

Mandanten-Rundschreiben
Dezember 2022

Mandanten-Rundschreiben

Dezember 2022

Westerfelhaus und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt

I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

1. Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2022	5
1.1. Änderungen im Einkommensteuerrecht	5
1.2. Änderungen im Umsatzsteuerrecht	5
2. Zur Einkünftekorrektur bei gewinnmindernder Ausbuchung einer unbesichert im Konzern begebenen Darlehensforderung	6
3. Änderung eines Doppelbesteuerungsabkommens – »Passive Entstrickung« führt nicht zur Besteuerung	7
4. Zeitpunkt der Realisierung eines Auflösungsverlustes einer GmbH	8
5. Gewinnausschüttung im Anschluss an Einbringung nießbrauchbelasteter GmbH-Geschäftsanteile – Mittelbare vGA möglich	8
6. Abfärbung von gewerblichen Beteiligungseinkünften ohne Bagatellgrenze	9
7. Prüfungshandlung durch Anfordern von Unterlagen – Außenprüfung beginnt	9
8. Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG und Zinssatz	10
9. Ausschluss der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags für Grundstücksunternehmen wegen Verpachtung von Dachflächen an eine teilweise personenidentische gewerblich tätige GbR	11
10. Steuerfolgen bei der Vergabe von unverzinslichen Darlehen	12
11. Kennzeichenwerbung lohnsteuerpflichtig: »Werbemietvertrag« kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt	12
12. Tag des Umzugs ins Ausland zählt noch zum Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht – Lohnsteuer auf Abfindungszahlung	13
13. Zeitarbeitsverhältnis: Keine dauerhafte Zuordnung bei nur befristeten Einsätzen	14
14. Rechnungsberichtigung – Rückwirkung für Vorsteuerabzug?	14
15. Umsatzsteuer für entgeltliche Leistungen an Einmann GmbH & Co. KG?	15
16. Bei Erwerb einer gemischt genutzten Photovoltaikanlage volle Zuordnung zum Unternehmen durch Abschluss eines Einspeisevertrags	15
17. Vorsteuerabzug bei Leistungen von sog. Outplacement-Unternehmen für Personalabbau	16
18. Zur Haftung einer Organgesellschaft für nach Beendigung der Organschaft entstandene Steuern	16
19. Schenkungen beim Ausscheiden aus einer Gesellschaft bei zu geringer Abfindung	17
20. Zur Anwendung des § 6a GrEStG auf die Ausgliederung eines Einzelunternehmens zur Neugründung einer Kapitalgesellschaft	18
21. Stromsteuerentlastung für Unternehmen in Schwierigkeiten – Unzulässige Beihilfe	19

II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

1. Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2022	20
1.1. Änderungen im Einkommensteuerrecht	20
1.2. Änderungen im Umsatzsteuerrecht	25
1.3. Änderungen im Besteuerungsgesetz	25
2. Zur Wegzugsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz	26
3. Zinsen aus nicht fremdüblichem Vertrag zwischen Angehörigen steuerpflichtig?	26
4. Vermietung und Veräußerung von Containern im Rahmen eines Investments – gewerbliche Tätigkeit?	27
5. Ambulante Pflege- und Betreuungsleistungen – Steuerermäßigung nach § 35a EStG	28
6. Kein Wegfall der Erbschaftsteuerbefreiung bei krankheitsbedingtem Auszug aus Familienheim vor Ablauf von zehn Jahren	29
7. Bedeutung der erweiterten unbeschränkten Erbschaft-/Schenkungssteuerpflicht	29
8. Mit Nießbrauchsrecht fürs Wertpapierdepot Steuern sparen	30

III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

1. Zur Unwirksamkeit von Klauseln über Verwarentgelte (sog. Strafzinsen)	31
2. Eröffnung der privaten Kopie eines Testaments ist möglich	31
3. »Umweltbonus« für E-Autos wird in geänderter Form fortgeführt	32
4. Nachweislich unterdurchschnittliche Leistung über längeren Zeitraum kann Kündigung rechtfertigen	32
5. Hartnäckiger Verstoß gegen Pflicht zur Abstempelung der Raucherpausen – Kündigung rechtmäßig	33
6. Künstlersozialabgabe soll 2023 bei 5,0 Prozent liegen	33
7. Reflexionen einer Photovoltaikanlage – Beseitigungsanspruch des Nachbarn nur bei wesentlicher Beeinträchtigung	34
8. Geringfügige Geschwindigkeitsüberschreitung führt nicht immer zu Mitschuld an Unfall	34
9. Verweigerte Belegeinsicht – Kein Anspruch auf Rückzahlung geleisteter Betriebskosten	35
10. Preisanpassungsklausel bei Musik-Streamingdienst Spotify unwirksam	35

I. Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer

1. Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2022

Der Bundestag hat am 02.12.2022 das Jahressteuergesetz 2022 mit wichtigen Ergänzungen und Abweichungen gegenüber dem Regierungsentwurf verabschiedet. Der Bundesrat hat dem Gesetz am 16.12.2022 zugestimmt.

Im Folgenden geben wir einen Überblick über die wichtigsten Änderungen betreffend das Steuerrecht für Unternehmen und Unternehmer. Die relevanten Neuerungen für alle Steuerpflichtigen entnehmen Sie bitte dem Punkt II. 1.

1.1. Änderungen im Einkommensteuerrecht

Aktive und passive Rechnungsabgrenzungsposten (RAP)

Die Neuregelung in § 5 Abs. 5 Satz 2 EStG stellt klar, dass der Ansatz eines RAP unterbleiben kann, wenn die jeweilige Ausgabe oder Einnahme den Betrag des § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG (derzeit 800 Euro) nicht übersteigt. Das Wahlrecht ist einheitlich auszuüben. Das soll erheblichem Bürokratieaufwand bei nahezu allen bilanzierenden Unternehmen und damit auch bei den steuerlichen Beratern und auf Seiten der Finanzverwaltung vermeiden.

Gilt erstmals für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2021 enden.

1.2. Änderungen im Umsatzsteuerrecht

Zusammenfassende Meldung

Durch die Streichung der Vorschrift gemäß § 4 Nr. 1 Buchst. b Satz 2 UStG soll klargestellt werden, dass die Voraussetzungen für das Vorliegen einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung unabhängig von der in § 18a Abs. 10 UStG enthaltenen Frist gelten. Diese sei allein für Zwecke der Durchführung eines ordnungsgemäßen innergemeinschaftlichen Kontrollverfahrens sowie eines etwaigen Bußgeldverfahrens (§ 26a Abs. 1 Nr. 5 UStG) maßgebend. Die Verpflichtung zur Abgabe einer richtigen und vollständigen Zusammenfassenden Meldung als Voraussetzung für die Gewährung der Steuerbefreiung für die ausgeführten innergemeinschaftlichen Lieferungen bestehe hingegen auch über die in § 18a Abs. 10 UStG genannte Frist hinaus.

Gilt ab 01.01.2023.

Vorsteuer-Vergütungsverfahren

Die Neuregelung in § 18 Abs. 9 Satz 3 UStG soll eine unionsrechtliche Vorgabe umsetzen. Dadurch soll insbesondere sichergestellt werden, dass in Rechnungen über innergemeinschaftliche Lieferungen gesondert in Rechnung gestellte Steuerbeträge nicht im Vorsteuer-Vergütungsverfahren vergütet werden, wenn der Abnehmer die ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer nach § 6a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG nicht angegeben hat, die übrigen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung aber objektiv vorliegen.

Da in diesen Fällen entsprechende Lieferungen steuerfrei behandelt werden könnten, wenn der Abnehmer nachträglich seine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer angibt, sei eine Erstattung im Vorsteuer-Vergütungsverfahren nicht angezeigt und werde somit durch die Regelung verhindert.

Gilt ab dem Tag der Verkündung.

2. Zur Einkünftekorrektur bei gewinnmindernder Ausbuchung einer unbesichert im Konzern begebenen Darlehensforderung

Der Bundesfinanzhof hatte zu entscheiden, ob Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk eine Sperrwirkung gegenüber der Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG i. d. F. des Steuervergünstigungsabbaugesetzes bei Teilwertabschreibung eines unbesicherten Darlehens einer inländischen Muttergesellschaft an ihre ausländische Tochtergesellschaft entfaltet (Az. I R 15/21).

Die Abgrenzung zwischen betrieblich veranlassten Darlehen und durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten Einlagen sei anhand der Gesamtheit der objektiven Verhältnisse vorzunehmen. Einzelnen Kriterien des Fremdvergleichs sei dabei nicht die Qualität unverzichtbarer Tatbestandsvoraussetzungen beizumessen. Die fehlende Darlehensbesicherung gehöre zu den »Bedingungen« i. S. des § 1 Abs. 1 AStG, die im Rahmen einer Gesamtbetrachtung zur Fremdunüblichkeit der Geschäftsbeziehung führen könne. Gleiches gelte für Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk.

Ob ein unbesichertes Konzerndarlehen im Rahmen einer Gesamtbetrachtung aller Umstände des Einzelfalls fremdvergleichskonform sei, hänge davon ab, ob auch ein fremder Dritter – ggf. unter Berücksichtigung möglicher Risikokompensationen – das Darlehen unter gleichen Bedingungen ausgereicht hätte. Wäre ein unbesichertes Konzerndarlehen nur mit einem höheren als dem tatsächlich vereinbarten Zinssatz fremdüblich, habe eine Einkünftekorrektur vorrangig in Höhe dieser Differenz zu erfolgen. Im Rahmen von Feststellungen zum Fremdvergleich sei die Ausreichung unbesicherter Darlehen durch fremde Dritte an die Konzernobergesellschaft nicht geeignet, die Würdigung des einer (Tochter-)Gesellschaft eingeräumten Darlehens am Maßstab einer fremdüblichen Kreditgewährung zu ersetzen.

3. Änderung eines Doppelbesteuerungsabkommens –

»Passive Entstrickung« führt nicht zur Besteuerung

Die Änderung eines Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) kann nicht zur Verwirklichung des Entstrickungstatbestands nach § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG führen (sog. passive Entstrickung). So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 13 K 559/19). Eine bloße Änderung der Rechtslage könne nicht zur Verwirklichung eines Besteuerungstatbestands führen, wenn diese dem Steuerpflichtigen nicht zuzurechnen sei, sondern die Änderung der Rechtslage allein darauf zurückzuführen sei, dass die Bundesrepublik Deutschland in eigener Souveränität ihr Besteuerungsrecht ohne Mitwirkungshandlung des Steuerpflichtigen in völkerrechtlichen Verträgen neu ordne.

Die Klägerin ist eine im Inland ansässige KG, deren beide Kommanditisten zugleich an einer spanischen Kapitalgesellschaft (S.L.) beteiligt waren. Ein Kommanditist wohnt in Deutschland, der andere in der Schweiz. Die Kommanditanteile waren dem Sonderbetriebsvermögen II der beiden Kommanditisten bei der Klägerin zugeordnet. Die S.L. wies in ihrer Bilanz zum 31. Dezember 2012 unbewegliches Vermögen aus, das ca. 59% der Bilanzsumme ausmachte. Im Jahr 2012 wurde in das DBA Deutschland-Spanien erstmals eine Regelung aufgenommen, die für Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen, deren Aktivvermögen zu mindestens 50% aus unbeweglichem Vermögen besteht, dem Belegenheitsstaat des unbeweglichen Vermögens ein zusätzliches Besteuerungsrecht zuweist und eine Anrechnung der daraus resultierenden Steuer auf die im Wohnsitzstaat anfallende Einkommensteuer vorsieht. Aus dieser Änderung des DBA leitete das Finanzamt eine passive Entstrickung der in dem Anteil des in der Schweiz ansässigen Kommanditisten ruhenden stillen Reserven zum 1. Januar 2013 ab und unterwarf diese gemäß § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG der Besteuerung. Die Klägerin wandte hiergegen ein, dass ihr die Änderung des DBA nicht zugerechnet werden könne. Zudem verstoße eine sofort fällig werdende Einkommensteuer gegen die Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 63 AEUV. Einen Ausgleichsposten nach § 4g EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung habe die Klägerin mangels Zuordnung zu einer Betriebsstätte nicht bilden können.

Das Gericht gab der Klägerin Recht. Es könne offen bleiben, ob das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder Nutzung der Kommanditanteile durch die Änderung des DBA zum 1. Januar 2013 beschränkt oder im Hinblick auf eine drohende zukünftige Steueranrechnung lediglich gefährdet wurde. Jedenfalls sei der Tatbestand der Beschränkung des Besteuerungsrechts i. S. von § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG bereits deshalb nicht erfüllt, weil die Änderung eines DBA nicht der Klägerin bzw. ihren Kommanditisten zuzurechnen sei. Aus der systematischen Stellung dieser Norm, die eine Gleichstellung mit einer Entnahme bewirke, folge, dass eine dem Steuerpflichtigen zurechenbare Handlung zum Ausschluss oder der Beschränkung des Besteuerungsrechts Deutschlands führen müsse. Außerdem habe der Gesetzgeber mit Einführung von § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG keine Fälle der passiven Entstrickung erfassen wollen. Er habe vielmehr die zuvor von der Rechtsprechung entwickelte Theorie der finalen Entnahme, die die Überführung von Einzelwirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte als gewinnwirksame Entnahme behandelt hatte, gesetzlich regeln wollen, also allein Fälle der aktiven Entstrickung. Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus der Gesetzesbegründung zur Neufassung des § 4g Abs. 1 EStG durch das ATAD-Umsetzungsgesetz vom 25. Juni 2021, wonach nunmehr auch die passive Entstrickung erfasst werden solle. Eine solche Erwägung könne nicht auf die ursprüngliche gesetzgeberische Intention zurückwirken. Anderenfalls wäre § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG wegen Verstoßes gegen die Kapitalverkehrsfreiheit europarechtswidrig. Zur Vermeidung dieses Verstoßes sehe § 4g EStG zwar die Möglichkeit der Bildung eines Ausgleichspostens vor. Die Neuregelung habe jedoch im Streitjahr 2013 noch keine Fälle der passiven Entstrickung erfasst.

4. Zeitpunkt der Realisierung eines Auflösungsverlustes einer GmbH

Die Auflösung einer GmbH wegen einer Eröffnung des Insolvenzverfahrens führt nach einem rechtskräftigen Urteil des Finanzgericht Düsseldorf regelmäßig noch nicht zu einer Verlustrealisierung i. S.d. § 17 EStG (Az. 10 K 1175/19).

Im Streitfall erwarb die Klägerin im Frühjahr 2014 Geschäftsanteile an einer GmbH zum symbolischen Kaufpreis von 1 Euro. Daneben gewährte sie der GmbH ein verzinsliches Darlehen (320.000 Euro), um deren drohende Insolvenz abzuwenden. Dieses Darlehen war mit einer Kündigungsfrist von drei Monaten ordentlich, daneben bei einem Insolvenzeröffnungsantrag gegenüber der GmbH mit sofortiger Wirkung außerordentlich kündbar. Als Sicherheit übereignete die GmbH der Klägerin Fahrzeuge (38.000 Euro) sowie ein Ersatzteillager (40.000 Euro). Als im September 2014 das Insolvenzverfahren über das Vermögen der GmbH eröffnet wurde – womit die GmbH qua Gesetz aufgelöst wurde –, wurde zugleich eine Masseunzulänglichkeit angezeigt. Aus dem Bericht des Insolvenzverwalters ging hervor, dass die Klägerin im Mai 2014 eine Rückzahlung auf das von ihr gewährte Darlehen (16.000 Euro) erhalten und im Übrigen die zu ihren Gunsten besicherten Fahrzeuge teilweise veräußert habe. Es seien nur noch Vermögenswerte i. H. von 44.000 Euro für die Insolvenzmasse frei. Die Klägerin beehrte in dem Verfahren die Berücksichtigung eines Verlustes aus § 17 EStG i. H. von 320.001 Euro für den Veranlagungszeitraum 2014.

Das Finanzgericht Düsseldorf wies die Klage ab. Im Streitjahr 2014 sei kein Auflösungsverlust zu berücksichtigen. Aus dem Bericht des Insolvenzverwalters sei ersichtlich, dass die Gesellschaft im Zeitpunkt des Auflösungsbeschlusses, also dem Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung, nicht vermögenslos gewesen sei. Des Weiteren habe der gemeine Wert des der Klägerin zugeteilten oder zurückgezahlten Vermögens im Streitjahr nicht festgestanden, denn aus der gebotenen ex-ante Perspektive sei nicht bekannt, ob die Rückzahlung von 16.000 Euro vom Insolvenzverwalter angefochten werde und ob etwaige Erlöse aus der Verwertung der besicherten Fahrzeuge der Insolvenzanfechtung unterlägen.

5. Gewinnausschüttung im Anschluss an Einbringung nießbrauchbelasteter GmbH-Geschäftsanteile – Mittelbare vGA möglich

Der Bundesfinanzhof hatte in zwei Verfahren zu entscheiden, ob Zahlungen aufgrund einer Gewinnausschüttung im Anschluss an die Einbringung nießbrauchbelasteter (unentgeltlicher Quotenießbrauch) Anteile an einer Kapitalgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft zum Ansatz einer sog. mittelbaren verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) beim Gesellschafter führen (Az. VIII R 29/18 und VIII R 30/18).

Wenn an einem Kapitalgesellschaftsanteil ein Nießbrauch bestellt sei, der dem Nießbrauchberechtigten lediglich einen Anspruch auf den mit der Beteiligung verbundenen Gewinnanteil einräume, ohne dass dieser wesentliche Verwaltungsrechte, insbesondere die Stimmrechte, ausüben und im Konfliktfall effektiv durchsetzen könne, seien die Kapitaleinnahmen i. S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG ertragsteuerlich weiterhin dem Anteilseigner zuzurechnen.

Wenn in diesem Fall die Anteilseignerin des nießbrauchbelasteten Kapitalgesellschaftsanteils eine Kapitalgesellschaft sei, könne die direkte Auszahlung der Ausschüttungen an den Nießbrauchberechtigten zu einer mittelbaren vGA führen, wenn es sich beim Gesellschafter der anteilseignenden Kapitalgesellschaft und beim Nießbrauchberechtigten um einander nahestehende Personen handele.

6. Abfärbung von gewerblichen Beteiligungseinkünften ohne Bagatellgrenze

Die Abfärberegelung (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 Alt. 2 EStG) bei Einkünften aus einer Beteiligung an einer gewerblich tätigen Gesellschaft i. S. von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG kommt ohne Bagatellgrenze zur Anwendung. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 15 K 26/20).

Die Bagatellgrenze sei auch der neueren Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs bei der Abfärbung von gewerblichen Beteiligungseinkünften i. S. des § 15 Abs. 3 Nr. 1 Alt. 2 EStG nicht zu berücksichtigen. Hiernach führe einkommensteuerrechtlich jede Beteiligung, aus der die Gesellschaft gewerbliche Einkünfte beziehe, zu einer Umqualifizierung aller weiteren Einkünfte dieser Gesellschaft in solche aus Gewerbebetrieb.

Nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG gelte als Gewerbebetrieb in vollem Umfang die mit Einkünfteerzielungsabsicht unternommene Tätigkeit u. a. einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine Tätigkeit i. S. des Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ausübt (Alternative 1) oder gewerbliche Einkünfte im Sinne des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bezieht (Alternative 2).

7. Prüfungshandlung durch Anfordern von Unterlagen – Außenprüfung beginnt

Das Anfordern von Unterlagen kann eine Prüfungshandlung darstellen, durch die eine den Ablauf der Festsetzungsfrist hemmende Außenprüfung wirksam beginnt. So entschied das Finanzgericht Düsseldorf (Az. 1 K 472/22).

Die Klägerin reichte ihre Umsatzsteuererklärung 2015 im Jahr 2016 beim Finanzamt ein. Nachdem im Dezember 2020 bereits mit einer Außenprüfung für die Umsatzsteuer 2016 bis 2018 begonnen worden war, erweiterte der Prüfer den Prüfungszeitraum mit Schreiben vom 15.12.2020 (Eingang laut Kanzleistempel des Prozessbevollmächtigten am 21.12.2020) auf die Umsatzsteuer 2015. Als voraussichtlicher Prüfungsbeginn war der 21.12.2020 angegeben. Mit Fax vom 18.12.2020, das auf die Erweiterung der Betriebsprüfung Bezug nahm, forderte der Prüfer bestimmte Unterlagen für 2015, wie Eingangs-/Ausgangsrechnungen, elektronische FiBu-Daten etc., an. Zudem bat er um die Beantwortung mehrerer, ausführlich formulierter Fragen für den Zeitraum 2016 bis 2018. Eine Frage betraf dabei die Errichtung und die Veräußerung von Bauten auf einem im Jahr 2015 erworbenen Grundstück. Nach Abschluss der Betriebsprüfung im Jahr 2021 erließ das Finanzamt einen geänderten Umsatzsteuerbescheid. Dagegen wandte die Klägerin ein, der Umsatzsteuerbescheid 2015 habe nicht geändert werden dürfen, da die reguläre Festsetzungsfrist am 31.12.2020 abgelaufen sei. Eine Ablaufhemmung nach § 171 Abs. 4 AO greife nicht. Reine Vorbereitungshandlungen wie die Versendung einer Prüfungsanordnung bzw. die Anforderung allgemeiner Unterlagen mit Schreiben vom 18.12.2020 führten noch nicht zu einer Ablaufhemmung. Zudem seien in zeitlicher Hinsicht vor dem in der Prüfungsanordnung angegebenen Prüfungsbeginn, dem 21.12.2021, durchgeführte Tätigkeiten lediglich als Prüfungsvorbereitungen zu bewerten. Nach dem 21.12.2021 bis zum Jahresende seien aber keine Prüfungshandlungen vorgenommen worden.

Das Gericht bejahte eine Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist wegen der am 18.12.2020 begonnenen Außenprüfung. Die ergänzende Prüfungsanordnung vom 15.12.2020 und die Aufforderung zur Vorlage von Unterlagen vom 18.12.2020 wertete es als Beginn der Außenprüfung für die Umsatzsteuer 2015. Das Vorlageersuchen habe konkrete Ermittlungsmaßnahmen auch für das Jahr 2015 zum Inhalt gehabt und stelle insoweit eine Prüfungshandlung dar, die über eine bloße Vorbereitungshandlung hinausgehe. Für eine Prüfungshandlung sei nicht erforderlich, dass der Prüfer auf einen bestimmten Einzelsachverhalt bezogene Unterlagen anfordere oder Fragen stelle. Anhaltspunkte für bloße Scheinhandlungen, die lediglich den Zweck verfolgten, die Ablaufhemmung herbeizuführen, seien nicht ersichtlich. Unschädlich sei ferner, dass die tatsächliche Bekanntgabe der ergänzenden Prüfungsanordnung der Prüfungshandlung nachfolgte, denn für die Klägerin sei zu diesem Zeitpunkt erkennbar gewesen, dass die Prüfung mit der Anforderung der Unterlagen am 18.12.2020 bereits begonnen habe.

Gegen die Entscheidung wurde Nichtzulassungsbeschwerde beim Bundesfinanzhof eingelegt (Az. V B 75/22).

8. Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG und Zinssatz

Die Zwecksetzung, eine missbräuchliche Inanspruchnahme von Rücklagen nach § 6b EStG zu verhindern, und die Entschließungsfreiheit des Steuerpflichtigen bei der Rücklagenbildung sind ausreichende Rechtfertigungsgründe, einen Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG unabhängig von der Höhe des wirtschaftlichen Vorteils im Einzelfall in Ansatz zu bringen. Der Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 08.07.2021 (Az. 1 BvR 2237/14) und die darin geregelte Unvereinbarkeitserklärung ist auf den Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG nicht anzuwenden. So entschied das Finanzgericht Nürnberg (Az. 3 K 301/19).

Der Gesetzgeber könne auch bei der Auswahl des Zinsgegenstands und der Bemessung des Zinssatzes typisierende Regelungen treffen und sich dabei in erheblichem Umfang von Praktikabilitätsabwägungen mit dem Ziel der Einfachheit der Zinsfestsetzung und -erhebung leiten lassen. Begrenzt werde sein Spielraum jedoch auch hier dadurch, dass die von ihm geschaffenen Zinsregelungen grundsätzlich in der Lage sein müssten, den mit ihnen verfolgten Belastungsgrund realitätsgerecht abzubilden.

Wenn Zinsen als steuerliche Nebenleistungen allein zum Zweck des Vorteilsausgleichs erhoben würden, bedeute dies, dass die Differenzierung nach Maßgabe des Vorteils vorgenommen werden müsse, dessen Nutzungsmöglichkeit mit dem Zins abgegolten werden solle. Hieraus folge, dass eine gesetzliche Zinssatztypisierung, die sich evident von realitätsgerechten Verzinsungen am Markt entfernt (hat), den gleichheitsrechtlichen Anforderungen nicht mehr genüge. Diese verfassungsrechtlichen Grenzen wurden jedoch im Streitfall nicht überschritten. Das Finanzamt habe zu Recht eine Verzinsung für den Gewinnzuschlag nach § 6c Abs. 1 EStG i. V. m. § 6b Abs. 7 EStG angesetzt.

9. Ausschluss der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags für Grundstücksunternehmen wegen Verpachtung von Dachflächen an eine teilweise personenidentische gewerblich tätige GbR

Mit diesem als Urteil wirkenden Beschluss (Az. III R 3/21 vom 01.06.2022) hat der Bundesfinanzhof eine zwar negativ für die Betroffene ausgefallene, aber eindeutige Entscheidung zur Anwendung der erweiterten Kürzung getroffen. Nach diesem Urteil ist geklärt, dass es für die Inanspruchnahme der erweiterten Kürzung gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG keine Erleichterung gibt, wenn der Tatbestand des Satzes 5 Nr. 1 der Vorschrift gegeben ist. Die erweiterte Kürzung kann demnach nicht in Anspruch genommen werden, wenn der Grundbesitz bzw. nur ein Grundstück an den Gewerbebetrieb eines Gesellschafters oder Genossen der Eigentümergesellschaft überlassen wird.

Diese Regelung gilt über ihren Wortlaut hinaus auch beim Überlassen an eine Gesellschaft, an der der Gesellschafter seinerseits als Mitunternehmer beteiligt ist (BFH vom 22. Januar 2009, IV R 80/06).

Im vorliegend entschiedenen Fall hatte die Klägerin gegen die ständige Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs damit argumentiert, dass nur einige ihrer Gesellschafter an der pachtenden Mitunternehmerschaft (GbR) in sehr geringem Umfang beteiligt waren; nur jeweils mit 0,3 % durch drei Gesellschafter. Außerdem waren die Mieterlöse aus den verpachteten Dachflächen einiger Gebäude im Vergleich zu den gesamten Mieterlösen sehr gering.

Für beide Tatbestände lehnt der Bundesfinanzhof aber eine »Bagatell-Betrachtung« ab. Er unterstützt ausdrücklich die vom Finanzgericht Münster in der vorhergehenden Instanz vertretene Auffassung, dass eine Geringfügigkeitsgrenze hier auch nicht wegen des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes gem. Art. 20 Abs. 3 GG in Betracht kommt. Die richterliche Anwendung einer solchen Grenze würde sofort die Frage aufwerfen, was noch als geringfügig anzusehen ist und wann diese Grenze wieder überschritten wird. Der Bundesfinanzhof knüpft seine Beurteilung allein an die Stellung als persönlich haftender Gesellschafter ohne auf die Höhe der vermögensmäßigen Beteiligung einzugehen. Dabei hatte das Gericht keine Veranlassung, auf die evtl. andere Betrachtung bei einem Kommanditisten einzugehen, sodass insoweit noch eine andere Entscheidung möglich wäre. Da aber auch ein Kommanditist i. d. R. Mitunternehmer einer Personengesellschaft ist, sollte auch eine entsprechende Beteiligung an der pachtenden Gesellschaft vermieden werden.

Eine Bagatellgrenze kommt nach Auffassung des Bundesfinanzhofs damit auf den folgenden drei Ebenen nicht in Betracht

- Bei der Grundstücksgesellschaft ist nur ein Gesellschafter mit einer geringen Beteiligung gleichzeitig Mitunternehmer der Pachtgesellschaft.
- Die Grundstücksgesellschaft verpachtet nur ein Grundstück aus ihrem großen Bestand an eine gewerbliche Gesellschaft einzelner Gesellschafter.
- Die Pachteinnahmen aus dem an eine pachtende Gesellschaft überlassenen Grundstück sind im Vergleich zu den gesamten Mieteinnahmen sehr gering.

In der ab dem 1. Januar 2022 geltenden Gesetzesfassung sind zwar in § 9 Nr. 1 Satz 3 Buchst. b und c GewStG weitere Ausnahmeregelungen für Einnahmen aus Stromlieferungen enthalten, sie betreffen aber nicht die Verpachtung an gewerbliche Mitunternehmerschaften.

10. Steuerfolgen bei der Vergabe von unverzinslichen Darlehen

Zinslose Darlehen sind steuerlich von Bedeutung. Die Unverzinslichkeit und die daraus stammenden Steuerfolgen zeigen sich insbesondere in zwei wesentlichen Bereichen: Erstens als Incentive-Leistung eines Arbeitgebers an Mitarbeitende und zweitens bei der Darlehensvergabe zwischen Verwandten als Hilfe bei geplanten Investitionen oder als Geschenk.

Die Unverzinslichkeit eines vom Arbeitgeber gewährten Darlehens stellt in Höhe des Vorteils Arbeitslohn dar. Die Finanzverwaltung besteuert aber nur Zinsvorteile, wenn am Ende eines Lohnabrechnungszeitraumes (üblicherweise also am Monatsende) die Darlehenssumme 2.600 Euro übersteigt. Der geldwerte Vorteil ergibt sich dann aus der Differenz zwischen dem marktüblichen Zins und dem konkret vereinbarten Zinsbetrag. Dieser marktübliche Zinssatz muss dabei aus Darlehen mit der gleichen Laufzeit und auch sonst üblichen Bedingungen (z. B. hinsichtlich der Sicherheiten) abgeleitet werden. Von dem so errechneten Vorteil kann ein Abschlag von 4 % abgezogen werden. Auch die Freigrenze für Sachbezüge von – ab 2022 – 50 Euro pro Monat kann für den verbleibenden Zinsvorteil in Anspruch genommen werden. Dies gilt allerdings nur, wenn er nicht bereits für andere Sachbezüge berücksichtigt wurde. Bei Arbeitnehmern von Kreditinstituten bleibt der Zinsvorteil bis zu 1.080 Euro p. a. lohnsteuerfrei.

Wird ein Zinsvorteil zwischen Verwandten oder anderen nahestehenden Personen gewährt, unterliegt er der Schenkungsteuer, soweit der jeweils anzuwendende Freibetrag überschritten wird. Auch die unverzinsliche (lebenslängliche) Stundung einer Zugewinnausgleichsforderung ist nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs wie ein Darlehen mit dem Nutzungsvorteil zu versteuern. Dabei ist der gesamte Vorteil für die Laufzeit lt. Sterbetafel in einer Summe steuerpflichtig im Zeitpunkt der Geltendmachung des Anspruchs. Zuvor ist aber immer zu untersuchen, ob die Vereinbarung auch tatsächlich alle wesentlichen Elemente eines Darlehens enthält und insbesondere davon auszugehen ist, ob eine Rückzahlung vorgenommen werden soll. Ist dies nicht der Fall, liegt eine Schenkung der Ausgleichsforderung im Zeitpunkt ihrer Fälligkeit, d. h. unverzüglich nach der Feststellung der Höhe vor.

11. Kennzeichenwerbung lohnsteuerpflichtig: »Werbemietvertrag« kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt

Ein von einem Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer gezahltes Entgelt für Werbung des Arbeitgebers auf dem Kennzeichenhalter des privaten Pkw des Arbeitnehmers ist Arbeitslohn, wenn dem abgeschlossenen »Werbemietvertrag« kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zukommt. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. VI R 20/20). Nicht jede Zahlung eines Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer stelle Arbeitslohn dar. Vielmehr könne ein Arbeitgeber mit seinem Arbeitnehmer neben dem Arbeitsvertrag weitere eigenständige Verträge abschließen. Wenn einem gesondert abgeschlossenen Vertrag allerdings kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zukomme, könne es sich insoweit um eine weitere Arbeitslohnzahlung handeln.

Im Streitfall hatte der Arbeitgeber mit einem Teil seiner Arbeitnehmer »Werbemietverträge« geschlossen. Danach verpflichteten sich diese, mit Werbung des Arbeitgebers versehene Kennzeichenhalter an ihren privaten Pkw anzubringen. Dafür erhielten sie jährlich 255 Euro. Der Arbeitgeber behandelte das »Werbeentgelt« als sonstige Einkünfte (§ 22 Nr. 3 EStG) und behielt daher keine Lohnsteuer ein. Dies war auch für die Arbeitnehmer von Vorteil, da solche Einkünfte unterhalb eines Betrags von 256 Euro steuerfrei sind. Das Finanzamt ging demgegenüber von einer Lohnzahlung aus und nahm den Arbeitgeber für die nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer in Haftung. Das Finanzgericht teilte die Auffassung des Finanzamts.

Der Bundesfinanzhof bestätigte die Entscheidung der Vorinstanz. Den »Werbemietverträgen«, die an die Laufzeit der Arbeitsverträge geknüpft seien, komme kein eigener wirtschaftlicher Gehalt zu. Für die Bemessung des »Werbeentgelts« von jährlich 255 Euro sei ersichtlich nicht – wie im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr üblich – der erzielbare Werbeeffect maßgeblich gewesen, sondern allein die Steuerfrei-grenze nach § 22 Nr. 3 EStG.

12. Tag des Umzugs ins Ausland zählt noch zum Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht – Lohnsteuer auf Abfindungszahlung

Wenn der Steuerpflichtige den Entschluss fasst, seine Wohnung im Inland aufzugeben und dauerhaft ins Ausland umzuziehen, wird der inländische Wohnsitz bis zum tatsächlichen Verlassen der Wohnung am Umzugstag beibehalten. Der gewöhnliche Aufenthalt im Inland endet in diesem Fall in dem Moment, in dem der Steuerpflichtige am Umzugstag das Inland verlässt. Der Tag des Umzugs ins Ausland zählt noch zum Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht. Bei einer Nettolohnvereinbarung fließt dem Arbeitnehmer im Zeitpunkt der Auszahlung eines sonstigen Bezuges grundsätzlich auch der Lohn in Form der vom Arbeitgeber übernommenen Lohnsteuer zu. So entschied das Finanzgericht Hamburg (Az. 5 K 141/18).

Streitig war die Lohnsteuerhaftung des Klägers für eine seinem Arbeitnehmer A gewährte Abfindungszahlung für den Verlust des Arbeitsplatzes, die in drei Tranchen zu begleichen war – die erste bei Auflösung des (befristeten) Arbeitsvertrages und die weiteren in den beiden Folgejahren. Im Februar 2003 wurde der Auflösungsvertrag zum Ablauf dieses Monats geschlossen. Nachdem A sich am 08.02.2003 bei seinem künftigen Arbeitgeber in China vorgestellt, einen Anstellungsvertrag unterschrieben und ein Haus ausgesucht hatte, kehrte er zunächst nach Hamburg zurück und flog am 20.02.2003 mit seiner Ehefrau und seinen Haustieren um 14.35 Uhr von Hamburg über Frankfurt (Abflug 17.40 Uhr) nach China und nahm dort seine Tätigkeit auf. Die streitige erste Abfindungsrate wurde seinem Konto am 20.02.2003 um 15.00 Uhr gutgeschrieben. Das Finanzamt nahm den Kläger für die auf diese Zahlung entfallende Lohnsteuer in Haftung, weil A am 20.02.2003 seinen Wohnsitz und gewöhnlichen Aufenthaltsort noch im Inland gehabt habe.

Das Gericht gab der Finanzbehörde Recht. A habe mit dem Verlassen seiner Wohnung am Morgen dieses Tages seinen Wohnsitz nicht aufgegeben, sondern erst mit Ablauf dieses Tages. Der Tag des Umzugs ins Ausland zähle noch zum Zeitraum der unbeschränkten Steuerpflicht. Jedenfalls habe A zum Zeitpunkt des Zuflusses der Zahlung seinen gewöhnlichen Aufenthalt im Inland noch nicht aufgegeben, weil er sich zu diesem Zeitpunkt noch körperlich im Inland aufgehalten habe.

13. Zeitarbeitsverhältnis: Keine dauerhafte Zuordnung bei nur befristeten Einsätzen

Der Bundesfinanzhof hat zur Frage Stellung genommen, ob Arbeitnehmer, die in einem unbefristeten Arbeitsverhältnis zu einem Zeitarbeitsunternehmen stehen, auch dann nur die Entfernungspauschale für ihre Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte geltend machen können, wenn das Zeitarbeitsunternehmen mit dem jeweiligen Entleiher des Arbeitnehmers eine Befristung der Tätigkeit vereinbart hat (Az. VI R 32/20).

Beruflich veranlasste Fahrtkosten sind Erwerbsaufwendungen. Handelt es sich bei den Aufwendungen des Arbeitnehmers um solche für die Wege zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte i. S. des § 9 Abs. 4 EStG, ist zu deren Abgeltung für jeden Arbeitstag, an dem der Arbeitnehmer die erste Tätigkeitsstätte aufsucht, grundsätzlich eine Entfernungspauschale für jeden vollen Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von 0,30 Euro anzusetzen. Erste Tätigkeitsstätte ist nach § 9 Abs. 4 Satz 1 EStG die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass im Fall einer Arbeitnehmerüberlassung nach dem AÜG (lohnsteuerrechtlicher) Arbeitgeber der Verleiher sei. Maßgebliches Arbeitsverhältnis für die Frage, ob der Arbeitnehmer einer betrieblichen Einrichtung i. S. des § 9 Abs. 4 Sätze 1 bis 3 EStG dauerhaft zugeordnet sei, sei das zwischen dem Arbeitgeber (Verleiher) und dem (Leih-) Arbeitnehmer bestehende Arbeitsverhältnis. Wenn der Einsatz des Arbeitnehmers bei dem Entleiher in wiederholten, aber befristeten Einsätzen bestehe, fehle es an einer dauerhaften Zuordnung i. S. des § 9 Abs. 4 Satz 3 EStG.

14. Rechnungsberichtigung – Rückwirkung für Vorsteuerabzug?

Der Bundesfinanzhof hatte zu entscheiden, ob eine rückwirkende Rechnungskorrektur wegen Fehlens einer Mindestangabe in einer Rechnung auch dann zu versagen ist, wenn die Beteiligten von der Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens ausgegangen sind und auf dieser Grundlage unter Anwendung des § 14a Abs. 5 UStG abgerechnet haben (Az. V R 33/20).

Der Bundesfinanzhof entschied, das Finanzgericht habe zu Unrecht die Rechnungen als mit Rückwirkung berichtigungsfähig angesehen. Wenn ein Unternehmer in der Annahme einer Leistungserbringung im Ausland eine Ausgangsrechnung ohne inländischen Steuerausweis erteile, könne er diese nicht in der Weise berichtigen, dass dem späteren Ausweis inländischer Umsatzsteuer Rückwirkung für den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers zukomme.

Das Recht auf Vorsteuerabzug könne aufgrund einer berichtigten Rechnung bereits für den Besteuerungszeitraum ausgeübt werden, in dem die Rechnung ursprünglich ausgestellt wurde, wenn zunächst eine Rechnung ausgestellt werde, die den Anforderungen der §§ 14, 14a UStG nicht entspreche, diese Rechnung aber später nach § 31 Abs. 5 UStDV berichtigt werde. Für die dabei erforderliche Berichtigungsfähigkeit der ursprünglich erteilten Rechnung verlange der Bundesfinanzhof jedoch, dass diese Angaben zum Rechnungsaussteller, zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthalte. Im Streitfall komme eine Rückwirkung der in 2016 vorgenommenen Berichtigungen auf die im Streitjahr erteilten Rechnungen für das Inland nicht in Betracht.

15. Umsatzsteuer für entgeltliche Leistungen an Einmann GmbH & Co. KG?

Der Bundesfinanzhof hatte zu entscheiden, ob bei einer Einmann GmbH & Co. KG auch die nicht am Kapital beteiligte Komplementär-GmbH Teil eines Organkreises ist, wenn diese entgeltliche Leistungen an die Einmann GmbH & Co. KG erbringt und zwischen der Einmann GmbH & Co. KG und dem Kommanditisten eine Organschaft besteht (Az. V R 23/21).

Das Finanzgericht sei zu Recht davon ausgegangen, dass im Streitfall die Leistungen der Klägerin an die KG mangels Organschaft steuerbar und steuerpflichtig sind. Es bestand keine Organschaft. Für die wirtschaftliche Eingliederung i. S. von § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG müssten die Unternehmensbereiche von Organträger und Organgesellschaft miteinander verflochten sein. Dabei könne die wirtschaftliche Eingliederung auch auf der Verflechtung zwischen den Unternehmensbereichen zweier Organgesellschaften beruhen. Es müssten aber mehr als nur unerhebliche Beziehungen zwischen den Unternehmensbereichen bestehen. Hieran fehle es bei der Vermietung von ohne weiteres austauschbaren Büroräumen.

Die Klägerin sei hier auch nicht mit der KG als Schwestergesellschaft organschaftlich verbunden. Nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG könne im Verhältnis zwischen zwei Schwestergesellschaften nicht bestimmt werden, welche Schwestergesellschaft Organträger und welche Organgesellschaft sei, sodass ohne Einbeziehung des gemeinsamen Gesellschafters keine Organschaft zwischen den beiden Schwestergesellschaften bestehe.

16. Bei Erwerb einer gemischt genutzten Photovoltaikanlage volle Zuordnung zum Unternehmen durch Abschluss eines Einspeisevertrags

Der Bundesfinanzhof hatte bzgl. des Vorsteuerabzugs aus der Errichtung einer Photovoltaikanlage über die Zuordnung einer Photovoltaikanlage zum Unternehmensvermögen zu entscheiden (Az. XI R 29/21).

Als objektive Anhaltspunkte für eine ausdrückliche oder konkludente Zuordnung zum Unternehmen könnten neben der Geltendmachung oder Nichtgeltendmachung des Vorsteuerabzugs auch andere Beweisanzeichen herangezogen werden: So könne zu berücksichtigen sein, ob der Unternehmer bei An- und Verkauf des gemischt genutzten Gegenstands unter seinem Firmennamen auftrete, ob er den Gegenstand betrieblich oder privat versichert habe oder wie er den Gegenstand bilanziell bzw. ertragsteuerrechtlich behandelt habe.

Die Tatsache, dass im Lauf des Jahres, in dem eine Photovoltaikanlage erworben wurde, ein Vertrag mit dem Recht zum Weiterverkauf des gesamten von der Anlage erzeugten Stroms zuzüglich Umsatzsteuer abgeschlossen wurde, sei hier ein Indiz dafür, dass der Steuerpflichtige die Photovoltaikanlage dem Unternehmen voll zugeordnet habe. Für die Dokumentation der Zuordnung sei keine fristgebundene Mitteilung an die Finanzbehörde erforderlich. Lagen innerhalb der Dokumentationsfrist nach außen hin objektiv erkennbare Anhaltspunkte für eine Zuordnung vor, könnten diese der Finanzbehörde auch noch nach Ablauf der Frist mitgeteilt werden.

17. Vorsteuerabzug bei Leistungen von sog. Outplacement-Unternehmen für Personalabbau

Wenn der Unternehmer für einen von ihm angestrebten Personalabbau Leistungen von sog. Outplacement-Unternehmen bezieht, mit denen unkündbar und unbefristet Beschäftigte individuell insbesondere durch sog. Bewerbungstrainings bei der Begründung neuer Beschäftigungsverhältnisse unterstützt werden sollen, ist der Unternehmer aufgrund eines vorrangigen Unternehmensinteresses zum Vorsteuerabzug berechtigt. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. V R 32/20).

Streitgegenständlich war, ob die von der Klägerin bezogenen Outplacement-Beratungsleistungen im Sinne der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs und des Bundesfinanzhofs überwiegend für die Bedürfnisse der Klägerin bezogen wurden oder ob im Zeitpunkt des Leistungsbezugs beabsichtigt war, die Leistung ausschließlich für eine unentgeltliche Entnahme/für den privaten Bedarf des Personals i. S. des § 3 Abs. 9a UStG zu verwenden.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass für die Klägerin ein vorrangiges Unternehmensinteresse bestand, hinter dem das Interesse des Beschäftigten an der Outplacementberatung zurücktrat. Dies sei für Zwecke des Vorsteuerabzugs nach den für die Entnahmebesteuerung maßgeblichen Kriterien zu beurteilen gewesen. Danach liege ein vorrangiges Unternehmensinteresse z. B. dann vor, wenn die Übernahme der Beförderung des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und Arbeitsstätte unter besonderen Umständen durch die Erfordernisse der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmens bedingt sei und der durch den Arbeitnehmer erlangte persönliche Vorteil gegenüber dem Bedarf des Unternehmens als nebensächlich erscheine, wenn bei der Abgabe von Mahlzeiten ausnahmsweise der persönliche Vorteil, den die Arbeitnehmer daraus ziehen, gegenüber den Bedürfnissen des Unternehmens als nur untergeordnet erscheine oder wenn der private Bedarf der Arbeitnehmer bei der Übernahme von Maklerkosten hinter dem unternehmerischen Interesse zurücktrete, erfahrene Mitarbeiter des Konzerns unabhängig von deren bisherigem Arbeits- und Wohnort für den Aufbau eines Konzerndienstleisters umzusiedeln.

18. Zur Haftung einer Organgesellschaft für nach Beendigung der Organschaft entstandene Steuern

Der Bundesfinanzhof hat dazu Stellung genommen, ob eine (ehemalige) Organgesellschaft für während des Bestehens der Organschaft rechtlich noch nicht entstandene Umsatzsteuer des Organträgers nach § 73 AO haftet (Az. VII R 18/21).

Er entschied, dass sich die Haftung der Organgesellschaft für Steuern des Organträgers gemäß § 73 AO nicht notwendig auf solche Steuern beschränke, die während der Dauer des Organschaftsverhältnisses entstanden seien.

Die Organgesellschaft könne in dem Umfang haften, in dem der Organträger die Umsätze der Organgesellschaft zu versteuern habe und Vorsteuerbeträge aus Rechnungen über Leistungsbezüge der Organgesellschaft abziehen könne. § 73 AO solle die steuerlichen Risiken ausgleichen, die mit der Verlagerung der steuerlichen Rechtszuständigkeit auf den Organträger verbunden seien. Durch den haftungsrechtlichen Zugriff auf das Vermögen der Organgesellschaft sollten bei Zahlungsunfähigkeit des Organträgers Steuerausfälle vermieden werden, die infolge von Vermögensverlagerungen innerhalb des Organkreises entstehen könnten.

19. Schenkungen beim Ausscheiden aus einer Gesellschaft bei zu geringer Abfindung

In vielen Gesellschaftsverträgen von Personen- und Kapitalgesellschaften finden sich Regelungen, die das zwangsweise Ausscheiden von Gesellschaftern zum Inhalt haben. Insbesondere bei Familiengesellschaften ist das Eintreten eines nicht zur Familie gehörenden Erben oder Vermächtnisnehmers im Todesfall eines Gesellschafters häufig ausgeschlossen. Dieser Erbe/Vermächtnisnehmer erhält dann i. d. R. eine Abfindung. Damit die Kapitalbasis der Gesellschaft oder die Liquidität nicht übermäßig verringert wird, ist in diesen Fällen die durch die Gesellschaft zu erbringende Abfindung vielfach an den Buchwert des Kapitalkontos oder einen anderen Maßstab geknüpft, der die Abfindung unter dem tatsächlichen Wert des Anteils hält.

In diesen Fällen kommt § 7 Abs. 7 ErbStG zur Anwendung, der für die verbleibenden Gesellschafter eine Schenkung fingiert. Der Wert der Schenkung besteht dann in der Differenz zwischen dem steuerlichen Wert des Gesellschaftsanteils nach § 12 ErbStG und der gezahlten Abfindung. Der steuerliche Wert ist der gemeine Wert gem. § 11 Abs. 2 und 3 BewG. Zunächst sieht diese Vorschrift eine Bewertung anhand von Verkäufen an fremde Dritte vor. Dies dürfte aber bei diesen Gesellschaften kaum vorkommen, da ja Fremde gerade ausgeschlossen werden sollen. Daher findet zur Wertermittlung das vereinfachte Ertragswertverfahren gem. §§ 199 bis 203 BewG Anwendung. Nach diesem Verfahren wird der durchschnittliche Jahresertrag – abgeleitet aus den vergangenen 3 Jahren – mit dem Faktor 13,75 multipliziert. Der auf diese Weise ermittelte Schenkungswert wird auf die verbleibenden Gesellschafter im Verhältnis ihrer Beteiligungen verteilt. Der sich hieraus nach Abzug der anteiligen Abfindung ergebende Betrag wird fiktiv vom Gesetz als Schenkung angenommen. Auf das subjektive Bewusstsein der Unentgeltlichkeit kommt es dabei nicht an.

Es liegt dann eine Schenkung auf den Todesfall hinsichtlich der Abfindung vor und weitere Schenkungen gem. § 7 Abs. 7 ErbStG an die verbleibenden Gesellschafter. Diese Gesellschafter sind für ihren Vermögenszuwachs Schuldner der Schenkungsteuer, die Steuerklasse und Freibeträge richten sich nach dem Verwandtschaftsverhältnis zwischen ihnen und dem Erben/Vermächtnisnehmer. Letzterer haftet auch für die Schenkungsteuer. Die Begünstigten trifft die Pflicht zur Anzeige des Erwerbs gem. § 30 Abs. 2 ErbStG und nach Aufforderung durch das Finanzamt auch die Verpflichtung zur Abgabe einer Schenkungsteuererklärung. Leider kann weder für die Abfindung noch für die Werterhöhung der Anteile die Begünstigung der §§ 13a, 13b ErbStG für Betriebsvermögen in Anspruch genommen werden. Es fehlt für beide Schenkungen am Übergang des Betriebsvermögens.

20. Zur Anwendung des § 6a GrEStG auf die Ausgliederung eines Einzelunternehmens zur Neugründung einer Kapitalgesellschaft

Das Finanzgericht Münster entschied, dass bei der Ausgliederung eines Einzelunternehmens auf eine neu zu gründende Kapitalgesellschaft die Begünstigungsvorschrift des § 6a GrEStG Anwendung findet (Az. 8V246/22 GrE).

Im Streitfall ging es um eine GmbH, die im Zuge einer Ausgliederung gegründet worden war. Ihr alleiniger Gesellschafter war Alleineigentümer mehrerer Grundstücke, welche er im Betriebsvermögen seines Einzelunternehmens hielt. Er war als Einzelkaufmann im Handelsregister eingetragen und gliederte in 2021 sein Einzelunternehmen mit allen Aktiva und Passiva (gem. §§ 152, 158 ff., 123 ff. UmwG) auf die im Zuge der Ausgliederung gegründete Antragstellerin aus. Des Weiteren wurden die Anteile an einer weiteren GmbH (die Alleingesellschafterin weiterer, teils grundbesitzender Kapitalgesellschaften war) mitübertragen. Das zuständige Finanzamt setzte im Hinblick auf die Ausgliederung und die Übertragung der GmbH-Beteiligung Grunderwerbsteuer fest. Hiergegen legte die GmbH Einspruch ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung. Sie war der Ansicht, dass die Erwerbsvorgänge nach § 6a GrEStG steuerfrei seien. Das beklagte Finanzamt lehnte die Aussetzung der Vollziehung ab.

Der gerichtliche Aussetzungsantrag hatte vor dem Finanzgericht Münster Erfolg. Es bestünden ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Grunderwerbsteuerbescheids. Die mit der Ausgliederung erfolgte Übertragung der im Eigentum des späteren Alleingesellschafters stehenden Grundstücke und der Übergang der im Eigentum der Tochtergesellschaften der weiteren GmbH stehenden Grundstücke seien jeweils Grunderwerbsteuerbar gewesen, es greife aber nach Auffassung des Gerichts der Befreiungsstatbestand des § 6a Satz 1 GrEStG. Die Voraussetzungen der Vorschrift seien im Streitfall erfüllt. Die Anwendung des § 6a GrEStG sei nicht deshalb ausgeschlossen, weil der spätere Alleingesellschafter der Klägerin als Einzelunternehmer beteiligt gewesen sei. Auch die Ausgliederung eines Einzelunternehmens auf eine Kapitalgesellschaft zur Neugründung sei von § 6a GrEStG erfasst.

Hinweis: Mit dieser Entscheidung widerspricht das Finanzgericht Münster der derzeitigen Verwaltungsauffassung, nach der § 6a GrEStG auf Fälle der Ausgliederung eines Einzelunternehmens zur Neugründung einer Kapitalgesellschaft keine Anwendung finden soll (Gemeinsame Ländererlasse vom 22.09.2020, BStBlI 2020 S. 960, Tz. 2.1). Das Finanzgericht Münster hat wegen grundsätzlicher Bedeutung die Beschwerde zum Bundesfinanzhof zugelassen.

21. Stromsteuerentlastung für Unternehmen in Schwierigkeiten – Unzulässige Beihilfe

Der Bundesfinanzhof hat erstmals entschieden, dass Unternehmen in Schwierigkeiten keine stromsteuerliche Entlastung gewährt werden kann (Az. VII R 28/19).

Die Klägerin wies in ihrer Bilanz einen nicht durch Eigenkapital gedeckten Fehlbetrag aus. Ihre Anträge auf Stromsteuerentlastung nach § 9b und § 10 StromStG lehnte das HZA mit der Begründung ab, dass die Klägerin ein sog. Unternehmen in Schwierigkeiten sei und daher nach Maßgabe des unionsrechtlichen Beihilferechts die beantragten Entlastungen nicht gewährt werden dürften. Einspruch und Klage blieben erfolglos.

Der Bundesfinanzhof entschied, dass die Steuerentlastungen nach § 9b und § 10 StromStG aufgrund ihrer selektiven Wirkung staatliche Beihilfen sind und als solche dem Durchführungsverbot nach Art. 108 Abs. 3 Satz 3 AEUV unterliegen. Die Einstufung als grundsätzlich unzulässige Beihilfen ergebe sich auch daraus, dass das in Art. 108 Abs. 3 AEUV vorgesehene Prüfungsverfahren nicht beachtet wurde und keine Ausnahmen nach Art. 107 Abs. 3 Buchst. c oder Art. 108 Abs. 4 AEUV vorlägen. Im Kern ginge es im Streitfall um die Frage, ob ein Unternehmen auch dann in Schwierigkeiten im Sinne des Art. 2 Nr. 18 der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) sei, wenn zwar mehr als die Hälfte des gezeichneten Stammkapitals infolge aufgelaufener Verluste verlorengegangen sei, jedoch wegen der Einbindung des Unternehmens in einen Konzern eine positive Fortführungsprognose gestellt werden könne.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs stelle erstens die AGVO bei der Definition eines Unternehmens in Schwierigkeiten in Art. 2 Nr. 18 Buchst. a AGVO konkret auf die einzelne GmbH ab, welche die Beihilfe beansprucht. Dieser auf bestimmte Gesellschaftsformen bezogene Unternehmensbegriff umfasse deshalb nicht einen Zusammenschluss mehrerer Unternehmen in einem Konzernverbund. Zweitens komme es auf eine positive Fortführungsprognose nicht an, weil eine solche Einschränkung nach dem Wortlaut des Art. 2 Nr. 18 Buchst. a AGVO nicht vorgesehen sei. Dem Unionsgesetzgeber kam es gerade darauf an, dass keine detaillierte Untersuchung der wirtschaftlichen Situation des Antragstellers notwendig ist.

II. Steuerrecht für alle Steuerzahler

1. Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2022

Der Bundestag hat am 02.12.2022 das Jahressteuergesetz 2022 mit wichtigen Ergänzungen und Abweichungen gegenüber dem Regierungsentwurf verabschiedet. Der Bundesrat hat dem Gesetz am 16.12.2022 zugestimmt.

Im Folgenden geben wir einen Überblick über die wichtigsten Änderungen betreffend das Steuerrecht für alle Steuerzahler.

1.1. Änderungen im Einkommensteuerrecht

Ertragsteuerbefreiung für bestimmte Photovoltaikanlagen (ab 01.01.2022!)

Über § 3 Nr. 72 EStG wird eine Ertragsteuerbefreiung für Einnahmen aus dem Betrieb von Photovoltaikanlagen bis zu einer Bruttonennleistung (lt. Marktstammdatenregister) von 30 kW auf Einfamilienhäusern und Gewerbeimmobilien bzw. 15 kW je Wohn- und Gewerbeeinheit bei übrigen Gebäuden (z.B. Mehrfamilienhäuser, gemischt genutzte Immobilien) eingeführt. Durch die Streichung der Angabe »überwiegend zu Wohnzwecken genutzten« aus dem Regierungsentwurf werden auch Photovoltaikanlagen auf überwiegend zu betrieblichen Zwecken genutzten Gebäuden bis zu 15 kW je Wohn-/Geschäftseinheit begünstigt. Damit wird der entsprechenden Prüfbitte des Bundesrats entsprochen.

Die Steuerbefreiung gilt für den Betrieb einer einzelnen Anlage oder mehrerer Anlagen bis max. 100 kW (peak). Die 100-kW (peak)-Grenze ist dabei pro Steuerpflichtigem bzw. Mitunternehmerschaft zu prüfen. Die Steuerbefreiung ist unabhängig von der Verwendung des erzeugten Stroms.

Werden in einem Betrieb nur steuerfreie Einnahmen aus dem Betrieb von begünstigten Photovoltaikanlagen erzielt, soll hierfür kein Gewinn mehr ermittelt werden müssen. Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften (z. B. Vermietungs-GbR) soll der Betrieb von Photovoltaikanlagen, die die begünstigten Anlagengrößen nicht überschreiten, nicht zu einer gewerblichen Infektion der Vermietungseinkünfte führen.

Gilt rückwirkend ab 01.01.2022.

Häusliches Arbeitszimmer

Die Vorschrift § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG lässt den Abzug in den Fällen zu, in denen ein dem Typusbegriff entsprechendes Arbeitszimmer genutzt wird, so dass eine eindeutige Trennung von privat und betrieblich oder beruflich veranlasstem Aufwand möglich ist. In diesem Fall konnte der Aufwand bisher abgezogen werden, wenn der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung im häuslichen Arbeitszimmer liegt (Abzug in voller Höhe) oder wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht (Abzug bis zu 1.250 Euro im Wirtschafts- oder Kalenderjahr). Dies gilt über § 9 Abs. 5 Satz 1 EStG auch für den Werbungskostenabzug.

Bildet das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit, können die die Aufwendungen weiterhin in voller Höhe als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abgezogen werden. Die Aufwendungen sind in diesen Mittelpunktfällen auch dann abziehbar, wenn ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Anstelle des Abzugs der tatsächlichen Aufwendungen ist nun auch ein pauschaler Abzug in Höhe von 1.260 Euro (Jahrespauschale) möglich. Diese Jahrespauschale ist monats- und personenbezogen zu berücksichtigen.

Muss die Tätigkeit nur tageweise in der häuslichen Wohnung ausgeübt werden, weil den Steuerpflichtigen an den übrigen Arbeitstagen ein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, kommt ein Abzug der Aufwendungen nur über die Homeoffice-Pauschale (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG) in Betracht.

Gilt für nach dem 31.12.2022 in der häuslichen Wohnung ausgeübte Tätigkeit.

Homeoffice-Pauschale

Die sog. Homeoffice-Pauschale in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG wird auf 6 Euro pro Tag angehoben. Außerdem wird sie dauerhaft entfristet und der maximale Abzugsbetrag von 600 Euro wird auf 1.260 Euro pro Jahr erhöht. Der Höchstbetrag wird erreicht, wenn die Steuerpflichtigen die betriebliche oder berufliche Tätigkeit an 210 Tagen im Jahr am häuslichen Arbeitsplatz ausüben.

Üben Steuerpflichtige verschiedene betriebliche oder berufliche Tätigkeiten aus, sind sowohl die Tagespauschale als auch der Höchstbetrag auf die verschiedenen Betätigungen aufzuteilen; die Beträge sind nicht tätigkeitsbezogen zu vervielfachen.

Der Abzug der Tagespauschale ist neben dem Abzug von Fahrtkosten für die Fahrten zwischen Wohnung und Betriebsstätte oder regelmäßiger Arbeitsstätte nur zulässig, wenn für die betriebliche oder berufliche Betätigung dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Ein Abzug ist außerdem zulässig, wenn zusätzlich zu einer Auswärtstätigkeit die überwiegende Arbeitszeit in der häuslichen Wohnung verrichtet wird.

Die Homeoffice-Pauschale wird in die Werbungskostenpauschale eingerechnet und nichtzusätzlich gewährt. Nicht von der Homeoffice-Pauschale abgegolten sind Aufwendungen für Arbeitsmittel.

Gilt für nach dem 31.12.2022 in der häuslichen Wohnung ausgeübte Tätigkeit.

Gebäude-AfA

Der lineare AfA-Satz für neue Wohngebäude wird in § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStG von 2 Prozent auf 3 Prozent angehoben. Die aus dem Ansatz des höheren pauschalen AfA-Satzes resultierende kürzere Abschreibungsdauer von 33 Jahren hat aber keinen Einfluss auf die Beurteilung der tatsächlichen Nutzungsdauer von Wohngebäuden. Diese wird regelmäßig auch mehr als 50 Jahre betragen.

Gilt ab VZ 2023 für nach dem 31.12.2022 erstellte Wohngebäude.

Sonderabschreibung für die Herstellung neuer Mietwohnungen

Für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung gemäß § 7b EStG werden die Voraussetzungen an die Wohnung zukünftig an bestimmte Effizienzvorgaben gekoppelt. Zudem werden die einzuhaltende Baukostenobergrenze und die maximal förderfähige Bemessungsgrundlage verändert. So ist die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung zukünftig daran gekoppelt, dass das Gebäude, in dem die neue Wohnung hergestellt wird, die Kriterien für ein »Effizienzhaus 40« mit Nachhaltigkeitsklasse/Effizienzgebäude-Stufe 40 erfüllt.

Gilt für Wohnungen, die hergestellt werden aufgrund eines Bauantrags oder einer entsprechenden Bauanzeige in den Jahren 2023 bis 2026.

Arbeitnehmer-Pauschbetrag

Der Arbeitnehmer-Pauschbetrag in § 9a Satz 1 Nr. 1 Buchst. a EStG wird von bisher 1.200 Euro auf 1.230 Euro erhöht.

Das BMF wird geänderte Programmablaufpläne für den Lohnsteuerabzug in 2023 aufstellen und bekannt machen. Das BMF wird mitteilen, ab wann die geänderten Programmablaufpläne anzuwenden sind.

Gilt ab VZ 2023.

Altersvorsorgeaufwendungen

Der vollständige Abzug von Altersvorsorgeaufwendungen i. S. d. § 10 Abs. 1 Nr. 2 EStG als Sonderausgaben wird gemäß § 10 Abs. 3 Satz 6 EStG bereits ab dem Jahr 2023 (statt erstmals im Jahr 2025) möglich sein.

Die Änderung sei vor dem Hintergrund der BFH-Urteile v. 19.5.2021 (X R 20/19 und X R 33/19) erforderlich, da mit dieser Maßnahme in einem ersten Schritt dazu beigetragen werde, auf langfristige Sicht eine »doppelte Besteuerung« von Renten aus der Basisversorgung zu vermeiden.

Die Umsetzung im Lohnsteuerabzugsverfahren erfolgt über die Aufhebung von § 39 b Abs. 4 EStG.

Gilt erstmals für den VZ bzw. Lohnsteuerabzug 2023.

Energiepauschale für Renten- und Versorgungsbeziehende

Die Energiepreispauschale (EPP) für Renten- und Versorgungsbeziehende wird gemäß §§ 19 Abs. 3, 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. c EStG als steuerpflichtige Einnahme vollständig der Besteuerung unterliegen.

Eine gesonderte Bescheinigung der ausgezahlten EPP für Versorgungsbeziehende in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung mittels eines Großbuchstabens ist nicht erforderlich. Unabhängig davon ist eine versteuerte EPP für Versorgungsbeziehende in der Lohnsteuerbescheinigung im zu bescheinigenden Bruttoarbeitslohn mit 300 Euro enthalten; dies gilt entsprechend für darauf entfallenden Lohnsteuerabzugsbeträge (Lohnsteuer und ggf. Zuschlagsteuern).

Gilt ab dem Tag nach der Verkündung.

Verluste bei Kapitaleinkünften

Die Vorschrift erlaubt derzeit keinen ehedatenübergreifenden Ausgleich nicht ausgeglichener Verluste des einen Ehegatten mit positiven Kapitalerträgen des anderen Ehegatten im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung.

Der BFH hat entschieden (Urteil v. 23.11.2021, VIII R 22/18), dass nicht ausgeglichene Verluste eines Ehegatten aus Kapitalvermögen im Rahmen einer Veranlagung der Kapitalerträge zum gesonderten Tarif im Sinne des § 32d Absatz 1 EStG mangels Rechtsgrundlage nicht ehedatenübergreifend mit positiven Kapitalerträgen des anderen Ehegatten verrechnet werden können.

Eine ehedatenübergreifende Verlustverrechnung in der Veranlagung wird nun gesetzlich über § 20 Abs. 6 Satz 3 EStG ermöglicht.

Gilt ab VZ 2022.

Sparer-Pauschbetrag

Der Sparerpauschbetrag gemäß § 20 Abs. 9 EStG wird – wie im Koalitionsvertrag vereinbart – von 801 Euro bzw. 1.602 EUR bei Zusammenveranlagung auf 1.000 Euro bzw. 2.000 Euro ansteigen. Um die technische Umsetzung einfach zu gestalten, werden bereits erteilte Freistellungsaufträge prozentual erhöht.

Gilt ab 01.01.2023.

Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in § 24b Abs. 2 Satz 1 EStG wird um 252 Euro auf 4.260 Euro angehoben. Arbeitgeber haben den erhöhten Entlastungsbetrag für Alleinerziehende bei den Lohn-, Gehalts- und Bezügeabrechnungen ab Januar 2023 zu berücksichtigen, ggf. rückwirkend. Das BMF wird diesbezüglich geänderte Programmablaufpläne für den Lohnsteuerabzug in 2023 aufstellen und bekannt machen. Das BMF wird mitteilen, ab wann die geänderten Programmablaufpläne anzuwenden sind.

Gilt ab 01.01.2023.

Ausbildungsfreibetrag

Der Ausbildungsfreibetrag in § 33a Abs. 2 Satz 1 EStG wird von 924 Euro auf 1.200 Euro angehoben. Diese Maßnahme wurde im Koalitionsvertrag vereinbart. Dieser Betrag kann zur Abgeltung eines Sonderbedarfseines sich in Berufsausbildung befindenden, auswärtig untergebrachten, volljährigen Kindes, für das Anspruch auf Kindergeld besteht, vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden.

Gilt ab VZ 2023.

Pauschalversteueroption

Die Arbeitslohngrenze bei kurzfristiger Beschäftigung in § 40a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 EStG wird von 120 Euro auf 150 Euro je Arbeitstag angehoben, damit die Pauschalversteueroption ihre bisherige praktische Bedeutung auch in Zukunft behält.

Gilt für den Lohnsteuerabzug ab 2023.

Besteuerung der Gas-/Wärmepreisbremse

Alle im Erdgas-Wärme-Soforthilfegesetz (EWSG) benannten Entlastungen unterliegen gemäß §§ 123 ff. EStG der Besteuerung. Sofern sie nicht schon direkt einer Einkunftsart zuzuordnen sind, wird die Zugehörigkeit zu den sonstigen Leistungen gesetzlich angeordnet. Die Freigrenze von 256 Euro gilt nicht.

Die Entlastungen, die nach den allgemeinen steuerlichen Regelungen zu den Einkunftsarten des § 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 bis 6 EStG gehören, werden nach diesen allgemeinen Regelungen versteuert. Nach § 123 Abs. 2 EStG sind nur die Entlastungen, die Personen in ihrem Privatbereich erhalten haben und die deswegen den sonstigen Einkünften gesetzlich zugeordnet werden, nach besonderen Regelungen zu versteuern, die den sozialen Ausgleich sicherstellen sollen.

Die Entlastungen sind daher erst dann anteiliger oder vollständiger Teil des zu versteuernden Einkommens, wenn die in § 124 EStG definierten Grenzen erreicht sind. Deswegen müssen die Entlastungen zunächst bei der Berechnung des zu versteuernden Einkommens unberücksichtigt bleiben und sind erst anschließend ab der in § 124 EStG bestimmten Grenze dem zu versteuernden Einkommen hinzuzurechnen. Diese Grenze orientiert sich am Einstieg zur Pflicht einen Solidaritätszuschlag. Eine Milderungszone vermeidet Belastungssprünge im Einstiegsbereich der Besteuerung.

So wären bei einem zu versteuernden Einkommen von 80.000 Euro (vor Zurechnung Entlastung) 35,275 % der Entlastung in Höhe von 400 Euro zu versteuern: $35,275\% \times 400 \text{ Euro} = 141,10 \text{ Euro}$.

Für Zusammenveranlagte verdoppeln sich die Ein- und Ausstiegsgrenzen der Milderungszone.

Gilt ab dem Tag nach der Verkündung.

1.2. Änderungen im Umsatzsteuerrecht

Lieferung und Installation von Photovoltaikanlagen

Die Neuregelung in § 12 Abs. 3 UStG sieht vor, dass auf die Lieferung, die Einfuhr und den innergemeinschaftlichen Erwerb sowie die Installation von Photovoltaikanlagen einschließlich der Stromspeicher ein Nullsteuersatz anzuwenden ist. Der Vorsteuerabzug als Grund für einen Verzicht auf die Kleinunternehmerregelung soll damit entfallen, weil die Lieferung von Photovoltaikanlagen ohnehin nicht mehr mit Umsatzsteuer belastet ist.

Voraussetzung ist, dass die Photovoltaikanlage 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 die installierte Bruttoleistung der Photovoltaikanlage nicht mehr als 30 kW (peak) beträgt.

Gilt ab 01.01.2023.

1.3. Änderungen im Besteuerungsgesetz

Ertrags- und Sachwertverfahren

Im Bewertungsgesetz werden insbesondere das Ertrags- und Sachwertverfahren zur Bewertung bebauter Grundstücke sowie die Verfahren zur Bewertung in Erbbaurechtsfällen und Fällen mit Gebäuden auf fremdem Grund und Boden an die geänderte Immobilienwertermittlungsverordnung (ImmoWertV) vom 14. Juli 2021 (BGBl. I S. 2805) angepasst.

Dabei soll sichergestellt werden, dass die von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte auf der Grundlage der ImmoWertV ermittelten sonstigen für die Wertermittlung erforderlichen Daten unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Modellkonformität weiterhin bei der Grundbesitzbewertung für Zwecke der Erbschaft- und Schenkungsteuer sowie Grunderwerbsteuer sachgerecht angewendet werden können.

Insbesondere werden dabei die Liegenschaftszinssätze (§ 188 Abs. 2 Satz 2 BewG) und die Wertzahlen für das Sachwertverfahren (§ 191 Satz 2 BewG i.V.m. Anlage 25 zum BewG) an das aktuelle Marktniveau angepasst. Die Anpassungen können insbesondere bei Übertragungen von Ein- und Zweifamilienhäusern sowie Eigentumswohnungen zum Anstieg der Schenkung- und Erbschaftsteuer führen, soweit im Einzelfall das Sachwertverfahren einschlägig ist. Betroffen sind auch Mehrfamilienhäuser, bei denen regelmäßig der Ertragswert herangezogen wird.

Vorrangig ist hier jedoch immer das Vergleichswertverfahren anzuwenden, das im Wesentlichen auf Vergleichsfaktoren oder Vergleichspreisen der örtlich zuständigen Gutachterausschüsse basiert. Nur wenn keine Vergleichswerte vorliegen, ist nach § 182 Abs. 4 Nr. 1 BewG das Sachwertverfahren einschlägig.

Gilt für Bewertungsstichtage nach dem 31.12.2022.

2. Zur Wegzugsbesteuerung nach dem Außensteuergesetz

Die Vorschrift zur »Wegzugsbesteuerung« bei unentgeltlichen Anteilsübertragungen auf im Ausland ansässige Steuerpflichtige ist nicht einschränkend dahingehend auszulegen, dass das Recht Deutschlands zur Besteuerung der in den unentgeltlich übertragenen Anteilen ruhenden stillen Reserven ausgeschlossen oder beschränkt werden müsste. So entschied der Bundesfinanzhof (Az. I R 30/19).

Ein Vater übertrug auf seinen in den USA ansässigen Sohn einen Anteil an einer deutschen GmbH, deren Vermögen überwiegend aus im Inland belegenem Grundvermögen bestand. Zeitnah übertrug er auch Anteile auf seine Ehefrau. Das Finanzamt und das Finanzgericht behandelten die Übertragungen als teilentgeltliche Erwerbe. Für den unentgeltlichen Teil der Übertragung auf den Sohn waren sie der Auffassung, die Voraussetzungen für eine »Wegzugsbesteuerung« seien erfüllt.

Der Bundesfinanzhof bestätigte diese Auffassung. Der Gesetzgeber habe keinen Zweifel daran gelassen, dass er trotz der Reform des Außensteuergesetzes auch weiterhin Fälle in die »Wegzugsbesteuerung« habe einbeziehen wollen, in denen es nicht zu einem Ausschluss oder einer Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts an Veräußerungsgewinnen komme. Eine entsprechende einengende Auslegung sei auch nicht aus verfassungsrechtlicher Sicht geboten, denn es habe im Streitfall die den sofortigen Besteuerungszugriff rechtfertigende abstrakte Gefahr bestanden, dass die GmbH – etwa durch Umschichtung ihres Vermögens – ihren Charakter als Immobiliengesellschaft verlieren könnte, ohne dass hieran eine Besteuerung in Deutschland geknüpft wäre. Eine Berufung auf die Kapitalverkehrsfreiheit scheide aus, da sich bezogen auf Schenkungen seit dem maßgebenden Stichtag (31.12.1993) keine wesentliche Änderung der Rechtslage ergeben habe.

3. Zinsen aus nicht fremdüblichem Vertrag zwischen Angehörigen steuerpflichtig?

Von einem nahen Angehörigen erhaltene Zinsen sind nicht steuerpflichtig, wenn der zugrunde liegende Darlehensvertrag steuerlich nicht anzuerkennen ist. Unabhängig davon fehlt es an einer Überschusserzielungsabsicht, wenn ein hingegebenes Darlehen dieselben Konditionen enthält wie das Refinanzierungsdarlehen. So entschied das Finanzgericht Münster (Az. 7 K 1646/20).

Der Kläger stellte seinem Sohn am 30. September 2017 einen Betrag von 100.000 Euro darlehensweise zur Verfügung, den dieser zur Einzahlung in die Rücklage einer in Liquiditätsschwierigkeiten befindlichen GmbH benötigte. Hierfür nahm der Kläger ein Darlehen in gleicher Höhe bei einer Bank auf und gab die mit der Bank vereinbarte Vertragslaufzeit und den Zinssatz von 2,5% pro Jahr an seinen Sohn weiter. Im Darlehensvertrag mit dem Sohn ist ferner geregelt, dass der Sohn »auf jederzeit mögliches Verlangen Sicherheiten in Höhe der valutierenden Darlehenssumme zu stellen« habe. Die Zahlung der Zins- und Tilgungsraten erfolgte unmittelbar von der GmbH an die Bank. Das Finanzamt unterwarf beim Kläger Zinseinnahmen in Höhe von 625 Euro für 2017 bzw. 2.500 Euro für 2018 dem Abgeltungsteuersatz von 25%.

Das Gericht hielt das nicht für rechtmäßig. Der zwischen dem Kläger und seinem Sohn geschlossene Darlehensvertrag sei überwiegend privat motiviert und halte einem Fremdvergleich nicht stand. Hierfür spreche zunächst, dass der nicht gesicherte Rückzahlungsanspruch des Klägers gefährdet gewesen sei, weil er im Wesentlichen von der wirtschaftlichen Entwicklung der GmbH abhinge. Der Sohn sei selbst nicht kreditwürdig und auch nicht in der Lage gewesen, Sicherheiten zu stellen. Die diesbezügliche Regelung im Darlehensvertrag sei zu unbestimmt, um als echte bank- bzw. fremdübliche Sicherung gewertet werden zu können. Dass die Bank keine gesonderten Sicherheiten vom Kläger gefordert habe, sei unerheblich, da die wirtschaftliche Situation des Klägers mit derjenigen seines Sohnes nicht vergleichbar sei. Schließlich hätte sich ein fremder Dritter einen Aufschlag auf den vereinbarten Refinanzierungszins gewähren lassen. Unabhängig davon fehle dem Kläger die Überschusserzielungsabsicht. Wegen des Werbungskostenabzugsverbots und der beschränkten Verlustverrechnung werde die Einkünfteerzielungsabsicht zwar bei Kapitalerträgen grundsätzlich vermutet. Diese Vermutung könne aber widerlegt werden, wenn ein positives Ergebnis von vornherein wirtschaftlich ausgeschlossen erscheine.

4. Vermietung und Veräußerung von Containern im Rahmen eines Investments – gewerbliche Tätigkeit?

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte sich mit der steuerlichen Qualifizierung von Einkünften aus der Vermietung sowie Veräußerung von Containern auseinanderzusetzen (Az. 13 K 2755/20).

Die Klägerin schloss dazu mehrere Kauf- und Verwaltungsverträge ab. Ausweislich dieser Verträge erwarb die Klägerin als »Investor« eine bestimmte Anzahl von Containern und beauftragte die Verkäufer zugleich mit der Verwaltung der erworbenen Container zu einem garantierten Mietzins für die Dauer von fünf Jahren. Die Verkäufer sollten alle mit der Verwaltung zusammenhängenden Verträge eigenverantwortlich abschließen und garantierten dem Investor, dass bereits zum Zeitpunkt der Eigentumsübertragungen ein Miet- oder Agenturverhältnis bestehe. Zugleich erklärten sie sich bereit bzw. behielten sich vor, ein Angebot zum Rückkauf der Container zu unterbreiten. Das Finanzamt stufte die Einkünfte aus der Containervermietung als sonstige Einkünfte (§ 22 Nr. 3 EStG) ein, da der Rahmen privater Vermögensverwaltung nicht überschritten sei. Der An- und Verkauf der Container folge keinem einheitlichen Konzept und die Betätigung der Klägerin erschöpfe sich in der Anschaffung und Finanzierung sowie der Vereinnahmung des vereinbarten Mietzinses. Ein Rückkauf der Container sei nicht fest vereinbart worden und es habe der Klägerin freigestanden, ein etwaiges Kaufangebot anzunehmen oder die Vermietung weiter zu betreiben. Die Klägerin begehrte dagegen die Berücksichtigung der erklärten Verluste aus ihrer Tätigkeit als Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Sie habe nachhaltig gehandelt, indem sie mit den Verkäufern insgesamt fünf Kauf- und Verwaltungsverträge abgeschlossen habe. Ihr wirtschaftliches Gesamtkonzept ergebe sich aus dem Anlageprospekt zum Investment, wonach der Veräußerungserlös der Container den wesentlichen Teil der prognostizierten Rendite ausmache.

Das Gericht stufte die Vermietung und beabsichtigte Veräußerung der Container als gewerblich ein. Die Grenze privater Vermögensverwaltung sei unter Berücksichtigung der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Verklammerung überschritten. Denn bereits im Zeitpunkt der Investitionen der Klägerin habe festgestanden, dass sich das erwartete positive Gesamtergebnis nur unter Einbeziehung der Erlöse aus dem Verkauf der vermieteten Container erzielen lasse. Es sei kein alternatives Geschäftskonzept ersichtlich, dessen Prognose ein positives Gesamtergebnis ohne Einbeziehung eines Veräußerungserlöses in Aussicht stelle. Dabei sei unschädlich, dass die Rückveräußerungen tatsächlich nicht wie geplant erfolgt seien. Denn die Qualifikation der Einkunftsart sei nach der Sichtweise des Steuerpflichtigen im Zeitpunkt des Abschlusses der Verträge vorzunehmen. Die zur Weiterveräußerung bestimmten Container stufte das Gericht als Umlaufvermögen ein und versagte deshalb u. a. eine gewinnmindernde Berücksichtigung der geltend gemachten AfA.

5. Ambulante Pflege- und Betreuungsleistungen – Steuerermäßigung nach § 35a EStG

Pflege- und Betreuungsleistungen i. S. von § 35a Abs. 2 Satz 2 erster Halbsatz EStG sind insbesondere Maßnahmen der unmittelbaren Pflege am Menschen (betreffend Körperpflege, Ernährung und Mobilität) sowie Leistungen zur hauswirtschaftlichen Versorgung (z. B. Einkaufen, Kochen und Reinigen der Wohnung). So entschied der Bundesfinanzhof (Az. VI R 2/20).

Die Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 2 erster Halbsatz EStG könne auch von Steuerpflichtigen in Anspruch genommen werden, denen Aufwendungen für die ambulante Pflege und Betreuung eines Dritten erwachsen. Dies gelte auch dann, wenn die Pflege- und Betreuungsleistungen nicht im eigenen Haushalt des Steuerpflichtigen, sondern im Haushalt der gepflegten oder betreuten Person ausgeübt oder erbracht würden.

Für die Inanspruchnahme der Steuerermäßigung für ambulant erbrachte Pflege- und Betreuungsleistungen sei weder Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige für die Aufwendungen eine Rechnung erhalten noch in den Zahlungsvorgang ein Kreditinstitut eingebunden habe.

6. Kein Wegfall der Erbschaftsteuerbefreiung bei krankheitsbedingtem Auszug aus Familienheim vor Ablauf von zehn Jahren

Zieht der überlebende Ehepartner aus dem geerbten Familienheim aus, weil ihm dessen weitere Nutzung aus gesundheitlichen Gründen unmöglich oder unzumutbar ist, entfällt die ihm beim Erwerb des Hauses gewährte Erbschaftsteuerbefreiung nach einem Urteil des Bundesfinanzhofes nicht rückwirkend (Az. II R 1/21). Gleiches gelte für die Steuerbefreiung gem. § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG, die erbende Kinder begünstigt (Az. II R 18/20).

Im Streitfall hatte die Klägerin mit ihrem Ehemann ein Einfamilienhaus bewohnt und wurde nach dessen Tod aufgrund Testaments Alleineigentümerin. Nach knapp zwei Jahren zog sie in eine Eigentumswohnung und veräußerte das Einfamilienhaus. Gegenüber dem beklagten Finanzamt und dem Finanzgericht Münster berief sich die Klägerin erfolglos darauf, sie habe wegen einer depressiven Erkrankung, die sich nach dem Tod ihres Ehemannes gerade durch die Umgebung des ehemals gemeinsam bewohnten Hauses verschlechtert habe, dieses auf ärztlichen Rat verlassen. Das Finanzgericht Münster war der Auffassung, es habe keine zwingenden Gründe für den Auszug gegeben, da der Klägerin nicht die Führung eines Haushalts schlechthin unmöglich gewesen sei.

Der Bundesfinanzhof hob das erstinstanzliche Urteil auf und verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Die Steuerbefreiung gem. § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG setzt voraus, dass der Erbe das geerbte Familienheim für zehn Jahre selbst nutzt, es sei denn, er ist aus »zwingenden Gründen« daran gehindert. »Zwingend« erfasse nicht nur den Fall der Unmöglichkeit, sondern auch die Unzumutbarkeit der Selbstnutzung des Familienheims. Nach Ansicht der Richter könne diese auch gegeben sein, wenn der Erbe durch den Verbleib im Familienheim eine erhebliche Beeinträchtigung seines Gesundheitszustands zu gewärtigen habe. Daher habe das Finanzgericht Münster im zweiten Rechtsgang (ggf. mit Hilfe ärztlicher Begutachtung) die geltend gemachte Erkrankung einschließlich Schwere und Verlauf zu prüfen.

7. Bedeutung der erweiterten unbeschränkten Erbschaft-/Schenkungssteuerpflicht

Von einer erweiterten unbeschränkten Erbschaft-/Schenkungssteuerpflicht spricht der Gesetzgeber dann, wenn deutsche Staatsangehörige ihren Wohnsitz aus Deutschland in das Ausland verlegen oder als »Weltenbummler« keinen anderen Wohnsitz begründen und seitdem noch keine 5 Jahre vergangen sind (bei Wegzug in die USA sogar 10 Jahre!). Das gilt auch dann, wenn die Person daneben noch eine andere Staatsangehörigkeit hat. Auch bei einer durch Schenkung oder Erbfall bedachten Person gibt es die erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht. Damit führt diese Art der Steuerpflicht bei den betroffenen Personen zur Besteuerung wie bei Inländern.

Neben der deutschen Steuer auf eine Erbschaft/Schenkungssteuer wird in der Regel auch eine Steuer im Wohnsitzstaat des Erblassers/Schenkers bzw. der Erwerber anfallen. Soweit bei einem Erwerber nicht ein Doppelbesteuerungsabkommen zur Minderung der Erbschaft-/Schenkungssteuer zur Anwendung kommt – trifft nur für Dänemark, Frankreich, Griechenland, Schweiz und die USA zu –, kann nur die auf das Auslandsvermögen anfallende Steuer gem. § 21 Abs. 1 ErbStG anteilig angerechnet werden. Diese Anrechnung bezieht sich aber nur auf das Auslandsvermögen i. S. von § 121 BewG.

Die erweiterte unbeschränkte Steuerpflicht kann dadurch vermieden werden, dass der Schenker/Erblasser die deutsche Staatsangehörigkeit vor dem steuerpflichtigen Ereignis (Schenkungs- oder Erbanfall) aufgibt. Das hat aber selbstverständlich über den Steuerfall hinausgehende Auswirkungen.

8. Mit Nießbrauchsrecht fürs Wertpapierdepot Steuern sparen

Wer viel zu vererben hat, kann frühzeitig Vermögenswerte an die nachfolgende Generation weitergeben. So können Steuerfreibeträge bei Erbschaft und Schenkung bestmöglich ausgenutzt werden. Wer z. B. ein Wertpapierdepot besitzt, kann dieses noch zu Lebzeiten unter Nießbrauchsvorbehalt verschenken. Der Schenkende überträgt dabei sein Depot an den Begünstigten, der damit neuer Eigentümer wird. Die Erträge, die das Depot abwirft, werden dann fortan abgeschöpft und gehen an den Schenkenden, d. h. den Nießbraucher. Gleichzeitig behält der Nießbraucher die Entscheidungsgewalt über die Anlagen und möglichen Entnahmen.

Der Vorteil ist, dass durch den Nießbrauch der zu versteuernde Vermögensanteil sinkt. Zusätzlich zu den sog. persönlichen Freibeträgen bei Erbschaft und Schenkung berücksichtigt das Finanzamt auch den sog. Kapitalwert des Nießbrauchs. Das ist der Wert, den der Nießbrauch für den Nießbraucher hat, also in diesem Fall die Summe der zu erwartenden Depotträge. Er hängt vom Alter des Schenkenden und von der angenommenen Jahresrendite des Depots ab. Je jünger der Schenkende zu Beginn des Nießbrauchs und je höher die durchschnittliche Wertentwicklung des Depots, desto höher ist der Kapitalwert und desto niedriger der zu versteuernde Restbetrag.

Wenn der Nießbraucher jedoch schon kurze Zeit nach Beginn des Nießbrauchsverhältnisses verstirbt, kann der Freibetrag durch den Kapitalwert verfallen. Wann genau das der Fall ist, regelt § 14 BewG und hängt vom Alter des Nießbrauchers ab.

Gegenüber dem Finanzamt muss angezeigt werden, welches Depot mit welchem Wert von wem an wen übertragen worden ist. Zur Erstellung eines Schenkungsvertrags sollte aufgrund der Komplexität ein Steuerberater oder Rechtsanwalt konsultiert werden.

III. Bilanz- und allgemeines Wirtschaftsrecht

1. Zur Unwirksamkeit von Klauseln über Verwahrentgelte (sog. Strafzinsen)

Verwahrentgelt auf Spareinlagen vorsehen, die Kunden unangemessen benachteiligen und nicht verwendet werden dürfen (Az. 2-25 O 228/21).

Geklagt hatte die Verbraucherzentrale Hamburg e.V. Sie beanstandete Bestimmungen im Preis- und Leistungsverzeichnis bzw. dem Preisaushang der Commerzbank AG, die ein Entgelt von 0,5 % p. a. auf Einlagen in Sparkonten vorsahen. Neukunden hatten das Entgelt oberhalb eines Freibetrages von 50.000 Euro zu zahlen. Für Bestandskunden waren je nach Dauer der Geschäftsbeziehungen höhere Freibeträge von bis zu 250.000 Euro vorgesehen. Seit Juli 2022 erhebt die Bank keine Verwahrentgelte mehr.

Das Gericht entschied, die Klauseln seien unwirksam, weil sie die Kunden entgegen Treu und Glauben unangemessen benachteiligen würden. Die Klauseln stellten Preisnebenabreden dar, denn sie würden Betriebskosten der Bank ohne eine echte Gegenleistung auf die Kunden abwälzen und sie wichen von dem gesetzlichen Typus der Spareinlage ab. Charakteristisch für eine Spareinlage sei, dass ein Kunde der Bank sein Geld anvertraue, um durch Zinsen eine Rendite zu erzielen. Die Verwahrung des Geldes sei logische Folge des Ansinnens der Bank, mit dem Geld zu arbeiten. Von einer Gebühr für die Verwahrung gehe das Gesetz aber nicht aus. Negative Zinsen widersprächen dem gesetzlichen Leitbild und seien systemfremd. Die Klauseln seien außerdem unwirksam, weil sie gegen das sog. Transparenzgebot verstießen. Das Verwahrentgelt werde nicht als eigenes Einlagemodell eingeführt mit einer Wahl des Kunden, sondern über eine »versteckte« und leicht zu übersehende Fußnote, die weit entfernt vom Einlagemodell erläutert werde.

2. Eröffnung der privaten Kopie eines Testaments ist möglich

Die private Kopie eines Testaments ist gemäß § 348 FamFG zu eröffnen, wenn das Testament im Original nicht mehr vorhanden ist. Im Eröffnungsverfahren findet keine Prüfung der materiell-rechtlichen Wirksamkeit der Kopie statt. So entschied das Oberlandesgericht Düsseldorf (Az. I-3 Wx 119/22).

Im Jahr 2021 reichte eine Witwe die Kopie eines von ihrem verstorbenen Ehemann im Jahr 1976 errichteten Testaments beim Amtsgericht Oberhausen ein. Das Schriftstück wies sie als Alleinerbin aus. Das Original-Testament war nicht auffindbar. Das Amtsgericht lehnte die Eröffnung der Testamentskopie ab. Dagegen richtete sich die Beschwerde der Witwe.

Das Oberlandesgericht Düsseldorf gab der Witwe Recht. Die Testamentskopie sei zu eröffnen. Da die Erbfolge auch auf der Grundlage von nur noch in Kopien vorhandenen Testamenten festgestellt werden könne, sei konsequenterweise auch die Kopie zu eröffnen. Ob ein Schriftstück den materiell-rechtlichen Anforderungen an einer wirksamen Verfügung von Todes wegen genüge, sei im Eröffnungsverfahren nicht zu prüfen. Es finde nur eine summarische Plausibilitätsprüfung dahingehend statt, ob sich das Schriftstück nach Form und Inhalt als Verfügung von Todes wegen darstellen könne. Aus diesem Grund sei auch eine Kopie des Testaments zu eröffnen. Die Ansicht werde auch dadurch unterstützt, dass auch offensichtlich formunwirksame Testamente zu eröffnen seien, da sie möglicherweise als Auslegungshilfe zur Ermittlung des Erblasserwillens in Betracht kommen könnten. Diese Erwägung gelte auch für die Kopie eines Testaments.

3. »Umweltbonus« für E-Autos wird in geänderter Form fortgeführt

Der sog. Umweltbonus für E-Autos wird nach einer Mitteilung des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz (BMWK) fortgesetzt und ab dem 01.01.2023 auf batterie- und brennstoffzellenbetriebene Fahrzeuge konzentriert.

Der Kauf von reinen Elektroautos (batterie- oder brennstoffzellenbetrieben) wird ab Januar 2023 je nach Kaufpreis, mit 3.000 Euro bis 4.500 Euro bezuschusst. Ab dem 01.09.2023 wird der Kreis der Antragsberechtigten auf Privatpersonen begrenzt. Für E-Autos über 45.000 Euro Nettolistenpreis entfällt der Umweltbonus ab dem 01.01.2024 vollständig und die Förderung für Plug-In-Hybride läuft Ende 2022 aus.

Die Eckpunkte im Detail finden Sie auf der Homepage des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz.

4. Nachweislich unterdurchschnittliche Leistung über längeren Zeitraum kann Kündigung rechtfertigen

Wenn ein Arbeitnehmer über einen längeren Zeitraum die Durchschnittsleistung um mehr als 1/3 unterschreitet, kann dies im Einzelfall nach einschlägiger Abmahnung eine verhaltensbedingte ordentliche Kündigung rechtfertigen. So entschied das Landesarbeitsgericht Köln (Az. 4 Sa 548/21).

Im konkreten Fall ging es um die Kündigung eines Kommissionierers in einem Großhandelslager im Bereich der Lebensmittellogistik. In der Betriebsvereinbarung des Arbeitgebers war für Kommissionierer eine Basisleistung festgelegt, die der Normleistung entspricht und mit dem Grundlohn vergütet wird. Seit einem Wechsel in den Bereich Trockensortiment erreichte der Arbeitnehmer in keinem Monat die Basisleistung von 100 Prozent. Nach zwei Abmahnungen kündigte ihm der Arbeitgeber ordentlich. Der Arbeitgeber legte vor Gericht die unterdurchschnittliche Leistung des Mitarbeiters dar, indem er Aufzeichnungen aus dem Warenwirtschaftssystem vorlegte. Diese dokumentierten die Kommissionierleistung des Arbeitnehmers im Vergleich zur Leistung von rund 150 anderen Kommissionierern.

Das Gericht hielt die Kündigung für wirksam. Der Arbeitgeber könne durch die Aufzeichnungen darlegen, dass der Kläger die Durchschnittsleistung vergleichbarer Arbeitnehmer über einen längeren Zeitraum um deutlich mehr als ein Drittel unterschritten hatte. Es sei Sache des Arbeitnehmers, das Zahlenwerk und seine Aussagefähigkeit im Einzelnen zu bestreiten oder darzulegen, warum er mit seiner deutlich unterdurchschnittlichen Leistung dennoch seine persönliche Leistungsfähigkeit ausschöpfe. Die pauschale Angabe des Arbeitnehmers, er sei systematisch benachteiligt worden, überzeugte das Gericht hingegen nicht.

5. Hartnäckiger Verstoß gegen Pflicht zur Abstempelung der Raucherpausen – Kündigung rechtmäßig

Wenn eine Arbeitnehmerin hartnäckig gegen die Pflicht zur Abstempelung der Raucherpausen verstößt und dadurch einen erheblichen Arbeitszeitbetrug begeht, rechtfertigt dies eine ordentliche Kündigung. Wegen der Schwere des Vertrauensbruchs und der strafrechtlichen Relevanz des Verhaltens ist eine vorherige Abmahnung nicht erforderlich. So entschied das Landesarbeitsgericht Thüringen (Az. 1 Sa 18/21).

Weil eine in einem Jobcenter in Thüringen beschäftigte Arbeitnehmerin es unterließ, ihre Raucherpausen abzustempeln, wurde ihr im Februar 2019 gekündigt. Allein im Januar 2019 wurden täglich bis zu sieben Raucherpausen als Arbeitszeit erfasst. Das Arbeitsgericht Suhl wies die von der Arbeitnehmerin erhobene Kündigungsschutzklage ab. Die Kündigung sei als ordentliche Kündigung wirksam. Gegen diese Entscheidung richtete sich die Berufung der Arbeitnehmerin.

Das Landesarbeitsgericht bestätigte jedoch die Entscheidung der Vorinstanz. Die Kündigung sei als verhaltensbedingte Kündigung wegen beharrlicher Verstöße gegen die Dokumentationspflicht und daraus folgenden Arbeitszeitbetrugs gerechtfertigt. Das Verhalten der Arbeitnehmerin habe einen schweren Vertrauensbruch dargestellt und sei strafrechtlich relevant. Eine vorherige Abmahnung sei nicht erforderlich gewesen. Aufgrund der Schwere des Vertrauensbruchs und der strafrechtlichen Relevanz des Verhaltens habe die Arbeitnehmerin nicht davon ausgehen dürfen, dass die Arbeitgeberin ihr Fehlverhalten hinnehmen und es nicht zum Anlass einer Kündigung nehmen würde. In einem solchen Fall sei eine Abmahnung entbehrlich.

6. Künstlersozialabgabe soll 2023 bei 5,0 Prozent liegen

Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales hat die Ressort- und Verbändebeiträge zur Künstlersozialabgabe-Verordnung 2023 (KSA-VO 2023) eingeleitet. Nach der neuen Verordnung wird der Abgabesatz zur Künstlersozialversicherung im Jahr 2023 auf 5,0 Prozent angehoben. Der Künstlersozialabgabesatz lag seit 2018 – auch während der schwierigen Phase der Corona-Pandemie – unverändert bei 4,2 Prozent.

Über die Künstlersozialversicherung werden mehr als 190.000 selbstständige Künstler und Publizisten als Pflichtversicherte in den Schutz der gesetzlichen Kranken-, Pflege- und Rentenversicherung einbezogen. Die selbstständigen Künstler und Publizisten tragen, wie abhängig beschäftigte Arbeitnehmer, die Hälfte ihrer Sozialversicherungsbeiträge. Die andere Beitragshälfte wird durch einen Bundeszuschuss (20 Prozent) und durch die Künstlersozialabgabe der Unternehmen (30 Prozent), die künstlerische und publizistische Leistungen verwerten, finanziert. Die Künstlersozialabgabe wird als Umlage erhoben. Der Abgabesatz wird jährlich für das jeweils folgende Kalenderjahr festgelegt. Bemessungsgrundlage sind alle in einem Kalenderjahr an selbstständige Künstler und Publizisten gezahlten Entgelte.

7. Reflexionen einer Photovoltaikanlage –

Beseitigungsanspruch des Nachbarn nur bei wesentlicher Beeinträchtigung

Das Oberlandesgericht Braunschweig hatte bzgl. einer Nachbarrechtsstreitigkeit wegen Reflexionen einer Photovoltaikanlage zu entscheiden, ob überhaupt eine Beeinträchtigung vorliegt, und ob diese wesentlich ist, sodass die klagende Partei deren Unterlassung oder Beseitigung verlangen kann (Az. 8 U 166/21).

Auf dem Hausdach der Beklagten sind in Richtung des Wohnhauses der klagenden Partei u. a. Paneele einer Photovoltaikanlage montiert. Die klagende Partei behauptete, durch die Reflexion der Sonneneinstrahlung auf die Paneele in Teilen ihres Hauses in unzumutbarer Weise geblendet zu werden. Es gebe technische Normen und Regelwerke, die vorgeben würden, wie Lichtemissionen/-immissionen zu bewerten seien, und welche Grenzwerte bestünden. Diese seien im vorliegenden Fall überschritten. Ihren Antrag, die Reflexionen zu beseitigen, wies das Landgericht Göttingen erstinstanzlich nach Einholung eines Sachverständigengutachtens ab.

Auch die Berufung vor dem Oberlandesgericht hatte keinen Erfolg. Zwar sei das Eigentum der klagenden Partei durch die Reflexionen grundsätzlich beeinträchtigt. Jedoch sei diese Beeinträchtigung nicht wesentlich. Maßstab für die Frage, ob eine Beeinträchtigung noch unwesentlich oder bereits wesentlich ist, sei das Empfinden eines »verständigen Durchschnittsmenschen«, d. h. in diesem konkreten Fall, des »Durchschnittsbenutzers« des beeinträchtigten Grundstücks. Für Reflexionen durch Sonneneinstrahlung existierten keine durch Gesetze oder Richtlinien festgelegten Richtwerte. Auch der Hinweis der Bund/Länder-Arbeitsgemeinschaft für Immissionsschutz (LAI), dass eine erhebliche Belästigung vorliegen könne, wenn die Lichteinwirkung mindestens 30 Minuten am Tag oder 30 Stunden pro Kalenderjahr betrage, betreffe andere Konstellationen und sei überdies nicht verbindlich, könne aber als Entscheidungshilfe herangezogen werden. Aber auch danach sei hier nicht von einer wesentlichen Beeinträchtigung auszugehen. Nach den Feststellungen des Sachverständigen seien in dem Wohnraum der klagenden Partei insgesamt nur an 60 Tagen im Jahr und insgesamt unter 20 Stunden pro Jahr Reflexionen wahrnehmbar, die durch die Paneele verursacht würden. Der Sachverständige habe für diese Erkenntnisse u. a. die Lage der Wohnhäuser, die Neigungswinkel der Anlage, den Sonnenstand und Wetterdaten ermittelt und ausgewertet. Auch bei dem von dem Sachverständigen durchgeführten Ortstermin konnte nur eine Aufhellung festgestellt werden, ohne dass eine Blendung des Auges gegeben war.

8. Geringfügige Geschwindigkeitsüberschreitung führt nicht immer zu Mitschuld an Unfall

Auch wenn ein Unfallopfer minimal zu schnell gefahren ist, hat es nicht automatisch Mitschuld am Unfall. Das ist nur der Fall, wenn ohne die Geschwindigkeitsüberschreitung der Unfall hätte verhindert werden können. So entschied das Landgericht Lübeck (Az. 14 S 166/20).

Der Beklagte hatte der Klägerin die Vorfahrt genommen und so einen Unfall verursacht. Da die Fahrerin allerdings fünf Kilometer zu schnell unterwegs war, sah der Versicherer des Unfallverursachers darin eine Mitschuld und zahlte nur 75 Prozent des Schadens. Die restlichen 25 Prozent sollte die Klägerin übernehmen.

Während das Amtsgericht zunächst dem Unfallverursacher Recht gab, sprach das Landgericht der Klägerin den kompletten Anspruch auf Schadenersatz zu. Die nur sehr geringe Geschwindigkeitsüberschreitung begründe kein Mitverschulden, denn auch mit den vorgeschriebenen 30 Stundenkilometern hätte die Fahrerin nicht mehr rechtzeitig reagieren und den Unfall vermeiden können.

9. Verweigerte Belegeinsicht – Kein Anspruch auf Rückzahlung geleisteter Betriebskosten

Wenn ein Vermieter zu Unrecht die Belegeinsicht verweigert, begründet dies keinen Anspruch des Mieters auf Rückzahlung bereits geleisteter Betriebskosten. Eine verweigerte Belegeinsicht rechtfertigt aber den Zurückbehalt laufender Betriebskostenvorauszahlungen. So entschied der Bundesgerichtshof (Az. VIII ZR 150/20).

Der Mieter einer öffentlich geförderten Wohnung erhob vor dem Amtsgericht München gegen seine Vermieterin Klage auf Rückzahlung geleisteter Nachzahlungen. Der Mieter begründete seinen Anspruch damit, dass ihm die Einsicht in die Belege zur Betriebskostenabrechnung verweigert wurde. Während das Amtsgericht der Klage stattgab, wies sie das Landgericht München I ab. Dagegen richtete sich die Revision des Mieters.

Der Bundesgerichtshof bestätigte die Entscheidung des Landgerichts. Mieter könnten in einem laufenden Mietverhältnis die Rückzahlung der auf die vereinbarten Nebenkosten geleisteten Abschlagszahlungen nicht verlangen, wenn der Vermieter die Einsichtnahme in die Abrechnungsunterlagen zu Unrecht verweigert. Dies gelte auch für preisgebundenen und öffentlich geförderten Wohnraum. Mietern stehe aber bei einer verweigerten Belegeinsicht ein (temporäres) Leistungsverweigerungsrecht hinsichtlich der laufenden Nebenkostenvorauszahlungen zu. Durch diesen Einbehalt könnten sich Mieter schadlos halten und Druck auf den Vermieter ausüben. Zudem könnten Mieter Klage auf Vorlage der Belege erheben.

10. Preisanpassungsklausel bei Musik-Streamingdienst Spotify unwirksam

Die Preisanpassungsklausel in den Abonnementbedingungen des Musik-Streamingdienstes Spotify ist unzulässig. So entschied das Landgericht Berlin nach einer Klage des Verbraucherzentrale Bundesverbands (Az. 52 O 296/21).

Nach der strittigen Klausel gab Spotify steigende Kosten an Kunden weiter, ohne verpflichtet zu sein, die Preise bei sinkenden Kosten herabzusetzen. Das in Schweden ansässige Unternehmen hatte sich in den Nutzungsbedingungen vorbehalten, die Abonnementgebühren und sonstige Preise zu erhöhen, um »die gestiegenen Gesamtkosten« für die Bereitstellung der Streamingdienste auszugleichen. Zu den Gesamtkosten zählten zum Beispiel Produktions- und Lizenzkosten, Personal-, Verwaltungs- und Finanzierungskosten sowie Steuern, Gebühren und sonstige Abgaben. Eine Preissenkung infolge gesunkener Kosten sah die Klausel nicht vor.

Das Gericht gab dem vzbv Recht. Kunden würden durch die unausgewogene Klausel des Streamingdienstes benachteiligt. Nach der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs seien Kostensenkungen bei Preisänderungen ebenso zu berücksichtigen wie Kostenerhöhungen und diese nach denselben Maßstäben an die Kunden weiterzugeben. Dem werde die Spotify-Klausel nicht gerecht. Es fehle die Verpflichtung, auch Kostensenkungen weiterzugeben. Damit seien die Chancen und Risiken von Kostenänderungen zwischen Unternehmen und Kunden ungleich verteilt. Das Argument des Unternehmens, auf dem Markt für Streamingdienste würden die Kosten ohnehin nur steigen, sei nicht zutreffend. Auch die Kosten des Unternehmens hingen teilweise von Kostenelementen ab, die sinken könnten. Ein anschauliches Beispiel sei die vorübergehende Senkung der Umsatzsteuer im zweiten Halbjahr 2020. Spotify hatte die Steuersenkung zwar an die Kunden weitergegeben, nach dem Wortlaut der Klausel wäre das Unternehmen dazu aber nicht verpflichtet gewesen. Das Unternehmen hat gegen die Entscheidung des Landgerichts Berufung eingelegt (KG Berlin, Az. 23 U 112/22).

Diese und weitere aktuelle Nachrichten aus Steuer- und Wirtschaftsrecht finden Sie auch auf unserer Homepage wp-westerfelhaus.de unter »News«.

Ihre Mitarbeiter und Partner der
Westerfelhaus und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt

Westerfelhaus und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwalt

Werner-Bock-Straße 23
33602 Bielefeld
Telefon +49 521 96469-0
Telefax +49 521 96469-50
wp-westerfelhaus.de