

Steuer & Bilanz aktuell - Mai 2023

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Unterstützung Erdbebenopfer Türkei und Syrien	2
Erweiterte unbeschränkte Schenkungsteuerpflicht	3
Für Unternehmer und Freiberufler	4
Bewirtungsaufwendungen: Anforderungen an Bewirtungsbelege	4
Anmietung von Werbeflächen bei der Gewerbesteuer	5
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	6
Sofortmeldepflicht in bestimmten Branchen	6
Kurzarbeitergeld: Korrekturen nach Schlussprüfung	6
Keine Fahrtenbuchmethode bei Schätzung des Treibstoffverbrauchs	7
Für Hauseigentümer	8
Null-Umsatzsteuersatz bei Photovoltaikanlagen	8
Zahlung für den Verzicht auf ein Wohnrecht	12
Für Kapitalgesellschaften	13
Ausweitung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	13
Organschaft: Gewinnabführungsvertrag ohne Verlängerungsklausel	14
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für Mai und Juni	16

Editorial



Sehr geehrte Leserin,
sehr geehrter Leser,
wir hatten es befürchtet aber auch erwartet: die Grundsteuerreform geht in die Verlängerung.
Ein erstes Rechtsgutachten kommt zu dem Ergebnis, dass das Grundsteuergesetz des Bundes, welches immer-

hin 11 Bundesländer anwenden, verfassungswidrig ist. Musterklagen sind jetzt aktuell beim Finanzgericht Berlin-Brandenburg und Rheinland-Pfalz eingegangen, weitere Musterklagen sind in Mecklenburg-Vorpommern, Sachsen und Nordrhein-Westfalen geplant.

Des Weiteren sind bereits zwei Klagen beim Finanzgericht Baden-Württemberg anhängig.

Aufgrund der nunmehr anhängigen Finanzgerichtsverfahren kann endlich für Grundstücke der betroffenen Bundesländer ein Ruhen des Einspruchsverfahrens aus Zweckmäßigkeitsgründen beantragt werden. Es besteht die berechtigte Hoffnung, dass die Finanzämter diesem Antrag zustimmen.

Eine möglicherweise in Zukunft festgestellte Verfassungswidrigkeit führt vermutlich jedoch nicht dazu, dass unmittelbar keine Grundsteuer mehr zu zahlen ist. Viel wahrscheinlicher ist, dass eine begrenzte Fortgeltung einer verfassungswidrigen Norm angeordnet und der Gesetzgeber – wieder einmal – verpflichtet wird, realistischere Grundstückswerte zu ermitteln.

Wir verfolgen für Sie die Entwicklungen und wünschen Ihnen, dass Sie das Frühjahr bei gutem Wetter genießen können!

Mit freundlichen Grüßen

Peggy Preuß

Für alle Steuerpflichtigen

Für die Unterstützung der Erdbebenopfer hat die Finanzverwaltung Billigkeitsmaßnahmen erlassen.

Zum Nachweis der Zuwendung auf ein dafür eingerichtetes Sonderkonto reicht der Einzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung der Bank.

Unabhängig vom Satzungszweck können steuerbegünstigte Körperschaften Spenden sammeln oder Eigenmittel zur Unterstützung verwenden.

Die Zuwendung von Wirtschaftsgütern und sonstigen Leistungen an Bedürftige sind als Betriebsausgaben abziehbar.

Für alle Steuerpflichtigen

Unterstützung Erdbebenopfer Türkei und Syrien

Mit Schreiben vom 27.02.2023 (Az. IV C 4 – S 2223/19/10003 :019) hat die Finanzverwaltung umfangreiche steuerliche Billigkeitsregelungen erlassen, um die Unterstützung der Opfer des Erdbebens in der Türkei und in Syrien steuerlich zu flankieren. Inhaltlich entspricht dies den Billigkeitsmaßnahmen, die bei vorherigen Naturkatastrophen erlassen wurden. Geltung haben diese Regelungen für Unterstützungsmaßnahmen, die vom 06.02.2023 bis zum 31.12.2023 durchgeführt werden:

- Statt einer Zuwendungsbestätigung genügt als Nachweis der Zuwendungen, die bis zum 31.12.2023 auf ein dafür eingerichtetes **Sonderkonto** einer inländischen juristischen Person des öffentlichen Rechts, einer inländischen öffentlichen Dienststelle oder eines inländischen anerkannten Verbandes der Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen eingezahlt oder bis zur Einrichtung des Sonderkontos auf ein anderes Konto der genannten Zuwendungsempfänger eingezahlt werden, der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstitutes (z.B. der Kontoauszug, Lastschriftinzugsbeleg oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking).
- Begünstigt sind auch Zuwendungen, die über ein **Treuhandkonto** an einen entsprechenden Zuwendungsempfänger weitergeleitet werden, wenn für das Treuhandkonto eine Liste mit den einzelnen Zuwendenden und ihrem jeweiligen Anteil an der Zuwendungssumme vorliegt.
- Wird eine Zuwendungsbestätigung ausgestellt, dann genügt es, als Verwendungszweck der Zuwendung die Förderung mildtätiger Zwecke anzugeben.
- Steuerbegünstigte Körperschaften können unabhängig vom Satzungszweck in weitem Rahmen Spenden für Opfer des Erdbebens sammeln unter der Voraussetzung, dass bei der Mittelweitergabe die Bedürftigkeit der unterstützten Person oder Einrichtung geprüft und dokumentiert wird. Auch eigene Mittel der steuerbegünstigten Körperschaft können für die Unterstützung von Opfern des Erdbebens genutzt werden, ohne dass dies für die Steuerbegünstigung der Körperschaft schädlich ist.
- Zuwendungen aus einem steuerlichen Betriebsvermögen können als Sponsoring-Maßnahme abzugsfähig sein. Auch Zuwendungen an vom Erdbeben geschädigte Geschäftspartner zum Zwecke der Aufrechterhaltung der Geschäftsbeziehung sind in angemessenem Umfang als Betriebsausgabe abzugsfähig.
- Generell ist die **Zuwendung von Wirtschaftsgütern** oder sonstigen betrieblichen Leistungen (nicht hingegen Geld) – also z.B. Zurverfügungstellung von Räumgerät oder Zelten – des Steuerpflichtigen (Stpfl.) aus einem inländischen Betriebsvermögen an mit der Bewältigung des Erdbebens befasste Betriebe oder Einrichtungen (einschließlich der juristischen Personen des öffentlichen Rechts) als Betriebsausgabe zu behandeln. Dies gilt für Zuwendungen des Stpfl. im Rahmen der unmittelbaren Gefahrenabwehr oder der allgemeinen Aufräumarbeiten.
- Beihilfen und Unterstützungen an betroffene Arbeitnehmer sind weitgehend lohnsteuerfrei.

– Arbeitslohnspenden sind nicht als Lohn zu versteuern. Andererseits kann der Arbeitnehmer diese aber auch nicht als Spende steuerlich geltend machen. Der Arbeitgeber muss diese Beträge im Lohnkonto aufzeichnen und die Mittelverwendung dokumentieren.

Handlungsempfehlung: Die Billigkeitsmaßnahmen sind umfangreich, jedoch ist im Detail sorgfältig zu prüfen, ob vorgesehene Unterstützungsmaßnahmen hiervon umfasst sind und welche Dokumentationsanforderungen bestehen.

Erweiterte unbeschränkte Schenkungsteuerpflicht

Der deutschen Schenkungsteuer unterliegen Personen mit **Wohnsitz oder gewöhnlichem Aufenthalt im Inland**. Um zu verhindern, dass die Schenkungsteuer in Deutschland dadurch umgangen wird, dass kurz vor Verwirklichung des Schenkungsteueratbestands ein (möglicherweise nur vorübergehender) Wegzug in das Ausland erfolgt, existiert die sog. erweiterte unbeschränkte Schenkungsteuerpflicht. Die erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht erfasst deutsche Staatsangehörige nach ihrem Wegzug in das Ausland für die **Dauer von fünf Jahren**.

Über einen solchen Fall hatte der Bundesfinanzhof (BFH) zu entscheiden. Im Urteilsfall erwarb der Stpfl. von seiner Mutter mit öffentlich beurkundetem Vertrag aus Dezember 2011 ein in der Schweiz belegenes Grundstück gegen Bestellung eines hinter dem Wert des Grundstücks zurückbleibenden sog. lebenslänglichen Nutznießungsrechts nach Schweizer Recht. Der Stpfl. und seine Mutter, die beide deutsche Staatsangehörige waren, hatten vor der Übertragung ihre Wohnsitze in der Bundesrepublik Deutschland aufgegeben und waren im November 2011 in die Schweiz verzogen.

Nachdem die Mutter des Stpfl. im Februar 2013 verstorben war, setzte der Stpfl. als deren Alleinerbe das Finanzamt im Rahmen des Erbschaftsteuerverfahrens von dem schenkweisen Erwerb des Grundstücks in Kenntnis. Das Finanzamt setzte Schenkungsteuer für den Grundstückserwerb fest. Nach erfolglosem Einspruch machte der Stpfl. mit seiner Klage vor dem Finanzgericht im Wesentlichen geltend, die erweiterte unbeschränkte Schenkungsteuerpflicht sei verfassungs- und unionsrechtswidrig.

Dies weist der BFH mit Entscheidung vom 12.10.2022 (Az. II R 5/20) zurück. Die Einbeziehung der deutschen Staatsangehörigen mit Auslandswohnsitz in die unbeschränkte Steuerpflicht gehört zur Bestimmung des Umfangs des Steuergegenstands, der dem Gesetzgeber weiten Gestaltungsspielraum eröffnet. Es handele sich nicht um eine nachrangige Ausnahme, die unter Folgerichtigkeitsaspekten einer erhöhten Rechtfertigung bedürfte. In Anbetracht der weiten Gestaltungsfreiheit des Gesetzgebers bei der Ausgestaltung der unbeschränkten Schenkungsteuerpflicht erweist sich die konkrete Regelung als sachgerecht und nicht willkürlich. Die Ungleichbehandlung von deutschen und nichtdeutschen Staatsangehörigen ist aufgrund des durch die deutsche Staatsangehörigkeit bewirkten engen Inlandsbezugs gerechtfertigt.

Im Falle der erweiterten unbeschränkten Schenkungsteuerpflicht kommt hinzu, dass der Gesetzgeber diese Steuerpflicht nicht alleine an die Staatsangehörigkeit geknüpft, sondern zusätzlich auf einen Zeitraum von fünf Jahren beschränkt hatte, in dem kein inländischer Wohnsitz bestanden hat.

Arbeitslohnspenden sind nicht als Lohn zu versteuern.

Für alle Steuerpflichtigen

Die erweiterte Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuerpflicht erfasst deutsche Staatsangehörige auch nach Wegzug in das Ausland für fünf Jahre.

In einem Klagefall hatte ein Steuerpflichtiger geltend gemacht, dass diese Regelung verfassungs- und unionsrechtswidrig sei.

Der BFH lehnte die Klage ab. Der Gesetzgeber hätte zur Bestimmung des Umfangs der Besteuerung einen weiten Gestaltungsspielraum.

Für alle Unternehmer und Freiberufler

Bewirtungsaufwendungen sind nur dann abzugsfähig, wenn ein unterschriebener, schriftlicher Nachweis vorliegt.

Die Bewirtung in einem Gastronomiebetrieb muss durch eine maschinell erstellte Rechnung mit elektronischer Aufzeichnung nachgewiesen sein.

Seit dem 01.01.2023 sind weitere Anforderungen zwingend zu beachten, wenn der Bewirtungsbetrieb ein elektronisches Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion verwendet.

Der Steuerpflichtige kann auf die Ordnungsmäßigkeit vertrauen, wenn der Beleg eine Transaktionsnummer oder Seriennummer enthält.

Hinweis: Eine Schenkungsteuerpflicht in Deutschland kann in solchen Konstellationen nur dann vermieden werden, wenn die Schenkung erst nach Ablauf der Fünfjahresfrist nach dem Wegzug erfolgt. Bei Wegzug in die USA gilt insoweit eine Zehnjahresfrist.

Für Unternehmer und Freiberufler

Bewirtungsaufwendungen: Anforderungen an Bewirtungsbelege

Die Finanzverwaltung hatte mit Schreiben vom 30.06.2021 (Az. IV C 6 – S 2145/19/10003 :003) zu den Nachweisanforderungen bei Bewirtungsaufwendungen Stellung genommen und die Anforderungen teilweise verschärft. Hinsichtlich der verschärfenden Anforderungen wurde eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2022 gewährt, die nun ausgelaufen ist.

Zum Hintergrund: Der Abzug von Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben ist zwingend an die Einhaltung bestimmter Formerfordernisse geknüpft. So muss zeitnah ein schriftlicher Nachweis über Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie die Höhe der Aufwendungen geführt werden. Grundsätzlich ist ein formloses Dokument (Bewirtungsbeleg als Eigenbeleg) ausreichend, welches vom Stpfl. unterschrieben werden muss.

Bei Bewirtung in einem Bewirtungsbetrieb (Restaurant o.ä.) ist zum Nachweis die Rechnung über die Bewirtung beizufügen. Diese Rechnung muss den umsatzsteuerlichen Anforderungen an eine Rechnung genügen. Sie muss maschinell erstellt und elektronisch aufgezeichnet sein. Bei Rechnungen mit einem Gesamtbetrag bis 250 EUR (Kleinbetragsrechnungen) reichen die vereinfachten Anforderungen aus.

Nunmehr sind zwingend die Anforderungen an den Bewirtungsbeleg zu beachten, die gelten, wenn der Bewirtungsbetrieb ein **elektronisches Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion** verwendet:

- Dann werden für den Betriebsausgabenabzug nur maschinell erstellte, elektronisch aufgezeichnete und mit Hilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) abgesicherte Rechnungen anerkannt. Der Bewirtungsbetrieb ist in diesen Fällen verpflichtet, mit dem elektronischen Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion Belege über die Geschäftsvorfälle zu erstellen.
- Rechnungen in anderer Form, z.B. handschriftlich oder nur maschinell erstellte, erfüllen die Nachweisvoraussetzungen nicht; die darin ausgewiesenen Bewirtungsaufwendungen sind vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen.
- Soweit der Beleg mit einer Transaktionsnummer, der Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems oder der Seriennummer des Sicherheitsmoduls versehen wurde, kann der Stpfl. grundsätzlich auf die Ordnungsmäßigkeit vertrauen.
- Werden Bewirtungsleistungen zu einem späteren Zeitpunkt als dem Tag der Bewirtung in Rechnung gestellt und **unbar bezahlt** (z.B. bei der Bewirtung eines größeren Personenkreises im Rahmen einer geschlossenen Veranstaltung) oder sind in dem bewirtenden Betrieb ausschließlich unbare Zahlungen möglich, ist die Vorlage eines Belegs eines elektronischen Aufzeichnungssystems mit Kassenfunktion **nicht zwingend erforderlich**. In diesem Fall ist der Rechnung der Zahlungsbeleg über die unbare Zahlung beizufügen.

- Werden für Gäste eines Unternehmens Verzehrgutscheine ausgegeben, gegen deren Vorlage die Besucher auf Rechnung des Unternehmens in einem Bewirtungsbetrieb bewirtet werden, reicht für den Betriebsausgabenabzug die Vorlage der Abrechnung über die Verzehrgutscheine aus.

Handlungsempfehlung: Anpassen an diese Anforderungen sind **Reisekostenrichtlinien**, damit ordnungsgemäße Rechnungen vorliegen und der Betriebsausgabenabzug insoweit nicht gefährdet ist. Bewirtungsbelege sollten in der Buchhaltung sorgfältig auf die Einhaltung der formalen Anforderungen hin kontrolliert werden.

Anmietung von Werbeflächen bei der Gewerbesteuer

Ein materiell bedeutsamer Streitpunkt in der Praxis ist die Hinzurechnung von Miet-/Pachtaufwendungen bei der Gewerbesteuer. Höchststrichterlich noch nicht geklärt ist die Frage, ob bzw. unter welchen Voraussetzungen Aufwendungen für die Anmietung von Werbeflächen (anteilig) bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer wieder hinzuzurechnen sind.

Hierzu ist hinzuweisen auf die Entscheidung des Finanzgerichts Berlin-Brandenburg vom 23.08.2022 (Az. 5 K 5101/20). Im Urteilsfall betrieb der Stpfl. eine im Sachverhalt als „B-Park“ bezeichnete Einrichtung - offenbar einen Freizeitpark - und warb über Werbedienstleister für sein Unternehmen auf Flächen an U-Bahnen, S-Bahnen, Straßenbahnen, Bahnhöfen, anderweitigem öffentlichem Raum, an Autobahnen und in Gaststätten. Die genutzten Flächen standen nicht im Eigentum der eingeschalteten Dienstleister. Das Finanzamt wollte die Aufwendungen für die Nutzung der Werbeflächen der Gewerbesteuerhinzurechnung unterwerfen.

Das Finanzgericht hat dagegen die Hinzurechnung abgelehnt. Entscheidungserheblich für das Gericht war, dass nach dessen Ansicht die angemieteten Werbeflächen **nicht zum fiktiven Anlagevermögen** der Stpfl. gehörten, da es der Gegenstand ihres Unternehmens nicht gebot, ein derartiges Wirtschaftsgut ständig für den Gebrauch in ihrem Betrieb vorzuhalten. Der Geschäftszweck erforderte es nicht, Werbeträger im Anlagevermögen vorzuhalten. Vielmehr war es die freie und regelmäßig neu vorzunehmende Entscheidung der Stpfl., ob und in welchem Umfang sie aus Werbezwecken Werbeflächen nutzen wollte.

Hinweis: Damit entscheidet das Finanzgericht anders als das Niedersächsische Finanzgericht in der Entscheidung vom 11.11.2021 (Az. 10 K 29/20). In dieser Entscheidung ging es um Aufwendungen für die Überlassung von Werbeflächen, u.a. Banden- und Trikotwerbung. Die Revisionsverfahren beim BFH unter III R 5/22 (gegen Niedersächsisches Finanzgericht) und III R 36/22 bleiben abzuwarten.

Handlungsempfehlung: In vergleichbaren Fällen sollten Bescheide verfahrensrechtlich offengehalten werden, um von den ausstehenden Revisionsverfahren profitieren zu können.

Für alle Unternehmer

Für die Berechnung der Gewerbesteuer sind Miet- und Pachtaufwendungen regelmäßig wieder hinzuzurechnen. Strittig ist, ob das auch für Mietaufwendungen für Werbeflächen gilt.

In einem Streitfall hatte ein Freizeitpark über einen Werbedienstleister auf Flächen im öffentlichen Raum geworben.

Das FG Berlin-Brandenburg lehnte die Hinzurechnung ab.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer bestimmter Branchen

In bestimmten Branchen gilt eine Sofortmeldepflicht für neue Mitarbeiter. Die Meldung muss spätestens am Tag des Beschäftigungsbeginns erfolgen.

Der Arbeitgeber muss seine Mitarbeiter darüber aufklären, dass diese während der Arbeit einen Personalausweis oder Pass mitzuführen haben.

Für alle Arbeitgeber

Zur Zeit prüft die Bundesagentur für Arbeit abschließend den Kurzarbeitergeldbezug vor allem aus der Zeit der Corona-Pandemie.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Sofortmeldepflicht in bestimmten Branchen

In bestimmten Branchen gilt (bereits seit längerem) eine Sofortmeldepflicht für neue Mitarbeiter mit dem Ziel, Schwarzarbeit und illegale Beschäftigung zu bekämpfen. Diese ist dringend zu beachten, da ansonsten empfindliche Bußgelder fällig werden können. Arbeitgeber müssen den Tag des Beginns der Beschäftigung spätestens melden, wenn der Mitarbeitende die Tätigkeit aufnimmt. Dies gilt für folgende Branchen:

- Gaststätten- und Beherbergungsgewerbe,
- Schaustellergewerbe,
- Baugewerbe,
- Personenbeförderungsgewerbe,
- Speditions-, Transport- und damit verbundenes Logistikgewerbe,
- Unternehmen der Forstwirtschaft,
- Gebäudereinigungsgewerbe,
- Auf- und Abbau von Messen und Ausstellungen,
- Fleischwirtschaft,
- Prostitutionsgewerbe,
- Wach- und Sicherheitsgewerbe.

Zusätzlich müssen die Beschäftigten zur Feststellung ihrer Identität während der Arbeit ihren Personalausweis, Pass, Passersatz oder Ausweisersatz mitführen. Der Arbeitgeber muss die Mitarbeiter darüber nachweislich schriftlich aufklären und den Nachweis in den Entgeltunterlagen aufbewahren.

Handlungsempfehlung: Der Arbeitgeber übermittelt die Sofortmeldung mit dem Abgabegrund „20“ und den persönlichen Daten des Arbeitnehmers ausschließlich elektronisch im Rahmen des DEÜV-Meldeverfahrens. Bei der Übermittlung der Meldungen wird die zentrale Empfängerbetriebsnummer der DSRV: 66667777 genutzt. Die Sofortmeldung kann aus den Entgeltabrechnungsprogrammen abgegeben werden.

Die Sofortmeldung ersetzt nicht die reguläre Anmeldung zur Sozialversicherung nach der Datenerfassungs- und -übermittlungsverordnung (DEÜV). Diese erfolgt vielmehr zusätzlich nach den üblichen Regeln.

Kurzarbeitergeld: Korrekturen nach Schlussprüfung

Kurzarbeitergeld wird zunächst von der Bundesagentur für Arbeit im Rahmen einer vorläufigen Entscheidung gewährt. Nach Ende des Kurzarbeitergeldbezugs werden die abgerechneten Bezugszeiträume abschließend geprüft. Aktuell finden insbesondere die Schlussprüfungen für die in den Zeiten der Corona-Pandemie gewährten Kurzarbeitergelder statt. Diese Abschlussprüfungen können zu Korrekturen des vorläufig bewilligten Kurzarbeitergeldes führen. In diesen Fällen sind die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger bislang davon ausgegangen, dass keine beitragsrechtlichen Korrekturen zu veranlassen sind. An dieser Meinung

wird nun nicht mehr festgehalten. Nach der Verlautbarung vom 14.02.2023 gelten insoweit folgende Regelungen:

- **Entgeltabrechnungszeiträume bis Dezember 2022:** Soweit Arbeitgeber nach den bisherigen Leitlinien verfahren haben, also im Falle der Korrektur von Kurzarbeitergeld keine beitragsrechtlichen Korrekturen veranlasst haben, wird dies für Entgeltabrechnungszeiträume bis zum Dezember 2022 nicht beanstandet.
- **Entgeltabrechnungszeiträume ab Januar 2023:** Wird in den Fällen, in denen Kurzarbeit im Betrieb wirksam vereinbart worden ist, im Zuge der abschließenden Prüfung festgestellt, dass die Voraussetzungen für die Gewährung von Kurzarbeitergeld für Entgeltabrechnungszeiträume ab Januar 2023 nicht vorgelegen haben, hat der Arbeitgeber – neben der Rückzahlung etwaiger Kurzarbeitergeldleistungen – die notwendigen beitragsrechtlichen Korrekturen vorzunehmen. Dies gilt unabhängig davon, ob die Leistung vollständig oder nur teilweise (beispielsweise bei fehlerhaftem Ansatz der Ausfallstunden) zurückgefordert wird. Dies gilt für gegebenenfalls neben dem Kurzarbeitergeld geleistete beitragsfreie Aufstockungsbeträge zum Kurzarbeitergeld entsprechend.

Hinweis: Eine Belastung der Arbeitnehmer mit dem vom Beschäftigten zu tragenden Teil des Gesamtsozialversicherungsbeitrags kann rückwirkend nur für die drei letzten Lohnabrechnungszeiträume geltend gemacht werden. Daher wird im Regelfall der Arbeitgeber nachzuzahlende Sozialversicherungsbeiträge insgesamt tragen.

Keine Fahrtenbuchmethode bei Schätzung des Treibstoffverbrauchs

Der geldwerte Vorteil aus der privaten Nutzung eines Firmenwagens unterliegt bei dem Arbeitnehmer der Lohnbesteuerung. Die Ermittlung des geldwerten Vorteils erfolgt grundsätzlich nach der sog. 1 %-Regel, also durch pauschalen Ansatz von monatlich 1 % des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs bei der Erstzulassung für die private Nutzungsmöglichkeit zzgl. 0,03 % für jeden Entfernungskilometer für die Fahrten Wohnung/erste Tätigkeitsstätte. Bei Elektrofahrzeugen wird ein ermäßigter Prozentsatz angesetzt.

Alternativ zu dieser Pauschalmethode (1 %-Regelung) kann auch mittels eines Fahrtenbuchs die tatsächliche berufliche Nutzung einerseits und die private Nutzung andererseits ermittelt werden und der private Nutzungsanteil sodann auf die tatsächlich für das Fahrzeug angefallenen Kosten angewendet werden. An ein solches Fahrtenbuch werden aus steuerlicher Sicht sehr hohe formale Anforderungen gestellt.

Im vom BFH zu entscheidenden Streitfall lag zwar ein steuerlich anzuerkennendes Fahrtenbuch vor, jedoch waren die Treibstoffkosten des Fahrzeugs geschätzt worden. Denn die Fahrzeuge waren an einer betriebseigenen Tankstelle betankt worden, die weder über eine Anzeige der Abgabemenge noch des Abgabepreises verfügte. Das Finanzamt wendete daher die Fahrtenbuchmethode nicht an, sondern bemaß den geldwerten Vorteil für die private Kfz-Nutzung nach Maßgabe der 1 %- und der 0,03 %-Regelung und nahm den Arbeitgeber für den Streitzeitraum mit Haftungsbescheid in Anspruch.

Der BFH hat mit Urteil vom 15.12.2022 (Az. VI R 44/20) die Vorgehensweise des Finanzamtes bestätigt. Ausweislich des Gesetzeswortlauts ist die Fahrtenbuchmethode nicht schon dann anzuwenden, wenn ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch

Im Falle einer Rückforderung aufgrund nicht korrekter Auszahlungen blieben die Beitragsberechnungen zur Sozialversicherung bisher unberührt.

Ab Januar 2023 sind neben der Rückzahlung auch die Beiträge zu korrigieren.

Für Dienstwagenbesitzer

Grundsatz für die Besteuerung des Vorteils aus der Privatnutzung eines Firmenwagens ist die pauschale 1%-Methode.

Alternativ kann die Privatnutzung auch durch ein Fahrtenbuch ermittelt werden, woran aber hohe Anforderungen gestellt werden.

Im Streitfall ist ein Fahrtenbuch geführt worden. Die Kosten für den Treibstoff wurden allerdings nicht durch Belege nachgewiesen sondern geschätzt.

BFH: Ohne Belegnachweise ist die Fahrtenbuchmethode ausgeschlossen.

Für Erwerber von Photovoltaikanlagen

Auf die Anschaffung einer PV-Anlage ab dem 01.01.2023 wird ein Umsatzsteuersatz von 0 % angewendet. Zur Anwendung der Neuregelung hat die Finanzverwaltung ein Schreiben herausgegeben.

Die Begünstigung gilt nur für Privatwohnungen und Gebäude, die dem Gemeinwohl dienen.

vorgelegt wird, welches das Verhältnis der privaten Fahrten und der Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bzw. erster Tätigkeitsstätte zu den übrigen Fahrten nachweist. Denn die Vorschrift setzt weiter voraus, dass zum einen der Wert der Privatnutzung als Teil der gesamten Kraftfahrzeugaufwendungen angesetzt wird und zum anderen, dass die durch Belege nachzuweisenden Kosten die durch das Kfz insgesamt entstehenden Aufwendungen umfassen.

Eine Schätzung von belegmäßig nicht erfassten Kosten der überlassenen Fahrzeuge schließt die Anwendung der Fahrtenbuchmethode folglich aus. Dies gilt selbst dann, wenn aufgrund der gewählten Schätzungsgrundlagen oder eines „Sicherheitszuschlags“ bei der Bemessung des Nutzungsvorteils nach der Fahrtenbuchmethode vermeintlich höhere Gesamtkosten angesetzt werden, als tatsächlich entstanden sind.

Handlungsempfehlung: Soll die Fahrtenbuchmethode angewandt werden, so erfordert dies zwingend die Aufzeichnung der tatsächlich angefallenen Kosten.

Für Hauseigentümer

Null-Umsatzsteuersatz bei Photovoltaikanlagen

Bislang war es auch bei der Errichtung einer kleineren Photovoltaikanlage (PV-Anlage) und keiner anderen umsatzsteuerlich relevanten Tätigkeit sinnvoll, auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung zu verzichten. Dies war deshalb sinnvoll, da dann die Vorsteuer aus dem Erwerb der Anlage vom Finanzamt erstattet wurde und nur der Nettobetrag finanziert werden musste. Andererseits folgten dann auch die umsatzsteuerlichen Verpflichtungen als steuerpflichtiger Unternehmer.

Um diesen Nachteil aus der Anwendung der Kleinunternehmerregelung nicht mehr eingehen zu müssen, wurde mit Wirkung ab dem 01.01.2023 für die Lieferung und Montage eine Sonderregelung eingeführt, nach der auf diese Leistungen der **Umsatzsteuersatz auf 0 % reduziert** wird.

Die richtige Anwendung dieser Vorschrift ist zum einen wichtig für den ausführenden Installationsbetrieb, aber auch für den die Leistung empfangenden PV-Anlagen-Betreiber. Zur Anwendung dieser Neuregelung hat die Finanzverwaltung mit Schreiben des BMF v. 27.02.2023 (Az. III C 2 – S 7220/22/10002 :010) Stellung genommen:

Erfasste PV-Anlagen:

- Der Umsatzsteuersatz von 0 % kommt nur zur Anwendung für Lieferung/Installation von PV-Anlagen auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die zu dem Gemeinwohl dienenden Tätigkeiten genutzt werden. Auf die Größe der PV-Anlage kommt es nicht an, so dass z.B. bei einem größeren Wohngebäude auch eine Großanlage von z.B. 50 kWp unter diese Regelung fällt. In der Nähe der genannten Wohnungen/Gebäude befindet sich eine PV-Anlage insbesondere, wenn sie auf dem Grundstück installiert ist, auf dem sich auch die betreffende Wohnung bzw. das betreffende begünstigte Gebäude befindet (z.B. Garage, Gartenschuppen, Zaun).

- Wird ein Gebäude sowohl für begünstigte als auch nicht begünstigte Zwecke verwendet (z.B. teilweise zu Wohnzwecken und teilweise zu gewerblichen Zwecken), ist grundsätzlich von einem begünstigten Gebäude auszugehen. Dies gilt nur dann nicht, wenn die unschädliche Nutzung so sehr hinter der schädlichen Nutzung zurücktritt, dass eine Anwendung der Begünstigung nicht sachgerecht wäre. Davon ist nach Ansicht der Finanzverwaltung z.B. auszugehen bei einer Hausmeisterwohnung in einem Gewerbekomplex oder wenn die auf die unschädliche Nutzung entfallenden Nutzflächenanteile weniger als 10 % der Gesamtgebäudenutzfläche ausmachen.
- Nicht begünstigt sind dagegen z.B. Freiflächenanlagen und auch Anlagen auf anderen Gebäuden, wie z.B. reinen Gewerbeimmobilien.
- Allerdings gilt vereinfachend, dass bei einer installierten Bruttoleistung der PV-Anlage laut Marktstammdatenregister von nicht mehr als 30 kWp diese Voraussetzungen stets als erfüllt gelten. In diesem Fall muss der leistende Unternehmer die Eigenschaft des Gebäudes nicht prüfen, um den Nullsteuersatz anzuwenden. Nur bei Anlagen, die diese Leistungsgrenze überschreiten, müssen die Anwendungsvoraussetzungen geprüft werden.

Handlungsempfehlung: Der leistende Unternehmer (Lieferant, Installateur, Elektrobetrieb usw.) hat nachzuweisen, dass die Tatbestandsvoraussetzungen zur Anwendung des Nullsteuersatzes erfüllt sind. Ausreichend für den Nachweis ist es, wenn der Erwerber erklärt, dass

- er Betreiber der Photovoltaikanlage ist und
- es sich entweder um ein begünstigtes Gebäude handelt oder die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage laut MaStR nicht mehr als 30 kWp beträgt oder betragen wird.

Eine solche Erklärung des Erwerbers kann auch im Rahmen der vertraglichen Vereinbarung (z.B. AGB) erfolgen. Entsprechendes gilt für nachträgliche Lieferungen von Speichern, wesentlichen Komponenten und Ersatzteilen.

Erfasste Leistungen:

- Der Steuersatz von 0 % gilt für die **Lieferung von Solarmodulen** an den PV-Anlagenbetreiber einschließlich der für den Betrieb der Anlage wesentlichen Komponenten (insbesondere der Wechselrichter, Modulbefestigungen und Verkabelung) und einen Batteriespeicher. Weiterhin gilt dies auch für die **Montage** dieser Anlagenteile.
- **Nicht erfasst** werden Stromverbraucher für den mit der PV-Anlage erzeugten Strom, wie z.B. Ladeinfrastruktur, Wärmepumpe, Wasserstoffspeicher.
- Zu erfassen sind auch **notwendige Nebenleistungen**. Zu den Nebenleistungen der Lieferung der Photovoltaikanlage zählen u.a. die Übernahme der Anmeldung in das Marktstammdatenregister, die Bereitstellung von Software zur Steuerung und Überwachung der Anlage, die Montage der Solarmodule, die Kabelinstallationen, die Lieferung und der Anschluss des Wechselrichters oder des Zweirichtungszählers, die Lieferung von Schrauben und Stromkabeln, die Herstellung des AC-Anschlusses, die Bereitstellung von Gerüsten, die Lieferung von Befestigungsmaterial oder auch die Erneuerung des Zählerschranks, wenn diese vom Netzbetreiber verlangt wird bzw. aufgrund technischer Normen für den Betrieb der Photovoltaikanlage erforderlich ist.

Wird das Gebäude sowohl privat als auch gewerblich genutzt, ist im Grundsatz von einem begünstigten Gebäude auszugehen, es sei denn, die unschädliche Nutzung ist sehr gering (weniger als 10 %).

Die Anwendungsvoraussetzungen müssen nicht geprüft werden bei einer PV-Anlage mit einer Leistung von nicht mehr als 30 kWp. In dem Fall kann der leistende Unternehmer den Nullsteuersatz ungeprüft anwenden.

Der Nullsteuersatz gilt neben der Lieferung und Montage von Solarmodulen einschließlich wesentlicher Komponenten und Speicher auch für notwendige Nebenleistungen. Nicht begünstigt sind bspw. Wallboxen oder Wärmepumpen.

Arbeiten am Dach oder am Hausanschluss sind nur dann begünstigt, wenn sie eine Nebenleistung zur Hauptleistung darstellen.

Auch die Erweiterung der PV-Anlage ist begünstigt.

Der Nullsteuersatz ist nur an den Betreiber der PV-Anlage und nicht an Zwischenhändler anwendbar. Als Betreiber gilt die Person, die im Marktstammdatenregister registrierungspflichtig ist.

Die Vermietung von PV-Anlagen erfolgt zum Regelsteuersatz.

- Vorarbeiten, wie z.B. die Reparatur oder Ertüchtigung des Daches oder die Ertüchtigung des Hausanschlusses gehören **nicht zu den begünstigten Leistungen** und unterliegen dem Regelsteuersatz. Anders ist dies aber dann, wenn diese Leistungen als Nebenleistung Bestandteil des Leistungspaketes des Solarinstallateurs sind.

Beispiel:

U errichtet eine PV-Anlage auf seinem Privathaus. Er beauftragt hierzu das Solarunternehmen S im Rahmen einer sog. „Paketlösung“ eine PV-Anlage mit 25 kW (peak) auf seinem Gebäude zu installieren. S muss in diesem Rahmen auch den Zählerschrank erneuern und Dachbalken teilweise verstärken.

Alle von S im Rahmen einer einheitlichen Leistung (Dacharbeiten, Lieferung und Montage einer Photovoltaikanlage, Erweiterung Zählerschrank) erbrachten Arbeiten unterliegen dem Nullsteuersatz.

Abwandlung:

Die Dacharbeiten werden von einem gesondert beauftragten Dachdeckerunternehmen erledigt. Dann sind diese nicht als Nebenleistung zur Lieferung/Installation der PV-Anlage zu werten und unterliegen dem regulären Umsatzsteuersatz.

- Dem Nullsteuersatz unterliegen grundsätzlich auch die Lieferungen von Aufdach-PV-Anlagen durch **Bauträger** und zwar auch dann, wenn die Anlage mit dem Gebäude geliefert wird.
- **Batterien und Speicher** unterliegen dem Nullsteuersatz, wenn diese im konkreten Anwendungsfall dazu bestimmt sind, Strom aus begünstigten Solarmodulen zu speichern.
- Erfasst wird auch die **Lieferung/Montage** von PV-Modulen bei der Erweiterung einer bestehenden PV-Anlage. Im Hinblick auf die 30 kWp-Grenze ist dann aber zu beachten, dass sich diese auf die Anlage insgesamt bezieht. Wird die 30 kWp-Grenze durch die Erweiterung überschritten, ist die Vereinfachungsregelung hinsichtlich des Nachweises der Anwendung des Nullsteuersatzes auf den nachträglich ergänzten Teil nicht anwendbar. Für den bereits bestehenden Teil führt dies jedoch nicht zur nachträglichen Nichtanwendbarkeit der Vereinfachungsregelung.
- **Betreiber der PV-Anlage:** Der Nullsteuersatz erfasst nur die Lieferung an den Betreiber einer Photovoltaikanlage. Die in der Lieferkette vorausgehenden Lieferungen (z.B. an Zwischenhändler, Leasinggeber, Mietverkäufer) unterliegen hingegen dem Regelsteuersatz. Betreiber der Photovoltaikanlage ist die Person, die dem Grunde nach zum Leistungszeitpunkt als Betreiber der jeweiligen Anlage im Marktstammdatenregister registrierungspflichtig ist. Ob tatsächlich eine Registrierung im Marktstammdatenregister erfolgt (so z.B. nicht im Falle von Steckersolargeräten, sog. Balkonkraftwerken) ist für die Betreibereigenschaft nicht maßgeblich. Nachträgliche Änderungen der Person des Betreibers sind unerheblich.
- **Vermietung von PV-Anlagen nicht erfasst:** Die Vermietung von PV-Anlagen stellt keine Lieferung von PV-Anlagen dar und unterliegt daher dem Regelsteuersatz. Anders kann dies bei Leasing- oder Mietkaufverträgen je nach konkreter Ausgestaltung sein; insoweit ist die jeweilige vertragliche Ausgestaltung zu prüfen.

- **Keine Anwendung bei eigenständigen Serviceleistungen:** Der Nullsteuersatz findet keine Anwendung auf den Teil des Entgelts, der auf eigenständige Serviceleistungen entfällt, wie z.B. Wartungsarbeiten, die Einholung von behördlichen Genehmigungen oder die Versicherung der Photovoltaikanlage mit einer Haftpflicht- und Vermögensschadens-Versicherung.

Daneben ist zu prüfen, ob der **Verbrauch eines Teils des mit der PV-Anlage erzeugten Stroms für private Zwecke** umsatzsteuerliche Folgen nach sich zieht. Insoweit ist zu differenzieren:

- **Vor dem 01.01.2023 angeschaffte PV-Anlage:** Ist die Anlage vor dem 01.01.2023 angeschafft worden und ist auf die Anwendung der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung verzichtet worden, so konnte bei Erwerb der PV-Anlage die in Rechnung gestellte Vorsteuer in vollem Umfang gegenüber dem Finanzamt geltend gemacht werden. Daher unterliegt der privat verbrauchte Strom als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer. Damit wird dann der zunächst zulässige Vorsteuerabzug systemgerecht nachgelagert (anteilig) ausgeglichen. Auch nach dem 31.12.2022 ist in diesen Fällen wie bisher weiterhin grundsätzlich eine unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern.

In diesen Fällen kann geprüft werden, ob nach Ablauf der fünfjährigen Bindungsfrist bei Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung dann zu dieser übergegangen wird. Dies muss für den Einzelfall unter Hinzuziehung steuerlichen Rats geprüft werden.

- **Anschaffung der PV-Anlage nach dem 31.12.2022:** Erwirbt ein Unternehmer ab dem 01.01.2023 eine Photovoltaikanlage unter Anwendung des Nullsteuersatzes, erübrigt sich mangels Steueranfall (Steuersatz 0 %) ein Vorsteuerabzug. Anders als bisher erfolgt in diesen Fällen daher keine Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe auf den selbst verbrauchten Strom. Der Verzicht auf die Besteuerung der unentgeltlichen Wertabgabe ist ein materieller Vorteil für den Anlagenbetreiber, da der privat verwendete Strom nicht mehr der Umsatzsteuer unterliegt.

Die Einspeisung von Strom in das allg. Stromnetz unterliegt allerdings weiterhin den allgemeinen Regeln. Insoweit ist zu unterscheiden:

- Kann der PV-Anlagenbetreiber von der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen, so unterliegt die Stromlieferung nicht der Umsatzsteuer. Dies ist in der Praxis dann dem Versorgungsunternehmen mitzuteilen, welches i.d.R. mittels Gutschrift über die Stromeinspeisung abrechnet. In dieser Gutschrift darf dann keine Umsatzsteuer ausgewiesen werden.
- Macht der PV-Anlagenbetreiber von der umsatzsteuerlichen Kleinunternehmerregelung keinen Gebrauch, z.B. weil dieser auch weiteren umsatzsteuerlichen Tätigkeiten nachgeht und die Betragsgrenzen für die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung überschritten sind (bspw. ist der PV-Anlagenbetreiber im Übrigen selbständiger Rechtsanwalt), so unterliegt die Stromeinspeisung in das allg. Stromnetz der Umsatzsteuer.

Zeitliche Anwendung des Nullsteuersatzes:

Der Nullsteuersatz ist unter den vorgenannten Bedingungen anzuwenden für Lieferungen bzw. Leistungen, die nach dem 31.12.2022 erbracht worden sind. Lieferung und Installation einer PV-Anlage ist i.d.R. als Werklieferung einzustufen, die

Für vor dem 01.01.2023 angeschaffte PV-Anlagen ist auch weiterhin eine unentgeltliche Wertabgabe zu besteuern, wenn auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet wurde.

Für ab dem 01.01.2023 angeschaffte PV-Anlagen erfolgt keine Versteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe.

Für die Einspeisung in das allgemeine Stromnetz gilt weiterhin die Umsatzsteuerpflicht, es sei denn, der Betreiber kann von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen.

Ausschlaggebend für den Umsatzsteuersatz ist der Zeitpunkt der Abnahme der Leistung. Anzahlungen, die noch im Jahr 2022 mit dem Steuersatz von 19 % geleistet wurden, müssen korrigiert werden, wenn die Abnahme der Leistung erst in 2023 erfolgt ist.

Belastung mit einem Wohnrecht

Streitfall: Der Wohnungseigentümer hatte einem Wohnberechtigten eine Entschädigung für den Verzicht auf das Wohnrecht geleistet. Den Aufwand hatte er als Werbungskosten geltend gemacht.

Das Finanzamt sah hierin Anschaffungskosten. Der BFH lehnte das ab und ließ den Werbungskostenabzug zu.

mit Abnahme der Leistung ausgeführt ist. Zu diesem Zeitpunkt ist der maßgebliche Steuersatz für die Leistung festzustellen. Wenn die Leistung nach dem 31.12.2022 ausgeführt und abgenommen wird, entsteht eine Umsatzsteuer von 0 %. Sind in diesem Fall bereits im Jahr 2022 Anzahlungen geleistet worden, die dem Steuersatz von 19 % unterworfen wurden, muss dies im Zeitpunkt der Ausführung der Leistung korrigiert werden. Dies gilt entsprechend für den Leistungsempfänger für einen ggf. vorgenommenen Vorsteuerabzug.

Anders kann dies im Ausnahmefall sein, wenn Lieferung der Anlagenteile und Installation der Anlage durch unterschiedliche Unternehmer erfolgen. Dann sind diese Leistungen getrennt zu betrachten und die Lieferung der Anlagenteile ist mit Ausführung der Lieferung erbracht und der dann maßgebende Umsatzsteuersatz ist anzuwenden. Erfolgte also z.B. die Lieferung der Anlagenteile durch Lieferant A im Dezember 2022 und die Installation durch Unternehmer B im Januar 2023, so ist die Lieferung mit 19 % Umsatzsteuer, die Installation dagegen mit 0 % Umsatzsteuer abzurechnen.

Hinweis: Wird eine vor dem 01.01.2023 angeschaffte Anlage veräußert oder aus dem unternehmerischen Bereich entnommen, so müssen eventuelle umsatzsteuerliche Folgen im Detail geprüft werden. Insoweit sollte stets steuerlicher Rat eingeholt werden.

Zahlung für den Verzicht auf ein Wohnrecht

Streitig war, ob Aufwendungen des Stpfl. für die Ablösung eines Wohnungsrechts als Werbungskosten bei seinen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind. Dieser hatte eine Immobilie erworben, die mit einem Wohnrecht belastet war. Mit dem Ziel die Immobilie renovieren und dann dauerhaft zur Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nutzen zu können, wurde gegen Zahlung einer Entschädigung i.H.v. 40.000 EUR auf das Wohnrecht verzichtet und die bis dahin Wohnberechtigten verpflichtete sich, das Gebäude kurzfristig zu räumen.

Die Kosten für die Ablösung des Wohnrechts machten die Stpfl. als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das FA sah insoweit dagegen Anschaffungskosten des Wohngebäudes, welche nur über die AfA steuerlich geltend gemacht werden können.

Der BFH bestätigt die Ansicht des Stpfl. Ein für die Annahme vorab entstandener Werbungskosten erforderlicher, ausreichend bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang mit künftigen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung ist anzunehmen, wenn der Berechtigte eines mit einem dinglich gesicherten Wohnungsrecht belasteten Erbbaurechts dem Wohnungsberechtigten ein Entgelt dafür zahlt, dass dieser der Löschung seines Wohnungsrechts zustimmt und das Gebäude räumt und es so erreicht, das Wohngebäude zu vermieten und Einkünfte daraus zu erzielen.

Damit folgt der BFH der früheren Rechtsprechung. Als maßgeblich für die Anerkennung vorab entstandener Werbungskosten hat es der Senat in früheren Fällen angesehen, dass sowohl vor als auch nach dem Anfall von Aufwendungen zur Ablösung bestehender Nutzungsrechte eine Nutzungsüberlassung durch den Eigentümer stattfand, und zwar vorher zu wirtschaftlich ungünstigeren Bedingungen. Vorliegend lag in der Gewährung des Wohnungsrechts eine unentgeltliche Nutzungsüberlassung seitens des Stpfl. vor.

Diese unentgeltliche Überlassung wurde aufgrund des Verzichts des Wohnungsberechtigten durch eine entgeltliche Nutzungsüberlassung ersetzt. Der hierdurch entstandene Aufwand steht in einem ausreichend bestimmten wirtschaftlichen Zusammenhang mit den aus der Vermietung erzielten Einnahmen und ist mithin im Rahmen der Werbungskosten zu berücksichtigen.

Hinweis: Entscheidend ist also, dass die Aufwendungen für die Ablösung des Wohnrechts dazu dienen, zukünftige höhere Einnahmen aus der Immobilie erzielen zu können.

Für Kapitalgesellschaften

Ausweitung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Nachdem die Europäische Kommission bereits im April 2021 ihren Vorschlag zur Nachhaltigkeitsberichterstattung (Corporate Sustainability Reporting Directive – CSRD) veröffentlicht hat, mit der die bisherigen Berichtspflichten der Non-Financial Reporting Directive (NFRD) abgelöst werden wird, ist die entsprechend finale Richtlinie (EU) 2022/2464 am 16.12.2022 im Amtsblatt der EU veröffentlicht worden. Sie ist innerhalb von 18 Monaten (konkret bis zum 06.07.2024) in nationales Recht umzusetzen.

Inhaltlich führt die neue Richtlinie, die die Bilanzrichtlinie an den relevanten Stellen zum Lagebericht ändert, detailliertere Berichtspflichten zu den Auswirkungen von Unternehmen auf die Umwelt, Menschenrechte und Sozialstandards ein, basierend auf gemeinsamen Kriterien im Einklang mit den EU-Klimazielen. Die Nachhaltigkeitsberichte werden – wenn auch zunächst nur mit begrenzter Sicherheit – prüfungspflichtig, so dass insbesondere Investoren verlässliche Daten erhalten; die Vergleichbarkeit soll durch die Einführung verbindlicher Berichtsstandards sichergestellt werden.

Während nach offiziellen Schätzungen in Deutschland bislang rd. 500 Unternehmen zur nichtfinanziellen Berichterstattung verpflichtet sind, wird sich diese Anzahl durch die Ausweitung des Anwendungskreises auf rd. 15000 vervielfachen (also um den Faktor 30). Diese deutliche Erweiterung der betroffenen Unternehmen wird auch GmbH betreffen, insoweit ist der folgende Zeitplan zu beachten:

- Ab dem **Geschäftsjahr 2024** (Beginn am oder nach dem 01.01.2024) ersetzt die CSRD die NFRD und legt zunächst denselben Anwenderkreis (große Unternehmen von **öffentlichem Interesse** (EU PIEs) mit durchschnittlich mehr als 500 Mitarbeitenden) zugrunde.
- Ab dem **Geschäftsjahr 2025** (Beginn am oder nach dem 01.01.2025) sind sämtliche im Sinne des Handelsgesetzbuchs **großen Unternehmen** – unabhängig von ihrer Kapitalmarktorientierung – von der CSRD betroffen (dazu zählen i.Ü. auch die diesen gleichgestellten Personenhandelsgesellschaften, insbesondere die GmbH & Co. KG).
- Ab dem **Geschäftsjahr 2026** (Beginn am oder nach dem 01.01.2026) wird der Kreis der betroffenen Unternehmen auf **kapitalmarktorientierte** kleinere und mittlere Unternehmen (KMU), kleine und nicht-komplexe Kreditinstitute sowie firmeneigene Versicherungsunternehmen erweitert.
- Schließlich wird der Kreis der betroffenen Unternehmen ab dem **Geschäftsjahr 2028** erweitert auf EU-Tochterunternehmen sowie Nicht-EU-Unternehmen, die mehr als **150 Mio. EUR Nettoumsatz** (in den beiden vorangegangenen Ge-

Für Kapitalgesellschaften einschließlich GmbH & Co. KG

Die Europäische Kommission hat Berichtspflichten zur Nachhaltigkeitsberichterstattung veröffentlicht, die bis 2024 in nationales Recht umzusetzen sind.

Mit der neuen Richtlinie werden detaillierte Berichtspflichten im Einklang mit EU-Klimazielen eingeführt.

Zwischen den Geschäftsjahren 2024 und 2028 wird der Kreis der berichtspflichtigen Unternehmen stets erweitert.

schäftsjahren) in der EU erwirtschaften und mindestens eine (große oder kapitalmarktorientierte) Tochtergesellschaft oder Zweigniederlassung in der EU (mit mindestens 40 Mio. EUR Nettoumsatz in der EU im vorangegangenen Geschäftsjahr) haben.

Hinweis: Da es also schon für alle großen Kapitalgesellschaften zu einer Verpflichtung zur Nachhaltigkeitsberichterstattung ab dem Geschäftsjahr 2025 kommt, sollten sich die Unternehmen mit dem Thema der Nachhaltigkeit und der Nachhaltigkeitsberichterstattung zeitnah auseinandersetzen. Nicht selten sind auch andere Unternehmen mittelbar betroffen, wenn Zulieferer oder Abnehmer entsprechende Informationen für die gesamte Lieferkette verlangen.

Für Organschaften

Die Bildung einer Organschaft bietet Mutter- und Tochtergesellschaft unter bestimmten Voraussetzungen die Möglichkeit, als einheitliches Unternehmen besteuert zu werden.

In einem Streitfall hatten zwei Kapitalgesellschaften einen Ergebnisabführungsvertrag mit einer Laufzeit von 5 Jahren geschlossen, der keine Verlängerungsklausel enthielt.

Die Gewinnabführungen wurden auch nach Ablauf der Laufzeit weiter praktiziert. Erst Jahre später wurde der Vertrag um eine Verlängerungsklausel ergänzt.

Organschaft: Gewinnabführungsvertrag ohne Verlängerungsklausel

Die sog. körperschaftsteuerliche Organschaft ist als steuerliches Gestaltungsinstrument weit verbreitet. Sie bietet neben anderen Vorteilen insbesondere 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). Zivilrechtlich selbständige Gesellschaften/Einheiten können faktisch wie ein einheitliches Unternehmen besteuert werden. Dazu setzt die Organschaft für ihre Anerkennung aber neben der sog. finanziellen Eingliederung, die beim Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an den Anteilen an der Organgesellschaft erfordert, insbesondere den Abschluss und die tatsächliche Durchführung eines Gewinnabführungsvertrags (GAV) voraus; dieser GAV muss auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen sein.

Vor diesem Hintergrund ist das Urteil des BFH vom 13.07.2022 (Az. I R 42/18) zur Frage der tatsächlichen Laufzeit eines Ergebnisabführungsvertrags zu sehen. Im konkreten Streitfall hatte eine Mitte 1991 gegründete GmbH geklagt, deren Alleingeschafterin eine Holding-GmbH war. Ende 1991 schlossen die beiden GmbH einen notariellen Gewinnabführungs- und Beherrschungsvertrag, der bis zum 31.12.1996 datiert war; eine vorzeitige Kündigung sollte nur aus wichtigem Grund zulässig sein.

Mit Nachtragsvermerk gemäß § 44a Abs. 2 Satz 1 und 2 BeurkG stellte der Amtsnachfolger des den GAV beurkundenden Notars viele Jahre später (im Jahr 2012) richtig, dass hier ein Absatz fehlte bzw. zu ergänzen war (die Verlängerungsklausel): „Wird der Vertrag nicht 1 Jahr vor seinem Ablauf schriftlich gekündigt, verlängert er sich um jeweils 1 weiteres Jahr“.

Die Stpfl. führte auch in den Jahren 2006 bis 2009 auf der Grundlage des GAV ihren Gewinn an die Holding-GmbH ab. Das FA versagte dem GAV jedoch die steuerrechtliche Anerkennung und rechnete den Gewinn in Höhe der Gewinnabführungen außerbilanziell als verdeckte Gewinnausschüttung hinzu.

Der BFH hat dieses Ergebnis, dass in den Streitjahren zwischen der Stpfl. und der Holding-GmbH kein steuerrechtlich wirksamer GAV und damit keine Organschaft gemäß §§ 14, 17 KStG bestanden hat, bestätigt, weil die Vertragslaufzeit wegen fehlender Verlängerung abgelaufen war.

Hierzu hat der BFH ausgeführt,

- dass GAV nach objektiven Gesichtspunkten einheitlich aus sich heraus auszulegen sind,
- wenn sich im Vertrag und in den allgemein zugänglichen Unterlagen kein eindeutiger Beleg für den dem Wortlaut entgegenstehenden subjektiven Willen der Vertragsparteien (hier: zur automatischen Vertragsverlängerung) finde, auch kein Raum für dessen Berücksichtigung sei, und
- dass ausgeschlossen sein müsse, dass den Vertragsparteien je nach wirtschaftlicher und steuerlicher Situation ein „faktisches Wahlrecht“ eingeräumt wird, sich auf den konkreten Vertragstext oder auf ein Redaktionsversehen zu berufen.
- Im Streitfall sei anhand der Vertragsurkunde des GAV auch durch Auslegung nicht zu ermitteln, für welchen Zeitraum und unter welchen Voraussetzungen die Verlängerung nach dem Willen der Vertragsparteien hätte eintreten sollen.
- Dem Nachtragsvermerk des Notars komme keine steuerliche Wirkung zu, er könne steuerlich ohnehin nicht in die Streitjahre zurückwirken. Eine steuerliche Rückwirkung scheidet jedenfalls dann aus, wenn sich der tatsächlich gewollte Vertragsinhalt nicht objektiv aus den Vertragsregelungen heraus ergibt und unklar ist, wie eine mögliche Lücke in der Vertragsurkunde zu füllen ist.

Hinweis: Auch dieses Urteil unterstreicht, dass bei der Abfassung von Gewinnabführungs- und Beherrschungsverträgen höchste Sorgfalt geboten ist. Unschärfen gehen steuerlich i.d.R. zu Lasten der beteiligten Unternehmen. So hat die höchstrichterliche Rechtsprechung bspw. auch einen GAV wegen nicht erfüllter Mindestlaufzeit verworfen, weil dieser GAV nach seinem Wortlaut am 30.12.xx enden sollte – und eben nicht erst am 31.12.xx.

Anderslautende Rechtsprechungsergebnisse wären allerdings auch nicht praktikabel, da dies bedeuten würde, dass sich in allen Fällen derartiger Vertragslücken oder einschlägigen Tippfehlern der Stpfl. je nach der Entwicklung der wirtschaftlichen und steuerlichen Situation von Organträger und Organgesellschaft entweder auf den konkreten Vertragswortlaut (dann keine Organshaft und Gewinnzurechnung bei der Organgesellschaft) oder aber auf ein Notariatsversehen (dann Organshaft und Gewinnzurechnung bei dem Organträger) berufen können.

Das Finanzamt hatte die zwischenzeitlichen Gewinnabführungen als verdeckte Gewinnausschüttungen betrachtet. Der BFH bestätigte das.

Termine für Steuerzahlungen

Mai 2023			
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} 	10.5. (Mittwoch)	15.5. (Montag)	7.5. (Sonntag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.5. (Montag)	19.5. (Freitag)	12.5. (Freitag)

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

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

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

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

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

Juni 2023			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	12.6. (Freitag)	15.6. (Montag)	9.6. (Dienstag)

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

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

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

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

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

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

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

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