

moneo



RSM INFORMIERT

2. AUSGABE 2023

**UNTERNEHMENS-
BESTEUERUNG**
Passivierung von Rückstellungen

ALLE STEUERZAHLER
Hinweise zur Inflationsausgleichs-
prämie

IMMOBILIEN
Schenkungsteuer: Grundstückswert bei
Existenz eines zeitnahen Kaufpreises

LEITGEDANKEN

Bitte scannen Sie den QR-Code, um die Kontaktdaten abzuspeichern.



Stephanie Bschorr
Partner | Steuerberaterin |
Rechtsanwältin | Fachberaterin für
Internationales Steuerrecht



Erik Istel
Partner
Wirtschaftsprüfer | Steuerberater



Arno Kramer
Partner
Wirtschaftsprüfer



Henrik Schmedecker
Manager
Steuerberater



Adlabert Schmid
Partner
Steuerberater

Liebe Leserinnen und Leser,

auch in dieser Ausgabe stellen wir Ihnen aktuelle steuerliche und wirtschaftliche Themen vor. Im Bereich der Unternehmensbesteuerung setzt die Finanzverwaltung eine verschärfende Rechtsprechung zur Betriebsaufspaltung um. Weitere Themen sind die Passivierung von Rückstellungen, beispielsweise für Mitarbeiterboni oder für Verpflichtungen aus einem Kundenkartenprogramm, und die wahlrechtsbezogene Versteuerung von wiederkehrenden Bezügen bei einer Betriebsveräußerung.

Eine beliebte Gestaltung im Schenkungssteuerrecht hat der Bundesfinanzhof erschwert: die sog. mittelbare Grundstücksschenkung. Bei dieser wird ein Geldbetrag zum Erwerb eines bestimmten Grundstücks geschenkt mit dem Ziel, eine niedrigere schenkungssteuerliche Bemessungsgrundlage, nämlich des zu erwerbenden Grundstücks und nicht des geschenkten Geldbetrages, zu erreichen.

Außerdem werden praxisrelevante lohnsteuerliche Fragen thematisiert. Dies betrifft insbesondere die – für Arbeitgeber wie für Arbeitnehmer vorteilhafte – Inflationsausgleichsprämie oder die steuerfreie Privatnutzung betrieblicher EDV- und Kommunikationsgeräte, welche durch die Rechtsprechung durch Gestaltungsmöglichkeiten erweitert wurde.

Eine dauerhafte Verbesserung hat der Gesetzgeber im Vereinsrecht geschaffen und die Durchführung von digitalen und hybriden Mitgliederversammlungen erleichtert.

Mit moneo bieten wir Ihnen praxisrelevante Hinweise und Anregungen, die Ihnen nicht nur für Ihre tägliche Arbeit, sondern auch privat nützlich sind. Wir hoffen, mit der Themenauswahl und der auf den Punkt gebrachten Darstellungsweise Ihrem Informationsbedürfnis gerecht zu werden und freuen uns auf Ihr Feedback. Bitte wenden Sie sich mit Ihren Anliegen an uns.

Gerne stehen wir Ihnen bei Fragen zu den Inhalten von moneo, aber selbstverständlich auch zu allen anderen steuerlichen und rechtlichen Themen, beratend zur Seite. Mit Hilfe unseres weltweiten Netzwerks finden wir in jedem Fall eine maßgeschneiderte Lösung.

Ihr RSM-Redaktionsteam

INHALT

Unternehmensbesteuerung

Verschärfende Rechtsprechung zur Betriebsaufspaltung	4
Wartungskosten bei Leasingverträgen gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen	5
Rückstellung für Mitarbeiterboni	5
Rückstellung für Verpflichtungen aus einem Kundenkartenprogramm	6
Veräußerung oder Aufgabe eines Betriebs gegen wiederkehrende Bezüge	6

Alle Steuerzahler

Hinweise zur Inflationsausgleichsprämie	7
Lohnsteuerfreie Nutzung betrieblicher EDV- und Telekommunikationsgeräte	8
Erstattung von Parkgebühren als Arbeitslohn	8
Verluste aus wertlosen Aktien	8
Steuerpflicht von Kryptowährungen	9
Bonuszahlungen der gesetzlichen Krankenkassen	9

Immobilien

Steuerliche Behandlung der Instandhaltungsrücklage bei Eigentumswohnungen	9
Schenkungsteuer: Grundstückswert bei Existenz eines zeitnahen Kaufpreises	10
Mieterhöhung aufgrund von Modernisierungsmaßnahmen	11

Wirtschaft und Recht

Zukünftig digitale Mitgliederversammlung im Vereinsrecht möglich	11
--	----

Steuertermine April/Mai 2023

12

Hinweis in eigener Sache

Auf der linken Seite sehen Sie eine Auswahl unserer Ansprechpartner und Ansprechpartnerinnen. Um eine [Gesamtübersicht](#) zu erhalten, bitten wir Sie den nebenstehenden QR-Code zu scannen.



UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Verschärfende Rechtsprechung zur Betriebsaufspaltung

Die Vermietung eines Grundstücks durch eine Besitzgesellschaft an eine sog. Betriebsgesellschaft führt im Steuerrecht regelmäßig zur Annahme einer Betriebsaufspaltung. Voraussetzung ist, dass zwischen den beiden Gesellschaften eine persönliche und sachliche Verflechtung besteht. Durch die Betriebsaufspaltung werden etwaige Vermietungseinkünfte der Gewerbesteuer unterworfen, insoweit wirkt die Betriebsaufspaltung steuerlich nachteilig.

In der Praxis ist immer wieder strittig, ob bei der Beurteilung einer personellen Verflechtung als Voraussetzung einer Betriebsaufspaltung auch die Personen, die die Betriebsgesellschaft beherrschen, aber an dem Besitzunternehmen (in der Rechtsform einer Personengesellschaft) mittelbar über eine Kapitalgesellschaft (als unmittelbare Gesellschafterin des Besitzunternehmens) beteiligt sind, zu berücksichtigen sind.

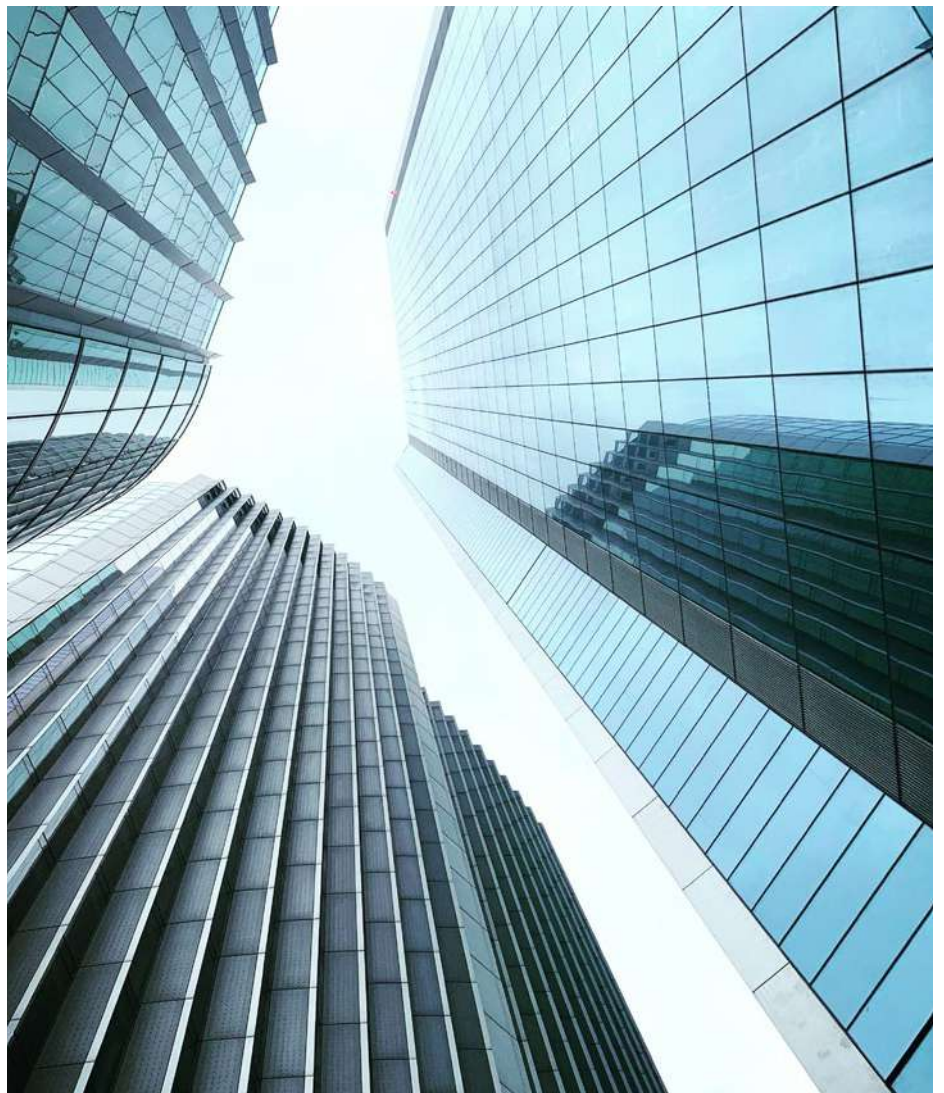
Nach früherer Rechtsprechung kann zwar die mittelbare Beteiligung an der Betriebsgesellschaft die personelle Verflechtung begründen, nicht jedoch die mittelbare Beteiligung an der Besitzgesellschaft. In einem aktuellen Streitfall war eine Personengruppe, die die Betriebs-Personengesellschaft beherrschte, an der Besitz-GmbH & Co. KG über eine GmbH mittelbar beherrschend beteiligt. Nach neuer Rechtsprechung kann auch eine mittelbare Beteiligung an einer Besitz-Personengesellschaft über eine Kapitalgesellschaft eine personelle Verflechtung und damit eine Betriebsaufspaltung begründen. Das führt dazu, dass der Besitz-Personengesellschaft die erweiterte Gewerbesteuerkürzung versagt worden ist, weil diese nach gefestigter Rechtsprechung Besitzunternehmen in Betriebsaufspaltungsfällen nicht zusteht. Insofern ist diese neue Rechtsprechung nachteilig für betroffene Unternehmen (BFH v. 16.09.2021, IV R 7/18).

Das Bundesministerium für Finanzen hat nun mit Schreiben v. 21.11.2022 zu dieser Änderung der Rechtsprechung Übergangsregelungen erlassen:

- Eine solche mittelbare Beteiligung an der Besitzgesellschaft über eine Kapitalgesellschaft ist bei der Beurteilung einer personellen Verflechtung als eine der Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung aus Vertrauensschutzgründen erst ab dem Jahr 2024 zu berücksichtigen.
- Die geänderte Rechtsprechung führt bis Ende 2023 nicht zum Verlust der erweiterten Kürzung für Grundstücksunternehmen bei der Gewerbesteuer.

- Die Rechtsprechung zur fehlenden personellen Verflechtung zwischen Schwester-Kapitalgesellschaften ist weiterhin anzuwenden. Mithin liegt bei Schwester-Kapitalgesellschaften (weiterhin) keine steuerliche Betriebsaufspaltung vor und damit ist die erweiterte Grundstückskürzung (weiterhin) möglich.

Als Ausfluss dieser Rechtsprechung ist es dringend geboten, entsprechende Strukturen zu identifizieren und ggf. bis Ende 2023 anzupassen. Positiv ist, dass die Finanzverwaltung die Nutzung der erweiterten Grundstückskürzung bei der Gewerbesteuer mittels Schwester-Kapitalgesellschaften weiterhin anerkennt.



Wartungskosten bei Leasingverträgen gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen

Der Begriff „Leasingrate“ im Gewerbesteuerrecht ist – ebenso wie bei Miet- und Pachtzinsen – wirtschaftlich zu verstehen. Wartungskosten, die vertraglich auf den Leasingnehmer abgewälzt werden, sind Teil der „Leasingrate“ und gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen.

Leasingraten werden bei der Ermittlung des Gewerbeertrages einbezogen, wenn das Wirtschaftsgut, für das die Leasingraten gezahlt werden, im Eigentum eines Dritten steht. In diesen Fällen ist Leasing mit der Pacht oder Miete vergleichbar. Die vertragliche Überwälzung von Nebenkosten vom Vermieter/Verpächter auf den Mieter/Pächter wirkt sich typischerweise in einer Ver-

minderung des „reinen“ Miet- oder Pachtzinses aus. Gleiches gilt bei Abwälzung der Wartungskosten auf den Leasingnehmer im Hinblick auf die Höhe der Leasingrate.

Wirtschaftlich stellen die besonderen Vergütungen für die Wartungsarbeiten nichts anderes dar als Teile des Entgelts, das der Leasingnehmer für die Überlassung des Gebrauchs einschließlich der Nutzung und der damit verbundenen Abnutzung zu bezahlen hat. Das für die Wartung zu leistende Entgelt wird daher gewerbesteuerlich hinzugerechnet, unabhängig davon, ob es in der Leasingrate enthalten ist oder besonders entrichtet wird (BFH v. 20.10.2022, III R 33/21).



Rückstellung für Mitarbeiterboni

Im Jahresabschluss sind Rückstellungen für Tantiemen oder Mitarbeiterboni, die Leistungen des abgelaufenen Jahres abgelteten, zu bilden, wenn entweder eine rechtlich verbindliche Zusage besteht oder ein faktischer Leistungszwang, der sich aus einer unverbindlichen Zusage und einer langjährigen betrieblichen Übung ergeben kann. In einem Streitfall lagen keine arbeitsrechtlichen Zusagen über Bo-

nuszahlungen vor, jedoch war im Unternehmen ein Mitarbeiterbonus-system etabliert, welches zwar als rechtlich freiwillige Leistung, jedoch in langjähriger Übung umgesetzt wurde. An die Mitarbeiter wurden zwischen 8,4 % und 14,0 % des Jahresüberschusses vor Boni ausgekehrt.

Unter diesen Voraussetzungen bestand eine hinreichende Wahrscheinlichkeit

für das Entstehen einer Verbindlichkeit des Unternehmens auf Auszahlung der Mitarbeiterboni (mehr als „51%“). Dies ergab sich aus der langjährigen, ständigen Übung des Unternehmens, Mitarbeiterboni ohne rechtliche Verpflichtung an die Mitarbeiter auszuzahlen.

Die künftig entstehende Verbindlichkeit hatte auch ihre wirtschaftliche Verursachung in der Zeit vor dem Bilanzstichtag (31.12.). Im Streitfall erfolgte die entsprechende Mitteilung gegenüber den Mitarbeitern zwar nach dem Bilanzstichtag. Jedoch sollten die Mitarbeiterboni in der Hauptsache die Leistungen der Mitarbeiter im abgelaufenen Geschäftsjahr abgelteten. Soweit die bei der Festsetzung von Mitarbeiterboni berücksichtigten Kriterien (z. B. Ertragsentwicklung, Finanz- oder Ertragslage) auf der Bilanz und dem Geschäftsbericht eines Geschäftsjahres fußen, handelt es sich um Umstände, die zwar am jeweiligen Bilanzstichtag bereits vorlagen, aber durch eine Wertaufhellung erst im Zeitraum zwischen Bilanzstichtag und Bilanzherstellung bekannt wurden und daher dennoch zu erfassen sind (FG Münster v. 16.11.2022, 13 K 3467/19 F).



Rückstellung für Verpflichtungen aus einem Kundenkartenprogramm

Vielfach bestehen in der Praxis Kundenbindungsprogramme, mit denen bei Einkäufen „Bonuspunkte“ gesammelt werden können, welche bei nachfolgenden Einkäufen als Zahlungsmittel eingesetzt werden können. Für bereits ausgegebene und noch nicht eingelöste Bonuspunkte ist eine Rückstellung zu bilden, wenn wahrscheinlich ist, dass die Verbindlichkeit entsteht und das Unternehmen in Anspruch genommen wird (BFH v. 29.9.2022, IV R 20/19).

Im Urteilsfall gab der Unternehmer Kundenkarten aus. Die Inhaber dieser Kundenkarten erhielten beim Einkauf Bonuspunkte auf den jeweiligen Wert ihres Einkaufs i.H.v. 3 % bzw. 5 %. Die auf dem Bonuspunktekonto gutgeschriebenen Punkte konnten ab einem Punktestand von 250 Punkten (entspricht 2,50 €) bei weiteren Einkäufen eingelöst werden.

Eine Rückstellung war zu passiveren, weil es bei wirtschaftlicher Betrachtung zu einer Rabattierung des ersten Warenkaufs gekommen ist. Denn der Karteninhaber erhält für den seinerzeit gezahlten Kaufpreis nicht nur die Waren, sondern zusätzlich – in Abhängigkeit vom Kaufpreis jener Waren – Bonuspunkte/Gutscheine, die er bei einem weiteren Einkauf als Zahlungsmittel einsetzen kann. Damit ergibt sich für den Unternehmer bereits mit der Bonuspunktgewährung anlässlich des ersten Warenkaufs eine wirtschaftliche Belastung, denn er ist zur Einlösung der Bonuspunkte und Gutscheine verpflichtet.

Entscheidend war für das Gericht, dass der Unternehmer sich im Rahmen des Kundenkartenprogramms vertraglich zur Vorteilsgewährung gegenüber den teilnehmenden Kunden verpflichtet hat. Das Unternehmen musste dem Karteninhaber nach Maßgabe der vertraglichen

Regelungen beim Einkauf von Waren Bonuspunkte bzw. Gutscheine gewähren, die der Karteninhaber im Rahmen eines Folgekaufs in Unternehmen der Klägerin als Zahlungsmittel einsetzen konnte.

Davon abzugrenzen ist der sog. „Freiseurgutschein-Fall“ (BFH v. 19.9.2012, IV R 45/09). In diesem Fall hing die Belastung des ausgebenden Unternehmens davon ab, ob die Inhaber der Gutscheine innerhalb des Geltungszeitraums eine Dienstleistung zu dem durch den Gutschein ermäßigten Entgelt in Anspruch nehmen. Eine isolierte Einlösung der Gutscheine war nicht möglich. Die Bildung einer Rückstellung schied aus, weil die Verbindlichkeiten im Ausgabebereich weder rechtlich entstanden noch wirtschaftlich verursacht waren. Der Gutschein beinhaltete keinen Preisnachlass für bezogene, sondern für künftige Dienstleistungen.

Veräußerung oder Aufgabe eines Betriebs gegen wiederkehrende Bezüge

Bei der Veräußerung eines Betriebs oder dessen Aufgabe (Überführung der wesentlichen Betriebsgrundlagen in das Privatvermögen) werden die im Betrieb enthaltenen stillen Reserven aufgedeckt, und ein dabei entstehender Gewinn unterliegt der Einkommensteuer. Zur Abmilderung der Progressionswirkung des Einkommensteuertarifs kommen in diesen Fällen ein Freibetrag und eine Steuerermäßigung in Betracht.

Wird ein Betrieb gegen wiederkehrende Bezüge (z. B. eine Leibrente) veräußert, besteht ein Wahlrecht:

- Der Veräußerungsgewinn kann insgesamt sofort versteuert werden (ggf. nach Abzug eines Freibetrags und mit einem ermäßigten Steuersatz), oder
- es werden nur die im jeweiligen Kalenderjahr zugeflossenen (Renten-)Zahlungen als nachträgliche Einkünfte aus Gewerbebetrieb versteuert, aber ohne Berücksichtigung von Freibetrag und Steuer-



satzermäßigung (sog. Zuflussbesteuerung).

Wird bei einer Betriebsübergabe gegen wiederkehrende Bezüge nicht das gesamte Betriebsvermögen veräußert, sondern auch wesentliche Betriebsgrundlagen (z. B. ein Grundstück) in das Privatvermögen überführt, wird der Vorgang insgesamt als Betriebsaufgabe angesehen.

Unklar war, ob das Wahlrecht zur Zuflussbesteuerung auch dann besteht, wenn bei einer solchen Betriebsaufgabe nur einzelne Wirtschaftsgüter gegen wiederkehrende Bezüge veräußert werden. Der Bundesfinanzhof hat diese Frage bejaht und klargestellt, dass auch in solchen Fällen eine wahlrechtsbezogene Zuflussbesteuerung möglich ist (BFH v. 29.06.2022, X R 6/20).

ALLE STEUERZAHLER

Hinweise zur Inflationsausgleichsprämie

Zur Abmilderung der Belastungen durch die zuletzt stark gestiegenen Preise wurde vom Gesetzgeber die Inflationsausgleichsprämie (IAP) geschaffen. Arbeitgeber können somit ihren Arbeitnehmern freiwillig steuer- und sozialversicherungsfrei bis zu 3.000 € zahlen. Aufgrund einer Vielzahl von Zweifelsfragen hat die Finanzverwaltung dazu nun ein FAQ veröffentlicht, in dem unter anderem die folgenden Punkte klargestellt werden: Begünstigt sind nur Arbeitnehmer im steuerlichen Sinne, diese jedoch ohne jede Einschränkung, also etwa Arbeitnehmer in Voll- oder Teilzeit, kurzfristig Beschäftigte, Minijobber, Aushilfskräfte in der Land- und Forstwirtschaft, Auszubildende, Arbeitnehmer im entgeltlichen Praktikum, Arbeitnehmer in Kurzarbeit, Arbeitnehmer in Elternzeit, Arbeitnehmer mit Bezug von Krankengeld, Freiwillige i.S.d. § 2 Bundesfreiwilligendienstgesetzes und Freiwillige i.S.d. § 2 Jugendfreiwilligendienstgesetzes, Menschen mit Behinderungen, die in einer Werkstatt für behinderte Menschen tätig sind, ehrenamtlich Tätige sowie Vorstände und Gesellschafter-Geschäftsführer, sofern der steuerliche Arbeitnehmerbegriff erfüllt ist, Arbeitnehmer in der aktiven oder passiven Phase der Altersteilzeit, Beziehende von Vorruhestandsgeld und Versorgungsbeziehende.

Bei Arbeitsverhältnissen zwischen nahestehenden Personen wie Ehegatten ist Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung, dass das Arbeitsverhältnis ernsthaft vereinbart und tatsächlich durchgeführt wird. Weiterhin müssen die Verträge zivilrechtlich wirksam zustande gekommen sein und inhaltlich dem zwischen Fremden Üblichen entsprechen. Hier muss geprüft werden, ob die Auszahlung der IAP auch unter fremden Dritten üblich wäre (Fremdvergleichsgrundsatz).

Die Steuerfreiheit gilt für Zahlungen im Begünstigungszeitraum 26.10.2022 bis 31.12.2024. Die Auszahlung in mehreren



Teilbeträgen ist möglich. Bei Überschreiten des Betrags von 3.000 € ist der übersteigende Anteil jedoch steuerpflichtig. Die Steuerbefreiung kann für jedes Dienstverhältnis, auch für aufeinander folgende oder nebeneinander bestehende, gesondert in Anspruch genommen werden. Wird die Gewährung der IAP an arbeitsrechtlich zulässige Bedingungen, etwa die Betriebszugehörigkeit, geknüpft, so ist dies aus steuerlicher Sicht unschädlich. Allerdings muss die Leistung zum Ausgleich der gestiegenen Verbraucherpreise gewährt werden (Inflationsbezug); der Zusammenhang kann sich z. B. in Form der Bezeichnung „Inflationsausgleichsprämie“ aus der Gehaltsabrechnung oder aus dem Überweisungsträger ergeben.

Insbesondere ist zu beachten, dass die Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden muss. Eine Umwidmung von Sonderleistungen wie Weihnachtsgeld oder Urlaubsgeld, auf die bereits ein Anspruch des Arbeitnehmers besteht, ist nicht zulässig. Gleiches gilt für Überstunden mit Auszahlungsanspruch. Schädlich ist es auch, wenn bei Wegfall der IAP-Zahlung sich der reguläre Lohnanspruch automatisch erhöht. Dagegen können freiwillige Zusatzleistungen, auf die der Arbeitnehmer keinen arbeitsrechtlichen Anspruch hat, in eine IAP umgewandelt werden. Die Gewährung in Form von Sachleistungen ist ebenfalls möglich. Der Arbeitgeber hat die IAP im Lohnkonto aufzuzeichnen.

Lohnsteuerfreie Nutzung betrieblicher EDV- und Telekommunikationsgeräte

Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungsgeräten und Telekommunikationsgeräten sind lohnsteuerfrei (§ 3 Nr. 45 EStG). Damit soll die private Nutzung betrieblicher Geräte ohne den mit der steuerlichen Erfassung von Sachbezügen verbundenen Verwaltungsaufwand ermöglicht werden. Zuschüsse des Arbeitgebers zu privaten Telefonanschlüssen des Arbeitnehmers sind nicht begünstigt. Hat der Arbeitnehmer privat ein Mobilfunkgerät angeschafft, kann der Arbeitgeber ihm daher keine lohnsteuerfreien Zuschüsse zu den damit verbundenen Kosten gewähren. Solche Zuschüsse sind steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Die Lohnsteuerbefreiung greift allerdings, wenn der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer dessen zuvor privat angeschafftes Mobiltelefon (auch für einen symbolischen Kaufpreis) abkauft, es ihm direkt im Anschluss zur Verfügung stellt und die hierfür anfallenden monatlichen Kosten sowie das Risiko bei Reparaturen, Beschädigungen oder Zerstörung trägt (BFH v. 23.11.2022, VI R 50/20). Darin liegt bei entsprechender vertraglicher Gestaltung insbesondere keine unangemessene rechtliche Gestaltung, die zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt (§ 42 Abs. 1 AO). Allein das Bestreben Steuern zu sparen, begründet keine Unangemessenheit.

Hinweis

Vorsicht ist allerdings dann geboten, wenn die Vertragsgestaltung von der im entschiedenen Fall abweicht. Die Lohnsteuerfreiheit gilt z. B. nicht, wenn dem Arbeitnehmer das Gerät aufgrund einer vom Arbeitsvertrag unabhängigen Sonderbeziehung überlassen wird, die Kaufverträge eine nur vorübergehende, kurzfristige Maßnahme darstellen oder die SIM-Karte in einem anderen Gerät als dem überlassenen betrieblichen Gerät genutzt wird.

Erstattung von Parkgebühren als Arbeitslohn



Die Erstattung von Gebühren für öffentliche Parkplätze durch den Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer führt bei diesen

zu steuer- und sozialversicherungspflichtigem Arbeitslohn, wenn die Kosten bereits mit der gesetzlich geregelten Entfernungspauschale abgegolten sind (FG Niedersachsen v. 27.10.2021, 14 K 239/18). Denn die Übernahme erfolgt nicht aus überwiegend eigenbetrieblichem Interesse der Arbeitgeberseite, sondern zugleich auch im Interesse der Beschäftigten. Dass die Erstattung der Parkgebühren mangels kostenloser Parkmöglichkeiten möglicherweise för-

derlich ist für ein pünktliches Erscheinen und damit für den Betriebsablauf, ist nicht ausschlaggebend. Mietet der Arbeitgeber jedoch den Parkraum selbst an und stellt ihn seinen Arbeitnehmern gratis zur Verfügung, ergibt sich kein konkretisierbarer geldwerter Vorteil, so dass in diesen Fällen kein Arbeitslohn vorliegt. Ebenfalls steuerfrei ist die Erstattung von Parkkosten bei beruflichen Auswärtstätigkeiten, wenn die Beträge einzeln nachgewiesen werden.

Verluste aus wertlosen Aktien

In bestimmten Fällen, wie z. B. der Insolvenz, erleiden Steuerpflichtige einen vollständigen Wertverlust aus Aktien (z. B. Wirecard-Aktionäre). Dieser erlittene Verlust kann steuerlich genutzt werden. Es besteht die Möglichkeit, dass die Depotbanken die Aktien als wertlos ausbuchen. Dann erzielt der (ehemalige) Aktionär einen Verlust aus der Veräußerung der Aktien. Gemäß den gesetzlichen Vorgaben verrechnet die Depotbank diesen Verlust mit Aktiengewinnen oder trägt ihn im entsprechenden Verrechnungstopf vor.

Die Berücksichtigung des Verlustes im Rahmen der Einkommensteuererklärung kommt nur in Betracht, wenn der Steuerpflichtige eine Verlustbescheinigung des Depotinstituts vorlegt oder durch andere geeignete Unterlagen den erlittenen Verlust nachweist. Wird der Verlust in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht, ist eine Verrechnung nur mit anderen Kapitalerträgen möglich, wobei zusätzlich eine Beschränkung der Verrechnung auf 20.000 € im Verlustjahr und je Folgejahr besteht. Diese beschränkte Ver-

lustverrechnung ist verfassungsrechtlichen Zweifeln ausgesetzt.



Steuerpflicht von Kryptowährungen

Der Bundesfinanzhof hat die Steuerpflicht der Veräußerungsgewinne aus Kryptowährungen (Bitcoin, Ethereum u.a.) als private Veräußerungsgeschäfte bestätigt, wenn Anschaffung und Veräußerung (oder Tausch) innerhalb eines Jahres erfolgen (BFH v. 14.02.2023, IX R 3/22). Entsprechende Verluste sind ebenso steuerlich berücksichtigungsfähig, allerdings nur durch Verrechnung bis zur Höhe des Gewinns aus privaten Veräußerungsgeschäften im gleichen Kalenderjahr bzw. eines Verlustvortrags.



Bonuszahlungen der gesetzlichen Krankenkassen

Krankenkassenbeiträge können als Sonderausgaben steuermindernd geltend gemacht werden. Beitragsrückerstattungen verringern die abziehbaren Sonderausgaben (BFH v. 06.05.2020, X R 16/18). Werden von der gesetzlichen Krankenkasse z. B. im Rahmen eines Bonusprogramms Kosten für Gesundheitsmaßnahmen (teilweise) erstattet oder pauschale Boni gezahlt, ist zu prüfen, ob insoweit eine Beitragsrückerstattung vorliegt.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt regelmäßig eine Beitragsrückerstattung vor, soweit der Bonus für aufwandsunabhängige Maßnahmen bzw. ein Verhalten gewährt wird, wie z. B. Nichtraucherstatus, gesundes Körpergewicht oder gesundheitliche Vorsorgemaßnahmen, die vom

Basiskrankenversicherungsschutz umfasst sind.

Unschädlich für den Sonderausgabenabzug ist dagegen, wenn zusätzliche Aufwendungen des Versicherten für konkrete Gesundheitsmaßnahmen (teilweise) erstattet werden, die nicht im regulären Versicherungsumfang enthalten sind bzw. der Förderung gesundheitsbewussten Verhaltens dienen (z. B. professionelle Zahnreinigung, Osteopathie, Alternativmedizin, Mitgliedsbeiträge für einen Sportverein bzw. ein Fitnessstudio).

Für bis zum 31.12.2023 geleistete Zahlungen gilt eine Vereinfachungsregelung. Danach sind Bonuszahlungen bis zur Höhe von 150 € jährlich pro versicherte Person steuerlich unbeachtlich,

auch wenn die Zahlungen für aufwandsunabhängige Maßnahmen erfolgen. Der übersteigende Betrag mindert den Sonderausgabenabzug, sofern nicht nachgewiesen wird, dass Bonuszahlungen von mehr als 150 € auf kostenbasierten Gesundheitsmaßnahmen beruhen.

Die Finanzverwaltung hat zudem Regelungen festgelegt, wie noch nicht bestandskräftige Steuerbescheide geändert werden sollen, in denen Bonuszahlungen von gesetzlichen Krankenkassen ganz oder teilweise zu Unrecht als Beitragsrückerstattung behandelt worden sind. Danach erfolgen Änderungen für die Jahre bis einschließlich 2020 grundsätzlich nur auf Antrag; es sind entsprechende von den Krankenkassen ausgestellte Bescheinigungen erforderlich.

IMMOBILIEN

Steuerliche Behandlung der Instandhaltungsrücklage bei Eigentumswohnungen

Die Instandhaltungsrücklage, zu deren Ansammlung die Wohnungseigentümer verpflichtet sind, dient der Instandhaltung und Instandsetzung des gemeinschaftlichen Eigentums (§ 19 Abs. 2 Nr. 4, § 28 Abs. 1 S. 1, Abs. 3 WEG). Die Beiträge zur Instandhaltungsrücklage sind i.d.R. Teil des

Wohn- bzw. Hausgelds, die der einzelne Wohnungseigentümer entsprechend dem beschlossenen Wirtschaftsplan an den Verwalter zu leisten hat.

Die Instandhaltungsrücklagen sind gemeinschaftliches Vermögen der Woh-

nungseigentümergeinschaft. Zinseinnahmen aus der Anlage der Instandhaltungsrücklagen gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen. Geleistete Beiträge zur Instandhaltungsrücklage können bei den einzelnen Eigentümern erst dann als Werbungskosten

in Abzug gebracht werden, wenn der Verwalter sie für die Erhaltung des gemeinschaftlichen Eigentums oder für andere Maßnahmen, die die Erzielung von Einnahmen aus Vermietung bezwecken oder durch sie veranlasst sind, verausgabt. Die Zuführung zur Erhaltungsrücklage führt per se also nicht zu Werbungskosten. Somit sind Wohngeldzahlungen bei vermieteten Eigentumswohnungen (ETW), um die Zuführungsbeträge zur Erhaltungsrücklage zu kürzen.

Interessant ist die ertragsteuerliche Behandlung der Erhaltungsrücklage

bei Verkauf der ETW. Der Verkäufer kann die mit der Wohnung übertragene Erhaltungsrücklage nicht als Werbungskosten in Abzug bringen. Beim Erwerb der ETW führt die anteilig miterworbene Erhaltungsrücklage nicht zu Anschaffungskosten der ETW. Mit Übergang der Erhaltungsrücklage wird eine vom Grundstückseigentum losgelöste Rechtsposition übertragen, die vergleichbar mit einer Geldforderung ist. Der Erwerber wird durch den Kauf der ETW Mitglied der Wohnungseigentümergeinschaft. Wird im Kaufvertrag nur ein einheitlicher Kaufpreis ausgewiesen, ist dieser

für ertragsteuerliche Zwecke entsprechend aufzuteilen, so dass nur der um die anteilig Erhaltungsrücklage gekürzte Kaufpreis in die Bemessungsgrundlage der Abschreibung einzubeziehen ist.

Hinweis

Für Zwecke der Grunderwerbsteuer ist der Erwerber nicht berechtigt, den gezahlten Kaufpreis um den enthaltenen Anteil für die Erhaltungsrücklage zu kürzen.

Schenkungsteuer: Grundstückswert bei Existenz eines zeitnahen Kaufpreises

Für Zwecke der Schenkungsteuer erfolgt die Bewertung von Immobilien grundsätzlich mit dem sog. gemeinen Wert, welcher im Wesentlichen dem Verkehrswert entspricht. Zur Vereinfachung der Bewertung hat der Gesetzgeber, je nach Grundstücksart, verschiedene pauschalierte Bewertungsverfahren bestimmt. Die Wertermittlung für Wohnungseigentum, Teileigentum sowie Ein- und Zweifamilienhäuser hat demnach grundsätzlich im Vergleichsverfahren zu erfolgen. Dabei werden Vergleichspreise ähnlicher Grundstücke bzw. von den Gutachterausschüssen ermittelte Vergleichsfaktoren für die Wertermittlung des zu bewertenden Grundstücks herangezogen. Nur wenn zum Bewertungsstichtag kein Vergleichswert vorliegt, ist ausnahmsweise eine Bewertung im Sachwertverfahren zulässig.

Zur Bewertung eines Grundstücks für Zwecke der Schenkungsteuer im Vergleichsverfahren sieht der Bundesfinanzhof bei Vorliegen eines zeitnahen Kaufpreises eine klare Rangfolge (BFH v. 24.08.2022, II R 14/20). Vorrangig sind die von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichspreise heranzuziehen. Liegen keine vom Gutachterausschuss ermittelten Vergleichspreise vor, kann sich der Vergleichspreis auch aus einem zeitnah zum Bewertungsstichtag vereinbarten

Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück ergeben.

In einem Streitfall wendete der Steuerpflichtige seiner Tochter auf Grund eines Schenkungsvertrags einen Betrag i.H.v. 920.000 € zzgl. Notarkosten und Gerichtskosten sowie der anfallenden Grunderwerbsteuer für den Erwerb bestimmter Grundstücke zu (sog. mittelbare Grundstücksschenkung). Die Tochter erwarb die entsprechenden mit einem freistehenden Einfamilienhaus bebauten Grundstücke zum Kaufpreis von 920.000 €.

Der Steuerpflichtige begehrte eine Bewertung der mittelbaren Grundstücksschenkung im Sachwertverfahren mit 518.403 €. Das Finanzamt legte dagegen im Vergleichsverfahren einen Grundbesitzwert unter Heranziehung des tatsächlich gezahlten Kaufpreises i.H.v. 920.000 € fest. Preise für vergleichbare Grundstücke oder Vergleichsfaktoren konnte der Gutachterausschuss für das zu bewertende Grundstück nicht mitteilen.

Der BFH bestätigte dieses Vorgehen: Grundsätzlich erfolgt die Bewertung nach den typisierenden Bewertungsregeln. Diese gelten auch dann, wenn das zu bewertende Grundstück in zeitlicher Nähe zum Bewertungsstichtag am Markt zu fremdüblichen Bedin-

gungen erworben oder veräußert wurde. Vorrangig ist auf die von den Gutachterausschüssen mitgeteilten Vergleichswerte zurückzugreifen. Liegen weder vom Gutachterausschuss ermittelte Vergleichspreise noch Vergleichsfaktoren vor, kann sich der Vergleichspreis auch aus einem zeitnah zum Bewertungsstichtag vereinbarten Kaufpreis für das zu bewertende Grundstück selbst ergeben.

Hinweis

Die Erlangung eines steuerlichen Vorteils durch Schenkungen von Grundstücken im Rahmen mittelbarer Grundstücksschenkungen scheint künftig für Grundstücke, die im Vergleichsverfahren zu bewerten sind, ausgeschlossen. Ein niedrigerer gemeiner Wert kann jedoch auch weiterhin mittels Sachverständigengutachten nachgewiesen werden. In der Praxis kann die rechtzeitige Beauftragung eines solchen Sachverständigengutachtens sinnvoll sein, wenn das Grundstück deutliche Mängel aufweist und das typisierte Bewertungsverfahren zu einem offensichtlich überhöhten Wert kommt, z. B. bei Immobilien mit erheblichem Instandhaltungsrückstau.

Mieterhöhung aufgrund von Modernisierungsmaßnahmen

Der Vermieter von Wohnungen kann nach der Durchführung bestimmter Modernisierungsmaßnahmen die jährliche Miete um 8 % der für die Wohnung aufgewendeten Kosten erhöhen (§ 559 BGB). Erhöht ein Vermieter nach einer Modernisierung demgemäß die Miete, muss der Mieter die nötigen Angaben bekommen, um die Mieterhöhung auf Plausibilität überprüfen zu können. Die Hürden hierfür sind nicht sehr hoch, wie das folgende Beispiel verdeutlicht.

Eine Vermieterin hatte die Erhöhung der Miete mit dem Einbau einer neuen Zentralheizungsanlage sowie einer Wärme-

dämmung begründet. Sie händigte der Mieterin eine tabellarische Aufstellung der Maßnahmen und deren Gesamtkosten aus. Nicht umlagefähige Instandhaltungskosten zog sie nach einer pauschalen Quote ab.

Der Bundesgerichtshof billigte dies und hält es für ausreichend, wenn Vermieter in der Erhöhungserklärung die Gesamtkosten einer Modernisierungsmaßnahme sowie die in Abzug gesetzten Kosten für dadurch eingesparte Instandsetzungsmaßnahmen angeben. Die detaillierte Aufstellung der Posten und Gewerke ist nicht not-

wendig (BGH v. 20.07.2022, VIII ZR 337/21).



WIRTSCHAFT UND RECHT

Zukünftig digitale Mitgliederversammlung im Vereinsrecht möglich



Ohne eine abweichende Bestimmung in der Vereinssatzung waren Mitgliederversammlungen und Vorstandssitzungen bisher grundsätzlich als Präsenzveranstaltungen abzuhalten. Pandemiebedingt wurden durch eine gesetzliche Sonderregelung Mitgliederversammlungen auch im Wege der elektronischen Kommunikation und ohne entsprechende Satzungsregelung ermöglicht. Der Gesetzgeber hat nun eine Weiterentwicklung vorgenommen:

Vereine dürfen künftig hybride Mitgliederversammlungen ohne Satzungsermächtigung aufgrund der Entscheidung

des jeweiligen Einberufungsgremiums einberufen. Eine rein virtuelle Versammlung unter ganzlichem Ausschluss einer Teilnahme in Präsenz ist erst nach entsprechendem Mitgliederbeschluss möglich. Die technische Umsetzung der digitalen Mitgliederversammlung ist bewusst offengehalten. Typischerweise wird die Videokonferenz gewählt werden, aber auch Telefonkonferenzen und die Abstimmung per E-Mail sind zulässig. Es muss allerdings gewährleistet sein, dass die virtuell zugeschalteten Mitglieder uneingeschränkt ihr Rede-, Antrags- und Stimmrecht ausüben können.

Alle Texte in diesem Dokument dienen der allgemeinen Orientierung und zur Information zum Thema für solche Leser, die der Inhalt interessiert. Sie sind kein Ersatz für eine individuelle Beratung. Eine Haftung aufgrund der angebotenen Informationen ist ausdrücklich ausgeschlossen. Der gesamte Inhalt dieses Dokuments wurde mit größter Sorgfalt und nach bestem Wissen und Gewissen erstellt. Für die Richtigkeit, Vollständigkeit und Aktualität wird keine Haftung übernommen.

Die RSM GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft ist Mitglied des RSM-Netzwerks. RSM ist die Marke, die von einem Netzwerk unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsunternehmen verwendet wird, die jeweils eigenständig tätig sind. Das Netzwerk selbst ist keine eigenständige juristische Person in irgendeiner Rechtsordnung. Das Netzwerk wird von RSM International Limited verwaltet, einem in England und Wales eingetragenen Unternehmen (Unternehmensnr. 4040598) mit eingetragenem Sitz in 50 Cannon Street, London, EC4N 6JJ. Die Marke und das Markenzeichen RSM sowie andere von den Mitgliedern des Netzwerks genutzte geistige Eigentumsrechte sind Eigentum der RSM International Association, einem Verein gemäß Artikel 60 ff. des Schweizerischen Zivilgesetzbuches mit Sitz in Zug.
© 2023 RSM GmbH. Alle Rechte vorbehalten.

Impressum

Herausgeber

RSM GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft | Steuerberatungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 4 | 40474 Düsseldorf

V.i.S.d.P.

Dr. André Briese c/o RSM GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft | Steuerberatungsgesellschaft
Markgrafenstraße 32 | 10117 Berlin

Bildnachweise: pexels.com, pixabay.com und unsplash.com

STEUERTERMINE APRIL/MAI 2023

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	11.04.2023 ¹	10.05.2023 ²
Umsatzsteuer	11.04.2023 ³	10.05.2023 ⁴
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten bei Zahlung durch:	Überweisung ⁵	14.04.2023
	Scheck ⁶	11.04.2023
Gewerbsteuer	entfällt	15.05.2023
Grundsteuer	entfällt	15.05.2023
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten bei Zahlung durch:	Überweisung ⁵	entfällt
	Scheck ⁶	entfällt
Sozialversicherung ⁷	26.04.2023	26.05.2023
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

¹ Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

² Für den abgelaufenen Monat.

³ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern ohne Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁵ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

⁶ Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

⁷ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.04.2023/24.05.2023, jeweils 0 Uhr) vorliegen. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

RSM GMBH WIRTSCHAFTSPRÜFUNGSGESELLSCHAFT | STEUERBERATUNGSGESELLSCHAFT

Niederlassung	Telefon	E-Mail
Bamberg	+49 951 980980	bamberg@rsm.de
B.-Gendarmenm.	+49 30 2549010	berlin@rsm.de
B.-Spittelmarkt	+49 30 8857790	berlin@rsm.de
Bremen	+49 421 23880	bremen@rsm.de
Chemnitz	+49 371 383810	chemnitz@rsm.de
Dresden	+49 351 8118030	dresden@rsm.de
Düsseldorf	+49 211 171700	duesseldorf@rsm.de
Ebern	+49 9531 92340	ebern@rsm.de
Frankfurt	+49 69 1700000	frankfurt@rsm.de
Halle (Saale)	+49 345 4700400	halle@rsm.de
Hamburg	+49 40 22635520	hamburg@rsm.de

Niederlassung	Telefon	E-Mail
Hannover	+49 511 4758210	hannover@rsm.de
Koblenz	+49 261 304280	koblenz@rsm.de
Köln	+49 221 207000	koeln@rsm.de
Krefeld	+49 2151 5090	krefeld@rsm.de
Landshut	+49 871 9229870	landshut@rsm.de
Mannheim	+49 621 40549900	mannheim@rsm.de
München	+49 89 290640	muenchen@rsm.de
Nürnberg	+49 911 9266830	nuernberg@rsm.de
Stuttgart	+49 711 5053690	stuttgart@rsm.de
Zell (Mosel)	+49 6542 963000	zell@rsm.de

RSM LEGAL GMBH RECHTSANWALTSGESELLSCHAFT

Niederlassung	Telefon	E-Mail
B.-Gendarmenm.	+49 30 2549010	info@rsm-legal.de
Bremen	+49 421 23880	info@rsm-legal.de
Koblenz	+49 261 304280	info@rsm-legal.de
Krefeld	+49 2151 5090	info@rsm-legal.de

RSM DE TECHNOLOGY & MANAGEMENT CONSULTING GMBH

Niederlassung	Telefon	E-Mail
Bremen	+49 421 98966900	info-tmc@rsm.de