

## Steuer & Bilanz aktuell - September 2019

### Inhalt

#### Editorial

<b>Für alle Steuerpflichtigen</b>	<b>2</b>
Gesetzentwurf zur Grundsteuer	2
Vorläufige Festsetzung von Steuerzinsen	5
<b>Für Unternehmer und Freiberufler</b>	<b>5</b>
Bürokratieabbaugesetz angekündigt	5
Vorsteuerabzug bei Bewirtungsaufwand	6
<b>Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer</b>	<b>7</b>
Ab 1.7.2019: Übergangsbereich statt Gleitzone	7
Aufwendungen bei doppelter Haushaltsführung	8
<b>Für Bezieher von Kapitaleinkünften</b>	<b>9</b>
Verluste durch Veräußerung wertloser Wertpapiere	9
Steuerliche Behandlung von Spin-off-Vorgängen	10
<b>Für Hauseigentümer</b>	<b>11</b>
Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau	11
Werbungskosten bei Nutzungsrecht eines Dritten	12
<b>Für Kapitalgesellschaften</b>	<b>12</b>
Gesetzentwurf zum sog. Jahressteuergesetz 2019	12
Rückstellung wegen drohender Haftung	14
<b>In eigener Sache</b>	<b>15</b>
<b>Termine für Steuerzahlungen</b>	<b>16</b>
Termine für September und Oktober	16

### Editorial



Sehr geehrte Damen und Herren,  
der kalendarische Herbst hat mit dem September bereits begonnen. Für Sie und uns bedeutet dies, dass für 2019 geplante Projekte und Ziele in den nächsten vier Monaten umgesetzt werden sollten.

Auch die Bundesregierung versucht, ihre steuerliche Agenda abzuarbeiten. Zu dieser Agenda gehören u.a. die Reform der Grundsteuer, die zwingend aufgrund von Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts bis Ende des Jahres erfolgt sein muss, Regelungen zum Bürokratieabbau und zu Sonderabschreibungen im Mietwohnungsneubau und das Jahressteuergesetz 2019. Einzelheiten finden Sie auf den nachfolgenden Seiten.

Besonders hinweisen will ich auf die jetzt erfolgende vorläufige Festsetzung von Steuerzinsen durch die Finanzverwaltung. Wir prüfen in jedem Einzelfall für Sie, ob eine ergangene Zinsfestsetzung vorläufig erfolgt ist. Ansonsten legen wir Einspruch ein, damit Sie von einer positiven Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts profitieren können. Durch unseren Einspruch ruht das Einspruchsverfahren bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts. Da die Finanzverwaltung für Zinszeiträume ab dem 1.4.2012 auf Antrag Aussetzung der Vollziehung für festgesetzte Nachzahlungszinsen gewährt, behalten wir auch diese Zeiträume im Blick. In Betriebsprüfungsfällen kann dies von maßgeblicher Bedeutung sein und zu deutlich verminderten Nachzahlungszinsen führen.

Bei Rückfragen sind wir Ihr Ansprechpartner.

Herzliche Grüße

Erik Spielmann

## Für alle Steuerpflichtigen

Die Regelungen zur Grundsteuer werden neu gefasst. Ein Gesetzentwurf liegt vor. Spätestens am 1.1.2025 müssen sie in Kraft treten.

Die Bewertung der Objekte soll wertabhängig bleiben. Das Erhebungsverfahren soll einfach und transparent ausgestaltet sein.

Die Wertermittlung soll in deutlich pauschalierter und in EDV-gestützter Form erfolgen.

Für die Bundesländer gibt es eine Öffnungsklausel für ein abweichendes Bewertungsverfahren.

Auf die einzelnen Objekte wird es zu Wertveränderungen kommen. Das Gesamtaufkommen der Grundsteuer soll sich jedoch nicht ändern.

## Für alle Steuerpflichtigen

### Gesetzentwurf zur Grundsteuer

Bekanntlich hat das Bundesverfassungsgericht mit Urteil vom 10.4.2018 die Bewertung von Grundvermögen bei der Grundsteuer für unvereinbar mit Art. 3 des Grundgesetzes erklärt. Die seit langem ausgebliebene Neubewertung – zuletzt erfolgte diese in den alten Bundesländern auf den 1.1.1964 – führe zu einer nicht mehr realitätsgerechten Abbildung der Wertverhältnisse. Dem Gesetzgeber hat das Bundesverfassungsgericht eine Frist zur Neuregelung bis zum 31.12.2019 gesetzt. Nach Verkündung einer Neuregelung dürfen die beanstandeten Regelungen für weitere fünf Jahre ab der Verkündung, längstens bis zum 31.12.2024 angewandt werden.

Auf politischer Ebene erfolgte eine Einigung auf die künftige Ausgestaltung der Bewertung, und es wurde auf dieser Basis ein **Gesetzentwurf** vorgelegt, der nun das Gesetzgebungsverfahren durchläuft und bis Ende diesen Jahres verkündet werden soll:

- Es wird an der **wertabhängigen Bewertung des Grundvermögens festgehalten**. Um eine wiederkehrende Bewertung der Grundsteuerobjekte zu gewährleisten, sollen die Grundlagen für ein weitgehend automatisiertes sowie einfach, transparent und nachvollziehbar ausgestaltetes Verwaltungsverfahren zur Erhebung der Grundsteuer geschaffen werden.
- Die **Bewertung wird deutlich pauschalierender vorgenommen** und vorhandene Informationen sollen im Wege des elektronischen Informationsaustauschs genutzt werden, z.B. die von den Gutachterausschüssen festgestellten Bodenrichtwerte. Die pauschalierende Vorgehensweise zeigt sich z.B. darin, dass die bei Bewertung im Ertragswertverfahren erforderlichen Mieten nicht für das einzelne Objekt individuell ermittelt, sondern fixe Werte für jeden einzelnen Hauptfeststellungszeitpunkt je Bundesland für jede einzelne Gebäudeart, Wohnflächen und Baujahre vorgegeben werden. Diese werden noch gemeindebezogen um pauschale Ab- oder Zuschläge korrigiert. Im Ergebnis soll mit wenigen Angaben des Grundstückseigentümers eine EDV-gestützte Wertermittlung ermöglicht werden.
- Den Ländern wird – auf Betreiben des Bundeslands Bayern – eine **Öffnungsklausel** an die Hand gegeben, so dass diese ein abweichendes, eigenständiges Bewertungsverfahren gesetzlich regeln können. So hat Bayern angekündigt, allein die Größe des Grundstücks der Bemessung der Grundsteuer zu Grunde legen zu wollen.
- In zeitlicher Hinsicht ist vorgesehen, dass eine Ermittlung der Grundsteuerwerte nach den neuen Bewertungsregeln erstmals auf den 1.1.2022 als ersten Hauptfeststellungszeitpunkt erfolgen soll. Die neuen Werte sollen für die **Grundsteuer ab 2025** Anwendung finden.
- Das Gesamtaufkommen der Grundsteuer soll sich nicht ändern. Selbstverständlich führt die Neubewertung dazu, dass sich bei einzelnen Grundstücken Wertveränderungen – im Vergleich zur bisherigen Wertermittlung – mit (deutlichen) Taxierungen nach oben, möglicherweise aber auch nach unten ergeben. Um ein konstantes Gesamtaufkommen der Grundsteuer zu erreichen, muss ggf. eine **Anpassung der Hebesätze der einzelnen Gemeinden** erfolgen. Dies wird sich aber erst zeigen, wenn das neue Bewertungsverfahren tatsächlich angelaufen ist und

die konkreten Auswirkungen sichtbar werden.

– Weiterhin soll den Kommunen die Möglichkeit gegeben werden, unbebaute Grundstücke und ungenutzte Immobilien mit einer höheren **Grundsteuer C** zu belasten. Insoweit soll den Gemeinden die Möglichkeit eröffnet werden, in Gebieten mit besonderem Wohnraumbedarf baureife Grundstücke als besondere Grundstücksgruppe innerhalb der unbebauten Grundstücke zu bestimmen und für diese einen gesonderten Hebesatz festzusetzen. Dies soll Kommunen helfen, „Bauland zu mobilisieren, ihre Baulücken leichter zu schließen, Spekulationen entgegenzuwirken und eine gute Stadtentwicklung zu betreiben“ – so die Gesetzesbegründung.

**Hinweis:** Ob und in welcher Weise in einzelnen Bundesländern separate Bewertungsregeln geschaffen werden, bleibt abzuwarten. Absehbar ist jedenfalls, dass die erste Hauptfeststellung auf den 1.1.2022 einen erheblichen Aufwand sowohl für die Grundstückseigentümer als auch auf Seiten der Finanzverwaltung mit sich bringen wird. Es sind ca. 32 Millionen Grundstücke zu bewerten. Abzuwarten bleibt, ob es verwaltungsseitig gelingt, die aus verschiedenen Quellen im Grundsatz vorhandenen Daten EDV-gestützt bereitzustellen.

Im Einzelnen soll die Bewertung nach folgenden Grundsätzen erfolgen:

– Der **Wert unbebauter Grundstücke** und der Bodenwert bebauter Grundstücke sind auf der Grundlage der von den Gutachterausschüssen für Grundstückswerte abgeleiteten Bodenrichtwerte zu ermitteln.

– Bei der **Bewertung der bebauten Grundstücke** ist ein typisiertes Ertragswertverfahren als Regelverfahren (so zur Bewertung von Ein- und Zweifamilienhäusern, Mietwohngrundstücken sowie Wohnungseigentum) und in bestimmten Ausnahmefällen ein typisiertes Sachwertverfahren als Auffangverfahren anzuwenden. Die Bewertungsverfahren beschränken sich auf wenige – vom Stpfl. zu erklärende – externe Eingangsdaten.

– Anders als bei Wohngrundstücken gibt es für **Geschäftsgrundstücke** keine statistischen Daten, die für die Bewertung genutzt werden könnten. Daher soll die Bewertung solcher Grundstücke mittels des vereinfachten Sachwertverfahrens erfolgen, das für die Wertermittlung neben dem Bodenwert auf die gewöhnlichen Herstellungskosten für die jeweilige Gebäudeart abstellt.

Im **Ertragswertverfahren** – zum Aufbau siehe Tabelle unten – ist der auf den Bewertungsstichtag bezogene Barwert (Gegenwartswert) aller zukünftigen Reinerträge aus dem Grundstück zu ermitteln. Hierbei ist zu beachten, dass die Lebensdauer (Nutzungsdauer) eines Gebäudes – im Gegensatz zum Grund und Boden – begrenzt ist. Nach Ablauf der Restnutzungsdauer des Gebäudes verbleibt der Wert des Grund und Bodens als Restertrag. Im vereinfachten Ertragswertverfahren wird diesen Grundsätzen der Wertfindung Rechnung getragen, indem der vorläufige Ertragswert am Bewertungsstichtag aus dem

– über die Restnutzungsdauer des Gebäudes kapitalisierten jährlichen Reinertrag des Grundstücks (Reinerträge aus Grund und Boden sowie Gebäude – ohne vorherigen Abzug einer Bodenwertverzinsung)

– zuzüglich des über die Restnutzungsdauer des Gebäudes abgezinsten Bodenwerts

ermittelt wird.

Der Bodenwert soll auf Grundlage der Bodenrichtwerte ermittelt werden.

Auf bebaute Grundstücke wird grundsätzlich das Ertragswertverfahren angewendet.

Die Werte von Geschäftsgrundstücken werden durch ein vereinfachtes Sachwertverfahren ermittelt.

Der Ertragswert wird durch den Barwert zukünftiger Reinerträge unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer des Gebäudes ermittelt.

Mithilfe von Softwarelösungen sollen schon mit wenigen Informationen die Grundsteuerwerte einfach ermittelt werden können.

	Berechnungsschritt	Erläuterung
	jährlicher Rohertrag	Der Rohertrag wird nicht auf Basis der erzielten Mieten ermittelt. Vielmehr ergibt sich dieser aus den in der Anlage zum Gesetz nach Bundesland, Gebäudeart, Wohnungsgröße und Baujahr des Gebäudes angegebenen monatlichen Nettokaltmieten je Quadratmeter Wohnfläche einschließlich der in Abhängigkeit der Mietniveaustufen festgelegten Zu- und Abschläge.
-	nicht umlagefähige Bewirtschaftungskosten	Diese ergeben sich aus pauschalen Erfahrungssätzen, die in einer Anlage zum Gesetz festgelegt sind.
=	jährlicher Reinertrag	
X	Vervielfältiger/Barwertfaktor	Die Liegenschaftszinssätze und die Nutzungsdauern je nach Grundstücksart sind gesetzlich festgelegt.
=	Barwert des Reinertrags	
+	abgezinster Bodenwert	Zur Ermittlung des abgezinster Bodenwerts ist vom Bodenwert (Bodenrichtwert x Grundstücksfläche) auszugehen. Bei der Bewertung von Ein- und Zweifamilienhäusern sind zur Berücksichtigung abweichender Grundstücksgrößen beim Bodenwert gesetzlich festgelegte Umrechnungskoeffizienten anzuwenden.
=	Grundsteuerwert	

**Hinweis:** Dies verdeutlicht, dass für die Bewertung nur vergleichsweise wenige Informationen über das einzelne Grundstück erforderlich sind, und die Bewertung ansonsten nach den gesetzlichen Vorgaben vorgenommen werden kann. Es ist zu erwarten, dass kurzfristig Softwarelösungen bereitstehen werden, mit denen die Grundsteuerwerte vergleichsweise einfach ermittelt werden können. Auf diese Weise wird es dann möglich sein, die Auswirkungen der Neufeststellung der Grundsteuerwerte für den konkreten Fall abzuschätzen.

Ist der Grundbesitzwert für eine Immobilie bestimmt, so hängt die Grundsteuerbelastung noch von der **Steuermesszahl** und dem Grundsteuer-Hebesatz der Gemeinde ab. Aus der aktuell anstehenden Neubewertung ergeben sich gegenüber den seit 1935 bzw. 1964 nicht mehr aktualisierten Werten deutliche Wertsteigerungen. Um diese auszugleichen, wird die Steuermesszahl von 0,35 % auf 0,034 % gesenkt. Außerdem soll der soziale Wohnungsbau sowie kommunales und genossenschaftliches Wohnen weiter und zusätzlich, auch über die Grundsteuer, gefördert werden. Deshalb ist für Gesellschaften, die günstiges Wohnen ermöglichen, ein zusätzlicher Abschlag bei der Steuermesszahl um 25 % vorgesehen, der sich steuermindernd auswirkt.

## Vorläufige Festsetzung von Steuerzinsen

Der Bundesfinanzhof hatte mit Beschluss vom 25.4.2018 (Aktenzeichen IX B 21/18) in einem Aussetzungsverfahren, also bei „summarischer Prüfung“, geäußert, dass gegen die Höhe des Zinssatzes bei der **Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen von 0,5 % für jeden vollen Monat** jedenfalls ab dem Verzinsungszeitraum 2015 schwerwiegende verfassungsrechtliche Zweifel bestehen. Diese Frage liegt nun dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vor.

Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben vom 2.5.2019 (Aktenzeichen IV A 3 – S 0338/18/10002) bekannt gegeben, dass **Zinsfestsetzungen nur noch vorläufig erfolgen**. Dies hat für den Stpfl. den Vorteil, dass er gegen die eigene Zinsfestsetzung keinen Einspruch einlegen muss, sondern die Aufhebung oder Änderung von Amts wegen vorgenommen wird, wenn auf Grund einer diesbezüglichen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts die Zinsfestsetzung aufzuheben oder zu ändern ist.

**Handlungsempfehlung:** In jedem Einzelfall sollte geprüft werden, ob eine ergangene Zinsfestsetzung vorläufig erfolgte. Ansonsten muss Einspruch eingelegt werden. In diesem Fall ruht das Einspruchsverfahren bis zur Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts. Die Finanzverwaltung gewährt für Zinszeiträume ab dem 1.4.2012 auf Antrag Aussetzung der Vollziehung für festgesetzte Nachzahlungszinsen.

## Für Unternehmer und Freiberufler

### Bürokratieabbaugesetz angekündigt

Das Bundeswirtschaftsministerium hat Eckpunkte eines Bürokratieabbaugesetzes bekannt gegeben. Der Schwerpunkt soll dabei auf der „Entbürokratisierung des Steuerrechts und der konsequenten Nutzung der Digitalisierung“ liegen. Vorgesehen sind folgende Maßnahmen:

- **Verkürzung der Aufbewahrungsfristen** für Unterlagen im Handels- und Steuerrecht von zehn auf acht Jahre. Nach wie vor sollen die steuerlichen Aufbewahrungsfristen auf Grund von Ablaufhemmung länger laufen. Wenn z.B. eine Betriebsprüfung begonnen wurde oder die Steuerfahndung ermittelt, müssen die Unternehmen die Unterlagen auch über die gesetzliche Frist hinaus aufbewahren.
- Geplant ist eine Überarbeitung der bestehenden Abschreibungstabellen. Ins Auge gefasst wird insbesondere eine Verkürzung der **Abschreibungsdauern für digitale Investitionsgüter**.
- Existenzgründer sollen von der Verpflichtung zur monatlichen Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen befreit werden. Stattdessen ist eine vierteljährliche Abgabe vorgesehen.
- Weitere Maßnahmen im steuerlichen Bereich:
  - Anhebung der **Umsatzgrenze der Ist-Besteuerung** auf 600 000 € zur Harmonisierung mit der Buchführungsgrenze der Abgabenordnung,
  - Anhebung der **Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter** auf 1 000 € und Abschaffung der Sammelposten,

### Für alle Steuerpflichtigen

Zumindest ab dem Zeitraum 2015 bestehen hinsichtlich der Höhe von Steuerzinsen verfassungsrechtliche Zweifel.

Finanzverwaltung:

Die Zinsfestsetzungen erfolgen nur noch vorläufig, so dass Einsprüche nicht mehr eingelegt werden müssen.

### Für alle Unternehmer und Freiberufler

Die Eckpunkte für ein Bürokratieabbaugesetz wurden bekanntgegeben.

Die Aufbewahrungsfristen sollen von 10 auf 8 Jahre verkürzt werden. Ausnahmen bei Steuerprüfungen bleiben davon unberührt.

Partielle Überarbeitung der Abschreibungstabellen.

Übermittlung der Arbeitsunfähigkeitsdaten elektronisch direkt zum Arbeitgeber.

Anhebung der Minijob-Grenze auf 500 Euro.

**Streitfall:**  
Die einkommensteuerliche Nachweispflicht für Bewirtungsaufwendungen konnte erst einige Jahre nach dem Ereignis erbracht werden. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug.

- Einführung eines Verrechnungsmodells bei der Erhebung der Einfuhrumsatzsteuer,
- Einführung einer objekt-/sachbezogenen **Freigrenze für betriebliche Geschenke**,
- Harmonisierung der Meldefristen der Zusammenfassenden Meldung und der Umsatzsteuer-Voranmeldung.
- Einführung einer einheitlichen **elektronischen Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung**: Ab 2021 werden die Arbeitsunfähigkeitsdaten zwischen Ärzten und Krankenkassen digital ausgetauscht. Für die Arbeitgeberseite fehlt bisher eine elektronische Lösung. Vorgesehen ist nun die Übermittlung der Arbeitsunfähigkeitsdaten von den Krankenkassen oder dem Arzt direkt an den Arbeitgeber (elektronische Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung).
- Registermodernisierung und Reduzierung der Statistikpflichten.
- Meldescheine im Hotelgewerbe digitalisieren: Beherbergungsbetriebe sollen alternativ zu den bisherigen Meldescheinen für deutsche Staatsbürger (inländische Touristen in Deutschland) ein elektronisches Verfahren und damit verbunden eine elektronische Unterzeichnung der Meldescheine nutzen können.
- **Anhebung und Dynamisierung der Minijob-Grenze**: Vorgesehen ist eine Anhebung der Verdienstgrenze auf 500 €, was eine Arbeitszeit von 55 Stunden/Monat ermöglichen würde (gerechnet auf Basis des Mindestlohns von 9,35 € ab 1.1.2020) und Kopplung dieser an die Mindestlohnentwicklung.
- **Eingrenzung der Pflicht zur Arbeitszeitdokumentation**: Absenkung der Entgeltgrenze, ab welcher die Pflicht zur Dokumentation der regulären Arbeitszeit entfällt, per Verordnung auf einheitlich brutto 2 000 € je Monat.

**Hinweis:** Abzuwarten bleibt, welche Maßnahmen tatsächlich umgesetzt werden.

### **Vorsteuerabzug bei Bewirtungsaufwand**

Bewirtungsaufwendungen berechtigten zum Vorsteuerabzug, soweit sie angemessen und nachgewiesen sind. Ertragsteuerlich wird der Betriebsausgabenabzug an die Erfüllung genau umschriebener Nachweisanforderungen geknüpft. Der Stpfl. hat zum Nachweis der Höhe und der betrieblichen Veranlassung der Aufwendungen schriftlich folgende Angaben zu machen: Ort, Tag, Teilnehmer und Anlass der Bewirtung sowie Höhe der Aufwendungen. Hat die Bewirtung in einer Gaststätte stattgefunden, so genügen Angaben zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung; die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen. Weitere Voraussetzung für die ertragsteuerliche Abziehbarkeit von Bewirtungsaufwand ist die zeitnahe Erstellung des Eigenbelegs.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg hatte über folgenden Fall zu entscheiden: Es ging um Bewirtungsaufwendungen betreffend Geschäftsessen des Stpfl. mit Geschäftspartnern in einem angemessenen Umfang, jedoch enthielten die Belege zunächst keine Eintragungen zu Anlass und Teilnehmern der Bewirtung. Die Angaben wurden erst später nachgeholt. Fraglich war, ob die Nachholung der einkommensteuerlichen Formerfordernisse erst im Einspruchsverfahren, mithin also erst ca. vier Jahre nach erfolgter Bewirtung, den Vorsteuerabzug ausschließen kann. Dies verneinte das Gericht mit Urteil vom 9.4.2019 (Aktenzeichen 5 K 5119/18).



Das Finanzgericht vertritt die Auffassung, dass ein Verstoß gegen die einkommensteuerrechtlichen Aufzeichnungspflichten für Bewirtungsaufwendungen (z.B. ein **fehlender Bewirtungsbeleg**) nicht zugleich zur Versagung des Vorsteuerabzugs führt; vielmehr sei entscheidend, ob die Bewirtungsaufwendungen nach allgemeiner Verkehrsauffassung als angemessen zu beurteilen seien. Als Ausnahme vom Grundsatz des Rechts auf Vorsteuerabzug, das die Neutralität der Umsatzsteuer garantiert, ist eine enge Auslegung der Norm zur Einschränkung des Vorsteuerabzugs aus Bewirtungskosten geboten. Die Versagung des Vorsteuerabzugs allein auf Grundlage der Nichteinhaltung von Formvorschriften – unabhängig davon, ob der Stpfl. die materiellen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs nachweisen kann – stellt zur Überzeugung des Gerichts eine mit dem mehrwertsteuerrechtlichen Neutralitätsgrundsatz nicht vereinbare Belastung des Stpfl. dar.

Vielmehr muss die Vorsteuerabzugseinschränkung bei Bewirtungsaufwendungen dahingehend unionsrechtskonform ausgelegt werden, dass ein Nachweis der unternehmerischen Verwendung und des Bezugs der Leistungen von einem Unternehmer genügt, jedenfalls sofern die Bewirtungsaufwendungen – wie im Streitfall – als angemessen anzusehen waren. Ein solcher Nachweis war vorliegend durch die Bewirtungsbelege sowie die nachgeholten glaubhaften Eintragungen auf diesen Belegen zur Überzeugung des Senats hinreichend erbracht.

**Handlungsempfehlung:** Anderslautenden Feststellungen in steuerlichen Außenprüfungen sollte mit dieser Entscheidung begegnet werden. Zu beachten ist, dass das Urteil noch nicht rechtskräftig ist, also möglicherweise Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt wird.

## Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

### Seit 1.7.2019: Übergangsbereich statt Gleitzone

Die bisherige Gleitzone für Entgelte von 450,01 € bis 850,00 € ist seit Juli 2019 zum sog. Übergangsbereich geworden. Dies ist mit der Entgeltabrechnung für Juli 2019 erstmals zu berücksichtigen. Im Kern gelten folgende Rahmenbedingungen:

- Unter grundsätzlicher Beibehaltung der Prinzipien der Beitragsberechnung wird die obere Grenze für den **Übergangsbereich auf 1 300 €** angehoben. Erst wenn diese Grenze überschritten wird, erfolgt eine Berechnung der Sozialversicherung nach den Regelsätzen.
- Für Beschäftigte mit einem regelmäßigen Arbeitsentgelt von 450,01 € bis 1 300,00 € im Monat ist die Zahlung eines ermäßigten Sozialversicherungsbeitrags vorgesehen. Allerdings führt die Reduzierung der Arbeitnehmerbeiträge zur Rentenversicherung zu **keinen geminderten Rentenansprüchen** mehr. Damit hat die bisherige Option zum Verzicht auf die Gleitzone in der Rentenversicherung keine Bedeutung mehr.
- Für Beschäftigten, die vor dem 1.7.2019 aufgenommen wurden, gelten keine Bestandsschutzregelungen. Mithin gelten die Regelungen des Übergangsbereichs vom 1.7.2019 an uneingeschränkt für diese Beschäftigungsverhältnisse, wenn deren regelmäßiges Arbeitsentgelt die Entgeltgrenze von 1 300 € im Monat nicht überschreitet. Dies gilt auch für Beschäftigten, die bis zum 30.6.2019 innerhalb der Gleitzone ausgeübt worden sind.
- Wurde nach bisherigem Recht auf die Anwendung der Gleitzone für Zwecke der

Finanzgericht Berlin-Brandenburg:

Der Vorsteuerabzug ist zuzulassen, da der Nachweis der unternehmerischen Verwendung hinreichend erbracht wurde.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Ein Verzicht auf die Anwendung der Regelung zugunsten der Rentenversicherung ist nicht mehr notwendig. Auch ohne Verzicht entstehen keine Nachteile.

#### Für alle Arbeitnehmer

Unterkunftskosten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung sind bis maximal 1.000 Euro pro Monat abzugsfähig.

Dazu zählen die Bruttokaltmiete sowie Betriebskosten. Im Falle einer Eigentumswohnung sind Abschreibungen und Zinsen abzugsfähig.

Aufwendungen für Haushaltsartikel und Einrichtungsgegenstände sind unbeschränkt abzugsfähig.

Rentenversicherung verzichtet, so haben diese **Verzichtserklärungen ab dem 1.7.2019 keine Bedeutung mehr**. Die Arbeitnehmer bezahlen künftig in jedem Fall reduzierte Rentenversicherungsbeiträge, ohne dass Nachteile bei der Rentenversicherung entstehen.

– Nach der Anhebung der oberen Entgeltgrenze der Gleitzone von 800,00 € auf 850,00 € zum 1.1.2013 waren die Beiträge von Beschäftigten mit einem monatlichen Arbeitsentgelt von 800,01 € bis 850,00 €, welche die Anwendung der Gleitzone Regelungen nicht gewählt hatten, weiterhin aus dem tatsächlichen Arbeitsentgelt zu berechnen. Diese **Bestandsschutzregelung endet zum 30.6.2019**. Die hiervon bislang erfassten Beschäftigten sind von der Anwendung der Regelungen des Übergangsbereichs nicht ausgenommen und zahlen dementsprechend aus ihrem Arbeitsentgelt vom 1.7.2019 an reduzierte Beiträge zur Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung.

**Handlungsempfehlung:** In der Regel werden die Entgeltabrechnungsprogramme automatisch die unter dem erweiterten Übergangsbereich erfassten Arbeitsverhältnisse erfassen. Änderungen bei den Auszahlungsbeträgen an die Arbeitnehmer sind im Auge zu behalten.

#### Aufwendungen bei doppelter Haushaltsführung

Liegt eine steuerlich anzuerkennende doppelte Haushaltsführung vor, so können seit 2014 die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft als **Unterkunftskosten** im Inland angesetzt werden, **höchstens aber 1 000 € im Monat**. Das Gesetz bestimmt allerdings nicht näher, welche Aufwendungen hierzu gehören und daher nur begrenzt abziehbar sind. Der Bundesfinanzhof hatte zu entscheiden, ob zu diesen begrenzt abzugsfähigen Unterkunftskosten auch **Kosten für Haushaltsartikel und Einrichtungsgegenstände** einschließlich Abschreibungen zählen. Dies hat das Gericht mit Urteil vom 4.4.2019 (Aktenzeichen VI R 18/17) verneint. Vielmehr sind diese notwendigen Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung ohne Begrenzung steuerlich abzugsfähig:

– Zu den **beschränkt abzugsfähigen Unterkunftskosten** zählen alle Aufwendungen, die der Stpfl. getragen hat, um die Unterkunft zu nutzen, soweit sie ihr einzeln zugeordnet werden können. Hat der Stpfl. eine Wohnung gemietet, gehören zu diesen Aufwendungen die **Bruttokaltmiete**, bei einer Eigentumswohnung die **Abschreibung** auf die **Anschaffungs- oder Herstellungskosten** sowie die **Zinsen** für Fremdkapital, soweit sie auf den Zeitraum der Nutzung entfallen. Auch die **Betriebskosten** einschließlich der **Stromkosten** gehören zu den Unterkunftskosten, da sie durch den Gebrauch der Unterkunft oder durch das die Nutzung ermöglichende Eigentum des Stpfl. entstehen.

– Dagegen gehören die **Aufwendungen des Stpfl. für Haushaltsartikel und Einrichtungsgegenstände** einschließlich Abschreibungen als „sonstige notwendige Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung“ **nicht** zu den beschränkt abzugsfähigen Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft. Vielmehr trägt der Stpfl. diese Kosten für die Anschaffung bestimmter Wirtschaftsgüter oder sie dienen, wie die Abschreibung, der Verteilung der Anschaffungskosten auf die Nutzungsdauer entsprechender Wirtschaftsgüter. Daran ändert auch der Umstand nichts, dass der Stpfl. die Wirtschaftsgüter in der Unterkunft nutzt. Die Nutzung der Einrichtungsgegenstände und der Haushaltsartikel ist nicht mit der Nutzung



der Unterkunft als solcher gleichzusetzen.

**Handlungsanweisung:** Bei Mieten einschließlich Nebenkosten im Bereich der Abzugsbegrenzung von 1 000 € je Monat und gleichzeitigem Vorliegen von sonstigen Mehraufwendungen der doppelten Haushaltsführung ergibt sich insoweit ein höherer Werbungskostenabzug als nach bisheriger Ansicht der Finanzverwaltung. Soweit in solchen Fällen Steuerbescheide verfahrensrechtlich noch offen sind und die Aufwendungen für Haushaltsartikel und Einrichtungsgegenstände bislang in die 1 000 €-Begrenzung eingerechnet wurden, sollten Änderungsanträge gestellt werden.

**Hinweis:** Die Einrichtungsgegenstände bzw. der Hausrat sind im Wege der Abschreibung auf die Nutzungsdauer zu verteilen. Soweit die Anschaffungskosten die **Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter in Höhe von 800 €** nicht überschreiten, können diese im Jahre der Verausgabung in vollem Umfang abgesetzt werden.

Wird eine möblierte Wohnung gemietet, so ist das anteilige Mietentgelt für die Einrichtungsgegenstände aus der unter die 1 000 €-Grenze fallenden Miete herauszurechnen. Dies kann im Schätzungswege erfolgen. Sinnvoll ist, ein separates Mietentgelt für die Einrichtungsgegenstände im Mietvertrag festzulegen.

## Für Bezieher von Kapitaleinkünften

### Verluste durch Veräußerung wertloser Wertpapiere

Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zählen auch realisierte Wertsteigerungen, so beispielsweise Gewinne aus Aktienveräußerungen. Steuerlich werden im Fall der Veräußerung von Wertpapieren aber nicht nur Wertsteigerungen, sondern auch Wertverluste erfasst. Diese können mit anderen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden.

Der Bundesfinanzhof hatte mit Urteil vom 12.6.2018 (Aktenzeichen VIII R 32/16) entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung entschieden, dass eine Veräußerung in diesem Sinne weder von der Höhe der Gegenleistung noch von der Höhe der anfallenden Veräußerungskosten abhängig ist. Im Übrigen sei die Veräußerung wertloser Wertpapiere zur Realisierung eines Veräußerungsverlustes kein Gestaltungsmissbrauch. Im Urteilsfall hatte der Stpfl. nahezu wertlose Aktien in einem Fall für 8 € und im anderen Fall für 6 € verkauft und der Erwerber behielt den Kaufpreis zur Abgeltung der Transaktionskosten ein.

Die Finanzverwaltung hat mit Schreiben des Bundesfinanzministeriums vom 10.5.2019 (Aktenzeichen IV C 1 – S 2252/08/10004 :026) die allgemeine Anwendung dieses Urteils bestätigt und damit die bisher vertretene Auffassung revidiert.

**Hinweis:** Diese Sichtweise muss allerdings nicht zwingend beim Kapitalertragsteuer-Abzug durch die depotführende Bank berücksichtigt werden. Daher kann der Fall eintreten, dass der Wertverlust von der depotführenden Bank bei der Ausbuchung des Wertpapiers nicht berücksichtigt wird. In diesem Fall müsste der Wertverlust in der Einkommensteuererklärung geltend gemacht werden.

Nach wie vor vertritt die Finanzverwaltung die Ansicht, dass ein Forderungsausfall keine Veräußerung darstellt und in diesem Fall der erlittene Wertverlust steuerlich unbeachtlich bleibt. Gleiches soll für den Forderungsverzicht gelten, soweit keine verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft vorliegt. Dem steht entgegen, dass der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 24.10.2017 (Aktenzeichen VIII R 13/15) entschieden hat, dass Verluste aus dem insolvenzbedingten Ausfall einer privaten Darlehensforderung steuerlich als **Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen** zu berücksichtigen sind. Dieses Urteil wird von der Finanzverwaltung allerdings nicht über den entschiedenen Fall hinaus anerkannt.

Einrichtungsgegenstände sind in Höhe der jährlichen Abschreibungen abzugsfähig. Die GWG-Grenze gilt auch hier.

### Für alle Kapitalanleger

Bei Veräußerung von Wertpapieren werden grundsätzlich auch Wertverluste steuerlich berücksichtigt.

Im Falle der Veräußerung wertloser Wertpapiere zum Preis der Transaktionskosten sind die Verluste laut Bundesfinanzhof ebenso abzugsfähig. Die Finanzverwaltung lehnte das bisher ab.

Ein Verlust durch Ausfall einer privaten Darlehensforderung soll nach Auffassung der Finanzverwaltung steuerlich unbeachtlich bleiben, obwohl auch in diesem Fall der Bundesfinanzhof den Verlust als abzugsfähig betrachtet hat.

Der Gesetzgeber plant, den Aufwand aus dem Ausfall wertloser Wertpapiere und Darlehen gesetzlich auszuschließen.

#### Für Inhaber von Aktienpapieren

Ein Spin-off wird von der Finanzverwaltung als steuerpflichtige Sachausschüttung betrachtet.

Nach Auffassung des Finanzgerichts Düsseldorf handelt es sich um eine Abspaltung, die bei Aktienzuteilung keine Besteuerung auslöst.

Die Vergabe einer neuen ISIN im Falle der Abspaltung ist nach Ansicht des Finanzgerichts unschädlich.

**Handlungsempfehlung:** Im Falle des Wertloswerdens privater Darlehensforderungen sollte geprüft werden, ob der entstandene Wertverlust durch eine Veräußerung/ Abtretung der Forderung realisiert werden kann. Ein solcher Wertverlust ist steuerlich unbeachtlich, wenn von vornherein bei der Darlehenshingabe nicht mit dessen Rückzahlung gerechnet wurde. Des Weiteren können Wertverluste nur dann geltend gemacht werden, wenn die Forderung selbst unter die Abgeltungsteuer fällt, also nach dem 31.12.2008 begründet wurde.

Der **Gesetzgeber** will die bisherige Interpretation des Gesetzes durch die Finanzverwaltung gesetzlich festschreiben („klarstellen“). Der Referentenentwurf des „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ sieht vor, mit Wirkung **ab 1.1.2020** zu regeln, dass Vorgänge wie diese keine steuerlich zu erfassenden Veräußerungen sind. Zu den einzelnen Änderungsvorschlägen siehe auch den Bericht in der Rubrik „Für Kapitalgesellschaften“.

**Handlungsempfehlung:** Vor dem Hintergrund der drohenden Gesetzesänderung ist also zu prüfen, ob bereits eingetretene Wertverluste aktuell noch realisiert werden sollen.

#### Steuerliche Behandlung von Spin-off-Vorgängen

Die Hewlett-Packard Company (HPC) führte im Jahr 2015 eine Kapitalmaßnahme durch. Zum 31.10.2015 änderte sie ihren Namen in Hewlett-Packard Incorporated (HPI). Anschließend übertrug sie zum 1.11.2015 ihr Unternehmenskundengeschäft im Wege eines sog. Spin-offs auf eine Tochtergesellschaft, die Hewlett-Packard Enterprise Company (HPE). Die Aktionäre erhielten für eine alte Aktie der HPC eine Aktie der umbenannten Gesellschaft HPI und zusätzlich eine Aktie der HPE. Für die Aktie der HPI wurde eine neue internationale Wertpapiernummer (ISIN) erteilt.

Das Finanzgericht Düsseldorf hatte über die steuerlichen Folgen dieses Spin-offs zu entscheiden. Der Stpfl. war Aktionär der HPC. Seine depotführende Bank behielt auf die Ausgabe der Aktien der HPE Kapitalertragsteuer ein. In seiner Einkommensteuererklärung machte der Stpfl. geltend, dass die von seiner Bank ausgestellte Steuerbescheinigung unzutreffend sei. Der Vorgang sei ein steuerfreier Aktiensplit. Das beklagte Finanzamt hielt die Besteuerung der Aktienzuteilung als steuerpflichtige Sachausschüttung für zutreffend. Dabei verwies es auf eine Verwaltungsanweisung des Bundesfinanzministeriums.

Nach Ansicht des Finanzgerichts (Urteil vom 29.1.2019, Aktenzeichen 13 K 2119/17 E) ist die Zuteilung der Aktien der HPE dagegen **kein steuerpflichtiger Vorgang**. Anzuwenden seien die einkommensteuerrechtlichen Sondervorschriften für Kapitalmaßnahmen. Der von der HPI durchgeführte „**Spin-off**“ sei **eine Abspaltung**, welche im Zeitpunkt der Zuteilung der Aktien keine Besteuerung auslöse. Bei einer Abspaltung erhalte der Stpfl. nur neue Anteile an dem Vermögensträger, auf den das Vermögen des übertragenden Rechtsträgers transferiert werde, während die alten Anteile nicht zugleich abgegeben würden. Insofern werde bei den neu erhaltenen Anteilen eine anteilige Fortführung der Anschaffungskosten fingiert.

Dabei hat das Gericht der Verwaltungsanordnung der Finanzverwaltung widersprochen, wonach bei einer Abspaltung von einem nicht im EU/EWR-Raum ansässigen Unternehmen die ISIN des absplattendes Unternehmens erhalten bleiben

müsse. Die Vergabe einer neuen ISIN für die lediglich umbenannte Gesellschaft hielt das Gericht für unschädlich.

**Hinweis:** Folgerichtig wird die Aktienzuteilung zu einem späteren Zeitpunkt steuerlich relevant, nämlich dann, wenn die Aktien veräußert werden.

**Handlungsempfehlung:** Die Frage, welche steuerlichen Folgen der „Spin-off“ der Hewlett-Packard Incorporated im Jahr 2015 hat, dürfte auch für Kapitalmaßnahmen anderer Gesellschaften und damit für eine Vielzahl von Aktionären von Bedeutung sein. Abzuwarten bleibt, ob die Finanzverwaltung wegen der Abweichung von dem Schreiben des Bundesfinanzministeriums (die vom Finanzgericht zugelassene) Revision einlegen wird. In vergleichbaren Fällen sollte geprüft werden, ob Handlungsbedarf besteht.

## Für Hauseigentümer

### Sonderabschreibung für den Mietwohnungsneubau

Der Bundesrat hat in seiner Sitzung am 28.6.2019 dem bereits November 2018 vom Bundestag verabschiedeten Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus (durchaus überraschend) zugestimmt. Dieses Gesetz kann damit kurzfristig in Kraft treten. Damit wird die Sonderabschreibung eingeführt:

- Die neue **Sonderabschreibung** kann ausschließlich für **neue Wohnungen** in Anspruch genommen werden. Sie ist neben der regulären linearen AfA (2 %) vorzunehmen und beträgt im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden 3 Jahren bis zu 5 % jährlich. Damit können in den ersten vier Jahren bis zu 28 % der Anschaffungs-/Herstellungskosten steuerlich geltend gemacht werden.
- Durch Baumaßnahmen muss auf Grund eines **nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 gestellten Bauantrags** oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige neuer, bisher nicht vorhandener Wohnraum in einem Gebäude (neu oder Bestand) geschaffen werden. Nicht begünstigt sind Wohnungen, die zur vorübergehenden Beherbergung von Personen genutzt werden, wie z.B. Ferienwohnungen.
- Im Fall der Anschaffung wird eine Wohnung nur dann gefördert, wenn sie bis zum Ende des Jahres der Fertigstellung angeschafft wird.
- Die Wohnung muss im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden 9 Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen. Ebenso wird die Sonderabschreibung verwehrt bzw. rückgängig gemacht, wenn die Wohnung innerhalb der ersten zehn Jahre veräußert wird und der Veräußerungsgewinn nicht der Einkommen- oder Körperschaftsteuer unterliegt.
- Die **Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen 3 000 € je qm nicht übersteigen**. Fallen höhere Anschaffungs- oder Herstellungskosten an, führt dies ohne weiteren Ermessensspielraum zum vollständigen Ausschluss der Förderung. Auch nachträgliche Anschaffungskosten innerhalb der ersten drei Jahre nach Ablauf des Jahres der Anschaffung/Herstellung können zum Überschreiten dieser Schwelle und damit zur nachträglichen Rückgängigmachung der Sonderabschreibung führen.
- Die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibungen wird auf maximal 2 000 € je qm Wohnfläche begrenzt.
- Die Sonderabschreibungen werden nur gewährt, soweit die EU-rechtlichen Vo-

Die Revision ist zugelassen.

### Für Immobilienanleger

Das Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus kann kurzfristig in Kraft treten, da der Bundesrat dem kürzlich zugestimmt hat.

Für neu geschaffenen Wohnraum kann in den ersten 4 Jahren zusätzlich zur regulären Abschreibung von 2 % jährlich weitere 5 % angesetzt werden.

Die Förderung gilt für Baumaßnahmen, für die der Bauantrag zwischen dem 1.1.2019 und dem 31.12.2021 gestellt wurde.

Voraussetzung ist, dass die Wohnung in den ersten 10 Jahren entgeltlich zu Wohnzwecken überlassen wird und die Kosten für die Herstellung 3.000 Euro je qm nicht übersteigen.

Die Übertragung einer vermieteten Immobilie im Wege der vorweggenommenen Erbfolge auf Kinder erfolgt oft unter Belastung mit einem Nießbrauchsrecht.

In solchen Fällen kann der Beschenkte Aufwendungen nicht als vorab entstandene Werbungskosten abziehen. Das hat der Bundesfinanzhof bestätigt.

#### Für Gesellschafter von Kapitalgesellschaften

Mit dem Gesetzentwurf zum sog. Jahressteuergesetz 2019 sollen auch Verluste des Gesellschafters aus Kapitalforderungen steuerlich begrenzt werden.

raussetzungen bezüglich De-minimis-Beihilfen eingehalten sind. Daher darf der Gesamtbetrag der einem einzigen Unternehmen gewährten De-minimis-Beihilfe in einem Zeitraum von drei Veranlagungszeiträumen 200 000 € nicht übersteigen.

**Hinweis:** Insbesondere die Begrenzung der Anschaffungs- oder Herstellungskosten auf 3 000 € je qm ist zu beachten. Problematisch ist, dass dies im Vorhinein nur begrenzt planbar ist, so dass u.U. erst nach Abschluss der Baumaßnahme feststeht, ob die Sonderabschreibung in Anspruch genommen werden kann.

### Werbungskosten bei Nutzungsrecht eines Dritten

Werden Immobilien im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge auf Kinder übertragen, so behalten sich die übertragenden Eltern vielfach ein lebenslangliches Wohnrecht vor. Alternativ wird zur Sicherung der Erträge einer vermieteten Immobilie diese mit einem Nießbrauchsrecht belastet.

Dies führt dazu, dass der Beschenkte aus dieser Immobilie noch keine Einkünfte erzielt. Hieraus folgt, dass der Eigentümer Aufwendungen für sein mit einem lebenslanglichen Nutzungsrecht eines Dritten belastetes Grundstück regelmäßig **nicht als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen kann**, solange ein Ende der Nutzung durch den Dritten nicht absehbar ist. Dies bestätigt der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 19.2.2019 (Aktenzeichen IX R 20/17). In diesem Fall fehlt es an einem Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und späteren Einkünften aus der Immobilie.

Im Urteilsfall bestand die Besonderheit, dass die Übertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge zunächst hälftig auf den Stpfl. und dessen Schwester erfolgte. Später erwarb der Stpfl. von seiner Schwester deren hälftigen Miteigentumsanteil an dem nießbrauchsbelasteten Grundstück zum Kaufpreis von 250 000 €. Der Stpfl. machte insoweit Abschreibungen und Schuldzinsen geltend. Dies erkannte das Finanzamt nicht an, was der Bundesfinanzhof bestätigte.

**Hinweis:** In der Praxis muss damit gerechnet werden, dass der Eigentümer eines nießbrauchsbelasteten Grundstücks keine Werbungskosten geltend machen kann.

## Für Kapitalgesellschaften

### Gesetzentwurf zum sog. Jahressteuergesetz 2019

Mit Datum vom 8.5.2019 ist der Referentenentwurf des „Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (in der Fachwelt auch als „Jahressteuergesetz 2019“ bezeichnet) veröffentlicht worden. Anders als es der Gesetzestitel vermuten lässt, enthält dieses Gesetzesvorhaben nicht nur Maßnahmen zur weiteren steuerlichen Förderung einer umweltfreundlichen Mobilität, sondern auch eine Vielzahl an (so die Begründung) „weiteren begünstigenden und entlastenden Maßnahmen“, „Maßnahmen zur Gestaltungsbekämpfung und Sicherung des Steueraufkommens“ und „notwendigen Anpassungen an das EU-Recht“.

Für GmbH-Gesellschafter und GmbH-Geschäftsführer ist hier auf die geplante Ergänzung des § 20 EStG hinzuweisen, mit der die Berücksichtigung von Verlusten (v.a. Forderungsausfall bei Kapitalanlagen) begrenzt werden soll. Dies betrifft auch den **Ausfall von Gesellschafter-Darlehen und die Inanspruchnahme aus**

**Bürgschaften zu Gunsten der GmbH.** Mit Inkrafttreten ab 1.1.2020 ist vorgesehen, dass folgende Vorgänge keine steuerlich zu erfassenden Veräußerungen sind:

1. die ganze oder teilweise Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung,
2. die Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter durch die die Kapitalerträge auszahlende Stelle,
3. die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter auf einen Dritten,
4. ein den Nr. 1 bis 3 dieses Satzes vergleichbarer Ausfall von Wirtschaftsgütern.

Mit dieser Ergänzung soll (ausweislich der Begründung des Gesetzentwurfs) „klargestellt“ werden, dass insbesondere der durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder durch die Ausbuchung einer Aktie entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist. Der Bundesfinanzhof hatte zwar mit Urteil vom 24.10.2017 (VIII R 13/15) entschieden, dass nach Einführung der Abgeltungsteuer der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung in der privaten Vermögenssphäre zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust führt. Denn nach Auffassung des Bundesfinanzhofs sollte mit Einführung der Abgeltungsteuer eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden.

Nach der Begründung des Gesetzentwurfs entspricht die Auffassung des Bundesfinanzhof jedoch nicht der Intention des Gesetzgebers, da die abschließende Aufzählung der steuerlich relevanten Realisationsvorgänge im Einkommensteuergesetz ausschließlich Veräußerungssurrogate aufführt, deren wesentliches Merkmal der Rechtsträgerwechsel und die Entgeltlichkeit ist – der Wertverfall einer Forderung erfülle diese Merkmale gerade nicht. Der Gesetzgeber habe nur die über eine Veräußerung und die einer Veräußerung gleichgestellten Tatbestände erzielbaren Wertzuwächse bei den Einkunftsquellen erfassen wollen, die im Anwendungsbereich des § 20 Abs. 1 EStG zu laufenden Einkünften führen.

Nicht vorgesehen war dagegen, den wertlosen Verfall des Vermögensstamms bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu berücksichtigen. Die genannte Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs solle mit der neuen Regelung korrigiert werden. Zudem solle auch die Veräußerung von wertlosen Wirtschaftsgütern steuerlich unbeachtlich werden, um Umgehungsgeschäfte zu vermeiden.

Darüber hinaus soll festgeschrieben werden, dass der Verfall einer Option nicht als Beendigung des Rechts gilt und mithin die in diesem Fall wirtschaftlich entstandenen Verluste nicht geltend gemacht werden können (Gesetzgeber stellt sich gegen das Urteil des Bundesfinanzhof vom 12.1.2016, IX R 48/14, IX R 49/14, IX R 50/14). Diese Neuregelung soll erstmals auf Termingeschäfte anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2019 abgeschlossen werden.

**Hinweis:** Da der neue § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG nach der Anwendungsregelung erstmals für den VZ 2020 anzuwenden ist, entfaltet die Neuregelung eine sog. unechte Rückwirkung, denn die Rechtsfolgen der Regelung treten erst nach ihrer Verkündung ein. Tatbestandlich werden nämlich auch Sachverhalte erfasst, die bereits vor dem 1.1.2020 in Gang gesetzt wurden. Eine unechte Rückwirkung sei aber – so die Gesetzesbegründung – mit den Grundsätzen grundrechtlichen und rechtsstaatlichen Vertrauensschutzes vereinbar, wenn sie zur Förderung des Gesetzeszwecks geeignet und erforderlich sei und wenn bei einer Gesamtabwägung zwischen dem Gewicht des enttäuschten Vertrauens und dem Gewicht

Verluste aus dem Ausfall einer Kapitalforderung oder aus der Ausbuchung einer wertlosen Aktie bleiben danach steuerlich unbeachtlich.

Der Bundesfinanzhof hatte jüngst entschieden, dass solche Verluste steuerlich zu berücksichtigen sind, da mit Einführung der Abgeltungsteuer alle Wertänderungen zu erfassen seien.

Dem will der Gesetzgeber mit der Änderung ab dem 1.1.2020 entgegenreten.



Ist absehbar, dass Finanzierungshilfen des Gesellschafters bis Ende des Jahres 2019 ausfallen, sollte der Verlust noch in diesem Jahr berücksichtigt werden.

Streitfall:

Über die Organträgerin (AG) wurde das Insolvenzverfahren eröffnet. Das Finanzamt beabsichtigte, die Organgesellschaft (GmbH) für Körperschaftsteuerschulden der AG in Haftung zu nehmen.

Bundesfinanzhof:

Der Aufwand aus der Passivierung der Haftungsinanspruchnahme ist bei der Organgesellschaft eine vGA und damit außerbilanziell hinzuzurechnen.

und der Dringlichkeit der rechtfertigenden Gründe die Grenze der Zumutbarkeit gewahrt bleibe.

**Handlungsempfehlung:** Wegen des Inkrafttretens der neuen Regelungen erst ab dem 1.1.2020 könnten Finanzierungshilfen des Gesellschafters, die definitiv bis zum 31.12.2019 ausfallen, noch als Kapitalverlust in der aktuellen Fassung – ggf. zu 100 % – berücksichtigt werden, wenn der Bundesfinanzhof von seiner bisherigen Rechtsprechung bis dahin nicht abweicht, wovon nicht auszugehen ist. Ggf. ist die Berücksichtigung im Klageweg geltend zu machen, da nach Auffassung der Finanzverwaltung –entgegen der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs – ein Forderungsausfall nicht zu steuerlichen Verlusten führt. Vor diesem zeitlichen Hintergrund sollte auch die gezielte Veräußerung von im Wert geminderten Gesellschafterdarlehen bis zum 31.12.2019 geprüft werden. Im Zweifelsfall sollte hierzu steuerlicher Rat eingeholt werden.

### Rückstellung wegen drohender Haftung

Mit Urteil vom 24.10.2018 (I R 78/16) hatte der Bundesfinanzhof entschieden,

– dass die auf Grund der **Rückstellung für eine drohende Haftungsinanspruchnahme für Körperschaftsteuern des Organträgers** eingetretene bilanzielle Gewinnminderung bei der Organgesellschaft durch eine außerbilanzielle Gewinnerhöhung auszugleichen ist,

– dass diese Aufwendungen der Organgesellschaft nicht unter das Abzugsverbot des Körperschaftsteuergesetzes fallen,

– sondern als **verdeckte Gewinnausschüttung (vGA)** zu qualifizieren sind.

Im Streitfall hatte eine GmbH geklagt, zwischen der als Organgesellschaft und der B-AG als Organträgerin bis zum 31.12.2000 eine körperschaftsteuerrechtliche Organschaft bestand. Über das Vermögen der B-AG wurde im Jahr 2009 das Insolvenzverfahren eröffnet. Das für die B-AG zuständige Finanzamt teilte der GmbH mit, dass sie beabsichtige, die GmbH für Körperschaftsteuerschulden der B-AG gemäß § 73 AO in Haftung zu nehmen. Dementsprechend bildete die GmbH in ihrem Jahresabschluss für das Streitjahr 2009 eine Rückstellung.

Das Finanzamt rechnete den zurückgestellten Betrag außerbilanziell dem Gewinn der Klägerin wieder hinzu. Die Klage der GmbH wurde vom Finanzgericht Münster als unbegründet abgewiesen, da das Finanzgericht in Bezug auf die Passivierung einer Rückstellung für die drohende Haftungsinanspruchnahme der Klägerin als Organgesellschaft für Körperschaftsteuerschulden des Organträgers eine vGA anahm und somit eine außerbilanzielle Gewinnerhöhung bestätigte.

Der Bundesfinanzhof hat die Revision der GmbH abgewiesen und dabei auf folgende Aspekte abgestellt:

– Im Streitfall war eine Rückstellung zu bilden, da das Bestehen und die Geltendmachung eines entsprechenden Anspruchs nach § 73 AO als wahrscheinlich anzusehen war.

– Aufwendungen einer Organgesellschaft auf Grund einer Haftungsinanspruchnahme für Körperschaftsteuerschulden des Organträgers fallen aber nicht unter das Abzugsverbot. Denn vom Wortlaut der Norm werden nur Steuern erfasst, nicht aber Haftungsschulden.

– Die Gewinnminderung war aber durch eine außerbilanzielle Hinzurechnung wieder zu **neutralisieren, da eine vGA vorlag**. Der durch die Passivierung mögliche



Ausgleichsanspruch gegen die Organträgerin war nicht werthaltig gewesen. Die Gewinnminderung war auch durch das Gesellschaftsverhältnis zur Organträgerin veranlasst, weil die GmbH einen Gewinnabführungsvertrag abgeschlossen und damit auch ein Haftungsrisiko übernommen hatte. Dem stand nicht entgegen, dass das Organschaftsverhältnis mit der B-AG zum Zeitpunkt des Eintritts der Vermögensminderung schon nicht mehr bestanden hat.

**Hinweis:** Mit diesem Urteil hat der Bundesfinanzhof seine Rechtsprechung in zweifacher Hinsicht bestätigt: Zum einen ist das Abzugsverbot nach seinem Wortlaut eng auszulegen. Zum anderen soll es für das Vorliegen von vGA nicht auf das Tätigwerden der Geschäftsführung (Rechtshandlungen der Organe) ankommen, es genügt schon, wenn die Vermögensminderung auf Handlungen zurückzuführen ist, die von den beherrschenden Gesellschaftern vorgenommen oder gebilligt wurden.

## In eigener Sache

### Niederlassung Gießen

Wir begrüßen recht herzlich Herrn Nicolas Gerhard. Herr Gerhard verstärkt ab 1. Oktober 2019 unser Team der Wirtschaftsprüfung. Wir wünschen ihm einen guten Start, viel Erfolg und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

## Termine für Steuerzahlungen

September 2019			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>} Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>} Einkommensteuer (mit KiSt und SolZ)</li> <li>} Körperschaftsteuer (mit SolZ)</li> <li>} Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>10.9. (Dienstag)</b>	13.9. (Freitag)	7.9. (Samstag)
<p><sup>1</sup> 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><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat</p> <p><sup>4</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat</p>			

Oktober 2019			
Steuerart	Fälligkeit	Schonfrist bei Überweisung <sup>1</sup>	Einreichungsfrist bei Scheckzahlung
<ul style="list-style-type: none"> <li>▶ Lohnsteuer (mit KiSt und SolZ)<sup>2,3</sup></li> <li>▶ Umsatzsteuer<sup>2,4</sup></li> </ul>	<b>10.10. (Donnerstag)</b>	14.10. (Montag)	7.10. (Montag)
<p><sup>1</sup> 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><sup>2</sup> Lohnsteuer-<b>Anmeldungen</b> und Umsatzsteuer-<b>Voranmeldungen</b> müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können</p> <p><sup>3</sup> Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr</p> <p><sup>4</sup> 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**  
Linzer Straße 9a  
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](http://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

## Informationen künftig per Mail

Sehr geehrte Damen und Herren, liebe Mandanten,

eine zeitgemäße Form der Versorgung unserer Mandanten mit aktuellen fachlichen Informationen ist uns wichtig. Als Ihr Ansprechpartner in allen steuerlichen und wirtschaftlichen Fragen wollen wir dabei die ökonomischen und die ökologischen Kosten begrenzen. Insofern möchten wir Ihnen in Zukunft unsere monatlich bzw. vierteljährlich erscheinenden Mandanten-Informationen „Steuer & Bilanz“ und „Wirtschaft & Recht“ möglichst per Mail zukommen lassen.

Nur wenn Sie dies nicht wünschen und die Mandanten-Informationen auch zukünftig in Papierform erhalten möchten, dann senden Sie uns bitte dieses Formular ausgefüllt an eine der u.g. Adressen zurück.

Vielen Dank für Ihr Verständnis und Ihre Mithilfe.

Mandant: \_\_\_\_\_

- Wir möchten die „Steuer & Bilanz“ und „Wirtschaft & Recht“ weiterhin per Post erhalten.

### **Bitte zurücksenden an:**

#### **Bremen:**

Fax: 0421 / 696 88 – 88

Email: [bremen@wpe-partner.de](mailto:bremen@wpe-partner.de)

#### **Gießen:**

Fax: 0461 / 98 44 57 – 100

Email: [giessen@wpe-partner.de](mailto:giessen@wpe-partner.de)

#### **Kiel:**

Fax: 0431 / 98 26 58 – 10

Email: [kiel@wpe-partner.de](mailto:kiel@wpe-partner.de)