

Steuer & Bilanz aktuell - Dezember 2019

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen	2
Grundfreibetrag ab 2020	2
Steuerliche Maßnahmen zum Klimaschutzprogramm	2
Steuerberatkosten als Nachlassverbindlichkeiten	2
Für Unternehmer und Freiberufler	5
Elektronische Kassensysteme: Neuerungen ab 1.1.2020	5
Anhebung der Kleinunternehmergrenze	6
Gewerblichkeit eines Rentenberaters	7
Ausbaumaßnahmen an öffentlichen Straßen	7
Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer	8
Doppelte Haushaltsführung: Beendigung des Arbeitsverhältnisses	8
Häusliches Arbeitszimmer: Umbau des privat genutzten Badezimmers	9
Steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit	10
Für Hauseigentümer	11
Zinsabzug nach Ablösung eines Fremdwährungsdarlehens	11
Grundstücksenteignung und privates Veräußerungsgeschäft	12
Für Kapitalgesellschaften	12
Tatsächliche Durchführung eines Ergebnisabführungsvertrags	12
Nebeneinander von Pensionszahlungen und Geschäftsführerbezügen	14
In eigener Sache	15
Termine für Steuerzahlungen	16
Termine für Dezember 2019 und Januar 2020	16

Editorial



Sehr geehrte Leserinnen und Leser, der Adventskranz schmückt schon wieder die gute Stube, Lichterketten funkelt abends in der Dunkelheit – die Vorweihnachtszeit hat uns wieder. Und somit ist dieses auch schon wieder die letzte Ausgabe von Steuer & Bilanz aktuell in diesem Jahr.

Trotz der schwächelnden Konjunktur hat es steuerpolitisch in diesem Jahr keinen großen Wurf gegeben. Dafür wurde eine Vielzahl kleinerer Gesetzesänderungen beschlossen. Grund dafür ist sicherlich, dass das Thema Klimawandel eine herausragende Stellung hatte. In Folge dessen standen auch einige steuerliche Änderungsmaßnahmen in diesem Jahr im Zusammenhang mit der Klima-Diskussion.

Allen voran die Elektromobilität und die Förderung der Dienstwagenbesteuerung. Dabei ist die Gesetzesinitiative nur eine Ausweitung der schon im Jahr zuvor umgesetzten Maßnahme (wir berichteten im Oktober hierüber). Hierzu ist das Gesetzgebungsverfahren inzwischen abgeschlossen. Das Gesetz tritt ab 1.1.2020 in Kraft.

In dem in den letzten Wochen viel diskutierten Klimaschutzprogramm finden sich auch steuerliche Maßnahmen wieder. Herauszuheben sind energetische Sanierungsmaßnahmen in der selbst genutzten Wohnung, die mit einer Steuerermäßigung von bis zu 40.000 Euro verteilt auf drei Jahre gefördert werden sollen.

Weiterhin soll den Fernpendlern ab dem 21. Kilometer eine um 5 Cent höhere Entfernungspauschale angerechnet werden. Das klingt erst mal völlig skurril, zum Schutze des Klimas das Autofahren zu fördern. Da die Regel aber sehr eingeschränkt bezüglich Laufzeit (bis 2026) und Entfernung gelten soll, ist das nur ein temporärer Ausgleich für die Mehrbelastungen, die am Ende auf alle (Kraftstoff-)Verbraucher zukommen. Das Gesetzgebungsverfahren zum gesamten Programm ist noch nicht abgeschlossen. Änderungen sind somit noch möglich.

Ich wünsche Ihnen und Ihren Familien eine schöne Adventszeit und besinnliche Weihnachtsfeiertage. Kommen Sie gut und gesund ins Jahr 2020.

Ihr

Olaf Seidel

Für alle Steuerpflichtigen

Geringe Erhöhung des Grund- und Kinderfreibetrages

Die Entlastung vom Solidaritätszuschlag setzt erst 2021 ein.

Für alle Steuerpflichtigen

Die Bundesregierung plant Fördermaßnahmen zum Klimaschutz.

Einführung einer Steuerermäßigung auf energetische Sanierungsmaßnahmen am selbst genutzten Wohneigentum

Das selbst genutzte Wohneigentum muss älter als 10 Jahre sein.

Für alle Steuerpflichtigen

Grundfreibetrag ab 2020

Die Steuertarif-Rahmenbedingungen bleiben nach jetzigem Stand für 2020 weitgehend unverändert. Lediglich mit dem Familienentlastungsgesetz, welches Ende 2018 verkündet worden war, wurden kleinere Änderungen im Einkommensteuertarif und beim Kinderfreibetrag umgesetzt, deren zweite Stufe nun zum 1.1.2020 greift:

	2019	2020
Kindergeld	1.7.2019: Erhöhung um 10 € je Kind	Unverändert
Steuerlicher Kinderfreibetrag	7.620 €	7.812 €
Grundfreibetrag im Einkommensteuertarif	9.168 €	9.408 €
Ausgleich der „kalten Progression“	Die Eckwerte des Einkommensteuertarifs werden für 2019 um 1,84 % und 2020 um 1,95 % verschoben.	

Weiterhin soll ein Großteil der Stpfl. vom **Solidaritätszuschlag** entlastet werden. Der Bundesrat hatte dem vom Bundestag verabschiedeten Gesetz kürzlich zugestimmt. Die Entlastung soll erst ab dem 1.1.2021 einsetzen.

Hinweis: Heftig diskutiert wird die Frage, ob die (Weiter-)Erhebung des Solidaritätszuschlages ab 2020 noch verfassungsgemäß ist. Dies steht mit dem Auslaufen des Solidarpakts II Ende 2019 im Zusammenhang. Für Stpfl. besteht allerdings kein Handlungsbedarf, da Bescheide zum Solidaritätszuschlag nur vorläufig ergehen.

Steuerliche Maßnahmen zum Klimaschutzprogramm

Ein Baustein des Klimaschutzprogramms 2030 der Bundesregierung sind steuerliche Fördermaßnahmen. Hierzu liegt ein Gesetzentwurf vor, der aktuell dem Vermittlungsausschuss vorliegt. Vorgesehen ist die steuerliche Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an selbst genutzten Immobilien, die Anwendung des ermäßigten Mehrwertsteuersatzes auf Bahntickets und die Förderung von Pendlern ab einer Entfernung zur ersten Tätigkeitsstätte von 21 km. Im Einzelnen ist Folgendes geplant:

Energetische Sanierungsmaßnahmen an selbstgenutztem Wohneigentum:

- Mit einer Steuerermäßigung sollen ab 2020 für einen befristeten Zeitraum von 10 Jahren energetische Sanierungsmaßnahmen an selbst genutztem Wohneigentum gefördert werden.
- Fördervoraussetzung ist selbst genutztes Wohneigentum. Unschädlich ist, wenn Teile der Wohnung als häusliches Arbeitszimmer genutzt werden. Eine Förderung scheidet aber aus, wenn aus der Wohnung steuerpflichtige Einkünfte erzielt werden.
- Begünstigtes Objekt ist ein selbst genutztes Wohngebäude, sofern es in der Europäischen Union oder dem Europäischen Wirtschaftsraum gelegen ist und im Zeitpunkt der Durchführung der förderfähigen Maßnahme **älter als 10 Jahre** ist.

- Förderfähig sind Einzelmaßnahmen, die auch von der KfW als förderfähig eingestuft sind, wie Wärmedämmung von Wänden, Dachflächen oder Geschossdecken, die Erneuerung der Fenster oder Außentüren, die Erneuerung bzw. der Einbau einer Lüftungsanlage, die Erneuerung einer Heizungsanlage, der Einbau von digitalen Systemen zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung und die Optimierung bestehender Heizungsanlagen.
- Gefördert werden Baumaßnahmen, die **nach dem 31.12.2019 begonnen** und vor dem 1.1.2030 beendet werden.
- Ein Werbungskosten- oder Betriebsausgabenabzug, z.B. weil die Aufwendungen für die selbst genutzte Wohnung im Rahmen der doppelten Haushaltsführung abzuziehen sind, schließt die Steuerermäßigung aus. Nehmen Stpfl. bereits die steuerliche Förderung für Modernisierungsaufwendungen in Sanierungsgebieten oder für Baudenkmale oder die Steuerermäßigung für Handwerker- oder haushaltsnahe Dienstleistungen in Anspruch, kann die Steuerermäßigung für diese Aufwendungen ebenfalls nicht geltend gemacht werden. Entsprechendes gilt, wenn Stpfl. zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse nach anderen Förderprogrammen (z.B. KfW-Förderung) für die Einzelmaßnahmen am Wohngebäude erhalten.
- Die **Steuerermäßigung soll 20 % der Aufwendungen**, maximal 40.000 € je Objekt betragen, und ist über drei Jahre zu verteilen: Im Jahr des Abschlusses der energetischen Maßnahme und im folgenden Jahr je 7 %, max. je 14.000 € und im dritten Jahr 6 %, max. 12.000 €. Damit können Aufwendungen bis 200.000 € berücksichtigt werden.
- Die Anforderungen werden in einer Rechtsverordnung festgelegt, um zu gewährleisten, dass die steuerlichen Standards der noch zu konzipierenden Bundesförderung für effiziente Gebäude (BEG) entsprechen. Hierzu liegt ein Entwurf der Finanzverwaltung vor. Weiterhin gilt, dass die Maßnahmen zwingend von einem Fachunternehmer ausgeführt werden müssen.

Handlungsempfehlung: Da nur Maßnahmen gefördert werden, die nach dem 31.12.2019 begonnen werden, ist bei aktuell geplanten Vorhaben ein zeitlicher Aufschub zu prüfen.

Entfernungspauschale:

- Zur Entlastung der Fernpendler soll befristet vom 1.1.2021 bis zum 31.12.2026 die Entfernungspauschale ab dem 21. Kilometer um 5 Cent auf 35 Cent angehoben werden. Die befristete Anhebung wird entsprechend auch auf Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung übertragen.
- Zudem soll für Pendler, die mit ihrem zu versteuernden Einkommen nicht über dem Grundfreibetrag liegen, die Möglichkeit geschaffen werden, alternativ zu den erhöhten Entfernungspauschalen von 35 Cent ab dem 21. Entfernungskilometer eine Mobilitätsprämie in Höhe von 14 % dieser erhöhten Pauschale zu wählen. 14 % entspricht dem Eingangssteuersatz im Einkommensteuertarif, so dass die Prämie dem Steuervorteil entspricht, den ein Steuerzahler beim Eingangssteuersatz durch die Kilometerpauschale von 35 Cent hätte. Eine Begünstigung ergibt sich für Arbeitnehmer bei den Werbungskosten und bei der Mobilitätsprämie nur, soweit sich die 35 Cent ab dem 21. Entfernungskilometer wegen Überschreitens des Arbeitnehmer-Pauschetrags auch steuermindernd auswirken bzw. ausge-

Förderfähig sind diverse Einzelmaßnahmen zwischen den Jahren 2020 und 2029, die auch von der KfW als förderfähig eingestuft sind.

Die Förderung ist ausgeschlossen, wenn für die Wohnung Werbungskosten oder Betriebsausgaben in Abzug gebracht oder andere Steuerermäßigungen oder Förderungen in Anspruch genommen werden.

Die Steuerermäßigung beträgt 20 % der Aufwendungen, höchstens 40.000 Euro je Objekt, verteilt auf drei Jahre.

Zwischen 2021 und 2026 wird die Entfernungspauschale ab dem 21. Kilometer von 30 Cent auf 35 Cent angehoben.

Pendler mit einem Einkommen unter dem Grundfreibetrag können alternativ eine Mobilitätsprämie erhalten.

Ab 1.1.2020 wird auf Bahnfahrkarten der Umsatzsteuersatz von 19 % auf 7 % gesenkt.

Für alle Steuerpflichtigen

Im Grundsatz sind Nachlassverbindlichkeiten eines Erblassers abziehbar.

Finanzgericht
Baden-Württemberg:
Steuerberatungskosten für die
Erstellung der Steuererklärung
des Erblassers sind abzugsfähig.

wirkt hätten.

Umsatzsteuer auf Bahnfahrkarten:

Um die Attraktivität des Personenfernverkehrs mit der Bahn zu verbessern, wird der Umsatzsteuersatz für diese Leistungen von 19 % auf 7 % gesenkt. Dies soll ab dem 1.1.2020 gelten. Bahnfahrten im Nahverkehr unterliegen bereits dem ermäßigten Umsatzsteuersatz.

Handlungsempfehlung: Profitieren können Bahnkunden dann, wenn der Kauf der Fahrkarten bis nach dem 31.12.2019 aufgeschoben wird.

Grundsteuer-Hebesatz auf Sondergebiete für Windenergieanlagen:

Weiterhin soll den Gemeinden ermöglicht werden, einen besonderen Grundsteuer-Hebesatz auf Sondergebiete für Windenergieanlagen festzulegen. Dieser muss höher sein als der jeweilige Hebesatz für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen bzw. das Grundvermögen. Mit dieser Maßnahme soll die Bereitstellung von Flächen für Windenergieanlagen gefördert werden, da der Ausweis von solchen Flächen für die Gemeinden auf Grund der höheren Grundsteuer attraktiver wird.

Steuerberatungskosten als Nachlassverbindlichkeiten

Übernimmt der Erbe Verpflichtungen des Erblassers, so mindern diese grds. als Nachlassverbindlichkeiten die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage. Die Abgrenzung solcher Nachlassverbindlichkeiten ist im Einzelfall aber umstritten. Das FG Baden-Württemberg hatte darüber zu entscheiden, ob Kosten für die nachträgliche Erstellung der Einkommensteuererklärungen des Erblassers und für die Räumung einer hinterlassenen Eigentumswohnung als Nachlassverbindlichkeiten abziehbar sind. Das Finanzgericht kommt mit Urteil vom 15.5.2019 (Aktenzeichen 7 K 2712/18) zu dem Ergebnis, dass

– **Steuerberatungskosten für die nachträgliche Erstellung der Einkommensteuererklärungen des Erblassers** zu den abziehbaren Nachlassverbindlichkeiten gehören.

– Demgegenüber sind **Kosten für die Räumung einer hinterlassenen Eigentumswohnung des Erblassers** nicht als Nachlassverbindlichkeiten bei der Erbschaftsteuer abziehbar.

Mit der Erstellung der Einkommensteuererklärungen für den Erblasser erfüllt der Erbe im eigentlichen Sinne eine Verpflichtung des Erblassers gegenüber der Finanzbehörde, so dass die insoweit entstehenden Kosten als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig sind.

Demgegenüber stellen die Kosten für die Räumung der Eigentumswohnung des Erblassers nach seinem Tod nach Ansicht des Gerichts keine Nachlassverbindlichkeiten dar. Der Erblasser hat die Räumung seiner Wohnung nicht selbst beauftragt. Damit war zum Todestag die Erbmasse nicht mit einer durch den Erblasser eingegangenen Verpflichtung belastet. Vielmehr hat erst die Erbin durch eine eigenständige Entscheidung die Räumung der Eigentumswohnung veranlasst, um die Wohnung als Nachlassgegenstand besser verwerten zu können.

Auch liegen keine abziehbaren Kosten vor, die unmittelbar im Zusammenhang mit

der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Der Begriff der Nachlassabwicklungskosten soll dem Grunde nach die Kosten der Eröffnung des Testaments, der Erteilung des Erbscheins, der tatsächlichen und rechtlichen Feststellung des Nachlasses und dessen Wertes, die Kosten zur Umschreibung des Grundbuches und die Kosten der Testamentsvollstreckung oder Kosten durch die Auflösung der Erbengemeinschaft umfassen.

Aufwendungen, die auf einem eigenen Willensentschluss des Erben beruhen, sind hingegen keine Nachlassregelungskosten. Dass eine vom Erblasser übernommene Wohnung zum Todestag nicht leer, sondern möbliert ist, hindert dessen Erben nicht daran, das rechtliche, ungeteilte Erbe an der Eigentumswohnung anzutreten. Die Kosten seien vielmehr solchen für die Verwaltung des Nachlasses gleichzustellen, welche kraft gesetzlicher Vorgabe nicht abzugsfähig sind.

Hinweis: Gegen diese Entscheidung wurde Revision eingelegt, so dass die Entscheidung des Bundesfinanzhofs abzuwarten bleibt.

Für Unternehmer und Freiberufler

Elektronische Kassensysteme: Neuerungen ab 1.1.2020

Ab 2020 ergeben sich weitere Verschärfungen für elektronische Kassensysteme:

– **Zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung:** Grundsätzlich ist nach den gesetzlichen Vorgaben jedes eingesetzte elektronische Kassensystem ab dem 1.1.2020 durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung zu schützen.

Die Finanzverwaltung hat allerdings mitgeteilt, dass auf Grund der späten Verfügbarkeit der notwendigen Software grundsätzlich **bis zum 30.9.2020** nicht beanstandet wird, wenn die Kassen noch nicht mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung geschützt sind.

Hinweis: Nach dem 25.11.2010 und vor dem 1.1.2020 angeschaffte Registrierkassen, welche die bisherigen Anforderungen (insb. Einzelaufzeichnungspflicht und revisions sichere Speicherung der Einzeldaten) erfüllen, aber bauartbedingt nicht mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung aufrüstbar sind, dürfen noch **bis zum 31.12.2022** verwendet werden. Die Nachweise des Vorliegens dieser Voraussetzungen sind für die jeweils eingesetzte Registrierkasse der Systemdokumentation beizufügen. Hierzu sollte vom Kassenhersteller eine entsprechende Bestätigung eingeholt werden.

– **Mitteilungspflicht:** Nach den neuen gesetzlichen Vorgaben gilt, dass Stpfl. eingesetzte elektronische Aufzeichnungssysteme ab dem 2020 an die Finanzämter melden müssen. Dies betrifft insbesondere elektronische Kassensysteme. Dem zuständigen Finanzamt sind u.a. die Art und Anzahl der im jeweiligen Unternehmen eingesetzten elektronischen Aufzeichnungssysteme und der zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtungen mitzuteilen.

Hinweis: Die Meldung muss auf amtlichem Vordruck erfolgen. Dieser liegt aktuell noch nicht vor. Wurde das elektronische Aufzeichnungssystem vor 2020 angeschafft, gilt eine Meldefrist bis zum 31.1.2020.

Kosten für die Räumung der Wohnung des Erblassers sind keine Nachlassverbindlichkeiten.

Die Revision ist anhängig.

Für Unternehmer und Freiberufler mit Registrierkasse

Verschärfte Bedingungen für elektronische Kassensysteme ab 2020: Zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung notwendig.

Art und Anzahl aller elektronischen Aufzeichnungssysteme sind dem Finanzamt mitzuteilen.

Es besteht eine Belegausgabepflicht über alle elektronisch erfassten Geschäftsvorfälle.

Die Mindestangaben auf dem Beleg hat die Finanzverwaltung vorgegeben.

Es gibt Ausnahmen von der Belegausgabepflicht.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmer und Freiberufler

Die umsatzsteuerliche Grenze für Kleinunternehmer wird für Vorjahresumsätze von 17.500 Euro auf 22.000 Euro erhöht.

– **Belegausgabepflicht:** Ab dem 1.1.2020 gilt für alle mit elektronischen Aufzeichnungssystemen erfassten Geschäftsvorfälle eine zwingende Belegausgabepflicht. Die inhaltlichen Anforderungen sind gesetzlich vorgegeben. Ein Beleg muss (mindestens) enthalten:

- vollständigen Namen und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers,
- Datum der Belegausstellung und Zeitpunkt des Vorgangsbeginns sowie Zeitpunkt der Vorgangsbeendigung,
- Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder Umfang und Art der sonstigen Leistung,
- Transaktionsnummer,
- für jeden Steuersatz die Summen der Entgelte sowie den enthaltenen Steuerbetrag; im Fall einer Steuerbefreiung zusätzlich ein entsprechender Hinweis,
- Seriennummer des elektronischen Aufzeichnungssystems oder Seriennummer des Sicherheitsmoduls,
- Betrag je Zahlungsart,
- Signaturzähler und
- Prüfwert.

Bei Kassen, die unter die Übergangsregelung bis zum 31.12.2022 fallen, entfallen Angaben des Signaturzählers und der Prüfwert.

Handlungsempfehlung: Ausnahmsweise kann bei einem Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen auf Antrag und mit Zustimmung der zuständigen Behörde aus Zumutbarkeitsgründen von einer **Belegausgabepflicht** abgesehen werden. Dies gilt auch bei Dienstleistungen.

Handlungsempfehlung: Dringend ist anzuraten, eine **Inventur der vorhandenen Kassensysteme** zu erstellen und individuell zu prüfen, ob diese zumindest übergangsweise weiterverwendet werden dürfen und wie eine Neubeschaffungsstrategie aussieht. Generell ist bei Neuanschaffungen von Kassensystemen anzuraten, die Gesetzeskonformität bzw. die kurzfristige Nachrüstbarkeit der elektronischen Sicherheitseinrichtung vom Lieferanten/Hersteller bescheinigen zu lassen.

Anhebung der Kleinunternehmergrenze

Mit der Umsetzung des Dritten Bürokratieentlastungsgesetzes wird die umsatzsteuerliche Kleinunternehmergrenze ab 2020 angehoben. Die Umsatzsteuer von inländischen Unternehmern wird nicht erhoben (und es wird kein Vorsteuerabzug gewährt), wenn der Umsatz im vergangenen Kalenderjahr die Grenze von **22.000 €** (statt derzeit 17.500 €) nicht überstiegen hat und 50.000 € (wie bisher) im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht übersteigen wird.

Hinweis: Soll ab 2020 von der erhöhten Umsatzschwelle und dem damit erweiterten Anwendungsbereich der Kleinunternehmerregelung Gebrauch gemacht werden, darf ab dem 1.1.2020 in Ausgangsrechnungen keine Umsatzsteuer mehr ausgewiesen werden, sondern es ist auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung hinzuweisen.

Handlungsempfehlung: Auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung kann verzichtet werden. Dies ist insbesondere dann sinnvoll, wenn der Vorsteuerabzug eröffnet werden soll und die Steuerpflicht der Ausgangsumsätze für die Leistungsempfänger nicht

zu einer Mehrbelastung führt, da ausschließlich (oder zumindest überwiegend) an zum Vorsteuerabzug berechnete Unternehmer geliefert bzw. geleistet wird. Bei Verzicht auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung ist die geschuldete Umsatzsteuer (abzgl. Vorsteuern) nach den üblichen Regeln in den Voranmeldungen zu erklären und an das Finanzamt abzuführen. Hat der Unternehmer zur Regelbesteuerung optiert, ist er an diese Entscheidung fünf Jahre gebunden.

Gewerblichkeit eines Rentenberaters

Mit Urteil vom 7.5.2019 (Aktenzeichen VIII R 2/16) hat der BFH die Frage, ob ein Rentenberater Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt, verneint. Es werde keine Tätigkeit ausgeübt, die einem der im Gesetz genannten Katalogberufe, insbesondere dem des Rechtsanwalts bzw. Steuerberaters, ähnlich ist. Zudem erzielt ein Rentenberater nach der Entscheidung des Gerichts auch keine Einkünfte aus sonstiger selbständiger Arbeit. Mithin liegen Einkünfte aus Gewerbebetrieb vor, die damit auch der Gewerbesteuer unterliegen.

Im Streitfall war die Stpfl. als selbständige Rentenberaterin tätig. Die Berufsbasis bildete ein Studium an der Verwaltungsfachhochschule mit den Fachgebieten Rentenversicherung und Sozialversicherung sowie eine Tätigkeit im gehobenen Dienst bei der Deutschen Rentenversicherung.

Hinweis: Die Belastung mit Gewerbesteuer wird im Ergebnis abgemildert durch eine Steuerermäßigung bei der Einkommensteuer. Diese bewirkt im günstigsten Fall, dass bis zu einem Gewerbesteuer-Hebesatz von 400 % eine vollständige Kompensation der Gewerbesteuer erfolgt. Allerdings liegt der Gewerbesteuer-Hebesatz in vielen Städten deutlich über dieser Grenze, teilweise bei 500 %. In diesen Fällen ist die Einstufung als Einkünfte aus Gewerbebetrieb nachteilig gegenüber den freiberuflichen Einkünften.

Ausbaumaßnahmen an öffentlichen Straßen

In der Praxis wird die Genehmigung einer Gewerbeansiedlung oder bspw. eines Steinbruchs oder einer Sand-/Kiesgrube oft an die Auflage geknüpft, dass der Unternehmer die Zufahrtsstraße entsprechend dem für den Betrieb erforderlichen Ausmaß ausbaut, was zu erheblichen Kosten führen kann. In diesen Fällen ist fraglich, ob dem Unternehmer aus für diese Maßnahme bezogenen Bauleistungen der Vorsteuerabzug zusteht.

Dem Bundesfinanzhof liegt aktuell ein solcher Fall zur Entscheidung vor. Dem klagenden Unternehmen, einer GmbH, war die Genehmigung zum Betrieb eines Steinbruchs unter der Auflage erteilt worden, eine für den Abtransport des gewonnenen Kalksandsteins zu nutzende Gemeindestraße auszubauen. Die Stadt war Eigentümerin der Straße. Aus den für den Ausbau von anderen Unternehmern bezogenen Bauleistungen machte die GmbH den Vorsteuerabzug geltend.

Der Bundesfinanzhof bestätigt mit Beschluss vom 13.3.2019 (Aktenzeichen XI R 28/17) die Ansicht der Vorinstanz, dass nach Maßgabe nationalen Umsatzsteuerrechts die Stpfl. keinen Anspruch auf den Vorsteuerabzug habe, da die Eingangsleistungen in der Absicht bezogen wurden, sie für eine nichtwirtschaftliche Tätigkeit (unentgeltliche Lieferung an die Stadt) zu verwenden.

Allerdings könnte das Unionsrecht eine abweichende Lösung nahelegen. Insoweit hat der **BFH dem EuGH die Frage vorgelegt**, ob auf Grund neuerer Rechtsprechung ein Vorsteuerabzug zu gewähren ist (Vorlagefrage 1). Sollte der EuGH dies

Für Freiberufler mit Beratertätigkeiten

Ein Rentenberater hat keine Einkünfte aus selbständiger Arbeit sondern gewerbliche Einkünfte.

Für umsatzsteuerpflichtige Unternehmen

Streitfall:

Das Unternehmen musste als Auflage zur Nutzung ihres Betriebsgrundstücks eine öffentliche Straße ausbauen. Aus den Eingangsrechnungen wurde Vorsteuer gezogen.

Der Bundesfinanzhof lehnte den Vorsteuerabzug ab, legte aber dem Europäischen Gerichtshof diese Frage zur Entscheidung vor.

Für alle Arbeitnehmer

Aufwendungen für eine beruflich bedingte Zweitwohnung können unter bestimmten Voraussetzungen als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Streitfall:

Der Steuerpflichtige machte auch nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses Mietzahlungen steuerlich geltend.

Das Finanzgericht Münster ließ den Werbungskostenabzug auch über die dreimonatige Kündigungsfrist hinaus zu.

bejahen, stellt sich die weitere Frage, ob der Vorsteuerabzug mit einer Umsatzsteuerforderung aus einer Leistung an die Gemeinde saldiert werden muss. Insofern wird der EuGH hilfsweise zu klären haben, ob die Ausbaumaßnahme für die Stadt entweder zu einer entgeltlichen Lieferung von Gegenständen führt (Vorlagefrage 2), oder – wenn eine unentgeltliche Leistung vorliegt – ob die Voraussetzungen für die sog. Entnahmebesteuerung vorliegen (Vorlagefrage 3).

Handlungsempfehlung: In vergleichbaren Fällen ist zu prüfen, ob der Vorsteuerabzug begehrt und ggf. bei einer ablehnenden Haltung der Finanzverwaltung Einspruch und im Hinblick auf das Vorlageverfahren ein Ruhen des Verfahrens beantragt wird.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Doppelte Haushaltsführung: Beendigung des Arbeitsverhältnisses

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Orts seiner ersten Tätigkeitsstätte einen eigenen Haushalt unterhält und auch am Ort der ersten Tätigkeitsstätte wohnt. Besteht eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung, können entstandene Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft am Ort der ersten Tätigkeitsstätte (begrenzt auf 1.000 € monatlich) als Werbungskosten angesetzt werden.

Das Finanzgericht Münster hatte darüber zu entscheiden, unter welchen Bedingungen solche **Mietzahlungen nach Ende des Arbeitsverhältnisses für die beibehaltene Zweitwohnung** am ehemaligen Beschäftigungsort steuerlich geltend gemacht werden können. Im Urteilsfall hatte der Stpfl. seinen Lebensmittelpunkt ganzjährig in A-Stadt (NRW) und ging einer Beschäftigung in Berlin nach, wo er zu diesem Zweck eine Wohnung gemietet hatte. Es lag eine doppelte Haushaltsführung vor. Das Arbeitsverhältnis wurde durch den Arbeitgeber zum 31.8.2015 gekündigt.

Bis Dezember 2015 bewarb sich der Stpfl. bei insgesamt 72 Arbeitgebern im gesamten Bundesgebiet und in der Schweiz. Drei dieser Arbeitgeber hatten ihren Sitz in Berlin und Umgebung. Nachdem der Stpfl. im Dezember 2015 eine Zusage für eine Stelle in C-Stadt (Hessen) zum 1.1.2016 erhalten hatte, kündigte er die Mietwohnung in Berlin zum 29.2.2016. In seiner Steuererklärung 2015 machte der Stpfl. Aufwendungen für doppelte Haushaltsführung in Berlin einschließlich der Mietzahlungen bis Dezember geltend. Demgegenüber berücksichtigte das Finanzamt die Mietkosten lediglich einschließlich November, da zum Ende dieses Monats die dreimonatige Kündigungsfrist für den Mietvertrag nach Kündigung des Arbeitsverhältnisses abgelaufen sei.

Das Finanzgericht Münster gewährte mit Urteil vom 12.6.2019 (Aktenzeichen 7 K 57/18 E) den Werbungskostenabzug für die Mietzahlungen der Wohnung am (ehemaligen) Ort der ersten Tätigkeitsstätte auch für Dezember 2015. Nicht streitig war, dass der Stpfl. die Aufwendungen für die Wohnung in Berlin bis zum 30.11.2015 geltend machen konnte, weil er für die Kündigung der Mietwohnung eine dreimonatige Kündigungsfrist einzuhalten hatte. Dem Stpfl. steht darüber hinaus auch ein Werbungskostenabzug für die Miete über den 30.11.2015 hinaus, jedenfalls für den Monat Dezember 2015, zu. Diese Aufwendungen stehen zwar nicht mehr im Zusammenhang mit der doppelten Haushaltsführung, weil das Arbeitsverhältnis beendet war und das Mietverhältnis zum 30.11.2015 hätte gekündigt werden können. Bei den Aufwendungen handelt es sich nach der Entschei-

derung des Finanzgerichts jedoch um **vorweggenommene Werbungskosten in Bezug auf ein vom Stpfl. in Berlin angestrebtes neues Arbeitsverhältnis**.

Der Stpfl. hatte sich noch Anfang November 2015 auf zwei Arbeitsstellen in Berlin bzw. Umgebung beworben. Zu diesem Zeitpunkt hatte er noch keine Zusage für eine neue Arbeitsstelle an einem anderen Ort erhalten. Im November 2015 bestand daher eine gewisse Wahrscheinlichkeit dafür, dass er eine neue Stelle in Berlin erhalten würde. In diesem Fall hätte er seine doppelte Haushaltsführung in Berlin fortgesetzt und hierfür seine bisherige Wohnung beibehalten können. Selbst wenn der Stpfl. auf die Bewerbungen noch im November 2015 eine Absage erhalten hätte, hätte er die Wohnung jedenfalls nicht vor Jahresende innerhalb der gesetzlichen Kündigungsfrist aufgeben können.

Hinweis: Das Gericht hat offengelassen, ob auch die Mietzahlungen für die Monate Januar und Februar 2016 abzugsfähig sind, da die Klage ausschließlich das Jahr 2015 betraf. Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig, so dass abzuwarten bleibt, ob die Finanzverwaltung Revision beim Bundesfinanzhof einlegen wird.

Häusliches Arbeitszimmer: Umbau des privat genutzten Badezimmers

Unter bestimmten – eingeschränkten – Möglichkeiten können Kosten für ein betrieblich oder beruflich genutztes häusliches Arbeitszimmer geltend gemacht werden. Von dem Grundsatz, dass Kosten eines häuslichen Arbeitszimmers eigentlich nicht abzugsfähig sind, gibt es nämlich folgende Ausnahmen:

- Wenn dem Stpfl. für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, können die Aufwendungen bis höchstens 1.250 € im Jahr berücksichtigt werden.
- Wenn das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung des Stpfl. bildet, können die Aufwendungen sogar in voller Höhe berücksichtigt werden.
- Anders als bis 2006 ist ein (begrenzter) Abzug auch dann nicht mehr möglich, wenn die berufliche Nutzung des Arbeitszimmers mehr als 50 % der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit des Stpfl. ausmacht.

Wird ein häusliches Arbeitszimmer steuerlich anerkannt, so können (ggf. unter Beachtung der Abzugsbeschränkung) Kosten geltend gemacht werden. Je nachdem, ob sich das häusliche Arbeitszimmer in einem Einfamilienhaus bzw. einer Eigentumswohnung oder in einer angemieteten Wohnung befindet, kommen **dem Grunde nach folgende Kosten in Betracht**: Schuldzinsen für Kredite im Zusammenhang mit dem Objekt, Gebäude-AfA, Mietaufwendungen, Grundsteuer, Reparaturaufwendungen, Gebäudeversicherung, Schornsteinfegergebühren, Müllabfuhrgebühren, Wassergeld, Stromkosten, Heizungskosten, Reinigungskosten und Aufwendungen für die Renovierung des Zimmers.

Einrichtungsgegenstände des Arbeitszimmers, die als Arbeitsmittel anzusehen sind, wie beispielsweise Regale, Schreibtisch oder Bürostuhl, können zudem unbegrenzt berücksichtigt werden. Sie fallen nicht unter die Abzugsbeschränkungen für ein häusliches Arbeitszimmer.

Soweit die Kosten nicht – wie z.B. die Aufwendungen für die Ausstattung oder die Renovierung des Zimmers – allein für das häusliche Arbeitszimmer, sondern für

Grund:

Da sich der Arbeitnehmer auf Arbeitsstellen im Ort der Zweitwohnung beworben hatte, lagen vorweggenommene Werbungskosten für ein angestrebtes Arbeitsverhältnis vor.

Die Revision ist zulässig.

Für alle Arbeitnehmer

Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer sind nur im Ausnahmefall abzugsfähig.

Im Falle der Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers sind weitere Abzugsbeschränkungen zu beachten.

Kosten für das gesamte Gebäude sind nur anteilig entsprechend der Fläche des Arbeitszimmers abziehbar.

Streitfall:

Der Steuerpflichtige hatte Kosten für den Umbau des Badezimmers im Eigenheim anteilig geltend gemacht.

Bundesfinanzhof:

Aufwendungen für Küche, Bad und Flur können nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Streitfall:

Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit sind steuerlich begünstigt. Fraglich war, ob das auch für Fahrzeiten auf Dienstreisen gilt.

Finanzgericht Düsseldorf:

Fahrzeiten sind arbeitsrechtlich Arbeitszeiten, weshalb auch die Steuerbefreiungsvorschrift für Zuschläge gilt.

das ganze Gebäude oder die ganze Eigentumswohnung anfallen, ist der **auf das häusliche Arbeitszimmer entfallende Anteil der Gesamtaufwendungen abziehbar**. Dieser Anteil ist grundsätzlich nach dem Verhältnis der Fläche des häuslichen Arbeitszimmers zur Wohnfläche des Einfamilienhauses bzw. der Wohnung zu ermitteln.

Folgender Fall kam vor den BFH: Im Jahr 2011 hatten die zusammen veranlagten Stpfl. das Badezimmer und den vorgelagerten Flur in ihrem Eigenheim umfassend umgebaut. In dem Eigenheim nutzte der Stpfl. ein häusliches Arbeitszimmer, das 8,43 % der Gesamtfläche ausmachte. Der Stpfl. machte für das Streitjahr 8,43 % der entstandenen Umbaukosten im Zusammenhang mit seinem häuslichen Arbeitszimmer geltend. Das Finanzamt ließ dies aber nicht zu. Der Bundesfinanzhof hat diese Auffassung mit Urteil vom 14.5.2019 (Aktenzeichen VIII R 16/15) bestätigt.

Nicht zu den abziehbaren Aufwendungen eines häuslichen Arbeitszimmers gehören die Aufwendungen des Stpfl. für in die private Sphäre eingebundene Räume, die bereits nach ihrem äußeren Erscheinungsbild nicht dem Typus des Arbeitszimmers zuzurechnen sind, sondern ihrer Art oder ihrer Einrichtung nach erkennbar auch privaten Wohnzwecken dienen. Aufwendungen für Küche, Bad und Flur, die in die häusliche Sphäre eingebunden sind und zu einem nicht unerheblichen Teil privat genutzt werden, können daher auch dann nicht als Betriebsausgaben oder Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn ein berücksichtigungsfähiges häusliches Arbeitszimmer existiert. Insbesondere sind sie nicht als allgemeine Gebäudeskosten über den Flächenanteil des Arbeitszimmers zu berücksichtigen, da eine direkte Zuordnung zu mehr als in nur untergeordnetem Umfang privaten Wohnzwecken dienenden Räumen erfolgen kann.

Handlungsempfehlung: Im konkreten Fall sind die Kosten für eine Renovierung der Immobilie also sorgfältig zu trennen. Demgemäß sollten Handwerkerrechnungen differenziert erstellt werden.

Steuerfreie Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit

Steuerlich werden Zuschläge für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit begünstigt. Das Finanzgericht Düsseldorf hatte nun zu entscheiden, ob dies auch Zeiten betrifft, in denen Profisportler und Betreuer im Mannschaftsbus zu auswärtigen Spielen gefahren werden. Der Profisportverein als Arbeitgeber hatte diese Zeiten als zu vergütende Arbeitszeiten behandelt und Zuschläge in der zulässigen Höhe gezahlt, soweit der Transport in begünstigte Zeiten fiel.

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass Fahrten ohne eigentliche Arbeitsleistung nicht begünstigt sein können. Das Finanzgericht Düsseldorf gab aber mit Urteil vom 11.7.2019 (Aktenzeichen 14 K 1653/17 L) dem Arbeitgeber Recht und **bejahte die Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift**. Das Finanzgericht argumentiert wie folgt: Die Steuerbefreiung setzt voraus, dass die Zuschläge neben dem Grundlohn für tatsächlich geleistete Arbeit gezahlt werden. Von einem Grundlohn in diesem Sinne ist auszugehen, wenn für die Arbeitszeit ein Lohnanspruch besteht, wenn also **Arbeitszeit im vergütungsrechtlichen Sinne** vorliegt.

Im Urteilsfall bestand für die Fahrzeiten ein Anspruch auf Arbeitslohn. Arbeitsrechtlich gehören Fahrzeiten bei vom Arbeitgeber angeordneten Dienstreisen zu den zu vergütenden Arbeitszeiten. Das Gericht lehnt die Argumentation des Fi-

nanzamts ab, wonach die Steuerfreiheit voraussetze, dass es sich bei der „tatsächlich geleisteten Arbeit“ um eine „belastende“ (Haupt-)Tätigkeit handeln müsse. Dies könne aus dem Gesetz nicht abgeleitet werden.

Hinweis: Diese Frage dürfte in der Praxis relevant sein. Zu beachten ist, dass Revision beim Bundesfinanzhof (Az. VI R 28/19) eingelegt wurde, so dass die Rechtsfrage höchstrichterlich entschieden wird. In vergleichbaren Fällen ist zu prüfen, ob diese verfahrensrechtlich offengehalten werden sollen.

Für Hauseigentümer

Zinsabzug nach Ablösung eines Fremdwährungsdarlehens

Zinsen aus der Finanzierung eines Vermietungsobjekts können als Werbungskosten geltend gemacht werden. Allerdings ist Vorsicht geboten, wenn die Finanzierung mit einem Fremdwährungsdarlehen erfolgt. Dies führte zwar in der Vergangenheit zu geringen Zinsbelastungen, barg aber Währungskursrisiken. Kommt es dann später zu einer Umschuldung des Darlehens, so sind nach dem aktuellen Urteil des Bundesfinanzhofs vom 12.3.2019 (Aktenzeichen IX R 36/17) Schuldzinsen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzuziehen, soweit das Darlehen zur Bezahlung des bei der Umschuldung realisierten Währungskursverlusts verwendet worden ist.

Im Urteilsfall wurden zwei Eigentumswohnungen angeschafft und mit einem Darlehen in Schweizer Franken (CHF) für umgerechnet 105.000 € finanziert. Nach anfänglicher Selbstnutzung wurden diese Wohnungen später vermietet. Im Jahr 2011 schuldete der Stpfl. das Fremdwährungsdarlehen um. Wegen der Währungskursentwicklung (CHF/€) hatte sich die Rückzahlungsverpflichtung (in €) auf 139.309,58 € erhöht. Der Stpfl. nahm deshalb ein Darlehen über 139.000 € auf und verwendete die Valuta dazu, um CHF zu erwerben und das Fremdwährungsdarlehen zurückzuzahlen. Bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung machte der Stpfl. nun die Zinsen dieses Darlehens über 139.000 € geltend. Das Finanzamt erkannte die Zinsen nur soweit an, als sie auf den ursprünglichen Bedarf von 105.000 € entfielen.

Dies bestätigte der Bundesfinanzhof. Grundsätzlich können auch auf ein **Umschuldungsdarlehen** gezahlte Schuldzinsen durch die Einkünfte-Erzielung veranlasst und damit als Werbungskosten abzugsfähig sein. Zwar wird das Umschuldungsdarlehen nicht dazu verwendet, um Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bezahlen, sondern um ein bestehendes Darlehen abzulösen. Der am ursprünglichen Darlehen begründete Veranlassungszusammenhang setzt sich am Umschuldungsdarlehen fort, soweit die Valuta des Umschuldungsdarlehens nicht über den abzulösenden Restdarlehensbetrag hinausgeht und die Umschuldung sich im Rahmen einer marktüblichen Finanzierung bewegt.

Zahlungen, mit denen **Kursverluste bei Fremdwährungsdarlehens** ausgeglichen werden, sind nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar. Das Wechselkursrisiko ist (positiv wie negativ) nicht durch die Vermietung und Verpachtung veranlasst, auch wenn das auf fremde Währung lautende Darlehen zur Bezahlung von Anschaffungs- oder Herstellungskosten verwendet worden ist. Der Mehraufwand fällt wie die Tilgung in die (nicht steuerbare) Vermögenssphäre.

Die Revision ist anhängig.

Für Vermieter

Im Grundsatz sind Zinsen aus der Finanzierung eines Vermietungsobjekts als Werbungskosten abzugsfähig.

Streitfall:

Ein Steuerpflichtiger hatte eine vermietete Wohnung mit einem Fremdwährungsdarlehen finanziert und später umgeschuldet. Nach der Umschuldung hatte sich durch Währungsverluste die Rückzahlungsverpflichtung erhöht.

Bundesfinanzhof:

Der Abzug von Zinsen als Werbungskosten ist nur anteilig auf den ursprünglichen Finanzierungsbedarf vor Umschuldung zulässig.

Für Vermieter

Gewinne aus der Veräußerung vermieteter Wohnungen sind steuerpflichtig, wenn der Verkauf innerhalb von 10 Jahren nach Erwerb erfolgt.

Der Eigentümer eines Grundstückes wurde gegen Zahlung einer Entschädigung von einer Stadt enteignet. Das Finanzamt betrachtete den Gewinn als steuerpflichtig, da das Grundstück erst drei Jahre zuvor erworben wurde.

Bundesfinanzhof:
Der Bundesfinanzhof verneinte die Steuerpflicht.

Für alle Kapitalgesellschaften

In einer körperschaftsteuerlichen Organschaft können Gewinne und Verluste im Konzern verrechnet werden.

Hinweis: Im Urteilsfall bestand die Besonderheit, dass beide Eigentumswohnungen zunächst selbstgenutzt und erst dann vermietet waren. Dies ist unschädlich. Auch bei einem Umschuldungsdarlehen entsteht der Veranlassungszusammenhang nachträglich, wenn das Objekt bis zur Umschuldung zu eigenen Wohnzwecken genutzt worden ist, sobald sich der Eigentümer endgültig zur Vermietung entschlossen hat.

Grundstücksenteignung und privates Veräußerungsgeschäft

Werden vermietete Immobilien innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb wieder verkauft, so wird der erzielte Veräußerungsgewinn steuerlich erfasst. Erfolgt die Veräußerung hingegen erst nach Ablauf dieses **Zehnjahreszeitraums**, bleiben die Wertsteigerungen der Immobilie insgesamt steuerfrei.

Auch wenn diese steuerliche Regelung zur Erfassung von Wertsteigerungen bei Verkauf innerhalb der Zehnjahresfrist schon lange existiert, stellen sich immer noch Abgrenzungsfragen. So war bislang ungeklärt, ob ein **Eigentumsverlust durch Enteignung** als Veräußerung anzusehen ist. Dies hat der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 23.7.2019 (Aktenzeichen IX R 28/18) verneint.

Im Streitfall hatte der Stpfl. an einem unbebauten Grundstück im Jahr 2005 einen zusätzlichen Miteigentumsanteil durch Zuschlag in der Zwangsversteigerung erworben. Hierdurch wurde er Alleineigentümer des Grundstücks. Im Jahr 2008 führte die Stadt, in der das Grundstück belegen war, ein Bodensonderungsverfahren durch und erließ einen dieses Grundstück betreffenden und an den Stpfl. gerichteten Sonderungsbescheid nach dem Bodensonderungsgesetz, mit dem das Eigentum an dem Grundstück auf die Stadt überging. Der Stpfl. erhielt eine Entschädigung i.H.v. 600.000 € für das gesamte Grundstück. Das Finanzamt sah in der Enteignung in Bezug auf den in der Zwangsversteigerung erworbenen Miteigentumsanteil ein Veräußerungsgeschäft und wollte den erzielten Gewinn versteuern.

Der Bundesfinanzhof verneinte dies aber. Entscheidend ist, dass die Begriffe „Anschaffung“ und „Veräußerung“ als Merkmale eines privaten Veräußerungsgeschäfts entgeltliche Erwerbs- und Übertragungsvorgänge erfassen, die wesentlich vom Willen des Stpfl. abhängen; sie müssen Ausdruck einer wirtschaftlichen Betätigung sein. An einer willentlichen Übertragung auf eine andere Person fehlt es, wenn – wie im Falle einer Enteignung – der Verlust des Eigentums am Grundstück ohne maßgeblichen Einfluss des Stpfl. (ggf. auch gegen seinen Willen) stattfindet. In gleicher Weise kann es am willentlichen Erwerb bei Rechtsgeschäften zur Vermeidung einer Enteignung oder Umlegung fehlen.

Für Kapitalgesellschaften

Tatsächliche Durchführung eines Ergebnisabführungsvertrags

Das Institut der körperschaftsteuerlichen Organschaft bietet die Möglichkeit, Verluste der Organgesellschaft mit steuerlicher Wirkung beim Organträger geltend zu machen und damit Gewinne und Verluste innerhalb eines Konzerns zu verrechnen. Sie setzt für ihre Anerkennung die sog. finanzielle Eingliederung voraus, die beim Organträger die Mehrheit der Stimmrechte an den Anteilen an der Organgesellschaft erfordert, sowie außerdem den Abschluss und die tatsächliche Durchführung eines Gewinnabführungsvertrags (Ergebnisabführungsvertrag – EAV).

Vor diesem Hintergrund ist das Urteil des Schleswig-Holsteinischen Finanzgericht

vom 6.6.2019 (Aktenzeichen 1 K 113/17, Revision BFH, Aktenzeichen I R 37/19 anhängig) zu sehen, das sich allgemein mit den Anforderungen an die Anerkennung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft und besonders mit der Problematik der tatsächlichen Durchführung eines Ergebnisabführungsvertrags befasst hat.

Dabei ist das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht zu dem Ergebnis gekommen, dass der zwischen einer Organgesellschaft und einer Organträgerin geschlossene EAV dann nicht im Sinne der gesetzlichen Vorschriften tatsächlich durchgeführt wird, wenn die Organgesellschaft den ihr gegenüber der Organträgerin zustehenden Anspruch auf Verlustübernahme in ihrer Bilanz nicht ausweist. Das gilt selbst dann, wenn die Organträgerin der Organgesellschaft den Verlustbetrag tatsächlich erstattet.

Im Streitfall bestand zwischen der OT-GmbH als Alleingesellschafterin sowie Organträgerin und der OG-GmbH als Organgesellschaft ein Gewinnabführungs- und Beherrschungsvertrag mit einer Mindestlaufzeit von fünf Jahren. Hiernach war die klagende OG-GmbH u.a. dazu verpflichtet, ihren gesamten Jahresüberschuss an die OT-GmbH abzuführen; im Gegenzug verpflichtete sich die OT-GmbH, bei der OG-GmbH entstehende Verluste auszugleichen.

Im Jahr 2013 erwirtschaftete die OG-GmbH einen Verlust i.H.v. ca. 8.000 €, den die OT-GmbH dieser zu erstatten hatte. Das geschah Mitte Februar 2015, indem die OT-GmbH der OG-GmbH den Verlustbetrag tatsächlich überwies. Weder im Jahresabschluss der OG-GmbH noch im Jahresabschluss der OT-GmbH (jeweils 2013) wurde hinsichtlich des Verlustausgleichs allerdings eine Forderung bzw. Verbindlichkeit ausgewiesen. In der Folge erkannte die Finanzverwaltung eine körperschaftsteuerliche Organschaft (von Beginn an) nicht an.

Das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht hat die Klage der OG-GmbH gegen die Nichtanerkennung der Organschaft mit folgender Begründung abgewiesen:

- Ein EAV werde nur dann tatsächlich durchgeführt, wenn der Gewinn auch tatsächlich an den Organträger abgeführt und der Verlust auch tatsächlich von ihm übernommen wird.
- Dies vollzieht sich in zwei Stufen, zunächst durch den bilanziellen Ausweis der entsprechenden Forderung bzw. Verbindlichkeit aus dem EAV in den Jahresabschlüssen von Organträgerin und Organgesellschaft, sowie anschließend durch zeitlich nachgelagerte Erfüllung.
- Die im Verlustfall der Organgesellschaft bei der Durchführung des EAV zu beachtende „erste Stufe“ ergibt sich aus dem Gesetz: Die entsprechende Forderung gegenüber der Organträgerin muss ertragswirksam als Forderung gegenüber verbundenen Unternehmen aktiviert werden. D.h., dass die bilanzielle Erfassung der Ansprüche (und der Verbindlichkeit beim Organträger) Grundvoraussetzung für die Anerkennung der tatsächlichen Durchführung eines EAV ist. Eine fehlende bilanzielle Erfassung führt zur Versagung der Anerkennung. Bei einer Nichtdurchführung in den ersten fünf Jahren der Laufzeit des EAV entfällt die Anerkennung von Beginn an.

Hinweis: Da das Schleswig-Holsteinische Finanzgericht die Revision zugelassen hat (Bundesfinanzhof, Aktenzeichen I R 37/19), ist die weitere Rechtsentwicklung aufmerksam zu beobachten.

Voraussetzung ist der Abschluss und die Durchführung eines Ergebnisabführungsvertrages.

Streitfall:

Eine Organgesellschaft hatte im Jahr 2013 einen Verlust erlitten. Weder sie noch der Organträger hatten in ihren Jahresabschlüssen eine Forderung bzw. Verbindlichkeit ausgewiesen.

Schleswig-Holsteinisches Finanzgericht:

Die Organschaft ist nicht anzuerkennen. Grundvoraussetzung für die Anerkennung ist die tatsächliche Durchführung des Ergebnisabführungsvertrages.

Die Revision ist zugelassen.

Für Kapitalgesellschaften und ihre Anteilseigner

Streitfall:

Ein aus Altersgründen abberufener Gesellschafter-Geschäftsführer wird später wieder zum Geschäftsführer bestellt. Er erhält neben seinen Pensionszahlungen eine geringe Geschäftsführervergütung.

Das Finanzamt qualifizierte die Pensionszahlungen als vGA.

Finanzgericht Münster:

Es liegt keine vGA vor. Der Sachverhalt resultierte nicht aus einer unveränderten Weiterbeschäftigung.

Es ist der allgemeine Fremdvergleich zu betrachten. Danach lag keine Überversorgung vor.

Handlungsempfehlung: In der Praxis ist zur Sicherung der Anerkennung der Organschaft sorgfältig darauf zu achten, dass die sich aus dem EAV ergebenden Ansprüche/Verbindlichkeiten auch zutreffend bilanziell abgebildet werden.

Nebeneinander von Pensionszahlungen und Geschäftsführerbezü- gen

Mit seinem nicht rechtskräftigen Urteil vom 25.7.2019 (Aktenzeichen 10 K 1583/19 K) hat das Finanzgericht Münster entschieden, dass die gleichzeitige Zahlung eines Geschäftsführergehalts und einer Pension nicht zwingend zu einer vGA führen muss. Dies gilt dann, wenn der Fremdvergleich als gewahrt anzusehen und die Zahlung des Geschäftsführergehalts nicht als gesellschaftlich veranlasste Vorteilszuwendung einzustufen ist.

Im Streitfall war der Alleingesellschafter C der klagenden GmbH bis zum Jahr 2010 als deren Geschäftsführer bestellt. Nach seiner Abberufung aus Altersgründen erhielt der Alleingesellschafter C auf der Grundlage einer Pensionszusage von der Klägerin monatliche Pensionszahlungen. Im Jahr 2011 wurde der Alleingesellschafter C erneut zum Geschäftsführer bestellt, nachdem die seit 2010 bestellte Geschäftsführerin D Ende März 2011 aus betrieblichen Gründen abberufen wurde. Der Vertrag mit C wurde auf unbestimmte Zeit geschlossen. Als Vergütung erhielt C monatliche Zahlungen, die weniger als 10 % seiner früheren Geschäftsführervergütung betragen. Die Pensionszahlungen wurden daneben fortgeführt.

Dazu vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass die Pensionszahlungen im Streitjahr 2015 als vGA zu qualifizieren waren. Das Finanzgericht hingegen hat der dagegen gerichteten Klage stattgeben und im Rahmen seiner Begründung ausgeführt,

– dass der Bundesfinanzhof eine Fremdüblichkeit von Pensionsleistungen dann verneint (und damit vGA bejaht), wenn bei einer fortbestehenden entgeltlichen Geschäftsführeranstellung Altersbezüge geleistet werden. Denn ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsführer einer GmbH würde entweder verlangen, dass das Gehalt aus der fortbestehenden Tätigkeit als Geschäftsführer auf die Versorgungsbezüge angerechnet oder aber der vereinbarte Eintritt des Versorgungsfalls bis zur endgültigen Beendigung der Geschäftsführungstätigkeit aufgeschoben wird.

– Weiterhin ist diese Rechtsprechung lediglich zu Sachverhalten ergangen, in denen die Anstellung des Geschäftsführers neben Altersversicherungsleistungen fortgeführt und nicht beendet wurde.

– Im Streitfall lag aber keine unveränderte Weiterbeschäftigung vor, weil der neue Anstellungsvertrag eine neue zivilrechtliche Grundlage darstellte. Auch waren eine spätere Wiederbestellung und Anstellung als Geschäftsführer weder geplant noch zu erwarten gewesen und erfolgten allein im Interesse der Gesellschaft. Bei gleichzeitiger Gehalts- und Pensionszahlung war daher der allgemeine Fremdvergleich, insbesondere zur angemessenen Höhe der Gesamtleistungen, dahingehend anzustellen, ob das Gehalt bei der gegebenen gleichzeitigen Zahlung zweier Leistungen anzurechnen war. Vorliegend lagen Gehalt und Pension ganz erheblich unter den vorherigen Gesamtbezügen, so dass die Grenze einer am ursprünglichen Gehalt bemessenen Überversorgung durch die Altersbezüge deutlich unterschritten wurde. Insoweit hätten auch fremde Dritte eine Anstellung zu einem

geringen Gehalt zusätzlich zur Zahlung der Pensionsbezüge vereinbart.

Hinweis: Die weitere Rechtsentwicklung ist zu beobachten, da die Revision beim Bundesfinanzhof unter dem Aktenzeichen I R 41/19 anhängig ist. Der Bundesfinanzhof sollte die Rechtsauffassung des Finanzgerichts Münster bestätigen, weil in derartig gelagerten Fällen neben dem sachlichen Interesse der GmbH an der Wiederbestellung des bewährten Geschäftsführers auch deren finanzielles Interesse zu berücksichtigen ist. Schließlich erspart sich die GmbH mit Wiederbestellung unter Leistung einer „Anerkennungsvergütung“ die Zahlung eines (vollwertigen) Aktivgehalts an einen neuen Geschäftsführer.

Handlungsempfehlung: Wenn im konkreten Praxisfall das Nebeneinander von Pensionszahlungen und Geschäftsführerbezügen angestrebt wird bzw. nicht vermieden werden kann, sollte zumindest darauf geachtet werden, dass keine unveränderte Weiterbeschäftigung vorliegt, dass die erneute Geschäftsführertätigkeit/Wiederbestellung nachweislich allein im Interesse der GmbH erfolgt und dass die Höhe der Gesamtleistung (Pension zzgl. Gehalt) als angemessen eingestuft werden kann. Dabei sollte geprüft werden, ob anstelle einer echten Leistungsvergütung nur eine „Anerkennungsvergütung“ gewährt wird.

Die Revision ist anhängig.

In eigener Sache

Standort Gießen

Die Versendung der Rundschreiben **per E-Mail** erfolgt ab Januar 2020. Die Mandantinnen und Mandanten unten Ihnen, die uns mitgeteilt haben, die Rundschreiben weiterhin per Post beziehen zu wollen, erhalten die Rundschreiben in gewohnter Form. Wir wünschen Ihnen weiterhin eine interessante Lektüre.

Standort Bremen

Termine für Steuerzahlungen

Dezember 2019			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ) ▶ Körperschaftsteuer (mit SolZ) ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.12. (Dienstag)	13.12. (Freitag)	7.12. (Samstag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat</p>			

Januar 2020			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung ¹	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)^{2,3} ▶ Umsatzsteuer^{2,4} 	10.1. (Freitag)	13.1. (Montag)	7.1. (Dienstag)
<p>¹ bei Überweisung innerhalb der Schonfrist entsteht kein Säumniszuschlag (1 Prozent der Steuer für jeden angefangenen Monat); maßgebend ist die Gutschrift auf dem Konto der Finanzbehörde</p> <p>² Lohnsteuer-Anmeldungen und Umsatzsteuer-Voranmeldungen müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p>³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p>⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr</p>			

Alle Informationen und Angaben in diesem Rundschreiben haben wir nach bestem Wissen zusammengestellt. Sie erfolgen jedoch ohne Gewähr. Die Informationen in diesem Rundschreiben sind als alleinige Handlungsgrundlage nicht geeignet und können eine konkrete Beratung im Einzelfall nicht ersetzen. Wir bitten Sie, sich für eine verbindliche Beratung bei Bedarf direkt mit uns in Verbindung zu setzen. Durch das Abonnement dieses Rundschreibens entsteht kein Mandatsverhältnis.

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

engagiert · kompetent · persönlich

Bremen
Wilhelm-Herbst-Straße 8
28359 Bremen
T 0421 696 88-0
bremen@wpe-partner.de

Gießen
Südanlage 5
35390 Gießen
T 0641 98 44 57-0
giessen@wpe-partner.de

Kiel
Bollhörnkai 1
24103 Kiel
T 0431 982 658-0
kiel@wpe-partner.de

A member of



A world-wide network of independent professional accounting firms and business advisers.

ständig informiert auch unter:

www.westpruefung-emde.de

Impressum

Herausgeber

Westprüfung Emde GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

mit Sitz in Bremen
(Amtsgericht Bremen HRA 27620 HB)

Redaktionsteam

WP, StB, RA Magnus v. Buchwaldt, Kiel
RA, FA f StR Erik Spielmann, Gießen
StB Olaf Seidel, Bremen