

Steuer & Bilanz aktuell - Oktober 2022

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Prämien aus der Treibhausgasminderungs-Quote	2
Steuerermäßigung bei ambulanten Pflege- und Betreuungsleistungen	2
Ernstliche Zweifel an der Höhe der Säumniszuschläge	4
Erbschaftsteuerbefreiung auf ein Familienheim	4
Für Unternehmer und Freiberufler	6
Umsatzsteuer bei Ratenzahlung von Vermittlungsleistungen	6
Steuersatz bei Übernachtungsleistungen	7
Betriebsstättenbegriff des Reisekostenrechts	8
Kosten für die Anmietung von Messestandfläche	8
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	6
Aufwendungen für sog. bürgerliche Kleidung	6
Entschädigung bei Verlust des Arbeitsplatzes	8
Für Hauseigentümer	10
Umsatzsteuer bei Betrieb einer Photovoltaikanlage	10
Für Kapitalgesellschaften	12
Schenkungsteuer bei Einziehung von GmbH-Geschäftsanteilen	12
Gebühren für eine verbindliche Auskunft	13
Organschaft: Gewerbliche Tätigkeit einer geschäftsleitenden Holding	14
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für Oktober und November	16

Editorial



Sehr geehrte Leserin, sehr geehrter
Leser,

die Temperaturen sinken, die Tage
werden kürzer und der Regenschirm
gehört von nun an zur festen Aus-
stattung, wenn man das Haus ver-
lässt. Die einen freuen sich auf bunte

Wälder, der Beginn der Teesaison, die Apfelernte oder die
Kuscheldecken, die wieder aus dem Schrank geholt werden,
die anderen auf die traditionellen Volksfeste wie den Kramer-
markt oder den Ischa Freimaak.

Was uns alle nicht freut, ist die große Ungewissheit, wie es in
den uns aktuell begleitenden Krisen weiter vonstatten geht,
worauf wir in der Regel als Einzelner aber nur sehr wenig
Einfluss nehmen können.

Worauf wir aber Einfluss nehmen können, ist die Gestaltung
unserer gewerblichen, beruflichen oder privaten steuerli-
chen Situation. Um diese gegebenenfalls an die Entwicklun-
gen der aktuellen Rechtsprechung anpassen zu können und
auch um Sie über neuere Entscheidungen zu informieren,
haben wir auch diesen Monat wieder einige Beiträge zusam-
mengestellt.

In der aktuellen Ausgabe finden Sie unter anderem die um-
satzsteuerliche Behandlung des Betriebes einer Photo-
voltaikanlage auf dem selbst genutzten Eigenheim, inklusive
der geplanten Veränderung ab Januar 2023.

Wie Sie der nebenstehenden Übersicht entnehmen können,
enthält diese Ausgabe aber auch weitere aktuelle Beiträge
zu anderen Gesetzesänderungen und Rechtsprechungen aus
den unterschiedlichsten Bereichen.

Ich hoffe, auch für Sie ist der ein oder andere interessante
Artikel dabei und wünsche Ihnen eine spannende Lektüre
sowie einen „goldenen“ Oktober.

Torsten Obermann

Für alle Steuerpflichtigen im Besitz von Elektrofahrzeugen

Jeder Besitzer eines Elektrofahrzeugs ist Eigentümer der sog. THG-Quote, die er seit Beginn des Jahres 2022 weiterverkaufen kann.

Bei Fahrzeugen im Betriebsvermögen sind die Einnahmen aus der Veräußerung der THG-Quote Betriebseinnahmen. Befindet sich das Fahrzeug im Privatvermögen ist die Prämie nicht steuerpflichtig.

Für alle Steuerpflichtigen

Die Steuerermäßigung auf Kosten für haushaltsnahe Dienstleistungen können auch für Pflege- und Betreuungsleistungen in Anspruch genommen werden.

Für alle Steuerpflichtigen

Prämien aus der Treibhausgasminderungs-Quote

Seit 2019 sind die Emissionseinsparungen von (reinen) Elektrofahrzeugen auf die sog. Treibhausgasminderungs-Quote (THG-Quote) anrechenbar. Mit jeder Kilowattstunde, die an einem Ladepunkt geladen wird, geht eine Treibhausgasminderung einher, die als THG-Quote an quotenverpflichtete Unternehmen verkauft werden kann.

Seit dem 01.01.2022 sind alle Betreiber von Ladepunkten Eigentümer der THG-Quote und damit berechtigt, diese weiterzuverkaufen. Als Ladepunktbetreiber gilt jede Person, auf die ein reines Batterieelektrofahrzeug zugelassen ist. Mit Beginn des Jahres 2022 und aktuell bis zum Jahr 2030 kann somit der Fahrzeugbesitzer eines Batteriefahrzeugs von der THG-Quote profitieren, indem er die eingesparten CO₂-Emissionen „verkauft“. Das gilt unabhängig davon, ob das Fahrzeug privat oder gewerblich genutzt wird, es gekauft, geleast oder finanziert wurde. Einzig notwendig ist die Eintragung als Halter im Fahrzeugschein.

Hierzu teilt das Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz mit Bezug auf die bundeseinheitlich abgestimmte Verwaltungsauffassung mit:

- **Elektrofahrzeuge im Betriebsvermögen:** Ist das Fahrzeug dem Betriebsvermögen zuzuordnen, so stellen die Zahlungen Betriebseinnahmen dar.
- **Elektrofahrzeuge im Privatvermögen:** Da der private Fahrzeughalter die THG-Quote nicht entgeltlich erwirbt, sondern diese durch die eingesparten THG-Emissionen der geschätzten Strommenge sowie den Nachweis der Zulassungsbescheinigung jährlich neu entsteht, unterliegt die Veräußerung der THG-Quote mangels Anschaffung nicht der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft. Die Prämienzahlung ins Privatvermögen unterliegt daher nicht der Einkommensteuer.

Handlungsempfehlung: Der „Verkauf“ der THG-Quote ist über verschiedene Dienstleister und vielfach auch über die örtlichen Energieversorger möglich.

Steuerermäßigung bei ambulanten Pflege- und Betreuungsleistungen

Der BFH hat eine wichtige Entscheidung zur Gewährung der Einkommensteuerermäßigung bei ambulanten Pflege- und Betreuungsleistungen getroffen und dabei den Anwendungsbereich der Steuerermäßigung deutlich ausgeweitet, wovon viele andere Stpfl. profitieren werden. Danach ermäßigt sich die tarifliche Einkommensteuer (ESt) für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Beschäftigungsverhältnissen oder Dienstleistungen auf Antrag um 20 %, höchstens jedoch um 4.000 €, der Aufwendungen des Stpfl.

Ausdrücklich ist geregelt, dass die Steuerermäßigung auch in Anspruch genommen werden kann für die Inanspruchnahme von Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für Aufwendungen, die einem Stpfl. wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen, soweit darin Kosten für Dienstleistungen enthalten sind, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind.

Im Streitfall machte die Stpfl. Aufwendungen für die ambulante Pflege zu Gunsten der nicht im Haushalt der Stpfl., sondern in ihrem eigenen Haushalt lebenden

Mutter bei ihrer ESt geltend. Die 1933 geborene Mutter der Stpfl. wohnte in einem eigenen Haushalt in C, knapp 100 km vom Wohnort der Stpfl. entfernt. Sie bezog im Streitjahr eine Rente sowie ergänzende Leistungen der Sozialhilfe.

Am 26.01.2015 schloss die Stpfl. mit der Sozialstation in C eine Vereinbarung zur Erbringung von Pflegeleistungen ab. Im Anhang zu diesem Vertrag waren die Leistungen wie folgt aufgeschlüsselt: Einkaufen, Betreuung, Begleitung, Pflege und Hauswirtschaft. Im Eingang des Vertrags war die Mutter der Stpfl. als Leistungsnahmerin aufgeführt. Der Vertrag sowie der Anhang hierzu waren im Textfeld „Leistungsnehmer/in“ von der Stpfl. unterschrieben. Die von der Sozialstation gestellten Rechnungen wiesen die Mutter als Rechnungsempfängerin aus. Übersandt wurden die Rechnungen an die Stpfl., die sie auch durch Banküberweisung beglich. Der Gesamtbetrag für die Inanspruchnahme der von der Sozialstation gegenüber der Mutter der Stpfl. erbrachten Leistungen betrug im Streitjahr 1.071 €.

In ihrer Einkommensteuererklärung für das Streitjahr machte die Stpfl. diesen Betrag geltend und begehrte die Steuerermäßigung. Dies lehnte das Finanzamt ab. Der BFH entschied mit Urteil v. 12.4.2022 (Az. VI R 2/20) im Grundsatz zu Gunsten der Stpfl., konnte aber den Streitfall noch nicht abschließend entscheiden, da die Vorinstanz (das Finanzgericht) zu bestimmten Fragen keine Feststellungen getroffen hatte.

Der BFH stellt folgende Grundsätze heraus:

- **Begünstigt sind nur eigene Aufwendungen des Stpfl.**, die dessen persönliche Leistungsfähigkeit mindern. Denn es entspricht allgemeinen Grundsätzen des Einkommensteuerrechts, dass ein Stpfl. Aufwendungen eines Dritten grundsätzlich nicht abziehen kann. Deshalb setzt die Steuerermäßigung voraus, dass der Stpfl. selbst verpflichtet ist, die Aufwendungen für die Inanspruchnahme der begünstigten Leistungen zu tragen. Aufwendungen Dritter sind auch im Rahmen der Steuerermäßigung steuerlich nicht zu berücksichtigen.
- Die im Gesetz genannten **Pflege- und Betreuungsleistungen** sind personen- wie haushaltsbezogene Dienstleistungen, die zu den im Leistungskatalog der Pflegeversicherung aufgeführten Pflege- und Betreuungsleistungen zählen. Hierzu gehören neben sogenannten Grundpflegemaßnahmen und damit Maßnahmen der unmittelbaren Pflege am Menschen (Körperpflege, Ernährung und Mobilität) auch Leistungen zur hauswirtschaftlichen Versorgung, wie Einkaufen, Kochen, Reinigen der Wohnung. Voraussetzungen oder Einschränkungen hinsichtlich eines Grads der Pflegebedürftigkeit enthält das Gesetz nicht.
- Anders als die Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von haushaltsnahen Dienstleistungen im eigenen Haushalt, ist die Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von ambulanten Pflege- und Betreuungsleistungen auch dann zu gewähren, wenn die Pflege- und Betreuungsleistungen nicht im eigenen Haushalt des Stpfl., sondern **im Haushalt der gepflegten oder betreuten Person** ausgeübt oder erbracht werden. Dahingehende Aufwendungen können daher auch von Stpfl. (z.B. Angehörigen) geltend gemacht werden, die diese Aufwendungen getragen haben.
- Die Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von ambulanten Pflege- und Betreuungsleistungen ist auch nicht auf die Kosten für Dienstleistungen beschränkt, die mit denen einer Hilfe im Haushalt vergleichbar sind.

Streitfall:

Eine Steuerpflichtige machte Kosten für Pflegeleistungen zu Gunsten ihrer Mutter geltend, die in einem eigenen Haushalt lebte.

Der BFH lässt in solchen Fällen die Steuerermäßigung unter bestimmten Voraussetzungen zu.

Die Aufwendungen müssen von dem zur Leistung Verpflichteten selbst getragen werden.

Für die Gewährung der Steuerermäßigung müssen Pflege- und Betreuungsleistungen nicht im eigenen Haushalt, sondern können auch im Haushalt der betreuten Person ausgeübt werden.

Für solche Betreuungsleistungen ist der Erhalt einer Rechnung keine Voraussetzung für die Steuerermäßigung.

Für alle Steuerpflichtigen.

Für Erben von Grundbesitz

Die Erbschaft eines Wohngrundstücks durch Kinder kann steuerfrei sein.

Voraussetzung ist u. a., dass der Erblasser die Wohnung bis zum Erbfall selbst genutzt hat und der Erbe diese danach unverzüglich zu Wohnzwecken weiter nutzt (Familienheim).

Streitfall:

Eine Erbin bezog die vom Erblasser genutzte Wohnung erst deutlich nach Ablauf von sechs Monaten nach dem Erbfall. Das Finanzamt lehnte die Steuerbefreiung ab.

Die im Gesetz genannte Beschränkung bezieht sich lediglich auf Aufwendungen, die dem Stpfl. wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege (in einem Heim) erwachsen.

- Die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für Pflege- und Betreuungsleistungen sowie für Aufwendungen, die einem Stpfl. wegen der Unterbringung in einem Heim oder zur dauernden Pflege erwachsen, setzt **weder den Erhalt einer Rechnung noch die Einbindung eines Kreditinstituts** in den Zahlungsvorgang voraus. Derartige Einschränkungen gelten nur für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen und für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen.

Handlungsempfehlung: Im Streitfall muss aber noch geklärt werden, ob vorliegend Aufwand der Mutter vorlag (dann kann die Steuerermäßigung bei der Tochter nicht gewährt werden) oder aber Aufwand der Tochter. Zwingend muss also der Stpfl., der die Kosten trägt und dann auch steuerlich geltend machen will, Leistungsempfänger sein. Dies sollte in der Praxis aus dem Vertrag mit dem Pflegedienstleister eindeutig hervorgehen.

Ernstliche Zweifel an der Höhe der Säumniszuschläge

Der BFH bestätigt mit Beschluss v. 23.5.2022 (Az. V B 4/22 (AdV)), dass ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der nach dem 31.12.2018 verwirkten Säumniszuschläge bestehen. Das Gericht verweist auf den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts zur Vollverzinsung.

Handlungsempfehlung: Auch wenn dieser Beschluss ein Aussetzungsverfahren betrifft und damit nur nach einer „summarischen Prüfung“ ergangen ist, sollte in der Praxis bei vergleichbaren Fällen gegen die Festsetzung von Säumniszuschlägen verfahrensrechtlich vorgegangen werden.

Erbschaftsteuerbefreiung auf ein Familienheim

Steuerfrei ist im Erbfall der Erwerb des Eigentums an einem im Inland belegenen bebauten Grundstück durch Kinder, soweit der Erblasser darin bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat und diese beim Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt ist (sog. Familienheim). Begrenzt ist die Steuerbefreiung auf eine Wohnfläche von 200 m². Materiell kann diese Steuerbefreiung sehr bedeutsam sein. In der Praxis kommt es nicht selten zum Streit über die Gewährung dieser Steuerbefreiung, wenn die Selbstnutzung durch den Erben zeitlich verzögert erfolgt. Dazu konkretisiert der BFH mit Entscheidung v. 16.3.2022 (Az. II R 6/21) seine bisherige Rechtsprechung.

Im Urteilsfall war die Stpfl. Alleinerbin der im Juli 2016 verstorbenen Erblasserin. Zum Nachlass gehörte ein mit einem Zweifamilienhaus bebautes Grundstück. Die Gesamtwohnfläche des Zweifamilienhauses, bestehend aus Wohnung 1 und Wohnung 2, betrug 250 m². Die Wohnung 1 hatte die Erblasserin bis zu ihrem Tod selbst genutzt. Die Wohnung 2 war vermietet. Nach der Durchführung von Renovierungsarbeiten zogen die Tochter und ihr Ehemann Anfang 2018 in die Wohnung 1 ein. Strittig war, ob bzgl. der dann ab 2018 von der Tochter selbst genutzten Wohnung 1 die Steuerbefreiung genutzt werden kann.

Das Finanzamt lehnte dies ab, da die Selbstnutzung nicht unverzüglich erfolgt sei, da zwischen Tod der Erblasserin und Einzug eine Zeitspanne von mehr als sechs Monaten verstrichen sei. Die Stpfl. begründete diese Verzögerung mit umfangreichen Renovierungsarbeiten, welche sich u.a. auf Grund der hohen Auslastung der Handwerksbetriebe und einer eigenen Erkrankung in die Länge gestreckt hätten.

Der BFH lehnt diese restriktive Auffassung der Finanzverwaltung ab und stellt im Kern heraus:

- Erforderlich für den Erhalt der Steuerbefreiung ist, dass der Erwerber in die Wohnung einzieht und sie als Familienheim **für eigene Wohnzwecke** nutzt. Nicht ausreichend ist dagegen, wenn er sie nur als Lagerraum nutzt oder sich z.B. gelegentlich im Garten, auf dem Balkon, im Keller oder auf dem Dachboden aufhält. Der Begriff des Familienheims erfordert, dass der Erwerber dort den Mittelpunkt seines Lebensinteresses hat.
- Der Erwerber muss die Wohnung „**unverzüglich**“, d.h. ohne schuldhaftes Zögern, **zur Selbstnutzung für eigene Wohnzwecke bestimmen**. Angemessen ist regelmäßig ein Zeitraum von sechs Monaten nach dem Erbfall. Innerhalb dieses Zeitraums kann der Erwerber in der Regel prüfen, ob er einziehen will, entsprechende Renovierungsarbeiten vornehmen und den Umzug durchführen.
- Wird die Selbstnutzung der Wohnung erst **nach Ablauf von sechs Monaten** aufgenommen, kann ebenfalls eine unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung vorliegen. Allerdings muss der Erwerber in diesem Fall darlegen und glaubhaft machen, zu welchem Zeitpunkt er sich zur Selbstnutzung der Wohnung für eigene Wohnzwecke entschlossen hat, aus welchen Gründen ein tatsächlicher Einzug in die Wohnung nicht früher möglich war und warum er diese Gründe nicht zu vertreten hat. Umstände im Einflussbereich des begünstigten Erwerbers, die nach Ablauf des Sechsmonatszeitraums zu einer längeren Verzögerung des Einzugs führen (wie z.B. eine Renovierung der Wohnung), sind nur unter besonderen Voraussetzungen unschädlich. Das kann z.B. der Fall sein, wenn sich die Renovierung deshalb länger hinzieht, weil nach Beginn der Renovierungsarbeiten ein gravierender Mangel der Wohnung entdeckt wird, der vor dem Einzug beseitigt werden muss.
- Es obliegt dem Erwerber, die Renovierungsarbeiten und die Beseitigung etwaiger Mängel zeitlich so zu fördern, dass es nicht zu Verzögerungen kommt, die nach der Verkehrsanschauung als unangemessen anzusehen sind. Ein unverhältnismäßiger Aufwand zur zeitlichen Beschleunigung ist jedoch nicht erforderlich. Vielmehr reicht es aus, wenn der Erwerber alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergreift. Eine zeitliche Verzögerung des Einzugs auf Grund von Renovierungsarbeiten ist dem Erwerber nicht anzulasten, wenn er die Arbeiten unverzüglich in Auftrag gibt, die beauftragten Handwerker sie aber aus Gründen, die der Erwerber nicht zu vertreten hat, z.B. wegen einer hohen Auftragslage, nicht rechtzeitig ausführen können.
- Ein Indiz für die unverzügliche Bestimmung zur Selbstnutzung ist die zeitnahe Räumung bzw. Entrümpelung der erworbenen Wohnung.

Handlungsempfehlung: Vorliegend muss das Finanzgericht im zweiten Rechtsgang klären, ob es der Stpfl. nach den Gesamtumständen tatsächlich möglich war, den Arbeiten einen schnelleren Fortgang zu geben. In der Praxis ist in solchen Fällen sorgfältig zu dokumentieren, aus welchen Gründen sich der Einzug verzögert.

Der BFH folgte dem Finanzamt nicht. Er konkretisiert seine Rechtsprechung hinsichtlich einer zeitlich verzögerten Selbstnutzung.

Für die Bestimmung zur Selbstnutzung ist regelmäßig ein Zeitraum von sechs Monaten nach dem Erbfall angemessen. Aber auch danach kann eine unverzügliche Bestimmung noch vorliegen, wenn bestimmte Gründe zutreffen.

Zeitliche Verzögerungen des Einzugs, die der Erbe nicht zu vertreten hat, sind ihm für die Steuerbefreiung nicht anzulasten.

Wird das Familienheim nicht zehn Jahre lang durch ein Kind des Erben zu eigenen Wohnzwecken genutzt, entfällt die Steuerbefreiung rückwirkend.

Ein vorzeitiger Auszug des Steuerpflichtigen ist nur dann unschädlich, wenn dieser aufgrund gesundheitlicher Beeinträchtigungen den Haushalt des Familienheims nicht mehr führen konnte.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer

Sachverhalt:

Aus einer Grundstücksvermittlung sollte das hierfür vereinbarte Honorar in fünf Teilbeträgen in jeweils jährlichen Abständen gezahlt werden. Die Vermittlungsleistung war mit Abschluss des Vertrages bereits voll erfüllt.

Die Auftragnehmerin erstellte zu den einzelnen Fälligkeitszeitpunkten auf die jeweiligen Teilbeträge Rechnungen mit Umsatzsteuerausweis.

Des Weiteren ist darauf hinzuweisen, dass die **Steuerbefreiung für das Familienheim rückwirkend entfällt**, wenn die Kinder das Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb nicht mehr zu eigenen Wohnzwecken nutzen. Insoweit ist die Aufgabe der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken nur unschädlich, wenn sie aus zwingenden Gründen an der Selbstnutzung gehindert sind. Zweckmäßigkeitserwägungen allein reichen nicht aus. Gesundheitliche Beeinträchtigungen können zwingende Gründe sein, wenn sie dem Erwerber eine selbständige Haushaltsführung in dem erworbenen Familienheim unmöglich machen.

Dies hat der BFH mit Urteil v. 01.12.2021 (Az. II R 18/20) nochmals klargestellt. Im Urteilsfall erbt die Stpfl. von ihrem Vater ein im Jahr 1951 erbautes Einfamilienhaus, in dem sie gemeinsam mit dem Vater wohnte und nach der Erbfolge zunächst weiterhin das Obergeschoss nutzte. Innerhalb der Zehnjahresfrist zog sie aus und das Haus wurde bereits am Folgetag abgerissen.

Als Grund für die Aufgabe der Selbstnutzung nannte die Stpfl. den außerordentlich schlechten Zustand des Gebäudes, das praktisch nicht mehr nutzbar gewesen sei, und ihren Gesundheitszustand; sie habe sich kaum mehr allein im Haus bewegen können und sei auch deshalb in eine nahegelegene angemietete Erdgeschosswohnung umgezogen. Das Gericht sah den schlechten Bauzustand nicht als zwingenden Grund an und die Erkrankung nur, wenn die nun noch zu erfolgende weitere Sachaufklärung ergibt, dass die Stpfl. deshalb in keiner Weise mehr in der Lage war, einen Haushalt in dem Familienheim zu führen.

Hinweis: Dies gilt es zu bedenken und ggf. sollten die Gründe für den Wegfall der Selbstnutzung sorgfältig dokumentiert werden. Die Hürden für eine unschädliche Aufgabe der Selbstnutzung sind hoch.

Für Unternehmer und Freiberufler

Umsatzsteuer bei Ratenzahlung von Vermittlungsleistungen

Im vom BFH zu entscheidenden Fall ging es um die Vergütung für die Vermittlung einer Grundstücksübertragung. Nach der zu Grunde liegenden Honorarvereinbarung v. 7.11.2012 hatte eine GmbH (Auftraggeber) die Stpfl. (Auftragnehmer) beauftragt, im Rahmen eines Grundstückskaufvertrages über ein Grundstück in M vermittelnd tätig zu werden. Nach der Präambel zu dieser Vereinbarung war der Grundstückskaufvertrag bereits beurkundet worden. Es wurde festgestellt, dass der Auftragnehmer seine aus diesem Auftrag resultierenden Verpflichtungen umfassend erfüllt habe. Als Gegenleistung war vereinbart, dass der Auftragnehmer vom Auftraggeber ein Honorar i.H.v. 1 Mio. € zzgl. Umsatzsteuer erhält. Das vereinbarte Honorar sollte in fünf Teilbeträgen von jeweils 200 000 € zzgl. USt gezahlt werden.

Die Teilbeträge waren in einem Abstand von jeweils einem Jahr fällig und der erste Teilbetrag war am 30.6.2013 zu zahlen. Der Auftraggeber hatte dem Auftragnehmer zur Erfüllung der Honorarzahlungen eine Sicherheit zu leisten. In den Folgejahren erstellte die Stpfl. Rechnungen mit Steuerausweis über die Teilbeträge zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt, vereinnahmte und versteuerte sie dementsprechend. Im Übrigen versteuerte sie ihre Umsätze nach vereinbarten Entgelten. Im Anschluss an eine Umsatzsteuer-Sonderprüfung ging das Finanzamt davon aus, dass die Stpfl. aufgrund der bereits im Streitjahr 2012 steuerpflichtig erbrachten Vermittlungsleistung das gesamte Vermittlungshonorar zu versteuern habe.

Der BFH hatte das Verfahren zunächst ausgesetzt und dem EuGH zur Klärung vorgelegt. Nach entsprechender Entscheidung des EuGH bestätigt der BFH mit Entscheidung vom 1.2.2022 (Az. V R 37/21) die Auffassung des Finanzamtes. Die Vereinbarung der über mehrere Jahre laufenden Ratenzahlung bewirke nicht, dass die Entgelte zunächst als uneinbringlich im umsatzsteuerlichen Sinne einzustufen und daher die Umsatzsteuer noch nicht, sondern erst bei tatsächlicher Zahlung anzusetzen sei. Entscheidend sei, dass die Umsatzsteuer grundsätzlich mit Ausführung des Umsatzes entsteht (Sollbesteuerung) und nicht von der Zahlung des Entgelts abhängig ist.

Daher schuldet der Lieferer oder der Dienstleistungserbringer dem Fiskus die Mehrwertsteuer, selbst wenn er von seinem Kunden noch keine Zahlung für den bewirkten Umsatz erhalten hat. Dementsprechend komme eine Einschränkung der Sollbesteuerung dergestalt, dass der Unternehmer nur bereits fällige Entgeltansprüche zu versteuern hat, nicht in Betracht.

Hinweis: Ausdrücklich weist der Bundesfinanzhof darauf hin, dass vorliegend nicht zu entscheiden war, welche Folgen sich hieraus für sog. Sicherungseinbehalte bei Gewährleistungsansprüchen ergeben, für die der Senat die Anwendung dieser Vorschrift bejaht hat mit der Folge, dass die Umsatzsteuer insoweit erst bei Zahlung/Freigabe der Einbehalte entsteht.

Steuersatz bei Übernachtungsleistungen

Im deutschen Umsatzsteuerrecht ist ausdrücklich ein Aufteilungsgebot für Übernachtungsleistungen verankert: Während die Übernachtungsleistung selbst nur dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterliegt, unterliegen Nebenleistungen, wie Frühstück oder Zugang zum Wellnessbereich, der regulären Umsatzsteuer von 19 %. Der Bundesfinanzhof hatte dieses Aufteilungsgebot im Jahr 2013 ausdrücklich bestätigt.

Nun bestehen aber aufgrund der zwischenzeitlich ergangenen EuGH-Rechtsprechung ernstliche Zweifel, ob dieses Aufteilungsgebot im nationalen Recht den Vorgaben der EU-Mehrwertsteuersystem-Richtlinie entspricht. Die sich aus dem Grundsatz der Einheitlichkeit der Leistung ergebende Rechtsfolge, dass die unselbständige Nebenleistung (u. a. Frühstück) stets das Schicksal der Hauptleistung (Übernachtung) zu teilen hat, könnte das Aufteilungsgebot insoweit verdrängen.

Diese „ernstlichen Zweifel“ hat der BFH in dem Beschluss vom 7.3.2022 (Az. XI B 2/21) geäußert. In diesem Beschluss (betreffend eines Verfahrens über die Aussetzung der Vollziehung eines strittigen Steuerbetrags) geht es allerdings „nur“ um eine überschlägige Prüfung. Insoweit bleibt eine Entscheidung im endgültigen Verfahren ggf. nach Anrufung des Europäischen Gerichtshofs abzuwarten.

Hinweis: Dieser Beschluss verdeutlicht einmal mehr, wie stark das **Umsatzsteuerrecht** in Bewegung ist und dass selbst im deutschen Recht verankerte Grundsätze vor dem Hintergrund der EU-rechtlichen Vorgaben zu hinterfragen sind.

Das Finanzamt sieht demgegenüber die Umsatzsteuerpflicht auf das gesamte Vermittlungshonorar bereits im Zeitpunkt der Vermittlungsleistung.

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzamtes.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer und Freiberufler

Das deutsche Umsatzsteuerrecht sieht für Übernachtungsleistungen ein Aufteilungsgebot vor. Für die Übernachtung selbst gilt ein Steuersatz von 7 %, für Nebenleistungen einer von 19 %.

Nach EuGH-Rechtsprechung sind Haupt- und Nebenleistung einheitlich zu besteuern. Eine Entscheidung des BFH bleibt abzuwarten.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Für Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte eines Unternehmers oder Freiberuflers ist die Entfernungspauschale von 0,30 € anzusetzen.

Sachverhalt:

Ein Einzelunternehmer hat lediglich eine einzige Kundin, bei der er Arbeiten ausführt. Der BFH hatte zu klären, ob bei der Kundin eine Betriebsstätte anzunehmen war.

Der BFH hatte entschieden, dass eine Betriebsstätte vorliegt und damit nur die Entfernungspauschale geltend gemacht werden kann.

Für gewerbsteuerpflichtige Unternehmer

Miet- und Pachtzinsen sind für Zwecke der Gewerbesteuer grundsätzlich hinzuzurechnen.

Betriebsstättenbegriff des Reisekostenrechts

Auch bei Gewerbetreibenden bzw. Freiberuflern sind Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte nur mittels der Entfernungspauschale anzusetzen und nicht nach (den günstigeren) Regelungen des Reisekostenrechts. Zum insoweit maßgeblichen Begriff der „Betriebsstätte“ hat sich der BFH mit Entscheidung v. 16.02.2022 (Az. X R 14/19) geäußert.

Der Stpfl. betrieb im Ort R ein Abbruch- und Reinigungsunternehmen als Einzelunternehmen. Bei der Geschäftsadresse handelte es sich um den Betrieb seines Vaters. Die Wohnung des Stpfl. war ebenfalls in R, allerdings unter einer anderen Anschrift. Bei seiner einzigen Kundin im Ort E führt der Stpfl. Arbeiten aus. Da ein relevanter Teil der Fahrten von der Wohnung mit dem betrieblichen Pkw durchgeführt wurde, musste entschieden werden, ob bei der Kundin in E eine Betriebsstätte anzunehmen war.

Hierzu hat das Gericht entschieden:

- Zum bis 2013 geltenden Reisekostenrecht: Insoweit gilt nach der bisherigen Rechtsprechung, dass bei einem in Form eines Dienstvertrags tätigen Unternehmer, der nicht über eine eigene Betriebsstätte verfügt, der Ort als Betriebsstätte anzusehen ist, an dem er die „geschuldete Leistung zu erbringen hat, in der Regel also der Betrieb des Auftraggebers.“ Dies bestätigt das Gericht auch für den Urteilsfall und führt aus, dass der Betriebsort R nicht nachhaltig zur Ausübung der Tätigkeit aufgesucht wurde, der Betrieb der (einzigen) Kundin hingegen nicht nur gelegentlich, sondern mit einer gewissen Nachhaltigkeit, d.h. fortdauernd und immer wieder zur Ausübung der betrieblichen Tätigkeit aufgesucht wurde. Im Übrigen könne auch ein Unternehmer mit eigener Betriebsstätte eine weitere (zweite) Betriebsstätte bei seinem Auftraggeber haben.
- Zum seit 2014 geltenden Reisekostenrecht kommt der BFH zu keiner abweichenden Beurteilung. Letztlich brauchte das Gericht aber nicht zu entscheiden, welche Bedeutung dem gesetzlich neu eingeführten Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ zukommt. Vorliegend war jedenfalls bei der Tätigkeit am Betriebsort des Auftraggebers von einer dauerhaften Zuordnung auszugehen.

Hinweis: Für das aktuell geltende Reisekostenrecht ist die Situation daher nicht abschließend geklärt.

Kosten für die Anmietung von Messestandfläche

Im Streitfall ging es um ein Produktionsunternehmen. Dieses hatte keinen Direktvertrieb, sondern verkaufte die Produkte durch ein stehendes Händlernetz. In den Streitjahren 2009 bis 2011 mietete die Stpfl. wiederholt auf bestimmten turnusmäßig stattfindenden Messen Ausstellungsflächen und Räumlichkeiten an, um ihre Produkte dort zu präsentieren. Das Finanzamt war der Ansicht, dass diese Kosten für die Anmietung der Messestandflächen bei der Gewerbesteuer zu einer Hinzurechnung („Miet- und Pachtzinsen (einschließlich Leasingraten) für die Benutzung der unbeweglichen Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen“) führen würden.

Diese Ansicht der Finanzverwaltung hat der BFH mit Entscheidung v. 23.3.2022 (Az. III R 14/21) verworfen. Vielmehr käme nur dann eine solche Hinzurechnung bei der Gewerbesteuer in Betracht, wenn die Messestandfläche bei unterstelltem Eigentum des ausstellenden Unternehmens zu dessen Anlagevermögen gehören würde. Zur Zugehörigkeit zum Anlagevermögen kommt es darauf an, ob der Geschäftszweck des betreffenden Unternehmens und auch die speziellen betrieblichen Verhältnisse (z.B. Bedeutung der Messepräsenz innerhalb des von dem Unternehmen praktizierten Vertriebssystems) das dauerhafte Vorhandensein einer entsprechenden Messestandfläche erfordern.

Im Streitfall war dies nicht der Fall. Vorliegend hat das Produktionsunternehmen die hergestellten Produkte nicht unmittelbar an die Endabnehmer verkauft, sondern diese durch ein stehendes Händlernetz indirekt vertrieben. Der Unternehmensgegenstand erforderte daher keine zwingende Messeteilnahme. Vielmehr war es die freie Entscheidung der Stpfl., jedes Jahr neu darüber zu befinden, ob und an welchen Messen sie teilnehmen wollte oder nicht. So hat das FG der Messeteilnahme auf Grund der Vertriebsstrukturen, der ebenfalls auf den Messen anwesenden Vertriebspartner und der bestehenden anderweitigen Werbemöglichkeiten gerade keine maßgebliche Bedeutung für den Geschäftserfolg der Stpfl. beigemessen.

Handlungsempfehlung: Dies verdeutlicht, dass die nicht selten überschießende Anwendung der Hinzurechnungsvorschriften durch die Finanzverwaltung in der Praxis sorgfältig zu überprüfen ist und ggf. hiergegen vorgegangen werden sollte.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Aufwendungen für sog. bürgerliche Kleidung

Der BFH bestätigt mit Entscheidung v. 16.3.2022 (Az. VIII R 33/18), dass Aufwendungen für sog. bürgerliche Kleidung nicht als Betriebsausgaben (bzw. Werbungskosten) absetzbar sind, auch wenn die Kleidung nur aus beruflichen Anlässen getragen wird und durch die ständige berufliche Nutzung ein hoher Verschleiß eintritt. Aufwendungen für Kleidung sind vielmehr nur dann als Betriebsausgaben bzw. Werbungskosten zu berücksichtigen, wenn es sich um „typische Berufsbekleidung“ handelt, die nicht auch zu privaten Anlässen getragen werden kann.

Streitig waren bei einem selbständigen Trauerbegleiter und seiner bei ihm angestellten Ehefrau Aufwendungen für Anzüge, Hemden, Röcke, Kleider, Mäntel, Blusen, Pullover, Hosen, Jacken, Krawatten, Schals und Schuhe.

Soweit die ältere Rechtsprechung schwarze Anzüge und Hosen bei einem Leichenbestatter, einem Oberkellner oder einem katholischen Geistlichen als Werbungskosten anerkannt hat, bezeichnet der BFH diese Rechtsprechung als überholt. Im Streitfall konnte allerdings nicht abschließend entschieden werden, ob die Aufwendungen für die Kleidung der angestellten Ehefrau als Arbeitslohn (Sachbezug) Betriebsausgaben sein können.

Im Streitfall hatte ein Produktionsunternehmen für eine Produktpräsentation einen Messestand angemietet. Das Finanzamt wollte die Mietaufwendungen bei der Gewerbesteuer hinzurechnen.

Der BFH widersprach dem Finanzamt. Eine Hinzurechnung erfolgt nur dann, wenn die Mietfläche, wäre sie im Eigentum des Mieters, dem Anlagevermögen zuzurechnen wäre. Das treffe in diesem Fall nicht zu.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Kosten für sog. bürgerliche Kleidung sind auch dann nicht abziehbar, wenn diese ausschließlich zu beruflichen Anlässen getragen wird.

Berücksichtigt werden kann nur typische Berufsbekleidung, die nicht auch privat getragen werden kann.

Für Hausbesitzer mit einer neuen Photovoltaikanlage

Für Zwecke der Umsatzsteuer ist der Betreiber einer Photovoltaikanlage auf dem selbst genutzten Eigenheim dann als Unternehmer anzusehen, wenn er regelmäßig den erzeugten Strom zumindest teilweise in das allgemeine Stromnetz einspeist.

Die Umsatzsteuerpflicht unterbleibt, wenn der Anlagenbetreiber von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch macht.

Als Kleinunternehmer hat der Anlagenbetreiber keinen Anspruch auf Abzug der Vorsteuer auf die Anschaffungskosten und auf laufende Aufwendungen.

Hinweis: Zu berücksichtigende typische Berufsbekleidung kann nur in engem Rahmen angenommen werden. Typische Berufskleidung umfasst nur Kleidungsstücke, die nach ihrer Beschaffenheit objektiv nahezu ausschließlich für die berufliche Nutzung bestimmt und geeignet und wegen der Eigenart des Berufs nötig sind bzw. bei denen die berufliche Verwendungsbestimmung bereits aus ihrer Beschaffenheit entweder durch ihre Unterscheidungsfunktion, wie z.B. bei Uniformen, oder durch dauerhaft angebrachte Firmensymbole oder durch ihre Schutzfunktion – wie bei Schutzanzügen, Arbeitsschuhen o.Ä. – folgt. Somit scheidet die Qualifizierung eines Kleidungsstücks als typische Berufskleidung immer dann aus, wenn die Benutzung – objektiv – als normale bürgerliche Kleidung im Rahmen des Möglichen und Üblichen liegt.

Für Hauseigentümer

Umsatzsteuer bei Betrieb einer Photovoltaikanlage

Aktuell errichten viele Immobilienbesitzer auf dem selbst genutzten Eigenheim eine Photovoltaikanlage. Üblicherweise wird der Strom so weit wie möglich selbst genutzt und im Übrigen in das allgemeine Stromnetz gegen Entgelt nach dem EEG eingespeist. Im Folgenden gehen wir auf die umsatzsteuerlichen Aspekte einer solchen Tätigkeit ein. Insoweit können sich steuerliche Pflichten ergeben, andererseits aber auch steuerliche Vorteile, die es zu nutzen gilt.

In einem ersten Schritt ist die Frage zu beantworten, ob mit dem Betrieb einer Photovoltaikanlage eine **unternehmerische Tätigkeit** begründet wird. Als solche gilt eine selbständig ausgeübte gewerbliche oder berufliche Tätigkeit, wobei als gewerbliche oder berufliche Tätigkeit jede nachhaltige Tätigkeit zur Erzielung von Einnahmen gilt. Einer Gewinnerzielungsabsicht wie im Ertragsteuerrecht bedarf es für umsatzsteuerliche Zwecke dabei nicht. Dies führt dazu, dass der Erwerber/Betreiber einer Photovoltaikanlage umsatzsteuerlich als Unternehmer anzusehen ist, soweit dieser den erzeugten Strom ganz oder teilweise, regelmäßig und nicht nur gelegentlich in das allgemeine Stromnetz einspeist. Auf die Höhe der erzielten Einnahmen und die Leistung der Anlage kommt es dabei nicht an.

Hinweis: Die **Aufnahme der Tätigkeit ist dem Finanzamt anzuzeigen**, und zwar innerhalb eines Monats. Hierfür existiert ein spezielles Formular („Fragebogen zur steuerlichen Erfassung für Einzelunternehmen“). Zusätzlich werden länderspezifische spezielle Fragebögen angefordert, so bspw. in Bayern: „Fragebogen zur Errichtung und zum Betrieb einer Photovoltaikanlage mit Inbetriebnahme ab 01. April 2012“.

Allerdings kann ggf. von der sog. Kleinunternehmerregelung Gebrauch gemacht werden. Danach wird Umsatzsteuer auf Antrag nicht erhoben, wenn alle **Umsätze des Steuerpflichtigen** nicht mehr als 22 000 € betragen und im Folgejahr 50 000 € voraussichtlich nicht übersteigen werden. Wurde die unternehmerische Tätigkeit nur während eines Teils des Kalenderjahres ausgeübt, ist der tatsächliche Umsatz in einen Jahresumsatz umzurechnen.

Liegen die Umsätze innerhalb der Kleinunternehmergrenzen, so besteht folgendes **Wahlrecht:**

- **Nutzung der Kleinunternehmerregelung:** Wird von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch gemacht, so bestehen keine umsatzsteuerlichen Pflichten bspw. zur Abgabe von Umsatzsteuervoranmeldungen oder der Umsatzsteuererklärung. Die Stromlieferung an den Netzbetreiber (Einspeisung in das allg.

Stromnetz) erfolgt dann ohne Umsatzsteuerausweis. Allerdings kann bei Anwendung der Kleinunternehmerregelung keine Vorsteuer aus den Eingangsrechnungen für den Erwerb oder den laufenden Kosten der Anlage vom Finanzamt erstattet werden.

- **Option zur Umsatzsteuer:** Der Stpfl. kann aber auch zur Umsatzsteuer optieren, also nicht von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen. Dies ist regelmäßig sinnvoll, da dann die Vorsteuer aus dem Erwerb der Anlage vom Finanzamt erstattet wird und nur der Nettobetrag finanziert werden muss. Andererseits müssen dann auch die umsatzsteuerlichen Pflichten erfüllt werden.

Hinweis: Liegen die Voraussetzungen für die Kleinunternehmerregelung vor, optiert der Unternehmer aber zur Regelbesteuerung, um den Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Anlage geltend zu machen, so ist er hieran für mindestens fünf Jahre gebunden.

Ausgeübt wird die Option zur Umsatzsteuer im Regelfall mit der Geltendmachung des Vorsteuerabzugs in der Umsatzsteuervoranmeldung bzw. der Umsatzsteuererklärung.

Optiert der Stpfl. zur Umsatzsteuer bzw. liegen die Voraussetzungen für die Kleinunternehmerregelung nicht vor, so ergeben sich folgende **umsatzsteuerliche Pflichten gegenüber dem Finanzamt:**

- In der Umsatzsteuervoranmeldung errechnet der Unternehmer die zu entrichtende Steuer. Als Abgabe und Zahlungsfrist gilt regelmäßig der zehnte Tag des Folgemonats. Es kann eine Dauerfristverlängerung beantragt werden, was die jeweiligen Fristen um einen Monat verlängert.
- Die Finanzverwaltung kann als Voranmeldungszeitraum auch das Kalendervierteljahr festsetzen, sofern die voraussichtliche Jahressteuer nicht mehr als 7.500 € beträgt.
- Ab dem dritten Jahr kann bei kleineren Photovoltaikanlagen ganz auf die Abgabe von laufenden Voranmeldungen verzichtet werden, wenn die Umsatzsteuerzahllast aus dem Vorjahr nicht mehr als 1.000 € beträgt.
- Nach Ablauf des Kalenderjahres ist stets eine Umsatzsteuererklärung abzugeben, in der die Umsatzsteuer für das gesamte Jahr erklärt wird. Die mit den Voranmeldungen entrichteten Umsatzsteuervorauszahlungen werden insoweit angerechnet. Die Abgabefrist für die Umsatzsteuerjahreserklärung ist grds. der 31.7. des Folgejahres (aktuell gelten wegen der Corona-Pandemie allerdings noch verlängerte Fristen).

Insbesondere für den Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Photovoltaikanlage ist die **Zuordnung der Anlage zum umsatzsteuerlichen Unternehmensvermögen** von Bedeutung. Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug setzt eine unternehmerische Mindestnutzung von 10 % voraus. Im Regelfall wird die Anlage sowohl

- unternehmerisch genutzt, nämlich insoweit, als der Strom in das allgemeine Stromnetz eingespeist wird und
- unternehmensfremd genutzt, nämlich soweit der Strom im Privathaushalt selbst genutzt wird.

Optiert der Steuerpflichtige zur Umsatzsteuer, ist er hieran für mindestens fünf Jahre gebunden.

Im Falle der Umsatzsteuerpflicht sind regelmäßig Umsatzsteuervoranmeldungen beim Finanzamt einzureichen.

Wird die Unternehmereigenschaft mit dem Betrieb der Photovoltaikanlage erst begründet, ist im Jahr der Aufnahme der Tätigkeit und im Folgejahr jeweils monatlich eine Voranmeldung abzugeben.

Die Berechtigung zum Vorsteuerabzug erfordert eine unternehmerische Nutzung (Einspeisung in das allgemeine Netz) von mindestens 10 %.

Ist das erfüllt, kann die Anlage in vollem Umfang dem Unternehmen zugeordnet werden, auch wenn sie teilweise zu Eigenverbrauchszwecken genutzt wird. Die Vorsteuer aus der Errichtung der Anlage kann dennoch vollständig zum Abzug gebracht werden.

Gesetzesplanung: Die Umsatzbesteuerung auf die Errichtung einer Photovoltaikanlage soll ab 01.01.2023 entfallen.

Für Anteilseigner von Kapitalgesellschaften

Viele GmbH-Satzungen lassen die Einziehung von Geschäftsanteilen zu. Einem ausscheidenden Gesellschafter steht daraufhin eine Abfindung zu, da die Anteile der verbliebenen Gesellschafter eine Wertsteigerung erfahren.

Hinweis: Im Einzelfall kann sich dies anders darstellen. So kann der Strom ggf. vollständig in einem gewerblichen Unternehmen des Betreibers genutzt werden oder an Mieter einer eigenen Vermietungsimmobilie abgegeben werden.

Im Falle der teilweise unternehmerischen (Stromeinspeisung in das allg. Netz) und teilweise unternehmensfremden Nutzung (Eigenverbrauch) kann die Zuordnung der Anlage – soweit eine mindestens 10 %ige unternehmerische Nutzung erfolgt, was im Regelfall aber gegeben ist – für umsatzsteuerliche Zwecke wahlweise

- in vollem Umfang zum Unternehmen;
- in vollem Umfang zum nichtunternehmerischen Bereich und
- im Umfang der voraussichtlichen unternehmerischen Verwendung dem Unternehmen zugeordnet werden.

Diese Entscheidung ist maßgebend für den Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Anlage. In der Regel wird eine vollständige Zuordnung zum Unternehmen gewählt, um den vollständigen Vorsteuerabzug in Anspruch nehmen zu können.

Hinweis: Der Gesetzgeber plant für die Zeit ab dem 1.1.2023 eine umsatzsteuerliche Neuregelung. Diese sieht vor, dass auf die Lieferung, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie die Installation von Photovoltaikanlagen einschließlich der Stromspeicher ein **Nullsteuersatz** anzuwenden ist. Hintergrund dieses Gesetzesvorhabens ist die von der EU kürzlich geschaffene Möglichkeit zur Umsatzsteuerbefreiung bei Photovoltaikanlagen.

Voraussetzung soll sein, dass es sich um eine Leistung an den Betreiber der Photovoltaikanlage handelt und die Anlage auf und in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen oder anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Davon soll ausgegangen werden können, wenn installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt. Der Anlagenbetreiber wäre somit bei der Errichtung der Anlage nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet. Der Vorsteuerabzug als Grund für einen Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung soll damit entfallen.

Für Kapitalgesellschaften

Schenkungsteuer bei Einziehung von GmbH-Geschäftsanteilen

In der Praxis ist in vielen GmbH-Satzungen die Möglichkeit der Einziehung (Amortisation) von Geschäftsanteilen (mehr oder weniger detailliert) geregelt. Dabei ist sowohl eine Einziehung mit Zustimmung des betroffenen Gesellschafters als auch eine Einziehung ohne dessen Zustimmung möglich. Dem betroffenen Gesellschafter steht bei der Einziehung eine Abfindung zu, da die Anteile der verbliebenen Gesellschafter in diesem Zuge eine Wertsteigerung erfahren.

Vor diesem Hintergrund ist der konkrete Streitfall zu sehen. Nach dem Gesellschaftsvertrag war die Einziehung von Geschäftsanteilen mit Zustimmung des betroffenen Gesellschafters jederzeit zulässig, ohne Zustimmung war sie unter bestimmten Voraussetzungen möglich. Auch konnten die Gesellschafter die Übertragung des Geschäftsanteils auf die Gesellschaft oder eine zu benennende Person beschließen. Auf dieser Grundlage beschlossen die Gesellschafter einstimmig

mit Zustimmung des betroffenen Gesellschafters die Einziehung des Geschäftsanteils eines Gesellschafters zum 31.12.2007.

Die Finanzverwaltung stellte einen Wert des eingezogenen Gesellschaftsanteils fest und erließ gegenüber den verbliebenen Gesellschaftern entsprechende Schenkungsteuerbescheide. Einspruch und Klage vor dem FG blieben erfolglos. Auch der BFH hat die dort vertretene Auffassung, wonach der Begriff der Einziehung nicht nur die Zwangseinziehung, sondern auch die Einziehung mit Zustimmung des Anteilsberechtigten erfasse, bestätigt und ausgeführt,

- dass § 7 Abs. 7 ErbStG gesellschaftsrechtlich veranlasste Wertverschiebungen bei Ausscheiden eines Gesellschafters der Schenkung gleichstelle, und zwar in Satz 1 solche durch Übergang des Anteils und in Satz 2 solche durch Werterhöhung der anderen Anteile,
- dass § 7 Abs. 7 ErbStG kein subjektives Tatbestandselement (das Bewusstsein der Unentgeltlichkeit bzw. die Absicht, die verbleibenden Gesellschafter oder die Gesellschaft zu bereichern) enthalte,
- und dass § 7 Abs. 7 Satz 2 ErbStG die Werterhöhung von Anteilen der verbleibenden Gesellschafter durch jegliche Einziehung von GmbH-Anteilen erfasse. Diese Norm erfasse also sowohl die Zwangseinziehung als auch Einziehung mit Zustimmung des Anteilsberechtigten.

Hinweis: Nach diesem Urteil kann also auch die Einziehung mit Zustimmung des Gesellschafters grundsätzlich Schenkungsteuer auslösen, so dass in einschlägigen Praxisfällen die Einziehungsvergütung nachvollziehbar und **fremdüblich zu ermitteln** ist. Dies sollte auch sorgfältig dokumentiert werden. Der Vollständigkeit halber ist zugleich darauf hinzuweisen, dass § 7 Abs. 7 ErbStG nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung gerade nicht auf die Veräußerung eines Gesellschaftsanteils unter Lebenden, also auf einen derivativen Erwerb, anwendbar ist. Dies ergibt sich aus den gesetzlich genannten Begriffen „Ausscheiden eines Gesellschafters“ und „Abfindungsanspruch“.

Gebühren für eine verbindliche Auskunft

Für die Erteilung einer sog. verbindlichen Auskunft durch die Finanzverwaltung ist ein selbständiges Antragsverfahren notwendig. Dieses selbständige Antragsverfahren eröffnet den Stpfl. die Möglichkeit, von der Finanzverwaltung auf Antrag verbindliche Auskünfte über die steuerliche Beurteilung von genau bestimmten, noch nicht verwirklichten Sachverhalten zu erhalten, wenn daran im Hinblick auf die erheblichen steuerlichen Auswirkungen ein besonderes Interesse besteht. Dadurch kann dann Rechtssicherheit hinsichtlich der Beurteilung des zukünftig realisierten Sachverhalts erlangt werden.

Zugleich sehen die Regelungen vor, dass für die Bearbeitung eines Antrags auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft von der Finanzverwaltung eine Gebühr erhoben wird (Gebührenpflicht), wenn der Gegenstandswert mindestens 10 000 € beträgt.

Die Abfindung auf die Einziehung muss auch bei Zustimmung des Gesellschafters fremdüblich sein. Ansonsten trifft die verbliebenen Gesellschafter die Schenkungsteuerpflicht.

Für Kapitalgesellschaften

Steuerpflichtige können beim Finanzamt einen Antrag auf verbindliche Auskunft stellen, wenn steuerlich bedeutsame Sachverhalte hinsichtlich ihrer steuerrechtlichen Folgen unklar sind.

Die Bearbeitung eines solchen Antrags ist gebührenpflichtig.

Die Gebühren sind als Betriebsausgabe nicht abzugsfähig.

Für Holdinggesellschaften

Die Organschaft mit Gewinnabführungsvertrag ermöglicht eine Verlustverrechnung mit steuerlicher Wirkung zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft.

Ist die Muttergesellschaft eine Personengesellschaft, kann sie nur dann Organträger sein, wenn sie eine gewerbliche Tätigkeit ausübt.

FG Nürnberg: Eine geschäftsleitende Holding kann dann gewerblich tätig sein, wenn sie eine einheitliche Leitung über den Konzern ausübt.

Die Frage, ob eine GmbH die Gebühr für eine verbindliche Auskunft, die zur Frage der Besteuerung durch Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer eingeholt wird, als Betriebsausgabe berücksichtigen kann, hat der BFH mit Urteil vom 8.12.2021 (Az. I R 24/19) verneint. Gebühren für eine verbindliche Auskunft werden als „Kosten“ vom Abzugsverbot erfasst, wenn diese auf eine der in § 10 Nr. 2 des Körperschaftsteuergesetzes genannten Steuern entfallen. Das Abzugsverbot erfasst abstrakt insbesondere die Körperschaftsteuer.

Ebenso abstrakt werden die auf die Steuern entfallenden Nebenleistungen, z.B. Nachzahlungszinsen zur Körperschaftsteuer als Personensteuer, vom Abzugsverbot erfasst. Das Gesetz schließt die Abziehbarkeit des mit diesen Steuerarten im Zusammenhang stehenden Aufwands danach von vornherein aus. Gleiches gilt für die Gewerbesteuer.

Hinweis: Steuerliche Berater werden bei komplexen und materiell bedeutsamen Sachverhalten einen Antrag auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft stellen, müssen dazu aber auch der Finanzverwaltung umfassend alle rechtserheblichen Sachverhaltsmerkmale mitteilen (können) und ggf. Verträge bzw. Vertragsentwürfe etc. vorlegen. Bei der Abschätzung der damit verbundenen Kosten ist nach der Entscheidung des BFH auch zu berücksichtigen, dass die Gebühr für die Erteilung der verbindlichen Auskunft je nach betroffener Steuerart ggf. steuerlich nicht abzugsfähig und daher aus versteuertem Einkommen zu zahlen ist.

Organschaft : Gewerbliche Tätigkeit einer geschäftsleitenden Holding

Die sog. körperschaftsteuerliche Organschaft bietet neben anderen Vorteilen die Möglichkeit, Verluste der Organgesellschaft (einer Kapitalgesellschaft) mit steuerlicher Wirkung beim Organträger (einer Kapital- oder Personengesellschaft) geltend zu machen (also Gewinne und Verluste innerhalb eines Konzerns – zwischen Mutter- und Tochtergesellschaft – zu verrechnen).

Die Organschaft setzt für ihre Anerkennung neben dem Abschluss und der tatsächlichen Durchführung eines Gewinnabführungsvertrags die sog. finanzielle Eingliederung, die beim Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an den Anteilen an der Organgesellschaft erfordert, voraus. Der Organträger kann auch eine Personengesellschaft sein, allerdings nur dann, wenn diese eine eigene gewerbliche Tätigkeit ausübt. Daher können gewerblich geprägte Personengesellschaften ebenso wenig Organträger sein wie vermögensverwaltende oder rein freiberuflich tätige Personengesellschaften.

Vor diesem Hintergrund ist das noch nicht rechtskräftige Urteil des FG Nürnberg vom 12.1.2022 (Az. 1 K 1090/19) zu sehen, mit dem das FG entschieden hat, dass bei einer geschäftsleitenden Holding in der Rechtsform einer Kommanditgesellschaft eine eigene gewerbliche Tätigkeit dann vorliegt, wenn sie eine einheitliche Leitung über den Konzern ausübt. Die einheitliche Leitung könne durch die Herausgabe von Richtlinien, Empfehlungen, gemeinsamen Besprechungen und Beratungen erfolgen, wenn sie schriftlich festgehalten werden. Dagegen reiche es nicht aus, dass sich die einheitliche Leitung stillschweigend aus einer weitgehenden personellen Verflechtung der Geschäftsführungen der Konzernunternehmen ergibt.

Für den konkreten Streitfall kam das FG Nürnberg zu dem Ergebnis, dass die Holding-KG als sog. geschäftsleitende Holding eine gewerbliche Tätigkeit ausübte und damit als tauglicher Organträger anzusehen war. Die Leitungsfunktion der KG wurde durch die vorgelegten Protokolle der vierzehntägigen Geschäftsführersitzungen verdeutlicht. Die Teilnehmerrunde dieser Sitzungen setzte sich aus den drei Hauptgeschäftsführern und den Geschäftsführern der Organgesellschaften zusammen; inhaltlich wurden dabei sowohl das Tagesgeschäft erörtert und Maßnahmen festgelegt als auch einzelne Geschäftsvorfälle abgestimmt.

Hinweis: Entscheidend war für das FG, dass die Holding selbst in Bezug auf die Tochtergesellschaften leitend tätig wurde bzw. wird. Problematisch ist insoweit die Abgrenzung, wenn dieselben Personen sowohl bei der Holding als auch bei der bzw. den Beteiligungsgesellschaften eine Geschäftsführerstellung innehaben, da dann oftmals unklar bleibt, in welcher Funktion die Personen tätig werden.

Handlungsempfehlung: Für die Praxis ist, da das Erfordernis der originären gewerblichen Tätigkeit die grundsätzliche Eignung der Personengesellschaft als Organträger erheblich einschränkt, anzuraten, die entgeltliche Übernahme der Verwaltung bzw. die Erbringung von Dienstleistungen sorgfältig zu dokumentieren.

In eigener Sache

Am 1. Oktober 2022 konnten wir Herrn Olaf Seidel recht herzlich zum 25jährigen Jubiläum gratulieren.

Herr Seidel ist Diplom-Kaufmann und wurde 1999 zum Steuerberater ernannt. Seit 2002 ist er als Seniorberater und Prokurist Mitglied der Geschäftsleitung.

Ebenfalls an diesem Tag feierte unser geschäftsführender Gesellschafter Herr Michael Wesemann sein 10jähriges Jubiläum in unserem Hause.

Herr Wesemann verfügte, nach seinen Examina zum Steuerberater und Wirtschaftsprüfer, bereits über große berufliche Erfahrung, als er im Oktober 2012 in unser Unternehmen eintrat.

Wir möchten uns auch an dieser Stelle bei Herrn Seidel und Herrn Wesemann für ihren stets sehr engagierten Einsatz bedanken.

Wir wünschen Herrn Seidel und Herrn Wesemann alles Gute und freuen uns auf die weitere harmonische Zusammenarbeit.

Die tatsächliche geschäftsführende Tätigkeit muss sich aus Sitzungsprotokollen und anderen Arbeitsnachweisen belegen lassen.

Termine für Steuerzahlungen

Oktober 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} 	10.10. (Montag)	13.10. (Donnerstag)	7.10. (Freitag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			
November 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} 	10.11. (Donnerstag)	14.11. (Montag)	7.11. (Montag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.11. (Dienstag)	18.11. (Freitag)	12.11. (Samstag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p> <p>⁵ Vierteljahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)</p>			

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

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

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

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

A member of



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

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

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