

## Aktuelle Informationen für den GmbH-Geschäftsführer

August 2019

**Sehr geehrte Mandantin,  
sehr geehrter Mandant,**

das Bundesfinanzministerium hat den **Referentenentwurf** eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften veröffentlicht. Wir fassen die wichtigsten der geplanten Maßnahmen für Sie zusammen. Außerdem gehen wir der Frage nach, wie bei Grundstücken, für die keine vergleichbaren Objekte am Immobilienmarkt existieren, eine **Fremdvergleichsmiete** ermittelt werden kann. Im **Steuertipp** geht es um die Beurteilung eines **Agios** als Entgelt für eine steuerfreie Finanzdienstleistung.

### GESETZGEBUNG

#### Bundesfinanzministerium veröffentlicht Referentenentwurf

Das Bundesfinanzministerium hat am 08.05.2019 einen Referentenentwurf für ein Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften veröffentlicht.

Um die **umweltfreundliche Mobilität** weiter zu fördern, sind mehrere Maßnahmen im Steuerrecht vorgesehen. Hierzu gehören:

- eine Sonderabschreibung für rein elektrische Lieferfahrzeuge,
- eine neue Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale insbesondere bei Jobtickets,
- die Verlängerung der Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung bei privater Nutzung eines betrieblichen Elektro- oder extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugs,
- die Verlängerung der Steuerbefreiung für vom Ar-

beitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen eines (Hybrid-)Elektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung.

Weitere Maßnahmen beinhalten unter anderem steuerliche **Entlastungen** für Arbeitnehmer, Verfahrenserleichterungen für Arbeitgeber und Vorhaben zur Entspannung am Wohnungsmarkt:

- Einführung eines neuen Pauschetrags für Berufskraftfahrer,
- Anhebung der Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen,
- Einkommensteuerbefreiung von Sachleistungen im Rahmen alternativer Wohnformen (z.B. „Wohnen für Hilfe“),
- ermäßigter Umsatzsteuersatz für E-Books.

Zudem sollen Anpassungen an das EU-Recht und an die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs umgesetzt werden. Dies sind insbesondere die „Quick Fixes“, das heißt dringend umsetzungsbedürftige Maßnahmen im **Mehrwertsteuersystem** der EU, zum Beispiel

- Direktlieferung bei Lieferung in ein Konsignationslager,

#### In dieser Ausgabe

- ☑ **Gesetzgebung:** Bundesfinanzministerium veröffentlicht Referentenentwurf ..... 1
- ☑ **Miet- und Pachtverhältnisse:** Wie lässt sich ein fremdübliches Entgelt ermitteln? ..... 2
- ☑ **Vorsteuerabzug:** Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer müssen identisch sein ..... 2
- ☑ **Zulage:** Steuerliche Forschungsförderung per Gesetz kommt bald ..... 3
- ☑ **Homeoffice:** Anmietungsmodell „funktioniert“ nur bei positiver Überschussprognose ..... 3
- ☑ **Doppelte Haushaltsführung:** Vorfälligkeitsentschädigung bei Verkauf der Zweitwohnung ..... 4
- ☑ **Steuertipp:** Agio ist umsatzsteuerfrei ..... 4

- Reihengeschäfte,
- inngemeinschaftliche Lieferungen.

Bei den Maßnahmen zur Gestaltungskämpfung und Sicherung des Steueraufkommens ist insbesondere die Eindämmung von Steuergestaltungen mittels **Share Deals** im Grunderwerbsteuerrecht hervorzuheben. Darüber hinaus soll hinsichtlich des Ausfalls privater **(Gesellschafter-)Finanzierungshilfen** klargestellt werden, dass vor allem der durch den Ausfall einer Kapitalforderung oder die Ausbuchung einer Aktie entstandene Verlust steuerlich unbeachtlich ist. Um Umgehungsgeschäfte zu vermeiden, soll auch der Verkauf wertloser Wirtschaftsgüter steuerlich unbeachtlich sein.

**Hinweis:** Der Gesetzentwurf soll im Juli vom Bundeskabinett verabschiedet und danach im Bundestag und Bundesrat beraten werden. Wir halten Sie über die weiteren Entwicklungen auf dem Laufenden.

## MIET- UND PACTVERHÄLTNISSE

### Wie lässt sich ein fremdübliches Entgelt ermitteln?

Zwischen Kapitalgesellschaften und ihren Gesellschaftern gibt es aus steuerlicher Sicht einen eisernen Grundsatz: Alle **Liefer- und Leistungsbeziehungen** müssen der Form und der Höhe nach fremdüblich sein. Bei Miet- und Pachtverhältnissen unter gesellschaftsrechtlich verbundenen Gesellschaften bedeutet dies, dass der Miet- bzw. Pachtzins nicht zu hoch oder zu niedrig angesetzt werden darf.

Bei „normalen“ Büroräumen erscheint dies relativ einfach, da sich häufig in unmittelbarer Nähe **Vergleichsmieten** (z.B. anhand von Mietspiegeln) ermitteln lassen. Die Ermittlung der fremdüblichen Miete nach dieser Methode nennt man die „Vergleichsmethode“. Doch wie ermittelt man ein fremdübliches Entgelt, wenn keine Vergleichsobjekte existieren? Dies betrifft insbesondere individuelle Wirtschaftsgüter.

In einem Streitfall vor dem Finanzgericht Münster (FG) hatte eine Kapitalgesellschaft ihren **gesamen Geschäftsbetrieb** an ihre Schwestergesellschaft verpachtet. Hintergrund dieser Struktur war, dass die Schwestergesellschaft hochriskante Geschäfte abschließen und das Haftungsvermögen minimal halten wollte.

Den tatsächlich vereinbarten Pachtzins bemaßen die Parteien einerseits anhand der Kosten der überlassenen Wirtschaftsgüter (z.B. deren Abschreibung) und andererseits anhand des Umsatzes der Pächterin. Der Betriebsprüfer bemängelte dieses Vorgehen: Unter Hinzuziehung eines (Bau-)Sachverständigen versuchte das Finanzamt schließlich, eine Vergleichsmiete zu ermitteln. Letztendlich konnte der Sachverständige

aber nicht bescheinigen, dass dies ein Pachtzins war, der auch unter fremden Dritten vereinbart würde. Das FG hat sich deshalb der Bewertung durch das Finanzamt nicht angeschlossen. Vielmehr gingen die Richter nach dem „**hypothetischen Fremdvergleich**“ vor. Sie betrachteten die Kosten der zu verpachtenden Gesellschaft und identifizierten folgende Aspekte als relevant:

- Abschreibung der verpachteten Wirtschaftsgüter (so wie die Klägerin auch),
- (kalkulatorische) Verzinsung des eingesetzten Kapitals und
- Berücksichtigung eines angemessenen Gewinnaufschlags.

Da es sich um Risikogeschäfte handelte, setzten die Richter die kalkulatorische Verzinsung mit 10 % an. Als angemessenen Gewinnaufschlag berücksichtigten sie einen Satz von 12,5 %.

**Hinweis:** Wenn Sie mit Ihrer Gesellschaft (z.B. bei Betriebsaufspaltungen) einen Miet- oder Pachtvertrag schließen möchten, müssen Sie vorher die Fremdüblichkeit der vereinbarten Miete bzw. Pacht umfangreich dokumentieren. Wir beraten Sie gerne.

## VORSTEUERABZUG

### Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer müssen identisch sein

Ein Vorsteuerabzug setzt voraus, dass dem Unternehmer eine **ordnungsgemäße Rechnung** vorliegt, aus der vollständige Angaben hervorgehen (unter anderem vollständiger Name und vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers). Zudem müssen Rechnungsaussteller und leistender Unternehmer identisch sein.

Einem Computervertrieb wurde der Vorsteuerabzug kürzlich aberkannt, weil die **erforderliche Personenidentität** nicht gegeben war. Die Firma hatte Computierzubehör und Spielekonsolen erworben. Als Rechnungsaussteller waren dabei eine GmbH und eine GmbH & Co. KG aufgetreten. Tatsächlich wurden die Geschäfte aber über eine AG abgewickelt, die dem Computervertrieb die Waren angeboten hatte.

Nach den Ermittlungen der Steuerfahndung hatten die in den Rechnungen angegebenen Firmen gar nicht oder nur in geringem Umfang mit Elektronikbauteilen bzw. -artikeln gehandelt. Das Finanzamt ging daher davon aus, dass diese beiden Firmen als „missing trader“ (Nichtunternehmer) und der Computervertrieb als „buffer“ (Zwischenhändler) in eine **Umsatzsteuerbezugskette** im Zusammenhang mit der Lieferung von Elektronikartikeln eingebunden waren.

Der Computervertrieb wollte seinen Vorsteuerabzug aus den Eingangsrechnungen vor dem Bundesfinanzhof (BFH) durchsetzen, ist damit aber gescheitert. Die Richter urteilten, dass die Rechnungen nicht zum Vorsteuerabzug berechtigten, weil die Identität von Rechnungsaussteller und leistendem Unternehmer nicht gegeben war. Die geforderte **Personenidentität** entspricht der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs. Danach soll die Angabe der Anschrift, des Namens und der Mehrwertsteuer-Identifikationsnummer des Rechnungsausstellers es ermöglichen, eine Verbindung zwischen einer bestimmten wirtschaftlichen Transaktion und dem Rechnungsaussteller herzustellen. Die Rechnungsaussteller im Streitfall hatten die Lieferungen nicht ausgeführt, so dass die Rechnungen nicht die erforderliche Verbindung zwischen Transaktion und Rechnungsaussteller herstellen konnten.

**Hinweis:** Auch eine Gewährung des Vorsteuerabzugs im Billigkeitswege lehnte der BFH ab, weil dem Computervertrieb kein Vertrauensschutz zu gewähren war. Die Firma hatte nicht „in gutem Glauben“ gehandelt, vielmehr waren ihr die Umstände bekannt, unter denen die Geschäfte abgewickelt wurden.

## ZULAGE

### Steuerliche Forschungsförderung per Gesetz kommt bald

Das Bundesfinanzministerium hat den **Referentenentwurf** eines „Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung“ veröffentlicht. Der Entwurf wurde am 22.05.2019 vom Bundeskabinett verabschiedet. Dabei geht es um die Gewährung einer Forschungszulage für alle steuerpflichtigen Unternehmen (unabhängig von Größe und Wirtschaftszweig) für folgende drei Bereiche:

- Grundlagenforschung,
- industrielle Forschung und
- experimentelle Entwicklung.

Ähnlich wie das Investitionszulagengesetz erhalten begünstigte Unternehmen eine Zulage, um ihre Forschungstätigkeit mit einer **planbaren finanziellen Unterstützung** weiterführen zu können. Die Zulage knüpft dabei nicht an die steuerliche Bemessungsgrundlage oder die festzusetzende Steuer an, sondern orientiert sich an den Personalkosten eines Unternehmens. Die Branche, in der geforscht wird, ist dem Referentenentwurf zufolge beliebig. Das Gesetz ist als eigenständiges Nebengesetz zum Einkommen- und Körperschaftsteuergesetz geplant.

## HOMEOFFICE

### Anmietungsmodell „funktioniert“ nur bei positiver Überschussprognose

Für Arbeitnehmer kann es steuerlich sinnvoll sein, einen Raum ihrer Wohnung bzw. ihres Hauses an ihren Arbeitgeber zu vermieten und diesen Raum dann wiederum selbst als Homeoffice für ihre Angestelltentätigkeit zu nutzen. Die Mietzahlungen des Arbeitgebers sind dann vom Arbeitnehmer als Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung zu versteuern, sofern ein **betriebliches Interesse** des Arbeitgebers an diesem Anmietungsmodell besteht.

In diesem Fall kann der Arbeitnehmer die Kosten seiner Wohnung bzw. seines Hauses (z.B. Erhaltungsaufwendungen, Abschreibungen, Schuldzinsen, Nebenkosten) für das Homeoffice anteilig als Werbungskosten aus Vermietung und Verpachtung geltend machen. Wenn dadurch steuerliche Verluste entstehen, sind sie sogar mit anderen Einkünften verrechenbar.

**Hinweis:** Die Abzugsbeschränkungen für häusliche Arbeitszimmer gelten bei diesem Vermietungsmodell nicht. Die auf den vermieteten Raum entfallenden Kosten sind selbst dann vollständig absetzbar, wenn sich der Tätigkeitsmittelpunkt des Arbeitnehmers nicht im Homeoffice befindet.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat nun aber eine **neue Hürde** für Vermietungsmodelle aufgestellt, die auf ein Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) zurückgeht: Das Gericht hatte 2018 entschieden, dass entsprechende Vermietungsmodelle steuerlich nur dann anerkannt werden, wenn der Arbeitnehmer nachweisen kann, dass er mit der Vermietung auf Dauer gesehen „schwarze Zahlen“ schreiben wird.

Diese **Überschusserzielungsabsicht** muss der Arbeitnehmer dem Finanzamt anhand einer objektbezogenen Prognose darlegen. Der BFH sieht das Vermietungsmodell nämlich als Vermietung zu gewerblichen Zwecken an, für die eine bestehende Überschusserzielungsabsicht nicht einfach unterstellt werden kann (anders als bei dauerhaften Wohnungsvermietungen). Fallen über die Dauer der Vermietung voraussichtlich mehr Werbungskosten als Einnahmen an, wird dem Vermietungsmodell die steuerliche Anerkennung entzogen. Die Vermietungsverluste sind dann nicht absetzbar.

Das BMF hatte die Finanzämter bisher angewiesen, eine Überschusserzielungsabsicht bei entsprechenden Vermietungsmodellen zu unterstellen. Diese begünstigende Regelung hat das BMF jetzt nur noch für **vor dem 01.01.2019 vereinbarte Vermietungsmodelle** für anwendbar erklärt. Für danach geschlossene Mietverträge ist dagegen die neue BFH-Rechtsprechung

anzuwenden. Die Finanzämter müssen nun also die Überschusserzielungsabsicht prüfen, bevor sie Verluste anerkennen.

## DOPPELTE HAUSHALTSFÜHRUNG

### Vorfälligkeitsentschädigung bei Verkauf der Zweitwohnung

Zu den notwendigen Mehraufwendungen wegen einer doppelten Haushaltsführung zählen auch die tatsächlichen Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort. Dazu gehören der Mietzins sowie die Ausgaben für Heizung, Strom, Reinigung - also die kalten und warmen Betriebskosten.

Wer in einer eigenen Wohnung am Beschäftigungsort wohnt, kann anstelle des Mietzinses **Abschreibungen und Finanzierungskosten** als Werbungskosten geltend machen, soweit diese wirtschaftlich mit der doppelten Haushaltsführung zusammenhängen.

Hierzu hat der Bundesfinanzhof Folgendes klargestellt: Wird die Wohnung am Beschäftigungsort anlässlich der Beendigung einer aus beruflichem Anlass begründeten doppelten Haushaltsführung verkauft, ist eine dabei anfallende Vorfälligkeitsentschädigung nicht als Werbungskosten abziehbar.

Der Verkauf der zu „beruflichen Zwecken“ genutzten Wohnung stelle sich zwar als das auslösende Moment für die Zahlung der Vorfälligkeitsentschädigung dar. Letztlich handle es sich aber um das Ergebnis der auf eine **vorzeitige Kreditablösung** gerichteten Änderung des ursprünglichen Darlehensvertrags. Diese sei daher nicht den Werbungskosten aus nichtselbständiger Arbeit, sondern dem - im Streitfall nicht steuerbaren - Veräußerungsgeschäft zuzuordnen.

## STEUERTIPP

### Agio ist umsatzsteuerfrei

Die Übernahme von Verbindlichkeiten, Bürgschaften und ähnlichen Sicherheiten sowie deren Vermittlung ist umsatzsteuerfrei. Voraussetzung ist, dass es sich um eine **Finanzdienstleistung** handelt. Das Finanzgericht Münster (FG) hat in einem aktuellen Fall entschieden, dass eine vom Darlehensgeber an den Darlehensnehmer gezahlte Gebühr (Agio) für den Abschluss ei-

nes Darlehensvertrags umsatzsteuerfrei ist.

Im Streitfall ging es um eine GmbH (B-GmbH), die auf eine andere verschmolzen wurde. Zur Finanzierung ihrer Tätigkeiten sammelte die B-GmbH Gelder von verschiedenen Kapitalgebern und wurde somit zur **Darlehensnehmerin**. Die B-GmbH verpflichtete sich mit Abschluss des Darlehensvertrags zur Rückzahlung des gewährten Darlehensbetrags. Bei den Agios handelte es sich auch um Entgelte für die Annahme des Nachrangdarlehens durch die B-GmbH. Umsatzsteuerrechtlich ist Entgelt alles, was der Leistungsempfänger aufwendet, um die Leistung zu erhalten, abzüglich der Umsatzsteuer. Das Agio wurde von den Kapitalanlegern aufgewendet, um die B-GmbH zum Abschluss des Darlehensvertrags zu veranlassen.

In dem Urteil bezieht sich das FG unter anderem auf das Unionsrecht und legt diese Vorschrift eng aus. Danach seien die steuerfreien Umsätze durch die **Art der erbrachten Dienstleistungen** zu definieren. Wer Erbringer oder Empfänger der Leistung sei, sei für die Frage der Steuerbefreiung hingegen nicht entscheidend.

**Hinweis:** Diese Entscheidung ist nicht nur für Geldinstitute von Bedeutung. Jeder, der am Geld- oder Kapitalverkehr teilhat, kann bei entsprechenden Leistungen die Steuerbefreiung beanspruchen.

Die Revision wurde nicht zugelassen.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr Team der **AWI TREUHAND**

## IMPRESSUM

Herausgeber:

AWI TREUHAND Steuerberatungsgesellschaft GmbH & Co. KG, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg unter HRA 16827  
vertreten durch AWI TREUHAND Unternehmensberatung GmbH Steuerberatungsgesellschaft, eingetragen im Handelsregister des Amtsgerichts Augsburg, HRB 24812,  
Geschäftsführer Margot Liedl, Tobias Litzel, Ulrich Raab, Marco Stanke und Markus Stötter  
USt.-ID-Nr.: DE268560688

Ernst-Reuter-Platz 4, 86150 Augsburg | Telefon: +49 (0)821 90643-0 | Telefax: +49 (0)821 90643-20 | awi@awi-treuhand.de | www.awi-treuhand.de

Die gesetzliche Berufsbezeichnung lautet Steuerberatungsgesellschaft und wurde in der Bundesrepublik Deutschland verliehen. Die Zulassung erfolgte durch die Steuerberaterkammer München, Niederlinger Str. 9, 80638 München, welche auch zuständige Aufsichtsbehörde ist. Die maßgeblichen berufsrechtlichen Regelungen sind das Steuerberatungsgesetz, die Berufsordnung der Bundessteuerberaterkammer und die Steuerberatervergütungsverordnung.

Alle Informationen nach bestem Wissen, jedoch ohne Gewähr. Diese Information ersetzt nicht die individuelle Beratung!