

Aktuelles aus der Gesetzgebung und Rechtsprechung

06 | 2022

Für Arbeitnehmer

Für zusammengeballte Überstundenvergütungen gibt es eine Steuerermäßigung

Erfreuliche Nachrichten kommen vom Bundesfinanzhof. Danach sind **nachgezahlte Überstundenvergütungen**, die für einen Zeitraum von **mehr als zwölf Monaten veranlagungszeitraumübergreifend** geleistet werden, mit einem **ermäßigten Steuersatz** zu besteuern.

Hintergrund

Mit steigendem Einkommen erhöht sich die Einkommensteuer progressiv. Werden **Vergütungen für eine mehrjährige Tätigkeit** nicht laufend, sondern **in einer Summe** ausgezahlt, führt der Progressionseffekt zu einer vom Gesetzgeber **nicht gewollten Steuer(mehr)belastung**. Um die progressive Wirkung des Einkommensteuertarifs bei dem **zusammengeballten Zufluss von Lohnnachzahlungen** zu mildern, sieht das Gesetz die Besteuerung dieser Nachzahlungen mit einem **ermäßigten Steuersatz** vor.

Beachten Sie | Voraussetzung ist allerdings, dass sich die Nachzahlung auf die Vergütung für eine Tätigkeit bezieht, die sich **über mindestens zwei Veranlagungszeiträume** erstreckt und **einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten** umfasst.

Sachverhalt

Ein Arbeitnehmer hatte in den Jahren 2013 bis 2015 insgesamt ca. 330 Überstunden geleistet. Wegen einer längeren Erkrankung schloss er mit seinem Arbeitgeber in 2016 einen Aufhebungsvertrag. Dieser sah u. a. vor, dass die Überstunden mit 6.000 EUR vergütet werden sollen.

Das Finanzamt unterwarf die Überstundenvergütung dem normalen Einkommensteuertarif – jedoch zu Unrecht, wie das Finanzgericht Münster und der Bundesfinanzhof entschieden.

Der Bundesfinanzhof stellte in seiner Entscheidung heraus, dass die Tarifermäßigung nicht nur **auf die Nachzahlung von Festlohnbestandteilen**, sondern auch **auf Nachzahlungen von variablen Lohnbestandteilen** (hier in Form der Überstundenvergütungen) Anwen-

Daten für den Monat Juli 2022

STEUERTERMINE

Fälligkeit:

- USt, LSt = 11.7.2022

Überweisungen (Zahlungsschonfrist):

- USt, LSt = 14.7.2022

Scheckzahlungen:

Bei Scheckzahlung muss der Scheck dem Finanzamt spätestens drei Tage vor dem Fälligkeitstag vorliegen!

BEITRÄGE SOZIALVERSICHERUNG

Fälligkeit Beiträge 7/2022 = 27.7.2022

VERBRAUCHERPREISINDEX

(Veränderung gegenüber Vorjahr)

4/21	9/21	12/21	4/22
+ 2,1 %	+ 4,1 %	+ 5,7 %	+ 7,8 %

dung findet. In beiden Fällen ist es danach allein entscheidend, ob die nachgezahlte Vergütung für einen Zeitraum **von mehr als zwölf Monaten veranlagungszeitraumübergreifend** geleistet worden ist.

Quelle | BFH-Urteil vom 2.12.2021, Az. VI R 23/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 228235; BFH-PM Nr. 12/22 vom 24.3.2022

Für GmbH-Geschäftsführer

Körperschaftsteuerpflicht bei Streubesitzanteilen: Anhängige Verfahren im Blick behalten!

| Nach § 8b Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) bleiben **Bezüge (insbesondere Gewinnausschüttungen)**, die eine Kapitalgesellschaft aus Beteiligungen an einer anderen Kapitalgesellschaft erzielt, bei der Ermittlung des Einkommens **grundsätzlich außer Ansatz**. Nach § 8b Abs. 4 KStG sind Gewinnausschüttungen aber nur dann körperschaftsteuerfrei, wenn die Beteiligung **zu Beginn des Jahres mindestens 10 %** betragen hat. Diese Regelung bzw. **die Rückbeziehungsfiktion** (der Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 % gilt als zu Beginn des Kalenderjahrs erfolgt) führt immer wieder zu Diskussionen. Aktuell ist auf **zwei anhängige Verfahren** vor dem Bundesfinanzhof hinzuweisen. |

■ Ausgangsbeispiel

Zum 1.3.2021 hat die A-GmbH 15 % der Anteile an der C-GmbH erworben. Zuvor war die A-GmbH nicht an der C-GmbH beteiligt. Zum 15.5.2021 hat die C-GmbH eine Ausschüttung beschlossen (auf die A-GmbH entfallen 100.000 EUR).

Grundsätzlich wäre eine Steuerbefreiung nicht möglich, da eine Mindestbeteiligungsquote von 10 % zu Beginn des Kalenderjahrs vorausgesetzt wird. Durch die Rückbeziehungsfiktion (§ 8b Abs. 4 S. 6 KStG) ist eine Steuerfreistellung aber dennoch möglich. Denn der Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10 % gilt als zu Beginn des Kalenderjahrs erfolgt.

Im Saldo sind 95.000 EUR steuerfrei. Denn 5 % (= 5.000 EUR) gelten als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben (§ 8b Abs. 5 S. 1 KStG).

■ 2. Beispiel

Die A-GmbH erwarb unterjährig von drei verschiedenen Veräußerern Anteile an der F-GmbH von insgesamt 18 %. Der Umfang der einzelnen Beteiligungserwerbe betrug für sich genommen jeweils 6 %, also weniger als 10 %.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung scheidet die Anwendung der Rückbeziehungsfiktion wegen des mehraktigen unterjährigen Erwerbs der Anteile aus. Die Regelung ist nicht anzuwenden, da nicht in einem Erwerbsvorgang mindestens 10 % erworben wurden.

Das Finanzgericht Hessen vertritt hier eine andere Ansicht. Danach tritt die Rechtsfolge des § 8b Abs. 4 S. 6 KStG bereits dann ein, wenn zu irgendeinem Zeitpunkt im Laufe des Kalenderjahrs eine Beteiligungshöhe von mindestens

10 % erreicht wurde. Der Gesetzeswortlaut ist so auszulegen, dass die 10 %-ige Beteiligungsschwelle auch durch mehrere unterjährige Erwerbsvorgänge erreicht werden kann.

■ 3. Beispiel

Die A-GmbH erwarb am 25.2.2021 mit einer notariellen Urkunde drei Geschäftsanteile an der G-GmbH in Höhe von 3,27 %, 3,27 % und 3,46 % (insgesamt 10 %). Mit einer weiteren Urkunde vom selben Tag wurden drei weitere Anteile (jeweils 25 %) erworben.

Die Finanzverwaltung beurteilt die erworbenen Geschäftsanteile getrennt, sodass die Rückbeziehungsfiktion wegen Nichterreichens der 10 %-Grenze insoweit nicht anwendbar ist, als die Dividende auf die drei Geschäftsanteile zu 3,27 %, 3,27 % und 3,46 % entfällt. Daher ist die Ausschüttung insoweit, d. h. zu 10/85 steuerpflichtig.

In einem gleichgelagerten Fall hat das Finanzgericht Sachsen jüngst anders entschieden: Die Gewinnausschüttung ist nicht nur zu 10/85, sondern vollständig (mit Ausnahme der 5 % nach § 8b Abs. 5 S. 1 KStG) steuerfrei zu stellen. Der Erwerb der Anteile von jeweils 25 % ist auf den Beginn des Kalenderjahrs zu beziehen. Der Erwerb von weiteren Geschäftsanteilen stockt die Schachtelbeteiligung an dieser Gesellschaft weiter auf.

Gegen beide Urteile **ist die Revision anhängig**. Bis zu einer Entscheidung sollten Steuerpflichtige in geeigneten Fällen (unter Hinweis auf das jeweils anhängige Verfahren) **Einspruch einlegen**.

Quelle | OFD Frankfurt/M., Schreiben vom 16.8.2021, Az. S 2750a A-027-St 52; FG Hessen, Urteil vom 15.3.2021, Az. 6 K 1163/17, Rev. BFH Az. I R 16/21; FG Sachsen, Urteil vom 13.10.2020, Az. 8 K 666/20, Rev. BFH Az. I R 30/21

Für Unternehmer

Tagesmütter: Betriebsausgabenpauschale trotz Lockdowns

| **Selbstständige Tagesmütter und -väter** dürfen für jedes Kind, das sie betreuen, **entweder die tatsächlichen Aufwendungen** im Zusammenhang mit der Betreuung als Betriebsausgaben abziehen oder es wird eine **Betriebsausgabenpauschale je Kind im Monat** abgezogen. Der Abzug der Betriebsausgabenpauschale kann auch bei **eingeschränkter Betreuung wegen der Coronapandemie** beansprucht werden. |

Nach der **Verwaltungsauffassung** gilt:

- Die Pauschale kann auch für Zeiten abgezogen werden, in denen die Kindertagespflegeperson **durch behördliche Auflagen verhindert ist**, die vereinbarten Betreuungszeiten zu absolvieren, wenn
- **Betreuungsgelder** oder sonstige Ausgleichs-/ Entschädigungszahlungen für diese Zeit gezahlt werden **und als Betriebseinnahme** zu erfassen sind.

Quelle | BT-Drs. 20/534 vom 28.1.2022, Antwort auf Frage 3; FinMin Schleswig-Holstein, ESt-Kurzinfo Nr. 2020/20 vom 10.9.2020

Für alle Steuerpflichtigen

Energetische Sanierung: Steuerermäßigung für sommerlichen Wärmeschutz

| Für **energetische Maßnahmen** an einem zu eigenen Wohnzwecken genutzten eigenen Gebäude ist eine **Steuerermäßigung** möglich. Ab **2021** können auch **Maßnahmen zur Verbesserung des sommerlichen Wärmeschutzes** isoliert vorgenommen und gefördert werden. Darauf hat das Finanzministerium Schleswig-Holstein hingewiesen. |

Wurden **solche Maßnahmen in 2020** durchgeführt, sind sie **nur begünstigt**, wenn sie **im Zusammenhang** mit der Wärmedämmung von Wänden oder der Erneuerung bzw. dem erstmaligen Einbau von Fenstern und Außentüren erfolgten.

Quelle | FinMin Schleswig-Holstein, ESt-Kurzinfo Nr. 2022/1 vom 3.1.2022; Änderungsverordnung zur Energetische Sanierungsmaßnahmen-Verordnung vom 14.6.2021, BGBl I 2021, S. 1780

Für Unternehmer

Maßnahmenpaket für vom Krieg betroffene Unternehmen

| Die Bundesregierung hat ein **Maßnahmenpaket** vorgestellt, mit dem **Unternehmen** unterstützt werden sollen, die **von den Sanktionen oder dem Kriegsgeschehen** betroffen sind. |

Folgende Maßnahmen sind vorgesehen:

- **KfW-Kreditprogramm**,
- **Bürgschaftsprogramme**,
- **zeitlich befristeter Zuschuss** für Unternehmen mit hohen Zusatzkosten aufgrund gestiegener Erdgas- und Strompreise,
- zielgerichtete **Eigen- und Hybridkapitalhilfen** und
- Unterstützung von **Energieunternehmen** bei bestimmten Liquiditätsengpässen.

Beachten Sie | In der aktuellen Situation geht es für Unternehmen vor allem darum, **kurzfristig Liquidität sicherzustellen** und extreme Erdgas- und Strompreisanstiege in energie- und handelsintensiven Branchen unmittelbar zu dämpfen. **Das KfW-Kreditprogramm und die Bürgschaftsprogramme werden zuerst starten** können, die anderen Instrumente folgen danach.

Quelle | BMF vom 8.4.2022 „Maßnahmenpaket der Bundesregierung für vom Krieg betroffene Unternehmen“

Für Kapitalanleger

Ist die Abgeltungsteuer verfassungswidrig?

| Das Finanzgericht Niedersachsen hält die **Abgeltungsteuer für verfassungswidrig** und hat sie **dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt**. |

Nach Ansicht des Finanzgerichts führt die Abgeltungsteuer **zu einer Ungleichbehandlung**. Während die Bezieher von Kapitaleinkünften (z. B. Zinsen) seit 2009 mit einem Sondersteuersatz **von 25 %** abgeltend belastet werden, unterliegen die übrigen Steuerpflichtigen einem Steuersatz **von bis zu 45 %**.

Quelle | FG Niedersachsen, Beschluss vom 18.3.2022, Az. 7 K 120/21; PM vom 31.3.2022 „Verfassungswidrigkeit der Abgeltungsteuer“

Für Unternehmer

Erbschaft- und Schenkungsteuer: Erleichterungen bei der Lohnsummenregelung wegen Corona

| Unter gewissen Voraussetzungen kann **Betriebsvermögen bei der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer** steuerbegünstigt übertragen werden. In der Folge müssen dann bestimmte **Lohnsummen** (oder vereinfacht: Arbeitsplätze) erhalten bleiben. Wird gegen die **Lohnsummenregelung verstoßen**, muss der ursprünglich begünstigte Erwerb (**anteilig**) **nachversteuert** werden. Die obersten Finanzbehörden der Länder haben sich nun auf **Billigkeitsmaßnahmen** verständigt, sofern die **Mindestlohnsumme ausschließlich coronabedingt unterschritten** wurde. |

Hintergrund

Für **begünstigtes Vermögen** im Sinne des § 13b Abs. 2 des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes (**vor allem Betriebsvermögen**) sind (je nach Höhe des Erwerbs) verschiedene Begünstigungen möglich. In der Regel (begünstigtes Vermögen bis 26 Mio. EUR) hat der Erwerber die **Wahl zwischen zwei Verschonungsmodellen**:

Die **Regelverschonung** beträgt **85 %** mit einem **zusätzlichen Abzugsbetrag von höchstens 150.000 EUR**. Der Abzugsbetrag verringert sich, soweit der Wert dieses Vermögens insgesamt die Wertgrenze von 150.000 EUR übersteigt, um **50 %** des diese Wertgrenze übersteigenden Betrags. Bei einem **begünstigten Vermögen von bis zu 1 Mio. EUR** wird eine **vollständige Verschonung** erzielt.

Auf Antrag wird bei der **Optionsverschonung eine Befreiung zu 100 %** gewährt, wenn die **Quote des Verwaltungsvermögens maximal 20 %** beträgt.

In Abhängigkeit von der Verschonungsregelung ist innerhalb eines Zeitraums **von fünf bis sieben Jahren** darauf zu achten, dass **bestimmte Mindestlohnsummen** nicht unterschritten werden.

Beispiel Regelverschonung: Hier darf innerhalb von fünf Jahren nach Erwerb von Betriebsvermögen die Summe der jährlichen Lohnsummen grundsätzlich **einen Betrag von 400 % der Ausgangslohnsumme** nicht überschreiten, wenn es sich um einen **Betrieb mit mehr als 15 Beschäftigten** handelt.

Beachten Sie | Bei Betrieben mit **mehr als fünf, aber nicht mehr als zehn Beschäftigten** beträgt die Mindestlohnsumme **250 % der Ausgangslohnsumme**. Bei Betrieben mit **mehr als zehn, aber nicht mehr als 15 Beschäftigten** gelten **300 %**.

MERKE | Unterschreitet die Summe der jährlichen Lohnsummen die **Mindestlohnsumme**, vermindert sich der Verschonungsabschlag mit Wirkung für die Vergangenheit in demselben prozentualen Umfang, wie die **Mindestlohnsumme unterschritten** wird.

Billigkeitsregelung

Ist die Unterschreitung der Lohnsumme **durch die Coronapandemie bedingt**, kann die Nachversteuerung **aus Billigkeitsgründen** verhindert werden. Von der **erforderlichen Kausalität** kann in der Regel ausgegangen werden, wenn

1. **vom 1.3.2020 bis 30.6.2022** die rechnerisch erforderliche durchschnittliche Lohnsumme zur Einhaltung der Mindestlohnsumme **unterschritten** wurde,
2. für diesen Zeitraum an den Betrieb **Kurzarbeitergeld** gezahlt wurde und
3. der Betrieb **einer Branche** angehört, die von einer verordneten Schließung wegen der Coronapandemie **unmittelbar betroffen** war.

Die Prüfung ist **einzelfallbezogen** vorzunehmen. Die Kriterien müssen grundsätzlich **kumulativ** erfüllt sein und es dürfen **keine anderen Gründe** für die Unterschreitung der Mindestlohnsumme (z. B. betriebsbedingte Kündigung) und für das Kurzarbeitergeld vorliegen. Liegen die Umstände **nicht kumulativ** vor, ist zu prüfen, ob die Kausalität dennoch vorliegt. So kann es z. B. genügen, wenn nur die Umstände zu 1. und 3. vorliegen.

Auch **mittelbare Auswirkungen** können ausreichen (Beispiel: der Betrieb war selbst zwar nicht geschlossen, es ergeben sich aber **Folgewirkungen durch die Schließung von Zulieferbetrieben**).

Quelle | Oberste Finanzbehörden der Länder, Erlass vom 30.12.2021, Az. S 3812a, unter www.iwww.de, Abruf-Nr. 228704

Für Arbeitgeber

Steuerfreie Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeitszuschläge auch für Reisezeiten

Die in § 3b Einkommensteuergesetz (EStG) geregelte **Steuerfreiheit von Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeitszuschlägen** verlangt keine konkret (individuell) belastende Tätigkeit des Arbeitnehmers. Demzufolge beurteilte der Bundesfinanzhof **die Fahrten von Profisportlern im Mannschaftsbus zu Auswärtsspielen** als begünstigte Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit. |

■ Sachverhalt

Eine GmbH nahm in den Streitjahren mit einer Mannschaft am Spielbetrieb einer deutschen Profiligen teil. Die bei ihr angestellten Spieler und Betreuer waren verpflichtet, zu Auswärtsspielen im Mannschaftsbus anzureisen. Erfolgte die Anreise an Sonn- oder Feiertagen oder in der Nacht, dann erhielten Spieler und Betreuer hierfür neben ihrem Grundgehalt steuerfreie Zuschläge.

Das Finanzamt war der Auffassung, dass für den bloßen Zeitaufwand im Mannschaftsbus keine steuerfreien Zuschläge geleistet werden können. Das Finanzgericht Düsseldorf und der Bundesfinanzhof sahen das allerdings anders.

Nach § 3b Abs. 1 EStG sind Zuschläge, die für **tatsächlich** geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit **neben dem Grundlohn** gezahlt werden, einkommensteuerfrei, soweit sie **bestimmte Prozentsätze des Grundlohns** nicht übersteigen. Für die Inanspruchnahme genügt es, wenn

- der Arbeitnehmer – wie im Streitfall – zu den in § 3b EStG genannten Zeiten im Interesse seines Arbeitgebers tatsächlich tätig wird,

- für diese Tätigkeit ein **Vergütungsanspruch besteht** und
- noch **zusätzlich Zuschläge** gewährt werden.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs ist es **unerheblich, ob sich die Reisezeiten im Mannschaftsbus als individuell belastende Tätigkeit darstellen.**

Beachten Sie | Erforderlich und ausreichend ist, dass **eine mit einem Grundlohn vergütete Tätigkeit** – hier die gesamte und damit auch die passive Fahrtätigkeit – zu den nach § 3b EStG **begünstigten Zeiten tatsächlich ausgeübt wird.**

MERKE | Die von der GmbH steuerfrei gezahlten Zuschläge überstiegen auch nicht die nach § 3b EStG höchstens steuerfrei anwendbaren Prozentsätze. Denn wird der Stundenlohn für die Berechnung der Steuerbefreiung mit höchstens 50 EUR angesetzt, steht es der Steuerfreiheit nicht entgegen, wenn der Stundenlohn tatsächlich 50 EUR überschreitet.

Quelle | BFH-Urteil vom 16.12.2021, Az. VI R 28/19, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 227295; BFH-PM Nr. 2/22 vom 3.2.2022

Für alle Steuerpflichtigen

Keine Einkünfte: Entschädigung für die Aufnahme von Geflüchteten in der privaten Wohnung

Nach Angaben des Finanzministeriums Thüringen haben sich Bund und Länder darauf verständigt, dass die **Zahlung einer Aufwandsentschädigung** für die Aufnahme von Geflüchteten aus der Ukraine **in der privaten Wohnung** nicht zu einkommensteuerlich relevanten Einkünften führt. |

Voraussetzung ist jedoch, dass die Pauschale nach einer von der zuständigen Behörde vorgenommenen Kalkulation **die durchschnittlichen Unterbringungskosten nicht übersteigt.**

Beachten Sie | Diese Regelung gilt **zunächst nur für das Jahr 2022.**

Quelle | FinMin Thüringen, PM vom 7.4.2022, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 228746

Für alle Steuerpflichtigen

Keine haushaltsnahen Dienstleistungen: Müllabfuhr und Abwasserentsorgung

Das Finanzgericht Münster hat entschieden, dass **Müllentsorgungs- und Abwassergebühren nicht unter die Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen** fallen. Letztlich entscheiden muss aber der Bundesfinanzhof, da die **Revision** eingelegt wurde. |

■ Sachverhalt

Eine Gemeinde erhob Abgaben für die Restmüll- und die Komposttonne sowie für die Schmutzwasserentsorgung. Hierfür begehrte die Steuerpflichtige eine Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen. Doch das lehnten sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht Münster ab.

Das Finanzgericht hat die Klage u. a. **aus folgenden Gründen** abgewiesen:

Die Müllentsorgung und die Schmutzwasserableitung sind **keine typischen hauswirtschaftlichen Arbeiten**. Die hierfür von der Gemeinde erhobenen Abgaben decken gerade nicht die von der Steuerpflichtigen auf ihrem Grundstück erbrachten Leistungen (z. B. das Sortieren des Mülls) ab. Es handelt sich um **Aufgaben, die typischerweise von den Kommunen** übernommen werden.

Die **Gesamtleistung „Müllentsorgung“** ist auch dann nicht als haushaltsnahe Dienstleistung zu qualifizieren, wenn **ein (untergeordneter) Bestandteil** im Haushalt des Steuerpflichtigen beginnt, **der Hauptteil** der Dienstleistung aber gerade **außerhalb des räumlich funktionalen Bereichs** erbracht wird. Gleiches gilt für die Gebühren zur Entsorgung des Schmutzwassers.

Quelle | FG Münster, Urteil vom 24.2.2022, Az. 6 K 1946/21 E, Rev. BFH Az. VI R 8/22, unter www.iww.de, Abruf-Nr. 228467

➤ HAFTUNGSAUSSCHLUSS

Der Inhalt des Rundschreibens ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Das Rundschreiben ersetzt nicht die individuelle persönliche Beratung.