

Steuerliche Informationen für Mandanten Mai 2019

Mit diesem Schreiben informiere ich Sie über:

- 1 Gewerbesteuer: Erweiterte Kürzung für Grundbesitzunternehmen
- 2 Neuregelung bei „Midi-Jobs“ ab 1. Juli 2019
- 3 Leistungen des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung
- 4 Ausgleich von Totalverlusten bei Wertpapieren
- 5 Privates Veräußerungsgeschäft bei kurzzeitiger Fremdvermietung einer Wohnung
- 6 Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus sog. Drittländern (Nicht- EU-Staaten)
- 7 Nachträgliche Anschaffungskosten bei Anteilen an Kapitalgesellschaften

1 Gewerbesteuer: Erweiterte Kürzung für Grundbesitzunternehmen

Zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung von zum Betriebsvermögen eines Gewerbebetriebs gehörenden Grundstücken mit Grundsteuer und Gewerbesteuer werden bei der Ermittlung des Gewerbeertrags 1,2 % der Einheitswerte dieser Betriebsgrundstücke abgezogen.

Anstelle dieser Kürzung nach § 9 Nr. 1 **Satz 1** GewStG können Unternehmen, die **ausschließlich** eigenen Grundbesitz und ggf. eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, auf Antrag die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr.11 **Satz 2 ff.** GewStG wählen. Dabei erfolgt die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Nutzung und Verwaltung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Die erweiterte Kürzung wurde insbesondere eingeführt, um vermögensverwaltende Grundstücksunternehmen, deren Einkünfte nur kraft Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegen (z.B. GmbH, AG und regelmäßig die GmbH & Co. KG), mit vermögensverwaltenden Einzelpersonen und Personengesellschaften gleichzustellen, die grundsätzlich nicht der Gewerbesteuer unterliegen.

Unklar war, ob einer grundstücksverwaltenden, nur kraft Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegenden GmbH & Co. KG die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 ff. GewStG auch zusteht, wenn sie an einer rein grundstücksverwaltenden Personengesellschaft (ohne gewerbliche Prägung) beteiligt ist.

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs hat die Frage im Sinne der klagenden GmbH & Co. KG beantwortet. Die **Beteiligung** der GmbH & Co. KG an der Tochtergesellschaft stellt sich nach Auffassung des Gerichts als Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes dar, die keine kürzungsschädliche Tätigkeit enthält. Allein das Umqualifizieren der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung bei der Tochtergesellschaft in Einkünfte aus Gewerbebetrieb bei der GmbH & Co. KG schließt die erweiterte Kürzung nicht aus, durch die gerade die Einkünfte entlastet werden sollen, die allein infolge der Rechtsform der Gewerbesteuer unterliegen.

2 Neuregelung bei „Midi-Jobs“ ab 1. Juli 2019

Ab 1. Juli 2019 werden die Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung bei sog. „Midi-Jobs“ gesenkt; dabei wird aus der bisherigen „Gleitzone“ mit Monatslöhnen von über 450 Euro bis 850 Euro ein „Übergangsbereich“, der sich dann **bis 1.300 Euro** erstreckt.

In diesem Übergangsbereich von 451 Euro bis 1.300 Euro wird die Beitragsermäßigung für Arbeitnehmer bei der Kranken-, Pflege-, Renten- und Arbeitslosenversicherung kontinuierlich abgebaut. Infolge der Anpassung der Berechnungsformel ergeben sich durchgängig größere Beitragsermäßigungen als bei der bisherigen Gleitzonenregelung und damit höhere Nettolöhne.

Weitere Einsparungen entstehen in den Fällen, in denen die Arbeitnehmer bisher auf die Anwendung der Gleitzonenregelung bei der Rentenversicherung verzichtet haben. Ab 1. Juli 2019 wird der Rentenversicherungsbeitrag bei Anwendung der Übergangsregelung generell ermäßigt, ohne dass die Arbeitnehmer dadurch rentenrechtliche Nachteile in Kauf nehmen müssen.

3 Leistungen des Arbeitgebers zur betrieblichen Gesundheitsförderung

Maßnahmen zur betrieblichen Gesundheitsförderung sind zunehmend von Bedeutung, weil sie gesundheitlichen Belastungen bzw. Erkrankungen der Mitarbeiter vorbeugen können. Leistet der Arbeitgeber Zuschüsse für die Teilnahme von Arbeitnehmern an entsprechenden Maßnahmen, ist hinsichtlich der lohnsteuer- und sozialversicherungsrechtlichen Folgen zu unterscheiden:

Liegen die Leistungen des Arbeitgebers zur Prävention und Gesundheitsförderung im ganz **überwiegend eigenbetrieblichen** Interesse des Arbeitgebers und dienen diese dazu, den **beruflich** bedingten gesundheitlichen Beeinträchtigungen vorzubeugen, kann dies dazu führen, dass insoweit **kein steuerpflichtiger** Arbeitslohn anzusetzen ist.

Der Bundesfinanzhof hat aktuell entschieden, dass dies nicht gilt, wenn lediglich **allgemeine** gesundheitspräventive Maßnahmen vorliegen und ein hinreichender Bezug zu berufsspezifisch bedingten gesundheitlichen Gefährdungen und Beeinträchtigungen fehlt. Im Streitfall übernahm der Arbeitgeber einen Großteil der Kosten für die Teilnahme seiner Arbeitnehmer an einer sog. Sensibilisierungswoche u. a. mit Veranstaltungen, Kursen und Workshops betreffend Ernährung, Bewegung, Körperwahrnehmung, Herz-Kreislauf-Training und Achtsamkeit.

Das Gericht behandelte die Leistungen des Arbeitgebers als steuerbaren Arbeitslohn, da sich die (geldwerten) Vorteile als Entlohnung der Arbeitnehmer und nicht lediglich als notwendige Begleiterscheinung betriebsfunktionaler Zielsetzung erwiesen.

Soweit jedoch die Arbeitgeberleistungen **500 Euro** im Kalenderjahr **nicht** übersteigen, gilt eine besondere Regelung: Eine (u. U. schwierige) Prüfung, ob die Maßnahmen im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen, ist dann nicht erforderlich. Aufwendungen des Arbeitgebers zur Verbesserung des (allgemeinen) Gesundheitszustands, wie z.B. Bewegungsprogramme, Informationen zur arbeitsbedingten körperlichen Belastung (z.B. Rückenschule für Bildschirmarbeitsplätze), Ernährungsberatung, Stressbewältigung oder Suchtprävention, bleiben grundsätzlich bis zur Höhe des Freibetrags **lohnsteuer- und sozialversicherungsfrei**. Allerdings müssen hierfür regelmäßig **ab 2019** bestimmte sozialversicherungsrechtliche **Zertifizierungen** vorliegen, um die Steuerbegünstigung zu erhalten.

Für Arbeitgeberleistungen, die den Freibetrag von 500 Euro im Jahr überschreiten, kommt es aber hinsichtlich der übersteigenden Aufwendungen für die Begünstigung der Maßnahmen weiterhin auf das eigenbetriebliche Interesse des Arbeitgebers an.

4 Ausgleich von Totalverlusten bei Wertpapieren

Wertveränderungen bei Gegenständen des Privatvermögens bleiben steuerlich grundsätzlich unberücksichtigt. Eine Ausnahme gilt für sog. private Veräußerungsgeschäfte i. S. von § 23 EStG. Seit 2009 sind allerdings auch **Gewinne** aus der Veräußerung von Kapitalvermögen grundsätzlich steuerpflichtig (§ 20 Abs. 2 EStG).

Für entsprechende **Verluste** gelten allerdings Einschränkungen. Diese können nicht mit anderen Einkünften,

sondern nur mit positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Für Verluste aus der Veräußerung von Aktien gilt als weitere Einschränkung, dass diese wiederum nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien verrechnet werden dürfen (vgl. § 20 Abs. 6 EStG).

Fraglich war, ob auch der Totalausfall einer **Kapitalforderung** zu einem (verrechenbaren) Verlust aus Kapitalvermögen führt. Die Finanzverwaltung vertritt dazu die Auffassung, dass ein Forderungsausfall keine Veräußerung darstellt und ein derartiger Verlust daher nicht zu berücksichtigen ist. Dieser Auffassung war der Bundesfinanzhof für den Ausfall einer privaten Darlehensforderung bereits entgegengetreten und hatte die Verrechnung im Rahmen des § 20 Abs. 6 EStG zugelassen.

In einer weiteren Entscheidung erkennt das Gericht auch die Verluste bei Knock-out-Zertifikaten an. Das sind Finanzprodukte, die bei Erreichen einer bestimmten Knock-out-Schwelle (z.B. einem bestimmten Dax-Index) verfallen.

Damit dürfte grundsätzlich geklärt sein, dass nicht nur ein Teilverlust bei Veräußerung, sondern auch der **Totalverlust von Wertpapieren zu einem steuerlichen Verlust aus Kapitalvermögen führt**.

5 Privates Veräußerungsgeschäft bei kurzzeitiger Fremdvermietung einer Wohnung

Liegen zwischen Kauf und Verkauf eines Grundstücks nicht mehr als zehn Jahre, kann der Gewinn daraus als privates Veräußerungsgeschäft der Einkommensteuer unterliegen (§ 23 Abs. 1 Nr. 1 EStG). Ausgenommen davon sind Grundstücke, die ausschließlich, und solche, die im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren eigenen Wohnzwecken gedient haben. Für die zweitgenannte Ausnahmeregelung genügt nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung ein zusammenhängender Zeitraum innerhalb von drei Kalenderjahren, wobei eine ganzjährige Selbstnutzung nur im mittleren Jahr vorliegen muss.

Nicht abschließend geklärt ist bislang, ob bei einer **kurzzeitigen Fremdvermietung** im Jahr der Veräußerung diese Ausnahmeregelung erfüllt ist. Auch die Finanzverwaltung nimmt insoweit nur ausdrücklich Stellung dazu, dass die Vermietung im mittleren Kalenderjahr als schädlich und ein Leerstand im Jahr der Veräußerung als unschädlich anzusehen ist.

In einem aktuellen Finanzgerichtsurteil sieht das Gericht eine kurzzeitige Vermietung im Jahr der Veräußerung nicht als schädlich an, wenn das Gebäude bzw. die Wohnung im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurde. Es sei nicht zwischen einem steuerunschädlichen Leerstand und einer steuerschädlichen Vermietung zu unterscheiden; auf beide Fälle kann die Ausnahmeregel angewendet werden. Danach wäre lediglich die Vermietung im mittleren Jahr steuer-schädlich, da es dann an einem **zusammenhängenden** Zeitraum der Nutzung zu eigenen Wohnzwecken fehlt.

Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig; es bleibt daher abzuwarten, wie der Bundesfinanzhof entscheidet.

6 Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus sog. Drittländern (Nicht-EU-Staaten)

In Deutschland ansässige Unternehmer bzw. Unternehmen, die ausländische Leistungen in einem Nicht-EU-Staat bezogen und entsprechende Vorsteuerbeträge (z.B. anlässlich von Geschäftsreisen) entrichtet und selbst keine steuerpflichtigen Umsätze in dem jeweiligen Staat erbracht haben, können sich die ausländische Vorsteuer erstatten lassen. Eine Vergütung der Vorsteuer erfolgt jedoch nur in den Drittstaaten, zu denen bezüglich der Vorsteuererstattung eine sog. **Gegenseitigkeit** besteht.

Im Gegensatz zum elektronischen Verfahren bei der Erstattung von Vorsteuerbeträgen aus EU-Mitgliedstaaten (über das BZStOnline-Portal) können Vergütungsanträge gegenüber **Drittstaaten** nur schriftlich und gesondert für jedes Land gestellt werden.

Die Anträge können entweder direkt bei der ausländischen Erstattungsbehörde oder über die entsprechende

ausländische Handelskammer eingereicht werden. Eine hierfür regelmäßig erforderliche Bestätigung der Unternehmereigenschaft stellt das zuständige Finanzamt aus; die Bescheinigung wird aber nur erteilt, wenn der Unternehmer vorsteuerabzugsberechtigt ist, also nicht, wenn er nur steuerfreie Umsätze ausführt oder Kleinunternehmer ist.

Vergütungsanträge sind spätestens bis zum **30. Juni** des auf das Jahr der Ausstellung der Rechnung folgenden Kalenderjahres zu stellen. Beizufügen sind neben der Unternehmerbescheinigung Originalrechnungen bzw. Einfuhrbelege. Regelmäßig ausgeschlossen ist die Erstattung von Vorsteuerbeträgen, die auf den Bezug von Kraftstoffen entfallen. Zu beachten ist, dass ggf. länderweise unterschiedliche Mindestvergütungsbeträge erreicht werden müssen.

7 Nachträgliche Anschaffungskosten bei Anteilen an Kapitalgesellschaften

Bei Veräußerung eines Anteils an einer Kapitalgesellschaft (z.B. GmbH) im Privatvermögen ist der Gewinn nur in Höhe von 60 % steuerpflichtig, wenn die Beteiligungsquote innerhalb der letzten fünf Jahre mindestens 1 % betragen hat (§ 17 EStG). Entsprechend können Veräußerungsverluste (auch bei Auflösung der Gesellschaft) zu 60 % mit anderen positiven Einkünften verrechnet werden.

Bei **anderem** Kapitalvermögen sind Veräußerungsgewinne und -verluste dagegen in vollem Umfang steuerlich wirksam (§ 20 Abs. 2 EStG); Verluste - z.B. bei Ausfall eines Darlehens - können allerdings nur mit anderen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Insbesondere bei Insolvenz einer GmbH ist es daher steuerlich bedeutsam, ob der Verlust eines Darlehens an die „eigene“ GmbH als - nur beschränkt ausgleichsfähiger - Verlust aus Kapitalvermögen zu beurteilen ist oder das verlorene Gesellschafterdarlehen als nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung angesehen wird und damit den Auflösungsverlust der GmbH-Beteiligung erhöhen würde; dieser wäre zwar nur mit 60 % zu berücksichtigen, aber mit anderen positiven Einkünften verrechenbar.

Nach drei Urteilen des Bundesfinanzhofs hat die Finanzverwaltung ihre Auffassung nun angepasst. Danach führt der Verlust eines Darlehens des Gesellschafters z.B. aufgrund von Insolvenz der GmbH grundsätzlich **nicht** zu nachträglichen Anschaffungskosten der Beteiligung. Der Darlehensverlust wäre also als Werbungskosten bei den Kapitaleinkünften anzusehen und könnte hier aber nur mit anderen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden.

Für eine Übergangszeit wendet die Finanzverwaltung allerdings eine besondere Regelung an. Bei bisher als eigenkapitalersetzend angesehenen Darlehen, die bis zum 27. September 2017 gewährt wurden, kann ein Darlehensverlust auch als nachträgliche Anschaffungskosten der Beteiligung behandelt werden.

Im Übrigen liegen nachträgliche Anschaffungskosten nur vor bei Aufwendungen, die sich handels- und bilanzsteuerrechtlich als offene oder verdeckte Einlagen darstellen. Dies sind z.B. Nachschüsse (§§ 26 ff. GmbHG), Einzahlungen in eine Kapitalrücklage, Barzuschüsse oder der Verzicht auf eine noch werthaltige Forderung.

Mit freundlichen Grüßen

Knut Lingott