von Hollen, Rott und Partner

HRP

Steuerberatung
Wirtschaftsprüfung
Wirtschaftsberatung
Rechtsberatung

Friedrich von Hollen
(bis zum 31.12.2019)

Dieter Rott
(bis zum 31.12.2017)

Elisabeth Hartge
Steuerberaterin
Fachberaterin für Controlling
und Finanzwirtschaft (DStV e. V.)

Finanzwirt
André Schetzke
Rechtsanwalt

Diplom-Finanzwirt
Dirk Jostes
Steuerberater
Fachberater für Unternehmens-
nachfolge (DStV e. V.)

Diplom-Kaufmann
Stefan Köhn
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater

Diplom-Wirtschaftsjurist (FH)
Dominik Moch
Wirtschaftsprüfer
Steuerberater
Certified Valuation Analyst (CVA)

Diplom-Kaufmann
Dr. Sven Meier
Steuerberater

Magnus Specht *
Bachelor of Arts
Steuerberater

* Angestellter nach
§ 58 StBerG

10. November 2023
69500/223/mj

Aktuelles zu Steuern und Wirtschaft November 2023

Sehr geehrte Damen und Herren,

in diesem Monat weisen wir auf folgende Themen hin:

1. Inflationsausgleichsprämie

Unter Bezugnahme auf unsere Rundschreiben aus Oktober und November 2022 sowie September 2023 erinnern wir noch einmal daran, dass Arbeitgeber ihren Beschäftigten bis zum 31.12.2024 eine steuer- und sozialabgabenfreie Leistung in Form von Zuschüssen oder Sachbezügen bis zu EUR 3.000,00 gewähren können. Arbeitgeber müssen nicht den vollen Betrag von EUR 3.000,00 ausschöpfen, sondern sind in ihrer Entscheidung frei, welche Summe sie Beschäftigten gewähren können und wollen. Auch die Gewährung mehrerer Teilbeträge in der Zeit bis zum 31.12.2024 ist möglich. Zu Einzelheiten verweisen wir auf die oben genannten Rundschreiben.

2. Elektronische Rechnung wird Pflicht im B2B-Bereich

Die elektronische Rechnung bei Geschäftsbeziehungen zwischen zwei oder mehr Unternehmen (sog. B2B Bereich) soll ab dem 01.01.2025 Pflicht werden, sofern der leistende Unternehmer und der Leistungsempfänger im Inland ansässig sind.

HRP
von Hollen, Rott und Partner mbB
Oberntorwall 16 – 18
33602 Bielefeld
Postfach 10 15 03
33515 Bielefeld

Telefon 0521 **557788-0**
Telefax 0521 557788-80

info@hrp-bielefeld.de
www.hrp-bielefeld.de

Regelungen dazu finden sich im aktuellen Gesetzesentwurf des Wachstumschancengesetzes. Ab dem 01.01.2025 wird eine solche E-Rechnung als Rechnung definiert, die in einem strukturierten elektronischen Format ausgestellt, übermittelt und empfangen wird und eine elektronische Verarbeitung ermöglicht. Sie muss der europäischen Norm für die elektronische Rechnungsstellung (Norm EN16931) und der Liste der entsprechenden Syntaxen gemäß der Richtlinie 2014/55/EU entsprechen.

Beispiele für Formate, die diesen Anforderungen entsprechen, sind die XRechnung und das hybride ZUGFeRD-Format, welches eine Kombination aus PDF-Dokument und XML-Datei darstellt. Durch die Definitionsänderung gilt eine einfache PDF-Rechnung, die per Mail versendet wurde, ab dem 01.01.2025 nicht mehr als elektronische Rechnung.

Aufgrund des hohen Umsetzungsaufwands für die deutsche Wirtschaft sieht der Gesetzgeber Übergangsregelungen für die Jahre 2025 bis 2027 vor. Bis Ende 2025 dürfen B2B-Umsätze aus 2025 weiterhin als Papierrechnung übermittelt werden sowie elektronische Rechnungen nach alter Definition mit Zustimmung des Rechnungsempfängers. Im Zeitraum 2026 bleiben die Regelungen gleich, mit der zusätzlichen Voraussetzung, dass der Rechnungssteller einen maximalen Vorjahresumsatz von EUR 800.000,00 hatte.

Ab 2027 werden Papierrechnungen grundsätzlich unzulässig. Ab 2028 sind dann ausschließlich Rechnungen, die den neuen gesetzlichen Regelungen entsprechen, erlaubt. Aufgrund des hohen Umsetzungsaufwandes empfiehlt sich eine zeitnahe Implementierung der nötigen Umsetzungsstrukturen.

3. Antrag auf Optionsverschonung bei der Erbschaft-/Schenkungsteuer ist mit Risiko verbunden

Für bestimmtes begünstigungsfähiges Vermögen (vor allem Betriebsvermögen) im Sinne des § 13b Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) sind (je nach Höhe des Erwerbs) verschiedene Begünstigungen möglich, die den Erwerb überwiegend bzw. vollständig von der Steuer befreien. Bei einem Erwerb von begünstigungsfähigem Vermögen bis zu einer Höhe von EUR 26,0 Mio. hat der Erwerber die Wahl zwischen zwei Verschonungsmodellen:

Die Regelverschonung beträgt 85 %. Zusätzlich wird Abzugsbetrag von höchstens EUR 150.000,00 auf den verbleibenden Teil gewährt. Dieser Abzugsbetrag verringert sich, soweit der Wert des verbleibenden Vermögens insgesamt die Wertgrenze von EUR 150.000,00 übersteigt, um 50 % des diese Wertgrenze übersteigenden Betrags. Das bedeutet: Bei einem begünstigten Vermögen von bis zu EUR 1 Mio. wird eine vollständige Verschonung erzielt.

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

Abhängig von der gewählten Verschonungsregelung ist bei Unternehmen mit mehr als 5 Beschäftigten zudem innerhalb eines Zeitraums von fünf bzw. sieben Jahren darauf zu achten, dass bestimmte Mindestlohnsummen nicht unterschritten werden.

Doch was geschieht, wenn die Optionsverschonung zwar beantragt, die dafür notwendigen Voraussetzungen jedoch nicht erfüllt wurden? Dazu hat das Finanzgericht Münster jüngst entschieden, dass die Regelverschonung für durch Schenkung erworbenes Betriebsvermögen nicht in Anspruch genommen werden kann, wenn zuvor die Optionsverschonung beantragt wurde, deren Voraussetzungen aber tatsächlich nicht vorliegen.

In dem Urteilsfall übertrug der Vater an seinen Sohn (S) eine OHG-Beteiligung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge sowie Grundbesitz. In seiner Schenkungsteuererklärung beantragte S für den gesamten Erwerb des begünstigten Vermögens die Optionsverschonung. Nach den weiteren Angaben in der Erklärung machte das Verwaltungsvermögen der OHG jedoch 90 % aus.

Das für die Schenkungsteuer zuständige Finanzamt setzte daraufhin Schenkungsteuer fest, ohne für den OHG-Anteil eine Begünstigung zu berücksichtigen. Die Optionsverschonung sei insoweit nicht zu gewähren, weil das Verwaltungsvermögen mehr als 20 % ausmachte. Da der Antrag des S auf Optionsverschonung unwiderruflich sei, komme auch die Regelverschonung nicht in Betracht.

Hiergegen legte S Einspruch ein und nahm seinen Antrag auf Optionsverschonung, den er versehentlich gestellt habe, zurück. Er begehrte nun die Regelverschonung. Zudem führte S aus, dass er bei der Antragstellung irrtümlich davon ausgegangen sei, dass der Grundbesitz kein begünstigtes Betriebsvermögen darstelle.

Nach der Entscheidung des Finanzgerichts Münster hat das Finanzamt für die OHG-Anteile zu Recht weder die Optionsverschonung noch die Regelverschonung gewährt:

- **Die Optionsverschonung** scheitert an der überschrittenen Verwaltungsvermögensquote von 20 %.

- **Die Regelverschonung** ist nicht zu gewähren, weil S in der Schenkungsteuererklärung wirksam und unwiderruflich die Optionsverschonung beantragt hat.

Der Antrag bewirkt, dass einzelne für die Regelverschonung geltende Tatbestandsmerkmale durch andere ersetzt werden. Die Optionserklärung betrifft ausdrücklich den gesamten Erwerb des begünstigten Vermögens. Der etwaige Irrtum des S über die Qualifizierung des Grundstücks als land- und forstwirtschaftliches Betriebsvermögen betrifft die OHG-Beteiligung nicht, da die Option für jede wirtschaftliche Einheit gesondert abgegeben werden kann.

Das Finanzgericht Münster hat sich in seiner Entscheidung auf die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs zur Vorgängerregelung bezogen, wonach ein „Rückfall" zur Regelverschonung nach der unwiderruflichen Erklärung zur optionalen Vollverschonung nicht möglich ist. Für das Finanzgericht Münster lagen daher auch keine Gründe für eine Revision vor. Auf die daraufhin von S eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde hat der Bundesfinanzhof die Revision nun aber doch zugelassen. Ob der Bundesfinanzhof hier für neue Erkenntnisse sorgen wird, bleibt vorerst abzuwarten.

4. Ist bei unbrauchbar gewordenen Wirtschaftsgütern eine Korrektur der bereits in Anspruch genommenen Vorsteuer notwendig?

Eine Vorsteuerberichtigung kann erforderlich sein, wenn ein Unternehmer ein Wirtschaftsgut, bei dessen Erwerb er den Vorsteuerabzug in Anspruch genommen hat, später anders verwendet als ursprünglich beabsichtigt. Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hatte zu klären, ob im Fall der Entsorgung, Zerstörung oder dem Verkauf von unbrauchbar gewordenen Wirtschaftsgütern eine Vorsteuerberichtigung notwendig ist.

Eine bulgarische Gesellschaft erbringt mehrwertsteuerpflichtige Telekommunikationsdienste. Dafür erwirbt sie verschiedene Investitionsgüter sowie – für den Weiterverkauf bestimmte – mobile Kommunikationsgeräte und verschiedene Gegenstände, die für die Nutzung der von ihr erbrachten Dienste erforderlich sind. Von Oktober 2014 bis Dezember 2017 sonderte sie verschiedene Gegenstände aus, weil sie abgenutzt, fehlerhaft, veraltet oder ungeeignet waren bzw. für unbrauchbar oder nicht verkaufsfähig gehalten wurden. Die Geräte wurden entweder als Abfall an andere Unternehmen verkauft oder zerstört bzw. entsorgt.

Strittig war, ob und inwieweit die Gesellschaft zu einer Vorsteuerberichtigung aus den erworbenen Gegenständen verpflichtet ist. § 15a Umsatzsteuergesetz legt fest, dass bei einer Änderung der Verhältnisse eine Vorsteuerberichtigung durchzuführen ist. Die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (MwStSystRL) definiert ausdrücklich, wann eine solche Änderung der Verhältnisse vorliegt. Danach ist in ordnungsgemäß nachgewiesenen oder belegten Fällen von Zerstörung oder Verlust keine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen.

Der EuGH hat dazu entschieden, dass der Verkauf als Abfall ein steuerpflichtiger Umsatz ist, so dass das Recht auf Vorsteuerabzug weiterhin besteht. Die Zerstörung der Wirtschaftsgüter stelle zwar eine Änderung der für den ursprünglichen Vorsteuerabzug maßgeblichen Faktoren dar. Sie sei jedoch von der Vorsteuerberichtigungspflicht nach der MwStSystRL ausdrücklich ausgenommen, wenn sie ordnungsgemäß nachgewiesen oder belegt sei. Der Begriff der Zerstörung beinhalte auch die Zerstörung durch den Steuerpflichtigen selbst. Dasselbe gelte für die Entsorgung, wenn diese konkret zum unumkehrbaren Verschwinden des Wirtschaftsguts führe. Nach Auffassung des EuGH muss der Gegenstand allerdings objektiv jeden Nutzen im Rahmen der wirtschaftlichen Tätigkeiten des Steuerpflichtigen verloren haben.

5. Wachstumschancengesetz – Neuerungen im Regierungsentwurf

Bereits in der Septemberausgabe unseres Rundschreibens hatten wir über den Entwurf zum Wachstumschancengesetz berichtet. Zwischenzeitlich liegt ein neuer Regierungsentwurf vor, der eine Erweiterung bzw. Anpassung in den folgenden Punkten enthält:

- **Sonderregelung der privaten Nutzung von Elektrofahrzeugen:** Die Regelungen für Elektrofahrzeuge im Rahmen der 1 %-Regelung und der Fahrtenbuchregelung werden angepasst. Die Bemessungsgrundlage soll weiterhin nur ein Viertel der Anschaffungskosten oder vergleichbarer Aufwendungen betragen, der Höchstbetrag für den Bruttolistenpreis des Fahrzeugs wird jedoch von EUR 60.000,00 auf EUR 80.000,00 erhöht.

- **Befristete Wiedereinführung der degressiven AfA** in Höhe des 2,5fachen der linearen AfA (maximal 25 %) für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens zwischen dem 01.10.2023 und dem 31.12.2024.

- **Befristete Einführung einer degressiven AfA für Wohngebäude** i. H. v. 6 % vom Vorjahresrestbuchwert. Dies gilt für Gebäude, die entweder vom Steuerpflichtigen selbst hergestellt oder im Kalenderjahr der Fertigstellung gekauft wurden. Im Jahr der Herstellung oder Anschaffung erfolgt die Abschreibung zeitanteilig.

  Bei Anschaffung besteht die Wahlmöglichkeit zwischen degressiver und linearer Abschreibung. Während der Nutzung der degressiven Abschreibung sind keine Absetzungen für außergewöhnliche Abnutzungen erlaubt. Ein Wechsel zur linearen Abschreibung ist möglich. Die Regelung gilt für Gebäude, deren Bau oder Kaufvertrag zwischen dem 01.10.2023 und dem 30.09.2029 abgeschlossen wird.

6. Kabelgebühren bald nicht mehr Bestandteil der Betriebskosten

Bislang durften Vermieter die Kabelgebühr auf ihre Mieter umlegen. Spätestens ab dem 01.07.2024 ist das nicht mehr zulässig, in manchen Fällen sogar schon seit Dezember 2021. Das sagt die Novelle des Telekommunikationsgesetzes.

In Mehrfamilienhäusern ist es oft üblich, dass die Vermieter einen Kabel-TV-Anschluss zur Verfügung stellen. Dafür hat dieser oft mit einem Anbieter einen Sammelvertrag abgeschlossen, die monatlichen Kosten - die Kabelgebühr - tragen die Mieter über die Betriebskostenabrechnung. Für den Vermieter sind diese Einnahmen ein durchlaufender Posten, weil er sie wiederum direkt an das jeweilige Telekommunikationsunternehmen weiterleitet. In Zukunft kann für den Vermieter dieses Modell unter Umständen aber teuer werden, denn dieses sogenannte Nebenkostenprivileg ist bald nicht mehr zulässig. Eine Gesetzesänderung, die der Bundesrat bereits am 07.05.2021 abgesegnet hat und den Mieter entlasten soll, trat am 01.12.2021 mit einer Übergangsfrist bis 01.07.2024 in Kraft. Vermieter müssen sich auf diese Änderungen vorbereiten.

Aus dem Nebenkostenprivileg ergaben sich bisher Vor- und Nachteile für den Mieter:

- **Der Vorteil:** Da die Vermieter und Hausverwaltungen für ihre Sammelverträge oft günstigere Konditionen vom Anbieter erhalten als ein einzelner Mieter, sparte der Mieter so monatlich einige Euro bei den Kabelgebühren. Das war vor allem früher vorteilhaft, als es noch keine Alternativen zum Kabelanschluss mit mehr als 30 TV-Programmen gab.

- **Der Nachteil:** Mittlerweile hat der Mieter aber die Wahl, ob er beispielsweise digitales Fernsehen über das Internet beziehen möchte oder via Satellitenschüssel. Will der Mieter auf einen dieser alternativen Übertragungswege wechseln, kann er das zwar tun, muss aber dennoch die Kabelgebühren über die Betriebskosten gemäß Mietvertrag zusätzlich weiterbezahlen. Damit zahlt der Mieter also doppelt für den Fernsehempfang, obwohl er einen davon gar nicht nutzen möchte. Durch die Streichung des Nebenkostenprivilegs soll diese Doppelbelastung der Mieter unterbunden werden.

Für Mietverträge, die vor Inkrafttreten des Telekommunikationsgesetzes am 01.12.2021 bestanden haben, ändert sich erstmal nichts. Die darin festgelegten Kabelgebühren laufen bis zum 30.06.2024 weiter, ohne dass der Mieter oder der Vermieter den Vertrag einseitig kündigen könnten. Erst nach dem 01.07.2024 dürfen die Kosten für das Kabelfernsehen vom Vermieter nicht mehr auf den Mieter umlegt werden. Auf diesen Zeitpunkt sollte sich insbesondere der Vermieter vorbereiten und entsprechende Sammelverträge mit dem Anbieter kündigen.

Es gibt aber eine gesetzlich verankerte Konstellation, in der die Umlage der Kabelgebühren auf den Mieter schon seit dem 01.12.2021 entfallen ist. Dies ist der Fall, wenn der Vermieter die Verteilanlage für das Breitbandnetz nach dem 30.11.2021 errichtet hat, also erst nach Inkrafttreten der Novelle des Telekommunikationsgesetzes ab 01.12.2021. Die Breitbandtechnik ist jene, die für das Kabel-TV und oft auch für Internet- oder DSL-Technik genutzt wird.

7. Feststellung der Sozialversicherungspflicht von Gesellschafter-Geschäftsführern in sog. „Dreieckskonstellationen"

Einfallsreiche Steuerpflichtige hatten folgenden Weg beschritten, um Sozialversicherungsbeiträge zu sparen: Sie gründeten eine Kapitalgesellschaft (UG bzw. GmbH) und bekleideten dort die Stellung als Gesellschaftergeschäftsführer. Dieses Unternehmen erhielt Dienstleistungsaufträge einer Pflegeeinrichtung, die der Geschäftsführer der GmbH ausschließlich für diese einzige Auftraggeberin ausführte, die ihrerseits Rechnungen der beauftragten Kapitalgesellschaft erhielt. Somit unterlagen die Vergütungen nicht der Sozialversicherung – so die Denkweise der Steuerpflichtigen.

Im Rahmen einer Außenprüfung wurde dieser Sachverhalt aufgegriffen und die Vergütungen mit der Begründung, dass eine Scheinselbständigkeit vorläge, als sozialversicherungspflichtiges Entgelt beurteilt. Hiergegen legte der betroffene Geschäftsführer Klage beim Bundessozialgericht ein, über die das Gericht mit Urteil vom 20.7.2023 entschied.

Die Entscheidung der Richter: Es komme auf die konkreten Umstände der Tätigkeit des Gesellschafter-Geschäftsführers an, die in eine Gesamtwürdigung einfließen. Dieser Grundsatz gelte auch dann, wenn Verträge nur zwischen Auftraggebern und Kapitalgesellschaften geschlossen werden. Die Abgrenzung, ob es sich um eine selbständige Tätigkeit oder eine abhängige Beschäftigung handelt, richtet sich nach dem jeweiligen Geschäftsinhalt, der sich aus den ausdrücklichen Vereinbarungen der Vertragsparteien und insbesondere der praktischen Durchführung des Vertrages ergibt. Nicht entscheidend seien die von den Parteien gewählten Vertragsbezeichnungen oder gewünschten Rechtsfolgen. Tenor des Urteils: Es lag eine sogenannte „Scheinselbständigkeit" vor.

Stellt sich die Tätigkeit einer natürlichen Person - somit des Gesellschafter-Geschäftsführers - nach deren tatsächlichem Gesamtbild als abhängige Beschäftigung dar, ist dies auch in sogenannten Dreieckskonstellationen (Auftraggeberin – GmbH – Geschäftsführer) anzunehmen.

Bei Feststellung einer Sozialversicherungspflicht hat der Auftraggeber – der als der tatsächliche Arbeitgeber der tätigen Person betrachtet wird – innerhalb der Grenzen der vierjährigen Verjährung Sozialversicherungsbeiträge für den vergangenen Tätigkeitszeitraum nachzuzahlen, und zwar sowohl die Arbeitgeber- als auch die Arbeitnehmeranteile. Darüber hinaus können sich arbeitsrechtliche, steuerrechtliche und ggfs. auch strafrechtliche Konsequenzen ergeben.

Es ist somit insbesondere für Auftraggeber nicht zu empfehlen, Aufträge an Einpersonengesellschaften zu vergeben, die das Merkmal der Scheinselbständigkeit erfüllen könnten, da sie selbst dann für die Sozialversicherung haftbar gemacht werden können.

Sofern Sie zu den vorstehenden Ausführungen Fragen haben oder unsere Hilfe benötigen, zögern Sie bitte nicht, uns anzusprechen. Wir werden Ihnen gerne weiterhelfen.

Mit freundlichen Grüßen
HRP von Hollen, Rott und Partner mbB