

Uwe Martens Steuerberatungsgesellschaft mbH

Schillerplatz 11
18055 Rostock



Telefon: 0381 - 25 23 00

Fax: 0381 - 25 23 020

E-Mail: info@umstb.de

Internet: http://www.umstb.de

Aktuelle Steuer-Information KOMPAKT 12/21

Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler 1
Spende: Sonderausgabenabzug kann trotz Zweckbindung zulässig sein
2. ... für Unternehmer 2
Betriebsaufspaltung: Stimmenpatt begründet keine personelle Verflechtung
Bilanzierung: Aktive Rechnungsabgrenzungsposten auch bei geringem Aufwand
Vorsteuerabzug: Angaben zum Leistungszeitpunkt bzw. -zeitraum in Rechnungen
3. ... für GmbH-Geschäftsführer 3
Organschaft: „Fußstapfentheorie“ bei rückwirkender Verschmelzung
4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer 3
Aktualisierung: Klarstellungen zur betrieblichen Altersversorgung
Auslandsreisen: Pauschbeträge für Verpflegung und Übernachtung 2022 unverändert
5. ... für Hausbesitzer 4
Sonderabschreibung: Wann Mietwohnungen ohne Bauantragspflicht gefördert werden

Wichtige Steuertermine Dezember 2021

- 10.12. Umsatzsteuer
Lohnsteuer
Solidaritätszuschlag
Kirchenlohnsteuer ev. und röm.-kath.
- 10.12. Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer
Solidaritätszuschlag
Kirchensteuer ev. und röm.-kath.

Zahlungsschonfrist: bis zum 13.12.2021. Diese Schonfrist gilt nicht bei Bar- und Scheckzahlungen.

Achtung: Bei Scheckzahlungen gilt die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks als geleistet!

Tipps und Hinweise

1. ... für alle Steuerzahler

Spende

Sonderausgabenabzug kann trotz Zweckbindung zulässig sein

Spenden und Mitgliedsbeiträge können in der Einkommensteuererklärung mit bis zu 20 % des Gesamtbetrags der Einkünfte als Sonderausgaben abgezogen werden. Damit das Finanzamt die milde Gabe anerkennt, muss sie der Förderung mildtätiger, kirchlicher, religiöser, wissenschaftlicher oder anderer als besonders förderungswürdig anerkannter Zwecke dienen. Nach einem neuen Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) ist ein Spendenabzug auch möglich, wenn die Spende einer konkreten Zweckbindung unterliegt.

Im Streitfall hatte die Klägerin einen bestimmten Hund in einem Tierheim in ihr Herz geschlossen. Sie wollte dem kaum mehr vermittelbaren Tier durch die dauerhafte Unterbringung in einer gewerblichen Tierpension helfen. Hierzu übergab sie bei einem Treffen mit der Tierpension und einer Vertreterin eines gemeinnützigen Tierschutzvereins einen Geldbetrag von 5.000 €. Der Tierschutzverein stellte der Klägerin eine **Zuwendungsbestätigung** („Spendenbescheinigung“) über diesen Betrag aus. Das Finanzamt und das Finanzgericht (FG) lehnten einen Sonderausgabenabzug für die Spende gleichwohl ab.

Der BFH hat die Entscheidung des FG aufgehoben und die Sache an das FG zurückverwiesen. Die Bestimmung eines konkreten Verwendungszwecks der Spende durch die Klägerin steht dem steuerlichen Abzug nicht entgegen. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass sich die Zweckbindung im Rahmen der vom Tierschutzverein verfolgten steuerbegünstigten Zwecke hält. Das FG muss daher in einem zweiten Rechtsgang prüfen, ob die Unterbringung des Hundes in einer Tierpension der **Förderung des Tierwohls** dient.

Hinweis: Zwar fehlt die für den Spendenabzug erforderliche Unentgeltlichkeit der Zuwendung, wenn eine Spende zum Beispiel einer konkret benannten Person zugutekommen soll und hierdurch letztlich verdeckt Unterhalt geleistet oder eine Zusage erfüllt wird. Hiervon war vorliegend aber nicht auszugehen, weil der „Problemhund“ nicht der Klägerin gehörte.

2. ... für Unternehmer

Betriebsaufspaltung

Stimmenpatt begründet keine personelle Verflechtung

Besteht zwischen zwei Unternehmen eine Betriebsaufspaltung, wird die vermögensverwaltende Tätigkeit einer Gesellschaft (z.B. Vermietung eines Grundstücks) steuerlich als **Gewerbebetrieb** eingestuft. Folglich liegen gewerbliche Einkünfte vor. Eine Betriebsaufspaltung setzt voraus, dass ein Unternehmen („Besitzunternehmen“) mindestens eine wesentliche Betriebsgrundlage, zum Beispiel ein Grundstück, an eine gewerblich tätige Personen- oder Kapitalgesellschaft („Betriebsunternehmen“) vermietet. Neben dieser sachlichen Verflechtung muss auch eine personelle Verflechtung bestehen. Das heißt: Eine Person oder eine Personengruppe muss in der Lage sein, ihren einheitlichen geschäftlichen Betätigungswillen in beiden Gesellschaften durchzusetzen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat zur personellen Verflechtung Folgendes entschieden: Eine Betriebsaufspaltung liegt (noch) nicht vor, wenn der das Besitzunternehmen beherrschende Gesellschafter in der Betriebskapitalgesellschaft nur über **exakt 50 % der Stimmen** verfügt. Ihm sind die Stimmen seines ebenfalls beteiligten minderjährigen Kindes nicht zuzurechnen, wenn in Bezug auf dessen Gesellschafterstellung eine Ergänzungspflegschaft angeordnet ist.

Im Streitfall waren die Klägerin und ihre beiden Kinder mit dem Tod des Ehemanns und Vaters zu Gesellschaftern der Betriebs-GmbH geworden. Die Klägerin hatte dieser GmbH bereits seit Jahren ein betrieblich genutztes Grundstück verpachtet. Nachdem sie in einer Gesellschafterversammlung, in der eine Ergänzungspflegerin ihren minderjährigen Sohn vertrat, zur Geschäftsführerin der GmbH bestellt worden war, sah das Finanzamt die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung als erfüllt an. Es vertrat die Auffassung, die Klägerin könne die GmbH aufgrund ihrer elterlichen Vermögenssorge beherrschen - obwohl sie nur 50 % der Stimmen innehatte -, so dass neben der sachlichen auch eine personelle Verflechtung vorliege. Die Klägerin erziele daher aus der Grundstücksverpachtung **gewerbliche Einkünfte**.

Das Finanzgericht sah dies jedoch anders und gab der Klage statt. Die Revision des Finanzamts hatte keinen Erfolg, und auch der BFH hat eine personelle Verflechtung verneint. Die Anteile ihres minderjährigen Kindes waren der Klägerin laut BFH nicht zuzurechnen, da für das Kind eine **Ergänzungspflegschaft** angeordnet war, die auch die Wahrnehmung von dessen Gesellschafterrechten umfasste. In einem solchen Fall lägen keine gleichgelagerten wirtschaftlichen Interessen vor. Die Beteiligung der Klägerin von exakt 50 % der Stimmen reiche aufgrund der „Pattsituation“ für eine Beherrschung nicht aus.

Bilanzierung

Aktive Rechnungsabgrenzungsposten auch bei geringem Aufwand

Bilanzierende Unternehmen müssen zur periodengerechten Gewinnabgrenzung sogenannte **Rechnungsabgrenzungsposten (RAP)** bilden. Fallen Ausgaben vor dem Abschlussstichtag an, die erst nach diesem Stichtag als gewinnmindernder Aufwand zu erfassen sind, ist ein aktiver RAP zu bilden. Hierüber wird die gewinnmindernde Wirkung in die nächste Periode verschoben. Umgekehrt ist ein passiver RAP zu bilden, wenn eine Zahlung beim Unternehmer eingeht, die sich erst in einer späteren Periode als gewinnerhöhende Einnahme auswirken soll.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich mit Fragen der zutreffenden Rechnungsabgrenzung befasst. Im Streitfall hatte ein Gewerbetreibender **zahlreiche Kleinbeträge** im Zahlungsjahr direkt als Betriebsausgaben verbucht (ohne Rechnungsabgrenzung), darunter Ausgaben für Haftpflichtversicherung, Werbung und Kfz-Steuer. Sämtliche Einzelpositionen führten pro Jahr zu einer Summe zwischen 1.315 € und 1.550 €. Das Finanzamt war der Auffassung, dass auch diese vorausgezählten Kleinbeträge aktiv abzugrenzen seien, so dass es zu Gewinnerhöhungen kam.

Nach Ansicht des Finanzgerichts mussten wegen der geringen Bedeutung der Aufwendungen keine RAP gebildet werden. Es orientierte sich dabei an der damaligen Wertgrenze von 410 €, die für die Sofortabschreibung von geringwertigen Wirtschaftsgütern galt (aktuell: 800 € netto). Der BFH ist dieser Auffassung jedoch entgegengetreten. Er hat entschieden, dass das Finanzamt **zu Recht aktive RAP gebildet** hatte.

Hinweis: Das Einkommensteuergesetz enthält ein abschließendes Aktivierungsgebot für entsprechende Ausgaben; ein Wahlrecht besteht nicht. Die Pflicht zur Bildung von RAP ist nicht auf wesentliche Fälle beschränkt, so dass auch bei Aufwendungen von geringer Bedeutung aktive RAP zu bilden sind.

Vorsteuerabzug

Angaben zum Leistungszeitpunkt bzw. -zeitraum in Rechnungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich im Hinblick auf den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers zu den Voraussetzungen einer **ordnungsgemäßen Rechnungsstellung** geäußert. Damit setzt das BMF die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) um, nach der sich der Leistungszeitpunkt in einer Rechnung (als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug) im Einzelfall aus dem Rechnungsdatum ergeben kann.

Der BFH hatte bereits 2018 entschieden, dass sich die Angabe des **Kalendermonats** als Leistungszeitpunkt aus dem Ausstellungsdatum der Rechnung ergeben kann. Das ist der Fall, wenn nach den Verhältnissen des Einzelfalls davon auszugehen ist, dass die Leistung in dem Monat bewirkt wurde, in dem die Rechnung ausgestellt wurde. Ein Jahr später hat der BFH diese Auffassung noch einmal bestätigt.

Das BMF hat klargestellt, dass Rechnungen, die nicht den Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung enthalten, nicht ordnungsgemäß ausgestellt sind. Der Vorsteuerabzug ist dann nur ausnahmsweise möglich, wenn das Finanzamt über sämtliche Angaben verfügt, um die materiellen Voraussetzungen zu überprüfen. **Zweifel** sind laut BMF insbesondere dann gegeben, wenn das Zusammenfallen von Rechnungs- und Leistungsdatum nicht branchenüblich ist, eine zeitnahe Abrechnung nicht regelmäßig durchgeführt wird oder sonstige Zweifel bestehen.

Das BMF hat sich auch zu den Anforderungen an die **Leistungsbeschreibung** geäußert. Diese muss nicht nur eine eindeutige und leicht nachprüfbare Feststellung der Leistung ermöglichen, sondern zusätzlich Rückschlüsse auf den Leistungsort und die Steuerpflicht zulassen.

Zudem ist der Vorsteuerabzug unzulässig, sofern der Rechnungsaussteller einen Gewerbebetrieb vortäuscht, ohne tatsächlich Leistungen mit dem vermeintlichen Leistungsempfänger ausgetauscht zu haben (**Strohmannsgeschäfte**).

3. ... für GmbH-Geschäftsführer

Organschaft

„Fußstapfentheorie“ bei rückwirkender Verschmelzung

Die ertragsteuerliche Organschaft bietet zahlreiche Vorteile. So ist sie die einzige Möglichkeit, **Verluste** einer Tochtergesellschaft mit Gewinnen von Schwestergesellschaften oder der Mutterge-

sellschaft zu verrechnen. Ein weiterer Vorteil besteht darin, dass keine Schachtelstrafen drohen. Da ist es nur verständlich, wenn die Finanzverwaltung bzw. der Gesetzgeber die Hürden für die Anerkennung sehr hoch legen. Eine der Voraussetzungen ist die „finanzielle Eingliederung“. Das bedeutet, dass der Organträger vom Beginn des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft bis zu dessen Ende **beherrschend an der Organgesellschaft beteiligt** sein muss. Maßgeblich sind hierbei die Stimmrechte.

In einem vom Finanzgericht Rheinland-Pfalz (FG) entschiedenen Streitfall ging es genau um dieses Thema: Eine GmbH (A-GmbH) war schon seit Jahren an ihrer Tochtergesellschaft (B-GmbH) beteiligt. Beide Gesellschaften hatten ein Wirtschaftsjahr, das dem Kalenderjahr entsprach. Zum 30.12.2011 wurde die A-GmbH auf die C-GmbH verschmolzen. Das Finanzamt verweigerte die Anerkennung der körperschaft- und gewerbesteuerlichen Organschaft, weil für die **ganzjährige finanzielle Eingliederung** der A-GmbH ein Tag im Jahr 2011 gefehlt habe. Die Organgesellschaft sei auch nicht finanziell in die C-GmbH eingegliedert, da diese nicht seit Beginn des Jahres 2011 an der B-GmbH beteiligt gewesen sei.

Das sahen die Richter jedoch anders: Nach der „Fußstapfentheorie“ sei die C-GmbH hinsichtlich der Beteiligung an der B-GmbH per Gesamtrechtsnachfolge in die „Fußstapfen“ der A-GmbH eingetreten. Mithin sei die B-GmbH **ganzjährig** durch die C-GmbH **beherrscht** worden. Die Organschaft war laut FG also anzuerkennen.

Hinweis: Das Finanzamt hat Revision eingelegt. Abzuwarten bleibt nun die Entscheidung des Bundesfinanzhofs.

4. ... für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Aktualisierung

Klarstellungen zur betrieblichen Altersversorgung

Das Bundesfinanzministerium hat das umfangreiche **Anwendungsschreiben** zur steuerlichen Förderung der betrieblichen Altersversorgung überarbeitet und für alle offenen Fälle unter anderem Folgendes geregelt:

- Von einer betrieblichen Altersversorgung ist (nur) auszugehen, wenn die Versorgungszusage des Arbeitgebers einem im **Betriebsrentengesetz** geregelten Versorgungszweck dient, die Leistungspflicht nach dem Inhalt der Zusage durch ein im Gesetz genanntes biologisches Ereignis ausgelöst wird und durch die vorgesehene Leistung ein im Gesetz angesprochenes

biometrisches Risiko (Alter, Tod, Invalidität) zumindest teilweise übernommen wird.

- Keine betriebliche Altersversorgung liegt vor, wenn der Arbeitgeber die Versorgungsleistung einem **betriebsfremden** Arbeitnehmer-Ehegatten verspricht. Das Gleiche gilt für Lebenspartner nach dem Lebenspartnerschaftsgesetz und für nichteheliche Lebensgefährten.
- Bei Eintritt einer Erwerbsminderung, Erwerbs- oder Berufsunfähigkeit wird das biometrische **Risiko der Invalidität** grundsätzlich erfüllt. Die Versicherung dieser Risiken erfüllt die Voraussetzungen des Betriebsrentengesetzes. Dies gilt auch dann, wenn der Leistungsfall nicht zusätzlich daran geknüpft ist, dass der Arbeitnehmer tatsächlich durch den Eintritt des Invaliditätsgrades in seiner Berufsausübung beeinträchtigt ist. Dem Arbeitgeber steht es aber frei, in seiner Versorgungszusage und entsprechend in den versicherungsvertraglichen Vereinbarungen den Leistungsfall in diesem Sinne einzuschränken.
- Eine **Grundfähigkeitenversicherung** dient ebenfalls der Absicherung des biometrischen Risikos „Invalidität“, da der Verlust einer Grundfähigkeit zum Eintritt eines Invaliditätsgrades führt. Auch sie erfüllt daher die Voraussetzungen des Betriebsrentengesetzes.
- Die Versicherung des Risikos einer **Arbeitsunfähigkeit** stellt, auch wenn es sich um eine längerfristige handelt, keine Absicherung des biometrischen Risikos „Invalidität“ dar und dient folglich nicht einer betrieblichen Altersversorgung.
- Ist in den Durchführungswegen Direktversicherung, Pensionskasse und Pensionsfonds eine **Beitragsfreistellung** für bestimmte Zeiten vereinbart, ist dies betriebsrentenrechtlich unbedenklich und steht der steuerlichen Anerkennung als betriebliche Altersversorgung somit nicht entgegen.

Auslandsreisen

Pauschbeträge für Verpflegung und Übernachtung 2022 unverändert

Das Bundesfinanzministerium hat darauf hingewiesen, dass die bei beruflich bzw. betrieblich veranlassten Auslandsreisen zur Anwendung kommenden Auslandstage- und Auslandsübernachtungsgelder pandemiebedingt **nicht zum 01.01.2022 neu festgesetzt** werden. Somit bleibt es bei den zum 01.01.2021 von der Finanzverwaltung veröffentlichten Pauschbeträgen.

Hinweis: Die Pauschbeträge für Übernachtungskosten gelten nur bei der Erstattung durch

den Arbeitgeber. Nicht anwendbar sind die Pauschbeträge beim Werbungskosten- und Betriebsausgabenabzug. Hier sind weiterhin nur die tatsächlich angefallenen Übernachtungskosten abziehbar.

5. ... für Hausbesitzer

Sonderabschreibung

Wann Mietwohnungen ohne Bauantragspflicht gefördert werden

Damit in Deutschland mehr bezahlbarer Wohnraum geschaffen wird, hat der Gesetzgeber steuerliche Anreize für Vermieter gesetzt und 2019 eine Sonderabschreibung für den **Mietwohnungsneubau** eingeführt. Die Sonderabschreibung beträgt bis zu 5 % pro Jahr (über einen Zeitraum von vier Jahren). Bemessungsgrundlage für die Abschreibung sind die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der Wohnung, maximal jedoch 2.000 € pro Quadratmeter Wohnfläche (Förderhöchstgrenze). Die Sonderabschreibung kann zusätzlich zu den bereits bestehenden Abschreibungsmöglichkeiten genutzt werden.

Hinweis: Zusammen mit der regulären linearen Gebäudeabschreibung von 2 % pro Jahr lassen sich in den ersten vier Jahren also insgesamt 28 % der Kosten steuerlich absetzen.

Gefördert wird **nur neugeschaffener Wohnraum** (entweder in einem neuen oder in einem bestehenden Gebäude). Vermieter von Ferienwohnungen sind von der Förderung ausgeschlossen. Erfasst werden zudem nur Wohnungen bis zu einem Quadratmeterpreis von 3.000 € (Baukostenobergrenze). Teurere Wohnungen fallen komplett aus der Förderung heraus.

Eine zentrale Voraussetzung für die Sonderabschreibung ist, dass der **Bauantrag** für das Bauprojekt nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 gestellt worden ist. Ist keine Baugenehmigung erforderlich, muss in diesem Zeitfenster die **Bauanzeige** getätigt worden sein. Das Bundesfinanzministerium hat diese zeitliche Fördervoraussetzung nun auch auf Mietwohnungen übertragen, die nach den baurechtlichen Vorschriften weder eines Bauantrags noch einer Bauanzeige bedürfen. Für diese Objekte kann die Sonderabschreibung beansprucht werden, wenn nach dem 31.08.2018 und vor dem 01.01.2022 mit der **Bauausführung** begonnen worden ist.

Mit freundlichen Grüßen