

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Erleichterungen für die Opfer der Flutkatastrophe
- Kein Vollzugsdefizit bei hohen Bareinnahmen
- Abgrenzung von Alt- und Neuzusagen bei der betrieblichen Altersversorgung
- Übertragung eines Mietwohngrundstücks gegen Versorgungsleistungen
- Aussetzung der Vollziehung von Säumniszuschlägen aufgrund verfassungsrechtlicher Zweifel
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe März 2022

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer März-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 26.1.2022).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Erleichterungen für die Opfer der Flutkatastrophe verlängert

Die Finanzverwaltungen in Bayern, Nordrhein-Westfalen und Rheinland-Pfalz haben die steuerlichen Erleichterungen für die Opfer der Flutkatastrophe verlängert.

Hintergrund: Im Juli 2021 haben u. a. die Finanzministerien der Länder Bayern, NRW und Rheinland-Pfalz steuerliche

Erleichterungen zur Berücksichtigung der Schäden im Zusammenhang mit den dortigen Unwetterereignissen in Kraft gesetzt. In den jeweiligen Erlassen wurden diverse Entlastungsmaßnahmen für Betroffene beschlossen (s. hierzu unsere Mandanten-Information Oktober 2021). Diese Maßnahmen wurden nun verlängert.

Danach gilt Folgendes:

- Die Möglichkeit einer zinslosen Steuerstundung oder einer Zurückstellung von Vollstreckungsmaßnahmen werden bis zum 30.6.2022 verlängert.
- Auch können bis zum 31.3.2022 unter erleichterten Bedingungen Steuervorauszahlungen angepasst werden.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

- Verlängert wurden auch die Nachweiserleichterungen für bis zum 31.3.2022 geleistete Spenden. Auch Sonderabschreibungen sind möglich.
- Muss Hausrat und Kleidung in größerem Umfang wiederbeschafft werden, können diese Ausgaben unter bestimmten Voraussetzungen steuerlich berücksichtigt werden. Ansprechpartner ist das jeweils zuständige Finanzamt.

Hinweis: Weitere Informationen zum Thema haben die Finanzministerien Bayern, NRW und Rheinland-Pfalz auf Ihren Internetseiten veröffentlicht.

Kein strukturelles Vollzugsdefizit bei hohen Bareinnahmen

Bei sog. bargeldintensiven Betrieben, die also vor allem Bareinnahmen erzielen, bestand im Jahr 2015 kein strukturelles Vollzugsdefizit, welches zur Verfassungswidrigkeit der Steuerpflicht von Einkünften aus Gewerbebetrieb führen würde. Der Gesetzgeber hat der Finanzverwaltung nämlich zahlreiche Überprüfungs- und Kontrollmöglichkeiten eingeräumt und zudem auch seit 2016 noch weitere gesetzliche Verschärfungen verabschiedet, die sich auf den Vollzug innerhalb der Verjährungsfrist auswirken können.

Hintergrund: Bestimmte Branchen sind bargeldintensiv und haben einen hohen Anteil an Bareinnahmen, z. B. Gaststätten oder Kfz-Werkstätten. Hier besteht die Gefahr, dass Betriebseinnahmen erklärt und Steuern hinterzogen werden. Nach dem Gesetz können Bareinnahmen durch elektronische Registrierkassen, PC-Kassen oder durch sog. offene Ladenkassen, wie z. B. in einem Schuhkarton, erfasst werden.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine Personengesellschaft, die mehrere Hotels und Gaststätten betrieb. Sie machte für das Streitjahr 2015 geltend, dass ihre Einnahmen zu einem Anteil von 144.000 € nicht besteuert werden dürften, weil bei bargeldintensiven Betrieben regelmäßig ein Anteil von ca. 15 % hinterzogen werde. Der Betrag von 144.000 € liege unter Berücksichtigung eines Unsicherheitszuschlags unterhalb von 15 %. Es bestehe ein strukturelles Vollzugsdefizit, so dass das Unternehmen der Klägerin nicht schlechter gestellt werden dürfe als bargeldintensive Betriebe, die Steuern hinterzögen und nicht ausreichend kontrolliert würden.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab:

- Ein strukturelles Vollzugsdefizit liegt nur dann vor, wenn die gesetzlichen Regelungen und die gesetzlichen Vollziehungsmöglichkeiten dazu führen, dass die Besteuerung nicht durchgesetzt werden kann. Es muss also ein Widerspruch bestehen zwischen der gesetzlichen Besteuerungsnorm und der Erhebungs- bzw. Vollziehungsnorm, die nicht auf Durchsetzung der Besteuerungsnorm angelegt ist. Bloße Vollzugsmängel, wie sie immer wieder vorkommen können, führen allerdings nicht zu einem strukturellen Vollzugsdefizit.
- Im Jahr 2015 gab es kein strukturelles Vollzugsdefizit bei bargeldintensiven Betrieben, insbesondere Gaststätten. Der Gesetzgeber hat bargeldintensiven Unternehmen nämlich nicht nur Erklärungspflichten in Gestalt der Abgabe von Steuererklärungen und Gewinnermittlungen auferlegt,

sondern sie auch zur Aufzeichnung sowie Aufbewahrung von Geschäftsvorfällen verpflichtet. Diese Pflichten können ohne weitere Voraussetzungen durch eine Außenprüfung überprüft werden. Dabei kann die Finanzverwaltung auch einen sog. Prüfungsschwerpunkt für bargeldintensive Betriebe bilden und diese besonders intensiv prüfen. Ferner kann das Finanzamt auch die Richtsatzsammlungen heranziehen, in denen u. a. die Rohgewinnaufschläge zahlreicher Betriebe derselben Branche erfasst werden, und diese mit den Rohgewinnaufschlägen des geprüften Betriebs vergleichen.

- Das Finanzamt kann neben der Außenprüfung auch weitere Kontrollen durchführen, z. B. eine Umsatzsteuer-Nachschau, oder Kontrollmitteilungen fertigen und auswerten.
- Außerdem hat der Gesetzgeber nach Ablauf des Jahres 2015 weitere Vorschriften erlassen, die den Vollzug der Erklärungs-, Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten ermöglichen sollen. So gibt es seit dem 1.1.2018 eine Kassen-Nachschau. Zwar sind die Neuregelungen erst nach dem Streitjahr eingeführt worden; sie können sich aber typischerweise auf den Vollzug innerhalb der allgemeinen vierjährigen Festsetzungsfrist auswirken.
- Selbst wenn im Jahr 2015 ein tatsächliches Vollzugsdefizit bestanden haben sollte, wäre dies jedenfalls nicht dem Gesetzgeber zuzurechnen, weil er ausreichende Regelungen für den Vollzug der Steuergesetze geschaffen hat. Sofern die Finanzverwaltung etwa nicht genügend Prüfer haben sollte, wäre dies kein spezifisches Problem der Besteuerung von bargeldintensiven Betrieben, sondern eine generelle Frage der Personalpolitik der Finanzverwaltung, die dem Gesetzgeber nicht zugerechnet werden kann.

Hinweise: Der BFH hat zwar die Klage abgewiesen, den Gesetzgeber jedoch nicht ganz aus der Pflicht entlassen. Vielmehr weist der BFH den Gesetzgeber darauf hin, dass er die offensichtlich bestehenden Vollzugsprobleme bei der Besteuerung von Betrieben mit offener Ladenkasse sorgsam beachten muss; zudem muss der Gesetzgeber alsbald prüfen, ob die seit 2016 in Kraft getretenen Gesetze zu einer Verbesserung bei der Erhebung und beim Vollzug geführt haben.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Abgrenzung von Alt- und Neuzusagen bei der betrieblichen Altersversorgung

Hat der Arbeitgeber vor dem 1.1.2005 seinem Arbeitnehmer eine Direktversicherungszusage erteilt und schließt er nach dem 1.1.2005 für diesen Arbeitnehmer eine weitere Direktversicherung bei einer anderen Versicherung ab, ist zu prüfen, ob es sich bei der weiteren Direktversicherung um eine sog. Neuzusage handelt, für die die seit dem 1.1.2005 geltenden steuerlichen Regelungen greifen, oder ob es sich nur um eine Änderung der bereits vor dem 1.1.2005 erteilten Versorgungszusage handelt, die den bis zum 31.12.2004 geltenden steuerlichen Regelungen unterliegt. Um eine Neuzusage handelt es sich, wenn insgesamt zwei selbständige Versorgungserklärungen erteilt worden sind.

Hintergrund: Die betriebliche Altersversorgung wird steuerlich begünstigt, indem z. B. steuerfreie Leistungen möglich sind oder eine pauschale Lohnsteuer in Betracht kommt. Zum 1.1.2005 wurde die Besteuerung der betrieblichen Altersversorgung umgestellt. So entfiel die Möglichkeit einer Pauschalbesteuerung für Direktversicherungszusagen, die ab 1.1.2005 erteilt wurden; dafür wurden Direktversicherungszusagen, die ab 1.1.2005 erteilt wurden, in die steuerliche Förderung für den Aufbau einer kapitalgedeckten betrieblichen Altersversorgung einbezogen, für die unter bestimmten Voraussetzungen eine Steuerbefreiung gewährt wird.

Sachverhalt: Der Kläger war Arbeitnehmer. Sein Arbeitgeber erteilte ihm 1997 eine betriebliche Altersversicherungszusage in Gestalt einer Direktversicherung, die bei der A-Versicherung abgeschlossen wurde. Der Arbeitgeber versteuerte die Versicherungsbeiträge nach der damals geltenden Regelung pauschal. Im Jahr 2014 kündigte der Arbeitgeber dem Kläger. Der Kläger klagte hiergegen, und es kam zu einem Vergleich. Der Arbeitgeber verpflichtete sich, eine Abfindung an den Kläger zu zahlen und einen Teilbetrag hiervon in eine Direktversicherung bei der B-Versicherung einzuzahlen. Der Kläger ging davon aus, dass diese Einzahlung nach dem seit 1.1.2005 geltenden Recht steuerfrei sei; das Finanzamt nahm jedoch eine einheitliche Direktversicherungszusage aus dem Jahr 1997 an, für die eine Steuerfreiheit nicht greife.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der hiergegen gerichteten Klage grundsätzlich statt:

- Der Arbeitgeber hat insgesamt **zwei** Direktversicherungszusagen erteilt, nämlich eine sog. Altzusage vor dem 1.1.2005, die über die A-Versicherung abgewickelt wurde, sowie eine sog. Neuzusage nach dem 31.12.2004, die über die B-Versicherung abgewickelt wurde. Für die Neuzusage gilt grundsätzlich die zum 1.1.2005 eingeführte Regelung zur Steuerfreiheit.
- Der Abschluss der Direktversicherung bei der B-Versicherung war keine bloße Änderung der bereits 1997 erteilten Versorgungszusage. Denn dieser Abschluss beruhte auf dem arbeitsgerichtlichen Vergleich im Jahr 2014 und damit auf einem **neuen Verpflichtungsgrund**. Die Verpflichtung aus dem Jahr 2014 wies keinen Bezug zu der bereits 1997 erteilten Zusage auf.
- Unbeachtlich ist, dass die Direktversicherung bei der B-Versicherung dieselben biometrischen Risiken abdeckte wie die Direktversicherung bei der A-Versicherung aus dem Jahr 1997. Zwar spricht eine Erweiterung um ein weiteres biometrisches Risiko für eine Neuzusage; aber dabei handelt es sich lediglich um ein Indiz, so dass auch ohne Erweiterung der biometrischen Risiken eine Neuzusage vorliegen kann.

Hinweise: Der BFH widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung, die ohne Erweiterung der biometrischen Risiken von einer bloßen Änderung der bisherigen Versorgungszusage ausgeht, selbst wenn die neue Direktversicherung bei einem anderen Versicherungsunternehmen abgeschlossen wird.

Der BFH hat die Sache an die Vorinstanz zurückverwiesen, welche nun die Steuerfreiheit der Höhe nach prüfen muss.

Vermieter

Übertragung eines Mietwohngrundstücks gegen Versorgungsleistungen

Eine steuerlich begünstigte Übertragung eines Mietwohngrundstücks auf ein Kind gegen Zahlung von Versorgungsleistungen ist nach dem Gesetz nicht möglich. Die Versorgungsleistungen führen daher zu einem teilentgeltlichen Erwerb des Mietwohngrundstücks, wenn der Wert der Versorgungsleistungen unter dem tatsächlichen Wert des Grundstücks bleibt. In Höhe des Barwerts der Versorgungsleistungen handelt es sich um Anschaffungskosten, die zu Abschreibungen führen. In Höhe des Zinsanteils der Versorgungsleistungen liegen sofort abziehbare Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung vor.

Hintergrund: Der Gesetzgeber begünstigt bestimmte Vermögensübertragungen im Rahmen der Generationennachfolge, die typischerweise gegen Zahlung von Versorgungsleistungen vorgenommen werden. Dies gilt für die Übertragung betrieblicher Einheiten wie Landwirtschaftsbetriebe, Gewerbebetriebe, Mitunternehmeranteile oder – unter weiteren Voraussetzungen – GmbH-Anteile im Umfang von mindestens 50 %. Die Übertragung führt beim übertragenden Elternteil nicht zu einem Veräußerungsgewinn, sondern wird als unentgeltlicher Vorgang angesehen, während das übernehmende Kind die Versorgungsleistungen als Sonderausgaben absetzen kann.

Sachverhalt: Der Vater der Klägerin übertrug dieser im Jahr 2011 ein vermietetes Wohnhaus im Wege der Schenkung. Allerdings sollte die Klägerin monatliche Versorgungsleistungen in Höhe von 2.000 € erbringen. Nachdem der Vater anschließend noch offene Darlehensverbindlichkeiten in Höhe von ca. 50.000 € getilgt hatte, änderten die Klägerin und ihr Vater den Übertragungsvertrag, indem die Klägerin ihrem Vater den Betrag von 50.000 € ersetzte und nunmehr eine monatliche Versorgungsleistung von 2.500 € zahlen sollte. Sie machte den Jahresbetrag von 30.000 € als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Das Finanzamt berücksichtigte allerdings nur den in den Versorgungsleistungen enthaltenen Ertragsanteil von 3.900 € als Werbungskosten.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage grundsätzlich statt, verwies die Sache jedoch zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurück:

- Vorliegend handelte es sich zwar nicht um eine steuerbegünstigte Vermögensübertragung gegen Versorgungsleistungen im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge. Denn diese Begünstigung gilt nicht für die Übertragung von Mietwohngrundstücken, sondern nur für die Übertragung von Betrieben, Mitunternehmeranteilen oder – unter bestimmten Voraussetzungen – von GmbH-Beteiligungen.
- Jedoch handelte es sich trotz der Bezeichnung als „Schenkungen“ um einen teilentgeltlichen Erwerb der Klägerin, da sie Versorgungsleistungen zahlte und ihrem Vater die Tilgung der Darlehensverbindlichkeiten ersetzt hatte.
- Die Versorgungsleistungen sind in Höhe ihres Barwerts als Anschaffungskosten des Mietwohngrundstücks zu erfassen und können, soweit sie auf das Gebäude entfallen,

DIE MANDANTEN | INFORMATION

über die Nutzungsdauer des Gebäudes abgeschrieben werden. In Höhe des Zinsanteils sind die Versorgungsleistungen sofort als Werbungskosten abziehbar.

- Auch der von der Klägerin ersetzte Betrag in Höhe von 50.000 € zählt zu den Anschaffungskosten und kann, soweit er auf das Gebäude entfällt, abgeschrieben werden.
- Soweit die Klägerin das Mietwohngrundstück unentgeltlich erworben hat, kann sie die Anschaffungskosten ihres Vaters und auch dessen Abschreibungen insoweit fortführen, und zwar bis zur Höhe des von ihrem Vater noch nicht ausgeschöpften Abschreibungsvolumens.

Hinweise: Das FG muss nun noch die Beträge und Abschreibungen ausrechnen.

Der BFH hält es für verfassungsgemäß, dass Leibrentenzahlungen (Versorgungsleistungen) nach dem Gesetz nur in Höhe des Ertragsanteils sofort abgezogen werden können. Denn immerhin kann der Barwert, also der verbleibende Teil der Versorgungsleistungen, als Anschaffungskosten berücksichtigt werden und wirkt sich damit über die Abschreibungen aus.

Alle Steuerzahler

Aussetzung der Vollziehung von Säumniszuschlägen aufgrund verfassungsrechtlicher Zweifel

Der Bundesfinanzhof (BFH) gewährt Aussetzung der Vollziehung von Säumniszuschlägen in Höhe des hälftigen Betrags und begründet dies mit verfassungsrechtlichen Zweifeln an der Höhe der Säumniszuschläge. Die Säumniszuschläge haben nämlich unter anderem auch eine zinsähnliche Funktion, so dass die verfassungsrechtlichen Zweifel, die für die Höhe des Zinssatzes gelten (s. hierzu unsere Mandanten-Information Oktober 2021), insoweit auch für Säumniszuschläge gelten.

Hintergrund: Bei einer verspäteten Zahlung werden Säumniszuschläge in Höhe von 1 % monatlich des rückständigen Betrags verwirkt. Sie sind also doppelt so hoch wie Nachzahlungszinsen, die monatlich 0,5 % betragen.

Sachverhalt: Der Antragsteller entrichtete die Umsatzsteuer für August 2018 verspätet, so dass für den Zeitraum vom 11.10.2018 bis 10.11.2018 Säumniszuschläge erhoben wurden. Auf Antrag des Antragstellers erließ das Finanzamt einen Abrechnungsbescheid über die Säumniszuschläge, gegen den der Antragsteller Einspruch einlegte und die

Aussetzung der Vollziehung beantragte. Den Antrag auf Aussetzung der Vollziehung lehnte das Finanzamt ab.

Entscheidung: Der BFH gewährte die Aussetzung der Vollziehung in Höhe der hälftigen Säumniszuschläge:

- Säumniszuschläge verfolgen mindestens einen doppelten Zweck. Sie stellen zum einen ein Druckmittel dar und sollen den Steuerpflichtigen zur pünktlichen Zahlung anhalten. Zum anderen haben sie einen zinsähnlichen Charakter, weil sie einen Ausgleich für das Hinausschieben der fälligen Steuern darstellen. Außerdem sollen sie den Verwaltungsaufwand des Finanzamts, der aufgrund einer verspäteten Zahlung entsteht, ausgleichen.
- An der Höhe des Zinssatzes von 6 % jährlich bestehen verfassungsrechtliche Zweifel. Diese Zweifel gelten auch für die Säumniszuschläge, soweit sie einen zinsähnlichen Charakter haben.
- Da die Säumniszuschläge mindestens einen doppelten Zweck verfolgen – Druckmittel und zinsähnlicher Charakter –, war die Vollziehung der streitigen Säumniszuschläge zur Hälfte auszusetzen. Soweit die Säumniszuschläge ein Druckmittel darstellen, ist keine Aussetzung der Vollziehung zu gewähren.
- Offenbleiben kann, ob bei der Aussetzung der Vollziehung auch der weitere Zweck der Säumniszuschläge, den Verwaltungsaufwand des Finanzamts auszugleichen, zu berücksichtigen ist.

Hinweise: Der aktuelle, erst jetzt veröffentlichte Beschluss des BFH stammt aus Mai 2021, ist also vor der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) zur Verfassungswidrigkeit des gesetzlichen Zinssatzes von 6 % für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 ergangen. Für Verzinsungszeiträume vom 1.1.2014 bis 31.12.2018 hält das BVerfG den Zinssatz von 6 % jährlich zwar ebenfalls für verfassungswidrig; es hat insoweit aber die Fortgeltung des an sich verfassungswidrigen Zinssatzes angeordnet, so dass für den hier streitigen Zeitraum Oktober/November 2018 der gesetzliche Zinssatz von 6 % anzuwenden ist. Daher hätte der BFH eigentlich keine Aussetzung der Vollziehung gewähren dürfen.

Anders ist dies allerdings für Zeiträume ab 1.1.2019: Hier kann aus dem BFH-Beschluss abgeleitet werden, dass für Säumniszuschläge, die ab dem 1.1.2019 verwirkt werden, in Höhe des hälftigen Betrags Aussetzung der Vollziehung zu gewähren ist. Die Höhe dürfte sich noch mindern, sobald der Gesetzgeber mit Wirkung ab 1.1.2019 den neuen Zinssatz verabschiedet. Möglicherweise wird der Gesetzgeber dann auch über eine Minderung der Höhe des Säumniszuschlags nachdenken müssen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im März 2022

- | | |
|-----------|--|
| 10.3.2022 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum 14.3.2022 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29.3.2022 | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29.3.2022
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.3.2022 |