

Themen dieser Ausgabe

- Zuschuss für Ladestationen in Unternehmen
- Beschränkung des Schuldzinsenabzugs bei der EÜR
- Berichtigung eines zu niedrig festgestellten steuerlichen Einlagekontos wegen offener Unrichtigkeit
- Nachteilige Änderung eines Körperschaftsteuerbescheids nach Einspruchserfolg
- Zweifel an der Höhe der Säumniszuschläge
- Steuerbefreiung des Familienheims

Ausgabe Oktober 2022

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Oktober-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 25.8.2022).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Förderung der Elektromobilität: Zuschuss für Ladestationen

Der Zuschuss der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) für „Ladestationen für Elektrofahrzeuge – Unternehmen“ (sog. Zuschuss 441) kann voraussichtlich bis Dezember 2022 beantragt werden. Dann werden die Fördermittel wahrscheinlich ausgeschöpft sein. Die KfW empfiehlt, entsprechende Anträge frühzeitig zu stellen.

Nachfolgend die wichtigsten Infos zum Zuschuss für Ladestationen in Unternehmen:

- Zuschuss bis zu 900 € pro Ladepunkt,
- für den Kauf und die Installation von Ladestationen, die nicht öffentlich zugänglich sind,
- zum Aufladen von Firmenfahrzeugen und Privatfahrzeugen von Beschäftigten,
- für Unternehmen und kommunale Unternehmen, freiberuflich Tätige und gemeinnützige Organisationen.

Hinweise: Die Förderung steht unter dem Vorbehalt verfügbarer Haushaltsmittel. Ein Rechtsanspruch hierauf besteht grundsätzlich nicht.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Neu ist, dass die Frist, die Ladestationen in Betrieb zu nehmen von zwölf auf 18 Monate verlängert wurde. Die neue Frist gilt auch für bereits zugesagte Zuschüsse.

Hinweise: Den Zuschuss können Sie auf der Homepage der KfW (www.kfw.de) beantragen. Dort sind zudem weitere Informationen über das Förderprogramm hinterlegt.

Die Förderung der Errichtung neuer Ladestationen für Wohngebäude (Zuschuss 440) ist dagegen ausgelaufen.

Beschränkung des Schuldzinsenabzugs bei der Einnahmen-Überschussrechnung

Die gesetzliche Beschränkung des Schuldzinsenabzugs setzt nicht nur bei der Bilanzierung, sondern auch bei der Einnahmen-Überschussrechnung eine **periodenübergreifende Ermittlung der Überentnahmen** voraus. Der sich danach ergebende Überentnahmebetrag ist bei der Einnahmen-Überschussrechnung nicht auf ein vereinfacht ermitteltes negatives Kapitalkonto zu begrenzen.

Hintergrund: Betrieblich veranlasste Schuldzinsen sind nur eingeschränkt als Betriebsausgaben absetzbar. Die Abzugsbeschränkung greift, falls der Unternehmer sog. Überentnahmen getätigt hat, d. h. mehr Entnahmen getätigt hat, als er an Gewinn erzielt und an Einlagen erbracht hat. Bei der Bilanzierung werden die Überentnahmen seit dem 1.1.1999 periodenübergreifend ermittelt, so dass die seit diesem Zeitpunkt ermittelten Gewinne und getätigten Einlagen und Entnahmen saldiert werden.

Sachverhalt: Der Kläger war Architekt und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung. Er hatte in den drei Streitjahren 2010, 2011 und 2013 betriebliche Zinsen aufgewendet. Zum 31.12.2009 ergab sich ein Überentnahmesaldo von mehr als 130.000 € zulasten des Klägers. Im Streitjahr 2010 ergab sich für den Kläger ein Einlagenüberhang zu seinen Gunsten von ca. 19.000 € und im Streitjahr 2013 ein Einlageüberhang von ca. 36.000 €. Im weiteren Streitjahr 2011 hatte der Kläger jedoch Überentnahmen von ca. 58.000 € getätigt. Das Finanzamt beschränkte in den drei Jahren 2010, 2011 und 2013 den abziehbaren Zinsaufwand. Hiergegen wandte sich der Kläger.

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

- Die Voraussetzungen für die Beschränkung des Zinsaufwands lagen vor. Denn der Kläger hatte Überentnahmen getätigt. Dabei kommt es nicht auf die Überentnahmen in den jeweiligen Streitjahren an, sondern auf den Saldo aus Gewinn, Einlagen und Entnahmen **seit dem 1.1.1999**. Ob Überentnahmen vorliegen, wird nämlich periodenübergreifend ermittelt. Die Zinsen sind also auch nur dann beschränkt abziehbar, wenn im Wirtschaftsjahr selbst keine Überentnahmen getätigt wurden, jedoch ein Überentnahme-Saldo aus den Vorjahren vorhanden ist, der höher ist als der Gewinn und die Einlagen des laufenden Wirtschaftsjahres.
- Der Grundsatz der periodenübergreifenden Ermittlung gilt nicht nur bei der Bilanzierung, sondern auch bei der Einnahmen-Überschussrechnung. Die gesetzliche Beschränkung des abziehbaren Zinsaufwands ist nämlich nach dem

Gesetz sinngemäß auch auf die Einnahmen-Überschussrechnung anwendbar.

- Entgegen der Auffassung des Klägers kann der Überentnahmebetrag nicht auf ein – vereinfacht ermitteltes – negatives Eigenkapital begrenzt werden. Die Ermittlung eines derartigen Eigenkapitals wäre mit dem Vereinfachungszweck der Einnahmen-Überschussrechnung und der gesetzlichen Abzugsbeschränkung nicht zu vereinbaren.

Hinweise: Der BFH macht deutlich, dass ein Einnahmen-Überschussrechner bei der Ermittlung des abziehbaren Zinsaufwands ebenso den Grundsatz der periodenübergreifenden Ermittlung der Überentnahmen beachten muss wie ein Bilanzierer. Zwar kann der abziehbare Zinsaufwand eines Einnahmen-Überschussrechners von dem abziehbaren Zinsaufwand eines Bilanzierers abweichen; dies ergibt sich aber bereits daraus, dass der Gewinn, der den Überentnahme-Saldo beeinflusst, anders ermittelt wird.

Eine Begrenzung des Überentnahmebetrags auf einen fiktiven negativen Eigenkapitalbetrag lehnt der BFH bei der Einnahmen-Überschussrechnung ab. Denn dies würde die Erstellung einer „Schattenbilanz“ verlangen und damit zu einer weiteren Verkomplizierung führen.

Die gesetzliche Abzugsbeschränkung für Zinsen gilt nicht für sog. Investitionszinsen, d. h. Zinsen für die Finanzierung von Anlagevermögen.

Berichtigung eines zu niedrig festgestellten steuerlichen Einlagekontos wegen offener Unrichtigkeit

Ein Bescheid, in dem das steuerliche Einlagekonto einer GmbH zu niedrig festgestellt wird, kann zugunsten der GmbH aufgrund einer offenbaren Unrichtigkeit berichtigt werden, wenn die auf Null lautende Feststellungserklärung für das steuerliche Einlagekonto erkennbar fehlerhaft war, weil aus dem beigefügten Jahresabschluss Einlagen deutlich erkennbar waren.

Hintergrund: Bei Kapitalgesellschaften werden Einlagen der Gesellschafter in einem sog. steuerlichen Einlagekonto erfasst und durch Bescheid festgestellt. Diese Feststellung ermöglicht in Folgejahren eine steuerfreie Rückgewähr der Einlagen an die Gesellschafter, soweit die zurückgezahlten Einlagen den ausschüttbaren Gewinn übersteigen.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH, deren steuerliches Einlagekonto zum 31.12.2011 auf 0 € festgestellt worden war. Im Streitjahr 2012 erbrachten die Gesellschafter Einlagen, indem sie Forderungen in Höhe von insgesamt ca. 1,8 Mio. € in die Klägerin einbrachten. Im Jahresabschluss zum 31.12.2012 wies die Klägerin eine Kapitalrücklage von ca. 2,3 Mio. € aus. Sie erläuterte die Kapitalrücklage, indem sie auf die Einbringung der Darlehensforderungen sowie auf einen Beschluss zur Einbringung weiterer Darlehensforderungen hinwies. In ihrer Feststellungserklärung für das steuerliche Einlagekonto gab die Klägerin den Endbestand des steuerlichen Einlagekontos jedoch fehlerhaft mit 0 € an. Angaben zur Entwicklung des Einlagekontos im Jahr 2012 machte sie nicht. Das Finanzamt erließ im Juni 2014 erklärungsgemäß einen Bescheid über ein steuerliches Einlagekonto von 0 €. Ein Jahr später beantragte die Klägerin die

Berichtigung des Bescheids wegen einer offenbaren Unrichtigkeit.

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

- Der Bescheid über die Feststellung des steuerlichen Einlagekontos zum 31.12.2012 beruhte auf einer **offenbaren Unrichtigkeit und war daher zu berichtigen**. Das Gesetz ermöglicht die Berichtigung eines Bescheids, der einen Schreibfehler, Rechenfehler oder eine ähnliche offenbare Unrichtigkeit enthält.
- Im Streitfall hat die Klägerin in ihrer Feststellungserklärung vergessen, die von ihren Gesellschaftern geleisteten Einlagen zu erklären. Dieser Fehler war für das Finanzamt erkennbar, da es **anhand des Jahresabschlusses erkennen** konnte, dass Einlagen geleistet worden waren; denn zum einen war die Kapitalrücklage um ca. 2,3 Mio. € gestiegen, zum anderen wurde in den Erläuterungen zum Jahresabschluss ausgeführt, dass die Gesellschafter Darlehensforderungen eingebracht hatten.
- Das Finanzamt hat den erkennbaren Fehler der Klägerin übernommen und sich zu eigen gemacht. Zwar scheidet eine Berichtigung wegen offener Unrichtigkeit aus, wenn es sich um einen Rechtsirrtum gehandelt haben könnte; ein Rechtsirrtum der Klägerin oder des Finanzamts können im Streitfall aber ausgeschlossen werden.

Hinweise: Die Berichtigung war nicht deshalb ausgeschlossen, weil die zutreffende Höhe der Einlagen nicht genau erkennbar war. Es genügt, dass die festgestellte Höhe der Einlagen im steuerlichen Einlagekonto jedenfalls **erkennbar fehlerhaft** war. Das FG muss nun im zweiten Rechtsgang die zutreffende Höhe der Einlagen ermitteln.

Für die Praxis ist das Urteil sehr wichtig, da Einlagen in der Feststellungserklärung für das steuerliche Einlagekonto oft vergessen werden und ein Einspruch gegen den fehlerhaften Bescheid mangels Abweichung von der fehlerhaften Erklärung unterbleibt. Ergibt sich aus dem beigefügten Jahresabschluss, dass Einlagen geleistet worden sein müssen, rechtfertigt dies nach der aktuellen BFH-Entscheidung eine Berichtigung wegen offener Unrichtigkeit, sofern ein Rechtsirrtum ausgeschlossen werden kann.

Nachteilige Änderung eines Körperschaftsteuerbescheids nach Einspruchserfolg beim Umsatzsteuerbescheid

Hat das Finanzamt eine Leistung des bilanzierenden Unternehmers zu Unrecht als umsatzsteuerpflichtig angesehen, zugleich aber eine entsprechende Umsatzsteuerverbindlichkeit gewinnmindernd in der Bilanz berücksichtigt und hat der Einspruch des Unternehmers gegen den Umsatzsteuerbescheid Erfolg, darf das Finanzamt den Ertragsteuerbescheid zuungunsten des Unternehmers ändern, indem es die Umsatzsteuerverbindlichkeit nicht mehr berücksichtigt.

Hintergrund: Wird aufgrund irriger Beurteilung eines bestimmten Sachverhalts ein Steuerbescheid erlassen, aber anschließend mit Erfolg angefochten, kann das Finanzamt

aus dem Sachverhalt nachträglich die richtigen steuerlichen Folgen ziehen und einen entsprechenden Steuerbescheid zuungunsten des Steuerpflichtigen ändern oder erlassen.

Sachverhalt: Die Klägerin war eine GmbH und gab in den Streitjahren 2011 und 2012 elektronische Versicherungsbestätigungen für die Zulassung von Fahrzeugen an andere Unternehmer weiter. Sie behandelte dies umsatzsteuerfrei. Im Rahmen einer Außenprüfung gelangte das Finanzamt zur Umsatzsteuerpflicht. Es erhöhte daher im Mai 2014 die Umsatzsteuer für 2011 und 2012, minderte aber im Gegenzug den Gewinn beider Jahre, indem es jeweils eine Umsatzsteuerverbindlichkeit berücksichtigte. Die Klägerin wehrte sich gegen die Umsatzsteueränderungsbescheide für 2011 und 2012 und hatte im Einspruchsverfahren im April 2016 Erfolg. Das Finanzamt setzte die Umsatzsteuer für 2011 und 2012 wieder herab, machte aber im Juli 2016 die Gewinnminderung in Gestalt der Umsatzsteuerverbindlichkeiten für 2011 und 2012 wieder rückgängig. Die Klägerin klagte gegen die geänderten Körperschaftsteuerbescheide.

Entscheidung: Der BFH hielt die Änderung der Körperschaftsteuerbescheide im Juli 2016 für rechtmäßig:

- Nach dem Gesetz kann das Finanzamt aus einer zugunsten des Steuerpflichtigen erfolgten Änderung oder Aufhebung des Bescheids verfahrensrechtliche Folgen ziehen. Auf diese Weise soll der Steuerpflichtige im Fall des Obsiegens an seiner Auffassung festgehalten werden, soweit es um denselben Sachverhalt geht.
- Die irrige Beurteilung des Sachverhalts lag in der Annahme, dass die Weitergabe der elektronischen Versicherungsbestätigungen umsatzsteuerpflichtig ist. Diese Annahme war fehlerhaft und wurde umsatzsteuerlich korrigiert. Eine irrige Beurteilung dieses Sachverhalts erfolgte auch in den Körperschaftsteuerbescheiden, weil das Finanzamt zu Unrecht Umsatzsteuerverbindlichkeiten angenommen hatte.
- Nachdem die irrige Sachverhaltsbeurteilung in den Umsatzsteuerbescheiden aufgrund des Einspruchs der Klägerin rückgängig gemacht worden war, und zwar zugunsten der Klägerin, durfte das Finanzamt anschließend die irrige Beurteilung desselben Sachverhalts in den Körperschaftsteuerbescheiden rückgängig machen, nun aber zuungunsten der Klägerin; daher durfte das Finanzamt die Gewinnminderungen, die aufgrund der Passivierung von Umsatzsteuerverbindlichkeiten eingetreten waren, rückgängig machen.

Hinweise: Die im Urteil geschilderte Problematik gehört zum Bereich der sog. **widerstreitenden Steuerfestsetzung**. Hat der Steuerpflichtige mit einem Einspruch oder einer Klage Erfolg, soll das Finanzamt auf der Grundlage der Argumentation des Steuerpflichtigen nunmehr andere Bescheide ändern können. Dies können – wie im Streitfall – auch Bescheide einer anderen Steuerart sein. Für die Änderung hat das Finanzamt grundsätzlich ein Jahr Zeit, auch wenn an sich bereits Festsetzungsverjährung eingetreten ist.

Ein typisches Beispiel für eine solche Änderung ergibt sich z. B. dann, wenn der Steuerpflichtige gegen den Einkommensteuerbescheid für 2020 Einspruch einlegt und nachweist, dass er eine im Bescheid für 2020 erfasste Einnahme

DIE MANDANTEN | INFORMATION

bereits im Jahr 2019 erhalten habe. Der Bescheid für 2020 wird dann zu seinen Gunsten geändert, aber das Finanzamt kann anschließend den Bescheid für 2019 zuungunsten des Klägers ändern und nunmehr die Einnahme bei der Steuerfestsetzung 2019 berücksichtigen. Dies kann auch zu höheren Nachzahlungszinsen führen.

Alle Steuerzahler

Ernstliche Zweifel an der Höhe der Säumniszuschläge

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Höhe der Säumniszuschläge, soweit sie ab dem 1.1.2019 entstanden sind. Der BFH gewährt daher insoweit Aussetzung der Vollziehung in voller Höhe.

Hintergrund: Bei einer verspäteten Zahlung von Steuern werden Säumniszuschläge in Höhe von 1 % monatlich des rückständigen Betrags fällig, d. h. jährlich 12 %. Säumniszuschläge sind also doppelt so hoch wie die für Verzinsungszeiträume bis 31.12.2018 geltenden Nachzahlungszinsen, die monatlich 0,5 % betragen, und mehr als sechsmal so hoch wie der neue Zinssatz von monatlich 0,15 %, der für Verzinsungszeiträume ab 1.1.2019 gilt. Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat im letzten Jahr die Höhe des Zinssatzes von 6 % für Nachzahlungszinsen für Zeiträume ab 1.1.2019 für verfassungswidrig erklärt. Der Gesetzgeber hat deshalb rückwirkend ab 1.1.2019 den Zinssatz auf 0,15 % monatlich bzw. 1,8 % jährlich gemindert.

Sachverhalt: Die Antragstellerin schuldete Umsatzsteuer für die Zeiträume Mai 2013 sowie 2014 bis 2017. Sie beantragte einen Abrechnungsbescheid, in dem das Finanzamt Säumniszuschläge in Höhe von 12 % jährlich auswies; die Säumniszuschläge waren teilweise erst ab dem 1.1.2019 entstanden. Gegen den Abrechnungsbescheid legte die Antragstellerin Einspruch ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung, da sie die Höhe der Säumniszuschläge für verfassungswidrig hält.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab dem Antrag auf Aussetzung der Vollziehung statt, soweit es um die seit dem 1.1.2019 entstandenen Säumniszuschläge geht. Im Übrigen, d. h. hinsichtlich der bis zum 31.12.2018 entstandenen Säumniszuschläge, wies der BFH den Antrag zurück:

- Säumniszuschläge haben sowohl eine **Druck- als auch eine Verzinsungsfunktion:** Zum einen sollen sie den

Steuerpflichtigen unter Druck setzen, die Steuer pünktlich zu zahlen. Zum anderen sollen sie im Fall der verspäteten Zahlung eine Gegenleistung darstellen (zinsähnliche Funktion).

- Bezüglich dieser Verzinsungsfunktion bestehen ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Säumniszuschläge. Dies folgt aus der Entscheidung des BVerfG zur Höhe des Zinssatzes bei Nachzahlungs- und Erstattungszinsen für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019. Danach ist der Zinssatz von 6 % für Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 verfassungswidrig.
- Zwar betrifft die Entscheidung des BVerfG nur die Nachzahlungs- und Erstattungszinsen, nicht aber die Säumniszuschläge. Dennoch ist es denkbar, dass die vom BVerfG für Zinsen entwickelten Grundsätze auch für Säumniszuschläge gelten, soweit diese eine zinsähnliche Funktion haben. Damit bestehen ernstliche Zweifel an deren Rechtmäßigkeit.
- Die Aussetzung der Vollziehung des Abrechnungsbescheids, in dem die Säumniszuschläge ausgewiesen werden, wird in voller Höhe gewährt, soweit die Säumniszuschläge ab dem 1.1.2019 entstanden sind. Denn die Höhe der Säumniszuschläge kann nur insgesamt verfassungswidrig oder verfassungsgemäß sein.
- Hinsichtlich der bis zum 31.12.2018 entstandenen Säumniszuschläge hatte der Antrag keinen Erfolg, da das BVerfG den Zinssatz für Verzinsungszeiträume bis zum 31.12.2018 im Ergebnis für verfassungsgemäß gehalten hat.

Hinweise: Auch wenn der Aussetzungsantrag Erfolg gehabt hat, macht der BFH deutlich, dass es sich nur um **eine vorläufige Entscheidung ohne eine bestimmte Tendenz** handelt und dass eine abschließende Entscheidung erst im Hauptsacheverfahren getroffen werden kann. Die ernstlichen Zweifel an der Rechtmäßigkeit der Höhe der Säumniszuschläge ergeben sich also allein daraus, dass die Frage der Verfassungsmäßigkeit offen ist.

In der Praxis empfiehlt es sich bei säumiger Zahlung, einen Abrechnungsbescheid zu beantragen, in dem die Säumniszuschläge ausgewiesen werden, und dann unter Hinweis auf den aktuellen BFH-Beschluss Einspruch einzulegen und ggf. auch Aussetzung der Vollziehung zu beantragen, falls eine Zahlung der Säumniszuschläge zunächst vermieden werden soll.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Oktober 2022

- | | |
|--------------------|--|
| 10.10.2022 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 13.10.2022 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 27.10.2022* | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 27.10.2022*
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.10.2022*
[*Bitte beachten Sie: In den Bundesländern, in denen der Reformationstag (31.10.2022) gesetzlicher Feiertag ist, verschieben sich die Fälligkeit der Beitragsgutschrift auf den 26.10.2022 sowie der Termin zum Einreichen der Beitragsnachweise auf den 24.10.2022.] |