

Mandanten-Information

Themen dieser Ausgabe

- Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Gastronomie
- Zuschuss für Ladestationen in Unternehmen
- Berichtigung eines zu niedrig festgestellten steuerlichen Einlagekontos wegen offenbarer Unrichtigkeit
- Kostendeckelung bei geleasem Kfz mit Leasingsonderzahlung
- Änderungen des Bewertungsgesetzes zum 01.01.2023
- Steuerliche Entlastungen und Kindergelderhöhung
- Zweifel an der Höhe der Säumniszuschläge

Ausgabe Nr. 4/2022 (November/Dezember)

Liebe Mandantin,
lieber Mandant,

nachfolgend haben wir in dieser Ausgabe wieder aktuelle Urteile und Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht für Sie zusammengestellt.

Mit freundlichem Gruß

cardo Partnerschaft mbB

I. Unternehmer

1. Ermäßigter Umsatzsteuersatz in der Gastronomie verlängert

Der Bundestag hat am 22.9.2022 eine Verlängerung der Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen bis Ende 2023 beschlossen. Der Bundesrat hat dem Vorhaben mit Beschluss vom 07.10.2022 zugestimmt.

Geregelt ist die Änderung im „Achten Gesetz zur Änderung von Verbrauchsteuergesetzen“ mit dem u. a. die sog. EU-Alkoholstrukturrichtlinie in deutsches Recht umgesetzt werden soll.

Die Verlängerung der Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (mit Ausnahme der Abgabe von Getränken) ist Teil des „Dritten Entlastungspaketes“ der Bundesregierung, welches am 4.9.2022 vorgestellt wurde.

Darüber hinaus ist mit dem Gesetz eine Anpassung des Durchschnittssatzes und der Vorsteuerpauschale für Landwirte ab 1.1.2023 auf 9,0 % umgesetzt. Im Einzelfall ist daher zu erwägen, auf die Anwendung der Durchschnittssatzbesteuerung zu verzichten, wenn erhebliche Investitionen mit hohem Vorsteuerabzug getätigt werden..

2. Förderung der Elektromobilität: Zuschuss für Ladestationen

Der Zuschuss der Kreditanstalt für Wiederaufbau (KfW) für „Ladestationen für Elektrofahrzeuge – Unternehmen“ (sog. Zuschuss 441) kann voraussichtlich bis zum **27. 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.

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.

3. Berichtigung eines zu niedrig festgestellten steuerlichen Einlagekontos

Ein Bescheid, in dem das steuerliche Einlagekonto einer GmbH zu niedrig festgestellt wird, kann zugunsten der GmbH **aufgrund einer offensibaren 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 offener 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.

4. Kostendeckelung bei geleasem Kfz mit Leasingsonderzahlung

Eine Deckelung des sich nach der sog. 1 %-Methode ergebenden Entnahmewerts für die private Kfz-Nutzung auf die tatsächlichen Kfz-Kosten setzt bei einer Leasingsonderzahlung im Rahmen einer **Einnahmen-Überschussrechnung** voraus, dass bei den tatsächlichen Kfz-Kosten auch die Leasingsonderzahlung anteilig berück-

sichtigt wird; zu diesem Zweck ist die Leasingsonderzahlung auf die Dauer des Leasingvertrags rechnerisch zu verteilen. Die Sonderzahlung erhöht also bei der Prüfung der Kostendeckelung die tatsächlich entstandenen Kfz-Kosten, so dass eine Kostendeckelung entweder nicht erfolgt oder aber niedriger ausfällt.

Hintergrund: Wird ein betriebliches Kfz auch privat genutzt, ohne dass ein Fahrtenbuch geführt wird, ist die Privatnutzung nach der sog. 1 %-Methode in Höhe von 1 % des Bruttolistenpreises pro Monat als Entnahme zu bewerten. Dieser Entnahmewert kann höher sein als die tatsächlich entstandenen Kosten, wenn das Kfz z. B. gebraucht bzw. besonders günstig erworben worden ist oder schon abgeschrieben ist. In diesem Fall lässt die Finanzverwaltung zu, dass der Entnahmewert auf die tatsächlich entstandenen Kosten gedeckelt wird.

Sachverhalt: Der Kläger war Zahnarzt und ermittelte seinen Gewinn durch Einnahmen-Überschussrechnung, also nach Zufluss- und Abflussgesichtspunkten. Er schloss im Dezember 2011 einen dreijährigen Leasingvertrag für einen betrieblich genutzten BMW ab, dessen Bruttolistenpreis ca. 54.000 € betrug. Der Kläger leistete im Dezember 2011 eine Leasingsonderzahlung in Höhe von ca. 22.000 €, die er im Jahr 2011 in voller Höhe als Betriebsausgaben abzog. In den Streitjahren 2012 bis 2014 betragen seine tatsächlichen Kfz-Kosten ca. 8.000 € im Jahr 2012 und jeweils ca. 10.000 € in den Jahren 2013 und 2014. Der Kläger ermittelte den Entnahmewert für das betriebliche Kfz nach der sog. 1 %-Methode und gelangte unter Berücksichtigung der Fahrten zwischen Wohnung und Betrieb zu einem jährlichen Entnahmewert von ca. 13.000 €. Er deckelte diesen Betrag auf die tatsächlich entstandenen Kosten von 8.000 € (2012) bzw. jeweils 10.000 € (2013 und 2014). Das Finanzamt folgte der Kostendeckelung nicht, sondern verteilte die Leasingsonderzahlung auf die Dauer

des dreijährigen Leasingvertrags und erhöhte so die tatsächlich entstandenen Kosten.

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

- Zwar akzeptiert die Finanzverwaltung eine Deckelung des Entnahmewerts, der sich nach der 1 %-Methode ergibt, auf die tatsächlich entstandenen Kosten. Bei der Ermittlung der tatsächlichen Kfz-Kosten ist aber nicht nur auf die Betriebsausgaben des jeweiligen Veranlagungszeitraums abzustellen, sondern es ist auch eine vorab geleistete Leasingsonderzahlung anteilig zu berücksichtigen. Zu diesem Zweck ist die Leasingsonderzahlung bei der Einnahmen-Überschussrechnung rechnerisch auf die Dauer des Leasingvertrags zu verteilen.
- Bei einer Leasingsonderzahlung werden die Kfz-Kosten vorverlagert. In der Folgezeit fallen die tatsächlichen Kfz-Kosten also niedriger aus. Würde man die Leasingsonderzahlung nicht auf die Dauer des Leasingvertrags verteilen, würde der Sinn und Zweck der Kostendeckelung verfehlt. Die Kostendeckelung soll nämlich verhindern, dass der Entnahmewert in Fällen, in denen das Kfz bereits abgeschrieben ist oder günstig unter dem Listenpreis erworben wird, höher ausfällt als die tatsächlichen Kfz-Kosten.
- Verteilt man im Streitfall die Leasingsonderzahlung von ca. 22.000 € auf die drei Jahre des Leasingvertrags, ergeben sich weitere jährliche Kosten von über 7.000 €. Die jährlichen Kfz-Kosten bei der Prüfung der Kostendeckelung betragen somit ca. 15.300 € im Jahr 2012 und jeweils ca. 17.300 € in den Jahren 2013 und 2014. Sie sind höher als der Entnahmewert von ca. 13.000 €. Für eine Kostendeckelung besteht somit kein Anlass, so dass der Entnahmewert von 13.000 € gewinnerhöhend anzusetzen war.

Hinweise: Die rechnerische Verteilung der Leasingsonderzahlung auf die Dauer des Leasingvertrags erfolgt nur im Rahmen der Prüfung der Kostendeckelung. Der tatsächliche Betriebsausgabenabzug wird hierdurch nicht beeinträchtigt: Der Kläger konnte also im Rahmen seiner Einnahmen-Überschussrechnung die Leasingsonderzahlung im Jahr 2011 vollständig als Betriebsausgaben abziehen.

Bei der Bilanzierung werden Leasingsonderzahlungen grundsätzlich ohnehin auf die Dauer des Leasingvertrags verteilt und erhöhen bereits buchhalterisch die tatsächlichen Kfz-Kosten, so dass sich dort die Problematik des aktuellen BFH-Urteils nicht stellt.

II. Alle Steuerzahler

1. Voraussichtliche Änderungen des Bewertungsgesetzes zum 01.01.2023

Durch das Jahressteuergesetz 2022 sollen die Regelungen des Bewertungsgesetzes zu dem Ertragswert- und dem Sachwertverfahren geändert werden. Die Bewertungsverfahren dienen der Wertermittlung für Zwecke der Erbschafts- und Schenkungsteuer. Sie finden Anwendung bei der Übertragung von Mietwohngrundstücken und Geschäftsgrundstücken sowie Wohnungseigentum und Ein- und Zweifamilienhäusern, für die kein Vergleichswert vorliegt. Durch die Gesetzesänderung sollen insbesondere die wirtschaftliche Gesamtnutzungsdauer und der Baupreisindex erhöht werden. Hierdurch werden die schenkungs- und erbschaftsteuerlichen Immobilienwerte im Vergleich zur jetzigen Rechtslage erheblich steigen.

Hinweis: Sofern schenkweise Immobilienübertragungen beabsichtigt sind, sollten diese noch in 2022 vorgenommen werden, um nicht nach den Neuregelungen bewerten zu müssen. Bei beabsichtigten Erbeinsetzungen sollte eine vorweggenommene Erbfolge durch lebzeitige

Übertragung der Immobilie in 2022 in Erwägung gezogen werden. In jedem Fall sollte vorab eine Bewertung nach den steuerlichen Vorschriften vorgenommen werden, um beurteilen zu können, inwiefern Schenkungsteuer anfällt.

Für den Steuerpflichtigen besteht nach wie vor die Möglichkeit, durch ein Gutachten einen niedrigeren Immobilienwert nachzuweisen. Dies ist mit zusätzlichem Aufwand verbunden und streitanfällig, sofern der Gutachtenwert den Wert nach den Bewertungsverfahren erheblich unterschreitet.

2. Steuerliche Entlastungen und Kindergelderhöhung

Der Gesetzgeber hat steuerliche Entlastungen beim Steuertarif sowie beim Kindergeld als Entlastung für die zurzeit hohe Inflation beschlossen. Mit dem sog. Inflationsausgleichsgesetz soll u. a. die kalte Progression, die bei inflationsbedingt steigenden Einkommen eintritt, abgemildert werden.

Hintergrund: Je höher das Einkommen ist, desto höher ist auch der Steuersatz. Der sog. Spitzensteuersatz beträgt in Deutschland 42 %, der Höchstsatz liegt bei 45 % (sog. Reichenssteuer). Wird das Einkommen lediglich inflationsbedingt angehoben, erhöht sich zwar nicht die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen, wohl aber der Steuersatz, so dass der Steuerzahler im Ergebnis weniger Kaufkraft hat. Diesen Effekt, der seit Jahren kritisiert wird, nennt man kalte Progression.

Wesentlicher Inhalt des Entwurfs:

- Der Grundfreibetrag, der nicht besteuert wird, wird für 2023 von 10.347 € auf 10.908 € und für 2024 auf 11.604 € angehoben werden.
- Der prozentuale Anstieg des Steuersatzes wird etwas abgemildert, so dass die höheren Steuersätze erst bei geringfügig höheren Ein-

kommen anfangen. Der sog. Spitzensteuersatz wird im Veranlagungszeitraum 2023 erst ab einem zu versteuernden Einkommen von 62.810 € (bislang 58.597 €) beginnen und für den Veranlagungszeitraum 2024 ab 66.761 €.

- Hinweis: Bei der sog. Reichensteuer soll sich nichts ändern. Der Steuersatz von 45 % soll wie bisher ab einem zu versteuernden Einkommen von 277.826 € beginnen.
- Unterhaltsleistungen an eine unterhaltsberechtigten Person können unter bestimmten Voraussetzungen als außergewöhnliche Belastungen abgezogen werden. Der entsprechende Unterhaltsabzugshöchstbetrag wird rückwirkend ab 2022 an den jeweils gültigen Grundfreibetrag, d. h. an den Betrag, der nicht besteuert wird, angepasst werden.
- Der **Kinderfreibetrag** (einschließlich des Freibetrages für den Betreuung-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf) wird rückwirkend zum 1. Januar 2022 um 160 Euro auf 8.548 Euro erhöht. Zum 1. Januar 2023 wird er um weitere 404 Euro auf 8.952 Euro erhöht und zum 1. Januar 2024 um weitere 360 Euro auf 9.312 Euro.
- Auch beim Kindergeld sind Erhöhungen geplant. Derzeit beträgt es 219 € für das 1. und 2. Kind, 225 € für das 3. Kind und für jedes weitere Kind 250 €. Ab 2023 wird das Kindergeld einheitlich auf 250 € pro Kind erhöht.

3. 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 für verfassungsgemäß erachtet 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 unter Hinweis auf den aktuellen BFH-Beschluss Einspruch einzulegen

und ggf. Aussetzung der Vollziehung zu beantragen, falls eine Zahlung der Säumniszuschläge zunächst unterbleiben soll.

Rechtsstand: 28.11.2022

Alle Informationen und Angaben in diesem Mandanten-Merkblatt haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Diese Information kann eine individuelle Beratung im Einzelfall nicht ersetzen.