

Steuer & Bilanz aktuell - Oktober 2021

Inhalt

Editorial

Für alle Steuerpflichtigen 2

Verzinsung von Steuernachforderungen
verfassungswidrig 2

Kinderbetreuungskosten und steuerfreie
Arbeitgeberzuschüsse 3

Für Unternehmer und Freiberufler 4

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes
(„Share Deals“) 4

Mehrwertsteuer-Digitalpaket: Änderungen für
Versandhändler 6

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer 7

Weitere Erleichterungen zum Nachweis des
Corona-Bonus 7

Firmenwagen: Zuzahlungen des Arbeitnehmers 8

Lohnsteuervorteile durch Überlassung eines
Mobiltelefons 9

Für Hauseigentümer 10

Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau 10

Stellplatzvermietung an Wohnungsmieter 10

Kleine Photovoltaikanlagen und vergleichbare
Blockheizkraftwerke 11

Für Kapitalgesellschaften 12

ATAD-Umsetzungsgesetz 12

Option zur tariflichen Besteuerung 14

In eigener Sache 15

Termine für Steuerzahlungen 16

Termine für Oktober und November 16

Editorial



Sehr geehrte Leserin,
sehr geehrter Leser,
Deutschland hat gewählt. Und
wie erwartet, hat der Wähler es
den Spitzenpolitikern bei der
Frage der Koalitionsbildung
nicht leicht gemacht. Auf jeden
Fall soll es ein Dreierbündnis
sein und es soll nach Aussagen

der Politiker ein echter Aufbruch für unser Land werden. Und für diesen Aufbruch soll vermutlich die Ampelkoalition sorgen oder kommt doch noch Jamaika zum Zuge?

Unabhängig davon was kommt, schauen wir natürlich ganz gespannt darauf, welche Richtung in der Steuerpolitik eingeschlagen wird. Im Wahlkampf wurden ja viele Themen ins Spiel gebracht: die Vermögensteuer, die Erbschaftsteuer, der Solidaritätszuschlag, das Ehegattensplitting oder der Einkommensteuertarif.

Gegenwärtig zeigen sich die Protagonisten bei den Verhandlungen voller Tatendrang, aber auch (verständlicherweise) sehr bedeckt. So hört man derzeit nur heraus, dass der Fokus auf den übergeordneten Themen wie Klima- und Außenpolitik oder den dringenden Problemfeldern wie Digitalisierung liegt. Noch scheint es so, als sei das Thema Steuern ein Randthema.

So warten wir gespannt und interessiert die Verhandlungen ab und sind voller Hoffnung, dass die Koalitionsverhandlungen diesmal nicht so lange dauern werden wie vor vier Jahren. Damals wurde die neue Regierung erst kurz vor Ostern vereidigt. Womit sich eine neue Regierung auf jeden Fall beschäftigen muss, ist die Neuregelung der Verzinsung von Steuernachzahlungen und -erstattungen. Dazu wurde der Gesetzgeber kürzlich vom Bundesverfassungsgericht verpflichtet. Dieses bestätigte die Verfassungswidrigkeit des Zinssatzes von jährlich 6 %. Näheres hierzu können Sie gleich in dem ersten Beitrag dieser Rundschau lesen.

Dieses und alle weiteren Themen in dieser Ausgabe sind wie immer so ausgewählt, dass sie ein breites Spektrum bedienen. Suchen Sie sich die Themen aus, die Sie interessieren.

Herzliche Grüße

Olaf Seidel

Für alle Steuerpflichtigen

Die Verzinsung von Steuernachzahlungen und -erstattungen von 6 % p.a. ist verfassungswidrig.

Bundesverfassungsgericht:
Für Verzinsungszeiträume bis einschließlich 2018 bleibt es bei der bisherigen Regelung.

Für Verzinsungszeiträume ab 2019 muss der Gesetzgeber bis zum 31.7.2022 eine Neuregelung treffen.

Seit gut zwei Jahren sollten Zinsbescheide nur noch vorläufig erlassen worden sein. Diese sind nach der Neuregelung automatisch änderbar.

Bei nicht mehr änderbaren Bescheiden bleibt die bisherige Zinsberechnung bestehen.

Für alle Steuerpflichtigen

Verzinsung von Steuernachforderungen verfassungswidrig

Sowohl Steuernachforderungen als auch -erstattungen werden nach Ablauf einer Karenzzeit von 15 Monaten (aktuell auf Grund der Corona-Pandemie für 2019 und 2020 verlängerte Frist) zu Lasten wie zu Gunsten des Steuerpflichtigen verzinst. Damit sollen Vor-/Nachteile aus der verspäteten Zahlung bzw. Erstattung zwischen Finanzamt und Steuerpflichtigen ausgeglichen werden. Der insoweit anzuwendende Zinssatz ist gesetzlich festgeschrieben und beträgt 6 % p.a.

In Anbetracht der seit langem deutlich niedrigeren Kapitalmarktzinsen mehrten sich Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit **der Höhe** dieses gesetzlichen Zinssatzes. Dies hat das Bundesverfassungsgericht mit Beschluss vom 8.7.2021 (Az. 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17) bestätigt. Nach diesem Beschluss ist der gesetzliche Zinssatz ab dem 1.1.2014 verfassungswidrig. Hinsichtlich der **Folgen der Verfassungswidrigkeit** unterscheidet das Gericht:

- Trotz der festgestellten Verfassungswidrigkeit der Höhe des Zinssatzes bleibt das bisherige Recht für **bis einschließlich in das Jahr 2018** fallende Verzinsungszeiträume weiter anwendbar. Insoweit ist der Gesetzgeber nicht verpflichtet, auch für diesen Zeitraum rückwirkend eine verfassungsgemäße Regelung zu schaffen.
- Für **ab in das Jahr 2019 fallende Verzinsungszeiträume** sind die aktuellen Gesetzesvorschriften dagegen unanwendbar. Der Gesetzgeber ist nach den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts verpflichtet, bis zum 31.7.2022 eine verfassungsgemäße Neuregelung zu treffen, die sich rückwirkend auf alle Verzinsungszeiträume ab dem 1.1.2019 erstreckt und alle noch nicht bestandskräftigen Fälle erfasst. Das Gericht hat es insoweit dem Gesetzgeber überlassen, wie er die zu treffende Neuregelung ausgestalten will.

Für Steuerpflichtige ergeben sich hieraus folgende Konsequenzen:

- Zukünftig ist eine Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen mit einem marktgerechten Zinssatz vorzunehmen. Insoweit bleibt die gesetzliche Neuregelung abzuwarten.
- Für Zinszeiträume ab 1.1.2019 ist weiter zu differenzieren:
 - Kommt es zukünftig zu Zinsfestsetzungen, so sind diese zu Gunsten wie zu Lasten des Steuerpflichtigen unter Maßgabe der noch vom Gesetzgeber zu treffenden Neuregelung durchzuführen.
 - Erfolgte bereits eine Zinsberechnung zu Gunsten oder zu Lasten des Steuerpflichtigen und ist der insoweit ergangene Zinsbescheid verfahrensrechtlich nicht mehr änderbar, so bleibt die bisherige Zinsberechnung bestehen.
 - Die Zinsberechnungen zu Gunsten wie zu Lasten des Steuerpflichtigen wurden bereits seit einiger Zeit im Hinblick auf die beim Bundesverfassungsgericht anhängige Streitfrage nur noch vorläufig erlassen. Solche Zinsberechnungen können nun nach Neuregelung durch den Gesetzgeber für Zinszeiträume ab 1.1.2019 durch die Finanzämter automatisch neu berechnet werden und es erfolgt eine Korrektur. Allerdings ist eine Änderung **zu Lasten des Steuerpflichtigen** aufgrund der gesetzlichen Vertrauensschutzregelung **ausgeschlossen**.

Hinweis: Ob aus Zinsberechnungen für Zeiträume ab 1.1.2019 Korrekturen zu Gunsten oder auch zu Lasten des Steuerpflichtigen erfolgen müssen, ist individuell zu prüfen. In der Zukunft dürfte auf Grund des aktuell niedrigen Zinsniveaus eine späte Korrektur einer Steuerfestsetzung bspw. im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung deutlich geringere Zinseffekte verursachen.

Abzuwarten bleiben die Konsequenzen auf andere Zinsregelungen in den Steuergesetzen, so bspw. bei der Ermittlung des Bilanzwertes für Pensionsrückstellungen. Diese Fälle waren nicht Gegenstand dieser entschiedenen Streitfälle, sondern sind weiter beim Bundesverfassungsgericht anhängig.

Kinderbetreuungskosten und steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse

Kinderbetreuungskosten können steuerlich – betragsmäßig i.H.v. 2/3 der Aufwendungen, maximal 4.000 EUR je Kind und Jahr – als Sonderausgaben berücksichtigt werden. Andererseits sind zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbrachte Leistungen des Arbeitgebers zur Unterbringung und Betreuung von nicht schulpflichtigen Kindern der Arbeitnehmer in Kindergärten oder vergleichbaren Einrichtungen lohnsteuerfrei. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 14.4.2021 (Az. III R 30/20) das Verhältnis beider Regelungen zueinander klargestellt. Danach gilt:

- Als Sonderausgaben abziehbare Kinderbetreuungskosten sind um steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse zu kürzen.
- Der Abzug von Sonderausgaben setzt Aufwendungen voraus, durch die der Steuerpflichtige tatsächlich und endgültig wirtschaftlich belastet wird.
- Der Steuerpflichtige wird durch Beiträge in dem Umfang nicht belastet, die der Arbeitgeber hierfür durch einen zweckgebundenen Zuschuss gewährt.

Im Urteilsfall wendeten die verheirateten Steuerpflichtigen für den Kindergarten ihrer Tochter Kosten i.H.v. 926 EUR (ohne Verpflegung) auf. Von seinem Arbeitgeber hatte der Steuerpflichtige einen steuerfreien Kindergartenzuschuss in Höhe von 600 EUR erhalten. In ihrer Einkommensteuererklärung machten die Steuerpflichtigen 926 EUR als Sonderausgaben für Kinderbetreuungskosten geltend. Das Finanzamt kürzte die abziehbaren Kinderbetreuungskosten wie folgt:

Aufwendungen Kindergarten	926 EUR
abzüglich steuerfreier Arbeitgeberzuschuss	600 EUR
verbleiben	326 EUR
davon 2/3 abziehbar	218 EUR

Der BFH bestätigte die Vorgehensweise des Finanzamtes. Die **Steuerpflichtigen seien nur in Höhe des** um den steuerfreien Arbeitgeberzuschusses **gekürzten Betrag belastet**.

Hinweis: Insoweit ist also eine doppelte Begünstigung ausgeschlossen. Der steuerfreie Arbeitgeberzuschuss ist regelmäßig günstiger, weil dieser (in voller Höhe) steuerfrei ausgezahlt werden kann.

Für Steuerpflichtige mit Kindern

Kinderbetreuungskosten sind zu 2/3 als Sonderausgaben abzugsfähig. Andererseits sind Zuschüsse des Arbeitgebers lohnsteuerfrei.

BFH: Die Sonderausgaben sind um steuerfreie Arbeitgeberzuschüsse zu kürzen.

Die Berechnung der gekürzten Sonderausgaben durch das Finanzamt wurde vom BFH bestätigt.

Für Gesellschaften mit Immobilien

Anteilsübertragungen lösen Grunderwerbsteuer aus, wenn bestimmte Beteiligungsgrenzen überschritten oder Fristen nicht eingehalten werden.

Die Regelungen zu Grenzen und Fristen wurden zum 1.7.2021 verschärft.

GrESt entstand bisher, wenn durch eine Anteilsübertragung 95% der Anteile in einer Hand vereinigt wurden.

Die Grenze von 95 % wurde auf 90 % herabgesetzt.

Auch die bloße Veränderung im Gesellschafterbestand von 90 % löst GrESt aus. Auch mittelbare Beteiligungen werden dabei berücksichtigt.

Für Unternehmer und Freiberufler

Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes („Share Deals“)

a) Übertragung von Anteilen an einer grundstückshaltenden Gesellschaft

Wird eine Immobilie übertragen, so fällt Grunderwerbsteuer (GrESt) an. Werden dagegen Anteile an einer grundstückshaltenden Gesellschaft veräußert (Share Deal), so fällt bisher keine GrESt an, wenn bestimmte Beteiligungsgrenzen bzw. Haltefristen eingehalten werden. Von diesen bislang bestehenden Möglichkeiten der Vermeidung von GrESt wurde bisher vor allem bei größeren Immobilientransaktionen Gebrauch gemacht. Nun sind zum 1.7.2021 verschärfte Regelungen in Kraft getreten.

Betroffen von der Neuregelung sind im Grundsatz alle Gesellschaftsformen, die inländischen Grundbesitz halten. Dabei braucht es sich nicht um Immobilienunternehmen zu handeln, die vorwiegend oder ausschließlich Grundbesitz halten und verwalten.

Bereits nach bisherigem Recht führte eine sog. Anteilsvereinigung zur Entstehung von GrESt. Konkret wird die **Vereinigung von mind. 95 % der Anteile** an einer Gesellschaft in einer Hand als Grundstückserwerb behandelt, wenn zum Vermögen der Gesellschaft auch ein inländisches Grundstück gehört. Die Schwelle von 95 % kann dabei entweder durch einen erstmaligen Erwerb von mind. 95 % der Anteile oder durch Hinzuerwerb der für eine solche Anteilsquote noch fehlenden Anteile erreicht werden. Insoweit sollen Steuerumgehungen vermieden werden. Verhindert werden soll, dass anstatt einer unmittelbaren Übertragung des Grundstücks die Anteile an der grundbesitzenden Gesellschaft übertragen werden.

Folgende Änderungen sind nun **zum 1.7.2021** in Kraft getreten:

- Die bisherige 95 %-Grenze wird für – ggf. auch mittelbare – grunderwerbsteuerpflichtige „Anteilsvereinigungen“ an Personen- oder Kapitalgesellschaften **auf 90 % abgesenkt**. Das heißt es fällt – vereinfacht ausgedrückt – GrESt auf die von der Gesellschaft gehaltenen Grundstücke an, wenn ein Erwerber mind. 90 % der Anteile auf sich vereinigt.

Damit sind bisherige Gestaltungen nicht mehr umsetzbar, bei denen ein mit 5,1 % beteiligter fremder Dritter die Entstehung von GrESt verhindern konnte. Die nun bestehende 10 %-Schwelle erschwert entsprechende Ausweichgestaltungen maßgeblich.

- Ein korrespondierender Besteuerungstatbestand wird für die (ggf. auch mittelbare) Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen auf neue Gesellschafter eingeführt. Damit löst auch die bloße Anteilsübertragung von mindestens 90 % Grunderwerbsteuer aus, wenn eine unmittelbare und mittelbare **Veränderung im Gesellschafterbestand der Kapitalgesellschaft** i.H.v. mind. 90 % innerhalb eines Zehnjahreszeitraums stattfindet, ohne dass ein einzelner Gesellschafter eine bestimmte Beteiligungshöhe überschreiten muss.

Hinweis: Steuerschuldner der GrESt ist in diesen Fällen die Gesellschaft. Diese trifft auch die **Anzeigepflicht gegenüber dem Finanzamt**, wenn der Steuertatbestand ausgelöst wird. Daher muss die Geschäftsführung einer immobilienhaltenden Kapitalgesellschaft zukünftig Anteilsübergang an der Gesellschaft (auch mittelbar in der „darüberliegenden“ Konzernstruktur) dahingehend überwachen, ob innerhalb des Zehnjahreszeitraums die

Schwelle von 90 % erreicht wird. Im Grundsatz ist bspw. ausreichend, wenn ein 10 %-Anteil an der Gesellschaft in diesem Zeitraum neunmal den Besitzer wechselt.

- Die Besteuerung von Gesellschafterwechseln bei Personengesellschaften wird dahingehend verschärft, dass zukünftig ein (ggf. auch mittelbarer) Übergang von Anteilen am Vermögen an einer grundbesitzenden Personengesellschaft auf neue Gesellschafter von mindestens 90 % (bislang: 95 %) der Grunderwerbsteuer unterworfen wird. Der neue Überwachungszeitraum beträgt zehn Jahre (bislang: fünf Jahre).

Zusammenfassend stellen sich die von der Grunderwerbsteuer erfassten Fälle betreffend Anteile an Gesellschaften, zu deren Vermögen inländischer Grundbesitz gehört, folgendermaßen dar:

	Fall 1	Fall 2	Fall 3	Fall 4
Grundbesitzende Gesellschaft	nur Personengesellschaft	nur Kapitalgesellschaft	Personen- und Kapitalgesellschaft	Personen- und Kapitalgesellschaft
Tatbestand	90 %-Gesellschafterwechsel innerhalb von 10	90 %-Gesellschafterwechsel innerhalb von 10	90 %ige Anteilsvereinigung	90 %ige Anteilsvereinigung
Anzahl Erwerber	irrelevant	irrelevant	einer (Ausnahme bei Organisationsgesellschaften)	einer
Betrachtungszeitraum	10-Jahres-Zeitraum	10-Jahres-Zeitraum	unbegrenzt	unbegrenzt
Steuerschuldner	Personengesellschaft	Kapitalgesellschaft	Erwerber (bei Anteilsübertragung auch Verkäufer)	Erwerber (bei Anteilsübertragung auch Verkäufer)

Hinweis: Diese Vorgänge sind komplex und oft schwer zu erkennen. Außerdem existieren Ausnahmeregelungen (Börsen- und Konzernklausel). Daher sollte im Zweifel steuerlicher Rat eingeholt werden.

b) Grundstücksübertragungen zwischen Gesellschafter und Personengesellschaft und umgekehrt

Weiterhin existiert eine Befreiung von der GrESt, wenn Grundstücke **von einer Personengesellschaft auf einen Gesellschafter oder umgekehrt** übertragen werden. Dies jedenfalls insoweit, als der Gesellschafter an der Gesellschaft beteiligt ist. Somit besteht eine

- Mindest-Vorbesitzzeit für den Anteil an der Personengesellschaft bei Grundstücksübertragung auf die Gesellschaft bzw.
- Bindung betreffend des Anteils des übertragenden Gesellschafters an der Personengesellschaft bei Übertragung eines Grundstücks vom Gesellschafter auf die Gesellschaft.

Tabellarische Übersicht der Fälle, die GrESt auslösen.

Grundstücksübertragungen zwischen Gesellschaft und Gesellschafter sind in Höhe des Beteiligungsanteils steuerfrei.

Voraussetzung ist, dass bestimmte Behaltfristen eingehalten werden. Der Zeitraum dieser Fristen ist von fünf auf zehn Jahre verlängert worden.

Für Unternehmen im Versandhandel

Die zweite Stufe des Mehrwertsteuer-Digitalpakets ist am 1.7.2021 in Kraft getreten.

Bei Lieferungen an Endabnehmer in anderen EU-Staaten gilt nun EU-weit eine Lieferschwelle von 10.000 EUR. Bei Überschreitung gilt das Bestimmungslandprinzip.

Entscheidend für den Ort der Leistung ist der Warentransport und nicht die Ansässigkeit des Händlers.

Umlagerungen bei sog. Fulfillment-Strukturen sind keine Lieferungen an Endverbraucher und unterliegen den üblichen USt-Regeln.

Dieser Überwachungszeitraum ist nun von fünf **auf zehn Jahre verlängert** worden.

Beispiel:

Sachverhalt: Herr A hält 75 % der Kommanditanteile der A GmbH & Co. KG. Er überträgt ein Grundstück auf die Gesellschaft.

Lösung: Die Grundstücksübertragung ist in der Höhe der Beteiligungsquote des A, also zu 75 % von der GrESt befreit.

Variante: A veräußert acht Jahre nach der Übertragung die Hälfte seines Anteils an der Personengesellschaft an einen Dritten.

Lösung Variante: Die Steuerbefreiung entfällt rückwirkend zur Hälfte.

Mehrwertsteuer-Digitalpaket: Änderungen für Versandhändler

Die zweite Stufe des sog. Mehrwertsteuer-Digitalpakets ist im Wesentlichen zum 1.7.2021 in Kraft getreten. Änderungen ergeben sich insbesondere

- für Versandhändler hinsichtlich der für die Bestimmung des Orts einer Lieferung relevanten Lieferschwellen und
- für Online-Marktplätze.

Versandhandelsregelung und Lieferschwellen

Für den Versandhandel an Verbraucher aus EU-Mitgliedsstaaten gelten nun folgende Regelungen:

- Die nationalen Lieferschwellen sind durch eine EU-weit einheitliche, sämtliche EU-Mitgliedsstaaten umfassende einzige **Lieferschwelle i.H.v. 10.000 EUR** ersetzt worden. Wird diese überschritten, so gilt bei Lieferungen an Endverbraucher das Bestimmungslandprinzip. Ansonsten sind die Lieferungen an Endabnehmer in anderen EU-Staaten in Deutschland steuerpflichtig.

Hinweis: Großbritannien ist seit dem Brexit als Drittland einzustufen, so dass Lieferungen an Endverbraucher in Großbritannien stets dort der Umsatzsteuer unterliegen und daher eine Registrierung bei der britischen Finanzbehörde erforderlich ist.

- Begrifflich werden Lieferungen an private Verbraucher oder andere Nicht-Unternehmer im EU-Ausland nun als „**Fernverkauf**“ bezeichnet, wenn der Händler den Transport veranlasst.
- Entscheidend ist ausschließlich der Warentransport, nicht jedoch die Ansässigkeit des Online-Händlers selbst. Das heißt auch folgender Fall wird als Fernverkauf behandelt: Ein Online-Händler aus China unterhält in Deutschland ein Warenlager und beliefert aus diesem heraus EU-weit Endverbraucher.
- Anders kann dies dann sein, wenn sog. Fulfillment-Strukturen genutzt werden, wie dies z.B. der Versandhändler Amazon vornimmt. In diesen Systemen wird der Kunde aus einem Versandlager im Bestimmungsland beliefert, um eine schnelle Lieferung sicherzustellen. Daneben kommt es je nach lokaler Nachfrage dazu, dass Waren durch den Dienstleister selbständig von einem Fulfillment-Lager in ein anderes Fulfillment-Lager eines weiteren EU-Mitgliedsstaates umgelagert werden. Diese Umlagerungen sind keine Lieferungen an Endverbraucher, so dass diese den üblichen USt-Regeln unterliegen und daher als ein umsatzsteuerpflichtiges innergemeinschaftliches Verbringen und korrespondierend im

Bestimmungsland als innergemeinschaftlicher Erwerb einzustufen sind.

„One-Stop-Shop“:

- Wird die Lieferschwelle überschritten, so unterliegen die Fernverkäufe grundsätzlich im Bestimmungsland der Umsatzsteuer. Dies erfordert im Grundsatz in jedem betroffenen EU-Land eine Registrierung und eine Erfüllung der umsatzsteuerlichen Pflichten. Insofern bietet nun die neue „einzige Anlaufstelle“ („One-Stop-Shop“) beim **Bundeszentralamt für Steuern** (BZSt) für den deutschen Online-Händler die Möglichkeit, diese Erklärungs- und Zahlungsverpflichtungen zentral mit dem BZSt als einziger Anlaufstelle zu erfüllen. Damit wird die EU-weite Umsatzsteuer-Compliance deutlich vereinfacht.

Hinweis: Auch Online-Händler, die die EU-Lieferschwelle von 10.000 EUR nicht überschreiten, können freiwillig ihre europäischen USt-Pflichten über den One-Stop-Shop erfüllen, indem auf die Anwendung der Schwelle verzichtet wird.

Reihengeschäfts-Fiktion und Haftung bei Vertrieb über Online-Plattformen:

- Mit umfassenden Haftungsregeln zu Lasten der Betreiber von Online-Plattformen soll sichergestellt werden, dass alle über diese Plattformen gehandelten Waren auch umsatzsteuerlich erfasst werden.
- Dies wurde nun noch weitergeführt für Händler, die in einem Drittland ansässig sind und die Ware über einen Online-Marktplatz vertreiben: Die Online-Marktplätze werden seit dem 1.7.2021 per fingiertem Reihengeschäft so behandelt, als ob sie selbst die Ware vom Online-Händler mit Sitz im Drittland eingekauft und diese im Anschluss an den Verbraucher weiterverkauft hätten. Die Lieferung des Online-Händlers an den Marktplatzbetreiber ist dann umsatzsteuerfrei und die Lieferung des Marktplatzbetreibers an den Endkunden wird mit Umsatzsteuer belastet. Damit werden die **Online-Marktplatzbetreiber zum Steuerschuldner**.

Handlungsempfehlung: Sorgfältig ist zu prüfen, ob im Einzelfall Änderungen eintreten. Dabei sind die vorkommenden Lieferungen im Detail zu würdigen. Vorstehend konnten nur Grundzüge dargestellt werden. Insofern sind dann die betrieblichen Abläufe umzustellen. In der Regel müssen die Warenwirtschafts- und Abrechnungssysteme entsprechend umgestellt werden.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Weitere Erleichterungen zum Nachweis des Corona-Bonus

Das Bundesministerium der Finanzen hat die FAQ „Corona“ (Steuern) aktualisiert. Unter anderem wurden Erleichterungen zum Nachweis des sog. Corona-Bonus von 1.500 EUR aufgenommen.

Zum Hintergrund: Steuerfrei sind zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber in der Zeit vom 1.3.2020 bis zum 31.3.2022 auf Grund der Corona-Krise an seine Arbeitnehmer in Form von Zuschüssen und Sachbezügen gewährte Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von 1.500 EUR. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist, dass die Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise und zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Der Betrag von 1.500 EUR kann insgesamt nur einmal innerhalb dieses Zeitraums in Anspruch

Bei Überschreiten der Lieferschwelle kann der Online-Händler seine Erklärungsverpflichtungen über das Bundeszentralamt für Steuern als zentrale Anlaufstelle erbringen.

Bei Vertrieb über einen Online-Marktplatz wird ein Reihengeschäft fingiert. Der Marktplatzbetreiber wird dadurch zum Steuerschuldner.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Ein Corona-Bonus kann in der Zeit vom 1.3.2020 bis 31.3.2022 bis zum Betrag von 1.500 EUR gewährt werden.

Die Auszahlung ist nur zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn möglich und kann in mehreren Beträgen erfolgen.

Der Zusammenhang mit der Corona-Krise kann sich aus Vereinbarungen oder Erklärungen des Arbeitgebers ergeben.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Streitfall:

Ein Arbeitnehmer zahlt einen einmaligen Zuschuss zum Erwerb eines Firmenfahrzeugs, das er auch privat nutzen kann. Der Zuschuss umfasst die Nutzung für 96 Monate.

BFH: Der Zuschuss ist gleichmäßig auf 96 Monate zu verteilen und mindert entsprechend den monatlichen geldwerten Vorteil.

genommen werden, die **Auszahlung ist aber in mehreren Beträgen möglich**. Die maßgeblichen Passagen der FAQ lauten:

- Für die Steuerfreiheit der Leistungen ist es erforderlich, dass aus den vertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer oder anderen Vereinbarungen bzw. Erklärungen erkennbar ist, dass es sich um steuerfreie Beihilfen und Unterstützungen zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise handelt und die übrigen Voraussetzungen des § 3 Nr. 11a EStG eingehalten werden.
- Der Zusammenhang der Beihilfen und Unterstützungen mit der Corona-Krise kann sich aus einzelvertraglichen Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, aus ähnlichen Vereinbarungen oder aus Erklärungen des Arbeitgebers ergeben. Ähnliche Vereinbarungen zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer können zum Beispiel Tarifverträge oder gesonderte Betriebsvereinbarungen sein. Als Erklärungen des Arbeitgebers werden zum Beispiel individuelle Lohnabrechnungen oder Überweisungsbelege anerkannt, in denen die **Corona-Sonderzahlungen als solche ausgewiesen** sind.

Handlungsempfehlung: Die Hürden für die Steuerfreiheit wurden also nochmals abgesenkt. Wichtig ist aber, dass die steuerfreien Leistungen im Lohnkonto aufzuzeichnen sind, so dass sie bei der Lohnsteuer-Außenprüfung als solche erkennbar sind und die Rechtsgrundlage für die Zahlung bei Bedarf geprüft werden kann.

Firmenwagen: Zuzahlungen des Arbeitnehmers

Nicht selten ist die Überlassung eines Firmenwagens an den Arbeitnehmer, welcher diesen auch für private Fahrten verwenden kann, damit verbunden, dass der Arbeitnehmer gewisse Kosten übernimmt oder Zuzahlungen leistet. Dies können Zuzahlungen zu laufenden Kosten sein, genauso aber auch Zuzahlungen zu den Anschaffungskosten.

Der BFH hatte über einen solchen Fall zu entscheiden. Strittig waren die steuerlichen Konsequenzen aus folgender Regelung in der Vereinbarung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer hinsichtlich der Gestellung des Firmenwagens: „Der Arbeitnehmer leistet für die Anschaffung des Fahrzeugs eine einmalige Zuzahlung i.H.v. 20.000 EUR, die er auf das Konto des Arbeitgebers überweist. Die Zuzahlung wird für einen Zeitraum von 96 Monaten gezahlt. Sollte das Fahrzeug vorzeitig zurückgegeben, veräußert oder getauscht werden, wird dem Arbeitnehmer für jeden nicht genutzten Monat 1/96stel erstattet.“

Hierzu hat der BFH mit Urteil vom 16.12.2020 (Az. VI R 19/18) entschieden, dass solche **zeitraumbezogenen (Einmal-)Zahlungen des Arbeitnehmers** für die außerdienstliche Nutzung eines betrieblichen Kfz bei der Bemessung des geldwerten Vorteils auf den Zeitraum, für den sie geleistet werden, gleichmäßig zu verteilen und vorteilsmindernd zu berücksichtigen sind. Das heißt, im Streitfall war der monatliche Vorteil für die Privatnutzung, welcher mittels der 1 %-Regelung berechnet wurde, um 208 EUR (20.000 EUR / 96 Monate) zu mindern.

Hinweis: Damit entscheidet der BFH ausdrücklich anders, als dies von der Finanzverwaltung vertreten wird. Nach deren Ansicht mindert die vom Arbeitnehmer geleistete Zuzahlung den geldwerten Vorteil bis auf 0 EUR, bis der Betrag der Zuzahlung insgesamt verrechnet ist.

Lohnsteuervorteile durch Überlassung eines Mobiltelefons

Lohnsteuerfrei sind die Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten sowie deren Zubehör, aus zur privaten Nutzung überlassenen System- und Anwendungsprogrammen, die der Arbeitgeber auch in seinem Betrieb einsetzt, und aus den im Zusammenhang mit diesen Zuwendungen erbrachten Dienstleistungen.

Vor diesem Hintergrund hatte das Finanzgericht (FG) München über folgenden **Gestaltungsfall** zu entscheiden:

- Der Arbeitgeber beabsichtigte, sein Entlohnungssystem für seine Mitarbeiter zu optimieren. In diesem Rahmen war vorgesehen, den Mitarbeitern steuerfreie Sachzuwendungen und Aufwandsentschädigungen zu gewähren. Unter anderem sollten den Arbeitnehmern Mobiltelefone auch zur privaten Nutzung überlassen werden. Die Mobiltelefone sollten dabei im Eigentum des Arbeitgebers verbleiben. Der insoweit vom Arbeitgeber geleistete Kostenersatz für die mit diesen Telefonen geführten Gespräche sollte lohnsteuerfrei sein.
- Hierzu schloss der Arbeitgeber mit den jeweiligen Arbeitnehmern Kaufverträge zum Erwerb der ursprünglich den Arbeitnehmern gehörenden Handys. Der Kaufpreis betrug zwischen 1 EUR und 6 EUR in bar. Die erworbenen Geräte wurden den jeweiligen Arbeitnehmern unmittelbar wieder zur Nutzung zur Verfügung gestellt.
- Vertraglich wurde festgelegt, dass den Arbeitnehmern ein Mobilfunktelefon zur Verfügung gestellt und die für das Mobiltelefon entstehenden Kosten des Mobilfunkvertrages (Grundgebühr, Verbindungsentgelte oder auch Flatrate-Gebühr) bis zu einer in den jeweiligen Verträgen vereinbarten monatlichen Höhe vom Arbeitgeber erstattet werden. Die jeweiligen Arbeitnehmer hatten die Kosten des Mobilfunkvertrages, den sie mit einem Mobilfunkanbieter abgeschlossen hatten, nachzuweisen.

Das FG München hat mit Urteil v. 20.11.2020 (Az. 8 K 2655/19) die **Steuerfreiheit der übernommenen Mobilfunkkosten bestätigt**. Entscheidend für die Steuerbefreiung sei, dass der Arbeitnehmer ein betriebliches Gerät privat nutzt. Für den vorliegenden Fall bestätigt das FG, dass die von den Arbeitnehmern erworbenen Geräte dem Arbeitgeber als eigenständiges Wirtschaftsgut zuzurechnen sind, da er sowohl zivilrechtliches als auch wirtschaftliches Eigentum an dem jeweiligen Telefon innehatte. Im Streitfall hatten die Arbeitnehmer zivilrechtlich wirksam ihr damaliges Handy an den Arbeitgeber verkauft. Es ergaben sich auch keine Anhaltspunkte für eine zivilrechtliche Unwirksamkeit der Übereignung der Handys und es bestanden keine Anzeichen für ein Scheingeschäft.

Der Anwendung der Steuerbefreiungsvorschrift stehe auch nicht entgegen, dass der Arbeitgeber für von den Arbeitnehmern abgeschlossene und auf deren Namen laufende Mobilfunkverträge die Verbindungsentgelte übernahm. Denn es komme allein darauf an, dass der Arbeitgeber die Verbindungsentgelte letztendlich getragen hat.

Hinweis: Gegen dieses Urteil ist unter dem Az. VI R 50/20 die Revision beim BFH anhängig, so dass die Rechtsfrage noch nicht abschließend geklärt ist. In vergleichbaren Fällen kann ggf. eine Absicherung über eine Lohnsteueranrufungsauskunft angezeigt sein.

Für alle Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Grundsätzlich sind Vorteile des Arbeitnehmers aus der privaten Nutzung von betrieblichen Datenverarbeitungs- und Telekommunikationsgeräten lohnsteuerfrei.

Streitfall:

Der Arbeitgeber kaufte die privaten Handys der Arbeitnehmer und stellte ihnen danach diese wieder zur Nutzung zur Verfügung.

Vertraglich wurde festgelegt, dass den Arbeitnehmern die Kosten für die Mobilfunkverträge erstattet werden.

Finanzgericht München:

Die übernommenen Mobilfunkkosten sind lohnsteuerfrei. Die abgeschlossenen Verträge waren zivilrechtlich wirksam.

Die Revision beim BFH ist anhängig.

Für Investoren in Mietwohn- objekte

Die Schaffung neuen Wohnraums wird mit einer Sonderabschreibung gefördert.

Voraussetzung ist, dass der Bauantrag bis zum 31.12.2021 gestellt wird.

Die Anschaffungs- und Herstellungskosten dürfen 3.000 EUR je qm nicht übersteigen.

Auch der Umbau einer bisher gewerblich genutzten Einheit in eine Wohnung wird gefördert.

Für Vermieter

Streitfall: Neben der umsatzsteuerfreien Vermietung von Wohnungen werden auch Tiefgaragenstellplätze vermietet.

Für Hauseigentümer

Sonderabschreibung für Mietwohnungsneubau

Aktuell wird die Schaffung neuen Wohnraums mittels einer Sonderabschreibung gefördert. Diese beträgt in den ersten vier Jahren bis zu 5 % jährlich und kann neben der üblichen Abschreibung von 2 % pro Jahr geltend gemacht werden. Gewährt wird diese Sonderabschreibung in zeitlicher Hinsicht, wenn durch Baumaßnahmen auf Grund eines nach dem 31.8.2018 und vor dem 1.1.2022 gestellten Bauantrags oder einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige neue, bisher nicht vorhandene Wohnungen geschaffen werden. Wenn also jetzt aktuell Bauvorhaben geplant sind und diese Sonderabschreibung genutzt werden soll, muss zwingend der Bauantrag gestellt bzw. die Bauanzeige vorgenommen werden **bis zum 31.12.2021**.

Zu beachten sind allerdings die weiteren Voraussetzungen für die Sonderabschreibung:

- es muss neuer Wohnraum geschaffen werden,
- die Anschaffungs- oder Herstellungskosten dürfen 3.000 EUR je qm Wohnfläche nicht übersteigen und
- die Wohnung muss im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen; Wohnungen dienen nicht Wohnzwecken, soweit sie zur vorübergehenden Beherbergung von Personen genutzt werden.

Weiterhin ist die Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung auf 2.000 EUR je qm Wohnfläche begrenzt. Andererseits ist zu beachten, dass auch die Schaffung neuen Wohnraums durch Umbau einer bisher gewerblich genutzten Einheit zu einer „neuen Wohnung“ oder bspw. der erstmalige Ausbau eines Dachgeschosses zu einer Wohnung gefördert wird.

Handlungsempfehlung: Ob die Voraussetzungen für die Sonderabschreibung erreicht werden können, muss individuell geprüft werden. In größeren Städten bzw. im gehobenen Wohnungsbau werden die Baukosten vielfach die Grenze von 3 000 EUR je qm überschreiten. Ansonsten sollte versucht werden, die zeitliche Vorgabe einzuhalten, indem bis zum 31.12.2021 noch der Bauantrag gestellt bzw. die Bauanzeige vorgenommen wird.

Stellplatzvermietung an Wohnungsmieter

Strittig war die Frage, ob die separate Stellplatzvermietung an Wohnungsmieter umsatzsteuerpflichtig ist. Im Grundsatz ist die Vermietung von Grundstücken zu Wohnzwecken umsatzsteuerfrei, und insoweit kann auch nicht zur Umsatzsteuer optiert werden. Im Kern ging es dem Vermieter im Urteilsfall um den Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Tiefgaragenstellplätze, welcher nur zu gewähren ist, wenn die Vermietung der Stellplätze als umsatzsteuerpflichtig angesehen wird.

In einem dem BFH vorgelegten Fall ging es um einen Gebäudekomplex, der überwiegend zu Wohnzwecken steuerfrei vermietet wurde. Der Steuerpflichtige nutzte die Tiefgaragenstellplätze teilweise selbst, vermietete den größten Teil aber. Für diese Vermietung schloss der Steuerpflichtige mit den Mietern jeweils einen gesonderten Mietvertrag mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer ab. Die Mietverträge über die Wohnungen und über die Stellplätze hatten unterschiedli-

che Kündigungsfristen. Ein Teil der Mieter der Tiefgaragenstellplätze war gleichzeitig auch Mieter einer Wohneinheit.

Der BFH stellt mit Urteil v. 10.12.2020 (Az. V R 41/19) klar, dass die Vermietung von Plätzen für das Abstellen von Fahrzeugen wie die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke steuerfrei ist, wenn sie im **Rahmen eines einheitlichen wirtschaftlichen Vorgangs** mit dieser eng verbunden ist, da die Mietflächen Teil eines Gebäudekomplexes sind und von ein und demselben Vermieter an ein und denselben Mieter vermietet werden. Dabei ist es ohne Bedeutung, ob andere (externe) Mieter von Stellplätzen Zugang zu diesen hatten, ohne das Mietwohngebäude betreten zu müssen. Der Vorsteuerabzug aus der Errichtung der Stellplätze war mithin nicht zu gewähren.

Hinweis: Ist die Stellplatzvermietung dagegen nicht Nebenleistung zu der steuerfreien Grundstücksvermietung, so ist diese umsatzsteuerpflichtig (und entsprechend kann der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden), unabhängig davon, ob es sich um eine kurzfristige oder langfristige Vermietung handelt.

Kleine Photovoltaikanlagen und vergleichbare Blockheizkraftwerke

Der Betrieb einer Photovoltaikanlage ist grundsätzlich eine gewerbliche Tätigkeit. Bei der Gewerbesteuer führt dies bei kleineren Anlagen allerdings im Ergebnis regelmäßig nicht zu einer Belastung mit Gewerbesteuer, da ein Freibetrag von 24.500 EUR gilt. Gewinne und Verluste aus einer solchen Anlage sind bei der Einkommensteuer als Einkünfte aus Gewerbebetrieb zu erfassen. Dies gilt allerdings nur, wenn mit dem Betrieb der Anlage eine Gewinnerzielungsabsicht besteht. Ein solcher Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht und die Tatsache, dass bei solchen **Anlagen auf dem privatgenutzten Einfamilienhaus** regelmäßig nur geringe Erträge erzielt werden, führt zu vergleichsweise hohem Aufwand für den Steuerpflichtigen und das Finanzamt bei der Erfassung dieser Einkünfte. Aus diesem Grund gewährt die Finanzverwaltung mit Schreiben des BMF v. 2.6.2021 (Az. IV C 6 – S 2240/19/10006 :006) eine Billigkeitsregelung.

Im Kern gilt:

- **Anwendungsbereich:** Die Regelung gilt für kleine Photovoltaikanlagen und vergleichbare Blockheizkraftwerke (BHKW). „Kleine Photovoltaikanlagen“ sind Anlagen mit einer installierten Leistung von bis zu 10 kW, die auf zu eigenen Wohnzwecken genutzten oder unentgeltlich überlassenen Ein- und Zweifamilienhausgrundstücken einschließlich Außenanlagen (z.B. Garagen) installiert sind und nach dem 31.12.2003 in Betrieb genommen wurden. Unschädlich ist ein evtl. vorhandenes häusliches Arbeitszimmer und auch Räume (z.B. Gästezimmer), die nur gelegentlich entgeltlich vermietet werden, wenn die Einnahmen hieraus 520 EUR im Jahr nicht überschreiten. Vergleichbare BHKW sind solche mit einer installierten Leistung von bis zu 2,5 kW, wenn die übrigen vorgenannten Voraussetzungen erfüllt sind.
- **Fehlende Gewinnerzielungsabsicht:** Bei diesen Photovoltaikanlagen und vergleichbaren BHKW ist auf schriftlichen Antrag der steuerpflichtigen Person aus Vereinfachungsgründen **ohne weitere Prüfung** in allen verfahrensrechtlich offenen Jahren **zu unterstellen**, dass diese nicht mit Gewinnerzielungsabsicht betrieben werden. Bei ihnen liegt grundsätzlich eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei vor. Der Antrag wirkt auch für die Folgejahre. Veranlagte Gewinne

Die Vermietung der Stellplätze erfolgt durch gesonderten Mietvertrag einschließlich Umsatzsteuer.

BFH: Handelt es sich um einen einheitlichen wirtschaftlichen Vorgang mit der Wohnungsvermietung, ist die Tiefgaragenvermietung steuerfrei.

Für alle Hauseigentümer

Der Betrieb einer Photovoltaikanlage unterliegt den steuerpflichtigen Einkünften, wenn hierfür eine Gewinnerzielungsabsicht besteht.

Für kleine Anlagen mit geringer Leistung gilt für die Eigennutzung eine Billigkeitsregelung der Finanzverwaltung.

Auf schriftlichem Antrag wird ohne weitere Prüfung unterstellt, dass die Anlage ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben wird.

und Verluste (z.B. bei unter dem Vorbehalt der Nachprüfung oder vorläufig durchgeführten Veranlagungen) aus zurückliegenden Jahren, die verfahrensrechtlich noch änderbar sind, sind in der Steuerveranlagung nicht mehr zu berücksichtigen.

- **Nachweis Gewinnerzielungsabsicht durch den Steuerpflichtigen:** Unabhängig von den Regelungen dieses Schreibens bleibt es der steuerpflichtigen Person unbenommen, eine Gewinnerzielungsabsicht nachzuweisen.

Hinweis: Der Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht erfolgt anhand einer Einkünfteprognose über die voraussichtliche Nutzungsdauer der Anlage. Der Nachweis einer Gewinnerzielungsabsicht und damit die steuerliche Berücksichtigung der Anlage kann im Einzelfall sinnvoll sein, wenn Abschreibungen oder auch Sonderabschreibungen in den ersten Jahren des Betriebs der Anlage zu steuerlichen Verlusten führen, die mit anderen positiven Einkünften verrechnet werden können.

Für alle Unternehmen mit Auslandsbezug

Zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie der EU müssen nationale steuerliche Regelungen angepasst werden.

Sog. passive Einkünfte einer ausländischen verbundenen Gesellschaft werden im Inland ein weiteres Mal besteuert, wenn die Besteuerung im Ausland 25 % unterschreitet.

Für Kapitalgesellschaften

ATAD-Umsetzungsgesetz

a) Ausgangspunkt: Anti-Steuervermeidungsrichtlinie der EU

Ein kürzlich von Bundestag und Bundesrat verabschiedetes Steuergesetz ist das Gesetz zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz), mit dem im Wesentlichen die Anti-Steuervermeidungsrichtlinie der EU in nationales Recht umgesetzt wird. Diese verpflichtet die EU-Mitgliedstaaten zur Anpassung ihrer steuerlichen Regelungen zur Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung, zur Hinzurechnungsbesteuerung sowie zur Neutralisierung von Besteuerungssinkongruenzen im Zusammenhang mit hybriden Gestaltungen, soweit diese nicht bereits dem von der ATAD vorgegebenen Mindeststandard entsprechen.

Im Detail ist diese Materie sehr komplex. Im Folgenden stellen wir Ihnen nur die Grundzüge vor, um aufzuzeigen, welche Fallkonstellationen sich auf geänderte Rahmenbedingungen einstellen müssen. Vereinfacht dargestellt sind folgende Unternehmen betroffen:

- Anteilseigner einer inländischen Kapitalgesellschaft, die in das Ausland wegziehen,
- inländische Gesellschaften mit ausländischen Tochtergesellschaften und
- inländische Gesellschaften mit einer ausländischen Muttergesellschaft.

b) Hinzurechnungsbesteuerung

Zielsetzung der sog. Hinzurechnungsbesteuerung ist die Bekämpfung **niedrigbesteuerteter Einkünfte grenzüberschreitend tätiger Unternehmen**. Unter bestimmten Bedingungen werden im Ausland niedrig besteuerte Gewinne einer weiteren Besteuerung im Inland unterworfen. Grundsätzlich werden nur sog. „passive Einkünfte“ einer ausländischen verbundenen Gesellschaft erfasst. Abgegrenzt wird dies durch einen im Gesetz verankerten Aktivkatalog. So werden bspw. Zinsen als passive Einkünfte eingestuft. Eine „Niedrigbesteuerung“ im Ausland ist nach den gesetzlichen Vorgaben immer dann gegeben, wenn die dortige Besteuerung 25 % unterschreitet.

Hinweis: Betroffen von der Hinzurechnungsbesteuerung können alle inländischen Unternehmen sein, die ausländische Unternehmen alleine oder gemeinsam mit anderen beherrschen. In diesen Fällen ist zum einen zu prüfen, ob passive Einkünfte in diesem Sinne vorliegen und zum anderen, ob diese einer „niedrigen“ Besteuerung im Ausland unterliegen.

c) Wegzugsbesteuerung

Bei der sog. Wegzugsbesteuerung geht es um die Sicherung des Besteuerungsrechts Deutschlands an den Anteilen eines Gesellschafters einer inländischen Kapitalgesellschaft (Kapitalgesellschaft). Problematisch ist dies für den Fiskus dann, wenn der **Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft in das Ausland verzieht** und dann möglicherweise das Besteuerungsrecht nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen nicht mehr Deutschland, sondern dem ausländischen Wohnsitzstaat zusteht.

Im Grundsatz sind in diesen Konstellationen die stillen Reserven in den Anteilen des wegziehenden Gesellschafters zu versteuern, was hohe Belastungen nach sich ziehen kann. Die dann fällige Steuer kann ggf. gestundet werden. Bislang war bei einem Wegzug in ein anderes EU-Land eine unbefristete und zinslose Stundung möglich; erst ein weiterer Umzug in ein Nicht-EU-Land oder der Verkauf der Anteile löste die Fälligkeit der Steuer aus. Insoweit ist nun eine deutliche Verschärfung eingetreten und es wird **nicht mehr zwischen Wegzug in ein EU/EWR-Land einerseits und in ein Drittland andererseits unterschieden**. Für alle Fälle wird die Möglichkeit einer Ratenzahlung der Steuer über sieben Jahre (ggf. Erweiterung um zwei Jahre) gewährt, die zinslos ist. Im Grundsatz sind Sicherheitsleistungen vorgesehen.

Eine Entlastung bieten die (mit der Neuregelung erweiterten) Möglichkeiten im Fall einer **Rückkehr nach Deutschland**. So kann unter bestimmten Voraussetzungen, wie insbes. dem Fortbestand des Anteilsbesitzes und einer Rückkehr nach Deutschland innerhalb von sieben Jahren, die festgesetzte Steuer rückwirkend entfallen. Wird eine durchgehende Absicht zur Rückkehr nachgewiesen, soll diese Frist auf Antrag um max. fünf, also auf insgesamt zwölf Jahre, verlängert werden können.

Hinweis: Diese Änderungen gelten erstmals für **Wegzugsfälle ab dem Jahr 2022**. Bei in der Vergangenheit liegenden Fällen bleiben bestehende Stundungen bestehen. Insoweit kann bei Wegzug in ein EU/EWR-Land dieser noch in 2021 günstiger sein als erst in 2022.

Handlungsempfehlung: Gerade bei Familien-Kapitalgesellschaften mit einem größeren Gesellschafterkreis müssen solche Fragen eines Wegzugs eines Gesellschafters in das Ausland stets steuerlich geprüft werden. Entsprechendes gilt, wenn Anteile ins Ausland vererbt oder verschenkt werden.

d) Verhinderung hybrider Gestaltungen

Daneben werden die „Anti-Hybrid-Regeln“ der EU-Richtlinie umgesetzt. Verhindert werden sollen Fälle, bei denen auf Grund einer unterschiedlichen Einstufung in verschiedenen Staaten Besteuerungslücken entstehen – durch einen doppelten Abzug oder einen Abzug der Zahlung bei gleichzeitiger steuerlicher Nichtberücksichtigung des korrespondierenden Ertrages. Als Instrument erfolgt eine Versagung des Betriebsausgabenabzugs, wenn Aufwendungen in einem Staat abgezogen werden können, ohne dass die entsprechenden Erträge im anderen Staat der

Wegzugsbesteuerung:
Verzieht ein Anteilseigner einer Kapitalgesellschaft in das Ausland, sind die stillen Reserven seines Anteils zu versteuern.

Bislang wurde die Steuer im Falle des Wegzugs in ein anderes EU-Land gestundet. Die Regel wurde verschärft. Nunmehr sind noch Ratenzahlungen möglich.

Im Falle der Rückkehr kann unter bestimmten Voraussetzungen die Steuer rückwirkend entfallen.

Umsetzung der „Anti-Hybrid-Regeln“ der EU

Gemeint sind Besteuerungslücken durch doppelten Abzug von Aufwendungen in verschiedenen Staaten bzw. die Nichtberücksichtigung von Erträgen.

Für Anteilseigner von Kapitalgesellschaften

Die auf Kapitalerträge aus Beteiligungen geltende Abgeltungsteuer kann unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag abgewählt werden. Dann gilt die Regelbesteuerung mit dem sog. Teileinkünfteverfahren.

FG Köln: Sind die Voraussetzungen für die Option im Antragsjahr erfüllt, werden diese auch für die vier folgenden Jahre fingiert.

Der Wegfall der beruflichen Tätigkeit ist für die Fortgeltung der Option unerheblich.

Besteuerung unterliegen. Betroffen sind insbes. **hybride Finanzierungsformen**, die in einem Staat als Eigenkapital und in dem anderen als Fremdkapital eingestuft werden.

Hinweis: Die Neuregelung ist äußerst komplex und daher in der Anforderung schwierig. Betroffen sind insbesondere in einen internationalen Konzern eingebundene Unternehmen, wenn konzernweit Finanzierungen, Lizenzvereinbarungen o.Ä. bestehen. Es wird eine ausführliche Dokumentation erforderlich werden.

Option zur tariflichen Besteuerung

Für den Regelungskreis der sog. Abgeltungsteuer hat der Gesetzgeber für „unternehmerisch beteiligte Gesellschafter“ ein explizites Wahlrecht geschaffen, mit dem der gesonderte Steuersatz von 25 % u.a. zu Gunsten eines unbeschränkten Werbungskostenabzugs „abgewählt“ werden kann. So gilt der gesonderte Tarif **auf Antrag** nicht für Kapitalerträge aus einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, wenn der Steuerpflichtige im Veranlagungszeitraum, für den der Antrag erstmals gestellt wird, unmittelbar oder mittelbar zu mindestens 1 % an der Kapitalgesellschaft beteiligt und zugleich beruflich für diese tätig ist. Durch seine Tätigkeit muss er dabei maßgeblichen unternehmerischen Einfluss auf deren wirtschaftliche Tätigkeit nehmen können. In diesem Fall unterliegen die Kapitalerträge der tariflichen Steuer (bzw. Regelbesteuerung) und das sog. Teileinkünfteverfahren findet Anwendung.

Vor diesem Hintergrund ist das Urteil des FG Köln vom 15.12.2020 (Az. 11 K 1048/17) zu sehen, mit dem sich das FG mit den Tatbestandsvoraussetzungen für diese Option befasst hat. Das FG hat hier entschieden,

- dass die Tatbestandsvoraussetzungen für die Anwendung des Optionsrechts zur tariflichen Besteuerung von Kapitalerträgen aus der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft auch für die dem Antragsjahr (Erstjahr) **folgenden vier Veranlagungszeiträume** fingiert werden und
- dass daher der Wegfall einer beruflichen Tätigkeit für die Kapitalgesellschaft in einem der dem Antragsjahr folgenden vier Veranlagungszeiträume für die Fortgeltung der Option unerheblich ist.

Das FG Köln hat bei seiner Entscheidung insbesondere auf den Gesetzeswortlaut abgestellt, nach dem der Antrag auf Anwendung der tariflichen Einkommensteuer spätestens zusammen mit der ESt-Erklärung für den jeweiligen Veranlagungszeitraum zu stellen ist; dieser Antrag gelte, solange er nicht widerrufen wird, auch für die folgenden vier Veranlagungszeiträume, ohne dass die Antragsvoraussetzungen erneut zu belegen sind.

Im Urteilsfall (in dem die Voraussetzungen im Erstjahr unstrittig erfüllt waren) umstritten war die Frage, ob die Regelung für die dem Erstjahr folgenden vier Veranlagungszeiträume eine Nachweiserleichterung oder eine gesetzliche Fiktion der Tatbestandsvoraussetzungen des Optionsrechts normiert. Nach Auffassung des FG spricht hier schon der Gesetzeswortlaut für eine Fiktionswirkung hinsichtlich der Tatbestandsvoraussetzungen. Dies ergebe sich auch aus der Gesetzesbegründung, da der Antrag auf tarifliche Besteuerung als für fünf Jahre gestellt gelten solle. Schließlich spreche auch der Gesetzeszweck für eine solche Fiktionswirkung, da eine Überbesteuerung auf Grund des Werbungskostenabzugsverbots vermieden werden solle. Der Steuerpflichtige solle durch das Optionsrecht die Möglich-

keit erhalten, insbesondere auf Grund des Erwerbs einer Beteiligung aus beruflichen Gründen anfallende Schuldzinsen steuermindernd geltend zu machen.

Hinweis: Das FG Köln hat die Revision zur Fortbildung des Rechts zugelassen, so dass die weitere Rechtsentwicklung aufmerksam zu verfolgen ist. Für das Ergebnis des FG spricht, dass der BFH schon mit Urteil v. 25.8.2015 (Az. VIII R 3/14) eine solche Optionsausübung zugelassen hatte mit dem Hinweis, dass durch das Wahlrecht eine Überbesteuerung auf Grund des Werbungskostenabzugsverbots vermieden werden sollte.

In eigener Sache

Standort Gießen

Wir gratulieren **Herrn Uwe Lüdge** recht herzlich zu seinem 20jährigen Firmenjubiläum! Herr Lüdge startete am 1. Oktober 2001 in unserer Kanzlei und wurde im Februar 2008 zum Steuerberater bestellt. In dieser Funktion ist er in den Bereichen Wirtschaftsprüfung sowie Steuerberatung tätig. Wir bedanken uns an dieser Stelle für seinen sehr engagierten, langjährigen Einsatz für unsere Kanzlei und wünschen ihm für die Zukunft alles Gute und freuen uns auf die weitere Zusammenarbeit.

Wir begrüßen recht herzlich **Frau Isabell Loh** und **Herrn Vladimir Burcev** ab 1. Oktober 2021 in unserer Kanzlei. Frau Loh unterstützt den Bereich Front und Back Office, Herr Burcev absolviert ein sechsmonatiges Praktikum im Bereich der Wirtschaftsprüfung. Wir wünschen beiden einen guten Start, viel Erfolg und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

Termine für Steuerzahlungen

Oktober 2021

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} 	11.10. (Montag)	14.10. (Donnerstag)	8.10. (Freitag)

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

² Lohnsteuer-**Anmeldungen** und Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat; Vierteljahreszahler: für das abgelaufene Kalendervierteljahr

⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler ohne Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr

November 2021

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} 	10.11. (Mittwoch)	15.11. (Montag)	7.11. (Sonntag)
<ul style="list-style-type: none"> ▶ Gewerbesteuer ▶ Grundsteuer⁵ 	15.11. (Montag)	18.11. (Donnerstag)	12.11. (Freitag)

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

² Lohnsteuer-**Anmeldungen** und Umsatzsteuer-**Voranmeldungen** müssen bis zum Fälligkeitstag abgegeben werden, da sonst Verspätungszuschläge entstehen können

³ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat

⁴ Monatszahler: für den abgelaufenen Monat oder bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat; Vierteljahreszahler mit Dauerfristverlängerung: für das vorangegangene Kalendervierteljahr

⁵ Vierteljahreszahler (siehe § 28 Abs. 1 und 2 GrStG)

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