

1 | Steuerliche Maßnahmen zur Erreichung der Klimaschutzziele bis 2030

Die Regelungen zur Erreichung der Klimaschutzziele bis 2030 mussten zunächst in den Vermittlungsausschuss, der etliche Anpassungen gegenüber dem Gesetzentwurf vorgeschlagen hat. Diese Anpassungen wurden nunmehr als Kompromiss auch von Bund und den Ländern in der Bundesratssitzung am 20.12.2019 akzeptiert.

Bei den komplizierten Vermittlungsverhandlungen wurde ein Durchbruch erzielt, bei dem der CO₂-Preis im Verkehr und bei Gebäuden zum 01.01.2021 mit 25 € pro Tonne startet. Die alte Regelung sah einen Einstiegspreis von 10 € vor. Damit werden fossile Heiz- und Kraftstoffe mit dem Ziel verteuert, Bürger und Industrie zum Kauf bzw. zur Entwicklung klimafreundlicher Technologien anzuregen.

Die vorgegebenen Klimaschutzziele sollen durch ein breites Maßnahmenbündel aus Innovationen, Förderung, gesetzlichen Standards und Anforderungen erreicht werden. Zu den steuerlichen Maßnahmen gehören u. a.:

Anhebung der Entfernungspauschale ab 2021 für Fernpendler. Hier war eine Erhöhung der sog. Pendlerpauschale ab dem 21. km auf 0,35 € (befristet bis zum 31.12.2026) vorgesehen. Nunmehr soll eine zweistufige Anhebung erfolgen, d.h. die Pendlerpauschale wird ab 2021 ab dem 21. km von derzeit 0,30 € auf 0,35 € angehoben. Ab 2024 steigt die Pendlerpauschale dann für eine Dauer von drei Jahren noch einmal um weitere 0,03 € auf dann insgesamt 0,38 € pro km ab dem 21. Entfernungskilometer

- Zusätzlich erhöht sich in den Jahren 2024 bis 2026 die Pauschale für Fernpendler ab dem 21. km um weitere 0,03 € auf insgesamt 0,38 € pro Kilometer.
- **Einführung einer Mobilitätsprämie** ab 2021 auf Antrag in Höhe von 14 % der erhöhten Pendlerpauschale für Steuerpflichtige, deren zu versteuerndes Einkommen unter dem Grundfreibetrag liegt.
- **Technologieoffene steuerliche Förderung energetischer Gebäudesanierungsmaßnahmen** ab 2020. Durch einen Abzug von der Steuerschuld soll gewährleistet werden, dass Gebäudebesitzer aller Einkommensklassen gleichermaßen von der Maßnahme profitieren. Gefördert werden Einzelmaßnahmen wie der Einbau neuer Fenster oder die Dämmung von Dächern und Außenwänden. Demnach können Steuerpflichtige, die z. B. alte Fenster durch moderne Wärmeschutzfenster ersetzen, ihre Steuerschuld – verteilt über 3 Jahre – um 20 % (1. + 2. Jahr je 7 %, 3. Jahr 6 %) der Kosten mindern. Zusätzlich wurde im Vermittlungsverfahren erreicht, dass auch Kosten für Energieberater künftig als Aufwendungen für energetische Maßnahmen gelten.
- **Reduzierung der Mehrwertsteuer auf Bahnfahrkarten** im Fernverkehr von 19 % auf 7 % ab 01.01.2020. Dagegen wird die Luftverkehrsabgabe zum 01.04.2020 erhöht. Die Anhebung der **Luftverkehrsabgabe** ist allerdings in einem anderen Gesetz geregelt.

Neben den steuerlichen Maßnahmen sind eine große Anzahl an Regelungen zur Verbesserung des Klimaschutzes wie z. B. eine Bundesförderung für effiziente Gebäude, eine Austauschprämie mit einem Förderanteil von 40 % für ein neues, effizienteres Heizsystem, die Senkung der Stromkosten u. v. m. vorgesehen.

2 | Solidaritätszuschlag entfällt teilweise ab 2021

Mit dem „Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995“, das vom Bundesrat am 29.11.2019 gebilligt wurde, wird die Abschaffung des Solidaritätszuschlags gesetzlich definiert und der Soli in einem ersten Schritt – ab 2021 – zugunsten niedriger und mittlerer Einkommen schrittweise zurückgeführt.

Bei der Einführung des Solidaritätszuschlags wurde für einkommensteuerpflichtige Personen eine Freigrenze (972 €/1.944 € Einzel-/Zusammenveranlagung) festgelegt. Diese Freigrenze wird deutlich angehoben. Somit soll künftig kein Solidaritätszuschlag mehr erhoben werden, wenn die zu zahlende Lohn- oder Einkommensteuer unter 16.956 bzw. 33.912 € (Einzel-/Zusammenveranlagung) liegt.

Im Ergebnis ist damit bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 61.717 € (Einzelveranlagung) kein Solidaritätszuschlag mehr fällig. Auf die Freigrenze folgt eine sog. Milderungszone. Sie gilt bis zu einer zu versteuernden Einkommensgrenze von 96.409 €. Die Höhe des Solidaritätszuschlags bleibt bei 5,5 % nach Überschreiten der Freigrenze.

Anmerkung: Der Solidaritätszuschlag wird nicht abgeschafft bei den der Abgeltungsteuer unterliegenden Einkünften aus Kapitalvermögen und bei der Körperschaftsteuer (z.B. bei einer GmbH oder AG). Inwieweit die „teilweise“ Abschaffung des Solidaritätszuschlags auch verfassungsrechtlich Bestand haben wird, werden die schon angedeuteten Klagen vor dem Bundesverfassungsgericht zeigen.

3 | Steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung nunmehr beschlossen

Zur Stärkung des Unternehmensstandorts Deutschland wurde eine steuerliche Forschungsförderung (Forschungszulage) eingeführt, die vorrangig kleinen und mittleren Unternehmen helfen soll, in eigene Forschung und Entwicklungstätigkeiten zu investieren. Der Bundesrat hat dem Gesetz am 29.11.2019 zugestimmt, das nunmehr zum 01.01.2020 in Kraft getreten ist.

Zu den begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben gehören Vorhaben, soweit sie einer oder mehreren der Kategorien Grundlagenforschung, industrielle Forschung oder experimentelle Entwicklung zuzuordnen sind.

Förderfähige Aufwendungen sind die beim Anspruchsberechtigten dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Arbeitslöhne für Arbeitnehmer sowie die Ausgaben des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung des Arbeitnehmers, soweit diese mit Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten in begünstigten Vorhaben betraut sind.

Dazu gehören auch Aufwendungen aufgrund eines zwischen einer Kapitalgesellschaft und einem Gesellschafter oder Anteilseigner abgeschlossenen Anstellungsvertrags, der die Voraussetzungen für den Lohnsteuerabzug des Arbeitslohns erfüllt. Förderfähige Aufwendungen sind auch Eigenleistungen eines Einzelunternehmers in einem begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben. Je nachgewiesener Arbeitsstunde, die der Einzelunternehmer mit Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten beschäftigt ist, können 40 € je Arbeitsstunde bei insgesamt maximal 40 Arbeitsstunden pro Woche als förderfähige Aufwendungen angesetzt werden.

Bemessungsgrundlage sind die im Wirtschaftsjahr entstandenen förderfähigen Aufwendungen, maximal jedoch 2 Mio. €. Die Forschungszulage beträgt 25 % der Bemessungsgrundlagen, so dass jährlich maximal 500.000 € in Anspruch genommen werden können. Sie wird auf Antrag beim zuständigen Finanzamt gewährt.

4 | *Gewerbsteuerliche Behandlung vorbereitender Betriebsausgaben*

Einkommensteuerlich führen vorweggenommene Betriebsausgaben zu einer Minderung des Gewinns. Anders sieht es jedoch bei der Gewerbesteuer aus. Dies wird in einer Verfügung des LfSt Niedersachsen vom 12.08.2019 erläutert.

Abweichend von der Einkommensteuer können gewerbsteuerlich nur solche Betriebsausgaben den Gewerbeertrag mindern, die durch einen bereits in Gang gesetzten Gewerbebetrieb veranlasst worden sind. Der BFH hat mit Urteil vom 19.08.1977 diese Rechtsauffassung bestätigt. Die erforderliche Differenzierung beruht auf dem Objektcharakter der Gewerbesteuer. Deshalb bleiben Aufwendungen, die in die Zeit vor der Betriebseröffnung und damit vor dem Beginn der sachlichen Steuerpflicht fallen, gewerbsteuerlich unberücksichtigt. Der einkommensteuerliche Gewinn aus Gewerbebetrieb ist bei der Ermittlung des Gewerbeertrags um enthaltene vorbereitende Betriebsausgaben zu korrigieren.

Betroffene Aufwendungen

Aufwand für Vorbereitungshandlungen wird regelmäßig als Anlauf-, Organisations-, Vorbereitungskosten oder als Vorwegbetriebsausgaben bezeichnet. In der Praxis sind dies vor allem Aufwendungen, die im Zusammenhang mit der Errichtung des Gewerbebetriebes anfallen, wie z.B. Anwalts- und Beratungskosten, Inserate, Telefon- und Reisekosten, Schulungskosten für Beschäftigte, Mieten, Instandhaltung oder Umbau von Geschäftsräumen, doch auch Abschreibungsbeträge, die auf die Zeit vor Aufnahme der werbenden Tätigkeit entfallen.

In zeitlicher Hinsicht ist auf die Veranlassung bzw. auf die Entstehung des Aufwands abzustellen, nicht jedoch auf die Rechnungsstellung oder auf die Bezahlung. Dies gilt unabhängig von der Art der Gewinnermittlung (Bestandsvergleich oder Einnahme-Überschuss-Rechnung).

Handhabung in der Verwaltung

Die Finanzverwaltung hat zum Beginn der Gewerbsteuerpflicht in R 2.5 GewStR Ausführungen getroffen. Um solche Fälle in der Praxis aufzugreifen, gibt es eine Unterstützung durch das Risikomanagementsystem (RMS-Hinweis 3001). Ein Hinweis wird generell bei Verlusten im Erstjahr mit über 30.000 € ausgegeben. Auch können sich hierzu aus den monatlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen Erkenntnisse ergeben.

5 | *Beschränkung der Verlustverrechnung*

Mit dem Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen vom 21.12.2019 wurde die Verlustverrechnungsmöglichkeit bei Einkünften aus Termingeschäften und aus dem Ausfall von Kapitalanlagen im Privatvermögen beschränkt.

Durch die Neuregelung in § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG können Verluste aus Termingeschäften, die nach dem 31.12.2020 entstehen, insbesondere aus dem Verfall von Optionen, nur mit Gewinnen aus Termingeschäften und mit den Erträgen aus Stillhaltergeschäften ausgeglichen werden. Die Verlustverrechnung ist beschränkt auf 10.000 €. Nicht verrechnete Verluste können auf Folgejahre vorgetragen werden und jeweils in Höhe von 10.000 € mit Gewinnen aus Termingeschäften oder mit Stillhalterprämien verrechnet werden, wenn nach der unterjährigen Verlustverrechnung ein verrechenbarer Gewinn verbleibt. Die Verluste können nicht mit anderen Kapitalerträgen verrechnet werden.

Durch die Neuregelung in § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG können Verluste aus der ganzen oder teilweisen Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung, aus der Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter, aus der Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter auf einen Dritten oder aus einem sonstigen Ausfall von Wirtschaftsgütern im Sinne des § 20 Abs. 1 EStG nur mit Einkünften aus Kapitalvermögen bis zur Höhe von 10.000 € ausgeglichen werden. Nicht verrechnete Verluste können auf Folgejahre vorgetragen werden und jeweils in Höhe von 10.000 € mit Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Diese Änderung gilt für Verluste, die nach dem 31.12.2019 entstehen.

6 | Mindestlohn steigt auch 2020; Arbeitszeit von Minijobbern überprüfen

Die Mindestlohn-Kommission entscheidet alle zwei Jahre über die Höhe des Mindestlohns. Sie wägt ab, ob er den Beschäftigten einen angemessenen Mindestschutz bietet, faire Wettbewerbsbedingungen ermöglicht und die Beschäftigung nicht gefährdet.

Die Mindestlohnkommission empfahl zum 01.01.2019 den Mindestlohn von 8,84 € auf 9,19 € und zum 01.01.2020 auf 9,35 € brutto je Zeitstunde anzuheben.

Vom gesetzlichen Mindestlohn ausgenommen sind weiterhin die folgenden Personen:

- Auszubildende nach dem Berufsbildungsgesetz (hierfür gibt es seit dem 01.01.2020 eine Mindestvergütung)
- Jugendliche unter 18 Jahren ohne abgeschlossene Berufsausbildung
- ehrenamtlich tätige Personen
- Personen, die einen freiwilligen Dienst ableisten
- Teilnehmerinnen und Teilnehmer an einer Maßnahme der Arbeitsförderung
- Langzeitarbeitslose innerhalb der ersten sechs Monate nach Wiedereinstieg in den Arbeitsmarkt
- Heimarbeiterinnen oder Heimarbeiter nach dem Heimarbeitsgesetz
- Selbstständige.

Der Mindestlohn steigt auch für Minijobber: Der gesetzliche Mindestlohn gilt auch für Minijobber sowohl im gewerblichen Bereich wie auch im Privathaushalt.

Bitte beachten Sie: Durch die Anhebung des Mindestlohns kann es vorkommen, dass die regelmäßige monatliche Verdienstgrenze von 450 € aufgrund der Stundenanzahl überschritten wird. Entsprechend muss der Beschäftigungsumfang zum Jahresanfang reduziert werden. Der Minijobber kann ab 2020 nur noch rund 48 Stunden pro Monat (= 450 €/Monat: 9,35 €/Stunde) beschäftigt werden. Im Jahr 2019 lag der Vergleichswert bei knapp 49 Stunden.

7 | Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen trotz Baukindergeld

Im Rahmen der Einkommensteuererklärung haben Steuerpflichtige die Möglichkeit, Aufwendungen, welche durch den eigenen Haushalt entstanden sind, als sog. haushaltsnahe Dienstleistungen oder als Handwerkerleistungen steuermindernd geltend zu machen. Handwerkerleistungen für Renovierungs-, Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen mindern die Einkommensteuer um bis zu 20 % der erklärten Aufwendungen, maximal um 1.200 € im Jahr.

Mit Beginn des sog. Baukindergeldes, welches den erstmaligen Erwerb von Wohneigentum fördern soll, stand infrage, ob Handwerkerleistungen bei Empfängern des Baukindergeldes steuerlich noch anerkannt werden dürfen. Das Finanzministerium Schleswig-Holstein teilt in einer Verfügung vom 18.06.2019 mit, dass Handwerkerleistungen nicht Inhalt der Förderung, die über 10 Jahre ausgezahlt wird, sind. Daher kann trotz Baukindergeld eine Steuerermäßigung durch Handwerkerleistungen erfolgen.

Anmerkung: Das gilt wegen des gesetzlichen Ausschlusses nicht automatisch für jedes Förderprogramm, z. B. durch die KfW für investive Maßnahmen zur Bestandssanierung.

8 | Neuregelung bei Vermietung eines Homeoffice an den Arbeitgeber

Für den Fall, dass ein Steuerpflichtiger ein Arbeitszimmer oder eine Einliegerwohnung als Homeoffice an seinen Arbeitgeber vermietet, vertreten der Bundesfinanzhof (BFH) und auch die Finanzverwaltung bisher die Auffassung, dass dabei grundsätzlich von einer Einkunftserzielungsabsicht auszugehen ist, selbst wenn befristete Verträge o. Ä. dagegen sprechen. Entsprechend konnten die Aufwendungen steuerlich – ohne Einschränkung – geltend gemacht werden. Der BFH vertritt nunmehr mit Urteil vom 17.04.2018 eine andere Meinung. Dieser hat sich auch das BMF angeschlossen und die herrschende Rechtslage aktualisiert und verschärft.

Die Absicht, Einkünfte erzielen zu wollen, soll nicht mehr pauschal unterstellt werden; es ist vielmehr eine Überprüfung vorzunehmen. Durch die Vermietung von Wohnraum an den Arbeitgeber zu dessen betrieblichen Zwecken wird die Wohnung zweckentfremdet und als Gewerbeimmobilie umqualifiziert. Dabei soll eine objektbezogene sog. „Überschussprognose“ erstellt werden. Ist diese positiv, ist die Einkunftserzielungsabsicht zu bejahen und es liegen für den Vermieter Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor. Bei einer negativen Prognose handelt es sich um einen steuerlich unbeachtlichen Vorgang auf der privaten Vermögensebene.

Liegen Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung vor, sind die das Arbeitszimmer oder die als Homeoffice genutzte Wohnung betreffenden Aufwendungen weiterhin in vollem Umfang als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung berücksichtigungsfähig. Sie fallen nicht unter die Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer (1.250 € im Jahr). Sind die Leistungen des Arbeitgebers an den Arbeitnehmer hingegen als Arbeitslohn zu erfassen, unterliegen die Aufwendungen für das Arbeitszimmer oder die als Homeoffice genutzte Wohnung ggf. der Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer.

Übergangsregelung: Für Mietverhältnisse, die vor dem 01.01.2019 abgeschlossen wurden, will die Finanzverwaltung weiterhin von einer typisierenden Einkunftserzielungsabsicht ausgehen. Bei Homeoffice-Verträgen, die nach dem 31.12.2018 abgeschlossen wurden, wird das Finanzamt wohl eine „Überschussprognose“ vornehmen.

9 | Aufbewahrungsfristen

Die Aufbewahrungsfrist beginnt mit dem Schluss des Kalenderjahres, in dem die letzte Eintragung in das Buch gemacht, das Inventar, die Eröffnungsbilanz, der Jahresabschluss oder der Lagebericht aufgestellt, der Handels- oder Geschäftsbrief empfangen oder abgesandt worden sind oder der Buchungsbeleg entstanden ist. Im Einzelnen können nachfolgend aufgezeigte Unterlagen nach dem 31.12.2019 vernichtet werden:

- » **Aufbewahrungsfrist 10 Jahre***: Bücher, Inventare, Bilanzen, Rechnungen und Buchungsbelege (Offene-Posten-Buchführung) – d. h. Bücher mit Eintragung **vor dem 01.01.2010**, Bilanzen und Inventare, die **vor dem 01.01.2009** aufgestellt sind, sowie Belege mit Buchfunktion.
- » **Aufbewahrungsfrist 6 Jahre***: Empfangene Handels- und Geschäftsbriefe sowie Kopien von abgesandten Handels- und Geschäftsbriefen, sonstige Unterlagen – d. h. Unterlagen und Lohnkonten, die **vor dem 01.01.2014** entstanden sind.

* Dies gilt nicht, soweit Bescheide noch nicht endgültig und Rechtsbehelfs- oder Klageverfahren anhängig sind.

Anmerkung: Durch die Regelungen des Gesetzes zur Bekämpfung von Schwarzarbeit sind auch Privatpersonen verpflichtet, Rechnungen und Belege über steuerpflichtige Leistungen zwei Jahre lang aufzubewahren. Das gilt für Steuerpflichtige, die handwerkliche Arbeiten im Haus und am Grundstück – wie z. B. bauliche und planerische Leistungen sowie Reinigungs-, Instandhaltungs- oder Gartenarbeiten – beauftragt haben.

10 | Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall – zweite Erkrankung

Der gesetzliche Anspruch auf Entgeltfortzahlung im Krankheitsfall ist auch dann auf die Dauer von sechs Wochen beschränkt, wenn während bestehender Arbeitsunfähigkeit eine neue, auf einem anderen Grundleiden beruhende Krankheit auftritt, die ebenfalls Arbeitsunfähigkeit zur Folge hat. Ein neuer Entgeltfortzahlungsanspruch entsteht nur, wenn die erste krankheitsbedingte Arbeitsverhinderung bereits zu dem Zeitpunkt beendet war, zu dem die weitere Erkrankung zur Arbeitsunfähigkeit führte.

Nach einer Entscheidung des Bundesarbeitsgerichts vom 11.12.2019 hat der Arbeitnehmer darzulegen und zu beweisen, dass eine vorangegangene Arbeitsunfähigkeit im Zeitpunkt des Eintritts einer weiteren Arbeitsverhinderung geendet hatte.

11 | Verkauf „gebrauchter“ E-Books

In einem vom Europäischen Gerichtshof (EuGH) am 19.12.2019 entschiedenen Fall bot ein Online-Händler aus den Niederlanden im Rahmen eines „Leseklubs“ gebrauchte E-Books zum Kauf oder Tausch an. Zwei Interessenverbände, deren Ziel die Vertretung der Interessen der niederländischen Verleger ist, hatten dagegen geklagt. Sie sahen hierin eine Urheberrechtsverletzung.

Die EuGH-Richter stellten fest, dass die Überlassung eines E-Books zur dauerhaften Nutzung durch Herunterladen nicht unter das Recht der „Verbreitung an die Öffentlichkeit“ fällt, sondern vielmehr unter das Recht der „öffentlichen Wiedergabe“. Der Verkauf „gebrauchter“ E-Books über eine Website stellt demnach eine öffentliche Wiedergabe dar, die der Erlaubnis des Urhebers bedarf.

12 | Rückgabe der Mietsache – Erlöschen der Rückgabepflicht

Grundsätzlich ist der Mieter verpflichtet, die Mietsache nach Beendigung des Mietverhältnisses zurückzugeben. Dieses geschieht in der Regel beim Übergabetermin.

In einem vom Oberlandesgericht Sachsen-Anhalt (OLG) entschiedenen Fall wurde das Mietverhältnis für ein Gewerbetmietobjekt durch den Mieter ordentlich gekündigt und geräumt. Der mehrmalige Versuch, einen Übergabetermin mit dem Vermieter zu vereinbaren blieb, trotz Setzen einer Frist, erfolglos.

Daraufhin übergab der Mieter die Schlüssel zu den angemieteten Räumlichkeiten einem vom Vermieter engagierten Wachdienst, erklärte die Besitzaufgabe und verlangte die gezahlte Mietkaution vom Vermieter zurück. Dieser verweigerte jedoch die Rückzahlung, da nach seiner Auffassung das Mietobjekt nicht wirksam zurückgegeben wurde.

Die OLG-Richter kamen zu der Entscheidung, dass der Mieter die Rückzahlung der Kautions verlangen kann. Es war zwar keine Übergabe der Mietsache erfolgt, aber die Rückgabepflicht war durch die Räumung des Mietobjekts und die Schlüsselübergabe an den Wachdienst erloschen.

13 | Einkünftekorrekturen nach §1 Abs. 1 AStG bei Teilwertabschreibungen auf ungesichert im Konzern begebenen Darlehensforderungen sowie bei Übertragung von Wirtschaftsgütern an ausländische Tochtergesellschaften zu Buchwerten

§ 1 Abs. 1 AStG regelt die außerbilanzielle Hinzurechnung von Gewinnminderungen, welche auf ausländischen Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen beruhen, die voneinander unabhängige Dritte unter gleichen oder ähnlichen Verhältnissen (sog. Fremdvergleich) nicht vereinbart hätten. Eine Geschäftsbeziehung i.S. dieser Vorschrift ist gem. § 1 Abs. 4 AStG jede schuldrechtliche Beziehung, die keine gesellschaftsrechtliche Vereinbarung ist und unmittelbar zu einer Änderung der Gesellschafterstellung führt, d.h., eine bloße Aufnahme einer Abrede in den Gesellschaftervertrag genügt nicht für eine gesellschaftsrechtliche Vereinbarung i.S. dieser Vorschrift.

Mit Urteil vom 19.06.2019 hatte der BFH zu entscheiden, ob zum einen die Gewinnminderung durch eine Teilwertabschreibung auf unbesicherte Darlehen und zum anderen die Übertragung von Wirtschaftsgütern zu Buchwerten jeweils an ausländische Tochtergesellschaften, die auch jeweils nahestehende Personen darstellen, zu außerbilanziellen Hinzurechnungen führen. Nach dem Urteil kommt eine Hinzurechnung in beiden Fällen in Betracht (die Sache wurde an das zuständige FG zurückverwiesen).

Unbesicherte Darlehen gehören grundsätzlich zu den nicht fremdüblichen Bedingungen i.S. des § 1 Abs. 1 AStG. Laut BFH (unter Aufgabe seiner früheren Rechtsauffassung) würde auch dann nichts Anderes gelten, wenn der zwischen den verbundenen Unternehmen vereinbarte Preis (hier die Verzinsung) dem Fremdvergleich standhalten würde.

Die zu Buchwerten erfolgte Übertragung der Wirtschaftsgüter auf die ausländische Tochtergesellschaft ist als verdeckte Einlage zu beurteilen. Diese Übertragung erfolgte durch den Gesellschafter ohne fremdübliche Gegenleistung und beruht damit auf dem Gesellschaftsverhältnis. Die Tatsache, dass die Anteile durch die Einlage an Wert gewinnen ist nach ständiger Rechtsprechung lediglich als Wertreflex und nicht als Gegenleistung zu beurteilen. Zudem schließen sich verdeckte Einlagen und Geschäftsbeziehungen i.S. des § 1 AStG nicht aus. Entscheidend ist vielmehr, ob die Übertragung auf einer gesellschaftsrechtlichen Vereinbarung beruht, welche zu einer materiellen Änderung der Gesellschafterstellung führt, was vorliegend nicht der Fall war.

14 | Einziehung einer Forderung stellt keine Veräußerung dar

Im vorliegenden Fall wurde von der A-KG eine Forderung gegenüber der B-GmbH in Höhe von € 410.000 (gerundet) für € 200.000 an den Gesellschafter der B-GmbH – C – verkauft und abgetreten. Diese wurde von der B-GmbH rund ein halbes Jahr später in Höhe von € 400.000 getilgt.

Der BFH hatte zu entscheiden, ob die Einziehung der Forderung durch C innerhalb der Spekulationsfrist des § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG eine Veräußerung i.S. dieser Vorschrift darstellt und damit ein Gewinn von € 200.000 vom Gesellschafter auf privater Ebene zu versteuern ist. Grundsätzlich sind gem. § 23 Abs. 1 Nr. 2 EStG Veräußerungsgeschäfte von Wirtschaftsgütern im Privatvermögen zu besteuern, bei denen der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung weniger als ein Jahr beträgt. Als Anschaffung und Veräußerung gilt dabei der entgeltliche Erwerb und die entgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts auf einen Dritten.

Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts und der bisherigen Rechtsprechung sah der BFH in der Einziehung der Forderung durch C keinen Veräußerungstatbestand. Der mit der Forderungseinziehung verbundene Vermögenszuwachs in Höhe von 200.000 € war hiernach auf Ebene des C nicht nach den Grundsätzen des § 23 EStG der Besteuerung zu unterwerfen, sondern blieb im Ergebnis steuerfrei.

Mit freundlichen Grüßen



Dr. Christian Kassekert
Rechtsanwalt/Steuerberater



Victoria Klaushofer
Steuerberaterin

AUTACO GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Kardinal-Faulhaber-Straße 15 | D-80333 München | Postfach 10 01 43 | D-80075 München
T: +49 89 20 400 77-0 | F: +49 89 20 400 77-66 | M: kontakt@autaco.de | www.autaco.de

Disclaimer

Die vorstehenden Ausführungen enthalten ausschließlich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, den besonderen Umständen des Einzelfalls gerecht zu werden. Die bewusst gewählte, komprimierte Form der Darstellung kann naturgemäß nicht alle in Betracht kommenden Fallgestaltungen umfassend beleuchten und die dafür jeweils geltenden Besteuerungsgrundsätze aufzeigen. Insbesondere kann diese Kurzinformation eine individuelle Prüfung und Beurteilung sowie den auf die vorliegenden Besonderheiten im Einzelfall abgestimmten fachlichen Rat nicht ersetzen. Für Maßnahmen und Einschätzungen auf der Grundlage dieser Kurzinformation übernehmen wir daher keine Haftung.