
Mandanten-Information für den GmbH-Geschäftsführer

Im Juli 2022

Sehr geehrte Mandantin, sehr geehrter Mandant,

ist der Bezugspunkt der Entstehung der Lohnsteuer der Zeitpunkt des Zuflusses des Arbeitslohns oder der Zeitpunkt der Pauschalierung? Diese Frage beantworten wir anhand einer Entscheidung, die eine Verletzung der **Pflichten des GmbH-Geschäftsführers** zum Gegenstand hatte. Zudem zeigen wir, wie Arbeitgeber die im Rahmen des Steuerentlastungsgesetzes 2022 eingeführte Auszahlung der **Energiepreispauschale** umsetzen sollen. Im **Steuertipp** beleuchten wir, warum die **Nutzung von Apple-Geräten** (statt Microsoft) nicht grundsätzlich gegen eine dienstliche Nutzung spricht.

Geschäftsführerhaftung

Pauschalierte Lohnsteuer ist keine Unternehmensteuer eigener Art

Die Nichtabführung einzubehaltender und anzumeldender Lohnsteuer zu den gesetzlichen Fälligkeitszeitpunkten begründet eine zumindest grob fahrlässige **Verletzung der Pflichten** des GmbH-Geschäftsführers. Das gilt auch bei nachträglicher Pauschalierung der Lohnsteuer.

Zahlungsschwierigkeiten einer GmbH ändern weder etwas an der Pflichtenstellung des GmbH-Geschäftsführers noch schließen sie sein Verschulden bei Nichterfüllung der steuerlichen Pflichten der GmbH aus. In der Praxis kann es vorkommen, dass die ihm zur Verfügung stehenden Mittel zur Befriedigung der arbeitsrechtlich

geschuldeten Löhne (einschließlich des in ihnen enthaltenen Steueranteils) nicht ausreichen. Dann darf der Geschäftsführer die **Löhne** nur entsprechend **gekürzt auszahlen** und muss aus den dadurch übrigbleibenden Mitteln die auf die gekürzten (Netto-)Löhne entfallende Lohnsteuer an das Finanzamt abführen.

Nach der früheren Rechtsprechung richteten sich die Pflichtverletzung und das Verschulden des Geschäftsführers im Fall der Lohnsteuerpauschalierung nach dem **Zeitpunkt der Fälligkeit** der durch den Nachforderungsbescheid festgesetzten pauschalen Lohnsteuer. Das wurde damit begründet, dass die pauschale Lohnsteuer eine „Unternehmensteuer eigener Art“ sei. Diese Rechtsprechung hat der Bundesfinanzhof nun ausdrücklich zugunsten des Fiskus aufgegeben.

In dieser Ausgabe

- Geschäftsführerhaftung:** Pauschalierte Lohnsteuer ist keine Unternehmensteuer eigener Art 1
- Steuerentlastungsgesetz 2022:** Arbeitgeber haben die Energiepreispauschale auszuzahlen 2
- „Miles & More“-Prämien:** Pauschalbesteuerung von Bonusmeilen für Dienstreisen ist nicht möglich 2
- Fuhrpark:** Kaufprämien und Steuervorteile machen Umstieg auf E-Autos attraktiv 2
- Firmengebäude:** Auf den Mieter umgelegte Grundsteuer gehört zum Gewerbeertrag 3
- Häusliches Arbeitszimmer:** Ein Raum muss für die berufliche Tätigkeit nicht erforderlich sein 3
- Betriebliche Altersversorgung:** Zuschusspflicht des Arbeitgebers ab 2022 auch bei Altverträgen 4
- Steuertipp:** Sofortabschreibung ist auch bei hochpreisigen Computern möglich 4

Steuerentlastungsgesetz 2022

Arbeitgeber haben die Energiepreispauschale auszuzahlen

Auf der Zielgeraden ist das Steuerentlastungsgesetz 2022 vom 23.05.2022 um Regelungen zur Energiepreispauschale ergänzt worden. Danach erhalten Arbeitnehmer, die am 01.09.2022

- in einem gegenwärtigen ersten Dienstverhältnis mit den Steuerklassen I bis V stehen oder
- in einem solchen geringfügig beschäftigt sind,

von ihrem Arbeitgeber im **September 2022** eine Energiepreispauschale von 300 € ausgezahlt. Diese Pauschale unterliegt als sonstiger Bezug dem Lohnsteuerabzug, wobei pauschal besteuerte geringfügig Beschäftigte von der Steuerpflicht ausgenommen sind. Der Arbeitgeber kann die Energiepreispauschale im September 2022 in der Lohnsteuer-Anmeldung von der für alle Arbeitnehmer einzubehaltenden und zu übernehmenden Lohnsteuer abziehen. Damit soll der Zeitraum der „Vorfinanzierung“ durch den Arbeitgeber möglichst kurz gehalten werden. Übersteigt die insgesamt zu gewährende Energiepreispauschale den Betrag, der insgesamt an Lohnsteuer abzuführen ist, wird der übersteigende Betrag dem Arbeitgeber von dem Finanzamt, an das die Lohnsteuer abzuführen ist, erstattet. Die vom Arbeitgeber ausgezahlte Energiepreispauschale ist in der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung mit dem Großbuchstaben „E“ zu bescheinigen.

Die Auszahlung der Energiepreispauschale an andere **aktiv tätige Erwerbspersonen** (mit Gewinneinkünften aus Land- und Forstwirtschaft, aus Gewerbebetrieb oder aus selbständiger Arbeit) erfolgt im Einkommensteuer-Vorauszahlungsverfahren über eine Minderung der festgesetzten Vorauszahlungen. Empfänger von Versorgungsbezügen und Rentner erhalten die Energiepreispauschale nicht.

„Miles & More“-Prämien

Pauschalbesteuerung von Bonusmeilen für Dienstreisen ist nicht möglich

Manche Unternehmen gewähren ihren Kunden für die Inanspruchnahme ihrer Dienstleistungen Flugprämien. Oftmals werden diese Prämien zum Zweck der Kundenbindung im allgemeinen Geschäftsverkehr in einem jedermann zugänglichen planmäßigen Verfahren gewährt. Sie sind steuerfrei, soweit der Wert der Prämien **1.080 € im Jahr** nicht übersteigt. Darüber hinausgehende Vorteile kann der Prämiengeber mit 2,25 % pauschalieren.

In einem kürzlich vom Finanzgericht Hessen (FG) entschiedenen Streitfall waren pauschalbesteuerte Bonusmeilen für berufliche Zwecke verwendet worden. Das FG hat eine steuermindernde Berücksichtigung der letztlich ersparten Flugkosten abgelehnt. Es behandelte die ersparten Aufwendungen als **fiktive Einnahmen** und setzte in gleicher Höhe **fiktive Ausgaben** an. Damit wirkten sich die Prämien bei der Besteuerung des die Bonusmeilen Nutzenden letztlich nicht aus. Dieser wollte die ersparten Aufwendungen als Ausgaben abziehen, ohne in gleicher Höhe eine Einnahme anzusetzen.

Dieser Sichtweise ist das FG nicht gefolgt. Sein Ansatz: Die Pauschalbesteuerung beschränkt sich auf die **private Nutzung** betrieblich erlangter Bonusprämien. Sie ersetzt nicht die Besteuerung des Vorteils, der durch die Gewährung der Bonusmeilen entsteht, falls diese für berufliche oder betriebliche Zwecke eingesetzt werden.

Fuhrpark

Kaufprämien und Steuervorteile machen Umstieg auf E-Autos attraktiv

Durch staatliche Kaufanreize, Steuervorteile und nicht zuletzt hohe Spritpreise wird ein Umstieg auf (Hybrid-)Elektrofahrzeuge zunehmend attraktiver. Die zentralen Vorteile im Überblick:

- **Prämien:** Der Bund und die Automobilhersteller fördern die Anschaffung von Elektroautos derzeit über einen Umweltbonus und eine Innovationsprämie von bis zu 9.000 €. Diese Förderung erstreckt sich sowohl auf Privatpersonen als auch auf Unternehmen und gilt noch bis Ende 2022. Bei Leasingfahrzeugen bemisst sich die Höhe der Förderung nach der Leasingdauer; ab einer Laufzeit über 23 Monate gilt die ungekürzte Förderung, bei kürzeren Vertragslaufzeiten fällt die Prämie geringer aus. Wer sich ein Plug-in-Hybridfahrzeug anschafft, kann derzeit noch eine Förderung von maximal 6.750 € beanspruchen.

Hinweis: Ab 2023 soll sich die Förderung stärker an einer positiven Klimawirkung der Fahrzeuge orientieren und die Zuschüsse sollen sich verringern: Elektroautos sollen nur noch mit maximal 4.000 € (2023) bzw. 3.000 € (2024 und 2025) gefördert werden. Die Bundesregierung plant, die Förderung nur noch für Fahrzeuge zu gewähren, die über einen hohen elektrischen Fahranteil und eine Mindestreichweite (ab 01.08.2023: 80 Kilometer) verfügen. Die staatlichen Zuschüsse für Plug-in-Hybrid-Autos sollen zum Ende des Jahres 2022 auslaufen.

- Privatnutzung:** Während die private (Mit-)Nutzung eines herkömmlichen Verbrennerdienstwagens in der Regel mit monatlich 1 % des inländischen Bruttolistenpreises zum Zeitpunkt der Erstzulassung versteuert werden muss, darf der anzusetzende Bruttolistenpreis bei privat (mit-)genutzten Elektrofahrzeugen und Plug-in-Hybridfahrzeugen entweder pauschal um die Batteriekosten gemindert oder von vornherein nur anteilig angesetzt werden. Für Elektrofahrzeuge mit einem Bruttolistenpreis bis 60.000 €, die in der Zeit vom 01.01.2019 bis 31.12.2030 angeschafft werden, darf für Zwecke der Nutzungsversteuerung nur ein Viertel des Bruttolistenpreises angesetzt werden. Ist das Elektroauto teurer als 60.000 €, darf der Bruttolistenpreis immerhin noch um die Hälfte reduziert werden. Die Anschaffung muss hier ebenfalls in der Zeit vom 01.01.2019 bis 31.12.2030 erfolgen. Bei extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen kann der Bruttolistenpreis zur Hälfte angesetzt werden, wenn das Fahrzeug eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm pro Kilometer hat oder über bestimmte Mindestreichweiten verfügt. Sofern die Bruttolistenpreise von Elektrofahrzeugen oder Plug-in-Hybriden nicht über die vorgenannten Bruchteilsansätze gemindert werden können, gilt eine Auffangregelung („Nachteilsausgleich“). Diese sieht vor, dass der Bruttolistenpreis zumindest pauschal um die darin enthaltenen Kosten für das Batteriesystem gemindert werden kann, sofern das Fahrzeug vor dem 01.01.2023 angeschafft worden ist.
- Kfz-Steuer:** Für neu zugelassene Elektrofahrzeuge muss nach den derzeitigen Regelungen zehn Jahre nach Erstzulassung keine Kfz-Steuer gezahlt werden; diese Befreiung gilt noch bis zum 31.12.2030. Bei Plug-in-Hybriden berechnet sich die Steuer dagegen (wie bei Verbrennern üblich) nach dem Hubraum und den CO₂-Emissionen.

Hinweis: Wir beraten Sie gerne ausführlich zu den Steuervorteilen von E-Autos.

Firmengebäude

Auf den Mieter umgelegte Grundsteuer gehört zum Gewerbeertrag

Um die Gewerbesteuer zu berechnen, ist der steuerliche Gewinn des Gewerbebetriebs zunächst um verschiedene gewerbesteuerliche Hinzurechnungen zu erhöhen und um gewerbesteuerliche Kürzungen zu vermindern, damit sich der Gewerbeertrag ergibt. Dieser ist die maßgebliche Rechengröße für die weitere Gewerbesteuerermitt-

lung. Hinzuzurechnen ist zum Beispiel ein Teil der **Miet- und Pachtzinsen**, die ein Gewerbetreibender für die Benutzung fremder unbeweglicher Wirtschaftsgüter (z.B. Firmengebäude) zahlt.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat entschieden, dass auch die Grundsteuer, die vertraglich auf den Mieter oder Pächter eines Gewerbegrundstücks umgelegt wird, zur Miete gehört und daher **gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen** ist. Im Urteilsfall hatte eine GmbH (Klägerin) von ihren Gesellschaftern ein Betriebsgebäude angemietet. Im Mietvertrag war vereinbart, dass die GmbH als Mieterin die Grundsteuer tragen sollte. Das Finanzamt vertrat die Ansicht, dass die auf die GmbH vertraglich umgelegte Grundsteuer zu der von ihr zu zahlenden Miete gehöre und daher gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen sei.

Der BFH hat dem Finanzamt recht gegeben. Der gesetzliche Begriff der Miet- und Pachtzinsen sei **wirtschaftlich zu verstehen**. Zu den Miet- und Pachtzinsen gehörten auch vom Mieter getragene Aufwendungen, die nach dem gesetzestypischen Lastenverteilungssystem eigentlich vom Vermieter zu tragen wären, aber vertraglich vom Mieter übernommen würden. Schuldner der Grundsteuer war im Streitfall der Eigentümer, also der Vermieter. Zivilrechtlich konnte er die Grundsteuer jedoch auf den Mieter abwälzen, so dass diese in den Mietzins einfluss, der gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen war.

Hinweis: Bereits im Jahr 2018 hatte der BFH entschieden, dass auch mieterseitig übernommene Instandhaltungsaufwendungen in der Regel als Miet- und Pachtzinsen hinzugerechnet werden müssen.

Häusliches Arbeitszimmer

Ein Raum muss für die berufliche Tätigkeit nicht erforderlich sein

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer sowie die Kosten seiner Ausstattung sind grundsätzlich nicht abziehbar. Nur wenn für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, sind Aufwendungen grundsätzlich berücksichtigungsfähig. Der Abzug ist jedoch auf einen **Höchstbetrag von 1.250 €** jährlich begrenzt. Diese Einschränkung gilt nicht (mit der Folge des vollständigen Kostenabzugs), wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen und betrieblichen Betätigung bildet.

Ein häusliches Arbeitszimmer ist ein Raum, der seiner Ausstattung nach der Erzielung von Einnahmen dient und (nahezu) ausschließlich zur Erzielung von Einkünften genutzt wird. Aufwen-

dungen für gemischt genutzte Räume, die in die häusliche Sphäre des Steuerpflichtigen eingebunden sind und sowohl zur Erzielung von Einkünften als auch in mehr als nur untergeordnetem Umfang zu privaten Zwecken genutzt werden, sind dagegen insgesamt nicht abziehbar.

Ein zusätzliches, ungeschriebenes Tatbestandsmerkmal der **Erforderlichkeit** für die Fälle, in denen Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers überhaupt nur abzugsfähig sind, folgt weder aus dem Gesetzeswortlaut noch aus der Gesetzesbegründung. Damit ist laut Bundesfinanzhof unerheblich, ob ein häusliches Arbeitszimmer für die Tätigkeit überhaupt notwendig ist. Darauf, ob die Arbeiten, für die kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, leicht an einem anderen Ort in der Wohnung - am Küchentisch, im Esszimmer oder in einem anderen Raum - hätten erledigt werden können, kommt es nicht an.

Betriebliche Altersversorgung

Zuschusspflicht des Arbeitgebers ab 2022 auch bei Altverträgen

Die **betriebliche Altersversorgung** (bAV) hat viele Gesichter. So kann eine freiwillige betriebliche Zusatzrente über Direktversicherungen, Pensionskassen, Pensionsfonds, Direktzusagen oder Unterstützungskassen realisiert werden. Mit der Durchführung einer Entgeltumwandlung sind all diese Modelle für Arbeitnehmer attraktiv, denn die Beiträge sind bei einigen Formen steuer- und sozialversicherungsfrei.

Hinweis: Entgeltumwandlung bedeutet, dass auf Wunsch des Arbeitnehmers jeden Monat ein Teil des Bruttolohns in einen Vertrag zur bAV abgeführt wird. Grundsätzlich ist das keine freiwillige Entscheidung des Arbeitgebers, denn er ist gesetzlich verpflichtet, seinen Mitarbeitern eine bAV anzubieten. Welches bAV-Modell angeboten wird, bleibt aber in der Regel dem Arbeitgeber überlassen.

Da die Altersversorgungsbeiträge vom Bruttolohn abfließen, fallen **keine Lohnsteuer und Sozialversicherungsbeiträge** an. Für ein und dieselbe Einzahlung in den bAV-Vertrag gibt es zwei Freibeträge: Der eine Freibetrag betrifft die Beiträge zur Sozialversicherung, der andere die Lohnsteuer. Die Sozialversicherung betreffend sind im Jahr 2022 Einzahlungen bis zu 3.384 € befreit. Erst bei Einzahlungen darüber werden die Beitragssätze erhoben. Der Freibetrag für die Lohnsteuer beträgt 6.768 € im Jahr. Diese Freibeträge betreffen Direktversicherungen, Pensionskassen oder Pensionsfonds. Bei Verträgen mit

Unterstützungskassen oder Direktzusagen greift zwar der Sozialversicherungsfreibetrag, die Steuerfreiheit gilt aber unbegrenzt.

Durch die Absenkung der sozialversicherungspflichtigen Bruttobezüge der Beschäftigten spart der Arbeitgeber bei den Lohnnebenkosten seiner Mitarbeiter rund 20 % ein. Diese Ersparnis können Arbeitgeber allerdings nicht mehr für sich allein verbuchen, denn einen Großteil davon bekommen Arbeitnehmer jetzt über den **verpflichtenden Arbeitgeberzuschuss** als Unterstützung für ihre Altersvorsorge zurück. Gesetzlich ist geregelt, dass Arbeitgeber ihren Beschäftigten Zuschüsse in Höhe von 15 % auf die Sparbeiträge gewähren müssen. Dies gilt seit 2019 für Neuverträge und seit 2022 für alle bestehenden Verträge, also auch diejenigen, die vor 2019 geschlossen wurden. Davon profitieren Beschäftigte mit Direktversicherungen, Pensionskassen und Pensionsfonds. Für Unterstützungskassen und Direktzusagen gilt dies nicht.

Steuertipp

Sofortabschreibung ist auch bei hochpreisigen Computern möglich

Seit dem 01.01.2021 sind die Aufwendungen für die Anschaffung von beruflich genutzten Computern samt Software und erforderlichen Peripheriegeräten **im Jahr der Anschaffung** in vollem Umfang als Werbungskosten abziehbar. Das gilt unabhängig von der Höhe der verauslagten Beiträge. Dies hat die Finanzverwaltung in einem bundeseinheitlichen Schreiben geregelt.

Voraussetzung ist eine **berufliche Nutzung** der Geräte. Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg (FG) weist darauf hin, dass selbst bei grundsätzlich plausibler beruflicher Nutzung die Anschaffung mehrerer gleichartiger Geräte binnen unüblich kurzer Zeit Zweifel an der beruflichen Nutzung nahelegt. Diese Zweifel könnten zwar durch einen vorhergehenden Diebstahl und die daher erforderliche Ersatzbeschaffung entkräftet werden. Hierfür trage der Arbeitnehmer jedoch die materielle Beweislast. Andererseits stellt das FG klar, dass die Nutzung hochpreisiger Geräte und Softwareprodukte - im Streitfall teure Apple-Geräte (statt Microsoft) - für sich allein kein Indiz gegen die berufliche Nutzung darstellt.

Mit freundlichen Grüßen