

Aktuelle Informationen für den GmbH-Geschäftsführer

Oktober 2019

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

die Bundesregierung will klimafreundliches Verhalten fördern. Wir beleuchten den Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen **Förderung der Elektromobilität** und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften. Außerdem fassen wir die Kernaussagen aus fünf Grundsatzentscheidungen zur **ersten Tätigkeitsstätte** für Sie zusammen. Der **Steuertipp** zeigt, warum Sie bei einer **Darlehensgewährung** auf fremdübliche Konditionen achten sollten.

GESETZGEBUNG

Bundesregierung will vor allem klimafreundliches Verhalten fördern

Die Bundesregierung hat am 31.07.2019 den Entwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen **Förderung der Elektromobilität** und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften verabschiedet. Die Änderungen sollen zum 01.01.2020 in Kraft treten. Unter anderem sind folgende Maßnahmen vorgesehen:

- Pauschalbesteuerung (25 %) für Jobtickets ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale
- Sonderabschreibung in Höhe von 50 % der Anschaffungskosten im Jahr der Anschaffung für neue, rein elektrisch betriebene Lieferfahrzeuge

Folgende Maßnahmen sollen bis Ende 2030 verlängert werden:

- Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung unter Anwendung der 1%-Regelung für Elektro- und Hybrid-elektrofahrzeuge mit stufenweise steigenden Anforderungen an die zu erreichende Mindestreichweite
- Steuerbefreiung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung eines betrieblichen (Elektro-) Fahrrads durch den Arbeitgeber
- Steuerbefreiung für vom Arbeitgeber gewährte Vor-

teile für das Aufladen eines Elektrofahrzeugs oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers

- Pauschalversteuermöglichkeit für geldwerte Vorteile aus der unentgeltlichen oder verbilligten Übereignung einer Ladevorrichtung für Elektrofahrzeuge sowie für Zuschüsse zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für den Erwerb und für die Nutzung einer Ladevorrichtung

Folgende Änderungen betreffen Arbeitnehmer und Arbeitgeber sowie Verbraucher:

- Anhebung der Verpflegungspauschalen bei Dienstreisen: für volle Kalendertage von 24 € auf 28 €, für An- und Abreisetage sowie Abwesenheiten von mehr als acht Stunden (ohne Übernachtung) von 12 € auf 14 €
- Einführung einer Werbungskostenpauschale von 8 € am Tag für Berufskraftfahrer
- Steuerbefreiung für Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers
- Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen (Sachbezugsbewertung)
- Steuerbefreiung für Sachleistungen „alternativer Wohnformen“; die Befreiung gilt für Unterkunft und Verpflegung, die ein Wohnraumnehmer von seinem Wohnraumgeber gegen die Erbringung von Leistungen in dessen Privathaushalt erhält
- ermäßigter Umsatzsteuersatz für E-Books und E-Papers (Gleichstellung mit gedruckten Büchern)

In dieser Ausgabe

- ☑ **Gesetzgebung:** Bundesregierung will vor allem klimafreundliches Verhalten fördern..... 1
- ☑ **Anteilsveräußerung:** Verkauf einer Unter-Unterbeteiligung ist nicht steuerfrei 2
- ☑ **Reisekosten:** Fünf Grundsatzentscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte 2
- ☑ **E-Bilanz:** Die Taxonomie 6.3 ist da! 3
- ☑ **Kapitalerträge:** Erstattungsüberhang bei der Kirchensteuer ist nicht hinzuzurechnen 3
- ☑ **Abwicklung:** Zwischenveranlagung und Mindestbesteuerung 4
- ☑ **Steuertipp:** Bei der Darlehensgewährung sind fremdübliche Konditionen relevant 4

Für Unternehmer ändert sich Folgendes:

- Halbierung der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung für gemietete oder geleaste Elektrofahrzeuge und extern aufladbare Hybridelektrofahrzeuge, die bestimmte Kriterien beim Schadstoffausstoß und bei der Reichweite erfüllen, sowie für angemietete Fahrräder, die keine Kfz sind
- Umsetzung der 2018 auf EU-Ebene verabschiedeten Sofortmaßnahmen (Quick Fixes) in deutsches Recht, unter anderem umsatzsteuerliche Regelungen für Konsignationslager
- Versagung des Vorsteuerabzugs und möglicher Steuerbefreiungen bei wissentlichen (Umsatz-)Steuerhinterziehungen durch Unternehmer
- Umsatzsteuerbefreiung für Ausfuhrlieferungen im nichtkommerziellen Reiseverkehr ab 2020 erst ab einem Rechnungsbetrag über 50 €

Hinweis: Eine geplante Änderung bei der „44-€-Freigrenze“ ist nicht mehr im Gesetzentwurf enthalten.

Der mehr als 200-seitige Entwurf enthält natürlich weitere Änderungen, die wir Ihnen hier nicht alle vorstellen können. Im laufenden Gesetzgebungsverfahren sind noch etliche Änderungen zu erwarten. Abzuwarten bleibt, welche davon tatsächlich Gesetz werden. Wir halten Sie auf dem Laufenden!

ANTEILSVERÄUßERUNG

Verkauf einer Unter-Unterbeteiligung ist nicht steuerfrei

„Warum einfach, wenn es auch kompliziert geht?“, müssen sich die Beteiligten in einem Verfahren vor dem Finanzgericht Münster (FG) gefragt haben. Hier hatte sich eine Kapitalgesellschaft **nicht direkt** an einer anderen Kapitalgesellschaft **beteiligt**, sondern über zwei Stufen an dem Anteil des Gesellschafters („Unter-Unterbeteiligung“). Den dafür zu entrichtenden Kaufpreis musste sie nicht direkt bezahlen. Er wurde mit künftigen Ausschüttungen der Zielgesellschaft verrechnet. Nachdem zunächst Ausschüttungen in Millionenhöhe vorgenommen worden waren, wurde die Beteiligung an der Zielgesellschaft veräußert. Die Gesellschaft erhielt auch hierfür einen siebenstelligen Betrag.

Wenn eine Kapitalgesellschaft ihre Beteiligung an einer anderen Kapitalgesellschaft veräußert, ist dies grundsätzlich zu 95 % körperschaft- und gewerbsteuerfrei. Die Klägerin unterwarf somit nur 5 % des Veräußerungserlöses der Besteuerung. Das Finanzamt verlangte jedoch Steuern auf den vollen Betrag: Die Klägerin sei gar nicht an der Zielgesellschaft beteiligt gewesen. Sie habe **weder zivilrechtliches noch rechtliches Eigentum** gehabt.

Nachvollziehbarerweise kam es zu einer gerichtlichen Klärung. Das FG gab dem Finanzamt jedoch recht. Zivilrechtliches Eigentum lag zweifelsohne nicht vor, was

auch niemand bestritt. Allerdings lag laut FG auch **kein wirtschaftliches Eigentum** vor, da die Klägerin die Gesellschafter der Zielgesellschaft aufgrund des Unterbeteiligungsvertrags nicht von der Einwirkung auf die Anteile ausschließen konnte. Dies wäre jedoch Voraussetzung hierfür gewesen.

Hinweis: Die Revision beim Bundesfinanzhof wurde zugelassen.

REISEKOSTEN

Fünf Grundsatzentscheidungen zur ersten Tätigkeitsstätte

Steuerlich sind beruflich veranlasste Fahrtkosten von Arbeitnehmern grundsätzlich in Höhe des tatsächlichen Aufwands als **Werbungskosten** abziehbar. Abzugsbeschränkungen bestehen dagegen für den Weg zwischen der Wohnung und dem Arbeits- oder Dienstort. Hier kann grundsätzlich nur die Entfernungspauschale in Höhe von 0,30 € je Entfernungskilometer berücksichtigt werden. Entsprechendes gilt für den Betriebsausgabenabzug von Unternehmern.

Seit 2014 ist an die Stelle der regelmäßigen Arbeitsstätte die „erste Tätigkeitsstätte“ getreten. Nach dem neuen Recht bestimmt sich die erste Tätigkeitsstätte grundsätzlich anhand der arbeitsvertraglichen oder dienstrechtlichen **Zuordnung durch den Arbeitgeber**. Zuvor kam es hingegen auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit des Arbeitnehmers an. Diese Änderung ist sowohl für die Bestimmung des Anwendungsbereichs der Entfernungspauschale als auch der Verpflegungspauschalen von Bedeutung.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in fünf Entscheidungen das steuerliche Reisekostenrecht, das seit 2014 den Werbungskostenabzug für nicht ortsfest eingesetzte Arbeitnehmer einschränkt, als **verfassungsgemäß** beurteilt. Außerdem hat der BFH die Folgen der geänderten Rechtslage für mehrere Berufsgruppen klargestellt.

Laut BFH ist seit 2014 entscheidend, ob der Arbeitnehmer einer ersten Tätigkeitsstätte durch arbeitsrechtliche Festlegungen sowie diese ausfüllende Absprachen und **Weisungen des Arbeitgebers** dauerhaft zugeordnet ist. Ist dies der Fall, kommt es auf den qualitativen Schwerpunkt der Tätigkeit des Arbeitnehmers nicht an. Ausreichend ist, dass der Arbeitnehmer am Ort der ersten Tätigkeitsstätte zumindest in geringem Umfang Tätigkeiten zu erbringen hat. Als (großräumige) erste Tätigkeitsstätte kommt auch ein großflächiges und entsprechend infrastrukturell erschlossenes Gebiet (z.B. Werksanlage, Betriebsgelände oder Flughafen) in Betracht.

Zu **befristeten Arbeitsverhältnissen** hat der BFH entschieden, dass eine erste Tätigkeitsstätte vorliegt,

wenn der Arbeitnehmer für die Dauer des befristeten Dienst- oder Arbeitsverhältnisses an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung tätig werden soll. Erfolge allerdings während der Befristung eine Zuordnung zu einer anderen Tätigkeitsstätte, stelle Letztere keine erste Tätigkeitsstätte mehr dar. Ab diesem Zeitpunkt seien Dienststreisegrundsätze anzuwenden.

E-BILANZ

Die Taxonomie 6.3 ist da!

Seit 2012 müssen bilanzierende Gesellschaften (z.B. alle Kapitalgesellschaften) ihre Bilanzen elektronisch an das Finanzamt versenden. Um für die Finanzverwaltung eine **einheitliche Struktur** zu gewährleisten, müssen die Unternehmen den „Kontenplan“ (Taxonomie) der Finanzverwaltung verwenden. Vom tatsächlich verwendeten Kontenrahmen (z.B. SKR 03 oder 04) und dem tatsächlich verwendeten Kontenplan ist daher auf die Taxonomie der Finanzverwaltung überzuleiten. Im Fachjargon nennt man das „Mapping“, was sehr aufwendig sein kann. Hinzu kommt, dass die Finanzverwaltung ihre Taxonomie von Jahr zu Jahr modifiziert. Das Bundesfinanzministerium hat Anfang Juli 2019 die Taxonomie-Version 6.3 veröffentlicht, die für nach dem 31.12.2019 beginnende Wirtschaftsjahre anzuwenden ist.

Die Finanzverwaltung weist darauf hin, dass sie bei der nunmehr aktuellen Taxonomie die neuen Regelungen des Investmentsteuergesetzes 2018 berücksichtigt hat. Zudem wurden bei Personengesellschaften die Kapitalkonten einer strengeren **Plausibilitätsprüfung** unterzogen.

Hinweis: Insbesondere bei Personengesellschaften ist also darauf zu achten, dass die tatsächliche Buchhaltung konform mit der Plausibilitätsprüfung ist. Zu diesem Zweck kann die E-Bilanz auch als „Testfall“ übermittelt werden.

KAPITALERTRÄGE

Erstattungsüberhang bei der Kirchensteuer ist nicht hinzuzurechnen

Wenn Sie Mitglied einer erhebungsberechtigten Religionsgemeinschaft sind, wird für Sie Kirchensteuer einbehalten, und zwar nicht nur vom Arbeitslohn, sondern auch vom Kapitalvermögen. Wenn Ihnen in einem Jahr mehr Kirchensteuer erstattet wird, als Sie gezahlt haben, wird dieser Erstattungsüberhang seit 2012 bei der Ermittlung Ihrer Einkommensteuer miteinbezogen. Über die Frage, ob das sowohl für die Kirchensteuer auf den Arbeitslohn als auch für die Kirchensteuer auf Kapitalerträge gilt, die **abgeltend besteuert** wurden, hat das Finanzgericht Niedersachsen (FG) entschieden.

Die Klägerin war an einer GmbH beteiligt und erhielt hieraus regelmäßig **Ausschüttungen**, die der Abgeltungsteuer unterlagen. Im Jahr 2012 war sie aus der Kirche ausgetreten. Die GmbH behielt jedoch in den Streitjahren 2013 und 2014 neben der Kapitalertragsteuer auch Kirchensteuer für sie ein. Die zu Unrecht einbehaltene Kirchensteuer wurde in den Jahren 2014 bzw. 2015 erstattet. Das Finanzamt behandelte die erstatteten Beträge steuererhöhend als Erstattungsüberhang, wogegen sich die Klägerin wehrte.

Das FG gab ihr recht und bestätigte, dass die erstattete Kirchensteuer zu Unrecht den Einkünften hinzuge-rechnet wurde. Der Hintergrund: Gezahlte Kirchensteuer kann als **Sonderausgabe** von der Einkommensteuer abgezogen werden. Als Sonderausgaben dürfen aber nur Ausgaben berücksichtigt werden, durch die der Steuerpflichtige auch wirklich wirtschaftlich belastet war. Ab dem Veranlagungszeitraum 2012 wurde die Behandlung von erstatteten Sonderausgaben geändert. Durch die Hinzurechnung des Erstattungsüberhangs bei der Kirchensteuer sollte dem Sonderausgabenabzug in der Vergangenheit Rechnung getragen werden.

Falls die erstattete Kirchensteuer als Zuschlag zur Lohn- oder Einkommensteuer gezahlt wurde, ist der Erstattungsüberhang hinzuzurechnen. Laut FG gilt für die als **Zuschlag zur Kapitalertragsteuer** gezahlte Kirchensteuer aber etwas anderes. Denn für diese ist der Sonderausgabenabzug ausgeschlossen. Zwar wird die Kapitalertragsteuer durch die darauf erhobene Kirchensteuer gemindert, das ist aber nicht mit dem Umfang des Sonderausgabenabzugs vergleichbar. Somit ist die erstattete Kirchensteuer nicht dem Gesamtbetrag der Einkünfte hinzuzurechnen.

ABWICKLUNG

Zwischenveranlagung und Mindestbesteuerung

Kapitalgesellschaften werden häufig im Rahmen einer **Insolvenz** aufgelöst bzw. liquidiert. Da dieser Vorgang Jahre dauern kann, gibt es eine spezielle Besteuerungsvorschrift. Danach braucht man nicht für jedes Jahr während des Auflösungszeitraums eine Körperschaftsteuererklärung abzugeben, sondern kann dies nach Ermessen des Finanzamts für mehrere Jahre tun.

In einem Fall vor dem Finanzgericht Düsseldorf (FG) wurde eine GmbH in der Zeit von 2003 bis 2015 aufgelöst. Zunächst hatte das Finanzamt eine Steuererklärung für 2003 bis 2005 angefordert und danach jedes Jahr. Das Dilemma dabei war, dass es auch jedes Jahr die **Mindestbesteuerung** anwandte: Danach können Verlustvorträge von Gewinnen nur bis zu 1 Mio. € unbeschränkt und darüber hinaus nur zu 60 % des 1 Mio. € übersteigenden Gewinns abgezogen werden.

Die GmbH musste deshalb Steuern zahlen. Der Insolvenzverwalter beantragte nach Abschluss der Liquidation, alle bisher ergangenen Steuerbescheide von 2003 bis 2015 aufzuheben und nur noch einen einzigen Steuerbescheid für den gesamten Zeitraum 2003 bis 2015 zu erlassen. Er zielte darauf ab, die während dieses Zeitraums angefallenen Verluste und Gewinne unbeschränkt miteinander verrechnen zu können. Das Finanzamt lehnte den Antrag ab. Das FG gab der Klage der GmbH jedoch statt, weil es nach dem **Prinzip der Leistungsfähigkeit** verfassungswidrig sei, wenn das Finanzamt über einen Besteuerungszeitraum bestimmen könne.

Hinweis: Das Finanzamt hat gegen die Entscheidung Revision eingelegt. Sofern sich Ihre GmbH gerade in der Liquidation befindet, legen wir mit Verweis auf das beim Bundesfinanzhof anhängige Verfahren gerne Einspruch gegen alle Steuerbescheide ein.

STEUERTIPP

Bei der Darlehensgewährung sind fremdübliche Konditionen relevant

Darlehen zwischen Gesellschafter und Gesellschaft sind - in beide Richtungen - üblich. Damit das Finanzamt sie anerkennt, müssen unbedingt **fremdübliche Konditionen** vereinbart werden. Wie man es besser nicht machen sollte, zeigt ein Streitfall vor dem Finanzgericht Münster sehr eindrucksvoll. Dort hatte eine GmbH sowohl ihrem Alleingesellschafter, dessen Vater als auch dem ihm zuzuordnenden Unternehmen Darlehen gewährt. Allerdings fehlten stets schriftliche Vereinbarungen und Besicherungen. Sofern die Darlehen und deren Zinsen bedient werden, ist dies in der Praxis oft auch kein Problem.

Schwierigkeiten treten - wie im Streitfall - regelmäßig erst auf, wenn die Schuldner nicht mehr zahlen (können). Der Gläubiger ist dann nämlich schon handelsrechtlich verpflichtet, Wertkorrekturen vorzunehmen, die sich dann steuerlich jedoch nicht auswirken. Das Finanzamt ging von **verdeckten Gewinnausschüttungen** (vGA) aus. Es rechnete also den bilanziellen Aufwand aus den Forderungsverlusten und -abschreibungen bei der Ermittlung des Einkommens wieder hinzu. Letztlich wirkten sich die Verluste steuerlich also nicht aus. Zudem ist es so, dass der Gesellschafter diese vGA als Einkünfte aus Kapitalvermögen versteuern muss.

Das Kriterium der Fremdüblichkeit wird bei Mehrheits- oder gar Alleingesellschaftern noch deutlich strenger geprüft. Die Darlehensverträge müssen **schriftlich fi-**

xiert und schon im Vorhinein mit fremdüblichen Konditionen (Zinsen, Zahlungsvereinbarungen, Besicherung usw.) ausgearbeitet werden.

Im Urteilsfall konnte die klagende GmbH **Forderungsverluste in sechsstelliger Höhe** steuerlich nicht geltend machen, nur weil sie die weithin bekannten Regelungen missachtet hatte.

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!