

Inhaltsverzeichnis

- 1 | *Referentenentwurf Jahressteuergesetz 2022*
- 2 | *Nachträgliche Geltendmachung des Wahlrechts beim Sonderausgabenabzug*
- 3 | *Beendigung der Selbstnutzung eines Familienheims*
- 4 | *Kosten für Müllabfuhr und Abwasserentsorgung sind keine haushaltsnahen Dienstleistungen*
- 5 | *Keine Verlustrealisierung bei Auflösung einer GmbH wegen Insolvenzeröffnung*
- 6 | *Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Mieten an Messeständen*
- 7 | *Eigene gewerbliche Tätigkeit einer geschäftsleitenden Holding bzgl. der Organträger-eigenschaft*
- 8 | *Steuerfreier Sanierungsertrag iSd § 3a EStG*
- 9 | *Sachbezüge – keine Anrechnung auf gesetzlichen Mindestlohn*
- 10 | *Kein Anspruch auf Dankes- und Wunschformel im Arbeitszeugnis*

1 | Referentenentwurf Jahressteuergesetz 2022

Ein erster Referentenentwurf für das Jahressteuergesetz 2022, welches dann ab 01.01.2023 Anwendung finden würde, liegt vor. In diesem werden Anpassungen an aktuelle Urteile und geltendes EU-Recht vorgenommen, aber auch sonstige Neuerungen finden Berücksichtigung. Sollte der Entwurf so umgesetzt werden, könnten bei einigen Steuerpflichtigen Vorbereitungen notwendig oder hilfreich sein.

Anmerkung: Es handelt sich um einen ersten Entwurf und noch nicht um finale Beschlüsse. Über die weiteren Entwicklungen und Änderungen werden wir Sie in den nächsten Ausgaben informieren.

a. Änderungen im Bewertungsgesetz

Besonders hinzuweisen ist in diesem Zusammenhang auf die geplanten einschneidenden Änderungen für künftige Immobilienübertragungen im Rahmen der Schenkung- und Erbschaftsteuerveranlagung. Der Entwurf sieht weitreichende Verschlechterungen der steuerlichen Bewertungsverfahren vor, so etwa die Verlängerung der Gebäudenutzungsdauer von Wohnungs-/Teileigentum sowie Ein- und Zweifamilienhäusern, eine Herabsetzung der gesetzlichen Liegenschaftszinssätze und Bewirtschaftungskosten, die Einführung von Regionalfaktoren bei der Bestimmung von Regelherstellungskosten und ferner eine erhebliche Anpassung der sog. Sachwertfaktoren.

Nach derzeitigem Stand des Entwurfs ist mit erheblichen Sachwertsteigerungen von bis zu 50 % zulasten der Steuerpflichtigen zu rechnen. Ebenso steht eine Erhöhung der Ertragswerte bevor. Die Änderungen sollen nach derzeitigem Stand ab dem 01.01.2023 greifen.

Bei geplanten Immobilienübertragungen sollten Sie sich daher frühzeitig beraten lassen.

b. Änderungen bei Altersvorsorgebeiträgen

Geleistete Beiträge zur Altersvorsorge sollen ab dem nächsten Jahr in voller Höhe als Sonderausgaben abzugsfähig sein. Maßgebend ist der Betrag, der von dem Steuerpflichtigen in dem jeweiligen Veranlagungszeitraum gezahlt wurde.

Steuerpflichtige, bei denen zum Jahreswechsel der Beitrag fällig wird, könnten sich überlegen, ob sie den Beitrag erst im Jahr 2023 zahlen, damit dieser sich komplett für 2023 auswirkt. Dabei sollten aber unbedingt die maßgebenden Fälligkeitstermine der Forderung beachtet werden.

2 | Nachträgliche Geltendmachung des Wahlrechts beim Sonderausgabenabzug

Bei gesetzlich versicherten Steuerpflichtigen übermittelt die zuständige Krankenkasse in den meisten Fällen die Beiträge der Kranken- und Pflegeversicherung des Veranlagungsjahres an das Finanzamt. Dieses ist an die elektronischen Daten gebunden und übernimmt sie ohne Zutun des Steuerpflichtigen in die Einkommensteuerfestsetzung.

Anders verhält es sich dagegen bei Altersvorsorgebeiträgen wie beispielsweise Riesterrenten. Zum einen werden die Daten nur mit Zustimmung des Steuerpflichtigen an das Finanzamt übermittelt, zum anderen übernimmt dieses die Daten auch nur auf Antrag mit der entsprechenden Anlage in der Steuererklärung. Dies führt dann zu einem zusätzlichen Sonderausgabenabzug.

Der Bundesfinanzhof (BFH) befasste sich in einem Urteil mit der Thematik. Auslöser war ein Steuerpflichtiger, der seine Einkommensteuererklärung einreichte, allerdings ohne Anlage für die Altersvorsorgebeiträge. Dementsprechend berücksichtigte das Finanzamt diese auch nicht steuermindernd. Nachdem der Bescheid bestandskräftig geworden war, beantragte der Steuerpflichtige formlos den zusätzlichen Sonderausgabenabzug, den das Finanzamt versagte. Dies sei nur durch die entsprechende Anlage in der Erklärung möglich gewesen; zudem greife auch keine Änderungsvorschrift.

Der BFH versagte den Abzug ebenfalls und führte dazu aus, dass für den zusätzlichen Sonderausgabenabzug grundsätzlich ein Wahlrecht besteht, welches allerdings nur bis zur materiellen Bestandskraft ausgeübt werden kann. Dafür muss die Anlage AV vorliegen oder alternativ ein formloser Antrag. Zudem muss der Steuerpflichtige der Datenübermittlung an das Finanzamt zugestimmt haben; eine Übernahme ist nur mit elektronischen Daten möglich. Nach Ablauf der Einspruchsfrist ist eine Änderung nur möglich, soweit eine Korrekturvorschrift greift. Das Gesetz sieht für diesen Fall aber keine eigenständige Änderungsvorschrift vor.

3 | *Beendigung der Selbstnutzung eines Familienheims*

Bei der Berechnung der Erbschaftsteuer können Erwerbe teilweise steuerfrei behandelt werden. Der bekannteste Fall dürfte dabei der Erwerb des selbstgenutzten Familienheims sein. Der Erwerb einer im Inland oder in einem Mitgliedstaat der Europäischen Union gelegenen Immobilie von Todes wegen kann steuerfrei sein. Voraussetzung ist, dass der Erblasser bis zum Erbfall die Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat (eine Verhinderung der Selbstnutzung aus zwingenden Gründen kann unschädlich sein) und der Erwerber die Wohnung unverzüglich (auch hier können zwingende Gründe einer späteren Nutzung unschädlich sein) nach dem Erbanfall ebenfalls zu eigenen Wohnzwecken nutzt.

Zu beachten ist aber insbesondere, dass die Nutzung durch den Erwerber für mindestens 10 Jahre nach dem Erwerb erfolgen muss. Der BFH erließ zwei Urteile zu der Thematik. In beiden Fällen endete die Selbstnutzung der Erben aufgrund gesundheitlicher Probleme schon innerhalb der zehnjährigen Frist, sodass das Finanzamt die notwendigen Voraussetzungen nicht als erfüllt ansah und die gewährte Steuerbefreiung auch mit Wirkung für die Vergangenheit wieder aufhob.

Nach dem Erbanfall wurde die Steuerbefreiung zunächst in beiden Fällen zu Recht gewährt. Nun ist zu überprüfen, ob der Erwerber tatsächlich aus zwingenden Gründen an der Selbstnutzung gehindert war. Es reicht nicht aus, wenn sich der Erwerber nur aufgrund persönlicher oder wirtschaftlicher Zweckmäßigkeitserwägungen an der Selbstnutzung gehindert sieht. Vielmehr ist es erforderlich, aber auch ausreichend, wenn dem Erwerber aus objektiven Gründen die Selbstnutzung des Familienheims nicht mehr zuzumuten ist. Dabei ist ein strenger Maßstab anzulegen, um eine verfassungswidrige Begünstigung zu vermeiden. Allein der bauliche Zustand des Gebäudes ist kein zwingender Grund für die Aufgabe der Selbstnutzung, da dieser an die eigenen Lebensumstände angepasst werden könnte. Der BFH hat die beiden Fälle jeweils wieder zurück an die Finanzgerichte verwiesen, damit diese überprüfen, inwiefern bei den gesundheitlichen Gründen ein zwingender Grund vorlag.

4 | *Kosten für Müllabfuhr und Abwasserentsorgung sind keine haushaltsnahen Dienstleistungen*

Mit Urteil vom 24.02.2022 entschied das Finanzgericht Münster (FG), dass Müllentsorgungs- und Abwassergebühren nicht unter die Steuerermäßigung für „haushaltsnahe Dienstleistungen“ fallen.

Im entschiedenen Fall machte eine Steuerpflichtige in ihren Einkommensteuererklärungen die von der Gemeinde erhobenen Abgaben für die Restmüll- und die Komposttonne sowie für die Schmutzwasserentsorgung als haushaltsnahe Dienstleistungen geltend. Das Finanzamt gewährte die Steuerermäßigung nicht.

Das FG stellte dazu fest, dass „haushaltsnahe Dienstleistungen“ nur solche sind, die eine hinreichende Nähe zur Haushaltsführung haben bzw. damit im Zusammenhang stehen. Nach der Intention des Gesetzgebers sollen (nur) typische hauswirtschaftliche Arbeiten begünstigt werden, wobei deren Erledigung durch Dritte zur Bekämpfung von Schwarzarbeit gefördert werden sollen. Nicht gefördert werden sollen dagegen solche Dienstleistungen, die regelmäßig nicht von Haushaltsangehörigen erledigt werden, wie z. B. die Entsorgung von Müll und die Ableitung von Schmutzwasser. Darüber hinaus erbringt die Gemeinde die Müllabfuhr- und Abwasserbeseitigungsleistungen nach der räumlich-funktionalen Auslegung des Haushaltsbegriffs nicht im „Haushalt“ der Klägerin.

Anmerkung: Das FG hat die Revision zum BFH zugelassen, die dort unter dem Aktenzeichen VI R 8/22 anhängig ist.

5 | Keine Verlustrealisierung bei Auflösung einer GmbH wegen Insolvenzeröffnung

Wenn der Unternehmer innerhalb der letzten fünf Jahre am Kapital einer Kapitalgesellschaft unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 1 % beteiligt war, gehört der Gewinn bei einer Veräußerung der Anteile zu den steuerpflichtigen Einkünften aus Gewerbebetrieb.

Für die Festsetzung eines Auflösungsgewinns ist dieser nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung zu ermitteln. Danach gilt insbesondere das Realisationsprinzip. Eine Feststellung dieser Art lässt sich bei der Auflösung einer Gesellschaft wegen der Eröffnung eines Insolvenzverfahrens allerdings noch nicht treffen. Das entschied das Finanzgericht (FG) Düsseldorf rechtskräftig.

Ein Auflösungsverlust kann erst in dem Jahr steuerlich geltend gemacht werden, in dem die Höhe des Ausfalls tatsächlich und endgültig feststeht. Dies ist in der Regel erst bei Beendigung des Insolvenzverfahrens und Mitteilung der Schlussverteilung der Fall. Die reine Eröffnung eines Insolvenzverfahrens reicht dagegen nicht aus, auch wenn ein vollständiger Ausfall zu diesem Zeitpunkt möglich erscheint oder droht. Eine Ausnahme von diesem Grundsatz käme lediglich dann zum Tragen, wenn ein Insolvenzverfahren mangels Masse abgelehnt werden würde.

Beachten Sie: Der Zeitpunkt der Verlustrealisierung ist immer wieder Gegenstand von Gerichtsverfahren. Kommen Sie gerne auf uns zu, damit entstandene Verluste steuerlich berücksichtigt werden können.

6 | Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Mieten an Messeständen

Die Berechnung der Gewerbesteuer erfolgt ggf. unter Berücksichtigung von Hinzurechnungen oder Kürzungen des Gewinns aus Gewerbebetrieb. Eine der möglichen Hinzurechnungen besteht in einem Teilbetrag von Miet- und Pachtzinsen, sofern diese den Gewinn aus Gewerbebetrieb gemindert haben.

Der BFH hat mit seinem Urteil vom 23.03.2022 entschieden, dass eine Hinzurechnung von gezahlten Mieten für Messestände nicht stets und zwingend vorgenommen werden muss. So Eine Hinzurechnung hat vielmehr ausschließlich dann zu erfolgen, wenn die gemieteten oder gepachteten Wirtschaftsgüter – stünden sie bei fiktiver Betrachtung im Eigentum des Steuerpflichtigen - Anlagevermögen wären.

Anlagevermögen liegt vor, wenn der Geschäftszweck des entsprechenden Unternehmens und die damit verbundenen betrieblichen Verhältnisse das dauerhafte Vorhandensein einer Messestandfläche erfordern. Dazu gehört auch die Bedeutung der Messepräsenz innerhalb des vom Unternehmen praktizierten Vertriebssystems. Auf dieser Grundlage konnte in dem Fall entschieden werden, dass die Messestandflächen durch die vereinzelt kurzzeitige Anmietung unter Berücksichtigung des Geschäftsgegenstands und der speziellen betrieblichen Verhältnisse nicht dem (fiktiven) Anlagevermögen zuzuordnen sind.

7 | Eigene gewerbliche Tätigkeit einer geschäftsleitenden Holding bzgl. der Organträgerereignis

Eine körperschaftsteuerliche Organschaft setzt gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG u.a. voraus, dass eine Personengesellschaft als Organträger eine eigene gewerbliche Tätigkeit ausübt. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH sowie der Ansicht in der Literatur erfüllt eine geschäftsleitende Holding dieses Tatbestandsmerkmal.

Im vorliegenden Urteil des FG Nürnberg vom 12.01.2021 (1 K 1090/19) war die Organträgergemeinschaft einer Stiftung KG strittig. Nach Ansicht der Klägerin ergab sich die einheitliche Leitung der Tochtergesellschaften durch die Stiftung KG aus dem Geschäftsverteilungsplan, wonach die drei Stiftungsvorstände Aufgaben auch für die Tochtergesellschaften übernommen hatten. Weiterhin seien konkrete Führungshandlungen dokumentiert, wie etwa Geschäftsführungsbesprechungen, Genehmigungen von Investitionen und bedeutsame Standort- und Finanzfragen. Das Finanzamt hingegen lehnte die Organschaft ab, da Art und Umfang der von der Stiftung KG ausgeübten Tätigkeiten für die Annahme einer gewerblichen Tätigkeit und – dem folgend – einer geschäftsleitenden Holding nicht ausreichend seien.

Der BFH stimmte allerdings der Klägerin zu. Der Organträger habe sich vorliegend am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt, indem er eine einheitliche Leistung über den Konzern ausübt. Die einheitliche Leitung kann durch die Herausgabe von Richtlinien, Empfehlungen, gemeinsamen Besprechungen und Beratungen erfolgen, wenn sie schriftlich festgehalten werden. Die Stiftung KG nahm nach außen erkennbar auf das Tagesgeschäft der Organgesellschaften entscheidenden Einfluss, was durch die vorgenannten Unterlagen belegt wurde.

8 | Steuerfreier Sanierungsertrag iSd § 3a EStG

Nach § 3a EStG sind Betriebsvermögensmehrungen oder Betriebseinnahmen aus einem Schuldenerlass zum Zwecke einer unternehmensbezogenen Sanierung steuerfrei.

Eine unternehmensbezogene Sanierung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige für den Zeitpunkt des Schuldenerlasses die Sanierungsbedürftigkeit und die Sanierungsfähigkeit des Unternehmens, die Sanierungseignung des betrieblich begründeten Schuldenerlasses und die Sanierungsabsicht der Gläubiger nachweist, § 3a Abs. 2 EStG.

Das FG Münster hat durch Beschluss vom 07.02.2022 (9 V 2784/21) zu diesen tatbestandlichen Voraussetzungen Stellung bezogen.

Sanierungsbedürftig ist ein Unternehmen, wenn es ohne die Sanierung nicht fortgeführt werden kann. Die Beurteilung erfolgt auf Grundlage der Ertrags- und Finanzlage, des Verhältnisses der liquiden Mittel zur Höhe der Schuldenlast und der Gesamtleistungsfähigkeit des Unternehmens. Jedenfalls dann, wenn ein Insolvenzantragsgrund vorliegt, liegt auch die Sanierungsbedürftigkeit vor.

Sanierungsfähigkeit/Sanierungseignung ist gegeben, wenn das Überleben des Unternehmens durch den Schuldenerlass und ggf. weitere Sanierungsmaßnahmen bei objektiver Betrachtung gesichert ist.

Sanierungsabsicht wird vermutet, wenn der Schuldner sanierungsbedürftig ist und der Erlass geeignet war, die Sanierung herbeizuführen.

9 | Sachbezüge – keine Anrechnung auf gesetzlichen Mindestlohn

Sachbezüge sind bei der Berechnung des Mindestlohnes nicht zu berücksichtigen. Das Mindestlohngesetz bestimmt, dass jeder Arbeitnehmer Anspruch auf Zahlung eines Arbeitsentgelts mindestens in Höhe des Mindestlohns hat. Den Formulierungen dieser Vorschrift „gezahlt“ und „je Zeitstunde“ ist zu entnehmen, dass der Mindestlohnanspruch auf die Zahlung einer Geldleistung gerichtet ist. Dementsprechend hatte bereits das Bundesarbeitsgericht mit seinem Urteil aus 2016 entschieden, dass der gesetzliche Mindestlohn nach der Entgeltleistung in Form von Geld berechnet werden muss.

Ein Arbeitgeber erfüllt den Anspruch auf den gesetzlichen Mindestlohn durch die im arbeitsvertraglichen Austauschverhältnis erbrachten Entgeltzahlungen nur, soweit diese dem Arbeitnehmer endgültig verbleiben. Da es sich bei dem gesetzlichen Mindestlohn um eine Bruttoentgeltschuld handelt, haben Sachleistungen keine Erfüllungswirkung.

10 | Kein Anspruch auf Dankes- und Wunschformel im Arbeitszeugnis

Der Arbeitnehmer hat bei Beendigung eines Arbeitsverhältnisses Anspruch auf ein schriftliches Zeugnis. Das Zeugnis muss mindestens Angaben zu Art und Dauer der Tätigkeit (einfaches Zeugnis) enthalten. Der Arbeitnehmer kann verlangen, dass sich die Angaben darüber hinaus auf Leistung und Verhalten im Arbeitsverhältnis (qualifiziertes Zeugnis) erstrecken. Daraus kann der Arbeitnehmer aber unmittelbar keinen Anspruch auf eine Dankes- und Wunschformel ableiten.

Positive Schlussätze können zwar geeignet sein, die Bewerbungschancen des Arbeitnehmers zu erhöhen, sie tragen allerdings nicht zur Realisierung des Zeugniszwecks bei. Aus ihnen ergeben sich für den Zeugnisleser bei objektiver Betrachtung keine über die eigentliche Leistungs- und Verhaltensbeurteilung hinausgehenden Informationen zur Beurteilung, inwieweit der Arbeitnehmer für eine zu besetzende Stelle geeignet ist. Durch eine Dankes- und Wunschformel bringt der Arbeitgeber vielmehr nur Gedanken und Gefühle zum Ausdruck, die weder Rückschlüsse auf die Art und Weise, in der der Arbeitnehmer die ihm übertragenen Aufgaben erledigt hat, noch auf dessen für das Arbeitsverhältnis wesentlichen Charaktereigenschaften und Persönlichkeitszüge zulassen.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Christian Kasseckert
Rechtsanwalt/Steuerberater



Victoria Blau
Steuerberaterin

AUTACO GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Kardinal-Faulhaber-Straße 15 | D-80333 München | Postfach 10 01 43 | D-80075 München
T: +49 89 20 400 77-0 | F: +49 89 20 400 77-66 | M: kontakt@autaco.de | www.autaco.de

Disclaimer

Die vorstehenden Ausführungen enthalten ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Sie verfolgen nicht das Ziel und nehmen für sich auch nicht in Anspruch, Grundlage für Entscheidungen welcher Art auch immer zu sein. Insbesondere können die hier gegebenen Informationen eine individuelle Prüfung und Beurteilung sowie den auf den konkreten Einzelfall abgestimmten fachlichen Rat nicht ersetzen. Soweit Maßnahmen ergriffen oder Entscheidungen getroffen werden, die sich - ganz oder in Teilen - auf die Inhalte dieser Mandanteninformation stützen, handelt der/die Betreffende ausschließlich auf eigenes Risiko. AUTACO und die vorstehend namentlich genannten Partner oder Mitarbeiter übernehmen keinerlei Gewähr oder Haftung für die Richtigkeit und Vollständigkeit der Inhalte dieser Mandanteninformation.