NATASCHA VEIL
Steuerberaterin

HORST MAYER-WRANGOWSKI
Steuerberater · in freier Mitarbeit

Mandanten-Rundschreiben 4/2022

Steuertermine im April 2022

Fälligkeit 11.04.	Ende Zahlungsschonfrist 14.04.
• Lohnsteuer:	mtl., 1/4-jährlich
• Umsatzsteuer:	mtl., 1/4-jährlich
Zahlung mit/per	Eingang/Gutschrift beim Finanzamt
Überweisung	Gutschrift spätestens am Ende der Schonfrist
Scheck	Eingang drei Tage vor Fälligkeit
Bargeld	Eingang am Tag der Fälligkeit

Sonstige Termine

Umsatzsteuer:
25.04. Zusammenfassende Meldung I. Quartal/März 2022

Sozialversicherungsbeiträge:
25.04. Übermittlung Beitragsnachweise
27.04. Fälligkeit (voraussichtliche) Beitragsschuld April 2022 zzgl. restliche Beitragsschuld März 2022

Einkommensteuer – Körperschaftsteuer

Steuerliche Anerkennung von Aufwendungen für die Bewirtung aus geschäftlichem Anlass

Ein neues, sehr ausführliches BMF-Schreiben zur geschäftlichen Bewirtung ersetzt ein solches Schreiben aus dem Jahr 1994. Erweitert werden insbesondere die Vorschriften zu digitalen oder digitalisierten Bewirtungsrechnungen und – belegen.

Nachfolgend stichwortartig die wesentlichen Grundsätze für die steuerliche Anerkennung angemessener Aufwendungen. Weitere, detaillierte Ausführungen können dem Schreiben entnommen werden.

1. Inhalt der Bewirtungsrechnung

1.1. (Vollständiger) Namen und (vollständige) Anschrift des leistenden Unternehmens (Bewirtungsbetrieb)
1.2. Steuernummer oder USt-Identifikationsnummer des Bewirtungsbetriebs
1.3. Ausstellungsdatum
1.4. Einmalige, fortlaufend vergebene Rechnungsnummer
1.5. Leistungsbeschreibung nach Menge und Art (handelsübliche Bezeichnung und Art der sonstigen Leistung). Die Angabe „Speisen und Getränke“ und die Gesamtsumme reichen nicht.
1.6. Leistungszeitpunkt (Tag der Bewirtung)
1.7. Rechnungsbetrag
1.8. Name des Bewirtenden

Die Positionen 1.1., 1.3., 1.5. und 1.6. sind auch bei Kleinbetragsrechnungen (§ 33 UStDV – bis 250€) zu beachten.

2. Erstellung der Bewirtungsrechnung

Verwendet der Bewirtungsbetrieb ein elektronisches Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion, werden für den Betriebsausgabenabzug von Bewirtungsaufwendungen aus geschäftlichem Anlass nur maschinell erstellte, elektronisch aufgezeichnete und mit Hilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) abgesicherte Rechnungen anerkannt.

3. Digitale oder digitalisierte Bewirtungsrechnungen- und -belege

Für die vollständige elektronische Abbildung sind die Nachweiserfordernisse (nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 und 3 EStG) als erfüllt anzusehen, wenn

- der Steuerpflichtige zeitnah einen elektronischen Eigenbeleg mit den gesetzlich erforderlichen Angaben erstellt oder die gesetzlich erforderlichen Angaben zeitnah auf der digitalen oder digitalisierten Bewirtungsrechnung elektronisch ergänzt,
- der Zeitpunkt der Erstellung oder Ergänzung im Dokument elektronisch aufgezeichnet wird,
- das erstellte Dokument oder die Ergänzung der Bewirtungsrechnung vom Steuerpflichtigen digital signiert oder genehmigt wird,
- der Zeitpunkt der Signierung oder Genehmigung elektronisch aufgezeichnet wird,
- das erstellte Dokument – ggf. zusammen mit der digitalen oder digitalisierten Rechnung – oder die ergänzte Bewirtungsrechnung elektronisch aufbewahrt wird und
- bei den genannten Vorgängen die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff erfüllt und die jeweils angewandten Verfahren in der Verfahrensdokumentation beschrieben werden.

4. Bewirtungen im Ausland

Bei den Voraussetzungen zur Anerkennung wird grundsätzlich nicht unterschieden, ob die Bewirtung im Inland oder Ausland stattgefunden hat. In Ausnahmefällen, wenn nur eine handschriftlich erstellte ausländische Rechnung vorliegt, hat der Steuerpflichtige glaubhaft zu machen, dass im jeweiligen ausländischen Staat keine Verpflichtung zur Erstellung maschineller Belege besteht.

BMF-Schreiben vom 30.6.2021–IV C 6–S–2145/19/10003:003 (BStBl Teil I 2021, S. 908)

Abfindungszahlungen an (frühere) Mieter als anschaffungsnahe Herstellungskosten

Zu den Herstellungskosten eines Gebäudes gehören nach § 6 Abs. 1 Nr. 1 a EStG auch Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die **innerhalb von drei Jahren** nach der Anschaffung des Gebäudes durchgeführt werden, wenn die Aufwendungen ohne die Umsatzsteuer 15 Prozent der Anschaffungskosten des Gebäudes übersteigen (anschaffungsnahe Herstellungskosten).

Streitgegenstand waren Abfindungszahlungen an bisherige Mieter eines erworbenen Gebäudes. Um diese Mieter zur vorzeitigen Räumung ihrer Wohnung zu bewegen und die entsprechenden Renovierungsarbeiten durchführen zu können, zahlte die Erwerberin Abfindungen.

Diese machte die Steuerpflichtige im Jahr nach dem Grundstückserwerb als sofort abzugsfähige Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend.

Dem widersprach das Finanzgericht:

„Abfindungszahlungen an Mieter, die zwecks Durchführung von

Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen i.S. von § 6 Abs. 1 Nr. 1 a Satz 1 EStG geleistet werden, stellen anschaffungsnahe Herstellungskosten dar."

Entscheidend ist der jeweilige Veranlassungszusammenhang der Kosten. Nach Ansicht des Gerichts reicht es für diese Zuordnung aus, dass die Mieterabfindungen mit den Renovierungskosten in einem engen wirtschaftlichen Zusammenhang stehen.

FG Münster, Urteil vom 12.11.2021 – 4 K 1941/20 F
***Revision eingelegt**, AZ. BFH: IX R 29/21 (EFG 2022 S. 152)*

Verbrauch antragsgebundener Steuervergünstigung des § 34 Abs. 3 EStG

Sind im zu versteuernden Einkommen außerordentliche Einkünfte (z.B. Veräußerungsgewinne) enthalten, kann auf Antrag die Einkommensteuer **einmal im Leben** nach einem ermäßigten Steuersatz besteuert werden, wenn der Steuerpflichtige das 55. Lebensjahr vollendet hat oder wenn er im sozialversicherungsrechtlichen Sinne dauernd berufsunfähig ist (Tarifvergünstigung nach § 34 Abs. 3 EStG).

Im Streitfall ging es um die Frage, ob die nur einmalig im Leben zu beanspruchende Tarifvergünstigung des § 34 Abs. 3 EStG für außerordentliche Einkünfte (z.B. Veräußerungsgewinn) bereits verbraucht war.

Der Bundesfinanzhof entschied hierzu:

„1. Die antragsgebundene Steuervergünstigung des § 34 Abs. 3 EStG, die der Steuerpflichtige nur einmal im Leben in Anspruch nehmen kann, ist auch dann verbraucht, wenn das Finanzamt die Vergünstigung zu Unrecht gewährt hat.

Dies gilt selbst dann, wenn dies ohne Antrag des Steuerpflichtigen geschieht und ein Betrag begünstigt besteuert wird, bei dem es sich tatsächlich nicht um einen Veräußerungsgewinn i.S. des § 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG handelt.

2. Etwas anderes gilt nach den Grundsätzen von Treu und Glauben nur dann, wenn die rechtsirrige Gewährung der Vergünstigung in dem früheren Bescheid für den Steuerpflichtigen angesichts der geringen Höhe der Vergünstigung und wegen des Fehlens eines Hinweises des Finanzamtes nicht erkennbar war."

In Streitfall wurde einem Arzt die Tarifvergünstigung auf einen Veräußerungsgewinn nicht mehr zugestanden, weil ihm fälschlicherweise in einem früheren Jahr für eine KV-Nachzahlung die Tarifvergünstigung nach § 34 Nr. 3 EStG gewährt worden war.

Maßgeblich für den Verbrauch der Vergünstigung ist nach der Urteilsbegründung die Tatsache, dass der Steuerpflichtige den ihn begünstigenden Irrtum des Finanzamtes erkennt und billigt.

BFH-Urteil vom 28.09.2021 – VIII R 2/19 (kösdi 2022 S. 22602)

Kapitaleinkünfte
Zufluss bei gespaltener Gewinnverwendung

„1. Ein zivilrechtlich wirksamer Gesellschafterbeschluss, nach dem die Gewinnanteile von Minderheitsgesellschaftern ausgeschüttet werden, der auf den Mehrheitsgesellschafter gemäß seiner Beteiligung entfallende Anteil an Gewinn hingegen nicht ausgeschüttet, sondern in eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage eingestellt wird, ist grundsätzlich auch steuerlich anzuerkennen.

2. Eine solche Einstellung in die gesellschafterbezogene Gewinnrücklage führt auch beim beherrschenden Gesellschafter nicht zum Zufluss von Kapitalerträgen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1, § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG."

Im Streitfall sah die Satzung Gewinnausschüttungen grundsätzlich im Verhältnis der Gesellschaftsanteile vor, mit einfacher Mehrheit aber konnte eine abweichende Gewinnausschüttung beschlossen werden.

Hiernach wurde der Gewinnanteil eines Gesellschafters nicht ausgeschüttet, sondern dem betreffenden Gesellschafter auf einem ihm zuzurechnenden **personenbezogenen Rücklagenkonto** gutgeschrieben.

Diese Gestaltung wurde vom Gericht anerkannt.

Zugleich wurde darauf hingewiesen, dass die Realisierung der Ausschüttung aus der personenbezogenen Rücklage im Verlustfall unmöglich werden kann.

BFH-Urteil vom 28.09.2021 – VIII R 25/19 (DStR 2022 S. 140)

Erbschaftsteuer – Schenkungsteuer

Steuerbefreiung für Betriebsvermögen
Erleichterung bezüglich der Lohnsumme

Bei der Erbschaftsteuer bleibt im Erbfall oder bei Schenkungen begünstigtes Vermögen zu 85% steuerfrei (Verschonungsabschlag), u.a. unter der Voraussetzung, dass die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen des Betriebs innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb (Lohnsummenfrist) insgesamt 400% der Ausgangslohnsumme nicht unterschreitet (Mindestlohnsumme). Ausgangslohnsumme ist die durchschnittliche Lohnsumme der letzten fünf Jahre vor dem Zeitpunkt der Entstehung der Steuer.

Unterschreitet die Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsummen die Mindestlohnsumme, vermindert sich der zu gewährende Verschonungsabschlag mit Wirkung für die Vergangenheit in demselben prozentualen Umfang, wie die Mindestlohnsumme unterschritten wird.

Im Einzelfall kann eine abweichende Festsetzung oder ein Erlass der Erbschaftsteuer in Betracht kommen, soweit die tatsächliche Lohnsumme der maßgebenden jährlichen Lohnsummen, **in welche Lohnsummen aus der Pandemie vom 1.3.2020 bis 30.6.2022 einbezogen** wurden, die Mindestlohnsumme ausschließlich aufgrund der Pandemie unterschreitet und es allein deshalb zu einer Nachversteuerung kommt.

Von der erforderlichen Kausalität zwischen der Pandemie und dem Unterschreiten der Mindestlohnsumme kann in der Regel ausgegangen werden, wenn in dem oben genannten Zeitraum die rechnerisch erforderliche durchschnittliche Lohnsumme zur Einhaltung der Mindestlohnsumme unterschritten wurde, für den o.g. Zeitraum Kurzarbeitergeld an den Betrieb bezahlt wurde und der Betrieb einer Branche angehört, die von einer verordneten Schließung wegen der Pandemie unmittelbar betroffen war.

Billigkeitsmaßnahmen im Zusammenhang mit der Summe der maßgebenden jährlichen Lohnsumme nach § 13a Abs. 3 Satz 5 ErbStG.
(Oberste Finanzbehörden der Länder, Gleichlautende Erlasse vom 30.12.2021 (DB 2022 S. 229)

Sogenannter 90%-Test
Keine uneingeschränkte Geltung

Das Erbschaftsteuergesetz enthält in § 13b Abs. 2 S. 2 ErbStG den vorgenannten 90%-Test.

Hiernach ist begünstigungsfähiges Vermögen insgesamt nicht begünstigt, wenn das Verwaltungsvermögen mindestens 90% des Unternehmenswerts beträgt. Dabei werden Verbindlichkeiten nicht an den Finanzmitteln gekürzt (vgl. nachfolgenden Sachverhalt). Der Test soll missbräuchliche Gestaltungsmodelle verhindern.

Bei der Ermittlung des Unternehmenswerts jedoch werden Verbindlichkeiten berücksichtigt, was bedeutet, dass bei einer hohen Fremdfinanzierung die 90%-Grenze schnell erreicht wird.

Folgender Sachverhalt war Gegenstand eines Verfahrens bei einem Finanzgericht:

Bei einer originär gewerblich tätigen GmbH standen Finanzmitteln in Höhe von rd. 2,5 Mio € Schulden gegenüber mit rd. 3,0 Mio €. Der Unternehmenswert betrug rd. 0,5 Mio €. Die Verwaltungsvermögensquote betrug derzeit rd. 500%.

Das Gericht entschied, dass zwar nach dem Gesetzeswortlaut in § 13b Abs. 2 S. 2 ErbStG eine Begünstigung völlig ausgeschlossen sei, weil die Finanzmittel mehr als 90% des Unternehmenswerts betragen.

Das Gericht sah jedoch das Erfordernis, die gesetzliche Vorschrift ihrem Normzweck entsprechend teleologisch einschränkend so auszulegen, dass der 90%-Test keine Anwendung findet.

FG Münster, Urteil vom 24.11.2021 – 3 K 2174/19 Erb
***Revision eingelegt**, Az. BFH: II R 49/21 (ZEV 2022 S. 110)*