



AKTUELLE STEUERINFORMATIONEN

GESETZGEBUNG | RECHTSPRECHUNG | VERWALTUNG

INHALTSVERZEICHNIS

Ertragsteuerliche und lohnsteuerliche Änderungen zum Jahreswechsel

- 2 Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht
- 2 Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden
- 3 Drittes Bürokratieentlastungsgesetz
- 3 Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Hinweise Bilanzierungsfragen

- 6 Bilanzsteuerliche Folgen der Ausgliederung von Pensionsverpflichtungen in einen Pensionsfonds
- 6 Abfindungsklauseln in Pensionszusagen und Eindeutigkeitsgebot
- 7 Bilanzberichtigung: Keine Nachholung einer Betriebsausgabe möglich
- 7 Abzinsung von Verbindlichkeiten in der Steuerbilanz
- 8 Beginn der Herstellung nach § 6b Abs. 3 EStG
- 8 Betriebsausgabenabzugsverbot für Geldbußen, Ordnungsgelder, Verwarnungsgelder sowie Hinterziehungszinsen

Hinweise zur Besteuerung von Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern

- 9 Verluste aus Gesellschafterfremdfinanzierung (Darlehen und Bürgschaften) bei Gesellschaftern mit Anteilen im steuerlichen Privatvermögen
- 10 Verdeckte Gewinnausschüttung bei gleichzeitiger Zahlung von Aktivbezügen und Versorgungsleistungen

- 10 Verdeckte Gewinnausschüttung: Teilwertabschreibung auf ein Gesellschafterdarlehen
- 11 Beteiligungseinkünfte über eine Personengesellschaft – Verfahrensrechtliche Behandlung

Hinweise zur Umsatzsteuer

- 12 Grundlegende Änderungen (und Erleichterungen) im EU-Warenverkehr
- 12 Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen
- 13 „EU-Gelangensbestätigung“
- 13 Grenzüberschreitende Reihengeschäfte
- 14 Konsignationslagerregelung

Hinweise zur Grundsteuerreform

- 15 Eine detaillierte Information, damit Sie die gesamten politischen Diskussionen inhaltlich nachvollziehen können

Hinweise zur Grunderwerbsteuerreform

- 18 Leider nur Zukunftsmusik: Die Einführung eines Freibetrags
- 19 Achtung: eine anstehende gefährliche Änderung – Einschränkung der Share Deals

20 Fälligkeitstermine für Steuern und Beiträge zur Sozialversicherung von Februar bis April 2020

ERTRAGSTEUERLICHE UND LOHNSTEUERLICHE ÄNDERUNGEN ZUM JAHRESWECHSEL

GESETZ ZUR UMSETZUNG DES KLIMASCHUTZPROGRAMMS 2030 IM STEUERRECHT

Gesetzgebungsverfahren

Der Gesetzgeber hat das Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht verabschiedet (BGBl I 2019, 2886)

Änderungen der Entfernungspauschale

Durch das Klimaschutzprogramm 2030 wird die CO₂-Bepreisung in den nächsten Jahren erhöht. Zielsetzung des Gesetzgebers ist der Umstieg auf emissionsschonendere Technologien. Die zu erwartenden höheren Kraftstoffbelastungen sollen zeitlich befristet über eine erhöhte Entfernungspauschale, die erst ab dem 21. Entfernungskilometer gewährt wird, reduziert werden. Die Grundstrukturen der Entfernungspauschale bleiben unverändert. Zur Entlastung der Fernpendler wird die **verkehrsmittelunabhängige Entfernungspauschale** ab 01.01.2021 befristet bis zum 31.12.2026 der Höhe nach **gestaffelt** gewährt. Ab dem 21. Entfernungskilometer erhöht sich die Entfernungspauschale; für Fernpendler wird dann – unabhängig vom gewählten Verkehrsmittel – ein erhöhter steuerlicher Abzug gewährt.

Übersicht

Veranlagungszeitraum	2021-2023	2024-2026
erste 20 Entfernungskilometer	0,30 EUR	0,30 EUR
ab dem 21. Entfernungskilometer	0,35 EUR	0,38 EUR

Unverändert ist die Entfernungspauschale mit **höchstens 4.500 EUR im Kalenderjahr** anzusetzen. Ein höherer Betrag als 4.500 EUR ist nur dann absetzbar, soweit der Arbeitnehmer einen eigenen oder ihm zur Nutzung überlassenen Kraftwagen benutzt. Die gestaffelte Entfernungspauschale hat auch Folgewirkungen auf den Werbungskostenabzug einer beruflich begründeten doppelten Haushaltsführung:

- Für die Fahrten zwischen der Zweitwohnung und der ersten Tätigkeitsstätte gilt die gestaffelte Entfernungspauschale.
- Für jeweils eine wöchentlich tatsächlich durchgeführte Familienheimfahrt gilt die gestaffelte Entfernungspauschale ebenso.

Einführung einer Mobilitätsprämie

Pendler/innen, deren zu versteuerndes Einkommen den Grundfreibetrag nicht übersteigt, profitieren von der ab dem 21. Entfernungskilometer erhöhten Entfernungspauschale ab 2021 bis 2026 nicht über die Steuererklärung. Damit sich auch für diese Pendler/innen aus der Erhöhung der Entfernungspauschale ein Effekt ergibt, sieht die neue Rechtslage die Möglichkeit der Beantragung einer Mobilitätsprämie vor. Die Bundesregierung rechnet mit 250.000 Anträgen pro Jahr. Interessant kann dies insbesondere für

studierende Kinder von Mandanten sein, bei denen sich die Fahrten zur Uni steuerlich nicht auswirken. Die Mobilitätszulage beträgt 14 %. Die Einzelheiten zur Mobilitätszulage ergeben sich aus den §§ 101 bis 109 EStG.

STEUERERMÄSSIGUNG FÜR ENERGETISCHE MASSNAHMEN BEI ZU EIGENEN WOHNZWECKEN GENUTZTEN GEBÄUDEN

Mit einem neuen § 35c EStG werden energetische Sanierungsmaßnahmen an **selbstgenutzten Wohngebäuden** mittels progressionsunabhängigem **Steuerabzug** steuerlich gefördert. Mit § 35c EStG wird eine neue **Steuerermäßigung** für energetische Maßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden eingeführt. Die Anwendung muss in jedem Einzelfall geprüft werden.

Nachfolgend werden einzelne Grundsatzdetails dargestellt.

- Das begünstigte Objekt muss bei Durchführung der energetischen Maßnahme älter als zehn Jahre sein.
- Die begünstigten energetischen Maßnahmen werden im Gesetz und der hierzu ergangenen Verordnung definiert (§ 35c Abs. 1 S. 3 und Abs. 7 EStG und ESanMV – BR-Drs. 663/19 v. 19.12.2019).
- Die Maßnahmen müssen durch ein **Fachunternehmen** ausgeführt werden, die hierüber eine **Bescheinigung** nach amtlich vorgeschriebenem Muster zu erstellen haben.
- Im Kalenderjahr des Abschlusses der energetischen Maßnahme und im nächsten Kalenderjahr beträgt die Steuerermäßigung je 7 % der begünstigten Aufwendungen, höchstens jedoch je 14.000 EUR und im übernächsten Kalenderjahr 6 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen, höchstens jedoch 12.000 EUR für das begünstigte Objekt.
- Insgesamt kann je Objekt für die jeweils begünstigten Einzelmaßnahmen ein Förderbetrag in Höhe von 20 % der Aufwendungen, höchstens jedoch 40.000 EUR in Anspruch genommen werden. Der Höchstbetrag von 40.000 EUR gilt pro Objekt. Maximal können damit Aufwendungen von bis zu 200.000 EUR eine Steuerermäßigung auslösen.
- Zu beachten ist, dass eine Steuerermäßigung nach § 35c EStG u. a. dann ausgeschlossen ist, wenn Steuerpflichtigen zinsverbilligte Darlehen oder steuerfreie Zuschüsse nach anderen Förderprogrammen (z. B. KfW-Förderung) für die jeweilige Einzelmaßnahme am Wohngebäude gewährt werden.
- Die Steuerermäßigung kommt erstmals auf energetische Maßnahmen zur Anwendung, mit deren Durchführung nach dem 31.12.2019 begonnen wurde und die vor dem 01.01.2030 abgeschlossen sind.

Für die Beratungspraxis ist die neue Steuerermäßigung insbesondere auch für die Fachunternehmen, die Bescheinigungen nach Maßgabe von § 35c Abs. 1 S. 7 EStG auszustellen haben, und für Wohnungsverwaltungsgesellschaften, die den Eigentümern Bescheinigungen für steuerliche Zwecke auszustellen haben, wesentlich.

DRITTES BÜROKRATIEENTLASTUNGSGESETZ

Gesetzgebungsverfahren

Der Gesetzgeber hat das Dritte Bürokratieentlastungsgesetz (kurz: BEG III) verabschiedet (BGBl I 2019, 1746).

Steuerfreie Gesundheitsförderungsmaßnahmen (§ 3 Nr. 34 EStG)

Der Freibetrag für Gesundheitsförderungsleistungen erhöht sich ab 2020 von bislang 500 EUR auf 600 EUR.



Kurzfristig beschäftigte Arbeitnehmer

Arbeitgeber können bei Arbeitnehmern, die nur kurzfristig beschäftigt werden, die Lohnsteuer mit einem Pauschsteuersatz von 25 % des steuerpflichtigen Arbeitslohns erheben.

Eine kurzfristige Beschäftigung i. S. d. Steuerrechts liegt vor, wenn

- der Arbeitnehmer bei dem Arbeitgeber gelegentlich, nicht regelmäßig wiederkehrend beschäftigt wird,
- die Dauer der Beschäftigung 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt und
- der Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer 72 EUR durchschnittlich je Arbeitstag nicht übersteigt oder die Beschäftigung zu einem unvorhersehbaren Zeitpunkt sofort erforderlich wird.

Der Gesetzgeber hat mit Wirkung ab 2020 die Tageslohngrenze von bislang 72 EUR auf 120 EUR erhöht. Neben der Tageslohngrenze ist eine Stundenlohngrenze nach § 40a Abs. 4 Nr. 1 EStG zu beachten. Eine Pauschalierung für kurzfristige Beschäftigungsverhältnisse ist danach unzulässig bei Arbeitnehmern, deren Arbeitslohn während der Beschäftigungsdauer durchschnittlich je Arbeitstag

einen bestimmten Arbeitslohn nicht übersteigt. **Die bisherige Arbeitslohngrenze von 12 EUR hat der Gesetzgeber ab 2020 auf 15 EUR erhöht.** Die Tageslohngrenze gilt übrigens auch im Falle der Lohnsteuerpauschalierung von Arbeitslohn, den Aushilfskräfte in Betrieben der Land- und Forstwirtschaft beziehen.

Lohnsteuerpauschalierung: Beschränkt Steuerpflichtige und kurzfristige Beschäftigung

In § 40a Abs. 7 EStG hat der Gesetzgeber eine neue Lohnsteuerpauschalierung aufgenommen. Danach kann der Arbeitgeber unter Verzicht auf den Abruf von elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen die Lohnsteuer für Bezüge von kurzfristigen, im Inland ausgeübten Tätigkeiten beschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer, die einer ausländischen Betriebsstätte dieses Arbeitgebers zugeordnet sind, mit einem Pauschsteuersatz von 30 % des Arbeitslohns erheben. Eine kurzfristige Tätigkeit liegt nur vor, wenn die im Inland ausgeübte Tätigkeit 18 zusammenhängende Arbeitstage nicht übersteigt.

Gruppenunfallversicherungen

Die bisherige Pauschalierungsgrenze von bislang 62 EUR bei Vorliegen von Gruppenunfallversicherungen erhöht sich ab 2020 auf 100 EUR. Durch die Anhebung soll ein adäquates Absicherungsniveau sichergestellt werden. Es ist davon auszugehen, dass Versicherungsvertreter diese Anhebung zur Diskussion über Vertragserhöhungen nutzen werden.

GESETZ ZUR WEITEREN STEUERLICHEN FÖRDERUNG DER ELEKTROMOBILITÄT UND ZUR ÄNDERUNG WEITERER STEUERLICHER VORSCHRIFTEN

Der Gesetzgeber hat das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (BGBl I 2019, 2451) verabschiedet.

Weiterbildungsleistungen (§ 3 Nr. 19 EStG)

Der Gesetzgeber hat in § 3 Nr. 19 EStG eine neue Steuerbefreiung aufgenommen. Danach bleiben Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers für Maßnahmen nach § 82 Absatz 1 und 2 SGB III sowie Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen, steuerfrei. Die Weiterbildung darf allerdings keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben.

(Elektro-)Fahrräder (§ 3 Nr. 37 EStG)

Nach § 3 Nr. 37 EStG bleiben „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für die Überlassung eines betrieblichen Fahrrads, das kein

Kraftfahrzeug ist, steuerfrei. Diese Steuerfreiheit wurde bis 2030 verlängert.

Steuerbefreiung bei Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung (§ 3 Nr. 46 EStG)

Die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 46 EStG (**Überlassung einer betrieblichen Ladevorrichtung**) ist bislang bis zum 31.12.2020 befristet. Diese Befristung hat der Gesetzgeber ebenso bis zum 31.12.2030 verlängert.

Lohnsteuerpauschalierung bei Übereignung einer Ladevorrichtung

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer mit einem Pauschalsteuersatz von 25 % erheben, soweit er den Arbeitnehmern zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt die **Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge oder Hybridelektrofahrzeuge übereignet**.

Das Gleiche gilt für Zuschüsse des Arbeitgebers, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und die Nutzung dieser Ladevorrichtung gezahlt werden. Diese Pauschalierungsregelung ist bislang bis zum 31.12.2020 befristet. Diese Befristung hat der Gesetzgeber bis zum 31.12.2030 verlängert.

Elektromobilität – Fahrzeuge

Die bisherige Befristung für die erstmalige Überlassung von Elektrofahrzeugen hat der Gesetzgeber über 2021 hinaus bis zum 31.12.2030 unter steigenden Anforderungen an die Begünstigung verlängert.

Anschaffung Leasingzeitpunkt	2019-2021	2022-2024	2025-2030
Kohlendioxidemission	50 g/km	50 g/km	50 g/km
	oder	oder	oder
Mindestreichweite	40 km	60 km	80 km

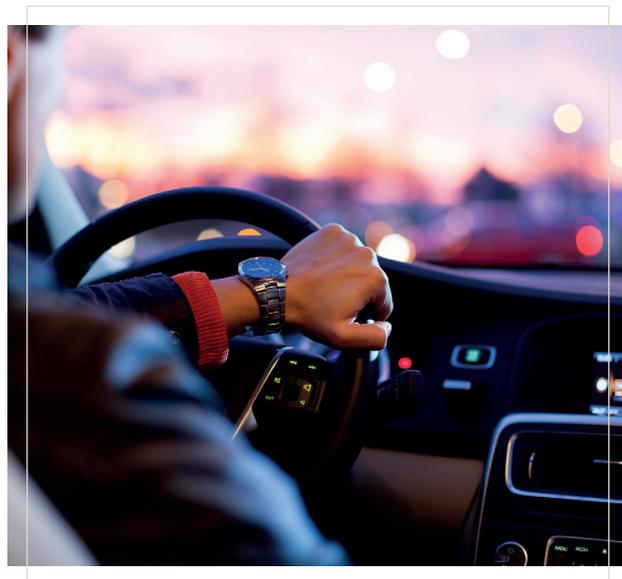
Auf den Verweis auf das EmoG wird künftig verzichtet. Stattdessen ergeben sich die Anspruchsvoraussetzungen für die Hybridelektrofahrzeuge unmittelbar aus dem EStG. Der Gesetzgeber hat zudem eine weitergehende Ermäßigung des inländischen Listenpreises bei Elektrovollfahrzeugen beschlossen, deren inländischer Listenpreis 40.000 EUR nicht übersteigt.

Bei Anschaffung nach dem 31.12.2018 und vor dem 01.01.2031 (ist der maßgebliche inländische Listenpreis) nur zu einem Viertel anzusetzen, wenn das Kraftfahrzeug keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer hat und der Bruttolistenpreis des Kraftfahrzeugs nicht mehr als 40.000 EUR beträgt.

Kommt die Fahrtenbuchmethode zur Anwendung, sind bei der Gesamtkostenermittlung für diese Fahrzeuge ein Viertel der Absetzungen für Abnutzung bzw. der Leasingkosten zu berücksichtigen. Die weiteren Kosten werden zu 100 % erfasst.

Praxishinweis

Mit gleichlautendem Schreiben der obersten Finanzbehörden der Länder vom 09.01.2020 wird zudem bestimmt, dass diese ¼-Regelung ab 2020 für steuerpflichtige (Elektro-)Fahrradgestellungen zur Anwendung kommt. Dies gilt allerdings nur für die Überlassung eines (Elektro-)Fahrrads, welches erstmals nach dem 31.12.2018 überlassen wurde. Bei Überlassungen vor 2019 bleibt es bei der 1%-Regelung auf die ungekürzte Preisempfehlung. Zudem ist zu beachten, dass eine Steuerpflicht nur dann eintritt, wenn die Steuerfreiheit nach § 3 Nr. 37 EStG nicht zur Anwendung kommt.



Barlohn oder Sachzuwendung: Gesetzliche Neuregelung

Die lohnsteuerlich bedeutsame Abgrenzung zwischen Barlohn und einer Sachzuwendung wurde gesetzlich neu geregelt. In der Praxis muss daher insbesondere jede Gutscheingestellung an den Mitarbeiter geprüft werden, ob auf diesen noch die 44-EUR-Freigrenze angewandt werden kann. Zu den Einnahmen in Geld gehören auch zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten. Dies gilt nicht bei Gutscheinen und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen berechtigen und die Kriterien des § 2 Absatz 1 Nummer 10 des Zahlungsdienststeuergesetzes erfüllen. Die Gesetzesänderung gilt ab 2020.

Eine vom Betriebsstättenfinanzamt erteilte Anrufungsauskunft, die auf der „alten“ Rechtslage beruht, bindet die Finanzbehörden ab 2020 nicht mehr. Einer gesonderten Benachrichtigung durch das Betriebsstättenfinanzamt bedarf es hierzu nicht. Sprechen Sie für die Prüfung im Einzelfall Ihren steuerlichen Berater an, damit spätere Haftungsrisiken im Rahmen einer Lohnsteuer-Außenprüfung oder einer Sozialversicherungsprüfung verhindert werden.

Mehraufwendungen für Verpflegung

Das Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften erhöht die **inländischen** Mehraufwendungen für Verpflegung mit Wirkung ab 2020.

Tagegeldsatzübersicht (Inland)	2019	ab 2020
ohne Übernachtung und 8 Stunden oder weniger	0 EUR	0 EUR
ohne Übernachtung und mehr als 8 Stunden Abwesenheitsdauer	12 EUR	14 EUR
Mehrtägige Auswärtstätigkeit:		
Anreisetag	12 EUR	14 EUR
Abreisetag	12 EUR	14 EUR
Zwischentage	24 EUR	28 EUR

Darüber hinaus hat das BMF neue Auslandsreisekosten, die ab 2020 zur Anwendung kommen, bekannt gegeben (BMF-Schr. v. 15.11.2019 - IV C 5 - S 2353/19/10010 :001, BStBl I 2019, 1254).

Wird dem Mitarbeiter anlässlich oder während einer Tätigkeit außerhalb seiner ersten Tätigkeitsstätte vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten eine Mahlzeit zur Verfügung gestellt, sind ermittelte Verpflegungspauschalen in gewisser Höhe zu kürzen.

Die Kürzung der Mehraufwendungen für Verpflegung erfolgt immer auf der Grundlage der für 24 Stunden geltenden Pauschale. Durch die Erhöhung der inländischen Verpflegungspauschalen tritt eine Folgewirkung in Bezug auf die Kürzungsbeträge ab 2020 ein.

Kürzungsübersicht (Inland)	2019	ab 2020
Frühstück	4,80 EUR	5,60 EUR
Mittagessen	9,60 EUR	11,20 EUR
Abendessen	9,60 EUR	11,20 EUR

Übernachtungsnebenkosten

In § 9 Abs. 1 S. 3 wurde ein neuer Nr. 5b EStG mit Wirkung ab 2020 aufgenommen. Danach sind Werbungskosten auch notwendige Mehraufwendungen, die einem Arbeitnehmer während seiner auswärtigen beruflichen Tätigkeit auf einem Kraftfahrzeug des Arbeitgebers oder eines vom Arbeitgeber beauftragten Dritten im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug für Kalendertage entstehen, an denen der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte.

Neu ist, dass anstelle der tatsächlichen Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer im Zusammenhang mit einer Übernachtung in dem Kraftfahrzeug entstehen, im Kalenderjahr einheitlich eine Pauschale von 8 EUR für jeden Kalendertag berücksichtigt werden kann, an dem der Arbeitnehmer eine Verpflegungspauschale beanspruchen könnte.

Steuerfreie Mietvorteile (§ 8 Abs. 2 S. 12 EStG)

Der Ansatz eines Sachbezugs für eine dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zu eigenen Wohnzwecken überlassene Wohnung unterbleibt ab 2020, soweit das vom Arbeitnehmer gezahlte Entgelt mindestens zwei Drittel des ortsüblichen Mietwerts und dieser nicht mehr als 25 EUR je Quadratmeter ohne umlagefähige Kosten im Sinne der Verordnung über die Aufstellung von Betriebskosten beträgt.

Begriffsbestimmung: Inländischer Arbeitgeber (§ 38 Abs. 1 EStG)

Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit wird die Einkommensteuer durch den Abzug vom Arbeitslohn erhoben (Lohnsteuer), soweit der Arbeitslohn von folgenden Arbeitgebern gezahlt wird:

- inländischer Arbeitgeber i. S. d. § 38 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG bzw.
- ausländischer Verleiher i. S. d. § 38 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG

Als inländischer Arbeitgeber wird aber 2020 das aufnehmende Unternehmen angesehen, wenn es

- den Arbeitslohn für die ihm geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt oder
- (neu) nach dem Fremdvergleichsgrundsatz hätte tragen müssen.

Beschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer und Lohnsteuerabzugsverfahren (§ 39 Abs. 3 EStG)

Im Inland nicht meldepflichtige Personen waren bislang nicht in das ELStAM-Verfahren eingebunden. Ab 2020 werden zumindest die beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer nach § 1 Abs. 4 EStG in das ELStAM-Verfahren eingebunden, sofern kein Freibetrag für den Lohnsteuerabzug beantragt wird (siehe auch BMF-Schreiben vom 07.11.2019 – BStBl I 2019, 1087).

HINWEISE BILANZIERUNGSFRAGEN

BILANZSTEUERLICHE FOLGEN DER AUSGLIEDERUNG VON PENSIONSVERPFLICHTUNGEN IN EINEN PENSIONSFONDS

Weil in der Vergangenheit Kapitalgesellschaften ihren Gesellschafter-Geschäftsführern häufig Pensionszusagen erteilt haben, stellt sich beim späteren Verkauf der GmbH-Anteile (sog. share-deal) das Problem, dass ein potenzieller Erwerber die bestehende Verpflichtung nicht übernehmen möchte.

Bei wirtschaftlich gesunden Unternehmen könnte dann die Übertragung der bestehenden Pensionsanwartschaften auf einen Pensionsfonds eine Lösung sein. Bei einer solchen Vorgehensweise sollte man sich aber darüber bewusst sein, dass die von dem Pensionsfonds aufgerufene Prämie für die Übernahme der bestehenden Pensionsanwartschaften nicht unerheblich ist; jedenfalls liegt diese deutlich über der in der Steuerbilanz gebildeten Pensionsrückstellung. Auch reichen die in einer eventuell seinerzeit abgeschlossenen Rückdeckungsversicherung erworbenen Anwartschaften wegen der Unterdeckung nicht für eine Finanzierung aus.

Deshalb kommt eine wertgleiche Übertragung nur für wirtschaftlich gesunde Unternehmen in Betracht, die also in der Lage wären, die Deckungslücke zu finanzieren.

Wird die Pensionsverpflichtung auf einen Pensionsfonds mit der Folge übertragen, dass der Gesellschafter-Geschäftsführer einen Rechtsanspruch gegen den Pensionsfonds erlangt, so führt die Verschaffung dieses Anspruchs dem Grunde nach zum sofortigen Zufluss von Arbeitslohn.

Der aus der Übertragung der Pensionsverpflichtung resultierende Arbeitslohn ist unter den Voraussetzungen des § 3 Nr. 66 EStG steuerfrei. Voraussetzung für die Steuerfreistellung ist jedoch, dass die Kapitalgesellschaft einen Antrag nach § 4e Abs. 3 EStG stellt, also die von ihr an den Pensionsfonds zu zahlenden Beiträge, die den in der Bilanz passivierten Wert der Pensionsrückstellung nicht übersteigen, nach § 4e Abs. 3 Satz 2 EStG nicht als sofort abzugsfähige Betriebsausgabe berücksichtigt werden.

Nur bis zur Höhe der aufgelösten Pensionsrückstellung liegen sofort abzugsfähige Betriebsausgaben vor. Die den Buchwert der Pensionsrückstellung übersteigenden Beträge sind gleichmäßig verteilt in den folgenden zehn Jahren als Betriebsausgabe abzuziehen.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung soll aber nur für den auf den bereits erdienten Teil der Pensionsrückstellung (sog. Past-Service) der sofortige Betriebsausgabenabzug in Betracht kommen und der übersteigende Betrag würde dann in die 10-jährige Verteilung fallen. Im Ergebnis

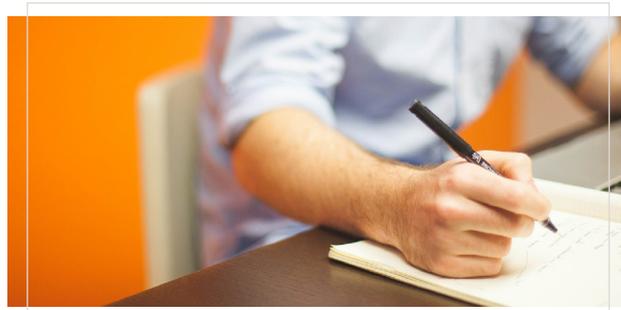
würde dies dazu führen, dass der auf die künftigen noch nicht erdienten Pensionsansprüche entfallende Betrag der Pensionsrückstellung (sog. Future-Service) im Jahr der Übertragung sofort steuerpflichtig wäre.

Dies sehen die Finanzgerichte jedoch anders. Nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut sei der sofortige Betriebsausgabenabzug bis zur Höhe der insgesamt aufzulösenden Pensionsrückstellung möglich. Dies führt im Jahr der Übertragung zu einem steuerneutralen Vorgang.

Weil die Finanzverwaltung gegen die von der Verwaltungsmeinung abweichenden Entscheidungen Revision eingelegt haben, sollte in der gestaltenden Beratung auf das bestehende Risiko hingewiesen werden. Weiterhin ist zu berücksichtigen, dass der Anteil der Pensionsrückstellung am Future-Service von Jahr zu Jahr der Anwartschaft immer geringer wird.

ABFINDUNGSKLAUSELN IN PENSIONSZZUSAGEN UND EINDEUTIGKEITSGEBOT

Nach § 6a Abs. 1 Nr. 2 EStG darf eine Pensionsrückstellung u. a. nur dann gebildet werden, wenn und soweit sie keinen Vorbehalt enthält, dass die Pensionsanwartschaft oder die Pensionsleistung gemindert oder entzogen werden kann, oder ein solcher Vorbehalt sich nur auf Tatbestände erstreckt, bei deren Vorliegen eine Minderung oder ein Entzug der Pensionsanwartschaft oder der Pensionsleistung zulässig ist. Außerdem muss die Pensionszusage schriftlich erteilt sein und eindeutige Angaben zu Art, Form, Voraussetzungen und Höhe der in Aussicht gestellten künftigen Leistungen enthalten (§ 6a Abs. 1 Nr. 3 EStG).



Für eindeutige Angaben in diesem Sinne reicht es nach aktueller BFH-Rechtsprechung aus, dass sich nach einer Auslegung anhand der allgemein geltenden Auslegungsregeln der Inhalt der Zusage zweifelsfrei feststellen lässt. Vor diesem Hintergrund steht es der Bildung einer Pensionsrückstellung nach § 6a EStG grundsätzlich nicht entgegen, wenn dem Arbeitgeber ein sog. Abfindungswahlrecht zu-

steht. Dabei muss aber die Berechnung eindeutig festgelegt werden.



Die Klausel „Bei der Ermittlung des Kapitalbetrags sind ein Rechnungszinsfuß von 6 v. H. und die anerkannten Regeln der Versicherungsmathematik anzuwenden“ genügt danach dem Eindeutigkeitsgebot, wenn ein Steuerpflichtiger bei der Rückstellungsbildung auf die Heubeck-Richttafeln zurückgegriffen hat. Auf diese ist dann auch zur Berechnung der Abfindung (in der dann geltenden Fassung) zurückzugreifen. Es handelt sich insoweit um eine dynamische Verweisung.

Die Formulierung „Die Kapitalabfindung ist unter Zugrundelegung der im Zeitpunkt der Abfindung gültigen Rechnungsgrundlagen für betriebliche Pensionsverpflichtungen zu berechnen“ genügt dagegen dem Eindeutigkeitsgebot nicht.

BILANZBERICHTIGUNG: KEINE NACHHOLUNG EINER BETRIEBSAUSGABE MÖGLICH

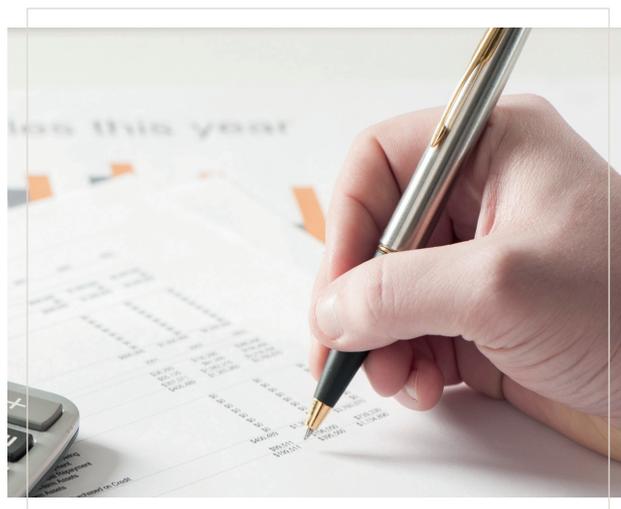
Die Frage der Bilanzberichtigung stellt sich aus steuerlicher Sicht immer dann, wenn eine Steuerbilanz entweder den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung oder besonderen Gewinnermittlungsvorschriften des Steuerrechts widerspricht und darauf basierend fehlerhafte Bilanzposten, Rechnungsabgrenzungsposten, aber auch unter Umständen des Eigenkapitals beinhaltet.

In diesem Fall wäre grundsätzlich die Steuerbilanz des Jahres der Fehlerquelle zu berichtigen. Allerdings würde dies voraussetzen, dass der der fehlerhaften Steuerbilanz zugrunde liegende Steuer- oder Feststellungsbescheid noch nach den Berichtigungsvorschriften berichtigt werden könnte. Anderenfalls wird die Bilanzberichtigung grundsätzlich erfolgswirksam im ersten verfahrensrechtlich offenen Jahr vorgenommen, wenn der Fehler dann immer

noch bestehen sollte. Im Ergebnis bedeutet dies, dass die Gewinnauswirkung dann in jedem Fall zum Tragen kommt; wenn nicht im Jahr der Fehlerquelle, dann eben erst später. Vor diesem Hintergrund hat der BFH nunmehr entschieden, dass aus privaten Mitteln finanzierte Betriebsausgaben nicht im ersten offenen Jahr gewinnmindernd nachgeholt werden.

Zwar ist in diesem Fehler ein Bilanzierungsfehler zu sehen, der grundsätzlich eine Bilanzberichtigung rechtfertigt. Auch die fehlerhafte Verbuchung von Einlagen (oder Entnahmen), die zu einer Gewinnauswirkung geführt haben, stellen einen Bilanzierungsfehler im Jahr der Fehlerquelle dar. In diesen Fällen ist der Bilanzposten „Eigenkapital“ in seiner Zusammensetzung durch die fehlerhafte bzw. unterlassene Verbuchung falsch, auch wenn das Eigenkapital per Saldo richtig ist. Fehlender Buchungssatz: Aufwand an Einlage.

Sollte das Jahr der Fehlerquelle aus verfahrensrechtlichen Gründen nicht mehr berichtigt werden können, wäre eine Korrektur des Bilanzierungsfehlers grundsätzlich in der Schlussbilanz des ersten Wirtschaftsjahrs erfolgswirksam vorzunehmen. Im vorliegenden Fall jedoch nicht, weil das Eigenkapital per Saldo des Vorjahres richtig ausgewiesen wurde.



ABZINSUNG VON VERBINDLICHKEITEN IN DER STEUER-BILANZ

Unverzinsliche Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit von mindestens 12 Monaten sind in der Steuerbilanz unter Zugrundelegung eines Zinssatzes von 5.5 v. H. abzuzinsen. Dabei kommt es entscheidend darauf an, ob aufgrund der am Bilanzstichtag bestehenden Vereinbarung für die Lauf-

zeit des Darlehens Zinsen zu zahlen sind. Eventuell zinsfreie Jahre sind dabei unerheblich. Eine rückwirkend auf den Vertragsbeginn vereinbarte Verzinsung eines zunächst unverzinslich gewährten Darlehens ist (bilanz-)steuerrechtlich unbeachtlich, sofern diese Vereinbarung erst nach dem Bilanzstichtag getroffen wird.

- Planung, sofern sie mit einer konkreten und objektiv nachvollziehbaren Investitionsentscheidung verbunden ist.

BEGINN DER HERSTELLUNG NACH § 6B ABS. 3 EStG

Gewinne aus der Veräußerung von bestimmten Wirtschaftsgütern (Grund und Boden, Gebäude und Beteiligungen an Kapitalgesellschaften) können unter bestimmten Voraussetzungen auf Anschaffungs- oder Herstellungskosten bestimmter Wirtschaftsgüter (in der Regel Grund und Boden oder Gebäude) übertragen werden, die innerhalb der nächsten vier Jahre angeschafft oder hergestellt werden. Die Frist von vier Jahren verlängert sich auf sechs Jahre, wenn bis zum Ende des vierten Jahres mit der Herstellung eines Gebäudes begonnen worden ist.

Nach aktueller Rechtsprechung des BFH ist Herstellungsbeginn im Sinne der Vorschrift anzunehmen, wenn das konkrete Investitionsvorhaben „ins Werk gesetzt“ wurde. Dieser Zeitpunkt kann schon vor den eigentlichen Bauarbeiten liegen. Nicht ausreichend wären dafür unverbindliche Planungs- und Vorbereitungshandlungen eines Architekten.

Der BFH hat in seinem Urteil beispielhaft auf einige Indizien für den Herstellungsbeginn hingewiesen:

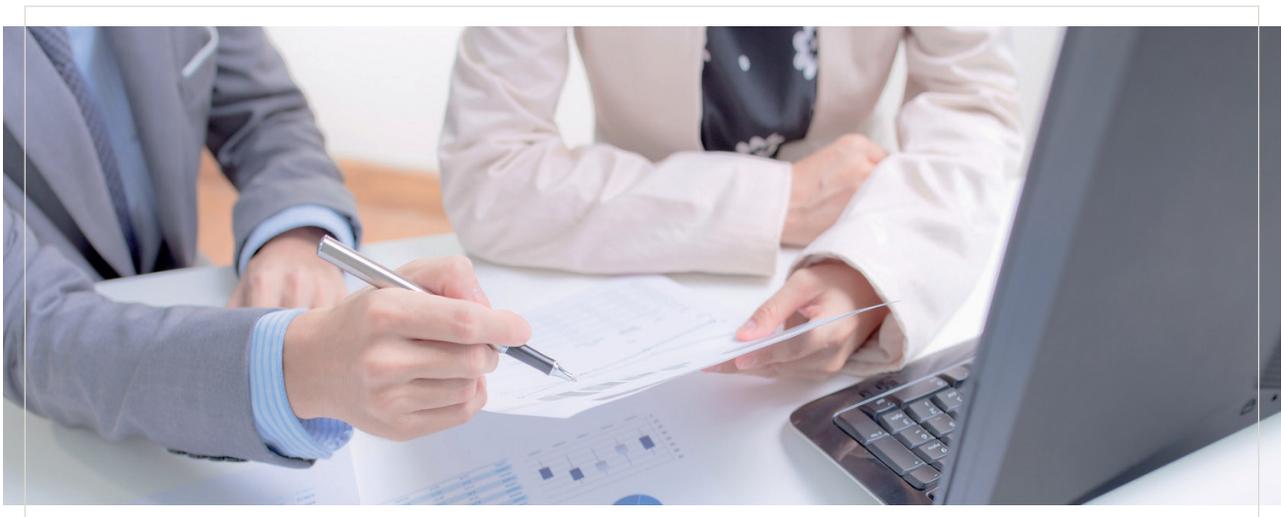
- Stellung des Bauantrags;
- Aufnahme von Bauarbeiten;
- Abschluss eines der Ausführung dienenden Lieferungs- oder Leistungsantrags;

BETRIEBSAUSGABENABZUGSVERBOT FÜR GELDBUSSEN, ORDNUNGSGELDER, VERWARNUNGSGELDER SOWIE HINTERZIEHUNGSZINSEN

Nach bisherigem Recht dürfen nach § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 8 EStG von einem Gericht oder einer Behörde im Geltungsbereich des Gesetzes oder von Organen der Europäischen Union festgesetzte Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder den Gewinn nicht mindern.

Auf dieser Grundlage sind auch die von der Europäischen Kommission festgesetzten Geldbußen, mit denen Kartellvergehen geahndet werden sollen, vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen. Hingegen bisher nicht gesetzlich ausgeschlossen ist der Betriebsausgabenabzug für von anderen EU-Mitgliedstaaten festgesetzten Geldbußen, die mitunter im mehrstelligen Millionen-Euro-Bereich liegen.

Vor diesem Hintergrund wurde nunmehr im Rahmen des am 29.11.2019 verabschiedeten Jahressteuergesetzes 2019 das bisher bestehende Abzugsverbot auch auf Geldbußen, Ordnungsgelder und Verwarnungsgelder, die von anderen EU-Mitgliedsstaaten festgesetzt werden, ausgedehnt. Die gesetzliche Neuregelung findet erstmals Anwendung auf Geldbußen, Ordnungsgelder, Verwarnungsgelder sowie Hinterziehungszinsen und Geldstrafen, die nach dem 31.12.2018 festgesetzt werden sowie entstanden sind. Für Aufwendungen, die mit Geldstrafen in Zusammenhang stehen, gilt ein entsprechendes Abzugsverbot.



HINWEISE ZUR BESTEUERUNG VON KAPITALGESELLSCHAFTEN UND IHREN GESELLSCHAFTERN

VERLUSTE AUS GESELLSCHAFTERFREMDFINANZIERUNG (DARLEHEN UND BÜRGSCHAFTEN) BEI GESELLSCHAFTERN MIT ANTEILEN IM STEUERLICHEN PRIVATVERMÖGEN

1. Mit Urteil vom 11.07.2017 hatte der BFH entschieden, dass aufgrund des Wegfalls des Eigenkapitalersatzrechts durch das MoMiG ausgefallene Fremdfinanzierungshilfen des GmbH-Gesellschafters nicht mehr als nachträgliche Anschaffungskosten i. S. d. § 17 EStG berücksichtigt werden können. Nach bisheriger Rechtsprechung des BFH konnten der Ausfall eigenkapitalersetzender Gesellschafter-Darlehen sowie die Inanspruchnahme des Gesellschafters aus eigenkapitalersetzenden Bürgschaften als nachträgliche Anschaffungskosten i. S. d. § 17 EStG berücksichtigt werden. Die Finanzverwaltung war bis dahin davon ausgegangen, dass die ehemalige BFH-Rechtsprechung zum Ausfall eigenkapitalersetzender Gesellschafterdarlehen auch ab Geltung des MoMiG grundsätzlich weiterhin anwendbar ist. Mittlerweile hat sich die Finanzverwaltung den neuen Rechtsprechungsgrundsätzen des BFH angeschlossen. Nunmehr hat der Gesetzgeber im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2019 vom 12.12.2019 die ehemalige Rechtslage wiederhergestellt.

In § 17 Abs. 2a EStG n.F. werden nunmehr erstmals Anschaffungskosten und nachträgliche Anschaffungskosten einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft, die zum steuerlichen Privatvermögen gehört, definiert. Danach sind als Anschaffungskosten zu berücksichtigen:

- offene oder verdeckte Einlagen (z. B. in Form von Nachschüssen),
- Darlehensverluste, soweit die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen des Darlehens in der Krise der Gesellschaft gesellschaftsrechtlich veranlasst war (d. h., wenn die Hingabe oder das Stehenlassen von Darlehen an die Kapitalgesellschaft nicht zu fremdüblichen Konditionen gewährt wurde), und
- Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen, soweit die Hingabe oder das Stehenlassen der betreffenden Sicherheit gesellschaftsrechtlich veranlasst war; Bürgschaftsregressforderungen entstehen, wenn der Anteilseigner aufgrund von gewährten Bürgschaften Zahlungen geleistet hat.

Die gesetzliche Neuregelung findet erstmals auf Veräußerungen ab dem 31.07.2019 Anwendung. Jedoch auf Antrag des Steuerpflichtigen ist auch schon eine vorherige Anwendung möglich. Zu beachten ist, dass nicht jeder Verlust eines Gesellschafterdarlehens oder jede Inanspruchnahme aus einer Gesellschafterbürgschaft Berücksichtigung findet, sondern nur solche, die gesellschaftsrechtlich veranlasst sind. Vor diesem Hintergrund ist es in jedem Fall empfeh-

lenswert, dass die geplante Finanzierungsmaßnahme im Vorfeld mit dem steuerlichen Berater abgestimmt wird.

Von entscheidender Bedeutung für die gesellschaftsrechtliche Veranlassung der Gesellschafterfremdfinanzierung ist damit, zu welchem Zeitpunkt der Gesellschafter seiner GmbH das Darlehen gewährt oder die Bürgschaft übernimmt. Sollte dies nach Eintritt der Krise der GmbH der Fall sein, dann wäre der Verlust mit dem Nennwert zu berücksichtigen; anderenfalls grundsätzlich mit dem gemeinen Wert bei Eintritt der Krise, der in der Regel 0 EUR beträgt. Etwas anderes würde z. B. dann gelten, wenn der Darlehensvertrag eine Krisenbestimmungsklausel (z. B. Verzicht auf außerordentliche Kündigungsmöglichkeit bei Eintritt der Krise) enthalten sollte, weil eine solche für eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung spricht. Um jede Diskussion mit der Finanzverwaltung zum Zeitpunkt des Krisenbeginns zu vermeiden, empfiehlt es sich in der Praxis eine Krisenbestimmungsklausel in den Vertrag aufzunehmen.

Die hiernach zu berücksichtigenden Verluste wären dann im Rahmen des Teileinkünfteverfahrens steuerlich abzugsfähig. Vor dem 31.07.2019 entstandene Verluste aus der Gesellschafterfremdfinanzierung könnten eventuell noch nach § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG berücksichtigt werden – vgl. dazu nachfolgend unter 2.



2. Der BFH hat – entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung – entschieden, dass der endgültige Ausfall einer privaten Kapitalforderung i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG in der privaten Vermögenssphäre nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 i. V. m. Satz 2 EStG führt.

Der BFH leitet seine Auffassung daraus ab, dass mit der Einführung der Abgeltungsteuer eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden sollte. Die dadurch entstehenden Verluste können allerdings nur mit künftigen Gewinnen aus derselben Einkunftsart verrechnet werden. Eine Verrechnung mit anderen Einkünften ist nicht möglich.

Im Rahmen des Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen ist nunmehr ab 2020 zusätzlich eine Begrenzung der Berücksichtigung von Verlusten aus privaten Darlehensforderungen auf maximal 10.000 EUR pro Jahr eingeführt worden. **Zwischenzeitlich hat der BFH entschieden, dass auch Verluste aus einer Darlehensforderung eines Gesellschafters gegenüber seiner GmbH über § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG Berücksichtigung finden.**

Bei einer Beteiligung von mindestens 10 v. H. an der Gesellschaft können diese in vollem Umfang mit allen Einkünften verrechnet werden. Dies führt im Ergebnis zu einer günstigeren steuerlichen Behandlung als die Berücksichtigung als nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung i. S. v. § 17 EStG, weil diese nur zu 60 v. H. abzugsfähig sein.

Mit der vorstehend dargestellten gesetzlichen Neuregelung des § 17 Abs. 2a EStG ab dem 31.07.2019 besteht diese Möglichkeit jedoch nicht mehr, weil § 17 EStG Vorrang vor der Anwendung von § 20 EStG hat.



VERDECKTE GEWINNAUSSCHÜTTUNG BEI GLEICHZEITIGER ZAHLUNG VON AKTIVBEZÜGEN UND VERSORGUNGSLEISTUNGEN

Nach der Rechtsprechung des BFH führt die parallele Zahlung von Versorgungsleistungen und Geschäftsführergehalt zu einer vGA, soweit keine Anrechnung der Aktivbezüge auf die Versorgungsleistungen erfolgt. In dem entschiedenen Einzelfall war die Zahlung von Versorgungsleistung aufgrund der bestehenden Vereinbarungen grundsätzlich auch bei Fortbestand des Dienstverhältnisses möglich. Diese Ansicht wird auch von der Finanzverwaltung vertreten.

Sollte demgegenüber aufgrund der bestehenden Vereinbarungen eine Zahlung der Versorgungsleistungen erst nach Ausscheiden aus dem Dienstverhältnis vorgesehen

sein, führt eine Parallelzahlung in jedem Fall zu verdeckten Gewinnausschüttungen in Höhe der Versorgungsleistungen, weil diese in diesem Fall noch nicht fällig geworden sind. Nach Ansicht des BFH könnte eine Parallelzahlung z. B. durch Begründung eines neuen Dienstverhältnisses oder eines Beratervertrags erreicht werden. Im letzteren Fall wäre es aber notwendig, dass die Organstellung als Geschäftsführer aufgegeben wird.

Nunmehr hat das Finanzgericht Münster in einem Einzelfall eine solche Parallelzahlung steuerlich anerkannt. Im Urteilsfall ist der bisherige Gesellschafter-Geschäftsführer mit Erreichen der in der Versorgungszusage vorgesehenen Altersgrenze aus dem Dienstverhältnis ausgeschieden und als Geschäftsführer abberufen worden.

Es wurde eine neue Geschäftsführerin bestellt und ein entsprechendes Dienstverhältnis begründet. Weil sich aber nach einem halben Jahr ihrer Tätigkeit herausgestellt hat, dass sie die in sie gesetzten Erwartungen nicht erfüllen könnte, wurde sie wieder entlassen. Daraufhin wurde der ehemalige Gesellschafter-Geschäftsführer wieder zum Geschäftsführer berufen und erhielt dafür neben den Versorgungsleistungen ein monatliches Gehalt i. H. v. 1.000 EUR.

Das Finanzgericht erkannte hier die Parallelzahlungen steuerlich an. Als die besonderen Sachverhaltsumstände, aufgrund derer das FG Münster das Nebeneinander von Pensionszahlungen und Geschäftsführerbezügen akzeptiert hat, sind hervorzuheben, dass

- der ursprüngliche Geschäftsführervertrag ordentlich gekündigt wurde,
- die spätere Neueinstellung/Wiederbestellung mit Pensionsbeginn noch nicht absehbar war,
- die erneute Geschäftsführertätigkeit/Wiederbestellung allein im Interesse der GmbH erfolgte,
- als Gehalt anstelle einer echten Leistungsvergütung nur eine „Anerkennungsvergütung“ gewährt wurde (die weniger als 10 % der früheren Geschäftsführervergütung betrug),
- die Höhe der Gesamtleistung (Pension zzgl. Gehalt) als angemessen eingestuft wurde.

VERDECKTE GEWINNAUSSCHÜTTUNG: TEILWERTABSCHREIBUNG AUF EIN GESELLSCHAFTERDARLEHEN

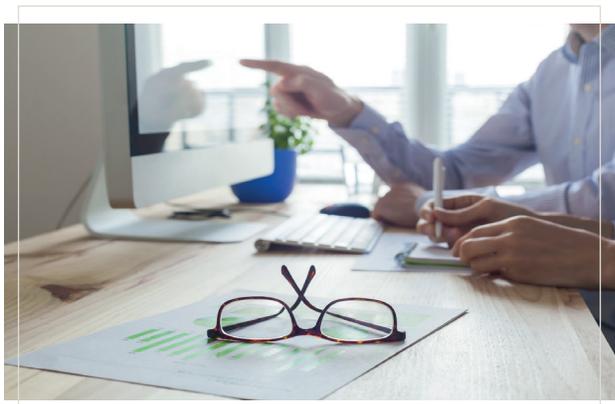
Nach ständiger Rechtsprechung des BFH setzt eine verdeckte Gewinnausschüttung i. S. v. § 8 Abs. 3 S. 2 KStG unter anderem eine Vermögensminderung bzw. verhinderte Vermögensmehrung voraus, die sich auf die Höhe des Steuerbilanzgewinns ausgewirkt hat und durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist.

Erst wenn alle genannten Voraussetzungen erfüllt sind, erfolgt auf der Ebene der Kapitalgesellschaft im Rahmen der Einkommensermittlung eine Hinzurechnung nach § 8 Abs. 3 S. 2 KStG.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH liegt bei der Ausreichung eines Darlehens grundsätzlich keine Vermögensminderung vor, da der Darlehenshingabe ein Rückzahlungsanspruch als aktives Betriebsvermögen gegenübersteht. Dies gilt grundsätzlich auch dann, wenn die Vertragsbedingungen einem Fremdvergleich nicht standhalten und damit durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind.

In drei verschiedenen Fällen nimmt die Rechtsprechung dennoch das Vorliegen einer vGA an:

- Der erste Fall ist der, dass der Steuerpflichtige eine Teilwertabschreibung vornimmt und die Darlehenshingabe durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst ist.
- Eine zweite Fallkonstellation, in der bereits bei Ausreichung eines Darlehens eine Vermögensminderung vorliegt, ist die, dass ein behauptetes Darlehen von vornherein nicht ernstlich vereinbart worden ist. Dies gilt z. B. dann, wenn – entgegen der vertraglichen Vereinbarung – keine nennenswerten Tilgungsleistungen und Zinszahlungen durch den Gesellschafter erfolgen, sodass auch aufgrund der steigenden Zinsbelastung nicht in absehbarer Zeit mit einer Rückzahlung gerechnet werden kann. Die fehlende Fremdüblichkeit einer Darlehensvereinbarung führt jedoch nicht zwingend zu dem Schluss, dass die behauptete Darlehensvereinbarung nicht ernsthaft begründet werden sollte. Ansonsten käme dem Tatbestandsmerkmal der Vermögensminderung bzw. verhinderten Vermögensmehrung keine eigenständige Bedeutung mehr zu.
- Schließlich kann als dritter Fall eine Vermögensminderung trotz eines zunächst bestehenden Rückzahlungsanspruchs dann vorliegen, wenn die Beteiligten ausdrücklich oder stillschweigend auf die Rückzahlung der Darlehensvaluta verzichten.



Jedenfalls führt ein Darlehensvertrag zwischen Gesellschaft und Gesellschafter, der nicht in allen Punkten einem Fremdvergleich standhält, nicht zwangsläufig zu einer verdeckten Gewinnausschüttung, solange die Darlehensforderung noch werthaltig ist. Erst die spätere Gewinnminderung führt dann auf der Ebene der Kapitalgesellschaft zur Annahme einer verdeckten Gewinnausschüttung.



BETEILIGUNGSEINKÜNFTE ÜBER EINE PERSONENGESSELLSCHAFT – VERFAHRENSRECHTLICHE BEHANDLUNG

Der BFH hat in zwei Entscheidungen die verfahrensrechtliche Handhabung des Teileinkünfteverfahrens in der gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung einer Personengesellschaft klargestellt. Dabei unterscheidet der BFH zwischen der Frage,

- ob in der Gewinnfeststellung zwingend über die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens auf bestimmte Einkünfte zu entscheiden ist und
- hinsichtlich der zulässigen Darstellungsform.

Danach ist über die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens sowohl hinsichtlich der anteiligen Steuerbefreiung gemäß § 3 Nr. 40 EStG als auch der Anwendung des § 3c Abs. 2 EStG auf Einkünfte der Mitunternehmer, die entweder als laufende Einkünfte oder als Veräußerungsgewinne (§ 16 EStG) festzustellen sind, im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Gewinnfeststellung zwingend zu entscheiden.

Die Feststellung, dass bestimmte Einkünfte der Anwendung der § 3 Nr. 40 und § 3c Abs. 2 EStG unterliegen, ist eine andere Besteuerungsgrundlage gemäß §§ 179, 180 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a AO, die eigenständig in Bestandskraft erwachsen kann.

Hinsichtlich der Darstellungsform lässt der BFH verschiedene Formen zu. Er akzeptiert sowohl die „Nettomethode“, nach der die Einkünfte als Saldo aus den anteilig steuerfrei gestellten Einnahmen abzüglich der nur anteilig abzugsfähigen Ausgaben/Anschaffungskosten als eine Größe

ausgewiesen werden dürfen, als auch die „modifizierte Bruttomethode“, nach der neben den in voller Höhe festzustellenden laufenden Einkünften gemäß § 15 EStG oder Einkünften gemäß § 16 EStG die Feststellung aufgenommen wird, dass diese zur Ermittlung der zutreffenden steuerlichen Einkünfte beim Mitunternehmer der Anwendung des Teileinkünfteverfahrens unterzogen werden müssen.

HINWEISE ZUR UMSATZSTEUER

GRUNDLEGENDE ÄNDERUNGEN (UND ERLEICHTERUNGEN) IM EU-WARENVERKEHR

Durch das „Jahressteuergesetz 2019“ (Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität, BR-Drs. 356/19 vom 09.08.2019, www.bundesrat.de; Stellungnahme des Bundesrates vom 20.09.2019, BR-Drs. 356/19) werden ab 01.01.2020 einige Neuregelungen in Kraft treten, die allein aufgrund ihrer Praxisrelevanz der näheren Betrachtung bedürfen. Die Änderungen (sog. Quick-Fixes – „Schnellreparaturen“ am derzeitigen Mehrwertsteuer-System) resultieren aus der zwingenden Umsetzung des Unionsrechts, dessen Änderungen von den EU-Mitgliedstaaten Ende 2018 verabschiedet wurden und EU-weit umgesetzt werden müssen. Sie betreffen

1. die USt-IdNr. und die Zusammenfassende Meldung im Kontext der Steuerbefreiung innergemeinschaftlicher Lieferungen,
2. die „EU-Gelangensbestätigung“,
3. grenzüberschreitende Reihengeschäfte sowie
4. Vereinfachungen für Konsignationslager.



STEUERBEFREIUNG FÜR INNERGEMEINSCHAFTLICHE LIEFERUNGEN

Aktuell stellt die Steuerbefreiung EU-grenzüberschreitender Lieferungen zwischen Unternehmern lediglich auf die Warenbewegung und die grundlegende Unternehmereigenschaft des Abnehmers ab.

Die ab dem 01.01.2020 geltende Fassung (vgl. § 4 Nr. 1 Buchst. b) i. V. m. § 6a UStG i. d. F. ab 01.01.2020) sieht folgende zusätzlichen Voraussetzungen vor:

- Registrierung des Abnehmers im MIAS-System (Unionsrechtliches Mehrwertsteuer-Informationsaustauschsystem (MIAS) nach Art. 17 Abs. 1 der VO (EU) Nr. 1798/2003 vom 07.10.2012 (Verpflichtung der Mitgliedstaaten zur Unterhaltung eines elektronischen Verzeichnisses der Personen, denen die Mitgliedstaaten eine USt-IdNr. erteilt haben) und Mitteilung der USt-IdNr. an den Erwerber sowie
- fristgerechte Abgabe der zusammenfassenden Meldung durch den Lieferer.

Die neu eingefügte materielle Voraussetzung, dass der Lieferer die **gültige USt-IdNr.** des Erwerbers aufzeichnen muss, damit er die Steuerbefreiung in Anspruch nehmen kann, verschärft im Ergebnis die buchmäßigen Anforderungen an die Aufzeichnungspflichten. Bereits aus Gründen der Rechtssicherheit kann damit in Zukunft nicht mehr auf die regelmäßige, qualifizierte Verifizierung der USt-IdNr. des Erwerbers (<https://evatr.bff-online.de/eVatR/index.html>) verzichtet werden.

Dieser sog. „qualifizierten Bestätigungsabfrage“ der USt-IdNr. des Erwerbers nach § 18e UStG kommt somit ab 2020 erhöhte Bedeutung zu. Bei diesen Abfragen zur Bestätigung von USt-IdNrn. besteht neben der „händischen“ und daher aufwändigen Abfrage einzelner USt-IdNrn. auch die Möglichkeit der Einbindung in das bestehende Buchungssystem und damit der automatisierten Abfrage über eine sog. „XML-RPC-Schnittstelle“ (<https://evatr.bff-online.de/eVatR/xmlrpc/>).

Die zweite Änderung dürfte weniger Praxisrelevanz besitzen. Hiernach wird die Steuerbefreiung für eine innergemeinschaftliche Lieferung versagt, wenn der liefernde Unternehmer seiner Pflicht zur **Abgabe der Zusammenfassenden Meldung** („ZM“, § 18a UStG) nicht, nicht vollständig und richtig im Hinblick auf die jeweilige Lieferung nachgekommen ist.

Berichtigt der Unternehmer eine ursprünglich unrichtig, unvollständig o. Ä. abgegebene ZM, wirkt dies für Zwecke der Steuerbefreiung jedoch auf den Zeitpunkt des Umsatzes zurück. Entsprechendes gilt für die verspätete Abgabe

einer richtigen und vollständigen Meldung. Die Voraussetzung kann somit auch noch später nachgeholt werden (Hinweis auf unveränderte Bußgeldrelevanz nach § 26a Abs. 1 Nr. 5 UStG, bis 5.000 EUR).

„EU-GELANGENSBESTÄTIGUNG“

Die ab 01.01.2020 geltenden Neureglungen der MwStVO hinsichtlich der „EU-Gelangensbestätigung“ gelten ohnehin unmittelbar und machen daher grundsätzlich keine Änderung bzw. Anpassung der UStDV erforderlich.

Um den Unternehmern Rechtssicherheit hinsichtlich der Beweislage zu bieten, hat sich der deutsche Gesetzgeber jedoch dazu entschieden, die unionsrechtliche Regelung in der UStDV umzusetzen, um deutlich zu machen, dass die bisherige nationale „Gelangensbestätigung“ neben den Neuregelungen unverändert weitergelten kann:

UStDV – alt	UStDV – ab 01.01.2020
	§ 17a Gelangensvermutung - Übernahme Art. 45a MwStVO nahezu „1:1“
§ 17a Gelangens <u>bestätigung</u>	§ 17b Gelangens <u>nachweis</u> – neuer Abs. 1 S. 1: „Besteht keine Vermutung nach § 17a Abs. 1, hat der Unternehmer ...“
§ 17b Bearbeitungsfälle	§ 17c Bearbeitungsfälle – nur neue Nummerierung
§ 17c Buchnachweis	§ 17d Buchnachweis – nur neue Nummerierung

Eine Konkurrenz zwischen der neuen Gelangensvermutung und dem neuen Gelangensnachweis (alte Gelangensbestätigung) ist nicht auszumachen, sodass keine Änderungen in der praktischen Handhabung erforderlich sein werden. Praktische Anwendungsfälle der neuen „Gelangensvermutung“ werden sich kaum ergeben, da die bisherigen, weiter geltenden Regelungen einfacher (zahlenmäßig weniger Nachweise und keine Differenzierung in Liefer- und Abholfälle) sind und seit jeher in der Buchhaltung verwendet werden.

GRENZÜBERSCHREITENDE REIHENGESCHÄFTE

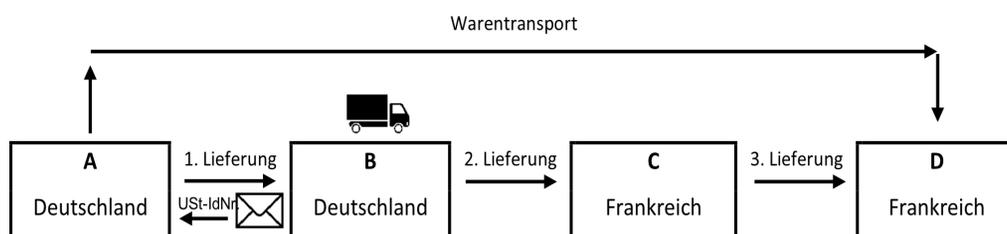
Das umsatzsteuerliche Reihengeschäft ist ein besonders geregelter Sonderfall von mehreren Lieferungen in einer Kette und bisher rein national in § 3 Abs. 5 S. 5 und 6 UStG geregelt. Bei grenzüberschreitenden Reihengeschäften kam es daher bisher in der Regel zu Konkurrenzen verschiedener Rechtsansichten der Mitgliedstaaten (Doppelbesteuerungen, unnötige Registrierungen etc.). Diese Konkurrenzen enden nunmehr ab 01.01.2020 aufgrund der EU-weiten, einheitlichen Neuregelung, die sich in § 3 Abs. 6a UStG wiederfinden wird. Vorteile der Neuregelung sind

- eine einheitliche, grenzüberschreitende Planung und sichere umsatzsteuerrechtliche Beurteilung sowie
- der sich kaum ergebende Anpassungsbedarf in der Praxis für deutsche Unternehmer, da die Neuregelung nahezu identisch ist mit der bisherigen nationalen Sichtweise.

Der wesentliche Unterschied in der Neuregelung kommt in den Fällen zum Tragen, in denen ein **mittlerer Unternehmer den Warentransport veranlasst**. Die Zuordnung der Warenbewegung – und damit der möglichen Steuerfreiheit einer der Lieferungen – wurde bisher „nach dem Gesamtbild der Verhältnisse“ vorgenommen, also vor allem anhand der individuell vereinbarten Lieferkonditionen (vgl. Abschn. 3.14 Abs. 10 S. 2 und 3 UStAE). In der Praxis führte diese umsatzsteuerliche Beurteilung zu Problemen, da die Lieferkonditionen vielfach vom Vertriebsbereich aus wirtschaftlichen Gesichtspunkten heraus vereinbart werden, ohne dass hierbei umsatzsteuerliche Motive im Vordergrund stehen. Die Neuregelung in § 3 Abs. 6a Satz 5 UStG regelt nunmehr verbindlich, wie der Nachweis über die Zuordnung zu der Lieferung des mittleren Abnehmers (Zwischenhändlers) zu führen ist. Dieser Nachweis ist allein auf die Verwendung der USt-IdNr. des Abgangsmitgliedstaates durch den den Transport veranlassenden Zwischenhändler beschränkt und daher eindeutiger.

Beispiel:

- B ist Zwischenhändler (§ 3 Abs. 6a S. 4 UStG)
- **B verwendet gegenüber A deutsche USt-IdNr.**
- **B an C bewegte Lieferung (§ 3 Abs. 6a S. 5 UStG, Ort: Deutschland)**
- A an B unbewegte Lieferung (Ort: Deutschland)
- C an D unbewegte Lieferung (Ort: Frankreich)



KONSIGNATIONSLAGERREGELUNG

Um eine einheitliche Behandlung in der EU sicherzustellen, wird durch Art. 17a Abs. 2 MwStSystRL (national umgesetzt ab 01.01.2020 in § 6b UStG – neu) der Begriff der Konsignationslagerregelung definiert und für entsprechende grenzüberschreitende Fälle eine einheitliche Vereinfachungsregelung eingeführt.

Die Vereinfachung findet optional Anwendung, wenn eine innergemeinschaftliche Warenbewegung vorliegt zu dem Zweck, die Waren später an einen vorher bestimmten, anderen Unternehmer zu liefern, mit dem eine Vereinbarung zur Eigentumsübertragung besteht (§ 6b Abs. 1 Nr. 1 UStG). Eine Anwendung der Konsignationslagerregelung für Fälle mit Drittlandsbezug scheidet aus.

Die Vereinfachung liegt darin, dass (aus Sicht des liefernden deutschen Unternehmers) keine Zweifel mehr bestehen, dass

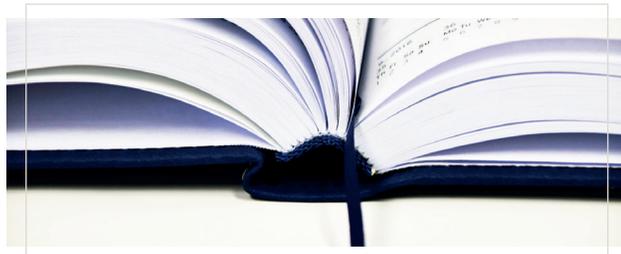
1. das „Einlagern“ der Ware beim Abnehmer, für die der Lieferer auch weiterhin, bis zur Entnahme durch den Empfänger, das Risiko trägt, kein innergemeinschaftliches Verbringen darstellt, welches zu einem spiegelbildlichen innergemeinschaftlichen Erwerb im EU-Ausland führt, sowie
2. durch die spätere „Entnahme“ der Ware aus dem Konsignationslager lediglich eine direkte innergemeinschaftliche Lieferung an den Abnehmer zustande kommt und keine innerstaatliche Lieferung im Abnehmerland mit Registrierungspflichten.

Auch ein „call-off-stock“ stellt eine Form des Konsignationslagers dar, unterscheidet sich von diesem jedoch dadurch, dass nur ein Abnehmer auf das Lager zugreifen darf. Bei einem Konsignationslager, das üblicherweise nicht durch den Lieferer, sondern durch ein Logistikunternehmen betrieben wird, können auch mehrere Abnehmer Zugriff auf die dort gelagerten Waren haben.



Beispiel:

Ein im EU-Ausland ansässiger Automobilzulieferer versendet Getriebeteile auf ein Lager in Deutschland für die Just-in-time-Produktion seiner Kunden. Der Automobilzulieferer bleibt vereinbarungsgemäß bis zur Entnahme der Ware durch den Abnehmer Eigentümer dieser Ware.



- a) Das Lager befindet sich auf dem Betriebsgelände des Automobilherstellers F in Köln.
- b) Das Lager befindet sich in einem Industriegebiet in Köln und wird von einem Logistikunternehmen betrieben. Nur F hat Zugriff auf die Ware.
- c) Das Lager befindet sich in einem Industriegebiet in Köln und wird von einem Logistikunternehmen betrieben. Die Ware ist für mehrere Automobilhersteller geeignet, die vereinbarungsgemäß je nach Bedarf Ware aus dem Lager entnehmen können.
- d) Das Lager befindet sich in einem Industriegebiet in Köln und wird von einem Logistikunternehmen betrieben. Die Ware wird später an Nichtunternehmer geliefert.
- e) Das Lager befindet sich in einem Industriegebiet in Köln und wird von einem Logistikunternehmen betrieben. Die Ware ist für mehrere Automobilhersteller geeignet, die vereinbarungsgemäß je nach Bedarf Ware aus dem Lager entnehmen können.

Lösung:

Die Voraussetzungen des § 6b Abs. 1 Nr. 1 UStG liegen in den Buchst. a) – c) vor. In der Variante d) scheidet die Anwendung der Vorschrift wegen der Lieferung an Nichtunternehmer. In der Variante e) scheidet die Anwendung der Vorschrift daran, dass dem Automobilzulieferer bei Beginn der Versendung noch kein konkreter Abnehmer bekannt ist.

Vorsicht:

Die Vereinfachung setzt u. a. zwingend die Erfüllung zweier neuer Aufzeichnungspflichten durch den Lieferer voraus:

- Führung eines Konsignations-Lagerregisters (§ 6b Abs. 1 Nr. 4 i. V. m. § 22 Abs. 4f UStG) sowie
- Meldung des grenzüberschreitenden „Verbringens“ in das Konsignationslager ausschließlich in der ZM (§ 6b Abs. 1 Nr. 4 i. V. m. 18a Abs. 1, Abs. 6 Nr. 3, Abs. 7 Nr. 2a UStG) (neuer Erklärungstatbestand, ohne Wert, mit USt-IdNr. des Abnehmers).

HINWEISE ZUR GRUNDSTEUERREFORM

EINE DETAILLIERTE INFORMATION, DAMIT SIE DIE GESAMTEN POLITISCHEN DISKUSSIONEN INHALTLICH NACHVOLLZIEHEN KÖNNEN

Das Gesetzespaket zur **Grundsteuerreform** ist rechtzeitig **vor dem 31.12.2019** verabschiedet worden. Deshalb darf die Grundsteuer nach der Vorgabe des Bundesverfassungsgerichts noch bis **Ende 2024** nach den alten Regelungen der Einheitsbewertung weiter erhoben werden. Das Bundesverfassungsgericht hat diese Übergangsfrist eingeräumt, weil bundesweit **36.000.000 wirtschaftliche Einheiten** neu bewertet werden müssen und hierfür entsprechender zeitlicher Vorlauf notwendig ist.

Das Bundesverfassungsgericht hat entschieden, dass die seit 1964 unverändert geltende Einheitsbewertung in den alten Bundesländern nicht mehr für die Grundsteuer maßgebend ist. Das neue Gesetz gilt – grundsätzlich – im ganzen Bundesgebiet. Ausnahme: Trifft ein Land eine abweichende Regelung, ist das zulässig, weil das frisch geänderte Grundgesetz den Ländern eine eigene Gesetzgebungskompetenz zubilligt. Dabei handelt es sich um die sogenannte **Länderöffnungsklausel**. Allerdings muss auch eine abweichende Länderregelung spätestens ab dem 01.01.2025 angewendet werden, weil ab 2025 eine Erhebung nach den alten Einheitswerten nicht mehr zulässig ist.

Tatsächliche Nutzung der Länderöffnungsklausel. Es ist zu erwarten, dass viele Länder das Bundesmodell umsetzen, schon allein deshalb, weil alles andere in der Kürze der Zeit kaum umgesetzt werden kann. Einige Länder werden die Länderöffnungsklausel nutzen, um ein paar Klarstellungen oder Vereinfachungen im Bundesmodell zu realisieren. Auch eine gezielte Anpassung von Steuermesszahlen wäre denkbar, wenn einzelne Grundstücksarten – beispielsweise Mietwohngrundstücke – besonders gefördert werden sollen. Bayern wird die Länderöffnungsklausel zweifellos nutzen und ein sogenanntes Flächenmodell verwirklichen. Ein öffentlicher Gesetzentwurf von Bayern liegt jedoch bislang nicht vor. Die Grundsteuerreform nach dem Bundesmodell ist **wertabhängig**. Die neue **Hauptfeststellung**, also die Bewertung aller Grundstücke, erfolgt zum 01.01.2022.

Unbebaute Grundstücke werden durch Multiplikation der Grundstücksfläche und dem Bodenrichtwert zum 01.01.2022 bewertet. Die Länder neigen dazu, den Bodenrichtwert möglichst nicht zu modifizieren. Diese Typisierung soll mit Blick auf das Massenverfahren hingenommen werden.

Bebaute Grundstücke werden – je nach Nutzung – in einem vereinfachten Ertrags- oder Sachwertverfahren bewertet. Das Ertragswertverfahren gilt für Einfamilienhäuser, Zweifamilienhäuser, Mietwohngrundstücke und Eigentumswohnungen. Das Sachwertverfahren gilt für gemischt

genutzte Grundstück, Geschäftsgrundstücke, Teileigentum und sonstig bebaute Grundstücke. Bei bebauten Grundstücken wird mindestens 75 % des Werts eines unbebauten Grundstücks angesetzt. Der Abschlag von 25 % soll die Freilegungskosten zur Beseitigung der Bauwerke pauschal abgelten. Das Finanzamt wird die aktuellen Daten des Grundstücks durch eine **Erklärung** anfordern, die online abzugeben ist. Nur in „Härtefällen“ wäre eine Papiererklärung zulässig. Die Erklärungen können erst zum Hauptfeststellungszeitpunkt abgegeben werden.

Vereinfachtes Ertragswertverfahren

Das vereinfachte Ertragswertverfahren richtet sich nach dem folgenden Schema.

./.	jährlicher Rohertrag nicht umlagefähige Bewirtschaftungskosten
= x	jährlicher Reinertrag Vervielfältiger/Barwertfaktor
= +	Barwert des Reinertrages abgezinster Bodenwert
=	Grundsteuerwert

Bei der Erklärung sind folgende Angaben erforderlich:

- Grundstücksfläche,
- Bodenrichtwert,
- Wohnfläche,
- Baujahr.

Wichtig:

Der Bodenwert ist nur mit einem abgezinsten Wert zu erfassen, wobei die Restnutzungsdauer des Gebäudes maßgebend ist. Bei der Miete handelt es sich nicht um die tatsächliche vereinbarte oder gezahlte Miete. Vielmehr hat der Gesetzgeber eine „Listenmiete“ in Abhängigkeit aus statistischen Daten abgeleitet.

Dieser Betrag wird pauschal gestaffelt in Abhängigkeit

- vom Bundesland,
- von einer Mietstufe,
- vom Baujahr des Gebäudes und,
- von einer gestaffelten Wohnungsgröße.

In Nordrhein-Westfalen gelten folgende Listenmieten:

	0 - 59 m ²	60 - 99 m ²	ab 100 m ²	6,29	6,52	6,54	6,63	6,95
Einfamilienhaus	0 - 59 m ²	60 - 99 m ²	ab 100 m ²	5,45	5,64	5,66	5,74	6,00
				5,47	5,66	5,69	5,76	6,03
Zweifamilienhaus	0 - 59 m ²	60 - 99 m ²	ab 100 m ²	6,42	6,64	6,66	6,76	7,07
				5,43	5,62	5,64	5,72	5,99
				5,25	5,42	5,45	5,52	5,77
Mietwohngrundstück	0 - 59 m ²	60 - 99 m ²	ab 100 m ²	6,59	6,82	6,84	6,94	7,25
				5,93	6,13	6,15	6,24	6,53
				5,83	6,04	6,06	6,15	6,43

Hinweis:

Zu den Mietstufen muss das BMF noch eine Rechtsverordnung verabschieden, aus der sich die Mietstufen für jede Kommune ergeben. Je nach Mietstufe wird die Listenmiete um einen Zu- oder Abschlag verändert. Je nachdem welche Mietniveaustufe für eine Kommune gilt, sind folgende Zu- und Abschläge erforderlich:

Mietniveaustufe 1	- 22,5 %
Mietniveaustufe 2	- 10,0 %
Mietniveaustufe 3	+/- 0 %
Mietniveaustufe 4	+ 10,0 %
Mietniveaustufe 5	+ 20,0 %
Mietniveaustufe 6 und höher	+ 32,5 %

Beispiel:

Köln und Düsseldorf gehören zur Mietstufe 6.

Sachwertverfahren

Das Sachwertverfahren richtet sich nach dem folgenden Schema:



Bei der Erklärung sind folgende Angaben erforderlich:

- Grundstücksfläche,
- Bodenrichtwert,
- Brutto-Grundfläche,
- Gebäudeart,
- Baujahr.



Wer zahlt mehr, wer weniger?

Die Antwort auf diese Frage brennt zwar. Dennoch lässt sie sich derzeit nicht seriös beantworten. Zwar strebt die Grundsteuerreform eine Aufkommensneutralität an. Das dürfte grundsätzlich gelingen, weil das Grundsteuermessbetragsvolumen konstant bleiben wird. Wenn die Werte ca. um das Zehnfache steigen, sinkt gleichzeitig die Grundsteuermesszahl auf 0,34 Promille, also ebenfalls rund auf ein Zehntel. Dennoch werden sich Belastungsverschiebungen zwischen den einzelnen Grundstücken ergeben.

Ob das einzelne Grundstück zu den Gewinnern oder Verlierern der Reform gehört, muss im Einzelnen berechnet werden. Dabei bleibt ein Einschätzungsrisiko, weil der künftige Hebesatz der Kommune nicht bekannt ist. In der Praxis unterstellt man bei Belastungsvergleichen daher meist einen unveränderten Hebesatz.

Grundsteuer C

Zu Mobilisierung von Bauland haben die Kommunen künftig die Möglichkeit, einen gesonderten Hebesatz für baureife Grundstücke festzulegen. Die Wirksamkeit einer solchen Maßnahme muss mehr als bezweifelt werden. Denn die Grundsteuer ist ohnehin eine nur mäßige Belastung.

Deshalb wird man selbst bei einer erheblichen Erhöhung des Hebesatzes kaum zu einer Belastung kommen, die eine Spekulation auf höhere Grundstückspreise wirksam verhindern könnte. Zudem müssen die Kommunen die Voraussetzungen genau definieren, damit klar ist, bei wel-

chen Grundstücken die Grundsteuer C erhoben werden darf. Fazit: Zunächst mal viel Wind um nichts.

Denkmäler

Trotz aller Bemühungen eine möglichst einfache Grundsteuerreform zu realisieren, haben es die Eigentümer von Denkmälern geschafft, einen Abschlag von der Grundsteuerermesszahl von 10 % zu realisieren.

Öffentliche Förderung

Ein Abschlag von der Grundsteuerermesszahl von 25 % kommt in Betracht, wenn ein Wohngrundstück öffentlich gefördert ist. Ein solcher Abschlag ist auch möglich, wenn – unter weiteren Voraussetzungen – ein Wohnungsunternehmen Wohnungen besitzt.

Berechnungsbeispiel im vereinfachten Ertragswertverfahren, Einfamilienhaus

Grundstücksfläche:	500 m ²
Bodenrichtwert:	200 EUR/m ²
Baujahr:	2018
Wohnfläche:	150 m ²
Anzahl Garagen:	2
Mietstufe:	3

Ermittlung des Rohertrags bei Ein-/Zweifamilienhäusern und Wohnungseigentum	
Listenmiete bei einer Wohnfläche von 100 m ² und mehr in EUR pro m ²	6,03
Wohnfläche in m ²	150
Nettokaltemiete in EUR	6,03
Rohertrag des Einfamilienhauses in EUR	10.854
Rohertrag der Garagen in EUR	840
Summe Rohertrag in EUR	11.694
Berechnung des Reinertrags	
Rohertrag in EUR	11.694
Gesamtnutzungsdauer in Jahren	80
Alter des Gebäudes (2022 – 2018 = 4 Jahre) Restnutzungsdauer in Jahren	76
Mindestrestnutzungsdauer	24
Ansatz Restnutzungsdauer	76
Bewirtschaftungskosten Pauschalsatz	18%
Ansatz Bewirtschaftungskosten (Pauschalsatz x Rohertrag) in EUR	2.105
Reinertrag in EUR	9.589

Berechnung des Barwerts des Reinertrags	
Liegenschaftszinssatz	2,50%
Vervielfältiger	33,88
Barwert des Reinertrags in EUR	324.875
Berechnung des abgezinsten Bodenwerts	
Bodenrichtwert in EUR/m ²	200
für Restnutzungsdauer in Jahren (ggf. gewichtet)	76
Abzinsungsfaktor	0,1531
Grundstücksfläche in m ²	500
Abgezinsten Bodenwert in EUR	15.310
Berechnung des Grundsteuerwerts	
Barwert des Reinertrags aller Gebäude in EUR	324.875
Abgezinsten Bodenwert in EUR	15.310
Summe in EUR	340.185
Mindestwert in EUR	75.000
Grundsteuerwert, nicht abgerundet, in EUR	340.100

Berechnungsbeispiel im Sachwertverfahren, Geschäftsgrundstück A (Büro)

Grundstücksfläche:	1.500 m ²
Bodenrichtwert:	300 EUR/m ²
Baujahr:	2003
Nutzfläche:	1.000 m ²

Berechnung des Gebäudenormalherstellungswerts	
Brutto-Grundfläche (BGF) in m ²	1.000
Normalherstellungskosten in EUR pro m ² BGF	742
Anpassungsfaktor Baupreisindex	1,301
Gebäudenormalherstellungswert in EUR	965.342
Berechnung des vorläufigen Gebäudesachwerts	
Alter des Gebäudeteils in Jahren	19
Gesamtnutzungsdauer des Gebäudeteils in Jahren	60
Alterswertminderung	32%
Max. Alterswertminderung	70%
Alterswertminderung in EUR	305.692
Vorläufiger Gebäudesachwert je Gebäudeteil	659.650

Berechnung des Bodenwerts	
Grundstücksfläche in m ²	1.500
Bodenrichtwert in EUR pro m ²	300
Bodenwert in EUR	450.000
Berechnung des Grundsteuerwerts	
Vorläufiger Grundstückssachwert in EUR	1.109.650
Wertzahl	0,75
Grundsteuerwert vor Mindestwertprüfung in EUR	832.237
Mindestwert in EUR	337.500
Grundsteuerwert, abgerundet, in EUR	832.200

HINWEISE ZUR GRUNDERWERB- WERBSTEUERREFORM

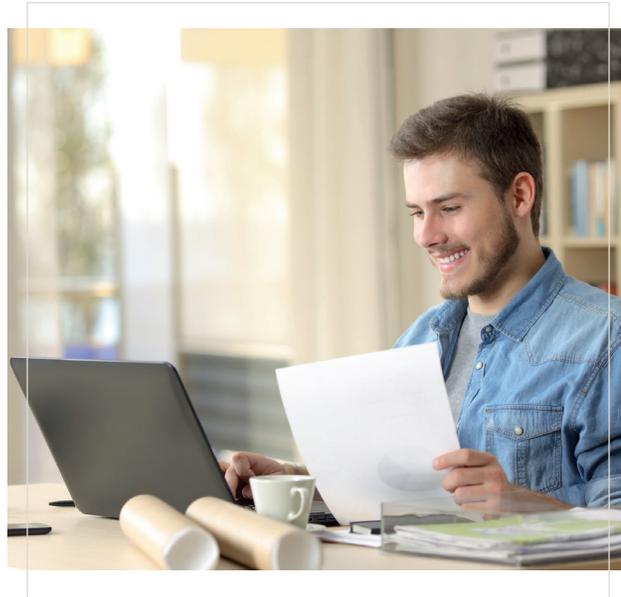
LEIDER NUR ZUKUNFTSMUSIK: DIE EINFÜHRUNG EINES FREIBETRAGS

Immer mehr junge Familien möchten mit einer eigenen Wohnung für das Alter vorsorgen.

Um diesem Trend zu begegnen und vor allem um die in Deutschland vergleichsweise niedrige Wohneigentumsquote zu erhöhen, kündigte die nordrhein-westfälische



Landesregierung bereits 2017 an, sich dafür einzusetzen, insbesondere Haushalte mit geringerem Einkommen und junge Familien durch Begünstigungen bei der Anschaffung von selbstgenutztem Wohnungseigentum, Häusern oder zur entsprechenden Bebauung erworbener unbebauter Grundstücke zu unterstützen.



Hierzu hat die Landesregierung NRW im September 2017 einen Entschließungsantrag zur Einführung eines Freibetrags bei der Grunderwerbsteuer gestellt, durch den insbesondere mittelständische Familien beim Erwerb selbstgenutzter Wohnimmobilien entlastet werden sollen.

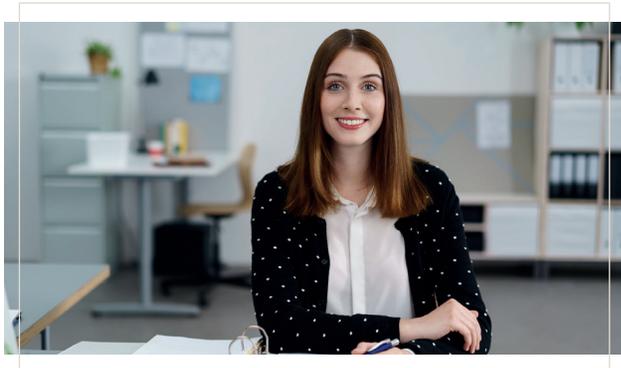
Der Entschließungsantrag wurde am 22.09.2019 im Bundesrat behandelt und zur weiteren Beratung an die Ausschüsse verwiesen. Die dortigen Beratungen wurden bis zum jetzigen Zeitpunkt noch nicht abgeschlossen.

Die Landesregierung Schleswig-Holstein hat zeitgleich einen eigenen Entschließungsantrag gestellt. Mit diesem Antrag wird ebenfalls die Einführung eines Grunderwerbsteuerfreibetrags für den erstmaligen Erwerb natürlicher Personen von Wohneigentum begehrt. Leider sieht es zurzeit so aus, dass der Freibetrag nicht kurzfristig realisiert wird.

Die Einführung eines Freibetrags auf Landesebene ist nach aktueller Rechtslage nicht möglich. Das Grundgesetz (Art. 105 Abs. 2a Satz 2 GG) erlaubt den Ländern lediglich die Festlegung eines abweichenden Grunderwerbsteuersatzes.

Zur Einführung eines Freibetrags bei der Grunderwerbsteuer bedarf es deshalb einer Änderung der bundeseinheitlichen Regelungen.

ACHTUNG: EINE ANSTEHENDE GEFÄHRLICHE ÄNDERUNG – EINSCHRÄNKUNG DER SHARE DEALS



Ende 2018 haben die Finanzminister der Länder beschlossen, sogenannten Share Deal-Gestaltungen durch eine Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes zu begegnen.

Unter sogenannten Share Deals wird die Übertragung von Anteilen an grundbesitzhaltenden Personen- oder Kapitalgesellschaften verstanden, um die Entstehung von Grunderwerbsteuer zu vermeiden, die bei jeder unmittelbaren Übertragung von Grundstücken anfallen würde.

Bislang enthält das Grunderwerbsteuergesetz zur Vermeidung solcher Umgehungen in § 1 Abs. 2a GrEStG einen Ergänzungstatbestand. Danach entsteht die Grunderwerbsteuer auch, wenn mindestens 95 % der Anteile an einer grundbesitzhaltenden Personengesellschaft auf neue Anteilseigner übertragen werden.

Die Entstehung von Grunderwerbsteuer nach diesem Ergänzungstatbestand wird in der gängigen Praxis leicht vermieden, indem nur bis zu 94,9 % der Anteile übertragen werden. Die restlichen 5,1 % werden erst nach Ablauf der Fünfjahresfrist übertragen.

Die Verschärfung des Grunderwerbsteuergesetzes hat Bundesfinanzminister Olaf Scholz unterdessen zum Gegenstand eines Gesetzgebungsverfahrens gemacht.

Die Länder haben zu dem Gesetzentwurf, nach dem die Fünfjahresfrist auf zehn Jahre verlängert, die Anteilsgrenze auf 90 % herabgesetzt und ein entsprechender Ergänzungstatbestand für die Übertragung grundbesitzender Kapitalgesellschaften eingeführt werden sollen, bereits Stellung genommen und Änderungsanträge hierzu eingebracht.

Aktuell wird beispielsweise die Aufnahme einer sogenannten Börsenklausel in den Gesetzentwurf diskutiert, die zugunsten der Steuerzahler die Übertragungen von Anteilen an börsennotierten Unternehmen von der Besteuerung ausschließen soll.



Außerdem soll eine Übergangsregelung fixiert werden, um ungewollte Rückwirkungen zuungunsten der Steuerzahler zu vermeiden.

Der Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens wurde auf das erste Halbjahr 2020 verschoben.



FÄLLIGKEITSTERMINE FÜR STEUERN UND BEITRÄGE ZUR SOZIALVERSICHERUNG VON FEBRUAR BIS APRIL 2020

STEUERTERMINE IM FEBRUAR 2020

10.02.2020	Umsatzsteuer 12.2019	Mit Dauerfristverlängerung
	Umsatzsteuer 1.2020	Ohne Dauerfristverlängerung
	Lohnsteuer 1.2020	
17.02.2020	Gewerbesteuer I.2020	
	Grundsteuer I.2020	

STEUERTERMINE IM MÄRZ 2020

10.03.2020	Einkommensteuer-VZ I.2020	
	Körperschaftsteuer-VZ I.2020	
	Umsatzsteuer 1.2020	Mit Dauerfristverlängerung
	Umsatzsteuer 2.2020	Ohne Dauerfristverlängerung
	Lohnsteuer 2.2020	

STEUERTERMINE IM APRIL 2020

14.04.2020	Umsatzsteuer 2.2020	Mit Dauerfristverlängerung
	Umsatzsteuer 3.2020	Ohne Dauerfristverlängerung
	Lohnsteuer 3.2020	

DIE FÄLLIGKEITEN DER SOZIALVERSICHERUNGSBEITRÄGE ERGEBEN SICH AUS DER NACHFOLGENDEN TABELLE:

Eingang Beitragsnachweis	Zahlungseingang
24.02.2020	26.02.2020
25.03.2020	27.03.2020
24.04.2020	28.04.2020

Bei **Scheckeinzahlung** muss der Scheck dem Finanzamt spätestens 3 Tage vor dem Fälligkeitstermin vorliegen.

Haftungsausschluss | Die in diesem Rundschreiben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.