



Bitcoin und kein Ende – Finanzverwaltung nimmt Stellung!	S. 8
Nachfolge bei Immobilien im Privatvermögen	S. 18
„Sofortabschreibung“ für digitale Wirtschaftsgüter – ein Dauerbrenner	S. 20
Kooperationsformen bei Stiftungen und anderen gemeinnützigen Organisationen	S. 26

Die Inflation im Euroraum bewegt sich in seit Jahrzehnten nicht gekannten Größenordnungen. Eine Änderung der ultralockeren Zinspolitik der EZB ist dennoch nur schemenhaft zu erkennen. Und der Staat versucht, die Probleme für Wirtschaft und Bevölkerung mit mehr oder weniger konzeptionslosen Einzelmaßnahmen zu bekämpfen.



FALK

Rekordinflation: Systematische Währungspolitik oder konzeptionslose Hilfsmaßnahmen

Die unsichtbare Hand und die Leitplanken

Adam Smith, „Urvater der Volkswirtschaftslehre“ aus dem 18. Jahrhundert, hat die „unsichtbare Hand“ beschrieben, durch die die Marktwirtschaft unter den Wirkungen von Angebot und Nachfrage wie von alleine gesteuert wird. Wir wissen heute, dass das vollständige Sich-selbst-Überlassen der Märkte zu unerwünschten Übertreibungen und negativen sozialen und ökologischen Wirkungen führen kann. Eine soziale Marktwirtschaft erfordert daher die Setzung von Rahmenbedingungen durch die Politik, die Errichtung von verbindlichen Leitplanken für alle Akteure des wirtschaftlichen Lebens. Gleichwohl sollten auch diese Rahmenbedingungen in dem Sinne „unsichtbar“ sein, dass sie mit Weitsicht und dauerhaft auf Basis klarer Prinzipien gesetzt und befolgt werden und nur bei wichtigen Änderungen von Rahmenbedingungen angepasst werden. Das Vertrauen in die Beständigkeit und in die Beachtung der Rahmenbedingungen sind wichtige Voraussetzung für die Funktionsfähigkeit der Wirtschaft.

Die Politik der europäischen Zentralbank (EZB)

Die zentralen Funktionen in der Wirtschafts- und Finanzpolitik sind aus gutem Grund auf unterschiedliche Aufgabenträger verteilt. Die Währungspolitik und damit insbesondere die Erhaltung der Geldwertstabilität ist Aufgabe der Zentralbanken, im Euro-Raum der EZB. Die EZB hat sich bereits vor vielen Jahren unter der Regentschaft von Mario Draghi ein Geldwertziel oder besser gesagt ein Inflationsziel von zwei Prozent p. a. gesetzt. Dies geschah in nahezu inflationsfreien Zeiten und führte zu einer ultralockeren Geldpolitik mit Negativzinsen und großvolumigen Anleihe-Kaufprogrammen.

Es ist ein offenes Geheimnis, dass die EZB dabei nicht nur den Euro-Wert im Blick hatte, sondern durch wirtschaftspolitische Überlegungen zur Stützung wirtschaftsschwacher und überschuldeter Euro-Mitgliedsländer getrieben war – offensichtlich bewegte sich die EZB außerhalb ihrer Kernaufgaben. Anders ist es nicht zu erklären, dass die EZB trotz deutlich heraufziehender Inflationsgefahren ihre Geldpolitik praktisch unverändert beibehalten hat; Leidtragende einer rechtzeitigen Änderung wären insbesondere südliche EU-Mitglieder gewesen.

Externe Schocks für die Volkswirtschaften

Die Volkswirtschaften in Europa wurden bekanntermaßen durch zwei – zugebenermaßen nicht vorhersehbare – externe Schocks getroffen: die COVID-19-Pandemie und den russischen Krieg gegen die Ukraine. Die wirtschaftliche Situation vieler Wirtschaftszweige hat sich dadurch erheblich verschlechtert, gleichzeitig haben die damit verbundenen Lie-

ferkettenprobleme und Energieverknappungen die Inflation ganz erheblich verschärft. Konsequentes Handeln der EZB scheint angezeigt, ist aber in der jetzigen Situation weitaus schwieriger und wachstumsbedrohlicher als in „normalen“ Zeiten. Die zögerliche Haltung in der Vor-Krisen-Zeit rächt sich, die Beachtung von „Neben-Zielen“ durch die EZB fordert ihren Tribut. Während andere Notenbanken, z. B. in USA oder UK, längst gehandelt haben, hat die EZB erste relativ geringe Zinsanpassungen für Ende Juli „auf der Reise zur Normalisierung der Geldpolitik“ (Christine Lagarde) angekündigt.

Die Rettungsversuche des Staates

Die Bundesregierung versucht nun mit einer Handvoll Einzelmaßnahmen, bei denen einheitliche Grundsätze schwer erkennbar sind, die Inflationen für Bevölkerung und Wirtschaft abzufedern. Eine einmalige Energiepreispauschale i. H. v. EUR 300,00 für alle Arbeitnehmer:innen, die zeitlich begrenzte Einführung des 9-Euro-Ticket oder die zeitlich begrenzte Reduzierung der Steuer auf Benzin und Diesel, der sog. Tankrabatt, sollen die Preise reduzieren bzw. Preissteigerungen erträglich machen. Ebenso werden auf der großen politischen Bühne einseitig bestimmte Höchstpreise für die Lieferung von russischem Öl diskutiert und der Bundeskanzler denkt über eine sog. „konzertierte Aktion“ zur steuerbefreiten Gewährung weiterer Einmalzahlungen an Arbeitnehmer:innen nach, um eine drohende Lohn-Preis-Spirale und damit weitere Inflationsbeschleuniger zu verhindern.

Der Einführung des sog. Tankrabatts hat gezeigt, dass nicht durchdachte Eingriffe in die Preisbildung in der Regel nicht zum gewünschten Gesamterfolg führen, sondern von den unmittelbar Begünstigten gerne im eigenen Interesse vereinnahmt werden. Das Gleiche dürfte für weitere steuerbegünstigte Einmalzahlungen an Arbeitnehmer:innen gelten, denn die Gewerkschaften haben schon angedeutet, dass sie das nicht sonderlich beeindruckend wird. Unser Wirtschaftsminister wird dementsprechend mit der Aussage zitiert, für den Staat sei es die schlechteste Idee, in die Preisgestaltung einzugreifen (FAZ v. 14.06.2022).

Fazit

Die nicht-konsequente Währungspolitik der EZB verhindert eine wirkungsvolle Inflationsbekämpfung ausgerechnet in dem Moment, in dem sie am nötigsten wäre. Gleichwohl können nicht alle durch externe Schocks ausgelösten Preissteigerungen unmittelbar durch die Notenbank bekämpft werden, hierfür wären – allerdings im Sinne eines Gesamtkonzepts – abgestimmte gesetzgeberische Maßnahmen des Staates erforderlich. ▀



Inhalt

FALK NEWS

Erster Sponsorentreff zum SportAward Rhein-Neckar 2022	S. 6
„FALK Experten-Team Nachfolgeberatung“ ist jetzt am Start	S. 6
FALK TALK	S. 7

STEUERBERATUNG

Bitcoin und kein Ende – Finanzverwaltung nimmt Stellung!	S. 8
Abgabe der Zusammenfassenden-Meldung (ZM) als Damoklesschwert für die Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen!?	S. 10
Wann entsteht die Umsatzsteuer bei Ratenzahlung	S. 12
Sicher nicht zum letzten Mal: (Private) Gesellschafterdarlehen im Ertragsteuerrecht	S. 14
Prämien aus der Treibhausgasminderungs-Quote gibt es auch für Halter von Elektrofahrzeugen	S. 16
Nachfolge bei Immobilien im Privatvermögen	S. 18
„Sofortabschreibung“ für digitale Wirtschaftsgüter – ein Dauerbrenner	S. 20
Ertragsteuerliche Organschaft – die Einlagelösung als großer Wurf?!	S. 22

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Abwertungsbedarf wegen dauernder Wertminderung bei Wertpapieren des Anlagevermögens	S. 24
---	-------

UNTERNEHMENSBERATUNG

Kooperationsformen bei Stiftungen und anderen gemeinnützigen Organisationen	S. 26
---	-------

Allgemeine Steuerzahlungstermine

Zu Ihrer Erinnerung möchten wir für Sie hier die wichtigsten Steuerzahlungstermine und Schonfristen auflisten:

	Fälligkeit		Ende der Schonfrist
AUGUST 2022	Mittwoch, 10.08.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler ⁰)	15.08.2022 ²
	Montag, 15.08. ²	Gewerbesteuer ¹ Grundsteuer ¹	18.05.2022 ²
SEPTEMBER 2022	Montag, 12.09.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag Umsatzsteuer (für Monatszahler)	15.09.2022
OKTOBER 2022	Montag, 10.10.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler sowie Quartalszahler)	13.10.2022
	Montag, 10.10.	Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler ³)	13.10.2022

Die Schonfrist bezieht sich nur auf Überweisungen. In diesem Falle gilt die Zahlung als geleistet, wenn die Summe auf dem Konto des Finanzamts gutgeschrieben wurde. Bei Teilnahme am Lastschriftinzugsverfahren gilt die Steuer als am Fälligkeitstag beglichen. Bei verspäteter Zahlung werden Säumniszuschläge fällig.

⁰ Quartalszahler ohne Dauerfristverlängerung am 11.07.2022, ansonsten 10.08.2022.

¹ Quartalszahler sowie etwaige Halbjahreszahler und Jahreszahler

² 16.08. bzw. 19.08 in überwiegend katholischen Gemeinden in Bayern und im Saarland wegen Mariä Himmelfahrt.

³ Quartalszahler ohne Dauerfristverlängerung am 10.10.2022, ansonsten 10.11.2022

Erster Sponsorentreff zum SportAward Rhein-Neckar 2022

Das erste Treffen der Sponsoren vom diesjährigen SportAward fand im Hause FALK statt

Bei strahlendem Sonnenschein trafen sich die Sponsoren in launiger Runde zum Erfahrungsaustausch. Eines hatten Sie alle gemeinsam: Die Leidenschaft für den Sport.



Beim SportAward Rhein-Neckar werden am 14. November im Mannheimer Rosengarten wieder Einzelsportler, Mannschaften sowie Trainer für außergewöhnliches Engagement und Top-Leistungen geehrt.

Gerne übernahm FALK in diesem Fall die Gastgeberrolle und stellte die Räumlichkeiten im Heidelberger Headquarter zur Verfügung. Nach der Begrüßung des Gastgebers FALK, in Vertretung durch Gerhard Meyer, gab es ausreichend Gelegenheit zum Networking. Als Sahnehäubchen der Veranstaltung sorgten die Classic Brothers rund um Charles Shaw, der Stimme von Milli Vanilli, für musikalische Unterhaltung.

Alles in allem eine sehr gelungene Veranstaltung, die man unbedingt wiederholen sollte.

Weitere Infos zum SportAward finden Sie hier: <https://sportawardrheinneckar.de>

„FALK Experten-Team Nachfolgeberatung“ ist jetzt am Start

Vermögensnachfolge und Unternehmensnachfolge sind essentielle Weichenstellungen für Familienunternehmen und vermögende Privatpersonen. Der Erbschaftsteuer kommt hierbei stets eine große Bedeutung zu, weil bei Steuersätzen von bis zu 30% in der geraden Linie und bis zu 50% bei entfernteren Verwandtschaftsverhältnissen häufig hohe Steuerbeträge im Raum stehen, ohne dass Liquidität zufließt. Es drohen also hohe Steuerzahlungen, wenn die Nachfolge nicht frühzeitig und sorgfältig geplant wird.

Wenn auch das Erbschaftsteuerrecht auch sehr kompliziert geworden ist, ergeben sich aus der Komplexität vielfältige legale Möglichkeiten, die anfallende Steuerbelastung erheblich zu reduzieren.

Aus diesem Grund haben wir die Nachfolgeberatung bei FALK in einem „Experten-Team Nachfolgeberatung“ gebündelt – das Team umfasst Spezialisten aus verschiedensten Bereichen, wie beispielsweise aus der Unternehmensbewertung, der betriebswirtschaftlichen Beratung und selbstverständlich eine Vielzahl von Steuerexperten, die auf den verschiedenen Feldern des Steuerrechts zu Hause sind – neben Know-how im Bereich Schenkung-/Erbschaftsteuer sind regel-

mäßig auch ertragsteuerliche, umsatzsteuerlichen oder grunderwerbsteuerliche Fragestellungen zu begutachten. Die Kolleginnen und Kollegen unterstützen Sie der individuellen Situation angepasst mit einem breiten Spektrum an Gestaltungsmöglichkeiten.



FALK TALK



Die erste Folge des FALK-Podcasts ist erschienen

FALK schließt sich dem Trend „Podcast“ an. In unseren Formaten „Tax and Breakfast“, „Mittelstand im Fokus“ und „FALK-Expertentalk“ werden unterschiedliche Themen rund um die Welt der Steuern besprochen.

Die erste Folge des Formats „Mittelstand im Fokus“ ist online

Aufgeteilt in drei Episoden, klärt Steuerberater Robert Wiemeyer gemeinsam mit Dr. Jan Voßmerbäumer über die Steuerklassiker im Mittelstand auf. Dabei werden die wichtigsten Fragen zur Steuererklärung, zur Betriebsprüfung und zum Einspruch sowie zur Betriebsaufspaltung beantwortet.

In der zweiten Folge bespricht Robert Wiemeyer gemeinsam mit Steuerberaterin Elisabeth Eiffler ausführlich das Thema „(Tax) Compliance – (Lästige) Pflichten der GmbH Geschäftsführung“. Im Mittelpunkt stehen dabei hauptsächlich die Themen Jahresabschluss sowie die unterjährigen und jährlichen Abgabepflichten einer GmbH.

Verfügbar ist der Podcast „FALK TALK“ auf Spotify und Apple Podcast. Natürlich sind die Podcasts auch auf unseren Social Media Kanälen zu finden.



Bitcoin und kein Ende – Finanzverwaltung nimmt Stellung!

**Steuerliche Fragen zu Bitcoin & Co.
werden in aktuellem BMF-Schreiben
beantwortet**

Schon Mitte 2021 gab es einen Entwurf in Sachen Kryptoassets (im BMF-Schreiben virtuelle Währungen und Token genannt), der reichlich Widerspruch gerade zur verlängerten Veräußerungsfrist im Privatvermögen erfuhr. Die in der Literatur aufgeführten Argumente hat das BMF nun tatsächlich aufgegriffen und zu Gunsten der Steuerpflichtigen in seinem aktuellen Schreiben vom 10.05.2022 (BStBl I 2022, 668) eingelenkt. Auch ansonsten ist das BMF-Schreiben beispielsweise zur Abgrenzung von Vermögensverwaltung und Gewerbe sachgerecht formuliert. Natürlich verbleiben Streitpunkte wie z.B. die Anschaffung von Assets aufgrund Staking und Lending, andere Problembereiche werden gar nicht im BMF-Schreiben angesprochen. In jedem Fall dient das BMF-Schreiben als erste Orientierung im Bereich der Kryptoassets und soll hier mit ausgewählten Aussagen zum Handel im Privatbereich vorgestellt werden.

Wirtschaftsguteigenschaft der Kryptoassets

Die erste zentrale Frage, die über die Steuerbarkeit von Kryptoassets entscheidet, ist die Frage nach der Wirtschaftsguteigenschaft. Wenig überraschend stellt das BMF in seinem Schreiben (Rz. 31) fest, dass Kryptoassets Wirtschaftsgüter darstellen, und verweist auf die Handelbarkeit und Bewertbarkeit über Börsen wie z.B. die Stuttgarter Börse. Diese Fest-

stellung steht auch im Einklang mit fast allen hierzu bereits ergangenen FG-Urteilen. Es sei aber angemerkt, dass sich in der Literatur durchaus kritische Stimmen finden, die die Wirtschaftsguteigenschaft anzweifeln. In einem anhängigen Verfahren (IX R 3/22) hat der BFH über die Kryptoassets Bitcoin, Ethereum und Monero als Wirtschaftsgüter zu entscheiden. Insoweit bleibt diese höchstrichterliche Entscheidung natürlich abzuwarten.

Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und Gewerbe

Eine weitere zentrale Frage für die Steuerbarkeit im Privatbereich entscheidet sich über die Abgrenzung zwischen Vermögensverwaltung und Gewerbe. Während bei ersterer die Veräußerungsfristen von 1 Jahr bzw. 10 Jahren zu beachten sind, sind stille Reserven im gewerblichen Bereich stets steuerertrickelt. Auch die potentielle Zusatzbelastung mit Gewerbesteuer ist in diesem Zusammenhang zu beachten.

Bei dieser Abgrenzung verweist das BMF im Bereich des Handels sinnvollerweise auf die etablierten Grundsätze zum Handel mit Wertpapieren (Rz. 52). Demgemäß stellt der private Handel, auch wenn er häufig und wiederkehrend erfolgt, regelmäßig nur Vermögensverwaltung dar. Auch der Einsatz von Fremdkapital wird nicht per se zu einem Gewerbe führen.



Ausblick

Insgesamt ist das BMF-Schreiben zu begrüßen und bietet erstmalig eine gute steuerliche Orientierung im Bereich der Kryptoassets. Gerade die Aussage zur einheitlichen Veräußerungsfrist von einem Jahr ist aus Sicht der Steuerpflichtigen sehr erfreulich. Das endgültige Urteil des BFH zur Wirtschaftsguteigenschaft von Kryptoassets bleibt indes abzuwarten, auch wenn hier nach unserer Einschätzung keine Überraschung zu Gunsten der Steuerpflichtigen zu erwarten ist.



Dr. Gregor Fühlich
Steuerberater FALK
gregor.fuehlich@falk-co.de

Erst sobald banken- und händlertypische Elemente hinzukommen, wird die Grenze zum Gewerbe überschritten. Typischerweise ist dies nach der Rechtsprechung der Fall, wenn der Handel auch für Dritte auf deren Rechnung erfolgt, ggf. unter zusätzlichem Einsatz von Krediten. In diesem Sinne wird der bei Privatpersonen übliche Handel auch im größeren Umfang regelmäßig (noch) vermögensverwaltend sein. Selbiges wird auch beim sogenannten (passiven) Staking gelten, bei dem Privatpersonen üblicherweise Kryptoassets als Sicherheit für eine neue Blockerstellung hinterlegen (Rz. 48).

Staking und Lending als steuerbare Einnahmen

Im Bereich des Privatvermögens sind hierfür erhaltene Kryptoassets steuerpflichtige Einnahmen i.S.d. § 22 Nr. 3 EStG. Das BMF weist in seinem Schreiben (Rz. 46, 65) zutreffend darauf hin, dass bei diesen sonstigen Einkünften kein enges Verhältnis zwischen Leistung und Gegenleistung von der Rechtsprechung gefordert wird. Es reicht aus, dass die erhaltene Leistung durch das Verhalten des Steuerpflichtigen – hier die Überlassung von Kryptoassets als Sicherheit (Staking) bzw. die Nutzungsüberlassung von Kryptoassets (Lending) – verursacht wird. Angesichts des weiten Verständnisses dieser Norm ist die Auffassung der Finanzverwaltung als sachgerecht zu bezeichnen.

Relevante Veräußerungsfrist gemäß § 23 EStG bei einem Jahr

Unter der Voraussetzung, dass Kryptoassets Wirtschaftsgüter darstellen, stellen Veräußerungen von Kryptoassets im Privatvermögen innerhalb eines Jahres nach Anschaffung des betreffenden Wirtschaftsguts steuerbare Veräußerungsgeschäfte i.S. § 23 EStG dar, die bei Überschreiten der Freigrenze von 600 € in vollem Umfang steuerpflichtig sind. Ursprünglich sollte sich diese Veräußerungsfrist auf 10 Jahre verlängern, wenn das betreffende Kryptoasset in mindestens einem Kalenderjahr als Einkunftsquelle insb. mittels Staking oder Lending genutzt worden ist. Diese Auffassung wurde im endgültigen BMF-Schreiben aufgegeben und eine einheitliche Veräußerungsfrist von einem Jahr festgelegt (Rz. 53, 63). Damit wurde den Bedenken in der Literatur Rechnung getragen, da die Verlängerung der Veräußerungsfrist auf 10 Jahre bekanntermaßen als Missbrauchsvermeidungsnorm für abnutzbare Wirtschaftsgüter („Containermodell“) eingeführt wurde. Mangels planmäßiger Abschreibungen bei Kryptoassets kann ein steuerlicher Missbrauch im Sinne dieser Norm jedoch gerade nicht vorliegen. ▀

Abgabe der Zusammenfassenden-Meldung (ZM) als Damoklesschwert für die Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen!?

BMF entschärft Situation: Fristgerechte Abgabe einer korrekten ZM ist nicht zwingend

Das BMF hat mit Schreiben vom 20.05.2022 den Umsatzsteuer-Anwendungserlass hinsichtlich der Bedeutung der fristgerechten, korrekten und vollständigen Abgabe der ZM für die Steuerfreiheit bei innergemeinschaftlichen Lieferungen angepasst und dabei seine bisherige restriktive Haltung aufgegeben – an der Unionsrechtskonformität dieser Auffassung bestanden ohnehin Zweifel.

1. Kontext

Seit dem 01.01.2020 gelten für die Steuerfreiheit von innergemeinschaftlichen Lieferungen verschärfte materiell-rechtliche Anforderungen. Der Erwerber muss als Leistungsempfänger der innergemeinschaftlichen Lieferung in einem anderen Mitgliedstaat für Zwecke der Umsatzsteuer erfasst sein. Der leistende Unternehmer muss nachweisen, dass der Erwerber eine ihm von einem anderen Mitgliedstaat erteilte gültige Umsatzsteuer-Identifikationsnummer verwendet hat.

2. Bisheriges Verständnis der Finanzverwaltung

Weiterhin hatte die Finanzverwaltung im Umsatzsteuer-Anwendungserlass (Abschn. 4.1.2 UStAE) geregelt, dass ein Unternehmer, der die ZM – in der die Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Leistungsempfängers aufzuzeichnen ist – nicht richtig, unvollständig oder nicht fristgerecht abgibt, die Voraussetzung für die Steuerbefreiung nicht erfüllt.

a) Verspätete erstmalige Abgabe einer ZM

In dieser Absolutheit wäre die Steuerfreiheit in allen Fällen der verspäteten Abgabe einer ZM gescheitert. D.h., die Finanzverwaltung hatte die Steuerbefreiung von der fristgerechten Abgabe der ZM abhängig gemacht und somit auch bei späterem Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen der Steuerbefreiung – im Fall einer verspäteten Abgabe – diese endgültig versagt.

b) Nicht fristgemäße Berichtigung einer unrichtigen oder unvollständigen ZM

Auch eine Vervollständigung/Berichtigung einer zunächst fehlerhaften ZM – jedenfalls nach Ablauf der Monatsfrist des § 18a Abs. 10 UStG (ein Monat ab Erkennen des Fehlers) – hätte nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht zum Wiederaufleben der Steuerfreiheit geführt. D.h., die Finanzverwaltung hatte die Steuerbefreiung von der fristgerechten Korrektur der ZM abhängig gemacht und somit im Fall einer verspäteten Berichtigung auch bei (späterem) Vorliegen der materiell-rechtlichen Voraussetzungen der Steuerbefreiung diese endgültig versagt.



3. Entschärfung der Rechtslage durch das BMF-Schreiben vom 20.05.2022

Nach mehr als 2-jähriger Bedenkfrist ist die Verwaltung erfreulicherweise zu besseren Erkenntnissen gekommen. Die Steuerfreiheit wird nicht mehr endgültig versagt, wenn die ZM nicht fristgerecht abgegeben wurde. Erfolgt zunächst keine Abgabe der ZM, wird diese jedoch verspätet nachgeholt, so kann die Finanzverwaltung die Steuerbefreiung nur bis zur Abgabe der ZM versagen. Mit Abgabe der ZM lebt die Steuerbefreiung wieder auf, soweit die Steuerfestsetzung verfahrensrechtlich noch änderbar ist.

Hinsichtlich der Berichtigung einer unrichtigen bzw. unvollständigen ZM gilt dies sinngemäß. Demnach sind zunächst von der Finanzverwaltung steuerpflichtig gestellte innergemeinschaftliche Lieferungen wieder rückwirkend steuerfrei zu stellen, sofern durch die Abgabe der berichtigten/vollständigen ZM der Nachweis der gültigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erbracht wurde und soweit die Steuerfestsetzung verfahrensrechtlich noch änderbar ist. ▶

Christian Merkel
Steuerberater FALK
christian.merkel@falk-co.de



Praxishinweis

Die neue Verwaltungsauffassung gilt rückwirkend für alle Leistungen, die nach dem 31.12.2019 ausgeführt wurden. Auch wenn erfreulicherweise bei verspäteter Abgabe/Korrektur einer ZM rückwirkend die Steuerfreiheit erlangt werden kann, ist zu beachten, dass dennoch für die verspätete, unvollständige oder unrichtige Abgabe der ZM ein Bußgeld verhängt werden kann. Beachtet werden muss zudem, dass die innergemeinschaftlichen Lieferungen in dem Voranmeldungszeitraum/Meldezeitraum in der Voranmeldung/ZM zu erklären sind, in dem die Rechnung ausgestellt wird, spätestens jedoch in dem Voranmeldungszeitraum, in dem der Monat endet, der auf die Lieferung folgt. Um eine korrekte Meldung sicherzustellen, sollte prozessual die Rechnungsstellung mit dem Versand der Ware verknüpft und dieser Zeitpunkt zudem systemseitig automatisiert als Steuermeldedatum hinterlegt werden.

Wann entsteht die Umsatzsteuer bei Ratenzahlung

Der BFH gibt die Antwort mit einer aktuellen Entscheidung.

Der BFH stellt mit seiner aktuellen Entscheidung v. 01.02.2022 - VR 37/21 klar, dass die Umsatzsteuer vom leistenden Unternehmer bei einer bereits ausgeführten Dienstleistung im Zeitpunkt der Leistungsausführung geschuldet wird. Eine mit dem Kunden vereinbarte Ratenzahlung, die dazu führt, dass der Unternehmer die Umsatzsteuer für den Fiskus vollumfänglich vorfinanzieren muss, obwohl er diese vom Kunden noch nicht erhalten hat, ändert daran nichts.

1. Hintergrund

Die Klägerin war als Maklerin für die T-GmbH tätig, mit der sie eine Honorarvereinbarung über die Vermittlung eines Grundstücksverkaufs schloss. Aus der Vereinbarung vom November 2012 ging hervor, dass die Klägerin ihre Verpflichtungen aus diesem Auftrag bereits vollumfänglich erfüllt habe. Hierfür sollte sie eine Vergütung von insgesamt 1 Mio. € zzgl. Umsatzsteuer erhalten, die in fünf jährlichen Teilbeträgen von jeweils 200.000 € zzgl. Umsatzsteuer zu entrichten sei, erstmals am 30.06.2013. Die Klägerin erstellte Rechnungen mit Steuerausweis zum jeweiligen Fälligkeitszeitpunkt

und versteuerte die Leistung ratierlich mit Entgeltvereinbarung. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Umsatzsteuer bereits vollumfänglich im Jahr 2012 mit Ausführung der Vermittlungsleistung entstanden sei. Der hiergegen gerichtete Einspruch blieb erfolglos. Im anschließenden Finanzgerichtsverfahren ging das FG zwar von einer vollumfänglichen Steuerentstehung im Jahr 2012 aus, wertete jedoch – mit Ausnahme des ersten im Jahr 2013 fälligen Teilbetrags – alle anderen Beträge zunächst für uneinbringlich gem. § 17 UstG, weshalb im Jahr 2012 nur die Umsatzsteuer auf die erste Rate anfallt.



Das Finanzamt ging in Revision und der BFH setzte das Verfahren aus, um den EuGH zu fragen, ob bei einer einmalig erbrachten Dienstleistung mit Ratenzahlungsvereinbarung Teilleistungen vorliegen können, die zu einer rätierlichen Steuerentstehung führen. Hilfsweise führte er an, ob bei Vereinnahmung von Teilleistungen von einer (vorübergehenden) Minderung der Bemessungsgrundlage auszugehen sei.

2. Entscheidungen des EuGH und BFH

Der EuGH verneinte das Vorliegen einer Leistung, die unter den Tatbestand der rätierlichen Steuerentstehung (Teilleistungen) falle. Ebenso sei es nicht geboten, eine Minderung der Umsatzsteuer für Teile des Entgelts vorzunehmen, die erst in Zukunft fällig sind.

Der BFH schloss sich in seiner (Nachfolge-)Entscheidung erwartungsgemäß der Auslegung des EuGH an. Bei einer einmalig ausgeführten Dienstleistung wie der Vermittlung eines Grundstücksverkaufs, bei der die Leistung nach den Angaben in der Honorarvereinbarung 2012 bereits vollumfänglich erbracht war, kann nicht von Teilleistungen ausgegangen werden. Im Gegensatz hierzu urteilte der EuGH in der Rs. C – 548/17 *baumgarten sports*, bei der das halbjährlich zu zahlende Entgelt für die Vermittlung eines Fußballspielers von dessen Verbleib bei dem betreffenden Verein abhing. Somit war die Leistung nicht bereits mit dem Vereinswechsel erbracht, sondern die Zahlung der Provision stand unter einer aufschiebenden Bedingung, weshalb in diesem Fall von Teilleistungen ausgegangen wurde. Teilleistungen

liegen typischerweise vor bei wirtschaftlich teilbaren Leistungen mit einem kontinuierlichen oder wiederkehrenden Charakter, wie beispielsweise Vermietungsleistungen oder der Erbringung von Beratungsleistungen im Rahmen eines Dauerschuldverhältnisses.

Eine Uneinbringlichkeit, die zu einer Minderung der Bemessungsgrundlage und somit der Umsatzsteuer führt, liegt nicht vor, wenn die Raten nach der geschlossenen Vereinbarung nicht einmal fällig sind. Daher konnte auch die vom FG in der ersten Instanz vertretene Auffassung nicht aufrechterhalten werden, das zunächst lediglich die erste Rate der Umsatzsteuer unterwerfen wollte. Auch wenn die Fälligkeit und damit die potentielle Vereinnahmung von Teilen des Entgelts erst in ferner Zukunft erfolgen wird, rechtfertigt dies nicht eine Minderung der bereits mit Leistungsausführung entstandenen Umsatzsteuer.

Dies wirft zu Recht die Frage auf, welche Folgen sich diesbezüglich im Fall von Sicherungseinbehalten bei Gewährleistungsansprüchen ergeben. Der BFH hatte in 2013 mit seiner Entscheidung V R 31/12 einem der Sollbesteuerung unterliegenden Unternehmer in Fällen, in denen er Teile des Entgelts erst Jahre später vereinnahmt wird, zugestanden, bereits im Zeitpunkt der Leistungserbringung eine entsprechende Minderung der Umsatzsteuer vorzunehmen. Hierauf ist der BFH lediglich in einem obiter dictum mit dem Hinweis eingegangen, dass hierüber vorliegend keine Entscheidung getroffen werden müsste. ▀

Christian Merkel
Steuerberater FALK
christian.merkel@falk-co.de



Praxishinweis

Die Entscheidung sollte Anlass dafür sein, Mietkauf-, Leasingvereinbarungen und Vereinbarungen mit Ratenzahlung einer generellen Überprüfung zu unterziehen. Insbesondere bei Vereinbarungen mit Unternehmern dürfte im Regelfall nichts dagegen sprechen, die Ratenzahlung dergestalt zu vereinbaren, dass bereits mit der ersten Rate auch der Umsatzsteuerbetrag auf die Gesamtleistung fällig wird. Der Leistungsempfänger kann dementsprechend aus der Rechnung über die Gesamtleistung – auch wenn nur ein Teil des Gesamtentgelts fällig ist – bereits den vollen Vorsteuerbetrag geltend machen, soweit er grundsätzlich zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Sicher nicht zum letzten Mal: (Private) Gesellschafterdarlehen im Ertragsteuerrecht



Die Finanzverwaltung äußert sich einmal mehr zu diesem Dauerbrenner

Darlehen eines Gesellschafters haben regelmäßig eine große Bedeutung für die Finanzierung einer Gesellschaft – nicht nur, aber gerade auch in Krisenzeiten. Spannend wird es immer dann, wenn ein Darlehen (zumindest teilweise) notleidend wird und sich der Darlehensgeber/Gesellschafter fragt, ob und ggf. in welcher Höhe sich der Aufwand steuerlich auswirkt. Für Fälle der Darlehensgewährung an Kapitalgesellschaften äußert sich das BMF mit einem aktuellen Schreiben vom 07.06.2022.

Wo ist das Problem?

Naheliegender wäre, dass sich mit der Einführung der Abgeltungssteuer die Gewährung und der mögliche Ausfall **privater** Darlehen immer im Bereich der Kapitaleinkünfte abspielen. Gravierender Nachteil: Verluste im Bereich der Kapitaleinkünfte sind nur sehr begrenzt verwertbar und können im Regelfall nicht mit anderen Einkünften (bspw. Arbeitslohn) verrechnet werden (laufen steuerlich also zumeist ins Leere).

Einmal mehr ist das Steuerrecht jedoch komplexer: Für Darlehen von qualifiziert (d. h. zumindest mit 1 %) beteiligten Gesellschaftern besteht ein enger Zusammenhang mit der Beteiligung an der Gesellschaft, so dass unter bestimmten Umständen der Darlehensaufwand auch als nachträgliche Anschaffungskosten für die Beteiligung gewertet werden kann (bzw. muss). Auch diese Einordnung führt nicht dazu, dass sich der Aufwand aus dem Darlehensausfall beliebig verwerten, sprich verrechnen lässt. Aber zumindest wirkt sich der Darlehensausfall beim späteren Verkauf der Beteiligung oder bei Liquidation bzw. Insolvenz der Gesellschaft gewinnmindernd

(bzw. verlusterhöhend) aus (also bei den aus der Beteiligung erzielten Einkünften i. S. v. § 17 EStG).

Wie grenzt sich das ab?

Die Zuordnung zu (nachträglichen) Anschaffungskosten der Beteiligung (und somit zu § 17 EStG) ist nur dann zulässig, wenn die Gewährung des Darlehens **gesellschaftsrechtlich veranlasst** ist. Das beurteilt sich danach, ob die Gesellschaft unter den bestehenden Verhältnissen von einem **Dritten** noch ein Darlehen zu marktüblichen Bedingungen erhalten würde, weil die Rückzahlung angesichts der finanziellen (Krisen-)Situation erheblich gefährdet ist.

Bejaht man die Krisensituation, belaufen sich die nachträglichen Anschaffungskosten für die Beteiligung im Regelfall in Höhe des Nennwerts des in der Krise hingegebenen Darlehens. Gleiches gilt für Darlehen, die von Anfang an auch für den Fall der Krise ausgereicht wurden. Sollte es in der Folge zur Insolvenz kommen, erhöht der Darlehensausfall den steuerlichen Verlust aus der untergehenden Beteiligung in Höhe des Nennwerts der Forderung (Achtung: Teileinkünfteverfahren (TEV) ist auch bei Verlusten zu beachten).

Noch etwas komplexer ist die Beurteilung bei Darlehen, die bei Eintritt der Krise nicht abgezogen werden, obwohl das rechtlich möglich wäre (sog. ‚stehengelassenes Darlehen‘). Nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung fallen nur in der Höhe an, soweit dem Darlehen bei Eintritt der Krise noch ein Wert zugerechnet werden kann. Der nicht werthaltige Teil wirkt sich allenfalls bei den Kapitaleinkünften als Verlust aus.



Gerd Fuhrmann
Steuerberater FALK
gerd.fuhrmann@falk-co.de



Beispiel: A hat an seine GmbH im Jahr 01 ein Gesellschafterdarlehen i. H. v. 100 T€ ausgereicht. Im Jahr 04 gerät die GmbH in Turbulenzen. A verzichtet auf eine Kündigung und belässt die Mittel bei der GmbH (Wert des Darlehens zu diesem Zeitpunkt: 50 T€). Im Jahr 05 muss A Insolvenz anmelden, die mangels Masse abgelehnt wird.

Lösung: Bei der Ermittlung des Verlusts für die Beteiligung (§ 17 EStG) kann neben dem eingezahlten Stammkapital (25 T€) auch ein Teil des Gesellschafterdarlehens berücksichtigt werden, und zwar der werthaltige Teil bei Krisen Eintritt im Jahr 04, also 50 T€ → Anschaffungskosten in toto von 75 T€. Der Verlust von 75 T€ wirkt sich steuerlich zu 60 % aus (TEV) und kann bspw. mit anderen Einkünften verrechnet werden. Der nicht werthaltige Teil des Darlehens (50 T€ in 04) kann als Verlust im Rahmen der Kapitaleinkünfte genutzt werden – sofern positive Kapitaleinkünfte erzielt werden.

Ist die Darlehensausreichung nicht im oben erwähnten Sinne **gesellschaftsrechtlich veranlasst** oder ist der Gesellschafter zu weniger als 1 % an der Gesellschaft beteiligt, können sich potentielle Darlehensverluste systematisch allenfalls im Bereich der Kapitaleinkünfte auswirken. Eine Verrechnung kommt – nach einem komplexen System – nur mit anderen positiven Kapitaleinkünften in Betracht (teilweise über das Instrument einer sog. Mindeststeuer über mehrere Jahre

gestreckt). Zeitlich limitierte Ausnahmen von der auf Kapitaleinkünfte begrenzten Verlustverrechnung bestehen lediglich für bestimmte, nicht gesellschaftsrechtlich veranlasste Altdarlehen, sofern der Gesellschafter zu mindestens 10 % beteiligt ist. ✓

Fazit und Praxishinweise

Droht der Ausfall von **privaten** Gesellschafterdarlehen, besteht ein Hoffnungsschimmer: Der Aufwand lässt sich zumindest im Falle des Verkaufs der Beteiligung bzw. bei der Liquidation bzw. Insolvenz gewinnmindernd bzw. verlusterhöhend steuerlich verwerten.

Achtung: Das aktuelle BMF-Schreiben vom 07.06.2022 bezieht sich nur auf private Gesellschafterdarlehen an Kapitalgesellschaften. Hiervon abzugrenzen sind Darlehen aus dem betrieblichen Bereich (bspw. eines vom Darlehensgeber/Gesellschafter unterhaltenen Einzelunternehmens) oder auch Darlehen an betriebliche Personengesellschaften. Im Grundsatz wirken sich die Darlehensverluste im betrieblichen Bereich aus, aber auch bei diesen Konstellationen bestehen zahlreiche Hürden, die die Verwertung des Aufwands erschweren oder sogar unmöglich machen.

Prämien aus der Treibhausgas- minderungs-Quote gibt es auch für Halter von Elektrofahrzeugen

Und wie sieht es mit der Besteuerung aus?

Seit dem 1. Januar 2022 können die Halter von reinen E-Fahrzeugen (Autos, E-Motorräder und E-Roller mit Zulassung) Geld verdienen durch eingesparte CO₂-Emissionen. Dies funktioniert dank der Treibhausgasminderungs-Quote (THG-Quote). Nun hat sich das Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz mit Schreiben vom 29.03.2022 erstmals zu der ertragsteuerlichen Behandlung der Prämie geäußert.



Hintergrund

Unternehmen, die Kraftstoffe produzieren, müssen eine gesetzlich vorgegebene CO₂-Reduktion einhalten, da sonst Strafzahlungen drohen. Entgehen können die Unternehmen den Strafzahlungen, indem sie von dritter Seite eingesparte CO₂-Mengen abkaufen und so einen Ausgleich schaffen.

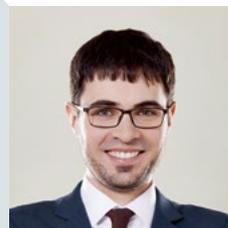
Zu dem Kreis der berechtigten Personen gehören – neben den Betreibern von Ladepunkten – auch die Halter von reinen E-Fahrzeugen. Damit die Prämie ausbezahlt werden kann, muss sich der Halter entweder bei einem Stromanbieter oder bei speziellen Unternehmen, die auf die Abwicklung von THG-Quoten spezialisiert sind, registrieren lassen. Im Rahmen des Registrierungsverfahrens muss nachgewiesen werden, dass man der Fahrzeughalter ist. Dieser Nachweis wird mit der Zulassungsbescheinigung geführt. Der Fahrzeugschein muss jedes Jahr neu eingereicht werden. Weitere Belege (zum Beispiel über die gefahrenen Kilometer) sind nicht notwendig.

Praxishinweis

Neben der Einkommensteuer darf man im Falle der Einnahmenerzielung regelmäßig auch die Umsatzsteuer nicht aus dem Auge lassen. Nach allgemeinen umsatzsteuerlichen Grundsätzen liegt ein relevanter Vorgang bereits dann vor, wenn ein Unternehmer nachhaltig, d. h. dauerhaft, Einnahmen erzielt. So wird der Handel mit THG-Quoten (also An- und Weiterverkauf) immer eine unternehmerische Tätigkeit darstellen. Im Hinblick auf die Übertragung der bescheinigten THG-Quoten auf einen Ankäufer soll nach einer aktuellen Äußerung der Finanzbehörden von Schleswig-Holstein vom Mai 2022 wie folgt differenziert werden: Keine unternehmerische Tätigkeit soll dann vorliegen, wenn eine **Privatperson** mit einem **nichtunternehmerisch genutzten Elektrofahrzeug** die Quoten jährlich oder einmal für mehrere Jahre gegen Vergütung überträgt. In anderen Fällen wird hingegen mit der Übertragung eine umsatzsteuerrelevante Leistung generiert; im Einzelfall mag die Kleinunternehmerregelung helfen, eine Umsatzsteuerpflicht zu vermeiden.

Zu der (ertrag-)steuerlichen Behandlung äußerte sich das Landesamt für Steuern Rheinland-Pfalz mit seiner Verfügung vom 29.03.2022 wie folgt:

Die Prämienzahlungen stellen Betriebseinnahmen dar, wenn das Fahrzeug einem steuerlichen Betriebsvermögen zugeordnet ist. Somit sind die Prämien voll (ertrag-)steuerpflichtig. Wird das Fahrzeug – was für Privatpersonen der Regelfall sein dürfte – im Privatvermögen gehalten, dann handelt es sich bei der THG-Quote im Grundsatz um ein immaterielles Wirtschaftsgut. Somit könnten Verfügungen über die Quoten Gegenstand von privaten Veräußerungsgeschäften i.S. v § 23 EStG sein, d. h. im Grundsatz wären die allgemeinen Regelungen über den Kauf und Verkauf von Wirtschaftsgütern relevant. Damit es überhaupt zu einem nach § 23 EStG steuerbaren Vorfall kommen kann, muss das Wirtschaftsgut innerhalb von einem Jahr angeschafft und wieder veräußert werden. Allerdings hat der Steuerpflichtige die THG-Quote nie angeschafft, da diese durch die eingesparte Emission entsteht. Folglich handelt es sich nach Auffassung der Finanzbehörde um einen nicht (einkommen-)steuerbaren Vermögensvorteil. Umgangssprachlich ausgedrückt: die Prämie ist steuerfrei – eine äußerst erfreuliche Meldung für die betroffenen Fahrzeughalter. ✓



Julian Raß
Steuerberater FALK
julian.rass@falk-co.de



Tobias Steigenberger
Steuerberater FALK
tobias.steigenberger@falk-co.de

Nachfolge bei Immobilien im Privatvermögen

Wie Immobilien in der gestaltenden Nachfolgeberatung steuerlich vorteilhaft eingesetzt werden können

Sei es zur Selbstnutzung oder zur Kapitalanlage, aktuell sind Immobilien im Privatvermögen eine beliebte Anlageform. Die Werte sind dabei oft beträchtlich. Schnell können daher die seit 2010 unveränderten persönlichen erbschaft-/schenkungsteuerlichen Freibeträge „gerissen“ und somit Steuern ausgelöst werden. Rechtzeitige Gestaltungen können hier – im wahrsten Sinne – „gegensteuern“.

Immobilienbewertung im Erbschaftsteuerrecht

Bei unentgeltlichen Übertragungen muss zunächst der Wert der Immobilie ermittelt werden. Hierfür ist zuerst die Grundstücksart zu bestimmen. Je nachdem, ob ein Ein-/Zweifamilienhaus, ein Mietwohngrundstück oder ein Geschäftsgrundstück vorliegt, können systematisch sehr verschiedene steuerliche Bewertungsverfahren maßgeblich sein:

- Im Bereich der Ein-/Zweifamilienhäuser und beim Wohnungseigentum ist grundsätzlich der **Vergleichswert** zu ermitteln,
- bei Mietwohngrundstücken und Geschäftsgrundstücken ist regelmäßig der **Ertragswert** relevant.
- Sind im konkreten Fall allerdings die vorgenannten, vorrangig maßgeblichen Werte nicht zu ermitteln oder liegt ein Grundstück mit Spezialbebauung vor, wird – nachrangig und damit als „Auffangnorm“ – der **Sachwert** ermittelt.

Der ermittelte Steuerwert (Vergleichs-, Ertrags-, oder Sachwert) weicht in aller Regel mehr oder weniger stark vom **tatsächlichen Verkehrswert** ab. Bleibt der Steuerwert hinter

dem Verkehrswert zurück, bleibt es beim Steuerwert. Andernfalls kann mittels **Verkehrswertgutachten** ein niedrigerer (Verkehrs-)Wert nachgewiesen werden.

Gibt es spezielle Steuerbefreiungen bei Privatgrundstücken?

Für **das Familienheim** (innerhalb EU/EWR) gibt es bei Übertragung an Ehepartner oder Kinder eine **bis zu 100%ige Steuerbefreiung**.

- Wird das Familienheim – ganz oder teilweise – an den **Ehegatten geschenkt**, ist dies grds. steuerfrei. Gleiches gilt für die Übernahme von Anschaffungs-/Herstellungskosten.
- Im **Erbfall** muss der erbende **Ehegatte** das Familienheim „unverzüglich“ selbst (weiter-)nutzen und zwar für einen Zeitraum von 10 Jahren! Weiterübertragungen durch den erbenden Ehegatten – sogar die Weiterschenkung an die gemeinsamen Kinder unter Nießbrauchsvorbehalt – machen die Steuerbefreiung rückwirkend zunichte.
- **Erben Kinder** des Erblassers das Familienheim, gilt verschärfend zur unverzüglichen mindestens 10 jährigen Selbstnutzung eine quotaler Minderung der Steuerfreiheit, wenn 200 m² Wohnfläche überschritten sind.

Bei **zu Wohnzwecken vermieteten** Grundstücken im EU-/EWR-Raum gibt es immerhin einen 10%-igen Wertabschlag – das sogar dann, wenn die Vermietungssituation bereits im maßgeblichen Steuerwert berücksichtigt wurde.

Welche Gestaltungsmöglichkeiten gibt es?

Lässt man Gestaltungen bei Grundstücken unter Einbezug von Gesellschaften außen vor, sind insbesondere folgende „Grundgestaltungen“ zu nennen:

- a) Schenkung unter Nießbrauchsvorbehalt,
- b) teilentgeltliche Geschäfte (also verbilligter Verkauf oder bei gleichzeitiger Schuldübernahme) und
- c) die „mittelbare Grundstücksschenkung“.

Aufgrund der außerordentlichen Relevanz wollen wir auf die Schenkung unter Nießbrauchsvorbehalt näher eingehen.

Nießbrauchsgestaltungen bei Grundstücksschenkungen

Schenkungen unter Nießbrauchsvorbehalt sind bei vorwiegend nommer Erbfolge beliebt. Sie erlauben es dem Schenker, die **Grundstückssubstanz**, also das Eigentum am Grundstück, bereits lebzeitig im Wege der Schenkung zu übertragen. Über den Nießbrauch wird erreicht, dass – abweichend vom Eigentum am Grundstück – der Nießbrauchsberechtigte das Grundstück (weiterhin) **nutzen** darf. Nutzen bedeutet in diesem Kontext insbesondere selbst bewohnen oder aber vermieten. Das Nießbrauchsrecht wird meist zugunsten und auf Lebenszeit des Schenkers bestellt. Aber auch andere Laufzeiten oder Berechtigte sind denkbar.

Bildlich gesprochen wird der Baum übereignet, seine (künftigen) Früchte dürfen jedoch unverändert vom (bisherigen) Eigentümer geerntet und konsumiert oder verkauft werden.

Infolgedessen erhält der Beschenkte zunächst nicht den „vollen Wert“ des mit dem Nießbrauch „belasteten“ Grundstücks, sondern erst dann, wenn der Nießbrauch entfällt. Und genau diese Last – deren „Gewicht“ von der (erwarteten) Dauer des Nießbrauchs und somit grds. vom Lebensalter des Berechtigten (i. d. R. Schenker) abhängt – kann schenkungsteuerlich abgezogen werden. Dementsprechend ist die Bemessungsgrundlage geringer als bei einer „ganz normalen“ Grundstücksschenkung.

Praxishinweis

Speziell bei Schenkungen unter Nießbrauchsvorbehalt kann ein Verkehrswertgutachten zur Ermittlung des maßgeblichen Werts erhebliche Vorteile bringen, denn hier gelten teils andere „Spielregeln“ als im „reinen“ Steuerrecht.

Erlischt der Nießbrauch schließlich „regulär“ durch den Tod des Berechtigten oder durch Zeitablauf, unterliegt dies nicht der Erbschaftsteuer. Auch die ursprüngliche Schenkung bleibt – von Sonderfällen abgesehen – davon unberührt.

Letztlich stellt sich der unter Nießbrauchsvorbehalt Schenkende – wenn er ansonsten über ausreichend Liquidität verfügt und nicht darauf angewiesen ist, das Grundstück eines Tages zu versilbern – nicht viel schlechter als zuvor, denn sämtliche Nutzungen verbleiben bei ihm und das ggf. auf Lebenszeit.

Im Ergebnis werden **schenkungssteuerliche Vorteile** generiert:

- Etwaige **Wertsteigerungen** des Grundstücks – also die geschenkte Substanz betreffend – entstehen **bereits beim Beschenkten**. Darauf muss der Beschenkte keine Schenkungsteuer zahlen.
- Die **Nießbrauchslast mindert** den steuerpflichtigen **Erwerb** im besten Fall so stark, dass der persönliche Freibetrag gegenüber dem Schenker gar nicht überschritten wird und somit keine Schenkungsteuer anfällt. Andernfalls kann zumindest ein geringerer Steuersatz resultieren.
- Außerdem wird durch eine frühzeitige Übertragung eine mehrfache Nutzung der persönlichen Freibeträge ermöglicht, so dass bspw. die erzielten Erträge zu einem späteren Zeitpunkt als Geldvermögen steuerbefreit/-begünstigt übertragen werden können.

Weitere Vorteile sind, dass die lebzeitige Vermögensübertragung **zielgerichtet** erfolgen kann, anders als es ggf. bei mehreren Erben der Fall ist, die sich erst über das Erbe auseinandersetzen müssen. Weiterhin kann der Beschenkte **lebzeitig geordnet** an den Vermögenswert herangeführt werden, sodass beim Erbfall des Schenkers insoweit nicht noch steuerliche und andere administrative Pflichten hinzukommen. ▀

Fazit

Wer Immobilien besitzt, sollte frühzeitig darüber nachdenken, was künftig damit geschehen soll. Es gilt: Je mehr Grundbesitz vorhanden ist, desto früher sollte agiert werden und desto eher sind auch steuerliche Überlegungen erforderlich bzw. Gestaltungen möglich. Und Achtung: Neben der Schenkung-/Erbschaftsteuer können auch steuerliche Themen aus den Bereichen Einkommensteuer, Umsatzsteuer und Grunderwerbsteuer auf einen zukommen.



„Sofortabschreibung“ für digitale Wirtschaftsgüter – ein Dauerbrenner

Ein Beitrag zum Thema ‚Gut gemeint ist nicht immer gut gemacht‘

Die sog. Sofortabschreibung für digitale Wirtschaftsgüter hat große Bedeutung für Investitionen im IT-Bereich. Bei der steuerlichen Umsetzung stellen sich im Detail aber verschiedene Zweifelsfragen, die die Finanzverwaltung mit zwei aktuellen Schreiben vom 22.02. bzw. 26.04.2022 zu lösen versucht.

Was bisher geschah

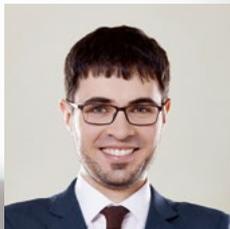
Auf dem Höhepunkt der Corona-Pandemie wurde von der damals noch regierenden Großen Koalition die Sofortabschreibung für digitale Wirtschaftsgüter aus dem Hut gezaubert, um die Liquiditätssituation der geplagten Wirtschaft zu verbessern. Leider wählte man nicht den naheliegenden Weg einer Gesetzesänderung, sondern veröffentlichte kurzerhand unter dem Datum 26.02.2021 ein BMF-Schreiben. Da erwartungsgemäß viele Fragen offen blieben und in der Fachliteratur nicht mit Kritik gespart wurde, hat man das Schreiben nach einem Jahr modifiziert bzw. ergänzt – mit bescheidenem Erfolg, denn die steuerlichen Unsicherheiten nahmen eher zu als ab. Mittlerweile gibt es deshalb ein weiteres Schreiben vom 26.04.2022 an verschiedene Berufsverbände, in dem das BMF versucht, geäußerte Bedenken zu zerstreuen.

(Keine) Auswirkungen auf die Handelsbilanz

Nach der Veröffentlichung des ursprünglichen BMF-Schreibens im Februar 2021 hat sich der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAUB) des IDW mit den Auswirkungen auf die Handelsbilanz befasst (<https://falk-co.de/news/auswirkungen-steuerlicher-sonderregelungen-auf-die-handelsbilanz>). Demnach gilt für die Handelsbilanz weiterhin eine Abschreibung über die voraussichtliche wirtschaftliche Nutzungsdauer, die sich an der betrieblichen Realität ausrichten muss. Die Zugrundelegung einer pauschalen Nutzungsdauer von einem Jahr ist damit handelsrechtlich regelmäßig nicht zulässig.

An dieser Auffassung hält das IDW auch nach der Veröffentlichung des modifizierten BMF-Schreibens vom Februar 2022 fest. Die vorgenommene Fiktion einer Nutzungsdauer-

Julian Raß
Steuerberater FALK
julian.rass@falk-co.de



Fazit und Praxishinweis

Zunächst einmal ist es aus unternehmerischer Sicht natürlich erfreulich, dass das BMF mit seinem ‚Verbände‘-Schreiben vom 26.04.2022 Entwarnung gibt im Hinblick auf die äußerst praxisrelevante Sofortabschreibung digitaler Wirtschaftsgüter.

Man sollte sich aber bewusst sein, dass die Finanzgerichte an diese Sichtweise der Verwaltung nicht gebunden sind. Sollte es beispielsweise im Rahmen einer Betriebsprüfung – aus welchen Gründen auch immer – zu Diskussionen mit dem Finanzamt kommen und die Frage der kurzen betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer Streitgegenstand sein, besteht ein erhebliches Risiko, dass die günstige BMF-Auffassung dem Unternehmer im Rahmen eines gerichtlichen Rechtsbehelfsverfahrens nicht weiterhelfen wird.

kürzung auf (maximal) ein (Wirtschafts-/Geschäfts-)Jahr kann daher in der Handelsbilanz jedenfalls nicht einfach nachvollzogen werden.

Und wie äußert sich die Finanzverwaltung zur Umsetzung in der Steuerbilanz?

Das modifizierte BMF-Schreiben vom Februar 2022 führt aus, dass die Zugrundelegung einer betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von genau einem Jahr weder eine besondere Form der Abschreibung noch eine neue Abschreibungsmethode darstellt und auch nicht als Sofortabschreibung angesehen werden könne. Außerdem weist die Verwaltung ausdrücklich darauf hin, dass es sich nicht um ein steuerliches Wahlrecht i. S. d. § 5 Abs. 1 EStG handelt. Nicht zuletzt diese Aussage führte in der Praxis zu einer erheblichen Verunsicherung.

Denn bisher ging man just davon aus, dass die Annahme einer kürzeren Nutzungsdauer als Umsetzung eines steuerlichen Wahlrechts ein Abweichen der Steuer- von der Handelsbilanz erlaubt. Diese Möglichkeit schien das Statement der Finanzverwaltung nun zu verbauen, da ohne Ausübung eines steuerlichen Wahlrechts im Grundsatz die Maßgeblichkeit der Handels- für die Steuerbilanz zu beachten ist – mit der Folge, dass das Thema Sofortabschreibung für bilanzierungspflichtige Unternehmen nicht umsetzbar wäre.

Die Wirtschaft war alarmiert und hatte sich über den Industrie- und Handelskammertag (DIHK) und die wichtigsten Berufsverbände Ende März erneut an das Finanzministerium gewandt und um Klarstellung gebeten. Die Antwort des BMF an die Verbände liegt nun in Form eines Schreibens vom 26.04.2022 vor. Der Leiter der Steuerabteilung des BMF versucht hierin, sämtliche Bedenken zu zerstreuen. Zunächst wird die ins Spiel gebrachte kurze wirtschaftliche Nutzungsdauer von einem Jahr als „begründete Annahme [dargestellt], die Wirklichkeitstrends aufnimmt“(!). Weiterhin ergeben sich lt. BMF aus dieser Annahme „keine besonderen Auswirkungen auf das Verhältnis von Handels- und Steuerbilanz. In der Praxis können in der Handelsbilanz andere Nutzungsdauern ... zu Grunde gelegt werden als ... in der Steuerbilanz“. Der Maßgeblichkeitsgrundsatz mag zwar im Grundsatz auch für die Bewertung relevant sein. „Nach dem steuerlichen Bewertungsvorbehalt in § 5 Abs. 6 EStG [jedenfalls], der sich auch auf die AfA bezieht, können aber auch Abweichungen zwischen der handelsrechtlichen und steuerlichen Bewertung bestehen.“ Eine explizite Auseinandersetzung mit den (handelsrechtlichen) Aussagen des IDW findet sich in dem Schreiben hingegen nicht.

Mit anderen Worten: Alle Unternehmen können beruhigt sein, die Annahme einer auf ein Jahr verkürzten Nutzungsdauer für digitale Wirtschaftsgüter in der Steuerbilanz ist aus Sicht des BMF unkritisch. ✓

Ertragsteuerliche Organschaft – die Einlagelösung als großer Wurf?!

Ab 2022 findet ein methodischer Wechsel in der praktischen Handhabung ertragsteuerlicher Organschaften statt.

Das bisherige Modell der sog. Ausgleichsposten wird durch ein vermeintlich schlankeres abgelöst. Seit Kurzem kursiert hierzu der Entwurf eines BMF-Schreibens, das die Verwaltung den Verbänden zur Stellungnahme zugeleitet hat.

Hintergrund der Neuregelung

Grundsätzlich ist das Vorliegen eines wirksamen Gewinnabführungsvertrags eine zentrale Voraussetzung für die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft. Demnach ist der gesamte von der Organgesellschaft erzielte Gewinn an die Organträgerin

abzuführen (Abführungsbetrag). Durch die Gewinnabführung beträgt der **handelsbilanzielle Gewinn** der Organgesellschaft regelmäßig EUR 0,00.

Aus steuerlicher Sicht muss der Organträgerin zunächst der gesamte **Gewinn laut Steuerbilanz** zugerechnet werden. Dieser Gewinn wird vom erwähnten Abführungsbetrag – aufgrund bilanzsteuerlicher Sonderregelungen – regelmäßig abweichen. Konkret kann dabei der steuerliche Gewinn entweder höher (sog. Minderabführung) oder geringer (sog. Mehrabführung) ausfallen als der handelsrechtliche Abführungsbetrag. Der



Mirjam Sonnenberg
Steuerassistentin FALK
mirjam.sonnenberg@falk-co.de



Robert J. Wiemeyer
Steuerberater FALK
robert.wiemeyer@falk-co.de



Beitrag beschränkt sich im Folgenden auf solche Minder- bzw. Mehrabführungen, deren ursächliche Geschäftsvorfälle während des Bestehens der Organschaft stattgefunden haben (sog. organschaftliche Minder- bzw. Mehrabführungen).

Das **Problem**: Diese Differenzen auf Ebene der Tochtergesellschaft dürfen sich auf Ebene der Muttergesellschaft nur ein einziges Mal steuerlich auswirken. Konkret ist sicherzustellen, dass auf Ebene der Organträgerin nicht einerseits laufende Gewinne aus dem operativen Betrieb der Tochter während des Bestehens der Organschaft besteuert werden und andererseits ein Beteiligungsgewinn im Zeitpunkt der Veräußerung.

Die alte Ausgleichsposten-Lösung

Bisher wurde bei organschaftlichen Mehr- oder Minderabführungen ein entsprechender passiver oder aktiver Ausgleichsposten erfolgsneutral in der Steuerbilanz des Organträgers (Muttergesellschaft) gebildet, um betragsmäßig zu erfassen, welche Gewinne bei der Organträgerin bereits versteuert sind bzw. noch nicht versteuert wurden.

Im Zeitpunkt der Veräußerung der Organgesellschaft erfolgte dann eine gewinnwirksame Auflösung des Ausgleichspostens mit der Folge, dass (i) bislang nicht versteuerte Gewinne nachversteuert wurden bzw. (ii) bereits versteuertes Einkommen steuerfrei gestellt wurde.

Das Ende der alten Lösung

Im Wirtschaftsjahr, das in 2022 beginnt, sind alle nach der bisherigen Lösung (noch) bestehenden Ausgleichsposten aufzulösen. Im Gegenzug zur Auflösung von aktiven Ausgleichsposten erhöht sich der Buchwert der Beteiligung der Organgesellschaft in der Steuerbilanz der Organträgerin (Aktivtausch); die Auflösung von passiven Ausgleichsposten mindert den Buchwert der Beteiligung entsprechend (Bilanzverkürzung).

Zunächst stellt die Auflösung daher einen **erfolgsneutralen Vorgang** dar. Jedoch ergibt sich bei späterer Veräußerung der Beteiligung eine gewinnwirksame Auswirkung aufgrund des höheren bzw. niedrigeren Beteiligungsbuchwerts.

Praxishinweis

Zu beachten ist, dass der Beteiligungsbuchwert durch die Auflösung des Ausgleichspostens nicht negativ werden kann. Sollte daher ein passiver Ausgleichsposten die Summe aus aktiven Ausgleichsposten sowie dem Beteiligungsbuchwert übersteigen, liegt insoweit ein veräußerungsähnlicher Ertrag vor. Dieser ist steuerlich nach dem Körperschaftsteuerlichen Schachtelprivileg bzw. dem Teileinkünfteverfahren begünstigt. In derartigen Fällen ist zur Abmilderung der Besteuerungsfolgen auch die Bildung einer gewinnmindernden Rücklage denkbar, die über 10 Jahre gewinnwirksam aufgelöst wird.

Die neue Einlagenlösung

Fortan wird die alte Regelung durch eine sog. Einlagenlösung ersetzt. Die Neuregelung ist erstmals auf nach dem 31. Dezember 2021 verursachte organschaftliche Mehr- und Minderabführungen anzuwenden.

Danach führen organschaftliche **Minderabführungen** zu einer (steuerlichen) Einlage des Organträgers in die Organgesellschaft. Gleichzeitig erhöht sich in der Steuerbilanz der Beteiligungsbuchwert der Organgesellschaft beim Organträger. Organschaftliche **Mehrabführungen** sind aus steuerlicher Sicht als Einlagenrückgewähr zu behandeln und verringern den Beteiligungsbuchwert entsprechend. Die Erhöhung bzw. Minderung des Beteiligungsbuchwerts ist jeweils außerbilanziell zu korrigieren und stellt so insgesamt einen einkommensteuerneutralen Vorgang dar.

Organschaftliche Mehr- und Minderabführungen erhöhen bzw. vermindern das **steuerliche Einlagekonto** der Organgesellschaft. Mehrabführungen haben einen *Direktzugriff* auf den Bestand des steuerlichen Einlagekontos, d. h. dass diese vorrangig vor anderen Leistungen dessen Bestand mindern. Dadurch kann der Bestand des Einlagekontos auch negativ werden. Im Kern wird damit die Vermögensverschiebung zwischen Organgesellschaft und Organträgerin abgebildet. ▀

Fazit

Durch die neue Einlagenlösung dürfte es in der Tat zu einer Verschlinkung der ertragsteuerlichen Organschaft kommen. Die lästige Fortentwicklung der steuerlichen Ausgleichsposten kann fortan unterbleiben. Auch ist es sachgerecht, die Gewinnunterschiede direkt dem Wirtschaftsgut „Beteiligung an Organgesellschaft“ zuzuordnen und dort entsprechend bilanziell abzubilden. Gleichwohl wird es erwartungsgemäß auch Anwendungsfälle geben, für die sich zunächst eine gängige Praxis finden muss, beispielsweise bei mittelbaren Organschaften, wo sich die Verwaltung für die sog. „Kettenlösung“ unter Einbezug der zwischengeschalteten Gesellschaft auszusprechen scheint. Wie das finale BMF-Schreiben insbesondere in diesem Punkt aussehen wird, bleibt abzuwarten.

Abwertungsbedarf wegen dauernder Wertminderung bei Wertpapieren des Anlagevermögens

In den letzten Jahren haben viele Unternehmen, aber auch Stiftungen und Verbände – auch aufgrund von Negativzinsen – ihre Finanzanlagen von festverzinslichen Wertpapieren in stärkeren Wertschwankungen unterliegende Aktienbestände umgeschichtet.

Sondereinflüsse wie die COVID-Pandemie oder der Ukraine-Krieg haben die Wertausschläge verstärkt. Nachdem der DAX in 2021 von knapp 14.000 auf knapp 16.000 Punkte gestiegen ist, hat der Ukraine-Krieg zu einem Kursrückgang in 2022 von mehr als 15 % geführt.

Hintergrund

Im handelsrechtlichen Jahresabschluss sind die Finanzanlagen mit den Anschaffungskosten ggfs. vermindert um außerplanmäßige Abschreibungen anzusetzen. Bei der Bewertung sind die Wertverhältnisse am Bilanzstichtag zugrunde zu legen. Liegt am Bilanzstichtag eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vor, besteht eine Abwertungspflicht, d. h. die Wertpapiere sind gem. § 253. Abs. 3 Satz 5 HGB mit dem niedrigeren beizulegenden Zeitwert anzusetzen. Der Zeitraum, ab dem von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auszugehen ist, wird im HGB nicht definiert. Im Zweifel ist, dem Vorsichtsprinzip folgend, von einer voraussichtlich dauernden Wertminderung auszugehen.

Steuerliche Regelung

Die Finanzverwaltung erkennt eine voraussichtlich dauernde Wertminderung bei börsennotierten Aktien, die als Finanzanlage gehalten werden, bereits an, wenn der Börsenwert zum Bilanzstichtag unter den Wert zum Anschaffungszeitpunkt gesunken ist und dabei eine Bagatellgrenze von 5 % überschritten wird.

Handelsbilanzielle Regelung

Übliche Kursschwankungen allein führen handelsrechtlich nach h. M. nicht zu einer dauernden Wertminderung. Vielmehr ist zwischen dem aktuellen Kurs und dem (inneren) Wert zu differenzieren; Kriterien für eine dauernde Wertminderung

sind demnach tatsächliche Substanzverluste oder nachhaltig verschlechterte Zukunftsaussichten. Eine Anwendung der BFH-Rechtsprechung zu den Finanzanlagen in der Handelsbilanz kommt daher nicht in Betracht.

In der handelsrechtlichen Literatur wird stattdessen auf die bereits 2002 vom Versicherungsfachausschuss des IDW entwickelten Indizien für das Vorliegen einer voraussichtlich dauerhaften Wertminderung verwiesen (IDW RS VFA 2).

Kriterien des IDW RS VFA 2

Zur Beurteilung, ob eine dauerhafte Wertminderung vorliegt, sind gem. IDW RS VFA 2 folgende Indizien zu berücksichtigen:

- Höhe der Differenz zwischen historischen Anschaffungskosten/Buchwert und Zeitwert der Wertpapiere am Bilanzstichtag
- bisherige Dauer einer bereits eingetretenen Wertminderung
- stark abweichender Kursverlauf des betreffenden Wertpapiers von der allgemeinen Kursentwicklung (z. B. Korrelation mit entsprechenden Indexwerten)
- Substanzverluste des Emittenten bedingt durch betriebliche Verluste, Ausschüttungen oder Geldwertänderungen
- Verschlechterungen der Zukunftsaussichten des Unternehmens bzw. der Branche, in der das Unternehmen tätig ist
- erhebliche finanzielle Schwierigkeiten des Emittenten
- hohe Wahrscheinlichkeit einer Insolvenz oder sonstiger Sanierungsbedarf des Emittenten

Die Aufgreifkriterien wurden vom VFA in seiner 149. Sitzung nochmal konkretisiert. Demnach ist im Zweifel von einer dauernden Wertminderung auszugehen, wenn der Buchwert in den letzten sechs Monaten vor dem Bilanzstichtag permanent um mehr als 20 % unterschritten wurde oder der Durchschnittswert der täglichen Börsenkurse in den letzten zwölf Monaten um mehr als 10 % unter dem Buchwert lag. Für die Dauerhaftigkeit der Wertminderung ist auch die Entwicklung bis zum Zeitpunkt der Bilanzaufstellung entscheidend; hat der Zeitwert den Buchwert zu diesem Zeitpunkt wieder erreicht oder sogar überschritten, war die Wertminderung nur vorübergehend.

Wird ein Aufgreifkriterium erfüllt, hat eine außerplanmäßige Abschreibung zu erfolgen. Ausnahmsweise kann die Abwertung unterbleiben, wenn das Unternehmen aufgrund nachweisbarer Umstände erwartet und begründet, dass die festgestellte Wertminderung voraussichtlich vorübergehend ist, und es beabsichtigt und in der Lage ist, das Wertpapier bis zum Zeitpunkt der erwarteten Erholung zu halten. ➤

Praxishinweis

Die Kriterien des IDW RS VFA 2 sind als Orientierung für ein vom Unternehmen anzuwendendes Bewertungsschema zu verstehen. In der Praxis wird oft auch schon bei geringeren Wertminderungen eine Dauerhaftigkeit unterstellt und dementsprechend abgewertet. Im Übrigen besteht ein Wahlrecht, auch bei nur vorübergehenden Wertminderungen eine Abwertung vorzunehmen. Wichtig ist, dass keine „erratischen“ Einzelfall-Entscheidungen getroffen werden, sondern ein stetig geltendes Bewertungsschema zugrunde gelegt wird.

Für Beteiligungen ist der beizulegende Wert, unabhängig davon, ob die Anteile öffentlich gehandelt werden oder nicht, durch ein Ertragswert- oder DCF-Verfahren nach den Vorschriften des IDW RS HFA 10 zu ermitteln



Cornelia Linde
Wirtschaftsprüferin Steuerberaterin FALK
cornelia.linde@falk-co.de





Kooperationsformen bei Stiftungen und anderen gemeinnützigen Organisationen

Zweckverwirklichung – welche Durchführungsmöglichkeiten gibt es?

Die Zweckverwirklichung gemeinnütziger Organisationen (im Folgenden NPOs) kann auf unterschiedlichen Durchführungswegen erfolgen. Sie kann zum einen unmittelbar durch die NPO durch eigene Mitarbeiter:innen, durch Einsatz von Hilfspersonen, durch Halten und Verwalten von Anteilen an NPOs oder Zusammenarbeit mehrerer NPOs erfolgen oder zum anderen mittelbar durch Mittelweiterleitung. Die Zulässigkeit von Kooperationen wird vor dem Hintergrund der BMF-Schreiben vom 6. August 2021 und vom 12. Januar 2022 wieder in aller Munde derzeit heftig diskutiert.

Mittelbare Zweckverwirklichung

Die Verfolgung der Satzungszwecke kann auch durch Weiterleitung der Mittel (§ 58 Nr. 1 AO) an andere NPOs erfolgen. Wird ein satzungsmäßiger Zweck ausschließlich durch Mittelweiterleitung verfolgt, so ist Voraussetzung hierfür die Aufnahme entsprechender Regelungen in der Satzung. Satzungsregelun-

gen zur Mittelweiterleitung sind hingegen nicht erforderlich, wenn ein satzungsmäßiger Zweck unmittelbar und durch Mittelweiterleitung verwirklicht wird oder wenn durch Mittelweiterleitung ein nicht in der Satzung aufgeführter gemeinnütziger Zweck gefördert werden soll.

Unmittelbare Zweckverwirklichung

Die unmittelbare Zweckverwirklichung erfolgt oftmals durch eigenes Personal, welches die für die Zweckverwirklichung erforderlichen Tätigkeiten selbst ausübt.

Die NPO kann sich auch einer Hilfsperson bedienen, sofern keine oder nicht genügend Mitarbeiter:innen vorhanden sind. Dabei muss die rechtliche bzw. tatsächliche Beziehung zu dem externen Personal bzw. einer anderen Organisation so ausgestaltet sein, dass deren Wirken als eigenes Wirken anzusehen ist. Daher muss die Hilfsperson entsprechend angeleitet und überwacht werden, so dass Inhalt und Umfang der Tätigkeit durch die NPO bestimmt sind. Die Zweckverwirklichung wird in diesem Fall weiterhin der NPO als eigene Tätigkeit zugerechnet.



Kathrin Mindnich
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
kathrin.mindnich@falk-co.de

Praxishinweis

Bei Tätigkeiten im Rahmen einer Kooperation sollte geprüft werden, ob die satzungsmäßigen Voraussetzungen erfüllt sind, und gegebenenfalls die Satzung entsprechend angepasst werden.

Eine unmittelbare Zweckverwirklichung liegt auch vor, wenn eine Holdingkörperschaft Anteile an gemeinnützigen NPOs hält und verwaltet. Dies ermöglicht die Begründung gemeinnütziger Konzernstrukturen.

Eine besondere Form der unmittelbaren Zweckverwirklichung ist die Kooperation. Dabei handelt es sich um ein planmäßiges Zusammenwirken zweier oder mehrerer Organisationen. Das heißt, dass die Zusammenarbeit inhaltlich aufeinander abgestimmt ist und alle Kooperationspartner:innen koordiniert zusammen einen gemeinnützigen Zweck erfüllen. Dabei kann eine arbeitsteilige und/oder finanzielle Zusammenarbeit erfolgen. So ist es insbesondere möglich, dass Leistungen, die an eine andere NPO erbracht werden und grundsätzlich einen steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb darstellen, durch Begründung einer Kooperation zum steuerbegünstigten Zweckbetrieb werden (z. B. Verwaltungsleistungen, Krankenhauswäscherei).

Die Finanzverwaltung hat in den jüngst veröffentlichten BMF-Schreiben einige Fallstricke für die Anerkennung der Kooperation vorgesehen. Zum einen sollen nur in den Fällen

Kooperationen zugelassen sein, bei denen die Satzung dies explizit vorsieht und zwar auch nur für den jeweiligen Satzungszweck. Zum anderen sollen laut Finanzverwaltung auch die Art und Weise der Kooperation in der Satzung aufgeführt und die Kooperationspartner:innen namentlich benannt sein. Bei mehreren Kooperationspartnern ist es ausreichend, wenn diese anhand der Satzung nachvollziehbar sind, z. B. durch Nennung des Unternehmens- oder Konzernverbunds, zu dem die Kooperationspartner zugehörig sind. In diesem Fall ist beim Finanzamt ergänzend zur Satzung eine Aufstellung der Kooperationspartner vorzulegen, welche laufend zu aktualisieren ist. Die Anforderungen der Finanzverwaltung betreffen nicht nur derzeitige, sondern auch zukünftige Kooperationspartner. Die Voraussetzungen sind kaum erfüllbar. Daher werden die BMF-Schreiben derzeit in der Literatur und in der Fachwelt sehr kritisch gesehen und es bleibt abzuwarten, wann die Finanzverwaltung bzw. die Rechtsprechung hierauf reagiert. ▀

Aus Zahlen Perspektiven entwickeln

www.falk-co.de

IMPRESSUM

Herausgeber

FALK GmbH & Co KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft • Steuerberatungsgesellschaft
Im Breitspiel 21 • 69126 Heidelberg

Redaktion und Inhalt

Gerd Fuhrmann (StB)
Klaus Heininger (WP StB)

Gestaltung

www.ultrabold.com

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden.
Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen
es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

