PLYUS.

PLYUS GmbH WPG StGB
Berenberger Mark 30 • 45133 Essen

PLYUS GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Berenberger Mark 30
45133 Essen

T +49(0) 201 / 87 85 6 0
F +49(0) 201 / 87 85 6-33
info@plyus.de
plyus.de

Informationsbrief

Mai 2023

Inhalt

1 Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Kryptowährungen

2 Steuerermäßigung bei Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten

3 Kennzeichenwerbung auf privaten Arbeitnehmerfahrzeugen

4 Vorsteuerabzug aus dem Erwerb von Luxusfahrzeugen?

5 Schenkungsteuer bei Eheverträgen

6 Umsatzsteuerrechtliche Organschaft

7 Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung

Allgemeine Steuerzahlungstermine im Mai

Fälligkeit[1]		Ende der Schonfrist
Mi. 10.05.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag[2]	**15.05.**[5]
	Umsatzsteuer[3]	**15.05.**[5]
Mo. 15.05.	Gewerbesteuer	**19.05.**[6]
	Grundsteuer[4]	**19.05.**[6]

Die 3-tägige Schonfrist gilt nur bei Überweisungen; maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde. Dagegen muss bei Scheckzahlung der Scheck spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin eingereicht werden.

1 *Lohnsteuer-**Anmeldungen** bzw. Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können.*

2 *Für den abgelaufenen Monat.*

3 *Für den abgelaufenen Monat; bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat bzw. das 1. Kalendervierteljahr 2023.*

4 *Vierteljahresbetrag.*

5 *Das Ende der Schonfrist verschiebt sich auf den 15.05., weil der 13.05. ein Samstag ist.*

6 *Das Ende der Schonfrist verschiebt sich auf den 19.05., weil der 18.05. ein Feiertag (Christi Himmelfahrt) ist.*

7 *BMF-Schreiben vom 10.05.2022 – IV C 1 – S 2256/19/10003 (BStBl 2022 I S. 668), Rz. 53 bis 63.*

8 *§ 23 Abs. 3 Satz 5 ff. EStG.*

1

Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Kryptowährungen

Werden im Privatvermögen gehaltene virtuelle Währungen bzw. Kryptowährungen (z. B. Bitcoin, Ethereum) **innerhalb eines Jahres** nach ihrer Anschaffung veräußert, geht die Finanzverwaltung davon aus, dass die Gewinne und Verluste als **private Veräußerungsgeschäfte** zu berücksichtigen sind (§ 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG). Auch bei einem Tausch in eine andere virtuelle Währung liegt ein Anschaffungs- bzw. Veräußerungsvorgang vor und die einjährige Veräußerungsfrist beginnt mit jedem Tauschvorgang erneut. Eine Verlängerung der Veräußerungsfrist auf zehn Jahre im Fall der Einkunftserzielung durch „Lending“ und „Staking“ kommt nicht (mehr) in Betracht.[7]

Gewinne bleiben lediglich dann steuerfrei, wenn die insgesamt in einem Kalenderjahr erzielten Gewinne aus privaten Veräußerungsgeschäften weniger als 600 Euro betragen. **Verluste** können nur mit Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften desselben Jahres bzw. im Rahmen des Verlustrück- oder Vortrags steuermindernd verrechnet werden.[8]

Auch die Rechtsprechung der Finanzgerichte[9] geht bei der Veräußerung von Kryptowährungen von einem privaten Veräußerungsgeschäft aus. Der Bundesfinanzhof[10] hat diese Auffassung in einem aktuellen Urteil bestätigt; Kryptowährungen gehören zu den „anderen" Wirtschaftsgütern im Sinne des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG. Eine Anschaffung bzw. Veräußerung liegt danach vor, wenn die „Token" im Tausch gegen Euro, gegen eine Fremdwährung oder gegen andere virtuelle Währungen erworben bzw. veräußert werden. Ein strukturelles Vollzugsdefizit, das der Erhebung der Steuer entgegenstünde, verneinte das Gericht.

Im Zusammenhang mit Kryptowährungen gibt es zudem auch Fälle, in denen Anleger ihr Geld bzw. ihre „Token" durch **betrügerische Plattformen** verlieren. Die Finanzverwaltung[11] verneint jedoch eine Berücksichtigung solcher Verluste im Rahmen von privaten Veräußerungsgeschäften, da sie nicht durch Veräußerung entstanden sind.

2

Steuerermäßigung bei Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten

Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten können als außerordentliche Einkünfte begünstigt sein, wenn diese Einkünfte in **einem** Veranlagungszeitraum zu erfassen sind und sich durch die **Zusammenballung von Einkünften** erhöhte steuerliche Belastungen ergeben können.[12] Die Rechtsprechung hat von diesem Grundsatz z. B. folgende **Ausnahmen** zugelassen:

- bei Auszahlung einer nur geringfügigen **Teilleistung** (max. 10 %) im Folgejahr neben der überwiegenden, in einem Betrag gezahlten Leistung;
- bei Entschädigungszusatzleistungen in Jahren nach der Hauptleistung aus Gründen der **sozialen Fürsorge**;
- bei Festsetzung der Zahlung von vornherein in einer Summe und Verteilung der Zahlung auf zwei Jahre wegen ungewöhnlicher Höhe und besonderer Verhältnisse des Zahlungspflichtigen oder
- wenn der Zahlungsempfänger dringend auf den Bezug von Vorauszahlungen angewiesen ist.[13]

Erteilt eine GmbH ihrer langjährigen mitarbeitenden Gesellschafterin die Zusage, mit Erreichen des Pensionsalters ein einmaliges „Alterskapital" statt einer regelmäßigen Altersrente zu zahlen, kommt bei Auszahlung des „Alterskapitals" die ermäßigte Besteuerung für Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten in Betracht (sog. Fünftelregelung). Erfolgt die Auszahlung entgegen der vertraglichen Vereinbarung jedoch nicht als Einmalzahlung, sondern in **nicht nur geringfügigen Teilzahlungen** über drei Kalenderjahre, greift die Tarifbegünstigung nicht. In diesem Fall fehlt es nach aktueller Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs[13] an einer zusammengeballten Arbeitslohnzahlung.

Eine der vorgenannten Ausnahmen von dem Grundsatz, dass nur einmalige Zuflüsse als außerordentliche Einkünfte anerkannt werden können, hielt der Bundesfinanzhof im Urteilsfall für **nicht** gegeben.

3

Kennzeichenwerbung auf privaten Arbeitnehmerfahrzeugen

Arbeitgeber können mit ihren Arbeitnehmern grundsätzlich weitere eigenständige Rechtsbeziehungen eingehen und z. B. auch Mietverträge abschließen, ohne dass die Zahlungen daraus als Arbeitslohn zu behandeln sind. Die daraus erzielten Einkünfte sind der jeweiligen Einkunftsart zuzuordnen. Solche Vertragsverhältnisse können z. B. die Vermietung einer Garage zum Unterstellen eines Dienstwagens[14] oder die Vermietung eines Arbeitszimmers[15] sein.

Auch bei Vereinbarungen über **Fahrzeugwerbung** auf privaten Arbeitnehmerfahrzeugen kommt ein gesondertes Vertragsverhältnis in Betracht. Bei dessen Anerkennung erzielen die Arbeitnehmer sonstige Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG; diese sind steuerfrei, wenn sie im Kalenderjahr insgesamt unter 256 Euro liegen. In einer aktuellen Entscheidung hat der Bundesfinanzhof[16] die Anbringung von Kennzeichenhaltern mit **Werbeschriftzug** gegen ein pauschales Entgelt jedoch als **Arbeitslohn** gewertet, weil die mit den Arbeitnehmern geschlossenen Mietverträge für Werbeflächen einem **Fremdvergleich** nicht standhielten.
Den Vereinbarungen kam kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zu, da die Erzielung einer **Werbewirkung** nach Ansicht des Gerichts nicht sichergestellt war; zudem orientierte sich das jährliche Entgelt von 255 Euro an der Steuerfreigrenze und nicht am erzielbaren Werbeeffekt. Die Laufzeit war außerdem an das Bestehen des Arbeitsverhältnisses geknüpft.

Inwieweit Vereinbarungen über umfangreichere Fahrzeugwerbung steuerlich anerkannt werden können, lässt sich der Entscheidung nicht entnehmen. Für die Anerkennung müssen die

9 *FG Köln vom 25.11.2021 14 K 1178/20 (EFG 2022 S. 677), FG Baden-Württemberg vom 11.06.2021 5 K 1996/19 (EFG 2022 S. 163); vgl. auch Informationsbrief Februar 2022 Nr. 3.*

10 *BFH-Urteil vom 14.02.2023 IX R 3/22.*

11 *FinBeh Hamburg vom 22.02.2022 – S 2256 – 2022/001 – 52.*

12 *Siehe § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG.*

13 *BFH-Urteil vom 15.12.2022 VI R 19/21 (NV).*

14 *BFH-Urteil vom 07.06.2002 VI R 145/99 (BStBl 2002 II S. 829).*

15 *BMF vom 18.04.2019 – IV C 1 – S 2211/16/10003 (BStBl 2019 I S. 461); vgl. auch Informationsbrief Juli 2019 Nr. 5.*

16 *BFH-Urteil vom 21.06.2022 VI R 20/20 (BStBl 2023 II S. 87).*

Verträge jedoch – u. a. im Hinblick auf Werbewirksamkeit und Entgeltbemessung – wie unter fremden Dritten ausgestaltet sein.

4

Vorsteuerabzug aus dem Erwerb von Luxusfahrzeugen?

Eine Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, dass der Unternehmer die Leistung für sein Unternehmen bezieht, d. h. für die Ausführung von Umsätzen im Rahmen seiner „wirtschaftlichen Tätigkeiten" verwendet (bzw. zu verwenden beabsichtigt). Unklar war, ob die beim gelegentlichen Kauf von Luxusfahrzeugen angefallenen Umsatzsteuerbeträge als Vorsteuer geltend gemacht werden können.

Nach Auffassung des Bundesfinanzhofs[17] steht der Vorsteuerabzug aus dem nur gelegentlichen Ankauf eines PKW einem Unternehmer mit andersartiger wirtschaftlicher Haupttätigkeit nur dann zu, „wenn er damit eine wirtschaftliche Tätigkeit begründet oder seine bisherige wirtschaftliche Haupttätigkeit damit unmittelbar, dauernd und notwendig erweitert."

Im Streitfall ging das Gericht davon aus, dass die betreffenden Luxusfahrzeuge, die in einer Halle mehrere Jahre verschlossen, abgedeckt und nicht zugelassen abgestellt waren, als Wertanlage und nicht zum baldigen Wiederverkauf angeschafft wurden, und verglich diese Handhabung mit der eines Autosammlers, der im Regelfall nicht als Unternehmer anzusehen ist. Da die Fahrzeuge nicht direkt für das Unternehmen genutzt und über Jahre auch keine aktiven Schritte zum Verkauf unternommen wurden, hat das Gericht den Vorsteuerabzug für unzulässig erklärt.

5

Schenkungsteuer bei Eheverträgen

Im Zusammenhang mit der Eheschließung können Vereinbarungen getroffen werden, mit denen sich ein Partner zu Zahlungen verpflichtet und der andere dafür auf eventuelle Ansprüche nach Beendigung der Ehe verzichtet.

Werden in einem solchen Fall schon bei Eheschließung Beträge gezahlt, sind diese regelmäßig schenkungsteuerpflichtig, weil die Gegenleistung – der Verzicht auf Ansprüche im Fall der Scheidung – noch nicht genügend konkretisiert ist. Das hat der Bundesfinanzhof[18] sowohl für eine vorab gezahlte „Abfindung" zur Abgeltung von nachehelichem Unterhalt als auch für Zahlungen im Hinblick auf einen etwaigen späteren Zugewinnausgleichsanspruch entschieden.[19]

Positiv hat das Gericht[20] aber beurteilt, wenn eine solche Abfindung – im Streitfall wegen Ausschluss des Versorgungsausgleichs und Begrenzung des nachehelichen Unterhalts – erst **nach Beendigung** der Ehe gezahlt wird. Das gilt auch, wenn die zugrunde liegende Vereinbarung schon Jahre vorher getroffen wurde und eine solche „Bedarfsabfindung" nicht exakt nach den abzugeltenden Ansprüchen bemessen ist. Eine Schenkungsteuerpflicht sei insoweit nicht gegeben.

Diese Rechtsprechung wendet die Finanzverwaltung[21] allerdings nicht an. Sie ist der Auffassung, dass bei einer solchen Abfindung nicht grundsätzlich davon ausgegangen werden kann, dass diese mit einer entsprechenden Gegenleistung – dem Verzicht auf Ansprüche – im Zusammenhang steht und damit als unentgeltlich und deshalb **nicht** als schenkungsteuerfrei anzusehen ist.

6

Umsatzsteuerrechtliche Organschaft

Eine umsatzsteuerliche Organschaft nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG liegt vor, wenn eine juristische Person (Organgesellschaft) nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in ein Unternehmen (Organträger) eingegliedert ist.[22]

Bei einer Organschaft sind die untergeordneten Organgesellschaften (Tochtergesellschaften) ähnlich wie Angestellte des übergeordneten Unternehmens (Organträger, Muttergesellschaft) als unselbständig anzusehen; Unternehmer ist der Organträger, der auch z. B. die Umsatzsteuervoranmeldungen für die gesamte Organschaft übermittelt. Lieferungen und sonstige Leistungen innerhalb der Organschaft unterliegen **nicht** der Umsatzsteuer.

Eine **finanzielle** Eingliederung ist gegeben, wenn die Muttergesellschaft die **Anteilsmehrheit** an der Tochtergesellschaft besitzt. Voraussetzung für eine **wirtschaftliche** Eingliederung ist, dass die Beteiligung an der Tochtergesellschaft dem unternehmerischen Bereich der Muttergesellschaft zugeordnet werden kann. Die **organisatorische** Eingliederung setzt regelmäßig die personelle Verflechtung der Geschäftsführungen beider Gesellschaften voraus.[23]

17 *Siehe BFH-Urteile vom 08.09.2022 V R 26/21 (BStBl 2023 II S. 361) und V R 27/21 (BFH/NV 2023 S. 276).*

18 *BFH-Urteil vom 17.10.2007 II R 53/05 (BStBl 2008 II S. 256).*

19 *BFH-Urteil vom 02.03.1994 II R 59/92 (BStBl 1994 II S. 366).*

20 *BFH-Urteil vom 01.09.2021 II R 40/19 (BStBl 2023 II S. 146).*

21 *Gleichlautende Ländererlasse vom 13.10.2022 (BStBl 2023 I S. 203).*

22 *Die Voraussetzungen für eine Organschaft im Umsatzsteuerrecht sind nicht identisch mit denen des Körperschaftsteuer- oder des Gewerbesteuerrechts.*

23 *Siehe hierzu Abschn. 2.8 f. UStAE.*

Der Bundesfinanzhof hat seine Rechtsprechung zur finanziellen Eingliederung nun geändert[24] und entschieden, dass sie auch dann vorliegt, wenn der Organträger zwar nur **50 %** der **Stimmrechte** innehat, aber **mehrheitlich** am **Kapital** der Organgesellschaft beteiligt ist **und** auch deren einzigen Geschäftsführer stellt, sodass der Organträger seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann.

In einer weiteren Entscheidung hat der Bundesfinanzhof[25] den Europäischen Gerichtshof angerufen, um zu klären, ob entgeltliche Leistungen zwischen Mitgliedern einer Organschaft – anders als nach deutschem Umsatzsteuerrecht – nach EU-Recht der Umsatzsteuer unterliegen oder eventuell nur dann, wenn der Leistungsempfänger nicht (oder nur teilweise) zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

7

Private Kapitalerträge in der Einkommensteuer-Erklärung

Die Besteuerung von privaten Kapitalerträgen ist grundsätzlich durch einen Kapitalertragsteuerabzug in Höhe von **25 %** zuzüglich Solidaritätszuschlag und ggf. Kirchensteuer[26] abgegolten.

Kapitalerträge müssen daher regelmäßig nicht in der Einkommensteuer-Erklärung angegeben werden.

Die Angabe von privaten Kapitalerträgen in der Steuererklärung kann aber zwingend erforderlich oder empfehlenswert sein; siehe dazu folgende Beispiele:

Die Angabe der Kapitalerträge ist **erforderlich**, wenn

- für Kapitalerträge **keine Kapitalertragsteuer** einbehalten wurde (z. B. bei Darlehen an Angehörige,[27] Gesellschafter-Darlehen,[27] Steuererstattungszinsen nach § 233a AO, Zinsen von ausländischen Banken). Der Steuersatz für diese Erträge im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung entspricht dann regelmäßig dem Abgeltungsteuersatz von 25 % (vgl. § 32d EStG).

- trotz Kirchensteuerpflicht **keine Kirchensteuer** von den Kapitalerträgen einbehalten wurde (z. B. wegen Abgabe eines Sperrvermerks[28]). In diesem Fall reicht es aus, nur die darauf entfallende Kapitalertragsteuer anzugeben. Die Kirchensteuer wird dann im Rahmen der Veranlagung festgesetzt.[29]

  Eine **Minderung** der Abgeltungsteuer wegen Kirchensteuerpflicht[26] kann in diesen Fällen nur erreicht werden, wenn die gesamten Kapitalerträge angegeben werden.

Die Angabe der Kapitalerträge ist **sinnvoll**, wenn

- die Besteuerung von Gewinnausschüttungen aus einer **Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft** in Höhe von **60** % der Erträge mit dem persönlichen Steuersatz (sog. **Teileinkünfteverfahren**) günstiger ist als der Kapitalertragsteuerabzug. Das Teileinkünfteverfahren kann auch dann vorteilhaft sein, wenn z. B. Zinsen im Zusammenhang mit der Finanzierung des Kapitalanteils angefallen sind und (teilweise) als Werbungskosten berücksichtigt werden sollen.
  Ein entsprechender Antrag ist möglich bei einer Kapitalbeteiligung von mindestens 25 % oder bei mindestens 1 % und beruflicher Tätigkeit mit maßgeblichem unternehmerischen Einfluss auf die Gesellschaft.[30]

- die Besteuerung **sämtlicher** Kapitalerträge mit dem persönlichen Einkommensteuersatz günstiger ist als der 25 %ige Kapitalertragsteuerabzug (sog. **Günstigerprüfung**).[31] Dies kann z. B. auch durch Berücksichtigung von Verlusten aus anderen Einkunftsarten eintreten.

- der Kapitalertragsteuerabzug **zu hoch** gewesen ist; das ist u. a. möglich, wenn kein Freistellungsauftrag erteilt wurde und deshalb der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro (Ehepartner: 1.602 Euro)[32] nicht – oder nicht vollständig – berücksichtigt werden konnte.

- (Veräußerungs-)**Verluste** aus Kapitalvermögen mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden sollen.

Soweit z. B. Banken, Sparkassen oder Finanzdienstleister bei privaten Kapitalerträgen **Steuerbescheinigungen** teilweise nicht mehr automatisch ausstellen, sind diese ggf. anzufordern, wenn die Einbeziehung von Kapitalerträgen in die Einkommensteuer-Veranlagung beabsichtigt ist.

Für **Verluste**, die in einem **Bankdepot** angefallen sind und nicht in diesem Depot zur zukünftigen Verlustverrechnung vorgetragen, sondern im Rahmen der Einkommensteuer-Veranlagung mit anderen (Veräußerungs-)Gewinnen verrechnet werden sollen, ist eine entsprechende **Bescheinigung** der Bank erforderlich.[33]

24 *Vgl. BFH-Urteil vom 18.01.2023 XI R 29/22.*

25 *Vgl. BFH-Beschluss vom 26.01.2023 V R 20/22.*

26 *Bei Kirchensteuerpflicht ermäßigt sich die Abgeltungsteuer (siehe § 32d Abs. 1 Satz 3 ff. EStG); der **ermäßigte** Abgeltungsteuersatz beträgt bei 9 % Kirchensteuer **24,45 %** bzw. **24,51 %** bei 8 % Kirchensteuer.*

27 *Soweit der Darlehensnehmer die Zinsen als Werbungskosten/Betriebsausgaben geltend machen kann und ein **Beherrschungsverhältnis** vorliegt (siehe dazu BMF-Schreiben vom 18.01.2016 – IV C 1 – S 2252/08/10004, BStBl 2016 I S. 85, Rz. 136) oder bei Zinsen an GmbH-Gesellschafter bzw. deren Angehörige (bei **mindestens 10 %iger Beteiligung**) gilt für entsprechende Kapitalerträge der **persönliche** Einkommensteuersatz.*

28 *Vgl. § 51a Abs. 2e EStG.*

29 *Siehe § 51a Abs. 2d EStG.*

30 *Siehe hierzu § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG.*

31 *Insbesondere denkbar bei einem zu versteuernden Einkommen bis zu ca. 17.000 Euro (Ehepartner: 34.000 Euro).*

32 *Ab **2023** gilt ein Sparer-Pauschbetrag von 1.000 Euro (Ehepartner: 2.000 Euro).*

33 *Vgl. § 43a Abs. 3 Satz 4 und 5 EStG. Zu beachten ist dabei, dass bei seit 2009 angeschafften Aktien Veräußerungsverluste grundsätzlich nur mit Veräußerungsgewinnen aus Aktienverkäufen verrechnet werden dürfen.*