



Inhaltsverzeichnis:

Alle Steuerzahler

- Behindertengerechter Gartenumbau ist keine außergewöhnliche Belastung
- Prämien aus der Treibhausgasminderungs-Quote: Alles Wichtige zur Besteuerung
- Energiepreispauschale für Studierende und Fachschüler: Antrag ist endlich möglich
- Energiepreispauschale für Rentner: Keine Eintragungen in der Steuererklärung 2022

Kapitalanleger

- Kryptowährungen: Veräußerungsgewinne sind steuerpflichtig
- Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz: Voraussichtliche Staatenaustragsliste 2023

Freiberufler und Gewerbetreibende

- Pensionszusagen: Keine Rückstellung bei schädlichen Vorbehalten
- Mitarbeiterboni ohne Rechtsanspruch: Rückstellung dennoch möglich

Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

- Wechselseitiger Verkauf von Anteilen: Anteilsrotation unter Wert ist nicht anzuerkennen

Umsatzsteuerzahler

- Photovoltaikanlagen: Finales Schreiben der Finanzverwaltung zum neuen Nullsteuersatz
- Organschaft: Neue Rechtsprechung zur finanziellen Eingliederung
- Merkblatt für Unternehmer in der Bauwirtschaft

Arbeitgeber

- Arbeitgeber kauft das Arbeitnehmer-Handy für 1 EUR: Privatnutzung ist dennoch steuerfrei

Arbeitnehmer

- Keine Anwendung der Fahrtenbuchmethode bei Schätzung des Treibstoffverbrauchs

Abschließende Hinweise

- Steuern und Beiträge Sozialversicherung: Fälligkeitstermine in 05/2023

Alle Steuerzahler

Behindertengerechter Gartenumbau ist keine außergewöhnliche Belastung

Nach einer Entscheidung des Bundesfinanzhofs sind Aufwendungen für einen **behindertengerechten Umbau** des zum selbst bewohnten Einfamilienhaus **gehörenden Gartens keine außergewöhnlichen Belastungen**.

Sachverhalt

Eheleute bewohnen ein in ihrem Eigentum stehendes Einfamilienhaus mit Garten. Die Ehefrau leidet an einem Post-Polio-Syndrom, weshalb für sie ein Grad der Behinderung von 70 mit den Merkzeichen G und aG festgestellt wurde. Auf der Rückseite des Einfamilienhauses befindet sich eine Terrasse, die mit einem Rollstuhl erreicht werden kann. Auf der Vorderseite befanden sich ursprünglich Beete, die nur durch einen schmalen Fußweg zu erreichen waren. Diesen Weg ließen die Eheleute in eine gepflasterte Fläche umbauen und legten dort Hochbeete an.

Die Kosten machten sie als außergewöhnliche Belastungen geltend, da die Maßnahme medizinisch notwendig gewesen sei. Zudem gehöre der Garten zum existenznotwendigen Wohnbedarf. Das Finanzamt und das Finanzgericht Münster versagten jedoch den Abzug, was der Bundesfinanzhof bestätigte.

Bei außergewöhnlichen Belastungen müssen dem Steuerpflichtigen die Aufwendungen **zwangsläufig erwachsen**. Daher sind z. B. Krankheitskosten und Aufwendungen zur **Befriedigung des existenznotwendigen Wohnbedarfs** grundsätzlich anzuerkennen. Obwohl die Umbaumaßnahme eine Folge der Verschlechterung des Gesundheitszustands gewesen ist, sind die Aufwendungen nicht zwangsläufig entstanden. Denn sie sind nicht vornehmlich der Krankheit oder Behinderung geschuldet, sondern primär **Folge eines frei gewählten Freizeitverhaltens**.

Beachten Sie: Ganz leer gingen die Ehegatten aber nicht aus. Denn ihnen stand die **Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen** zu (20 % der Lohnkosten, maximal 1.200 EUR).

Quelle: BFH-Urteil vom 26.10.2022, Az. VI R 25/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233920; BFH, PM Nr. 10/23 vom 23.2.2023

Prämien aus der Treibhausgasminderungs-Quote: Alles Wichtige zur Besteuerung

Halter von privaten und betrieblichen **Elektrofahrzeugen** können am Emissionshandel teilnehmen und **Treibhausgasminderungs-Quoten (kurz THG-Quoten) verkaufen**. Je Elektrofahrzeug winken **jährlich Einnahmen von rund 250 bis 400 EUR**. In der Praxis stellt sich daher oft die Frage, wie die Erlöse aus dem Prämienhandel **zu versteuern** sind.

Hintergrund: Die **Mineralölkonzerne** wurden dazu verpflichtet, die klimaschädlichen Treibhausgase zu reduzieren. Schaffen Konzerne die Einsparung an CO₂ nicht selbst, können sie **die CO₂-Ersparnisse anderer Unternehmen erwerben** und diese auf ihre eigene Quote anrechnen. Aber **auch Privatpersonen** können die Ersparnisse an CO₂ aus dem Betrieb eines Elektrofahrzeugs verkaufen.

Üblicherweise beantragt nicht jeder Fahrzeughalter selbst **das notwendige Emissionszertifikat beim Umweltbundesamt** und nimmt auch nicht selbst den Verkauf vor. Dies übernimmt regelmäßig **ein Dienstleister**, der für alle Fahrzeuge gebündelt die Emissionszertifikate beantragt. Im Anschluss verkauft er dann die Zertifikate gebündelt an die entsprechenden Konzerne. Von dem Erlös behält er **einen Teil als Provision** ein.

Beachten Sie: Berechtig für die Teilnahme am Quotenhandel sind **Elektroautos, aber auch Elektroroller und Elektromotorräder**. Anspruchsberechtigt ist der **im Fahrzeugschein eingetragene Halter**. Unerheblich ist, ob das Fahrzeug gekauft oder geleast wurde.

Steuerpflicht

Die Frage nach der ertragsteuerlichen Einordnung (Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer) hat das Bundesfinanzministerium auf seiner Homepage zuletzt mit Stand vom 28.10.2022 beantwortet:

Fahrzeug des Betriebsvermögens: Der Erlös aus dem Verkauf der THG-Quote ist **als Betriebseinnahme** zu erfassen und unterliegt damit der Einkommen- oder Körperschaftsteuer und ggf. auch der Gewerbesteuer.

Fahrzeug des Privatvermögens: Die Einnahmen aus der THG-Quote können **keiner Einkunftsart** zugerechnet werden und **unterliegen nicht der Besteuerung**.

Dienstwagen: Erhält **der Arbeitgeber** als Halter die Prämie, so liegt bei diesem eine **steuerpflichtige Betriebseinnahme** vor. Erhält hingegen **der Arbeitnehmer** die Prämie, so handelt es sich hierbei für den Arbeitnehmer um **steuerpflichtigen Arbeitslohn**.

Beachten Sie: Viele Unternehmer und Arbeitnehmer wenden für **einen Firmen- oder Dienstwagen die Fahrtenbuchmethode** an oder berufen sich bei Anwendung **der pauschalen 1 %-Methode auf die sogenannte Kostendeckelung**. Wird parallel aus dem Verkauf der THG-Quote ein Erlös erzielt, **mindert diese Prämie die Gesamtkosten** des genutzten Elektrofahrzeugs. Dadurch reduziert sich dann auch der steuerpflichtige Nutzungsvorteil aus der Fahrzeugüberlassung und **die zu versteuernde Entnahme bzw. der geldwerte Vorteil mindern sich**.

Bei der **Umsatzsteuer** ist nach den Ausführungen des Finanzministeriums Schleswig-Holstein zu unterscheiden, ob der Verkauf der THG-Quote **durch einen Unternehmer oder eine Privatperson** erfolgt:

Privatperson: Da der Verkauf der THG-Quote **keine nachhaltige Tätigkeit** ist, wird alleine durch den Verkauf der THG-Quote **keine Unternehmereigenschaft** begründet. Das gilt auch, wenn die THG-Quote mehrere Jahre in Folge übertragen wird. Umsatzsteuer auf den Verkauf der THG-Quote fällt damit nicht an.

Unternehmer: Überträgt jedoch ein Unternehmer das Emissionszertifikat eines seinem Unternehmen zugeordneten Fahrzeugs gegen Entgelt an einen Dritten, so findet **ein Leistungsaustausch** statt. Die Prämie unterliegt damit der Umsatzsteuer **von 19 %**. Die Umsatzsteuer ist aus dem Bruttobetrag der Prämie herauszurechnen.

Quelle: Ertragsteuern: vgl. BMF unter: www.iww.de/s6461; Umsatzsteuer: FinMin Schleswig-Holstein, USt-Kurzinformation vom 11.5.2022, Az. VI 358 - S 7279 -033

Energiepreispauschale für Studierende und Fachschüler: Antrag ist endlich möglich

Studierende und Fachschüler können aufatmen: Denn seit dem 15.3.2023 kann **die einmalige Energiepreispauschale (EPP)** in Höhe von 200 EUR (endlich) **beantragt werden**.

Voraussetzungen

Knapp **drei Millionen Studierende** und **450.000 Schüler in Fachschulklassen und Berufsfachschulklassen** können von der EPP profitieren. Für die Auszahlung ist es erforderlich, dass die jeweilige Person **am 1.12.2022 an einer Hochschule** in Deutschland immatrikuliert **bzw. an einer Berufsfachschule** angemeldet war. Einen Anspruch haben:

- **Studierende,**
- **Schüler in Fachschulklassen,** deren Besuch eine berufsqualifizierende Berufsausbildung voraussetzt,
- **Schüler in Berufsfachschulklassen und Fachschulklassen,** die in einem mindestens zweijährigen Ausbildungsgang einen berufsqualifizierenden Abschluss vermitteln sowie
- **Schüler in vergleichbaren Bildungsgängen.**

Merke: Die EPP unterliegt nicht der Besteuerung. Sie wird weder bei einkommensabhängigen Leistungen und Sozialleistungen noch bei Sozialversicherungsbeiträgen berücksichtigt.

Antragstellung

Ursprünglich sollte das Antrags- und Auszahlungsverfahren noch im Winter 2022/2023 beginnen. Doch **die Schaffung neuer Strukturen** dauerte länger als gedacht. **Seit dem 15.3.2023** ist ein Antrag nun aber endlich möglich. Die EPP muss nach § 2 des Studierenden-Energiepreispauschalengesetzes **bis spätestens zum 30.9.2023 beantragt werden**.

Die EPP kann über eine eigens entwickelte **Onlineplattform** beantragt werden (www.einmalzahlung200.de/eppsg-de). Hier erhalten Studenten und Fachschüler auch zahlreiche Informationen, insbesondere **zur Antragstellung**.

Antragsteller benötigen **einen Zugangscode**, den sie von ihrer Ausbildungsstätte erhalten. Zur Anmeldung benötigen sie dann **ein BundID-Konto**. Um hiermit die **Identität nachzuweisen**, gibt es verschiedene Möglichkeiten:

- **den Online-Ausweis**, wozu z. B. der Personalausweis genutzt werden kann, oder
- **das persönliche ELSTER-Zertifikat**, das ggf. vorher bei der Finanzverwaltung beantragt werden muss.

Merke: Für die Online-Ausweisfunktion benötigt man ein aktuelles Smartphone und eine Identifizierungs-App (beispielsweise die AusweisApp2).

Wer **weder den Online-Ausweis noch ELSTER** nutzen kann, **erhält von der Ausbildungsstätte eine PIN** zum Zugangscode, die im Antrag einzugeben ist. Für die Variante mit PIN wird **ebenfalls ein BundID-Konto benötigt**, wobei hier die sogenannte Basisregistrierung für das BundID-Konto mit Benutzername und Passwort genügt.

Darüber hinaus ist bei der Antragstellung **eine Kontoverbindung** anzugeben.

Beachten Sie: Nach Informationen der Bundesregierung erfolgt die Auszahlung zügig: Das Geld ist meist **innerhalb von zwei Werktagen auf dem Konto**.

Quelle: Studierenden-Energiepreispauschalengesetz, BGBl I 2022, S. 2357; Die Bundesregierung: „Energiepreispauschale für Studierende“ mit Stand vom 29.3.2023

Energiepreispauschale für Rentner: Keine Eintragungen in der Steuererklärung 2022

Die mit dem **Rentenbeziehende-Energiepreispauschalengesetz** geregelte **Einmalzahlung von 300 EUR** (EPP II) unterliegt der Einkommensteuer. In der **Einkommensteuererklärung für 2022** ist sie dennoch **nicht anzugeben**.

Eine **an Rentenbeziehende ausgezahlte EPP II** war von den Trägern der gesetzlichen Rentenversicherung und der landwirtschaftlichen Alterskasse **in einer gesonderten Rentenbezugsmitteilung** bis zum 28.2.2023 an die Finanzverwaltung zu übermitteln. Daher fließt der Betrag **automatisch in die Einkommensteuer-Veranlagung ein**.

Der Grund für dieses kurios anmutende Prozedere ist einfach: **Der zeitliche Vorlauf war zu knapp**, um in den Vordrucken für die Einkommensteuererklärung 2022 eine entsprechende Eintragungsmöglichkeit vorzusehen.

Quelle: FinMin Schleswig-Holstein, Einkommensteuer-Kurzinformation Nr. 2023/2 vom 3.2.2023

Kapitalanleger

Kryptowährungen: Veräußerungsgewinne sind steuerpflichtig

Erzielt ein Steuerpflichtiger **innerhalb eines Jahres** aus dem Verkauf oder dem Tausch **von Kryptowährungen** (wie Bitcoin, Ethereum und Monero) Veräußerungsgewinne, dann sind diese **als privates Veräußerungsgeschäft** zu versteuern. Dies hat aktuell der Bundesfinanzhof entschieden.

Sachverhalt

Ein Steuerpflichtiger hatte Kryptowährungen erworben, getauscht und wieder veräußert. Hierbei handelte es sich um private Geschäfte mit Bitcoins, Ethereum und Monero. 2017 erzielte er daraus einen Gewinn in Höhe von 3,4 Millionen EUR.

Mit dem Finanzamt kam es zum Streit, ob der Gewinn der Einkommensteuer unterliegt. Die vom Steuerpflichtigen beim Finanzgericht Köln erhobene Klage war überwiegend erfolglos – und auch der Bundesfinanzhof bejahte nun die Steuerpflicht.

Bei **Kryptowährungen** handelt es sich um Wirtschaftsgüter, die **bei einer Anschaffung und Veräußerung innerhalb eines Jahres** der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft unterliegen. Denn virtuelle Währungen (Currency Token, Payment Token) stellen nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ein **„anderes Wirtschaftsgut“** im Sinne des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 des Einkommensteuergesetzes (EStG) dar.

Beachten Sie: Der Begriff des Wirtschaftsguts ist weit zu fassen. Er umfasst neben Sachen und Rechten auch tatsächliche Zustände sowie konkrete Möglichkeiten und Vorteile, deren Erlangung sich ein Steuerpflichtiger etwas kosten lässt und die nach der Verkehrsauffassung einer gesonderten selbstständigen Bewertung zugänglich sind.

Diese Voraussetzungen sind **bei virtuellen Währungen** gegeben. Bitcoin, Ethereum und Monero sind wirtschaftlich betrachtet **als Zahlungsmittel** anzusehen. Sie werden auf Handelsplattformen und Börsen gehandelt, haben einen Kurswert und können für direkt zwischen Beteiligten abzuwickelnde Zahlungsvorgänge Verwendung finden. **Technische Details** virtueller Währungen sind für die Eigenschaft als Wirtschaftsgut **nicht von Bedeutung**.

Merke: Erfolgen Anschaffung und Veräußerung oder Tausch der Token innerhalb eines Jahres, unterliegen daraus erzielte Gewinne oder Verluste der Besteuerung. Gewinne bleiben aber steuerfrei, wenn der aus den privaten Veräußerungsgeschäften erzielte Gesamtgewinn im Jahr weniger als 600 EUR beträgt (§ 23 Abs. 3 S. 5 EStG).

Ein **strukturelles Vollzugsdefizit**, das einer Besteuerung entgegensteht, **liegt nicht vor:** Denn für den Bundesfinanzhof sind **keine gegenläufigen Erhebungsregelungen** vorhanden, die einer Besteuerung entgegenstehen und es liegen auch keine Anhaltspunkte vor, dass seitens der Finanzverwaltung **Gewinne und Verluste nicht ermittelt und erfasst** werden können.

Beachten Sie: Dass es **trotz aller Ermittlungsmaßnahmen** der Finanzbehörden (z. B. **Sammelauskunftersuche**) in Einzelfällen gelingen kann, sich der Besteuerung zu entziehen, begründet **kein strukturelles Vollzugsdefizit**.

Quelle: BFH-Urteil vom 14.2.2023, Az. IX R 3/22, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234091; BFH, PM Nr. 13/23 vom 28.2.2023

Finanzkonten-Informationsaustauschgesetz: Voraussichtliche Staatenaustauschliste 2023

Nach den Vorgaben des Finanzkonten-Informationsaustauschgesetzes werden **Informationen über Finanzkonten in Steuersachen** zwischen dem Bundeszentralamt für Steuern und der zuständigen Behörde des jeweils anderen Staates automatisch ausgetauscht. Das Bundesfinanzministerium (Schreiben vom 23.2.2023, Az. IV B 6 - S 1315/19/10030 :051) hat nun **die Staaten** bekanntgegeben, mit denen voraussichtlich der automatische Datenaustausch **zum 30.9.2023** erfolgt. **Weiterführende Informationen** zum Informationsaustausch über Finanzkonten erhalten Sie u. a. auf der Webseite des Bundeszentralamts für Steuern (unter www.iww.de/s2991).

Freiberufler und Gewerbetreibende

Pensionszusagen: Keine Rückstellung bei schädlichen Vorbehalten

Enthält **eine Pensionszusage den Vorbehalt einer Änderung** – im Streitfall konnte der Arbeitgeber die Transformationstabelle und den Zinssatz nach freiem Ermessen ändern – sind **die Voraussetzungen für eine Rückstellung im Sinne des § 6a Einkommensteuergesetz (EStG) nicht erfüllt**. Dies hat der Bundesfinanzhof entschieden.

Hintergrund: Für eine Pensionsrückstellung müssen nach § 6a EStG einige Spielregeln eingehalten werden. Beispielsweise muss die Pensionszusage **schriftlich** erteilt werden und **eindeutige Angaben** zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten. Sie darf darüber hinaus **keinen Vorbehalt** enthalten, dass die Pensionsanwartschaft oder die Pensionsleistung **gemindert oder entzogen werden kann**.

Aktuelle Entscheidung

Nach der Entscheidung des Bundesfinanzhofs ist eine Pensionsrückstellung steuerlich nur zulässig, wenn der Vorbehalt ausdrücklich **einen nach der arbeitsgerichtlichen Rechtsprechung anerkannten**, eng begrenzten Tatbestand normiert, der **nur ausnahmsweise eine Minderung oder einen Entzug der Pensionsanwartschaft oder Pensionsleistung** gestattet.

Demgegenüber sind **uneingeschränkte Widerrufsvorbehalte**, deren arbeitsrechtliche Gültigkeit oder Reichweite zweifelhaft oder ungeklärt ist, schädlich. So war es auch im Streitfall, da der Vorbehalt eine Änderung der Pensionszusage **in das Belieben des Arbeitgebers stellte**.

Quelle: BFH-Urteil vom 6.12.2022, Az. IV R 21/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234249; BFH, PM Nr. 18/23 vom 16.3.2023

Mitarbeiterboni ohne Rechtsanspruch: Rückstellung dennoch möglich

Eine (steuermindernde) **Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten** setzt u. a. voraus, dass mehr Gründe für als gegen eine Inanspruchnahme sprechen. Nach einer Entscheidung des Finanzgerichts Münster kann sich **eine hinreichende Wahrscheinlichkeit** für die Entstehung einer Verbindlichkeit auch aus der seit Jahren bestehenden **ständigen Übung** ergeben, **Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung** auszuzahlen. Die Revision wurde nicht zugelassen.

Sachverhalt

Die A-GmbH zahlte ihren Mitarbeitern Boni, ohne dass hierüber schriftliche Verträge gefasst wurden. Neue Mitarbeiter erhielten bei der Einstellung u. a. folgende Informationen: „Für Jahre mit gutem Geschäftsverlauf und guter Perspektive zahlt A im Frühjahr des folgenden Kalenderjahrs einen Bonus an die Mitarbeiter. Beim Bonus handelt es sich um eine freiwillige Leistung ohne Rechtsanspruch.“

Tatsächlich zahlte die A-GmbH in den Vorjahren, im Streitjahr 2014 und in den Folgejahren Mitarbeiterboni. Im Streitjahr erfolgte eine Zuführung zur Rückstellung in Höhe von ca. 300.000 EUR. Das Finanzamt erkannte die Rückstellung aber nicht an. Begründung: Die Arbeitnehmer hätten keinen Rechtsanspruch auf die Auszahlung der Boni. Zudem würden sich die freiwilligen Bonusleistungen nicht nur am Betriebsergebnis des abgelaufenen Wirtschaftsjahrs, sondern auch an der zukünftigen Ertragslage orientieren.

In der Folge argumentierte die A-GmbH, dass die Zahlung der Mitarbeiterboni auch nach außen kommuniziert werde. Auf ihrer Homepage werde die verbindliche Regelung von anlassbezogenen Zuwendungen und von Boni erläutert. Der Freiwilligkeitsvorbehalt bedeute lediglich, dass in einem Verlustjahr kein Bonus gezahlt werde.

Das Finanzgericht Münster erkannte die Rückstellung an.

Nach § 249 Abs. 1 S. 1 Handelsgesetzbuch (HGB) kann eine Rückstellung nicht nur dann gebildet werden,

- wenn eine Verbindlichkeit am Bilanzstichtag **mit Sicherheit besteht und nur ihre Höhe ungewiss ist**,
- sondern auch dann, wenn **mit hinreichender Wahrscheinlichkeit** eine Verbindlichkeit dem Grunde nach künftig entsteht, wobei zudem deren Höhe ungewiss sein kann.

In seiner Urteilsbegründung beschäftigte sich das Finanzgericht dann insbesondere **mit dem Tatbestandsmerkmal der „Wahrscheinlichkeit des künftigen Entstehens einer Verbindlichkeit dem Grunde nach“**, wobei es bereits ausreicht, dass die Verpflichtung **überwiegend wahrscheinlich ist („51 %“)**.

Eine **hinreichende Wahrscheinlichkeit** für die Entstehung einer Verbindlichkeit auf Auszahlung der Mitarbeiterboni ergab sich im Streitfall insbesondere **aus der jahrelangen ständigen Übung** der A-GmbH, Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung an die Mitarbeiter auszu zahlen. Äußerlich erkennbare Anhaltspunkte dafür, dass die A-GmbH im Streitjahr beabsichtigte, von dieser ständigen Übung Abstand zu nehmen, waren nicht ersichtlich.

Zudem hatte die künftig entstehende Verbindlichkeit **ihre wirtschaftliche Verursachung in der Zeit vor dem Bilanzstichtag 31.12.2014**. Denn der rechtliche und wirtschaftliche Bezugspunkt der Verpflichtung lag **in der Vergangenheit**.

Merke: Das Finanzamt hatte in der mündlichen Verhandlung auf den Doppelcharakter der Mitarbeiterboni (Abgeltung der im abgelaufenen Geschäftsjahr erbrachten Leistung sowie künftige Bindung an das Unternehmen) hingewiesen. Nach Ansicht des Finanzgerichts Münster löst dieser Doppelcharakter aber keinen Automatismus in dem Sinne aus, dass wegen eines bestehenden Zukunftsbezugs keine wirtschaftliche Verursachung vor dem Bilanzstichtag mehr vorliegen kann. Vielmehr sind die unterschiedlichen Anknüpfungspunkte und Zielsetzungen der Mitarbeiterboni zu gewichten – und hier war der Aspekt der Mitarbeiterbindung nur ein positiver Nebeneffekt.

Quelle: FG Münster, Urteil vom 16.11.2022, Az. 13 K 3467/19 F, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233626

Gesellschafter und Geschäftsführer von Kapitalgesellschaften

Wechselseitiger Verkauf von Anteilen: Anteilsrotation unter Wert ist nicht anzuerkennen

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass **durch eine Anteilsrotation von zwei GmbH-Gesellschaftern untereinander kein Steuersparpotenzial** generiert werden kann, wenn die Kaufpreise **die realen Wertverhältnisse in krasser Weise verfehlen**.

Sachverhalt

Der Entscheidung des Bundesfinanzhofs lag ein Sachverhalt zugrunde, in dem zwei – zu jeweils 50 % an einer GmbH beteiligte – Gesellschafter ihre Anteile im Wege einer Anteilsrotation gegenseitig zu einem Kaufpreis von 12.500 EUR veräußerten. Die Anschaffungskosten der GmbH-Anteile beliefen sich auf 500.000 EUR, sodass sich ein steuerlicher „Verlust“ vor Anwendung des Teileinkünfteverfahrens von 487.500 EUR ergab. Der gemeine Wert der GmbH belief sich entsprechend einer Wertermittlung nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren auf ca. 1,5 Mio. EUR.

Das Finanzamt, das Finanzgericht Sachsen und auch der Bundesfinanzhof sahen hierin einen Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 der Abgabenordnung (AO).

Entsteht ein „Verlust“ im Sinne des § 17 Einkommensteuergesetz (EStG) im Zuge einer Anteilsrotation aufgrund eines Kaufpreises, **der den echten Wert** des veräußerten GmbH-Anteils **widerspiegelt**, dann ist **dieser Verlust** auch für steuerliche Zwecke **zu berücksichtigen**. Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 AO liegt nicht vor. Denn es steht dem Gesellschafter frei, ob, wann und an wen er seine Anteile veräußert. Das gilt grundsätzlich **auch dann, wenn die Veräußerung zu einem Verlust führt**.

Beachten Sie | Entsteht der Verlust allerdings im Zuge einer Anteilsrotation, weil der **Kaufpreis den Wert des veräußerten GmbH-Anteils krass verfehlt**, führt dies zu einem gesetzlich **nicht vorgesehenen Steuervorteil**. Folglich ist die Anteilsrotation **als Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten** anzusehen und der Veräußerungsverlust wird nicht anerkannt.

Quelle: BFH-Urteil vom 20.9.2022, Az. IX R 18/21, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233429

Umsatzsteuerzahler

Photovoltaikanlagen: Finales Schreiben der Finanzverwaltung zum neuen Nullsteuersatz

Für Umsätze im Zusammenhang mit bestimmten Photovoltaikanlagen wurde durch das Jahressteuergesetz 2022 **ein umsatzsteuerlicher Nullsteuersatz** eingeführt (§ 12 Abs. 3 Umsatzsteuergesetz (UStG)), der **am 1.1.2023 in Kraft getreten** ist. Hier kommt es auf die Leistungserbringung, also regelmäßig **die Abnahme der Anlage** an. Nur einen Monat nach dem Entwurfsschreiben hat das Bundesfinanzministerium jetzt die **finale Fassung** veröffentlicht.

Zum Beispiel haben sich bei den Fragen zur **unentgeltlichen Wertabgabe bei Altanlagen** (Anschaffung/Abnahme bis zum 31.12.2022) **Anpassungen ergeben**. Hier wurde nun u. a. wie folgt formuliert:

Die **Entnahme oder unentgeltliche Zuwendung** einer Photovoltaikanlage, die vor dem 1.1.2023 erworben wurde und die **zum vollen oder teilweisen Vorsteuerabzug** berechtigt hat, unterliegt nach § 3 Abs. 1b UStG **als unentgeltliche Wertabgabe der Umsatzsteuer**.

Eine **Entnahme des gesamten Gegenstands** ist nur möglich, wenn künftig voraussichtlich **mehr als 90 % des erzeugten Stroms für nichtunternehmerische Zwecke** verwendet werden. Hiervon ist auszugehen, wenn der Betreiber **beabsichtigt**, zukünftig mehr als 90 % des mit der Anlage erzeugten Stroms **für unternehmensfremde Zwecke** zu verwenden.

Dies ist **aus Vereinfachungsgründen** insbesondere anzunehmen, wenn ein Teil des erzeugten Stroms z. B. in einer Batterie gespeichert wird. Es reicht auch aus, wenn **eine Rentabilitätsrechnung** eine Nutzung für unternehmensfremde Zwecke von über 90 % nahelegt.

Quelle: BMF-Schreiben vom 27.2.2023, Az. III C 2 - S 7220/22/10002 :010, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234002

Organschaft: Neue Rechtsprechung zur finanziellen Eingliederung

Der Bundesfinanzhof hat seine Rechtsprechung **zur finanziellen Eingliederung bei einer umsatzsteuerlichen Organschaft** geändert. Durch ein weiteres Vorabentscheidungsverfahren an den Europäischen Gerichtshof soll geklärt werden, ob an der bisherigen Annahme festzuhalten ist, dass **Innenumsätze nicht steuerbar sind**.

Hintergrund: Nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) wird die gewerbliche oder berufliche Tätigkeit **nicht selbstständig ausgeübt**, wenn eine juristische Person nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse **finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch** in das Unternehmen des Organträgers eingegliedert ist (**Organschaft**). Die Wirkungen der Organschaft sind auf Innenleistungen zwischen den im Inland gelegenen Unternehmensteilen beschränkt. Diese Unternehmensteile sind **als ein Unternehmen** zu behandeln.

Durch die Organschaft werden also mehrere Unternehmen **zu einem Steuerpflichtigen** zusammengefasst. Leistungsbeziehungen zwischen diesen Unternehmen werden nicht besteuert.

Der Organträger ist Steuerschuldner auch für die Umsätze, die andere eingegliederte Organgesellschaften gegenüber Dritten ausführen.

Steuerschuldner und finanzielle Eingliederung

Nach der **Vorabentscheidung durch den Europäischen Gerichtshof** sieht der Bundesfinanzhof die sich aus § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG ergebende **Steuerschuldnerschaft des Organträgers** für die Umsätze der Organschaft (entgegen früheren Zweifeln) **weiter als unionsrechtskonform an**. Die vom Europäischen Gerichtshof hierfür genannten Bedingungen (**Willensdurchsetzung und keine Gefahr von Steuerausfällen**) werden gewährleistet. Denn der Bundesfinanzhof hat schon bisher die Möglichkeit der Willensdurchsetzung verlangt und die **Organgesellschaft haftet** nach § 73 der Abgabenordnung für die Umsatzsteuer des Organträgers.

Im Hinblick auf das **Kriterium der Willensdurchsetzung** hat der Bundesfinanzhof seine **Rechtsprechung zur finanziellen Eingliederung allerdings geändert**. Es ist zwar weiterhin im Grundsatz erforderlich, dass dem Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft zusteht. Die finanzielle Eingliederung liegt nun aber auch dann vor, wenn der Gesellschafter **zwar nur über 50 % der Stimmrechte verfügt**, die erforderliche Willensdurchsetzung bei der Organgesellschaft aber dadurch gesichert ist, dass er **eine Mehrheitsbeteiligung am Kapital der Organgesellschaft hält und er den einzigen Geschäftsführer der Organgesellschaft stellt**.

Innenumsätze

Weiterhin ungewiss ist, ob die deutsche Handhabung Bestand haben wird, dass **innerorganschaftliche Innenumsätze umsatzsteuerlich unbesteuert bleiben**. Denn mit Beschluss vom 26.1.2023 hat der Bundesfinanzhof in dieser Sache bereits **ein zweites Vorabentscheidungsverfahren** an den Europäischen Gerichtshof gerichtet.

Quelle: BFH-Urteil vom 18.1.2023, Az. XI R 29/22 (XI R 16/18), unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234366; BFH, Beschluss vom 26.1.2023, Az. V R 20/22 (V R 40/19), unter www.iww.de, Abruf-Nr. 234377; BFH, PM Nr. 19/23 vom 23.3.2023

Merkblatt für Unternehmer in der Bauwirtschaft

Die Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 27.1.2023, Az. III C 2 - S 7270/20/10002 :001) hat ein Merkblatt für Unternehmer in der Bauwirtschaft veröffentlicht, das **wichtige Grundsätze zur Umsatzbesteuerung von Bauleistungen** enthält (abrufbar unter: www.iww.de/s7879).

Arbeitgeber

Arbeitgeber kauft das Arbeitnehmer-Handy für 1 EUR: Privatnutzung ist dennoch steuerfrei

Der Bundesfinanzhof hat folgende Gestaltung zugelassen: Die **Erstattung von Telefonkosten** für einen vom Arbeitnehmer abgeschlossenen Mobilfunkvertrag durch den Arbeitgeber ist auch **steuerfrei**, wenn der Arbeitgeber **das Mobiltelefon von dem Arbeitnehmer zu einem unter dem Marktwert liegenden Preis erworben** hat und es dem Arbeitnehmer unmittelbar danach wieder zur privaten Nutzung überlässt.

Hintergrund: Die **private Nutzung betrieblicher Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräte** (z. B. Smartphone und Tablet) durch den Arbeitnehmer ist unabhängig vom Verhältnis der beruflichen zur privaten Nutzung **steuerfrei**. Geregelt ist dies in § 3 Nr. 45 Einkommensteuergesetz (EStG). Die Steuerfreiheit umfasst auch **die Nutzung von Zubehör** (z. B. Ladekabel) und **Software** sowie die vom Arbeitgeber getragenen **Verbindungsentgelte**.

Beachten Sie: Die Steuerbefreiung führt zudem **zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung**.

Profitieren können **alle Arbeitnehmer**. Es spielt keine Rolle, ob es sich um Voll- oder Teilzeitkräfte, Aushilfen oder Auszubildende handelt. Selbst **Minijobber** können ein steuer- und beitragsfreies Smartphone erhalten – **ohne Anrechnung auf die 520 EUR-Grenze**.

Voraussetzung für die Steuer- und Beitragsfreiheit ist, dass der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein entsprechendes Gerät überlässt. **Das Eigentum muss demzufolge beim Arbeitgeber liegen**.

Die Gestaltung

Beispiel

Der Arbeitgeber kauft das Handy des Arbeitnehmers zu einem nicht marktüblichen Preis (z. B. 1 EUR) und stellt es dem Arbeitnehmer anschließend zur privaten Nutzung zur Verfügung. Die Verbindungsentgelte des Arbeitnehmers werden nach dem Kauf vom Arbeitgeber übernommen.

Bei diesen Sachverhalten gewährte die **Finanzverwaltung bisher keine Steuerbefreiung** nach § 3 Nr. 45 EStG. Die Begründung: Der Kaufvertrag würde **einem Fremdvergleich nicht standhalten**. Somit würde es sich bei der Zurverfügungstellung des Mobiltelefons **nicht um ein betriebliches Telekommunikationsgerät des Arbeitgebers** handeln.

Der Bundesfinanzhof hat dies allerdings nun anders beurteilt. Nach seiner Auffassung liegt **weder ein Scheingeschäft** (§ 41 Abs. 2 der Abgabenordnung (AO)) **noch ein Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten** im Sinne von § 42 AO vor.

Auch **nach Fremdvergleichsgrundsätzen** ist die Gestaltung nicht zu versagen. Denn neben dem vereinbarten Kaufpreis erlangt der Arbeitnehmer den Vorteil, dass der Arbeitgeber ihm

- **die Kosten des jeweiligen Mobilfunkvertrags erstattet** und
- das Risiko bei **Reparaturen, Beschädigungen oder Zerstörung der Geräte** trägt.

Quelle: BFH-Urteile vom 23.11.2022, Az. VI R 49/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233801; Az. VI R 50/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233796; Az. VI R 51/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233842

Arbeitnehmer

Keine Anwendung der Fahrtenbuchmethode bei Schätzung des Treibstoffverbrauchs

Eine **Schätzung von belegmäßig nicht nachgewiesenen Aufwendungen** (im Streitfall: Treibstoffkosten) **schließt die Anwendung der Fahrtenbuchmethode für die Bemessung des geldwerten Vorteils** aus der Überlassung eines betrieblichen Kfz aus.

Hintergrund: Die Privatnutzung für einen Pkw kann nach der **Ein-Prozent-Regel oder der Fahrtenbuchmethode** ermittelt werden. Welche Methode steuerlich günstiger ist, kann nicht pauschal beantwortet werden. Ein **Fahrtenbuch bietet aber oft Vorteile, wenn**

- eine überwiegend betriebliche Nutzung des Pkw erfolgt (= **geringe Privatnutzung**) und
- ein **Pkw mit einem hohen Bruttolistenpreis** gefahren wird.

An ein **Fahrtenbuch werden hohe Anforderungen gestellt**. In der Praxis zeigt sich, dass die meisten Ansatzpunkte für Kritik am Fahrtenbuch bei **nicht zeitnahen Aufzeichnungen** der Fahrten, bei un schlüssigen Angaben und bei elektronischen Aufzeichnungen gegeben sind. Beanstandungen sind häufig:

- Im Fahrtenbuch ist ein **anderer Kilometerstand** als **auf einer Werkstatt- oder TÜV-Rechnung** vom selben Tag vorhanden.
- Bei **mehrtägigen Reparaturen** lt. Reparaturrechnung erfolgen weiterhin **fortlaufende Eintragungen im Fahrtenbuch**.
- **Die Tankbelege passen** im zeitlichen und mengenmäßigen Bezug **nicht zu den Kilometerangaben** (z. B. laut Fahrtenbuch 2.000 km gefahren, ohne zu tanken).
- **Die Eintragungen** werden über einen längeren Zeitraum **mit gleichem Schriftbild und Stift** getätigt („zeitnahe Eintragung“).

Sachverhalt

Eine GmbH überließ zwei Angestellten (A und B) jeweils ein betriebliches Fahrzeug auch zur Nutzung zu privaten Fahrten und dem Angestellten A zusätzlich zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Beide Arbeitnehmer führten ein ordnungsgemäßes Fahrtenbuch. Die Fahrzeuge wurden an einer betriebseigenen Tankstelle betankt, die weder über eine Anzeige der Abgabemenge noch des Abgabepreises verfügte.

Bei einer Lohnsteuer-Außenprüfung stellte das Finanzamt fest, dass die GmbH die Treibstoffkosten bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils nach Durchschnittswerten bzw. per Schätzung bemessen hatte. Zwar legte die GmbH die Einkaufsrechnungen für den insgesamt im Streitzeitraum bezogenen Treibstoff vor; die anteiligen Treibstoffkosten je Pkw hatte sie aber nur anhand des vom Fahrzeughersteller angegebenen Durchschnittsverbrauchs sowie des durchschnittlichen Liter-Kraftstoffpreises ermittelt und damit nicht durch Belege nachgewiesen. Daraufhin ermittelte das Finanzamt den geldwerten Vorteil nach Maßgabe der pauschalen Ein-Prozent-Regel.

Das Finanzgericht München erachtete die Bemessung des geldwerten Vorteils nach der Fahrtenbuchmethode dem Grunde nach als zulässig, berechnete den geldwerten Vorteil jedoch neu. Der Bundesfinanzhof sah das aber anders.

Die Fahrtenbuchmethode ist nicht schon dann anzuwenden, wenn ein **ordnungsgemäßes Fahrtenbuch** vorgelegt wird, welches das Verhältnis der privaten Fahrten und der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu den übrigen Fahrten nachweist. Denn § 8 Abs. 2 S. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) setzt weiter voraus, dass **die durch das Kraftfahrzeug insgesamt entstehenden Aufwendungen durch Belege nachgewiesen werden**.

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

Quelle: BFH-Urteil vom 15.12.2022, Az. VI R 44/20, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 233921

Abschließende Hinweise

Steuern und Beiträge Sozialversicherung: Fälligkeitstermine in 05/2023

Im Monat Mai 2023 sollten Sie insbesondere folgende Fälligkeitstermine beachten:

Steuertermine (Fälligkeit):

- **Umsatzsteuerzahler** (Monatszahler): 10.5.2023
- **Lohnsteuerzahler** (Monatszahler): 10.5.2023
- **Gewerbsteuerzahler**: 15.5.2023
- **Grundsteuerzahler**: 15.5.2023

Bei einer **Scheckzahlung** muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstermin vorliegen.

Bei der **Grundsteuer** kann die Gemeinde abweichend von dem vierteljährlichen Zahlungsgrundsatz verlangen, dass Beträge bis 15 EUR auf einmal grundsätzlich am 15.8. und Beträge bis einschließlich 30 EUR je zur Hälfte am 15.2. und am 15.8. zu zahlen sind. Auf Antrag kann die Grundsteuer auch am 1.7. in einem Jahresbetrag entrichtet werden. Der Antrag ist bis zum 30.9. des vorangehenden Jahres zu stellen.

Beachten Sie: Die für alle Steuern geltende dreitägige Zahlungsschonfrist bei einer verspäteten Zahlung durch Überweisung endet am 15.5.2023 für die **Umsatz- und Lohnsteuerzahlung** und am 19.5.2023 für die **Gewerbe- und Grundsteuerzahlung**. Es wird an dieser Stelle nochmals darauf hingewiesen, dass diese Zahlungsschonfrist ausdrücklich nicht für Zahlung per Scheck gilt.

Beiträge Sozialversicherung (Fälligkeit):

Sozialversicherungsbeiträge sind spätestens am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig, für den **Beitragsmonat Mai 2023 am 26.5.2023**.

Haftungsausschluss

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftungen und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.

Impressum

Herausgeber:

SineCura Steuerberatungsgesellschaft mbH
Hainstraße 5
01097 Dresden

Redaktion:

Steuerberater Ramón Brasow

Berufsbehörde:

Steuerberaterkammer Sachsen

Die obenstehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.