsteuer für verfassungswidrig. Sie verstoßen gegen den Grundsatz der Gleichbehandlung von Einkunftsarten.

## Für alle Kapitalanleger

**Hinweis:** Diese Grundsätze gelten auch bei nichtehelichen Lebensgemeinschaften. Die Zuordnung der Aufwendungen zu einer Person wird nur dann erforderlich, wenn diese von einem gemeinsamen Konto bezahlt werden.

**Handlungsempfehlung:** Deutlich wird, dass insbesondere bei Mietobjekten entscheidend sein kann, von wessen Konto die Aufwendungen beglichen werden.

## Für Bezieher von Kapitaleinkünften

### Abgeltungsteuer verfassungswidrig?

Der 7. Senat des Niedersächsischen Finanzgerichts hält die Vorschriften über die Abgeltungsteuer für mit dem Gleichheitssatz des Grundgesetzes nicht vereinbar und hat sie dem Bundesverfassungsgericht mit Beschluss v. 18.3.2022 (Az. 7 K 120/21) zur Prüfung vorgelegt.

Ziel der seit dem 1.1.2009 geltenden Abgeltungsteuer auf Kapitaleinkünfte war, Deutschland als Finanzplatz attraktiver zu machen und die Steuerhinterziehung zu bekämpfen. Seinerzeit existierten keine Möglichkeiten, um die Besteuerung von Kapitaleinkünften, die in Deutschland Steuerpflichtige im Ausland erzielten, sicherzustellen. Die Verminderung des Steuersatzes auf 25 % sollte den Anlegern einen Anreiz geben, ihr Geld in Deutschland anzulegen und zu versteuern.

Das Finanzgericht kommt nun zu dem Schluss, dass die Anwendung der Abgeltungsteuer, also der Ansatz des abgeltenden Steuersatzes i.H.v. 25 %, auf die Kapitaleinkünfte im Streitfall zwar auf Grundlage der geltenden Gesetzeslage zutreffend erfolgt sei, die zugrunde liegenden Vorschriften aber gegen die im Grundgesetz verankerte Vorgabe der Gleichbehandlung aller Einkunftsarten und einer gleichmäßigen Besteuerung nach der individuellen Leistungsfähigkeit verstoßen und daher verfassungswidrig seien. Die Abgeltungsteuer führe zu einer Ungleichbehandlung zwischen Beziehern privater Kapitaleinkünfte und den übrigen Stpfl.

Die in den Gesetzesmaterialien genannten Rechtfertigungsgründe genügten den verfassungsrechtlichen Anforderungen nicht. Die Abgeltungsteuer sei nicht zur Verwirklichung eines effektiven Steuervollzugs oder zur Beseitigung eines etwaigen strukturellen Vollzugsdefizits geeignet. Unabhängig von der Frage der grundsätzlichen Geeignetheit der Regelung sei die Erforderlichkeit zwischenzeitlich entfallen, da sich seit dem Inkrafttreten der Abgeltungsteuer die Möglichkeiten der FinVerw, im Ausland befindliches Vermögen zu ermitteln, stark verbessert hätten.

### Veräußerungsgewinne aus Kryptowährungen

Das Finanzgericht Köln hat mit Urteil v. 25.11.2021 (Az. 14 K 1178/20) entschieden, dass Gewinne aus der Veräußerung von Kryptowährungen im Rahmen eines privaten Veräußerungsgeschäfts einkommensteuerpflichtig sind.

Im Urteilsfall verfügte der Stpfl. zu Beginn des Jahres 2017 über zuvor erworbene Bitcoins. Diese tauschte er im Januar 2017 zunächst in Ethereum-Einheiten und die Ethereum-Einheiten im Juni 2017 in Monero-Einheiten. Ende des Jahres 2017 tauschte er seine Monero-Einheiten teilweise wieder in Bitcoins und veräußerte

diese noch im gleichen Jahr. Für die Abwicklung der Geschäfte hatte der Stpfl. über digitale Handelsplattformen entweder Kaufverträge mit Anbietern bestimmter Kryptowerte zu aktuellen Kursen oder Tauschverträge, bei denen er eigene Kryptowerte als Gegenleistung eingesetzt hat, geschlossen. Eine selbständige Begründung von Kryptowerten, das sog. „Mining“, erfolgte weder durch den Stpfl. allein noch unter seiner Beteiligung.

Der Stpfl. erklärte den aus der Veräußerung erzielten Gewinn von rund 3,4 Mio. € in seiner Einkommensteuererklärung 2017 als Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften und das Finanzamt setzte die Einkommensteuer erklärungsgemäß fest. Der Stpfl. legte daraufhin Einspruch ein. Zur Begründung führte er im Wesentlichen aus, dass bei der Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Kryptowährungen ein strukturelles Vollzugsdefizit bestehe und ein Verstoß gegen den Bestimmtheitsgrundsatz vorliege. Daher dürften diese Gewinne nicht besteuert werden. Im Übrigen fehle es bei Kryptowährungen an der erforderlichen Veräußerung eines „Wirtschaftsguts“.

Das Finanzgericht Köln folgte der Argumentation des Stpfl. nicht, sondern bestätigte die steuerliche Erfassung. Ein strukturelles Vollzugsdefizit liege nicht vor. Dieses werde insbesondere nicht durch die anonyme Veräußerung begründet. Auch weist das Gericht darauf hin, dass durchaus gewisse Kontrollmöglichkeiten hinsichtlich der steuerlichen Erfassung solcher Geschäfte für die Finanzbehörden bestehen. Mithilfe von Handelsplattformen, Suchmaschinen und sozialen Netzwerken können z.B. bestimmte Identifizierungen vorgenommen werden, so dass keine totale Anonymität besteht.

Im Übrigen liegen die Voraussetzungen eines privaten Veräußerungsgeschäfts vor. Bei den Kryptowährungen handelt es sich um „andere Wirtschaftsgüter“ im Sinne der gesetzlichen Regelung. Kryptowerte vermitteln im Rechtsverkehr konkrete Möglichkeiten und Vorteile. Wenn für die Erlangung einer Gewinnchance Zahlungen geleistet werden, treten Gewinnaussichten als Wirtschaftsgut in Erscheinung.

**Hinweis:** Gegen die Entscheidung des Finanzgerichts ist unter dem Az. IX R 3/22 die Revision vor dem BFH anhängig. In vergleichbaren Fällen dürfte es regelmäßig anzuraten sein, erzielte Gewinne in der Steuererklärung zu deklarieren und gegen den Einkommensteuerbescheid mit Verweis auf das anhängige Verfahren Einspruch einzulegen.

**Streitfall:**

Ein Steuerpflichtiger erzielte Veräußerungsgewinne aus dem Verkauf von Kryptowährungen. Das Finanzamt besteuerte diese als Einkünfte aus privaten Veräußerungsgeschäften.

Der Steuerpflichtige wendete sich gegen die Besteuerung der Veräußerungsgewinne.

Das Finanzgericht Köln bestätigte die Auffassung der Finanzverwaltung.

Das Verfahren ist anhängig.

## Für Anteilseigner von Kapitalgesellschaften

Der Geschäftsführer einer Kapitalgesellschaft haftet für die Lohnsteuer, wenn diese nicht fristgerecht angemeldet und abgeführt wurde.

BFH: Das gilt auch im Falle einer nachträglich pauschalierten Lohnsteuer.

### Streitfall:

Im Zuge einer Außenprüfung einer GmbH wurden Feststellungen getroffen, die zu Lohnsteuernachzahlungen führten. Das Finanzamt setzte eine pauschale Lohnsteuer fest. Zwischenzeitlich meldete die GmbH Insolvenz an. Für die Lohnsteuer wurde die Geschäftsführerin in Haftung genommen.

BFH: Zahlungsschwierigkeiten der GmbH schließen das Verschulden der Geschäftsführung bei Nichterfüllung der Steuerpflichten nicht aus.

## Für Kapitalgesellschaften

### Haftung des GmbH-Geschäftsführers für pauschalierte Lohnsteuer

Den GmbH-Geschäftsführer trifft die Pflicht, für eine fristgerechte Anmeldung und Abführung der von der GmbH geschuldeten Lohnsteuer zu sorgen. Er haftet als gesetzlicher Vertreter einer GmbH (§ 69 i.V.m. § 34 AO), soweit Ansprüche aus dem Steuerschuldverhältnis infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihm auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt oder erfüllt worden sind.

Vor diesem Hintergrund ist das Urteil des BFH vom 14.12.2021 (Az. VII R 32/20) zu sehen, mit dem der BFH seine ältere Rechtsprechung aufgegeben und entschieden hat:

- Die Nichtabführung einzubehaltender und anzumeldender Lohnsteuer zu den gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten begründet regelmäßig eine zumindest grob fahrlässige Verletzung der Pflichten des Geschäftsführers einer GmbH, was auch im Fall der nachträglichen Pauschalierung der Lohnsteuer gelte.
- Bei der pauschalierten Lohnsteuer handele es sich nicht um eine Unternehmenssteuer eigener Art, sondern um die durch die Tatbestandsverwirklichung des Arbeitnehmers entstandene und vom Arbeitgeber lediglich übernommene Lohnsteuer.

Im konkreten Streitfall hatte eine GmbH-Geschäftsführerin, die schon seit der Gründung alleinige Gesellschafterin war, gegen Haftungsbescheide wegen Lohnsteuer geklagt. Zuvor war im Zuge einer Außenprüfung festgestellt worden, dass für von der GmbH erstattete (teilweise steuerpflichtige) Verpflegungsmehraufwendungen und für die private Nutzung eines Firmen-Kfz durch die Stpfl. keine Lohnsteuer angemeldet, einbehalten und abgeführt worden war.

Das FA führte im Einvernehmen mit der GmbH eine pauschale Nachversteuerung durch und setzte im März 2018 entsprechend Lohnsteuer fest. Die Stpfl. hatte da schon (nämlich am 25.1.2018) einen Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH gestellt, am 1.2.2018 wurde ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt. Weil die Forderungen von der GmbH jedoch nicht beigetrieben werden konnten, nahm das FA die Stpfl. mit drei Haftungsbescheiden vom 10.10.2018 in Haftung.

Der BFH hat die Klage der Geschäftsführerin abgewiesen und ausgeführt, dass Nichtanmeldung und Nichtabführung der Lohnsteuer auf einer zumindest grob fahrlässigen Verletzung der Pflichten der Stpfl. als Geschäftsführerin beruhen.

Zahlungsschwierigkeiten der GmbH änderten weder etwas an der Pflichtenstellung des GmbH-Geschäftsführers noch würden sie dessen Verschulden bei Nichterfüllung der steuerlichen Pflichten der GmbH ausschließen. Reichten die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Befriedigung der arbeitsrechtlich geschuldeten Löhne (einschließlich des in ihnen enthaltenen Steueranteils) nicht aus, so dürfe der Geschäftsführer die Löhne nur entsprechend gekürzt auszahlen und müsse aus den dadurch übrigbleibenden Mitteln die auf die gekürzten (Netto-)Löhne entfallende Lohnsteuer an das Finanzamt abführen.

Es komme im Streitfall nicht auf den Fälligkeitszeitpunkt der pauschalierten Lohnsteuer laut Nachforderungsbescheid (hier: März 2018) an, sondern auf die Pflichtverletzung durch Nichtanmeldung und Nichtabführung der Lohnsteuer zu den gesetzlich vorgesehenen Fälligkeitszeitpunkten. Denn auch die pauschale Lohnsteuer sei die durch die Tatbestandsverwirklichung des Arbeitnehmers entstandene und vom Arbeitgeber lediglich übernommene Lohnsteuer.

**Hinweis:** Die Stpfl. konnte sich im Streitfall auch nicht durch den Hinweis entlasten, dass sie einen steuerlichen Berater beauftragt hatte, da ein Geschäftsführer nicht blind auf die ordnungsgemäße Aufgabenerledigung durch den Dritten vertrauen und auf eine Überwachung gänzlich verzichten dürfe. Unklar blieb dabei, ob der Steuerberater überhaupt von den Sachverhalten (private Kfz-Nutzung durch die Stpfl., Erstattung von Verpflegungsmehraufwendungen an Arbeitnehmer) Kenntnis hatte. Auch die Bestellung des Insolvenzverwalters entlastete die Stpfl. im Streitfall nicht, da in der Krise der Gesellschaft den Geschäftsführer erhöhte Pflichten treffen; er müsse nach Auffassung des BFH zumindest dokumentieren können, dass er die Zustimmung des Insolvenzverwalters zur Abgabenteilung erfragt habe.

Es komme auf den Zeitpunkt der Pflichtverletzung durch Nichtabführung der Lohnsteuer zum gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkt an.

## Termine für Steuerzahlungen

Juli 2022			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>11.7. (Montag)</b>	14.7. (Donnerstag)	8.7. (Freitag)
<p><sup>1</sup> bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p><sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			

August 2022			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>10.8. (Mittwoch)</b>	15.8. (Montag)	7.8. (Sonntag)
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Gewerbesteuer</li> <li>▶ Grundsteuer<sup>5</sup></li> </ul>	<b>15.8. (Montag)</b>	18.8. (Donnerstag)	12.8. (Freitag)
<p><sup>1</sup> bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p><sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p> <p><sup>5</sup> Vierteljahres-, Halbjahres- und Jahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)</p>			

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

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

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

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

A member of



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

ständig informiert auch unter:

[www.westpruefung-emde.de](http://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