

INHALT

Editorial

Mietwohnungsneubau: Sonderabschreibung vs. Mietendeckel 1

Schwerpunktthema

Aktuelles zur betrieblichen Altersversorgung 2

Unternehmensbesteuerung

Gewinn- und umsatzabhängige Veräußerungsentgelte 3

Grenzüberschreitende Darlehensgewährung im Konzern 3

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Cash-Pool-Schuldsinsen 4

Verlustübernahmeregelung bei Organschaften 4

Aktuelle Entwicklungen bei elektronischen Kassen 6

Kapitalertragsteuer bei dauerdefizitärer kommunaler Eigengesellschaft 7

Kommentar

Lücken schließen, wo keine sind? 5

Alle Steuerzahler

Schaden durch Falschgeld als Werbungskosten 5

Neues zur doppelten Haushaltsführung 6

Aktuelles zur Fünftelregelung bei mehrjähriger Vergütung 6

Wirtschaft und Recht

Transparenzregister: Meldepflicht bei Kommanditgesellschaften 7

Säumniszuschläge bei Sozialversicherungsbeiträgen 7

Falsches Ausfüllen von Überstundenformularen 7

Editorial

Mietwohnungsneubau: Sonderabschreibung vs. Mietendeckel

Nach längerem Hin und Her hat der Bundesrat am 28.06.2019 nun doch dem Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus zugestimmt. Durch die Einführung einer Sonderabschreibung sollen Anreize für private Investoren gesetzt werden, dringend benötigten und bezahlbaren Wohnraum zu schaffen.



Neben der regulären linearen Abschreibung für Gebäude in Höhe von 2 % können jetzt befristet für vier Jahre zusätzlich 5 % der Anschaffungs- und Herstellungskosten (AHK) einer neuen Mietwohnung steuerlich geltend gemacht werden. Voraussetzung ist jedoch, dass die AHK 3.000 € pro Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen. Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung sind die AHK, allerdings begrenzt auf maximal 2.000 € pro Quadratmeter.

Außerdem muss die Wohnung mindestens die ersten zehn Jahre dauerhaft bewohnt sein, was beispielsweise die Nutzung als Ferienwohnung ausschließt. Ein häusliches Arbeitszimmer des Mieters ist aber un-

schädlich. Erfolgt die Investition in ein bereits bestehendes Gebäude, wird die Sonderabschreibung nur gewährt, wenn tatsächlich neuer Wohnraum entsteht.

Pikant ist, dass das neue Gesetz genau zu einem Zeitpunkt auf den Weg gebracht wird, zu dem der geplante Berliner Mietendeckel bundesweit in aller Munde ist. Hierbei sollen die Mieten auf dem heutigen Stand für fünf Jahre eingefroren und überhöhte Mieten bei Wiedervermietung angemessen reduziert werden. Neubauten sollen zwar vom Mietendeckel ausgenommen sein. Was ein Neubau in diesem Sinne ist, wird jedoch erst im Rahmen des für Herbst angekündigten Gesetzesentwurfs definiert.

Mit Spannung darf daher verfolgt werden, ob die Wohnraumoffensive der Bundesregierung Früchte tragen wird oder ob sich das Investoren-Schreckgespenst „Mietendeckel“ durchsetzt. Investitionshemmend wirken zudem die seit Jahresanfang verschärfte sogenannte Mietpreisbremse, erheblich gestiegene Baukosten, der Fachkräftemangel im Baugewerbe und eine vielerorts erhöhte Grunderwerbsteuer. Es steht zu befürchten, dass durch die sehr begrenzt wirkenden Abschreibungsverbesserungen einmal mehr nur Symbolpolitik betrieben wird.



Christian Plötz
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführer und Partner der ATG

Aktuelles zur betrieblichen Altersversorgung

Arbeitgeberzuschuss bei Entgeltumwandlung

Breibt ein Arbeitnehmer Entgeltumwandlung über die Durchführungswege „Direktversicherung“, „Pensionsfonds“ oder „Pensionskasse“, ist der Arbeitgeber gesetzlich verpflichtet, einen Zuschuss von 15 % des umgewandelten Entgelts an den Versorgungsträger als zusätzlichen Beitrag zugunsten der Versorgungsanwartschaft des Arbeitnehmers weiterzuleiten. Das gilt allerdings nur, sofern der Arbeitgeber durch die Entgeltumwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart (§ 1a Abs. 1a BetrAVG). Die Zuschusspflicht besteht somit in Höhe der tatsächlich eingesparten Sozialversicherungsbeiträge, maximal jedoch 15 % des Entgeltumwandlungsbetrags. Der Arbeitgeber kann im jeweiligen Einzelfall die tatsächlich eingesparten Sozialversicherungsbeiträge errechnen und die Bezuschussung darauf beschränken, sofern die Ersparnis geringer als 15 % des Umwandlungsbetrags ist. Freiwillig kann der Arbeitgeber auch pauschal 15 % des umgewandelten Beitrags an den Versorgungsträger weiterleiten – auch wenn er tatsächlich weniger Sozialversicherungsbeiträge einspart.

Zu den zur Bemessung der Einsparung heranzuziehenden Sozialversicherungsbeiträgen zählen die Arbeitgeberanteile am Gesamtsozialversicherungsbeitrag (gesetzliche Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung), ferner Arbeitgeberzuschüsse zur Rentenversicherung an berufsständische Versorgungseinrichtungen sowie zur freiwilligen bzw. privaten Kranken- und Pflegeversicherung und Pauschalbeiträge für geringfügig entlohnte Beschäftigte.

Ob Sozialversicherungsbeiträge eingespart werden, ist im Monat des Entstehens der Beitragsansprüche zu beurteilen. Die Höhe der eingesparten Sozialversicherungsbeiträge ergibt sich aus der konkreten beitragsrechtlichen Auswirkung der Entgeltumwandlung in dem Monat, in dem die Entgeltumwandlung erfolgt. Die sogenannte Märzklausel, wonach im Zeitraum zwischen

Januar und März gezahlte Einmalzahlungen dem letzten Entgeltabrechnungszeitraum des vergangenen Kalenderjahres zuzuordnen sind, ist nach Auffassung der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger hierbei nicht anzuwenden. Durch die Rückwirkung der beitragsrechtlichen Berücksichtigung von Einmalzahlungen im Vorjahr durch die Märzklausel kann es deshalb dazu kommen, dass sich nachträglich eine geringere oder gar keine tatsächliche Sozialversicherungsersparnis für den Arbeitgeber ergibt – und dennoch im Vorjahrein Arbeitgeberzuschuss zur Entgeltumwandlung zu leisten ist.

Für den Arbeitgeberzuschuss gelten die gleichen lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtlichen Regelungen, wie sie auch für die Entgeltumwandlung angewandt werden, also im Regelfall der Lohnsteuerfreibetrag von 8 % sowie der sozialversicherungsrechtliche Freibetrag von 4 % der Beitragsbemessungsgrenze zur gesetzlichen Rentenversicherung (West). Bei kapitalgedeckten Pensionskassen kann auch die Pauschalbesteuerung in Betracht kommen (§ 40b EStG a. F.).

Hat sich der Arbeitgeber bereits vertraglich zu Bezuschussungen bei Entgeltumwandlungen über eine Direktversicherung, einen Pensionsfonds oder eine Pensionskasse verpflichtet, ist dieser Zuschuss im Regelfall auf den gesetzlichen Zuschuss anzurechnen, sodass keine Doppelförderung eintritt. Der Arbeitgeber kann den gesetzlichen Zuschuss zusätzlich zum Entgeltumwandlungsbetrag an den Versorgungsträger weiterleiten. Sofern der Versorgungsträger nicht bereit ist, den Vertrag in diesem Sinn anzupassen, kommt ein vertraglicher Neuausschluss nur für den Arbeitgeberzuschuss in Betracht. Arbeitgeber und Arbeitnehmer können auch vereinbaren, dass der an den Versorgungsträger abzuführende Beitrag gleich bleibt, der durch den Arbeitnehmer zu finanzierende Entgeltumwandlungsbeitrag jedoch um den Arbeitgeberzuschuss geringer ausfällt.

Die gesetzliche Zuschussverpflichtung durch den Arbeitgeber bei Entgeltumwandlung gilt

nicht in den Durchführungswegen „Direktzusage“ („Pensionszusage“) und „Unterstützungskasse“; in diesen Fällen kann sich der Arbeitgeber jedoch freiwillig zur Bezuschussung verpflichten.

Aktuelle Rechtsprechung zum Betriebsrentenrecht

Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat 2018 einige Entscheidungen von grundsätzlicher Bedeutung getroffen. Das Gericht hat beispielsweise den Ausschluss einer Hinterbliebenenversorgung durch eine Altersabstandsklausel gebilligt. Im Streitfall sah die Versorgungszusage eine leistungsausschließende Altersdifferenzklausel vor, sofern der Ehegatte um mehr als 15 Jahre jünger als der versorgungsberechtigte Arbeitnehmer ist. Gebilligt hat das BAG in zwei weiteren Entscheidungen zudem nach Altersabstandsjahren bemessene prozentuale Kürzungen der Hinterbliebenenrente, sofern der Ehepartner um mehr als 10 bzw. 15 Jahre jünger als der Arbeitnehmer ist. Derartige Kürzungsregelungen wirken weniger belastend als leistungsausschließende Altersabstandsklauseln und sind somit unbedenklich.

Von großer praktischer Bedeutung ist zudem eine Entscheidung des BAG zur Berechnung der unverfallbaren Anwartschaft aus einer beitragsorientierten Leistungszusage. Bei einer solchen Versorgungszusage sagt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer zu, bestimmte Beträge einem internen Versorgungskonto bzw. einem externen Versorgungsträger gutzuschreiben bzw. zu überweisen. Diese Beträge werden jährlich zu einem bestimmten garantierten Zinssatz verzinst. Gegebenenfalls besteht eine (nicht garantierte) Überschussbeteiligung. Bei einem vorzeitig aus dem Dienstverhältnis ausscheidenden Arbeitnehmer berechnet sich nach Auffassung des BAG der unverfallbare Anspruch nur aus den bis zum Ausscheiden erbrachten Beiträgen und der bis zu diesem Zeitpunkt erreichten Verzinsung. Auf eine Verzinsung des Anspruchs nach dem Ausscheiden aus dem Dienstverhältnis hat der Arbeitnehmer keinen Anspruch.

Gewinn- und umsatzabhängige Veräußerungsentgelte

Bei der Veräußerung von Unternehmen können sowohl fixe (z. B. als Sockelbetrag) als auch variable (insbesondere gewinn- oder umsatzabhängige) Bestandteile als Entgelt vereinbart werden. Werden Anteile an Kapitalgesellschaften verkauft, gelten zudem besondere Steuerbefreiungen. Werden die Anteile im Privatvermögen oder im Betriebsvermögen von Personenunternehmen gehalten, greift das Teileinkünfteverfahren mit einer 40 %igen Freistellung des Veräußerungsgewinns. Werden die Anteile von einer Körperschaft verkauft, besteht eine 95 %ige Steuerfreistellung des Veräußerungsgewinns.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte bereits in der Vergangenheit entschieden, dass variable Entgelte als Bestandteile des Veräußerungserlöses im Rahmen des Teileinkünfteverfahrens gelten. Die steuerliche Erfassung erfolgt hierbei nach dem Zuflussprinzip mit tatsächlicher Vereinnahmung des variablen Kaufpreises.

In einer aktuellen Entscheidung hat der BFH diesen Grundsatz auch auf die Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen durch eine andere Körperschaft ausgedehnt. Das Gericht hat klargestellt, dass auch bei variablen Kaufpreiszahlungen eine steuerbefreite Ver-

äußerung vorliegt und diese nach dem Zuflussprinzip zu erfassen ist. Das führt dazu, dass der genaue Kaufpreis erst zu einem späteren Zeitpunkt der Höhe nach feststeht. Dennoch gilt auch für diesen Veräußerungspreis und den daraus resultierenden Veräußerungsgewinn die 95 %ige Steuerbefreiung. Diese Präzisierung des BFH ist zu begrüßen.

Grenzüberschreitende Darlehensgewährung im Konzern

Auch mittelständische Unternehmen erbringen ihre Leistungen zunehmend im Ausland und gründen ausländische Tochtergesellschaften. Diese werden vielfach durch die Hingabe von Darlehen finanziert. Die Darlehensvereinbarungen entsprechen mitunter nicht dem unter Fremden üblichen Standard hinsichtlich Verzinsung und Gestellung von Sicherheiten. Insbesondere in mittelständischen Unternehmensgruppen werden Darlehen häufig ohne Sicherheiten gewährt.

Sehr überraschend hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem kürzlich ergangenen Urteil den Maßstab für die Anwendung des sogenannten Fremdvergleichsgrundsatzes verschärft. Ohne besondere Sicherheiten gewährte Darlehen sind ein Indiz für eine fremdunübliche Darlehensgewährung. Dem sogenannten Konzernrückhalt kommt keine Bedeutung mehr zu. Damit eröffnet der BFH

den Anwendungsbereich des § 1 AStG. Das führt bei grenzüberschreitender, nicht fremdvergleichsgerechter Darlehensgewährung dazu, dass spätere Gewinnminderungen (insbesondere aus einer Abschreibung oder gar im Insolvenzfall) bei der darlehensgebenden Muttergesellschaft steuerlich nicht berücksichtigt werden können. Es ist zu erwarten, dass in Betriebsprüfungen dem Kriterium der Fremdüblichkeit für die Anerkennung von Darlehen zukünftig eine größere Bedeutung zukommt.

Im Kapitalgesellschaftskonzern ist diese Rechtsprechung kaum mehr relevant. Denn wenn der inländische, wesentlich beteiligte (darlehensgebende) Gesellschafter eine Kapitalgesellschaft ist, besteht mittlerweile eine Korrekturvorschrift im Körperschaftsteuerrecht. Danach führen unübliche Darlehensgewährungen an Tochterkapitalgesellschaften (im Inlands- und Auslandsfall)

zu keiner steuerlichen Gewinnminderung mehr beim Darlehensgeber.

Bei der im Mittelstand häufig auftretenden Gestaltung einer inländischen Personengesellschaft als Gesellschafter der ausländischen Tochterkapitalgesellschaft stellen sich jedoch Verschärfungen durch die neue Rechtsprechung ein. Denn bisher waren Darlehensverluste aus nicht fremdvergleichsgerechter Darlehensgewährung zu 60 % abzugsfähig. Künftig besteht bei unüblichen Darlehensbedingungen die Gefahr, dass spätere Darlehensverluste bei der deutschen Personengesellschaft vollständig steuerlich nicht anerkannt werden. Die verschärften Anforderungen sind somit bei Darlehensvereinbarungen zu beachten. Gleichzeitig bleibt die Fortentwicklung der Rechtsprechung abzuwarten, da noch zahlreiche Verfahren beim BFH anhängig sind.

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Cash-Pool-Schuldzinsen

Cash-Pooling ist ein bei Unternehmensgruppen beliebtes Instrument zur Liquiditätssteuerung, bei dem die Banksalden der Konzerngesellschaften durch die Konzernobergesellschaft täglich ausgeglichen werden. Hierdurch soll die zinspflichtige Geldaufnahme bei Dritten minimiert werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat sich kürzlich erstmals mit der Ermittlung von gewerbsteuerlich hinzuzurechnenden Zinsaufwendungen bei Cash-Pooling-Vereinbarungen befasst.

Im Urteilsfall beteiligte sich eine inländische GmbH an einem Cash-Pooling mit der ausländischen Konzernmutter (AG). Dabei wurden die Quellkonten der Cash-Pooling-Teilnehmer bankarbeitstäglich durch Überweisungen auf Null ausgeglichen (soge-

nanntes Zero Balancing), die Verzinsung im Soll und im Haben der Konten war jeweils mit 5,5 % p. a. vereinbart.

Der BFH hat entschieden, dass für die gewerbsteuerliche Hinzurechnung grundsätzlich eine Zusammenfassung mehrerer Schuldverhältnisse nicht zulässig sei, sondern jedes Schuldverhältnis für sich zu betrachten ist. Deshalb dürfen für diesen Zweck auch Schuldzinsen nicht mit Guthabenzinsen verrechnet werden. Nur unter den Voraussetzungen, dass die Schuldverhältnisse gleichartig sind, der gleichen Zweckbestimmung dienen und sie regelmäßig tatsächlich miteinander verrechnet werden, kann ausnahmsweise eine Saldierung von mehreren Konten bei einem Kreditgeber oder von wechselseitigen Dar-

lehen zwischen zwei Personen für die Gewerbesteuer vorgenommen werden. Im Urteilssachverhalt sah der BFH die Voraussetzungen beim Cash-Pooling als erfüllt an, sodass er eine Verrechnung der Konten zugelassen hat.

Für die Ermittlung der gewerbsteuerlich hinzuzurechnenden Schuldzinsen ist deshalb bankarbeitstäglich ein Gesamtsaldo aller Cash-Pool-Forderungen/-Verbindlichkeiten eines Teilnehmers zu bilden und dafür die Verzinsung zu ermitteln. Soweit jeweils ein Schuldsaldo entstanden ist, sind die Zinsaufwendungen gewerbsteuerlich hinzuzurechnen. Eine Saldierung mit Guthabenzinsen von anderen Tagen ist nicht zulässig.

Verlustübernahmeregelung bei Organschaften

Der Bundesfinanzhof (BFH) hatte im Jahr 2017 entschieden, dass Gewinnabführungsverträge von Organschaften nur dann die Voraussetzungen von § 17 KStG a. F. erfüllen, wenn der Gewinnabführungsvertrag bei wörtlicher Wiedergabe des § 302 AktG auch die Regelung von § 302 Abs. 4 AktG zur zehnjährigen Verjährung enthält. In der Vergangenheit beschränkten sich viele Gewinnabführungsverträge darauf – entsprechend der früheren Rechtslage –, explizit nur die Absätze 1-3 des § 302 AktG für inhaltlich verbindlich zu erklären.

Bisher war nach einem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 16.12.2005 ein fehlender Verweis bzw. eine fehlende Wiedergabe des § 302 Abs. 4 AktG im Gewinnabführungsvertrag

nicht zu beanstanden, wenn dieser vor dem 01.01.2006 abgeschlossen worden ist.

Ein neues BMF-Schreiben vom 03.04.2019 greift nun das BFH-Urteil aus dem Jahr 2017 auf. Danach stehen Gewinnabführungsverträge, die keinen Verweis auf die entsprechende Anwendung von § 302 Abs. 4 AktG enthalten, aber vor dem 01.01.2006 abgeschlossen worden sind, der Anerkennung der Organschaft nicht entgegen, wenn die Verträge bis zum Ablauf des 31.12.2019 an die aktuelle Regelung des § 17 KStG im Sinne eines dynamischen Verweises angepasst werden.

Durch die Aufnahme des dynamischen Verweises liegt auch kein Neuabschluss vor. Die fünfjährige Mindestlaufzeit (§ 14 KStG) beginnt deshalb nicht von Neuem. Unklar ist

noch, ob die geforderte Anpassung bis zum 31.12.2019 wirksam sein muss. Eine inhaltliche Änderung des Vertragswortlauts ohne folgende Eintragung im Handelsregister ist rechtlich unwirksam und könnte deshalb nicht als Anpassung gewertet werden. Die Steuerpflichtigen sollten vor diesem Hintergrund bemüht sein, bis zum Ablauf des 31.12.2019 auch eine Eintragung des geänderten Gewinnabführungsvertrags im Handelsregister zu erreichen.

Vor dem 01.01.2006 abgeschlossene Gewinnabführungsverträge, die § 302 Abs. 4 AktG zwar nicht (dynamisch) benennen, aber dessen Wortlaut im Vertragstext wiederholen, sind nicht anpassungsbedürftig. Denn diese Verträge entsprechen bereits den eingangs genannten Voraussetzungen des § 17 KStG a. F.

Lücken schließen, wo keine sind?

Dem Vernehmen nach stört sich die Finanzverwaltung zunehmend am sogenannten Organschaftsmodell. Das wird vor allem vom deutschen Mittelstand zur steuerlichen Optimierung grenzüberschreitender Tätigkeiten genutzt und ist deshalb auch als Mittelstandsmodell bekannt.

Das Modell macht sich dabei eine Kombination verschiedener nationaler und internationaler steuerlicher Regelungen zunutze: Übt eine deutsche Personengesellschaft ihre wirtschaftliche Tätigkeit im Ausland im Rahmen einer Betriebsstätte aus, ist der auf diese entfallende Gewinn in Deutschland – bei Vorliegen eines entsprechenden Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) – freizustellen. Der ausländische Staat besteuert den Gewinn dagegen nach dessen nationalen Regelungen. Ähnlich wie Deutschland sehen dabei viele Länder für natürliche Personen höhere Steuersätze vor. Da im Fall von Personengesellschaften zumeist auch ein Durchgriff auf dahinterstehende natürliche Personen erfolgt, kommt es regelmäßig auch im Ausland zu einer vergleichsweise hohen Besteuerung. Wird zwischen deutsche Personengesellschaft und ausländische Betriebsstätte dagegen eine deutsche Kapitalgesellschaft geschaltet, wendet der ausländische Staat die – in aller Regel niedrigeren – Steuersätze für Kapitalgesellschaften an. Damit allein ist jedoch noch nicht viel gewonnen, da die spätere Ausschüttung der zwischengeschalteten deutschen Kapitalgesellschaft an die deutsche Personengesellschaft eine weitere Besteuerung bei deren Gesellschaftern auslöst. Diese kann jedoch vermieden werden, wenn die deutschen Gesellschaften mittels eines Ergebnisab-

führungsvertrags organschaftlich verbunden werden. Das Ergebnis der Kapitalgesellschaft wird steuerlich direkt der Personengesellschaft zugerechnet und unterliegt dort der Freistellung nach DBA. Eine Besteuerung in Deutschland unterbleibt. Aus Sicht des Betriebsstättenstaats ändert sich dadurch nichts, sodass die ausländischen Gewinne letztendlich nur einmal der Besteuerung mit dem Steuersatz für Kapitalgesellschaften unterliegen – in aller Regel ein attraktives steuerliches Ergebnis.

Genau daran stört sich nun aber die Finanzverwaltung. Dabei ist das Störgefühl subjektiv: Weder handelt es sich beim beschriebenen Modell um eine Gestaltung außerhalb des legalen Rahmens, noch bestehen steuersystematische Lücken, die geschlossen werden müssten. Vielmehr ergibt sich der Effekt aus einer unterschiedlichen Einordnung der zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft durch die beteiligten Länder, der jedoch keiner der Staatskassen für sich betrachtet einen Steuernachteil bringt. So ist es für den ausländischen Staat völlig unerheblich, ob eine weitere Steuerbelastung in Deutschland erfolgt. In Deutschland ist die Organschaft dagegen ein anerkanntes und systematisch umgesetztes Modell, das es erlaubt, die Ergebnisse einer Kapitalgesellschaft direkt beim Gesellschafter zu besteuern oder eben – wie im Fall einer DBA-Freistellungs-Betriebsstätte – nicht zu besteuern. Sich am (vermeintlich zu niedrigen) Steuersatz im Ausland zu stören, ist steuersystematischer Unsinn. Insbesondere, da Steuersätze im internationalen Vergleich ohnehin stark variieren.



Alexander Murer
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Partner der ATG

Führt die Entdeckung einer vermeintlichen Besteuerungslücke nun dazu, dass die deutschen Regelungen zur Organschaft insgesamt eingeschränkt werden, hätte das nicht nur unerwünschte Folgen für grenzüberschreitend tätige Anwender des Organschaftsmodells. Das deutsche Steuerrecht würde unflexibler und die unerwünschte Ungleichheit in der Besteuerung verschiedener Rechtsformen nähme weiter zu.

Es bleibt deshalb zu hoffen, dass der deutsche Gesetzgeber Vernunft bewahrt und die Finanzverwaltung auf die bestehenden Regelungen zur Vermeidung des Abflusses von Steuersubstrat ins Ausland (Gewinnabgrenzung, Funktionsverlagerung) verweist. Hier verfügt die deutsche Finanzverwaltung bereits über sehr wirkungsvolle Instrumente, um das deutsche Besteuerungsrecht zu sichern – ohne eine weitere Durchbrechung der Steuersystematik zu provozieren.

Alle Steuerzahler

Schaden durch Falschgeld als Werbungskosten

In einem vor dem hessischen Finanzgericht verhandelten Fall wurde einem Arbeitnehmer, der für die Vermittlung von Maschinenverkäufen in seinem Arbeitgeber Provisionen erhielt, in einem vorgeschalteten Geldwechselgeschäft Falschgeld untergeschoben. Den daraus entstandenen Schaden kann er steuerlich als Werbungskosten abziehen, so

das Gericht. Denn der erlittene Verlust aus dem Geldwechselgeschäft war rein beruflich veranlasst. Wenn der Verkauf der Maschinen in Millionenhöhe an eine angebotene Investorengruppe zustande gekommen wäre, hätte der Mann von seinem Arbeitgeber eine entsprechende Provision erhalten. In Erwartung dieser Provision hat er das

Geld mit den Betrügern gewechselt. Dass das Geldwechselgeschäft dem Kaufvertrag voraus ging, lässt die berufliche Veranlassung des Wechselgeschäfts nicht entfallen. Auch eine etwaige Fahrlässigkeit des Mannes und der fehlende wirtschaftliche Sinn des Wechselgeschäfts sind für den Werbungskostenabzug unerheblich.

Aktuelle Entwicklungen bei elektronischen Kassen

Elektronische Aufzeichnungssysteme (im Folgenden auch „Kassen“) müssen nach gesetzlicher Vorgabe ab 01.01.2020 mittels einer technischen Sicherheitseinrichtung (TSE) vor Manipulationen geschützt sein (§ 146a AO). Die TSE setzt sich aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und einer einheitlichen digitalen Schnittstelle zusammen. Die eingesetzte TSE muss durch das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) zertifiziert sein. Das Sicherheitsmodul protokolliert jede Kasseneingabe. Auf dem Speichermedium werden Einzelaufzeichnungen für die gesamte gesetzliche Aufbewahrungsfrist gespeichert. Mit der digitalen Schnittstelle soll die Daten-

übertragung zu Prüfzwecken sichergestellt sein. Die weiteren Details, insbesondere welche Kassen zu schützen sind und wie die Protokollierung zu erfolgen hat, sind in der KassenSichVO geregelt.

Im Zuge der Umsetzung der gesetzlichen Vorgaben gibt es zahlreiche Probleme: Es scheint absehbar, dass bis zum 01.01.2020 keine TSE fertigzustellen ist. Auch die KassenSichVO ist kritikwürdig. Beispielsweise enthält sie wesentliche (unbestimmte) Begriffe, die nicht näher definiert werden. Das gilt z. B. für den Begriff der Transaktionen. Zudem wird eine aussagefähige Verfahrensdokumentation bezüglich der ein-

zelnen Daten und der Archivierungsprozesse verlangt; das würde auch die Dokumentation der Quellcodes betreffen. Andererseits eröffnen Anwendungslücken die Gefahr, dass das Finanzamt Schätzungen vornimmt.

Die in § 146b AO genannte Kassennachschau wirft ebenfalls Fragen auf. Offen ist beispielsweise, zu welcher Zeit diese erfolgen darf. Unklar ist auch, ob der Unternehmer hierbei anwesend sein muss. Schlussendlich bleiben erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken, die erst in Jahren geklärt werden können.

Alle Steuerzahler

Neues zur doppelten Haushaltsführung

Wer aus beruflichen Gründen einen zweiten Haushalt am Beschäftigungsort unterhält, kann die Kosten für die Unterkunft im Rahmen der doppelten Haushaltsführung bis zu 1.000 € monatlich als Werbungskosten ansetzen. Die Miete für eine ursprünglich für eine doppelte Haushaltsführung genutzte Wohnung kann dabei nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses für die Dauer einer neuen Arbeitsplatzsuche als vorweggenommene Werbungskosten abge-

zogen werden; so das Finanzgericht Münster in einer aktuellen Entscheidung (die Revision wurde zugelassen).

Nach einem jüngst ergangenen Urteil des Bundesfinanzhofs gilt die Höchstbetragsbegrenzung von 1.000 € monatlich jedoch nicht für die Kosten der Einrichtung und des Hausrats der Zweitwohnung. Denn die Aufwendungen für Möbel und Haushaltsartikel entstehen nicht durch die Nutzung der

Zweitwohnung als solche, sondern durch die Nutzung der Gegenstände selbst. Deshalb fallen diese Aufwendungen nicht unter die Abzugsbegrenzung von 1.000 € pro Monat. Der Arbeitnehmer kann die Kosten für die erforderlichen Einrichtungsgegenstände und Haushaltsartikel deshalb in vollem Umfang absetzen, auch wenn der Höchstbetrag bereits durch die Miete ausgeschöpft ist.

Alle Steuerzahler

Aktuelles zur Fünftelregelung bei mehrjähriger Vergütung

Das Finanzgericht (FG) Münster hat jüngst entschieden, dass auf eine Einmalzahlung, die eine Überstundenvergütung für die Jahre 2013 bis 2015 betraf, der ermäßigte Steuersatz für außerordentliche Einkünfte (Fünftelregelung) anwendbar ist. Das FG war der Ansicht, dass die Überstundenvergütung eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit ist. Somit war die Voraussetzung für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes

nach der Fünftelregelung erfüllt. Das FG Hamburg hatte das 2002 noch anders entschieden.

Das FG Hamburg hat in einer aktuellen Entscheidung dagegen die Fünftelregelung für eine Einmalzahlung verwehrt, die Urlaubsabgeltungsansprüche von zwei Jahren betraf. Nach Ansicht des FG lag keine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit vor.

Diese beiden jüngsten finanzgerichtlichen Entscheidungen widersprechen sich. Das Urteil des FG Hamburg zur Versagung der Fünftelregelung bei Einmalzahlungen zur Abgeltung von Urlaubsansprüchen, die mehr als ein Jahr betreffen, überzeugt nicht. Es bleibt zu hoffen, dass diese Rechtsprechung künftig korrigiert wird.

Transparenzregister: Meldepflicht bei Kommanditgesellschaften

Mit dem neuen Geldwäschegesetz (GwG) hat die Bundesregierung unter anderem ein elektronisches Transparenzregister eingeführt. Zweck des Registers soll die Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung sein. Das soll erreicht werden, indem mithilfe des Registers jede Person, in deren Eigentum oder unter deren Kontrolle eine juristische Person oder Personengesellschaft steht, identifiziert werden kann – also jeder sogenannte wirtschaftlich Berechtigte.

Seit dem 01.10.2017 sind die gesetzlichen Vertreter von juristischen Personen des privaten Rechts und rechtsfähige Personengesellschaften verpflichtet, dem Transparenzregister elektronisch Angaben über ihre wirtschaftlich Berechtigten zu machen. Die Meldepflicht gilt als erfüllt, sofern sich die Angaben bereits aus dem elektronisch ab-

rufbaren Handels-, Partnerschafts-, Genossenschafts-, Vereins- oder Unternehmensregister ergeben.

Aus einer Mitteilung der Bundessteuerberaterkammer geht hervor, dass das Bundesverwaltungsamt in einem Ordnungswidrigkeitsverfahren wegen Verstoß gegen das GwG die Ansicht vertreten habe, dass bei einer Kommanditgesellschaft die Mitteilungspflicht durch die Eintragung ins Handelsregister nicht erfüllt sei. Hier sei eine ergänzende Meldung notwendig.

Das Bundesverwaltungsamt begründet seine Ansicht damit, dass aus dem Handelsregister lediglich die Haftsumme der einzelnen Kommanditisten ersichtlich sei, allerdings nicht die Höhe der tatsächlich geleisteten Einlagen. Ferner sei die Einlage des Komple-

mentärs nicht im Handelsregister eingetragen. Aus diesem Grund könne die prozentuale Beteiligung der einzelnen Gesellschafter nicht aus dem Handelsregister entnommen werden. Die Kommanditgesellschaft habe somit dem Transparenzregister ergänzend Art und Umfang des wirtschaftlichen Interesses der wirtschaftlich Berechtigten mitzuteilen. Auch nachträgliche Änderungen des wirtschaftlichen Interesses sind dem Transparenzregister zu melden.

Bei Verstoß gegen die Meldepflichten können hohe Bußgelder von bis zu 100.000 € drohen. Gesetzliche Vertreter von Kommanditgesellschaften sollten deshalb dringend prüfen, ob zum Transparenzregister (vorsorglich) Meldungen erfolgen sollten.

Säumniszuschläge bei Sozialversicherungsbeiträgen

Werden Sozialversicherungsbeiträge nicht rechtzeitig entrichtet, wird ein Säumniszuschlag von 1 % des rückständigen Betrags je Monat fällig. Der Säumniszuschlag kann jedoch unter Umständen entfallen. Dazu muss der Beitragsschuldner glaubhaft machen, dass er unverschuldet keine Kenntnis von der Zahlungspflicht hatte. Das Bundessozialgericht ist der Auffassung, dass Fahrlässigkeit kein Verschulden begründet. Ein Verschulden erfordert mindestens das Vor-

liegen von bedingtem Vorsatz: Der Beitragschuldner muss also seine Zahlungspflicht mindestens für möglich halten und die Nichtzahlung billigend in Kauf nehmen. Sobald der Geschäftsführer Kenntnis von der Zahlungspflicht erlangt, liegt ein Verschulden vor. Schädlich ist auch die Kenntnis eines Angestellten, sofern dieser eigenverantwortlich mit den sozialversicherungsrechtlichen Pflichten betraut ist.

Kapitalertragsteuer bei dauerdefizitärer kommunaler Eigengesellschaft

Ist eine Gebietskörperschaft an einer Verlustkapitalgesellschaft mehrheitlich beteiligt, kann die Entstehung von Kapitalertragsteuer für verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) zu verneinen sein. Voraussetzung ist, dass sich die Verluste aus einem Dauerverlustgeschäft ergeben und die Gebietskörperschaft die Dauerverluste wirtschaftlich trägt.

Nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs (BFH) aus dem Jahr 2018 muss die Gebietskörperschaft nicht unmittelbar an der Verlustkapitalgesellschaft mehrheitlich beteiligt sein; es reicht eine mittelbare mehrheitliche Beteiligung über eine Beteiligungskette. Weiter ist es ausreichend, wenn sie die Verluste dadurch wirtschaftlich trägt,

dass sie eine Zwischengesellschaft mit dividendenträchtigen Aktienpaketen ausstattete, die die Verlustausgleichszahlungen leistet.

Ein gesetzlich begünstigtes Dauerverlustgeschäft liegt vor, soweit von einer Kapitalgesellschaft aus verkehrs-, umwelt-, sozial-, kultur-, bildungs- oder gesundheitspolitischen Gründen eine wirtschaftliche Betätigung ohne kostendeckendes Entgelt unterhalten wird oder das Geschäft Ausfluss einer Tätigkeit ist, die bei juristischen Personen des öffentlichen Rechts zu einem Hoheitsbetrieb gehört. Hierdurch kommt es letztlich zu einem Vermögensvorteil der Gebietskörperschaft in Form der Ersparnis von Aufwendungen

Falsches Ausfüllen von Überstundenformularen

Wenn ein Arbeitnehmer Formulare zur Erfassung von Überstunden vorsätzlich falsch ausfüllt, kann das ein ausreichender Grund für eine fristlose Kündigung sein. Das hat das Bundesarbeitsgericht in einem aktuellen Urteil entschieden.

für das auf die Kapitalgesellschaft übertragene Dauerverlustgeschäft.

Steuerlich fließt ihr dieser Vermögensvorteil nach der Entscheidung des BFH in Höhe der bei der Verlustkapitalgesellschaft anfallenden Verluste als vGA zu. Rechtsfolge einer vGA ist grundsätzlich das Entstehen von Kapitalertragsteuer. Gebietskörperschaften sind aufgrund der in solchen Fällen anwendbaren gesetzlichen Regelung aber von den Rechtsfolgen einer vGA befreit. Laut BFH sei es die Intention des Gesetzgebers gewesen, in diesen Fällen sämtliche Rechtsfolgen, die auf eine solche vGA zurückgehen – und damit auch die Kapitalertragsteuerentstehung – zu sperren.

Impressum

Herausgeber

ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P.

Dr. Simone Jäck
ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

Konzeption und Realisation:
valido marketing services GmbH

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse www.atg.de in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.