

SIS Beratungs-Know-how

Steuerberater Dr. Martin Strahl, Köln
c-k-s-s Carlé · Korn · Stahl · Strahl
Partnerschaft mbB Rechtsanwälte Steuerberater, Köln

Steuerlicher Handlungsbedarf zum Jahresende 2019 aufgrund vorgesehener Gesetzesänderungen

Übersicht

Aktueller Anlass: Zum Ende des Jahres 2019 sieht sich die steuerliche Beratungspraxis Steuergesetzesänderungen in Zahl und Bedeutung gegenüber, wie bereits seit Langem nicht mehr. Teilweise ist der Gesetzgeber dabei aufgrund exogener Faktoren zum Handeln gezwungen (wie im Hinblick auf die Mitteilungspflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungsmodelle sowie die Änderung der Grundsteuer), überwiegend wird er aber eigeninitiativ tätig. Die nachfolgenden Darlegungen greifen jene Änderungsvorhaben heraus, die in besonderem Maße ein Agieren des Steuerpflichtigen oder eine Umstellung auf die geänderten gesetzlichen Vorgaben nahelegen.

Handlungsbedarf: Steuerverstrickte, der Einkünfteerzielung dienende, indes wertlos gewordene Kapitalforderungen drohen im Fall nicht nur ihres Untergangs, sondern auch der Übertragung nach dem 31.12.2019 in der steuerlichen Irrelevanz zu verschwinden. Durch die dem zugrunde liegende Neuregelung in § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG-Entw. ergeben sich auch Auswirkungen auf eigenkapitalersetzende Finanzierungshilfen des Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft. Ihr Ausfall soll nach einer vorgesehenen gesetzlichen Neuregelung allein zu nachträglichen Anschaffungskosten führen können. Hier stellt sich die Frage, ob der Verzicht auf ein Darlehen unter Rangrücktritt eine opportune Maßnahme sein kann. – Ab dem Jahr 2020 werden verschiedene Fördermaßnahmen eingeführt, etwa die Gewährung von Forschungs-

zulagen wie auch eine Sonderabschreibung von neuen Elektrolieferfahrzeugen. Dies gilt es bei Investitionsüberlegungen zu berücksichtigen. Andererseits kommt voraussichtlich mit Wirkung bereits für das Jahr 2019 eine neue Lohnsteuerpauschalierung für Job-Tickets in Betracht, die indes nur anstelle der Steuerfreistellung nach § 3 Nr. 15 EStG gewählt werden kann, welche aber voraussetzt (anders als die Lohnsteuerpauschalierung), dass das Job-Ticket zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird. Auch eine Erweiterung der Förderung haushaltsnaher Tätigkeiten im Privathaushalt unter Unschädlichkeit einer Verpflegung von Kost und Logis soll bereits im VZ 2019 greifen. Ab dem Jahr 2020 soll eine Förderung für energetische Gebäudesanierungsmaßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden hinzutreten.

Handlungszeitraum: Je nachdem, welche gesetzliche Änderung ins Auge gefasst wird, kann ein Vorziehen von Handlungen (etwa die Übertragung wertlos gewordener Kapitalforderungen) in das Jahr 2019 oder eine Verschiebung von Investitionen (etwa im Hinblick auf Elektrolieferfahrzeuge oder von energetischen Gebäudesanierungsmaßnahmen am eigenen Wohnhaus) in das Jahr 2020 angezeigt sein. Bestimmte Entscheidungen zur lohnsteuerlichen Behandlung – so bei Job-Tickets – können für das Jahr 2019 angestellt werden. An dieser Stelle sei auch vermerkt, dass sich im Hinblick auf die beabsichtigte weitreichende Neufassung des § 4 Nr. 21 UStG zur Umsatzsteuerfreiheit von Unterrichtsleistungen kein Handlungs-

Wichtige Inhalte in diesem Steuerberater-Brief:

Steuerlicher Handlungsbedarf zum Jahresende 2019 aufgrund vorgesehener Gesetzesänderungen	Seite 1
Zwischengewinne als Verlust i.S. des § 15 b Abs. 1 EStG	Seite 6
Voraussetzungen eines Steuerstundungsmodells i.S. von § 15 b Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 EStG	Seite 7
Vermietung und Verpachtung – Umschuldung eines Fremdwährungsdarlehens	Seite 8
Grundstücksenteignung kein privates Veräußerungsgeschäft i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG	Seite 9
Keine Geringfügigkeitsgrenze bei Abfärbung von gewerblichen Beteiligungseinkünften; durch gewerbliche Beteiligungseinkünfte umqualifizierte gewerbliche Einkünfte sind aber nicht gewerbsteuerbar	Seite 10
Ermittlung des Gewinns gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG eines Betriebs gewerblicher Art bei Beteiligung der Trägerkörperschaft an einer Mitunternehmerschaft	Seite 11

In unserer Datenbank:

Steuerfreie Leistungen eines Verfahrensbeistands (BFH)	SIS 19 15 06
Keine tatsächliche Durchführung eines Ergebnisabführungsvertrages bei fehlendem bilanziellen Ausweis des der Organgesellschaft gegenüber der Organträgerin zustehenden Anspruchs auf Verlustübernahme (Schleswig-Holsteinisches FG)	SIS 19 14 33
Erfüllungsrückstand aus Nachbetreuungsverpflichtungen, Vervielfältiger, Bewertung (FG Münster)	SIS 19 14 58

Die SIS-Datenbank online:

Überall und mobil nutzbar:
www.sis-datenbank.de

Unser Service für Sie:

Täglich online das Neueste aus dem Steuerrecht:
www.sis-tagesaktuell.de

Wöchentlich das Wichtigste per E-Mail:
SIS SteuerMail

Monatlich zusätzlich per E-Mail:
Steuerberater-Brief und Checkliste

Formlose Anmeldung (Name, Adresse) unter info@sis-verlag.de

Impressum: **SIS Verlag GmbH**, Am Hochacker 2, 85630 Grasbrunn bei München; Tel. (089) 4301021; Fax (089) 4307215; info@sis-verlag.de. Verantwortliche Redakteure: Ass. Peter Kern, RA und FASr Andreas Gantner, Redaktion: Sabina Schmitz, Anschrift wie Verlag. Der „Steuerberater-Brief“ erscheint monatlich als Printmedium mit aktualisierter „SIS-Datenbank Steuerrecht“ auf DVD oder online als E-Mail-Anhang und ist Bestandteil der SIS-Datenbank Steuerrecht online. Bezugsmöglichkeiten, Konditionen und Preise finden Sie unter www.sis-datenbank.de. Es gelten die jeweils aktuellen AGB. Alle Informationen werden mit größter Sorgfalt bearbeitet, ihre Veröffentlichung erfolgt aber ohne Gewähr. Nachdruck verboten. Alle Rechte vorbehalten, auch die des auszugsweisen Nachdrucks, der fotomechanischen Vervielfältigung sowie der Auswertung durch Datenbanken und ähnliche Einrichtungen. Druck: Druckerei Altermann GmbH, Glonner Straße 26, 85667 Oberframmern. **ISSN 0179-308X**

bedarf zum 1.1.2020 ergibt, da diese Neuregelung nach dem Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BR-Drs. 356/19 v. 9.8.2019 – anders als nach dem Referentenentwurf v. 8.5.2019 – erst zum 1.1.2021 in Kraft treten soll, vgl. Art. 35 Abs. 5 i.V.m. Art. 10 des vorgenannten Gesetzentwurfs.

I. Handlungsbedarf für Kapitalanleger

Der Gesetzgeber beabsichtigt, in § 20 Abs. 2 Satz 3 EStG (Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BR-Drs. 356/19 v. 9.8.2019) zu regeln, als Veräußerung i.S. der Vorschrift gelte nicht die ganze oder teilweise Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung, die Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter i.S. des § 20 Abs. 1 durch die die Kapitalerträge auszahlende Stelle, die Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter i.S. des § 20 Abs. 1 auf einen Dritten oder ein vergleichbarer Ausfall von Wirtschaftsgütern i.S. des § 20 Abs. 1 EStG. Diese Neuregelung soll nach Art. 35 Abs. 2 des Regierungsentwurfs am 1.1.2020 in Kraft treten. Sie stellt sich als Nichtanwendungsgesetzgebung zum BFH-Urt. VIII R 13/15 v. 24.10.2017 = SIS 17 22 45, DStR 2017, 2801, dar. Dazu werden bereits auf breiter Front verfassungsrechtliche Bedenken vorgebracht, vgl. Desens, DStR 2019, 1071, 1074; Ott, DStZ 2019, 412, 425 („ungleiche Behandlung von Gewinnen und Verlusten im Bereich des § 20 Abs. 2 EStG“); ders., Stbg 2019, 310, 318; Jochum, FR 2019, 602, 603 (Verstoß gegen das Gebot der Folgerichtigkeit); vgl. auch Neyer, DB 2019, 1640, 1644.

In § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG-Entw. soll darüber hinaus normiert werden, bei Termingeschäften solle der Verfall der Option nicht als Beendigung des Rechts gelten, einen Differenzausgleich zu erlangen. Die Anschaffungskosten der Option wirkten sich damit steuerlich nicht aus, vgl. Höreth/Stelzer, DStZ 2019, 526, 528. Diese zur Nichtanwendung der BFH-Urt. IX R 48/14 = SIS 16 03 27, IX R 49/14 = SIS 16 03 28, IX R 50/14 = SIS 16 03 29 v. 12.1.2016, BStBl 2016 II, 456; 459; 462, ergehende Regelung soll nach § 52 Abs. 28 Satz 23 EStG-Entw. erstmals auf Termingeschäfte anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2019 abgeschlossen werden.

Handlungsbedarf: Bei im Wert geminderten Forderungen des Privatvermögens, die steuerverstrickt sind, weil sie nach dem 31.12.2008 gewährt wurden und der Einkünfteerzielung dienen (Unverzinslichkeit könnte insoweit problematisch sein), kann eine Veräußerung (etwa an eine nahestehende Person) oder eine verlustrealisierende Einbringung in eine gewerblich geprägte Personengesellschaft zumindest teilweise gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten vor dem 1.1.2020 erwogen werden. Dabei kann in Zweifelsfällen ein Wertgutachten einzuholen sein, vgl. BFH-Urt. IX R 23/15 v. 3.8.2016 = SIS 17 01 81, BFH/NV 2017, 289, Rn. 15.

II. (Beschnittene) Handlungsmöglichkeiten bei wertgeminderten Gesellschafterforderungen

Scheidet ein Gesellschafter mit einer Forderung an die Kapitalgesellschaft, an welcher er beteiligt ist, aus oder wird er aus einer Bürgschaft in Anspruch genommen, die er für eine Darlehensaufnahme der Kapitalgesellschaft gewährt hatte, so führte dies nach Auffassung der FinVerw. unabhängig von der gesellschaftsrechtlichen Veranlassung der Finanzierungshilfe nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten gem. § 17 EStG auf die Beteiligung, wenn die Finanzierungshilfe nach dem 27.9.2017 gewährt wurde oder eigenkapitalersetzend geworden ist, vgl. BMF-Schr. IV C 6 – S 2244/17/10001 v. 5.4.2019 = SIS 19 03 85, BStBl 2019 I, 257, in Anwendung der Rspr., vgl. BFH-Urt. IX R 36/15 v. 11.7.2017 = SIS 17 16 44, BStBl 2019 II, 208; IX R 29/16 v. 11.10.2017 = SIS 17 25 76, BFH/NV 2018, 451; IX R 5/15 v. 20.7.2018 = SIS 18 17 45, BStBl 2019 II, 194. Nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung sollten nur noch aufgrund solcher Zahlungen erlangt werden können, die nach handels- und bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen zu einer offenen oder verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft führen. Dazu zählen Nachschüsse (§§ 26 ff. GmbHG) und sonstige Zuzahlungen (§ 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB) wie Einzahlungen in die Kapitalrücklage, Barzuschüsse oder der Verzicht auf eine werthaltige Forderung.

Dieses Verständnis hätte dazu geführt, dass für einen Darlehensausfall die subsidiär anwendbare Vorschrift des § 20 Abs. 2 EStG zur Anwendung gelangte, sofern das Darlehen nach dem 31.12.2008 gewährt worden ist. Nach der jüngeren Rspr. des BFH führt nämlich der Ausfall einer steuerverstrickten Kapitalforderung im Privatvermögen zu einem anzuerkennenden Verlust im Rahmen der Kapitaleinkünfte, sofern die Forderung der Einkünfteerzielung diente, vgl. BFH-Urt. VIII R 13/15 v. 24.10.2017 = SIS 17 22 45, DStR 2017, 2801. Noch offen ist, ob Gleiches für einen Forderungsverzicht gilt, bejahend in erster Instanz Urt. FG Münster 2 K 3127/15 E v. 12.3.2018 = SIS 18 07 35, EFG 2018, 947 (Rev. unter Az. IX R 9/18 anhängig).

Da eine Berücksichtigung von Darlehensverlusten aufgrund der in Abschn. I geschilderten Änderungen in § 20 Abs. 2 EStG-Entw. im Rahmen der Einkünfte aus Kapitalvermögen ab dem VZ 2020 nicht mehr zulässig ist, so die Begründung des Regierungsentwurfs, S. 125, soll in § 17 Abs. 2 a Satz 3 EStG-Entw. Folgendes normiert werden:

„Zu den nachträglichen Anschaffungskosten ... gehören insbesondere

- 1. offene oder verdeckte Einlagen,*
- 2. Darlehensverluste, soweit die Gewährung des Darlehens oder das Stehenlassen des Darlehens in der Krise der Gesellschaft gesellschaftsrechtlich veranlasst war, und*
- 3. Ausfälle von Bürgschaftsregressforderungen und vergleichbaren Forderungen, soweit die Hingabe oder das Stehenlassen der betreffenden Sicherheit gesellschaftsrechtlich veranlasst war.“*

Diese Neuregelung soll nach § 52 Abs. 25 a EStG-Entw. erstmals für Veräußerungen i.S. von § 17 Abs. 1, 4 oder 5 EStG nach dem

Datum des Kabinettsbeschlusses zur Einbringung des Regierungsentwurfs anzuwenden sein. Beschlossen durch das Bundeskabinett wurde der Regierungsentwurf am 31.7.2019, vgl. Mitteilung des BMF. Auf Antrag des Steuerpflichtigen ist die Neuregelung aber auch für Veräußerungen vor dem Datum des Kabinettsbeschlusses zur Einbringung des Regierungsentwurfs anzuwenden.

Hinweis: Damit verbleibt für eigenkapitalersetzende Forderungen im laufenden Jahr 2019 kein Zeitfenster mehr zur Realisierung eines Verlustes i.S. des § 20 Abs. 2 EStG – etwa durch Veräußerung der wertlos gewordenen Forderung zu einem symbolischen Kaufpreis von 1 €. Eine solche Veräußerung hätte vor dem 1.8.2019 erfolgen müssen. Wird sie erst nach dem 31.7.2019 vorgenommen, verdrängt § 17 EStG den Anwendungsbereich von § 20 Abs. 2 EStG.

Gestaltungsmöglichkeit: Da nach § 17 Abs. 2 a Satz 3 Nr. 1 EStG-Entw. – weiterhin – auch verdeckte Einlagen zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung führen, kann nach wie vor ein Weg auch darin bestehen, ein Gesellschafterdarlehen zu gewähren, dessen Rückzahlung auf Grundlage der von den Beteiligten getroffenen Vereinbarungen – wie bspw. der Vereinbarung eines Rangrücktritts i.S. des § 5 Abs. 2 a EStG – im Wesentlichen denselben Voraussetzungen unterliegt wie die Rückzahlung von Eigenkapital, vgl. BFH-Urt. I R 100/10 v. 30.11.2011 = SIS 12 06 17, BStBl 2012 II, 332. In einem solchen Fall kommt dem Darlehen bilanzsteuerrechtlich die Funktion von zusätzlichem Eigenkapital zu, vgl. BFH-Urt. I R 44/14 v. 15.4.2015 = SIS 15 14 96, BStBl 2015 II, 769; I R 25/15 v. 10.8.2016 = SIS 17 06 47, BStBl 2017 II, 670; BMF-Schr. IV C 6 – S 2244/17/10001 v. 5.4.2019 = SIS 19 03 85, BStBl 2019 I, 257. Erreicht werden kann dergestalt eine bedingte Hingabe von Eigenkapital, die auch zu einer entsprechenden Zuführung zum steuerlichen Einlagekonto führt. Sind die Voraussetzungen einer Rückzahlung gem. § 5 Abs. 2 a EStG gegeben, kann dieses bilanzsteuerrechtliche Eigenkapital ungeachtet der Verwendungsreihenfolge des § 27 KStG zurückgeführt werden.

III. Aufschiebung der Anschaffung von Elektrolieferfahrzeugen

In § 7 c EStG i.d.F. des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BR-Drs. 356/19 v. 9.8.2019 ist die Einführung einer Sonderabschreibung für Elektrolieferfahrzeuge vorgesehen. Danach soll im Jahr der Anschaffung eines neuen Elektrolieferfahrzeugs, welches zum Anlagevermögen gehört, neben der regulären AfA eine Sonderabschreibung i.H.v. 50 % der Anschaffungskosten in Anspruch genommen werden können. Begünstigte Elektrolieferfahrzeuge sollen dabei nach § 7 c Abs. 2 EStG-Entw. Fahrzeuge der EG-Fahrzeugklassen N1 und N2 mit einer technisch zulässigen Gesamtmasse von maximal 7,5 t sein, die ganz oder überwiegend aus mechanischen oder elektrochemischen Energiespeichern oder aus emissionsfrei betriebenen Energiewandlern gespeist werden. Diese Sonderabschreibung soll nach § 52 Abs. 15 b EStG-Entw. für neue Elektrolieferfahrzeuge anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2031 angeschafft werden.

Der Bundesrat plädiert indes dafür, auch „schwere Elektronutzfahrzeuge“ in die Begünstigung mit aufzunehmen, welche der Fahrzeugklasse N3 entsprechen (Streichung der maximalen Gewichtsklasse), vgl. BR-Drs. 356/19 (Beschluss) v. 20.9.2019, 22 f.

IV. Entscheidung zum Job-Ticket bis Jahresende

Seit dem 1.1.2019 werden gem. § 3 Nr. 15 Satz 1 EStG Zuschüsse des Arbeitgebers steuerfrei gestellt, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr gewährt werden. Das Gleiche gilt nach § 3 Nr. 15 Satz 2 EStG für die unentgeltliche oder verbilligte Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr (ohne Luftverkehr) für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, die der Arbeitnehmer aufgrund seines Dienstverhältnisses zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn in Anspruch nehmen kann. Die insoweit steuerfreien Leistungen sind nicht in die Ermittlung einzubeziehen, ob die monatliche Freigrenze von 44 € gem. § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG überschritten wird, vgl. auch Hörster, NWB 2018, 3816, 3817, mindern aber gem. § 3 Nr. 15 Satz 3 EStG den Abzug der Entfernungspauschale i.S. des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 Satz 2 EStG, vgl. aktuell zu § 3 Nr. 15 EStG BMF-Schr. IV C 5 – S 2342/19/10007 :001 = SIS 19 13 22 v. 15.8.2019.

Vorgesehen ist nunmehr, in § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 EStG-Entw. eine neue Lohnsteuerpauschalierung mit 25 % zu kodifizieren. Dieser Pauschalsteuersatz soll einheitlich für alle in § 3 Nr. 15 EStG genannten Bezüge eines Kj. beansprucht werden können, auch wenn die Bezüge dem Arbeitnehmer nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Wird die Pauschalierung der Lohnsteuer gewählt, unterbleibt eine Minderung der Entfernungspauschale, vgl. § 40 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 Halbsatz 2 EStG-Entw. Die Neuregelung soll mangels eigener Anwendungsbestimmung nach Art. 35 Abs. 1 des Gesetzentwurfs am Tag nach der Verkündung in Kraft treten und damit bereits im VZ 2019 gelten.

Hinweis: Die Pauschalierung der Lohnsteuer ist insbesondere dann von Interesse, wenn das Job-Ticket nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird, vgl. dazu auch Hörster, NWB 2019, 2402, 2416. Wird in diesen Fällen die Lohnsteuerpauschalierung in Anspruch genommen, scheidet aber eine Steuerfreistellung nach § 3 Nr. 15 EStG für etwaig daneben bestehende Fälle aus, in denen das Job-Ticket zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird; denn die Pauschalierung kann nur „anstelle“ der Steuerfreistellung „einheitlich“ für sämtliche Job-Tickets in Anspruch genommen werden.

V. (Beschnittene) Handlungsmöglichkeiten zur Verhinderung der Abfärbewirkung

Der BFH hatte mit Urt. IV R 5/15 v. 12.4.2018 = SIS 18 08 74, DStR 2018, 1421, entschieden, die Abfärbewirkung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG könne für eine vermögensverwaltende GbR nicht eintreten, wenn aus der Nutzungsüberlassung an eine Betriebskapitalgesellschaft lediglich Verluste erlitten werden. Eine gewerbliche Abfärbung könne allenfalls aus positiven gewerblichen Ein-

künften resultieren. Dieser Ansatz ist systematisch zutreffend, da allein eine mit Gewinnerzielungsabsicht entfaltete selbständige nachhaltige Betätigung gem. § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG Gewerbebetrieb ist.

Hinweis: In Anwendung der Entscheidung hätte sich ein interessanter Aspekt für freiberufliche Mitunternehmensformen ergeben, welche auch eine gewerbliche Tätigkeit ausüben, deren Umfang die Bagatellgrenze von 24.500 € oder 3 % des Gesamtumsatzes überschreitet, vgl. dazu BFH-Urt. VIII R 6/12 v. 27.8.2014 = SIS 15 03 13, BStBl 2015 II, 1002. Ebenso wäre der Fall betroffen gewesen, dass die freiberufliche Mitunternehmensform auch Vergütungen aus Leistungen erzielt, die in nicht unerheblichem Umfang durch einen angestellten Berufsträger ohne leitende und eigenverantwortliche Beteiligung der Mitunternehmer-Gesellschafter erbracht werden, vgl. dazu BFH-Urt. VIII R 62/13 v. 3.11.2015 = SIS 16 05 77, BStBl 2016 II, 381; VIII R 63/13 v. 3.11.2015 = SIS 16 05 78, BStBl 2016 II, 383. In beiden vorgenannten Konstellationen droht grundsätzlich die Anwendung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG, mithin die vollständige Einstufung der Mitunternehmensform als Gewerbebetrieb. Ließe sich in den vorbezeichneten Fällen indes darstellen, dass die gewerbliche Betätigung einerseits oder die nicht hinreichend durch Mitunternehmer-Gesellschafter geprägte Tätigkeit angestellter Berufsträger andererseits ohne Gewinnerzielungsabsicht ausgeführt wurde, so käme die Abfärbewirkung nach § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG nicht zum Tragen.

Angestoßen durch die FinVerw. – der entsprechende Regelungsansatz findet sich bereits im Referentenentwurf des BMF eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften v. 8.5.2019 – ist nunmehr beabsichtigt, § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG wie folgt zu fassen, vgl. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BR-Drs. 356/19 v. 9.8.2019:

Als Gewerbebetrieb gilt in vollem Umfang die mit Einkünfteerzielungsabsicht unternommene Tätigkeit

„1. einer offenen Handelsgesellschaft, einer Kommanditgesellschaft oder einer anderen Personengesellschaft, wenn die Gesellschaft auch eine Tätigkeit i.S. des Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ausübt oder gewerbliche Einkünfte i.S. des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 bezieht. Dies gilt unabhängig davon, ob aus der Tätigkeit i.S. des Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 ein Gewinn oder Verlust erzielt wird oder ob die gewerblichen Einkünfte i.S. des Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 positiv oder negativ sind;“

Damit soll die Abfärbewirkung auch eintreten, wenn die mitentfaltete gewerbliche Tätigkeit verlustträchtig ist oder die Personengesellschaft an einer Mitunternehmensform beteiligt ist und ihr daraus ein Verlust zugerechnet wird. Es stellt sich die Frage, inwieweit die Anordnung dieser Rechtsfolge mit dem Einleitungssatz zu § 15 Abs. 3 EStG vereinbar ist, der nach wie vor voraussetzt, dass die Tätigkeit „mit Einkünfteerzielungsabsicht“ unternommen wird. Dieser Einleitungssatz ist bislang nicht zur Änderung vorgesehen.

Der gesetzgeberische Ansatz ist nicht nur rechtsprechungsbrechend, sondern auch systemwidrig, weil er die Grundregel, wo-

nach ein Gewerbebetrieb das Handeln in Gewinnerzielungsabsicht voraussetzt, im Rahmen einer Sonderregelung aushöhlt, die nach der Rspr. des BVerfG nur deswegen verfassungsgemäß ist, weil sie – durch die Errichtung einer gewerblichen Schwesterpersonengesellschaft – vermieden werden kann, vgl. BVerfG-Beschl. 1 BvL 2/04 v. 15.1.2008 = SIS 08 25 65, DB 2008, 1243, Rn. 135 („Die Personengesellschaft kann die drohende Erstreckung der GewSt auf Einkünfte aus anderen Einkunftsarten und die entsprechende Verstrickung der zugehörigen Vermögenswerte weitgehend risikolos und ohne großen Aufwand durch Gründung einer zweiten personenidentischen Schwestergesellschaft vermeiden“). Es stellt sich die Frage, ob die beabsichtigte Neuregelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG nunmehr doch zur Verfassungswidrigkeit der Vorschrift führt; denn eine verlustträchtige gewerbliche Tätigkeit kann nicht auf eine personenidentische Schwestergesellschaft verlagert werden, da dies zur Insolvenz der Schwesterpersonengesellschaft führte.

Hinweis: Keine Einschränkung durch die beabsichtigte gesetzliche Neuregelung erfahren die Grundsätze des BFH-Urt. IV R 30/16 v. 6.6.2019 = SIS 19 10 33, DStR 2019, 1630, wonach zwar auch geringfügige Beteiligungen an gewerblichen Mitunternehmenschaften die Abfärbewirkung auslösen (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 Alternative 2 EStG), aber ein gewerbliches Unternehmen i.S. des § 15 Abs. 3 Nr. 1 Alternative 2 EStG nicht der GewSt unterliegt. Eine Änderung von § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG steht (bislang) nicht im Raum.

Nach § 52 Abs. 23 Satz 1 EStG-Entw. soll die Neuregelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 auch für VZ vor 2019 anzuwenden sein.

Anmerkung: Damit soll die rechtsprechungsbrechende Neuregelung rückwirkend Anwendung finden. Auch dies ist verfassungsrechtlich problematisch, da damit eine höchstrichterliche Auslegung der Norm in abgeschlossenen VZ für nicht anwendbar erklärt wird, siehe dazu bereits kritisch ms, kösdi 2019, 21295, 21296.

VI. Anpassung bei haushaltsnahen Tätigkeiten im Privathaushalt

Wortreich formuliert sollen in § 3 Nr. 49 EStG-Entw. Vorteile aus einer zu Wohnzwecken überlassenen Unterkunft oder Wohnung und aus der üblichen Verpflegung gegen Erbringung von Leistungen im Privathaushalt des Wohnraumgebers steuerfrei gestellt werden, wenn der Wohnraumnehmer dafür Leistungen in Form von haushaltsnahen Tätigkeiten im Privathaushalt des Wohnraumgebers erbringt, für welche das Haushaltscheckverfahren nach § 28 a Abs. 7 SGB IV dem Grunde nach anwendbar wäre. Voraussetzung dafür ist, dass weitere dem Wohnraumnehmer durch den Wohnraumgeber gewährte steuerpflichtige Bezüge (Geldleistungen oder Sachbezüge) – ohne Einbeziehung der nach § 3 Nr. 49 EStG steuerfreien Vorteile – 450 € im Kalendermonat nicht übersteigen (Freigrenze). Sind diese Voraussetzungen für den Wohnraumnehmer gegeben, sind die im Gegenzug erlangten Vorteile des Wohnraumgebers nach § 3 Nr. 49 Satz 2 EStG-Entw. steuerfreie Einnahmen aus der Wohnraumüberlassung (dies gilt nicht für zusätzliche Einnahmen in Geld). Die zusätzliche Anwendung der Steuerermäßigung gem. § 35 a EStG ist ausgeschlossen, vgl. § 3 Nr. 49 Satz 4 EStG-Entw. Die Neuregelung soll nach dem Tage der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten und

wird damit erstmals für den VZ 2019 anwendbar sein, vgl. dazu auch Hörster, NWB 2019, 2401, 2421 f.

Hinweis: In der Begründung des Regierungsentwurfs wird darauf verwiesen, Wohnraumnehmer seien zumeist Studierende, wohingegen Wohnraumgeber neben Senioren auch etwa junge Familien sein könnten.

VII. Steuerermäßigung bei energetischen Gebäudesanierungsmaßnahmen ab 2020

Der Referentenentwurf des BMF eines Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht sieht die Einführung eines § 35 c EStG vor. Danach sollen – erstmals für Baumaßnahmen, mit denen nach dem 31.12.2019 begonnen wird, und die vor dem 1.1.2030 abgeschlossen werden, vgl. § 52 Abs. 35 a Satz 1 EStG-Entwurf – energetische Gebäudesanierungsmaßnahmen bei zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden gefördert werden. Begünstigte Maßnahmen sind die Wärmedämmung von Wänden, Dachflächen und Geschossflächen, die Erneuerung der Fenster oder Außentüren, die Erneuerung oder der Einbau einer Lüftungsanlage, die Erneuerung der Heizungsanlage, der Einbau von digitalen Systemen zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung und die Optimierung bestehender Heizungsanlagen, sofern diese älter als zwei Jahre sind. Als Steuerermäßigung sollen im Kalenderjahr des Abschlusses der energetischen Maßnahme und im nächsten Kalenderjahr je 7 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen – höchstens jedoch je 7.000 € – und im übernächsten Kalenderjahr 6 % der Aufwendungen des Steuerpflichtigen – höchstens jedoch 6.000 € – für das begünstigte Objekt gewährt werden. Die Gewährung der Steuerermäßigung setze voraus, dass mit der Herstellung des begünstigten Objektes spätestens 10 Jahre vor der Durchführung der energetischen Maßnahme begonnen wurde (es muss also älter als 10 Jahre sein). Die Förderung soll für mehrere Einzelmaßnahmen an einem begünstigten Objekt in Anspruch genommen werden können; je begünstigtes Objekt beträgt der Höchstbetrag der Steuerermäßigung aber 20.000 €. Die Baumaßnahmen müssen von einem Fachunternehmen ausgeführt werden und dem Steuerpflichtigen muss über die Aufwendungen eine Rechnung vorliegen. Darüber hinaus muss die Zahlung auf das Konto des Erbringers der Leistung erfolgen.

VIII. Solaranlagenbetreiber

Die Betreiber kleiner Solaranlagen auf Gebäuden sollen rückwirkend ab dem Jahr 2015 nach § 3 Nr. 32 GewStG i.d.F. des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BR-Drs. 356/19 v. 9.8.2019 von der GewSt befreit werden und infolgedessen auch nicht mehr Mitglieder der IHK sein. Die Solaranlage muss dazu auf eine installierte Leistung von 10 Kilowatt beschränkt sein.

IX. Erlangung von Forschungszulagen ab dem Jahr 2020

Der Regierungsentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (Forschungszulagengesetz – FZulG) sieht ab dem Jahre 2020 Folgendes vor:

- Unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige i.S. des EStG und KStG sollen, soweit sie nicht steuerbefreit sind (nicht steuerbefreit sind auch steuerpflichtige wirtschaftliche Geschäftsbetriebe und Betriebe gewerblicher Art steuerfreier Körperschaften bzw. juristischer Personen des öffentlichen Rechts), eine steuerfreie (den Betriebsausgaben- und Werbungskostenabzug nicht mindernde) Forschungszulage i.H.v. 25 % der Bemessungsgrundlage erhalten. Bemessungsgrundlage sind die dem Lohnsteuerabzug gem. § 38 EStG unterliegenden, unmittelbar vom Steuerpflichtigen als Arbeitgeber gezahlten, mit dem Faktor von 1,2 multiplizierten Bruttolöhne und -gehälter, soweit die Arbeitnehmer mit dem begünstigten FuE-Vorhaben beschäftigt sind. Einbezogen werden in die Bemessungsgrundlage auch nach einem DBA mit einem anderen EU-Staat oder einem EWR-Staat in Deutschland nicht zu besteuernde Arbeitsvergütungen sowie Arbeitsvergütungen einer Kapitalgesellschaft an Anteilseigner aus einem Arbeitsvertrag, „der die Voraussetzungen für den Lohnsteuerabzug des Arbeitslohns erfüllt“. Darüber hinaus sollen in die Bemessungsgrundlage bei Einzelunternehmern 30 € für jede nachgewiesene Arbeitsstunde für das FuE-Vorhaben einbezogen werden. Bei Personengesellschaften sollen ernsthafte und klar vereinbarte Tätigkeitsvergütungen, die ein Gesellschafter für nachgewiesene Tätigkeiten an einem FuE-Vorhaben erhält, in die Bemessungsgrundlage einbezogen werden. Die Bemessungsgrundlage beträgt höchstens 2.000.000 € je Unternehmen (i.S. von § 15 AktG verbundene Unternehmen gelten als Einheit) und Wj., was einer Zulage von 500.000 € entspricht. Die Zulage darf aber außerdem 15.000.000 € insgesamt pro Unternehmen und Entwicklungsvorhaben nicht überschreiten.
- Begünstigte FuE-Vorhaben sind solche, die einer oder mehreren Kategorien der Grundlagenforschung, industriellen Forschung und experimentellen Entwicklung zuzuordnen sind. Der Gesetzentwurf grenzt diese zu nichtbegünstigten Produktionsentwicklungen ab. Als Forschung und experimentelle Entwicklung werden schöpferische und systematische Tätigkeiten zur Erweiterung des Wissensstands und zur Entwicklung neuer Anwendungen auf der Basis des vorhandenen Wissens genannt. „FuE-Vorhaben“ sollen die planmäßige budgetierte Summe der Tätigkeiten sein, die systematisch und unter Einsatz wissenschaftlicher Methoden durchgeführt werden, ausgerichtet auf die Erzielung neuer Erkenntnisse mit reproduzierbaren Ergebnissen. Die Vorhaben können von einzelnen Unternehmen oder in Kooperation mit anderen Unternehmen oder Einrichtungen für Forschung und Wissensverbreitung durchgeführt werden, auch im Auftrag eines Dritten.
- Der Antrag auf die Forschungszulage ist nach Ablauf eines Wj. für dieses bei den zuständigen FÄ (auch Personengesellschaften und Gemeinschaften sind antragsberechtigt) zu stellen. Ob begünstigte Forschungsprojekte vorliegen, soll eine eigens dafür durch Rechtsverordnung zu bestimmende „Stelle“ prüfen und bescheinigen.
- Vorgesehen ist in zeitlicher Hinsicht die Förderung von nach dem 31.12.2019 (eine im Diskussionsentwurf zum Referentenentwurf enthaltene Beschränkung auf vor dem 1.1.2024 entstandene Aufwendungen ist nicht in den Gesetzentwurf übernommen worden) entstandenen Aufwendungen für Projekte, mit denen nach Inkrafttreten des Gesetzes begonnen worden ist.

Das Gesetz soll nach der Verkündung zunächst für sechs Monate in Kraft treten und die Geltungsdauer sich sodann um den Zeitraum verlängern, für den die Europäische Kommission die Geltungsdauer der „Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung“ in der jeweils geltenden Fassung für die in diesem Gesetz geregelte Beihilfe für anwendbar erklärt.

Urteilsbesprechungen

Zwischengewinne als Verlust i.S. des § 15 b Abs. 1 EStG

1. Negative Zwischengewinne stellen grundsätzlich keine Verluste i.S. des § 15 b Abs. 1 EStG dar (Anschluss an das BFH-Urteil vom 28.6.2017 – VIII R 57/14 = SIS 17 16 24, BStBl 2017 II S. 1144, BFHE 258 S. 421).

2. § 20 Abs. 2 b Satz 2 EStG kann nicht dahin verstanden werden, dass ein vorgefertigtes Konzept i.S. des § 15 b Abs. 2 Satz 2 EStG stets dann vorliegt, wenn sich ein Verlust im Rahmen der Anwendung des progressiven Steuersatzes auswirkt, während ein Gewinn lediglich dem Abgeltungsteuersatz unterliegt (Anschluss an das BFH-Urteil vom 28.6.2017 – VIII R 57/14 = SIS 17 16 24, BStBl 2017 II S. 1144, BFHE 258 S. 421).

Urteil vom 7.5.2019 – Az. VIII R 29/15 = SIS 19 10 36

I. Sachverhalt

Der Kläger erwarb 2008 Anteile eines Rentenfonds, in deren Kurswert ein sog. negativer Zwischengewinn enthalten war. Der Rentenfonds war als Kapitalanlagegesellschaft/offener Publikumsfonds in Gestalt eines gemischten Sondervermögens i.S. von §§ 83 ff. des Investmentgesetzes auf unbestimmte Dauer aufgelegt worden. Für den Fonds gab es einen sog. „Vereinfachten Verkaufsprospekt“ sowie einen sog. „Ausführlichen Verkaufsprospekt“ einschließlich Vertragsbedingungen. Anlageziel war ein möglichst hoher Wertzuwachs. Es sollte ein sog. „Alpha-Return“ im Vergleich zu gängigen Rentenindizes u.a. durch Ausnutzung einer sog. „Zero Bond Arbitrage“ erzielt werden. Insoweit konnten Zinsforderungen (Kupons) von den erworbenen Anleihen getrennt und dann veräußert werden.

In den steuerlichen Hinweisen des Verkaufsprospekts heißt es zur „Zwischengewinnbesteuerung“, dass die bei Erwerb gezahlten Zwischengewinne grundsätzlich im Jahr der Zahlung einkommensteuerrechtlich als negative Einnahme abgesetzt werden können. Es wurde darauf hingewiesen, dass der Rentenfonds aufgrund der verfolgten Anlagepolitik einen „vergleichsweise hohen Zwischengewinn“ ausweisen könne. Die Geltendmachung des Zwischengewinns werde von der Finanzverwaltung dann nicht anerkannt, wenn aus der Kapitalanlage kein oder ein im Verhältnis zu den erzielten Steuervorteilen nur minimaler wirtschaftlicher Vorteil entstanden sei. In den steuerlichen Hinweisen wurde abstrakt die Rechtslage vor und nach dem 31.12.2008 skizziert und dargelegt, dass die vom Rentenfonds ausgeschütteten oder ausschüttungsgleichen Erträge und der Zwischengewinn sowie der Gewinn aus dem An- und Verkauf von Fondsanteilen zu den Einkünften aus Kapitalvermögen zählen, die grundsätzlich einem Steuerabzug von 25 % mit Abgelt-

tungswirkung unterliegen. Ferner wurde erläutert, dass für Privatanleger Gewinne aus einer Veräußerung der Investmentanteile außerhalb der einjährigen Spekulationsfrist steuerfrei seien.

Am 30.12.2009 gab der Kläger sämtliche Fondsanteile zurück. Mit der Rückgabe wurde ihm ein Zwischengewinn in Höhe von 594.529,28 EUR zugewiesen. Insgesamt waren dem Kläger aus den Fondsanteilen über die Haltezeit insgesamt steuerbare negative und positive Erträge zuzurechnen, die saldiert zu einem Überschuss von rund 2,3 Mio. EUR führten. Das FA erließ 2011 den streitgegenständlichen „Bescheid über die gesonderte Feststellung des verbleibenden Verlustvortrags zum Schluss des Veranlagungszeitraums 2008“, in dem die 2008 angefallenen Zwischengewinne in Höhe von insgesamt 39.187.487 EUR als verbleibender Verlustvortrag nach § 15 b Abs. 4 EStG für die Einkünfte aus Kapitalvermögen festgestellt sind. Der hiergegen gerichtete Einspruch des Klägers blieb ohne Erfolg, ebenso die Klage.

II. Entscheidung des BFH

Die Revision war begründet, da die negativen Zwischengewinne keine Aufwendungen zur Erzielung unangemessener steuerlicher Vorteile in Form negativer Einkünfte und daher keinen Verlust i.S. des § 15 b Abs. 1 EStG darstellen. Denn die Zahlung von Zwischengewinnen durch den Erwerber entspricht nicht nur Marktusancen, sondern sie gleicht auch wirtschaftlich den Zinsanspruch des bisherigen Gläubigers aus. Erzielt der Erwerber eines Investmentfonds negative Einnahmen aufgrund von Zwischengewinnen, so ist dies der zutreffenden wirtschaftlichen Zuordnung des Zinsanspruchs geschuldet. Ein entsprechender Verlust und ein sich in der weiteren Folge ergebender Steuerstundungseffekt sind Folge des getätigten Rechtsgeschäftes, nicht hingegen einer modellhaften Gestaltung. Eine Einschränkung der Verlustverrechnung folgt auch nicht aus § 20 Abs. 2 b Satz 2 EStG. Ein vorgefertigtes Konzept i.S. des § 15 b Abs. 2 Satz 2 EStG liegt nicht stets dann vor, wenn sich ein Verlust im Rahmen der Anwendung des progressiven Steuersatzes auswirkt, während ein Gewinn lediglich dem Abgeltungssteuersatz unterliegt.

III. Anmerkungen Vors. RiinBFH Prof. Dr. Jachmann-Michel

Gemäß § 20 Abs. 2 b Satz 1 EStG gilt die in § 15 b EStG vorgesehene eingeschränkte Verlustverrechnung sinngemäß auch für Kapitaleinkünfte. Nach § 15 b Abs. 1 EStG dürfen Verluste im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell nur mit Einkünften, die der Steuerpflichtige in den folgenden Wirtschaftsjahren aus derselben Einkunftsquelle erzielt, verrechnet werden. Ein Steuerstundungsmodell liegt vor, wenn aufgrund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen (§ 15 b Abs. 2 Satz 1 EStG), d.h. wenn dem Steuerpflichtigen aufgrund eines vorgefertigten Konzeptes die Möglichkeit geboten werden soll, zumindest in der Anfangsphase der Investition Verluste mit übrigen Einkünften zu verrechnen (§ 15 b Abs. 2 Satz 2 EStG). Dabei ist es ohne Belang, auf welchen Vorschriften die negativen Einkünfte beruhen (§ 15 b Abs. 2 Satz 3 EStG). Jedoch ist nicht jede verlustbehaftete Betätigung eine modellhafte Gestaltung. § 15 b EStG erfasst trotz der Regelung in § 15 Abs. 2 Satz 3 nur solche Verluste, die ihre Ursache in Aufwendungen des Steuerpflichtigen im Zusammenhang mit der Erzielung

unangemessener steuerlicher Vorteile in Form negativer Einkünfte haben. Dies gilt für Zwischengewinne grundsätzlich nicht.

Voraussetzungen eines Steuerstundungsmodells i.S. von § 15 b Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 EStG

1. Die Anwendungsregelung zu § 15 b EStG (im Streitfall § 52 Abs. 33 a Satz 1 EStG) und die Frage, ob im konkreten Fall die Einkunftsquelle als Steuerstundungsmodell i.S. des § 15 b Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 EStG einzuordnen ist, sind anleger- bzw. gesellschaftsbezogener Natur zu prüfen.

2. Ein Steuerstundungsmodell i.S. von § 15 b Abs. 1 Satz 1 und Abs. 2 EStG kann auch vorliegen, wenn die prognostizierten Verluste auf gesetzlichen Abschreibungsmethoden (degressive AfA, Sonderabschreibungen) beruhen. Die Verlustausgleichsbeschränkung des § 15 b EStG steht nicht im Widerspruch zu vom Gesetzgeber geschaffenen Lenkungsmaßnahmen.

Urteil vom 6.6.2019 – Az. IV R 7/16 = SIS 19 11 22

I. Sachverhalt

Die Klägerin ist ein „geschlossener Bioenergiefonds“ mit dem Gegenstand der Errichtung und des Betriebs von Biogasanlagen in der Rechtsform einer GmbH & Co. KG. Mit einem 142-seitigen Emissionsprospekt sollten weitere Kommanditisten geworben werden, die sich mit einem „überschaubaren“ Anlagebetrag ab 5.000 Euro sowohl unmittelbar als auch mittelbar über einen Treuhänder beteiligten konnten. Den Anlegern wurde die Möglichkeit einer ordentlichen Kündigung nach Ablauf von zehn Jahren eingeräumt. Die Gesellschaft sollte bis zum 31.12.2026 laufen. Eine Verlängerung war nicht vorgesehen.

Das FA stellte zunächst die erwirtschafteten Verluste der Streitjahre in Feststellungsbescheiden gesondert und einheitlich fest. Im Anschluss an eine Außenprüfung vertrat das FA die Auffassung, dass es sich bei den Verlusten um solche im Zusammenhang mit einem Steuerstundungsmodell i.S. des § 15 b EStG handelte, die nur mit zukünftigen Einkünften verrechnet werden könnten.

Das FG hob die Feststellung des nicht ausgleichsfähigen Verlustes nach § 15 b Abs. 4 EStG auf und war der Meinung, ein Steuerstundungsmodell i.S. des § 15 b EStG liege im Streitfall nicht vor. Das Konzept stelle eine betriebswirtschaftlich sinnvolle Investition dar. Eine modellhafte Gestaltung zur Erzielung negativer Einkünfte in der Anfangsphase lasse sich aus dem Verkaufsprospekt nicht herleiten. Vielmehr handle es sich im Streitfall um typische Anlaufverluste, die gerade nicht in den Anwendungsbereich des § 15 b EStG fallen sollten.

II. Entscheidung des BFH

Der BFH hat die Entscheidung des FG aufgehoben und zurückverwiesen.

§ 15 b EStG ist nach § 52 Abs. 33 a EStG nur auf Verluste von Steuerstundungsmodellen anzuwenden, an denen anlegerbezogen

der Steuerpflichtige nach dem 10.11.2005 beigetreten ist (Satz 1) oder für die nach dem 10.11.2005 mit dem Außenvertrieb begonnen wurde (Sätze 2 bis 4). Den Feststellungen des FG lässt sich nicht entnehmen, inwieweit ein Beitritt der einzelnen Gesellschafter bereits vor dem 11.11.2005 erfolgt ist oder zu welchem Zeitpunkt im Streitfall mit dem Außenvertrieb begonnen wurde.

So weit § 15 b EStG für einen (einzelnen) Gesellschafter einer Personengesellschaft zum Zeitpunkt des Beitritts zu bejahen ist, gilt dies für alle Jahre der Beteiligung. Die gesetzliche Definition des Begriffs des Steuerstundungsmodells (§ 15 b Abs. 2 EStG) schließt es aus, ohne nachträgliche Änderung des Modellkonzepts für die Dauer der Beteiligung an einer sog. Fondskonstruktion für einzelne Jahre zu unterschiedlichen Ergebnissen zu gelangen.

Ein Steuerstundungsmodell liegt nach § 15 b Abs. 2 EStG vor, wenn auf Grund einer modellhaften Gestaltung steuerliche Vorteile in Form negativer Einkünfte erzielt werden sollen. Es ist nach dem Wortlaut des § 15 b Abs. 2 Satz 3 EStG ohne Belang, auf welchen Vorschriften die negativen Einkünfte beruhen. Weiterhin ist nicht Voraussetzung, dass es sich um eine betriebswirtschaftlich nicht oder wenig sinnvolle Investition handelt. Als Tatbestandsmerkmal haben die in den Gesetzesmaterialien ausgeführten Fälle von betriebswirtschaftlich wenig sinnvollen Investitionen keinen Eingang in das Gesetz gefunden. Deshalb sind auch staatlich geförderte Investitionen nicht von vorneherein von der Anwendung des § 15 b EStG ausgeschlossen.

III. Anmerkungen ORR Dr. Stahl

In der vorliegenden Entscheidung erteilt der BFH der im Schrifttum vertretenen Ansicht (Schmidt/Seeger, EStG, § 15 b Rz. 17) eine Absage, wonach prognostizierte Verluste, die auf gesetzlichen Abschreibungsmethoden beruhen, nicht zur Anwendung des § 15 b EStG führen. Vielmehr bleibt es dabei, dass die Beurteilung, ob in der Sache ein Steuerstundungsmodell gegeben ist, im Wege einer wertenden Gesamtbetrachtung der entsprechenden Einzelfallumstände zu ermitteln ist (BFH-Urteil vom 6.2.2014 IV R 59/10 = SIS 14 08 52, BStBl 2014 II S. 465, BFHE 244 S. 385, Rz. 15, m.w.N.). Dabei können Verluste, die durch die Ausübung steuerlicher Wahlrechte generiert werden, ein Indiz dafür sein, dass das vorgefertigte Konzept auf die Erzielung negativer Einkünfte ausgerichtet ist.

Der BFH betont, dass von der Anwendung des § 15 b EStG weder betriebswirtschaftlich sinnvolle noch an anderer Stelle staatlich geförderte Investitionen wie z.B. in erneuerbare Energien – selbst wenn sich deren betriebswirtschaftliche Sinnhaftigkeit erst aus einer solchen Förderung ergibt – von der Anwendung des § 15 b EStG ausgeschlossen sind.

Vermietung und Verpachtung – Umschuldung eines Fremdwährungsdarlehens

Nimmt der Steuerpflichtige ein Darlehen auf, um ein Fremdwährungsdarlehen abzulösen, welches er zur Anschaffung eines Vermietungsobjekts verwendet hat, sind die Schuldzinsen nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzuziehen,

soweit das Darlehen zur Bezahlung des bei der Umschuldung realisierten Währungskursverlusts verwendet worden ist.

Urteil vom 12.3.2019 – Az. IX R 36/17 = SIS 19 11 79

I. Sachverhalt

Streitig ist, in welcher Höhe Schuldzinsen bei den Einkünften des Klägers aus Vermietung und Verpachtung abgezogen werden können. Der Kläger erwarb 2002 eine Eigentumswohnung und zog selbst ein. Die Anschaffungskosten (54.000 Euro) finanzierte er mit Bankkredit. 2005 erwarb er im selben Haus eine weitere Wohnung (Kaufpreis: 56.500 Euro). Er nahm ein Darlehen in CHF bis zum Gegenwert von 105.000 Euro auf und verwendete das Darlehen (nach Umtausch in Euro) dazu, die 2002 erworbene Eigentumswohnung umzuschulden und den Kaufpreis für die 2005 erworbene Eigentumswohnung zu entrichten. Auch die hinzu erworbene Wohnung nutzten die Kläger zu eigenen Wohnzwecken. 2011 schuldete der Kläger das Fremdwährungsdarlehen um. Wegen der Währungskursentwicklung (CHF/ Euro) hatte sich die Rückzahlungsverpflichtung (in Euro) auf 139.309,58 Euro erhöht. Der Kläger nahm deshalb ein Darlehen über 139.000 Euro auf und verwendete die Valuta dazu, um CHF zu erwerben und das Fremdwährungsdarlehen zurückzuzahlen. Im Streitjahr 2014 zahlte der Kläger auf das letztliche Darlehen Zinsen in Höhe von 6.672 Euro. Seit 2013 vermietet der Kläger die 2002 und 2005 erworbenen Wohnungen. Das FA berücksichtigte die Zinsen, die mit dem Währungsverlust in Zusammenhang stehen, nicht. Einspruch und Klage waren erfolglos.

II. Entscheidung des BFH

Die Revision der Kläger ist unbegründet. Für den wirtschaftlichen Veranlassungszusammenhang zwischen Schuldzinsen und der Einkunftsart Vermietung und Verpachtung kommt es einerseits auf den mit der Aufnahme der Darlehensschuld verfolgten Zweck (Erzielung von Einkünften) und andererseits auf die zweckentsprechende Verwendung der Darlehensmittel an. Hat der Steuerpflichtige ein Objekt in der Absicht erworben, es (zunächst) zu eigenen Wohnzwecken zu nutzen, beginnt der Veranlassungszusammenhang, wenn er sich endgültig entschließt, das Objekt zu vermieten.

Auch auf ein Umschuldungsdarlehen gezahlte Schuldzinsen können durch die Einkünfteerzielung veranlasst sein. Zwar wird das Umschuldungsdarlehen nicht dazu verwendet, um Anschaffungs- oder Herstellungskosten zu bezahlen, sondern um ein bestehendes Darlehen abzulösen. Der am ursprünglichen Darlehen begründete Veranlassungszusammenhang setzt sich jedoch am Umschuldungsdarlehen fort, soweit die Valuta des Umschuldungsdarlehens nicht über den abzulösenden Restdarlehensbetrag hinausgeht und die Umschuldung sich im Rahmen einer marktüblichen Finanzierung bewegt. Zahlungen, mit denen Kursverluste bei Fremdwährungsdarlehens ausgeglichen werden, sind nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar.

Das Wechselkursrisiko ist (positiv wie negativ) nicht durch die Vermietung und Verpachtung veranlasst, auch wenn das auf fremde Währung lautende Darlehen zur Bezahlung von Anschaffungs- oder Her-

stellungskosten verwendet worden ist. Der Mehraufwand fällt wie die Tilgung in die (nicht steuerbare) Vermögenssphäre. Das gilt erst recht für Schuldzinsen zur Finanzierung dieser Verluste. Mit der Umschuldung des Fremdwährungsdarlehens hat der Kläger den Kursverlust realisiert und bezahlt. Zur Finanzierung des erhöhten Rückzahlungsaufwands hat er Darlehensmittel in Anspruch genommen. Weder die erhöhten Rückzahlungsbeträge noch die auf deren Finanzierung entfallenden Schuldzinsen können bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung als Werbungskosten abgezogen werden.

Der Kläger erkennt, dass er die Anschaffungskosten für die 2005 erworbene Wohnung nicht mit der Darlehensvaluta bezahlt hat. Die Kaufpreisverpflichtung lautete auf Euro, das Darlehen auf CHF. Um die Anschaffungskosten bezahlen zu können, hat der Kläger bei der Darlehensaufnahme auch ein Umtauschgeschäft vorgenommen. Dadurch wird zwar die Verwendung der Darlehensvaluta nicht grundsätzlich infrage gestellt, sodass der Veranlassungszusammenhang zwischen dem (Fremdwährungs-)Darlehen und der Bezahlung von Anschaffungskosten zu bejahen ist. Der Kläger hat aber nicht nur die Verpflichtung zur Rückzahlung des Darlehens, sondern zugleich das Wechselkursrisiko übernommen, welches nicht durch die (spätere) Vermietung und Verpachtung veranlasst ist. Das Wechselkursrisiko hat sich im Zeitpunkt der Anschaffung nicht ausgewirkt, aber im Zeitpunkt der Umschuldung. Das umgeschuldete Darlehen war nur in Höhe der ursprünglichen Anschaffungskosten durch die (spätere) Vermietung und Verpachtung veranlasst. Das Umschuldungsdarlehen war deshalb – wie geschehen – aufzuteilen.

III. Anmerkungen Vors. RiinBFH Prof. Dr. Jachmann-Michel

Auf ein Umschuldungsdarlehen gezahlte Zinsen können durch die Einkünfteerzielung aus Vermietung und Verpachtung veranlasst sein. Dies gilt aber nicht für Verluste aus der Umwandlung eines Fremdwährungsdarlehens und Zinsen hierfür, da das Wechselkursrisiko in keinem Veranlassungszusammenhang mit der Vermietung und Verpachtung steht.

Grundstücksenteignung kein privates Veräußerungsgeschäft i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG

Eine Anschaffung bzw. Veräußerung i.S. des § 23 EStG liegt nicht vor, wenn der Verlust des Eigentums am Grundstück ohne maßgeblichen Einfluss des Steuerpflichtigen stattfindet. Ein Entzug des Eigentums durch Sonderungsbescheid nach dem Bodensonderungsgesetz ist danach keine Veräußerung i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG.

Urteil vom 23.7.2019 – Az. IX R 28/18 = SIS 19 13 51

I. Sachverhalt

Der Kläger hatte an einem unbebauten Grundstück im Jahr 2005 einen zusätzlichen Miteigentumsanteil durch Zuschlag in der Zwangsversteigerung erworben. Hierdurch wurde er Alleineigentümer des Grundstücks. Im Jahr 2008 führte die Stadt, in der das Grundstück belegen war, ein Bodensonderungsverfahren durch und erließ einen dieses Grundstück betreffenden und an den Klä-

ger gerichteten Sonderungsbescheid nach dem Bodensonderungsgesetz, mit dem das Eigentum an dem Grundstück auf die Stadt überging. Der Kläger erhielt eine Entschädigung i.H.v. 600.000 Euro für das gesamte Grundstück. Das FA sah in der Enteignung in Bezug auf den in der Zwangsversteigerung erworbenen Miteigentumsanteil ein Veräußerungsgeschäft i.S. des § 23 EStG und setzte entsprechend dem Zufluss der Entschädigungszahlungen – nach mehreren Änderungen – in den Einkommensteuerbescheiden des Klägers für die Streitjahre 2009 und 2012 einen Veräußerungsgewinn von 175.244,97 Euro (2009) und von 43.500 Euro (2012) fest. Das FG gab der Klage statt: die hoheitliche Übertragung des Eigentums an einem Grundstück führe nicht zu einem steuerbaren Gewinn aus einem privaten Veräußerungsgeschäft.

II. Entscheidung des BFH

Die Revision des FA ist unbegründet. Das FG ist zu Recht davon ausgegangen, dass der Kläger aufgrund der durch Sonderungsbescheid angeordneten Übertragung des Eigentums an dem maßgeblichen Grundstück auf die Stadt X den Tatbestand eines privaten Veräußerungsgeschäfts i.S. der §§ 22 Nr. 2, 23 Abs. 1 Satz 1 EStG nicht erfüllt hat. Nach § 22 Nr. 2 EStG zählen zu den sonstigen Einkünften (§ 2 Abs. 1 Satz 1 Nr. 7 EStG) auch solche aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S. des § 23 EStG. Diese umfassen gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG u.a. Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken, soweit der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt.

Die in § 23 EStG verwendeten Begriffe „Anschaffung“ und „Veräußerung“ erschließen sich aus den Bestimmungen des § 6 EStG, des § 255 Abs. 1 HGB und der §§ 135, 136 BGB. Unter Anschaffung bzw. Veräußerung i.S. des § 23 EStG ist danach der entgeltliche Erwerb und die entgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts auf eine andere Person zu verstehen. Darüber hinaus spricht § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG von einem Veräußerungs„geschäft“, d.h. von einem schuldrechtlichen, dem rechtsgeschäftlichen Willen des Steuerpflichtigen unterworfenen Vertrag. Das Veräußerungsgeschäft muss Ausdruck einer wirtschaftlichen Betätigung sein. Eine solche liegt im Falle einer Enteignung – d.h. der Entziehung von Eigentum an einem Wirtschaftsgut durch staatlichen Hoheitsakt – nicht vor; vielmehr führt die Enteignung zu einem Eigentumsübergang, der sich gegen oder ohne den Willen des Rechtsinhabers (Eigentümers) vollzieht. Ein derartiger, nicht vom Willen des Veräußernden getragener Eigentumsübergang führt – ebenso wie eine (rechtsgeschäftliche) Anschaffung oder Veräußerung unter Zwang wegen drohender und unmittelbar bevorstehender Enteignung – nicht zur Verwirklichung des Tatbestands eines privaten Veräußerungsgeschäfts; eine zwangsweise vorgenommene „Anschaffung“ und „Veräußerung“ reicht nicht aus, um eine für die Tatbestandsverwirklichung des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG zu fordernde wirtschaftliche Betätigung anzunehmen.

III. Anmerkungen Vors. RiinBFH Prof. Dr. Jachmann-Michel

Private Veräußerungsgeschäfte sind gemäß § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG u.a. Veräußerungsgeschäfte bei Grundstücken, soweit der Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht mehr als zehn Jahre beträgt. Die Begriffe „Anschaffung“ und „Veräuße-

“ erfassen, soweit es um § 23 EStG geht, entgeltliche Erwerbs- und Übertragungsvorgänge, die wesentlich vom Willen des Steuerpflichtigen abhängen; sie müssen Ausdruck einer wirtschaftlichen Betätigung sein. An einer willentlichen Übertragung auf eine andere Person fehlt es, wenn – wie im Falle einer Enteignung – der Verlust des Eigentums am Grundstück ohne maßgeblichen Einfluss des Steuerpflichtigen (und ggf. auch gegen seinen Willen) stattfindet.

Eine willentliche wirtschaftliche Betätigung als Merkmal eines Anschaffungs- und Veräußerungsgeschäfts i.S. des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG liegt jedoch beispielsweise in der Abgabe des Meistgebots in der Zwangsversteigerung eines Grundstücks.

Etwas anderes gilt für den Bereich der steuerlichen Erfassung betrieblicher Einkünfte. Hier kann die Übertragung oder Belastung des Eigentums von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens aufgrund behördlichen oder gesetzlichen Zwangs – etwa durch Enteignung – zur Annahme einer Veräußerung und mithin zur steuerlichen Berücksichtigung einer Enteignungsentschädigung als Betriebseinnahme führen.

Keine Geringfügigkeitsgrenze bei Abfärbung von gewerblichen Beteiligungseinkünften; durch gewerbliche Beteiligungseinkünfte umqualifizierte gewerbliche Einkünfte sind aber nicht gewerbsteuerbar

1. § 15 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Alt. 2 EStG ist in einkommensteuerrechtlicher Hinsicht auch ohne Berücksichtigung einer Geringfügigkeitsgrenze, bis zu deren Erreichen die gewerblichen Beteiligungseinkünfte nicht auf die übrigen Einkünfte abfärben, verfassungsgemäß.

2. § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG ist verfassungskonform dahin auszulegen, dass ein gewerbliches Unternehmen i.S. des § 15 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Alt. 2 EStG nicht als nach § 2 Abs. 1 Satz 1 GewStG der Gewerbesteuer unterliegender Gewerbebetrieb gilt.

Urteil vom 6.6.2019 – Az. IV R 30/16 = SIS 19 10 33

I. Sachverhalt

Die Klägerin ist eine KG, an der die Eheleute E und V und deren vier Kinder beteiligt sind. Sie erzielt maßgeblich Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und Einkünfte aus Kapitalvermögen. Im Jahr 2008 übertrug V der Klägerin unentgeltlich Kommanditbeteiligungen von 7 % und von 2,5225 % an Flugzeugleasingfonds, deren Vermögen jeweils aus nur einem Flugzeug bestand. Die Einkünfte der Fondsgesellschaften wurden als solche aus Gewerbebetrieb vom jeweiligen Betriebsstättenfinanzamt gesondert und einheitlich festgestellt. Aufgrund der gewerblichen Beteiligungseinkünfte stellte das FA seit 2008 die Einkünfte der Klägerin als solche aus Gewerbebetrieb fest. Die Flugzeugleasingfondsgesellschaften veräußerten 2008 und 2010 die Flugzeuge vertragsgemäß an die jeweiligen Leasingnehmer.

Im Streitjahr 2011 entfielen weiterhin Einkünfte aus Gewerbebetrieb aus den Flugzeugleasingfondsgesellschaften auf die Klägerin in Höhe von ./. 1.804,15 EUR bzw. ./. 497,95 EUR. Das FA stellte weiterhin die Einkünfte insgesamt als solche aus Gewerbebetrieb fest, da sie von den gewerblichen Einkünften infiziert seien und entsprechend umqualifiziert würden.

II. Entscheidung des BFH

Der BFH urteilte nun, dass durch die Regelung des § 15 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Alt. 2 EStG einkommensteuerrechtlich jede Beteiligung, aus der die Gesellschaft gewerbliche Einkünfte bezieht, zu einer Umqualifizierung aller weiteren Einkünfte dieser Gesellschaft führt. Diese Regelung ist im Unterschied zu § 15 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Alt. 1 EStG auch ohne Geringfügigkeits- oder Bagatellgrenze verfassungsgemäß. Denn die einkommensteuerrechtliche Umqualifizierung ist durch die Erleichterung der Einkünfteermittlung durch die Konzentration auf nur eine Einkunftsart sachlich gerechtfertigt.

Allerdings ergibt sich in gewerbesteuerrechtlicher Hinsicht aus der Regelung des § 15 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Alt. 2 EStG eine Ungleichbehandlung der Personengesellschaft gegenüber einem Einzelunternehmer. Allein die Fiktion im Einkommensteuerrecht aus einem Vereinfachungsbedürfnis bei der Gewinnermittlung würde nach § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG dazu führen, dass nicht gewerbliche Einkünfte der Gewerbesteuer unterworfen würden. Dies führt zu unverhältnismäßigen Folgen und ist gewerbesteuerrechtlich nicht geboten.

Die nicht gerechtfertigte Schlechterstellung der Personengesellschaft gegenüber einem Einzelunternehmer stellt eine Ungleichbehandlung dar, die auch nicht durch hinreichende gewichtige Gründe wie den Schutz des Gewerbesteueraufkommens oder durch Vereinfachungsgründe sachlich gerechtfertigt ist. Sie erfordert eine verfassungskonforme Auslegung des § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG dahin, dass ein Unternehmen, das nur kraft der Fiktion des § 15 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Alt. 2 EStG als Gewerbebetrieb gilt, nicht der Gewerbesteuer unterliegt.

III. Anmerkungen ORR Dr. Stahl

Die Rechtsprechung ist vor dem Hintergrund zu sehen, dass seit langem Uneinigkeit über die Reichweite der Abfärbewirkung zwischen BFH und BMF besteht. Das BMF möchte diese umfassend anwenden, der BFH auf die Entstehungsproblematik, nämlich der gewerbesteuerrechtlichen Gleichbehandlung von Personengesellschaft und Einzelunternehmer, beschränken.

Daher hat der BFH im Urteil vom 6.10.2004 IX R 53/01 = SIS 04 40 22, BStBl 2005 II S. 383, BFHE 207 S. 466, die Abfärbewirkung eingeschränkt, wenn eine lediglich vermögensverwaltende Personengesellschaft, an einer gewerblich tätigen anderen Personengesellschaft beteiligt ist, da sie selbst keine gewerbliche Tätigkeit ausübt. Hierauf wurde das Gesetz im JStG 2007 (BGBl 2006 I S. 2878) um die nun streitige Passage des § 15 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Alt. 2 EStG erweitert, wonach es genügen soll, dass die Personengesellschaft von einer anderen Personengesellschaft gewerbliche Einkünfte bezieht. Dies sollte die bisherige Recht-

sprechung und Verwaltungsauffassung wieder herstellen und gesetzlich absichern (BT-Drucks. 16/2712 S. 44).

Die nun vorliegende Entscheidung setzt diesen Gesetzeswortlaut zwar einkommensteuerrechtlich um, konterkariert ihn allerdings im obiter dictum gewerbesteuerrechtlich. Denn nach Aussagen des BFH sollen die so umqualifizierten Einkünfte nicht der Gewerbesteuer nach § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG unterliegen.

Da die Gewerbesteuer und § 2 Abs. 1 Satz 2 GewStG nicht Streitgegenstand waren, handelt es sich nur um nicht tragende Entscheidungsgründe. Daher bedarf es voraussichtlich einer endgültigen Klärung in einem Verfahren betreffend die Gewerbesteuer. Ob die Finanzverwaltung diese Sichtweise hinnimmt, bleibt abzuwarten. In jedem Fall sollten bis zur endgültigen Klärung Gewerbesteuerbescheide von Personengesellschaften, bei denen die Gewerbesteuer auf einer Umqualifizierung nach § 15 Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 Alt. 2 EStG beruht, offen gehalten werden.

Ermittlung des Gewinns gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG eines Betriebs gewerblicher Art bei Beteiligung der Trägerkörperschaft an einer Mitunternehmerschaft

Werden einzelne dauerdefizitäre Tätigkeitsfelder einer gewerblich tätigen Personengesellschaft, an der eine Trägerkörperschaft als Mitunternehmerin beteiligt ist, sowohl im Rahmen der Einkünfteermittlung der Mitunternehmerschaft als auch für Zwecke der Körperschaftsteuer als eigenständige Betriebe gewerblicher Art (Regiebetriebe) behandelt, kann zur Ermittlung des Gewinns i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 10 Buchst. b EStG nicht ohne Weiteres an den handelsrechtlichen Gewinn der Gesellschaft angeknüpft werden, wenn dieser die Erträge aus sämtlichen Tätigkeitsfeldern umfasst. Die ertragsteuerliche Einkünfteermittlung bei der Mitunternehmerschaft und die Einkommensermittlung für die verschiedenen Betriebe gewerblicher Art ist für die Ermittlung der kapitalertragsteuerpflichtigen Bemessungsgrundlage zu berücksichtigen.

Urteil vom 26.6.2019 – Az. VIII R 43/15 = SIS 19 14 03

I. Sachverhalt

Die Klägerin ist eine kommunale Gebietskörperschaft. Sie war die alleinige Kommanditistin der Stadtwerke I-GmbH & Co. KG. Die Tätigkeit der KG bestand aus den Sparten Strom- und Wasserversorgung, Fernwärme, einem Fährbetrieb, Freibad, Hallenbad und Eisstadion. Die KG erstellte für die Streitzeiträume 2003 bis 2005 handelsrechtliche Jahresabschlüsse mit Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung sowie Lageberichten, in die die Erträge und Aufwendungen aus sämtlichen Tätigkeiten eingingen. Bei Feststellung der handelsrechtlichen Jahresabschlüsse der KG wurden aufgrund von Gesellschafterbeschlüssen Teile des Gewinns (sog. Mindestgewinne) den Rücklagen der KG zugeführt, der verbleibende Betrag wurde von der Klägerin ent-

nommen. Ertragsteuerlich wurde der dauerdefizitäre Betrieb des Eisstadions als eigenständiger BgA eingeordnet. Die übrigen Tätigkeitsfelder der KG gingen in einen weiteren BgA (BgA Beteiligung) ein. Die Verluste aus dem Betrieb des dauerdefizitären Eisstadions wurden deshalb in der körperschaftsteuerlichen Einkommensermittlung des BgA Beteiligung nicht erfasst, sondern eigenständig im BgA Eisstadion veranlagt.

Eine Zusammenfassung dieser beiden BgA für Zwecke der Körperschaftsteuer war unzulässig, weil die Voraussetzungen für einen zulässigen Querverbund nicht vorlagen. Im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte der KG wurden die Erträge und Aufwendungen, die auf den Betrieb des Eisstadions entfielen, ebenfalls von den Erträgen und Aufwendungen aus den übrigen Sparten separiert. Einspruch und Klage hiergegen waren ohne Erfolg.

II. Entscheidung des BFH

Auch die Revision der Klägerin war unbegründet. Der BFH entschied, die Höhe des kapitalertragsteuerpflichtigen Gewinns des BgA Beteiligung entspreche zwar grundsätzlich dem von der Klägerin aus der KG entnommenen Gewinnanteil. Der entnommene Gewinnanteil sei im Streitfall zur Ermittlung des kapitalertragsteuerpflichtigen Gewinnanteils des BgA Beteiligung aber um diejenigen Erträge zu erhöhen, die bei der Gewinnermittlung auf Ebene der KG die Verluste aus dem Betrieb des Eisstadions ausgeglichen hätten. Wären auf Ebene der KG die Erträge aus den übrigen Sparten der KG nicht mit dem Verlust aus dem Betrieb des Eisstadions verrechnet worden, wären die zur Verlustdeckung verwendeten Beträge von der Klägerin zusätzlich aus der KG entnommen worden und in den kapitalertragsteuerpflichtigen Gewinn eingegangen. Allein aufgrund der Zusammenfassung sämtlicher Tätigkeiten auf Ebene der KG dürfe zulasten der kapitalertragsteuerpflichtigen Bemessungsgrundlage kein Querverbund angenommen werden, der für Zwecke der Körperschaftsteuer unzulässig sei. Nicht beanstandet hat der BFH, dass in die kapitalertragsteuerpflichtige Bemessungsgrundlage des BgA Beteiligung nur der um die auf Ebene der KG thesaurierten Mindestgewinne verminderte Gewinnanteil einging, da es sich insoweit um eine zulässige Rücklagenbildung handele.

III. Anmerkungen Vors. RiinBFH Prof. Dr. Jachmann-Michel

Zur Ermittlung der kapitalertragsteuerpflichtigen Bemessungsgrundlage eines Betriebs gewerblicher Art, der aus der Beteiligung einer kommunalen Gebietskörperschaft an einer gewerblich tätigen GmbH & Co. KG besteht, ist grundsätzlich auf den aus der KG entnommenen Gewinnanteil abzustellen. Unterhält die KG mehrere Tätigkeitsfelder (Sparten), deren Ergebnisse im Rahmen der handelsrechtlichen Gewinnermittlung der KG saldiert worden sind, kann jedoch eine modifizierende Ermittlung des kapitalertragsteuerpflichtigen Gewinns geboten sein, um einen sog. unzulässigen Querverbund zu vermeiden. Hierzu sind dem aus der KG entnommenen Gewinnanteil diejenigen Erträge zuzurechnen, die auf Ebene der KG mit Verlusten aus einer dauerdefizitären Sparte verrechnet wurden.

Neu anhängige Verfahren (Auswahl)

Die vollständige Liste der neu anhängigen Verfahren finden Sie in der SIS-Datenbank Steuerrecht auf der Karteikarte „Aktuelles“ bzw. unter „Weitere Praxishilfen“.

Privatbereich

Aktenzeichen: VIII R 25/19 (BFH)

§§: EStG § 11 Abs. 1 Satz 1, EStG § 8 Abs. 1

Schlagwörter: **Gewinnausschüttung, Rücklage, Zufluss**

Rechtsfrage: Sind Gewinne einer GmbH, welche aufgrund eines inkongruenten Gewinnverwendungsbeschlusses in eine personenbezogene Rücklage eines Mehrheitsgesellschafters eingestellt werden, im Jahr des Gewinnverwendungsbeschlusses als Gewinnausschüttung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen anzusetzen? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger
Vorinstanz: Niedersächsisches FG 4.7.2019 10 K 181/17

Aktenzeichen: X R 20/19 (BFH)

§§: EStG § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a DBuchst. aa, EStG § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a DBuchst. bb Satz 2, EStG § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a DBuchst. bb Satz 4

Schlagwörter: **Rentenbesteuerung, Ertragsanteil, Leibrente, Rentenversicherung, Freiwillige Zahlung, Öffnungsklausel**

Rechtsfrage: Ist eine Leibrente aus einer gesetzlichen Rentenversicherung abweichend von § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. aa EStG nur mit dem Ertragsanteil gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb EStG zu besteuern, wenn der Steuerpflichtige neben seinen verpflichtenden Beitragszahlungen in ein berufsständisches Versorgungswerk freiwillig Beiträge in eine gesetzliche Rentenversicherung erbringt, allerdings bereits die Beitragszahlungen in das berufsständische Versorgungswerk den Sonderausgabenabzug erschöpfen, so dass die Beiträge in die gesetzliche Rentenversicherung als aus versteuertem Einkommen erbracht anzusehen wären? Sind Beiträge in ein berufsständisches Versorgungswerk hierbei als stets vorrangig anzusehen? Kann der Steuerpflichtige zur Vermeidung einer doppelten Besteuerung von Beitragszahlungen und Rentenbezügen – auch und gerade in Fällen einer Höherversicherung – nach Maßgabe von § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb Satz 2 EStG die Anwendung der Öffnungsklausel beantragen? – Kann sich bei Renten aus privaten Versicherungsverträgen, die nicht der Basisvorsorge i.S. der „ersten Schicht“ dienen und daher – steuerlich günstiger – gemäß § 22 Nr. 1 Satz 3 Buchst. a Doppelbuchst. bb EStG mit dem Ertragsanteil zu besteuern sind, systematisch überhaupt das Problem einer doppelten Besteuerung stellen? Sind Bardividenden in die Ertragsanteilsbesteuerung mit einzubeziehen und – wenn ja – mit welchem Ertragsanteil? – Zulassung durch BFH – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: Hessisches FG 28.5.2018 7 K 2456/14

Aktenzeichen: X R 21/19 (BFH)

§§: EStG § 93 Abs. 1 Satz 1, EStG § 92 b Abs. 2 Satz 1, EStG § 92 b Abs. 1 Satz 3, EStG § 96 Abs. 2, EStG § 10 a

Schlagwörter: **Altersvorsorgezulage, Schädliche Verwendung, Rückgängigmachung, Zurechnung, Mitteilung, Haftung**

Rechtsfrage: Liegt eine schädliche Verwendung des Altersvorsorgevermögens (§ 93 Abs. 1 Satz 1 EStG) auch dann vor, wenn es zu einem an sich unschädlichen Zweck auf ein anderes Konto der Zulageberechtigten umgebucht wurde, weil dieser Abfluss von ihrem Altersvorsorgekonto erfolgte, bevor die Zentrale Zulagenstelle für Altersvermögen die Entscheidung getroffen hat, ob sie den Betrag wohnungswirtschaftlich verwenden darf? Kann eine schädliche Verwendung des Altersvorsorgevermögens rückgängig gemacht werden? Ist ein Fehlverhalten des Anbieters dem Vorsorgesparer zuzurechnen, wenn er ohne dessen entsprechende Anweisung handelte? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg 9.5.2019 10 K 10073/18

Aktenzeichen: III R 33/19 (BFH)

§§: EStG § 66 Abs. 3, EStG § 52 Abs. 49 a Satz 7

Schlagwörter: **Kindergeld, Festsetzung, Erhebung, Rückwirkung**

Rechtsfrage: Ist § 66 Abs. 3 EStG i.d.F. des Steuerumgehungsbekämpfungsgesetzes im Festsetzungsverfahren und nicht im Erhebungsverfahren zu berücksichtigen? Steht § 66 Abs. 3 EStG der Auszahlung des festgesetzten Kindergeldes entgegen, sofern Kindergeld entgegen § 66 Abs. 3 EStG für Zeiträume, die mehr als sechs Monate vor dem Monat der Antragstellung liegen, rückwirkend festgesetzt wird? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Düsseldorf 10.4.2019 10 K 3589/18 Kg

Aktenzeichen: III R 42/19 (BFH)

§§: EStG § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. c

Schlagwörter: **Kindergeld, Ausbildung, Ausbildungswilligkeit, Krankheit, Bescheinigung**

Rechtsfrage: 1. Kann die Familienkasse bei erkrankten ausbildungssuchenden Kindern anstelle der Nachweise über ernsthafte Bemühungen um einen Ausbildungsplatz vom Kind verlangen, für die Zukunft eine Erklärung abzugeben, sich unverzüglich nach Wegfall der Erkrankung wieder um einen Ausbildungsplatz bewerben zu wollen? 2. Kann die Familienkasse bei erkrankten ausbildungssuchenden Kindern verlangen, dass die Erkrankung und das voraussichtliche Ende der Erkrankung durch eine Bescheinigung des behandelnden Arztes nachgewiesen werden? – Zulassung durch BFH – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: Schleswig-Holsteinisches FG 15.11.2018 3 K 76/18

Aktenzeichen: II R 31/19 (BFH)

§§: ErbStG § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2, AStG § 15, GG Art. 14

Schlagwörter: **Schenkungsteuer, Trust, Doppelbesteuerung**

Rechtsfrage: Steuerliche Behandlung von Ausschüttungen eines US-Trusts – Verhältnis von § 15 Abs. 1 Satz 2 AStG zu § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 ErbStG: Unterfallen Ausschüttungen eines US-Trusts als Schenkung auch bei (teilweiser) ertragsteuerlicher Erfassung § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 ErbStG? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG München 15.5.2019 4 K 2033/16

Haus- und Grundbesitz

Aktenzeichen: II R 36/19 (BFH)

§§: GrEStG § 9 Abs. 1 Nr. 1, BGB § 94, BGB § 95

Schlagwörter: **Grunderwerbsteuer, Bemessungsgrundlage, Land- und forstwirtschaftlicher Betrieb**

Rechtsfrage: Bemessungsgrundlage der GrESt beim Erwerb von Waldflächen durch einen forstwirtschaftlichen Betrieb – Nutzbäume als wesentlicher Bestandteil oder Scheinbestandteil: Gehört Aufwuchs als wesentlicher Bestandteil zum Grundstück und ist damit Teil der Bemessungsgrundlage für die Ermittlung der Grunderwerbsteuer? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Düsseldorf 16.5.2019 7 K 3217/18 GE

Unternehmensbereich

Gewinnermittlung

Aktenzeichen: VIII R 24/19 (BFH)

§§: EStG § 7 g Abs. 4, EStG § 7 g Abs. 5, EStG § 7 g Abs. 6 Nr. 2

Schlagwörter: **Investitionsabzugsbetrag, Pkw-Nutzung, Fahrtenbuch, Sonderabschreibung**

Rechtsfrage: Auf welche Weise kann der für Zwecke des § 7 g EStG geforderte Nachweis der ausschließlichen oder fast ausschließlichen betrieblichen Nutzung eines Pkw erbracht werden? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Münster 10.7.2019 7 K 2862/17 E

Aktenzeichen: X R 14/19 (BFH)

§§: EStG § 15, EStG § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6, AO § 12, EStG § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4, EStG § 9 Abs. 4 Satz 3, FGO § 76 Abs. 1

Schlagwörter: **Betriebsstätte, Nicht abziehbare Betriebsausgabe, Reisekosten, Sachaufklärungspflicht**

Rechtsfrage: Sind die Voraussetzungen einer Betriebsstätte auch dann erfüllt, wenn der Kläger an diesem Ort über keine eigenen Betriebsmittel verfügt und nicht über langfristige Verträge an seinen dortigen Auftraggeber gebunden ist? Hat sich durch die ab dem VZ 2014 geltende neue Fassung des § 9 EStG, die für Arbeitnehmer den Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ sowie in § 9 Abs. 4 Satz 3 EStG eine Definition des Begriffes der „dauerhaften Zuordnung“ eingeführt hat, für Gewerbetreibende hinsichtlich der Behandlung der Reisekosten eine Veränderung ergeben, obwohl § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6 EStG seit jeher und unverändert von Wegen zwischen Wohnung und „Betriebsstätte“ spricht? (Verfahrensmangel: Verletzung der Sachaufklärungspflicht) – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Düsseldorf 11.3.2019 9 K 1960/17 E, G

Aktenzeichen: XI R 9/19 (BFH)

§§: EStG § 6 a Abs. 3 Satz 2 Nr. 2, BetrAVG § 1 Abs. 2

Schlagwörter: **Pensionsrückstellung, Gesellschafter-Geschäftsführer, Teilwert, Barwert**

Rechtsfrage: Pensionsrückstellung: Barwert-Teilwert-Vergleich bei einem Alleingesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH: Ist auch bei einem Alleingesellschafter-Geschäftsführer, dem aufgrund einer Entgeltumwandlung, die den Tatbestandsmerkmalen des § 1 Abs. 2 BetrAVG entspricht, mindestens der Barwert der unverfallbaren künftigen Pensionsleistung zu passivieren? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG Nürnberg 2.4.2019 1 K 836/18

Körperschaftsteuer

Aktenzeichen: I R 25/19 (BFH)

§§: KStG § 8 Abs. 3 Satz 2, BGB § 285, BauGB § 94, BauGB § 95, BauGB § 96, BauGB § 97

Schlagwörter: **Verdeckte Gewinnausschüttung, Entschädigung, Betriebsverlagerung, Betriebsaufspaltung**

Rechtsfrage: Steuerliche Zurechnung von Entschädigungszahlungen für die Verlagerung eines gewerblichen Betriebs im Rahmen einer Betriebsaufspaltung: 1. Sind Entschädigungszahlungen, die für die Verlagerung eines gewerblichen Betriebs gezahlt werden, soweit sie auf den Gewerbebetrieb entfallen, diesem steuerlich zuzurechnen, auch wenn die Zahlungen entschädigungsrechtlich an den Grundstückseigentümer erfolgen? Gilt dies nicht für die Entschädigung für gemietete Grundstücksflächen, die dafür gewährte Pachtentschädigung und die Finanzierungskosten für Ersatzgrundstücke? – 2. Soweit die Entschädigungszahlungen vom Grundstückseigentümer, der im Rahmen einer Betriebsaufspaltung gleichzeitig Gesellschafter der Betriebs GmbH ist, nicht an die Betriebs GmbH weitergeleitet werden, liegen dann in Höhe der Entschädigungszahlungen, die für den Betrieb erfolgen, verdeckte Gewinnausschüttungen vor? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: Hessisches FG 26.2.2019 4 K 537/16

Gewerbesteuer

Aktenzeichen: I R 22/19 (BFH)

§§: KStG § 8 Abs. 3 Satz 2, GewStG § 8 Nr. 1 Buchst. e

Schlagwörter: **Gewerbesteuer, Hinzurechnung, Miet- und Pachtzinsen, Grundsteuer**

Rechtsfrage: Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen: Gehört – vor dem Hintergrund des BFH-Urteils vom 14.6.2018 III R 35/15 (BFHE 261 S. 558, BStBl 2018 II S. 662), nach dem die gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen für Grundbesitz keinem strikten Folgerichtigkeitsgebot genügen muss – zu den teilweise hinzuzurechnenden Miet- und Pachtzinsen auch die vereinbarungsgemäß vom Mieter übernommene Grundsteuer, obwohl sie bei einem auf eigenem Grundstück betriebenen Gewerbebetrieb nicht zugerechnet würde? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Verwaltung

Vorinstanz: FG Köln 21.2.2019 10 K 2174/17

Umsatzsteuer

Aktenzeichen: XI R 8/19 (BFH)

§§: UStG § 1 Abs. 1 a

Schlagwörter: **Geschäftsveräußerung im Ganzen, Vermietung, Grundstück**

Rechtsfrage: Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Veräußerung eines zuvor vom Erwerber gepachteten Grundstücks: Liegt eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor, wenn der Erwerber das veräußerte Grundstück zuvor gepachtet und zum Teil zu eigenbetrieblichen Zwecken sowie zum Teil an Dritte weitervermietet hat? Ist die Vermietungstätigkeit des Veräußerers durch den Verkauf des Grundstücks tatsächlich beendet worden, so dass keine Unternehmensfortführung vorliegt? – Zulassung durch FG – Rechtsmittelführer: Steuerpflichtiger

Vorinstanz: FG Berlin-Brandenburg 27.3.2019 2 K 2167/17

Service-Hinweise

Schmid, Nachfolgebesteuerung, (792 Seiten, 118,00 Euro, Nomos Verlagsgesellschaft mbH & Co. KG, Waldseestr. 3 – 5, 76530 Baden-Baden; Tel. 07221-2104-37, Fax 07221/2104-43; shop@nomos.de)

Sowohl im Erbfall, als auch im Rahmen der lebzeitigen Nachfolgegestaltung spielen in der Praxis steuerliche Fragen eine zentrale Rolle. Ohne Kenntnis der steuerlichen Normen ist eine umfassende und umsichtige Beratung sowohl im Rahmen der privaten als auch betrieblichen Vermögensnachfolge nicht möglich. Dabei sind neben dem Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetz (ErbStG) diverse weitere Steuergesetze zu beachten.

Insbesondere die Berücksichtigung der für das Handeln und Ermessen der Finanzverwaltung ausschlaggebenden Richtlinien, Steuererlasse und der Entscheidungen der Rechtsprechung sind Voraussetzung, um die Regelungen korrekt anwenden und dem Mandanten so belastbare Informationen bieten zu können. Dies gilt insbesondere auch im Bereich der aktuellen Novellierungen bei der Unternehmensnachfolge.

Mit dem neuen Kommentar erhält die Praxis eine ebenso kompakte wie belastbare Kommentierung der steuerlich relevanten Vorschriften rund um die Vermögensnachfolge, wobei die Regelungen außerhalb des ErbStG ausschließlich im Licht der Nachfolgebesteuerung kommentiert werden. Abgehandelt werden dabei insbesondere:

- ErbStG
- BewG
- GrEStG
- AO

Der Querschnittskommentar führt die einschlägigen Gesetze zusammen, erläutert sie in idealer Tiefe und vernetzt sie miteinander.

Grootens/Koltermann, Lehr- und Trainingsbuch Bewertung und Erbschaftsteuer (561 Seiten, 46,90 Euro, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne; Tel. 02323/141-900, Fax 02323/141-123; service@nwb.de)

Mit dieser vollständig überarbeiteten Auflage bereitet das Lehrbuch angehende Steuerberater, Steuerfachwirte und Diplom-Finanzwirte/B.A. effektiv auf Prüfung und Praxis vor: Es beschränkt sich nicht nur auf die Vermittlung von theoretischem Wissen, sondern unterstützt ein aktives Lernen und Umsetzen des Stoffes anhand von über 50 Übungsfällen. So ist dieser Band ein idealer Begleiter zu Lehrgängen und Kursen, aber auch ein wertvolles Medium für das Studium zu Hause. Die Praxisnähe der Übungsfälle ist den ausbildungserfahrenen Autoren dabei ebenso wichtig wie die Aktualität.

Hilpold/Steinmair, Erben in Europa (127 Seiten, 28,00 Euro, Richard Boorberg Verlag GmbH & Co. KG, Scharrstr. 2, 70563 Stuttgart; Tel. 0711/7385-0, Fax 0711/7385-100; bestellung@boorberg.de)

Die EU-Erbrechtsverordnung 650/2012 gilt seit August 2015 und hat für Erbfälle mit EU-Auslandsberührung zum Teil weitreichende

Neuerungen gebracht. Ca. 10 % der Erbfälle in Europa haben einen internationalen Bezug. Das Erbrecht in den Mitgliedstaaten der Europäischen Union weist zum Teil erhebliche Unterschiede auf, weshalb die Erbplanung aufgrund der Erbrechtsverordnung gerade im Hinblick auf die zunehmende Mobilität innerhalb der EU immer wichtiger wird.

Ausschlaggebendes Kriterium ist der sog. gewöhnliche Aufenthalt im Ausland. Damit kann die Verordnung für die Erben unangenehme Überraschungen bringen, wenn sie sich plötzlich mit ausländischem Erbrecht auseinandersetzen müssen. Daher ist es sinnvoll, dass im Ausland Ansässige rechtzeitig Regelungen treffen, um die Anwendbarkeit der Verordnung auszuschließen. Das Buch behandelt mögliche Gestaltungen solcher Erbfälle. Dieser Band fasst die wesentlichen Neuerungen zusammen, die mit der EU-Erbrechtsverordnung eingetreten sind, insbesondere folgende Themen:

- Der Anwendungsbereich
- Der gewöhnliche Aufenthalt
- Rechtswahl im Erbrecht
- Gerichtliche Zuständigkeit
- Europäisches Nachlasszeugnis

Fallbeispiele veranschaulichen die Materie. Der Leitfaden enthält zudem eine umfassende Darstellung des Erbrechts in Deutschland, Österreich und Italien. Dabei sind alle jeweiligen Besonderheiten, etwa bei der gesetzlichen Erbfolge und dem Pflichtteilsrecht, berücksichtigt. Die Autoren erläutern Erbrechtsfälle aus diesen Staaten. Ein eigenes Kapitel befasst sich mit der Erbschaft- und Schenkungsteuer in Italien unter besonderer Berücksichtigung der internationalen Aspekte.

Wehowsky/Rihm, Der Rentenberater (351 Seiten, 49,80 Euro, expert verlag GmbH, Fachverlag für Wirtschaft und Technik, Wankelstraße 13, 71272 Renningen; Tel. 07159/9265-0, Fax 07159/9265-20; expert@expertverlag.de)

„Wann kann ich abschlagsfrei in Rente gehen?“, „Wie hoch wird meine Rente sein?“, „Was sind Rentenabschläge?“, „Welche Zeiten werden bei meiner Rente berücksichtigt?“, „Was darf ich neben meiner Rente noch hinzuverdienen?“ – Das Buch gibt Antwort auf diese und viele weitere Fragen. Die Autoren legen dabei großen Wert auf die Verbindung zur Praxis.

Der Experten-Ratgeber beinhaltet alle Rechtsänderungen durch das neueste Rentenpaket 2019 mit der Mütterrente II, die Neuregelungen 2018, die Flexi-Rente 2017 sowie das gesamte Rentenpaket I 2014. Das sehr informativ gehaltene und leicht verständlich geschriebene Buch ist ein Nachschlagewerk für jedermann. Es dient der Transparenz der eigenen Rentenunterlagen und führt zur „Fitness in der Vorsorge“.

Inhalt:

- 60 Jahre Reformen in der gesetzlichen Rentenversicherung
- Die drei Säulen der Altersvorsorge
- Rentenrechtliche Zeiten
- Minijobs und Midijobs
- Versichertenrenten
- Ansprüche auf Renten wegen Todes
- Versorgungsausgleich und Rentensplitting

- Das Wichtigste zur Rentenberechnung
- Die steuerliche Behandlung von Renten und Beiträgen
- Das Versicherungskonto und Auskünfte
- Private Altersvorsorge in Form der Riester-Rente
- Private Altersvorsorge in Form der Rürup-Rente
- Betriebliche Altersvorsorge
- Grundsicherung im Alter und bei Erwerbsminderung

Behr/Rohwer, Wirtschafts- und Bevölkerungsstatistik (389 Seiten, 39,99 Euro, Narr Francke Attempto Verlag GmbH & Co. KG, Dischingerweg 5, 72070 Tübingen; Tel. 07071/9797-0, Fax 07071/9797-11; info@narr.de)

Die Wirtschaftsstatistik setzt demographische Sachverhalte voraus. Das Lehrbuch berücksichtigt deshalb systematisch bevölkerungsstatistische Methoden, um daran anknüpfend Methoden der Wirtschaftsstatistik darzustellen – Daten für Deutschland und zahlreiche Beispiele illustrieren den Stoff.

Aus dem Inhalt:

- Demographische Prozesse
- Lebensdauern und Sterbetafeln
- Statistik der Geburten
- Demographische Projektionen
- Haushalte und Unternehmen
- Gesellschaftliche Produktion
- Marktpreise und Preisstatistik
- Input-Output-Analysen
- Volkswirtschaftliche Gesamtrechnungen

Prühs, GmbH-Geschäftsführer-Vergütung (223 Seiten, 29,80 Euro, VSRW-Verlag GmbH, Rolandstr. 48, 53179 Bonn; Tel. 0228/95124-0, Fax 0228/95124-90; vsrw@vsrw.de)

Die Rechtsprechung zur Vergütung und der betrieblichen Altersversorgung für Gesellschafter-Geschäftsführer ist ständig in Bewegung. Auch sind mit nahezu jeder Vergütungsform steuerliche Fallstricke verbunden. Aus der beliebten Buchreihe „GmbH-Ratgeber“

der Zeitschrift GmbH-Steuerpraxis ist nun die 5. Auflage des nützlichen Nachschlagewerks zur Vergütung von GmbH-Geschäftsführern erschienen.

Der Autor, als ausgewiesener Fachmann der Materie, erläutert im Teil A des Buches die steuerliche Behandlung der Geschäftsführervergütung im Überblick, wobei er insbesondere auf Entgeltvereinbarungen mit Gesellschafter-Geschäftsführern eingeht – vor allem speziell auf die Problematik der verdeckten Gewinnausschüttungen. Die 100 Tipps in ABC-Form in Teil B behandeln alle Vergütungsformen von „Abfindung“ über „Tantieme“ bis hin zu „Zufluss“. In Teil C findet der Leser mustergültige Formulierungen für Vergütungsregelungen mit (Gesellschafter-)Geschäftsführern nebst Erläuterungen. Die Literaturliste in Teil D enthält lesenswerte Beiträge aus der Zeitschrift GmbH-Steuerpraxis zum Thema Geschäftsführervergütung.

Wer die prägnant und auch für steuerliche Laien verständlich geschriebenen Empfehlungen in diesem Vergütungs-Ratgeber beachtet, ist in puncto Geschäftsführervergütung vor Überraschungen in der nächsten Betriebsprüfung sicher. Somit stellt das Buch eine Bereicherung dar: sowohl für interessierte Praktiker als auch für GmbH-Geschäftsführer.

Olfert, Personalwirtschaft (760 Seiten, 31,90 Euro, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne; Tel. 02323/141-900, Fax 02323/141-123; service@nwb.de)

Die Reihe „Kompendium der praktischen Betriebswirtschaft“ vermittelt Ihnen tiefgehende Kenntnisse in den Grundlagen der modernen BWL und eignet sich daher ideal für alle weiterführenden Studiengänge und als Lehrgangsbegleitung in allen IHK-Weiterbildungen.

Leicht verständlich, klar strukturiert und topaktuell führt dieses bewährte Lehrbuch in die Grundlagen der modernen Personalwirtschaft ein. Es eignet sich ideal für die gezielte Prüfungsvorbereitung sowie für den Einsatz in Studium, Weiterbildung und Beruf. Der Autor greift



Bitte tragen Sie hier für die Rücksendung Ihre genaue Anschrift ein



Abruf-Coupon

Gültig (ein ganzes Jahr) bis:

18. November 2020

Einige ältere Dokumente sind in der Datenbank ohne Volltext aufgenommen. Sofern ein Dokument eine SIS-Nummer hat und die Anforderung einer Kopie nicht ausdrücklich ausgeschlossen ist, können Sie diese kostenlos mit diesem Abruf-Coupon anfordern. Tragen Sie hier die SIS-Nummern ein und schicken Sie den Coupon an SIS Verlag GmbH, Am Hochacker 2, 85630 Grasbrunn oder faxen Sie ihn uns unter (089) 430 72 15.

Hinweis: Die Volltexte zu den Leitsätzen dieser Checkliste befinden sich bereits auf der beiliegenden DVD.

fundiert alle wichtigen Teilgebiete der Personalwirtschaft auf – von der Beschaffung über die Führung und Entlohnung des Personals bis hin zum Ende des Arbeitsverhältnisses. Die anschauliche Darstellung mit zahlreichen Beispielen aus der Praxis unterstützt beim schnellen Wissensaufbau. 1.000 Kontrollfragen und 80 Übungsaufgaben mit Lösungen ermöglichen eine einfache Lernkontrolle und helfen, Wissenslücken zu erkennen und gezielt zu schließen. Neu mit der 17. Auflage ist ein Online-Buch inklusive, das über den im Buch abgedruckten Freischaltcode in meinkiehl freigeschaltet werden kann.

Seefelder, Die Offene Handelsgesellschaft (OHG) (122 Seiten, 29,95 Euro, HDS-Verlag, Harald Dauber, Karl-Benz-Straße 19/1, 71093 Weil im Schönbuch, Tel. 07157/65162, Fax 07157/620294; info@hds-verlag.de)

Die OHG ist die klassische Grundform für eine gewerbliche Personengesellschaft. Rechtlich beruht die OHG auf der Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die im HGB für den Betrieb eines Handelsgewerbes näher konzipiert ist. Die OHG ist ihrerseits rechtliche Grundlage für die Kommanditgesellschaft und damit auch für die GmbH & Co.KG.

Gut geeignet ist die OHG als Familiengesellschaft. Im Hinblick auf die persönliche Haftung aller Gesellschafter verbindet die OHG die Gesellschafter schicksalhaft, da jeder Gesellschafter auch für die fehlerhafte Geschäftsführung eines anderen OHG-Gesellschafters mit seinem gesamten Vermögen, also auch mit seinem Privatvermögen einzustehen hat. Die Regelungen des HGB für die OHG legen die gesellschaftsrechtlichen Grundlagen. Eine detaillierte Fassung des Gesellschaftsvertrags ist dringend zu empfehlen, zumal das Recht der OHG viel Freiraum für individuelle Regelungen lässt.

Das Buch stellt dar, welche Vorteile und Nachteile die Rechtsform der OHG gegenüber anderen Rechtsformen hat. Es gibt einen Überblick über die rechtlichen Strukturen der OHG und zeigt die steuerlichen Unterschiede zu den Körperschaften auf. Dieses Buch beinhaltet Beispiele, Tipps und Muster für Gesellschaftsverträge.

Hackemann, Verlustabzug bei Körperschaften nach § 8 c KStG – Sonderdruck aus dem Körperschaftsteuergesetz Kommentar (205 Seiten, 44,90 Euro, NWB Verlag GmbH & Co. KG, Eschstr. 22, 44629 Herne; Tel. 02323/141-900, Fax 02323/141-123; service@nwb.de)

§ 8 c KStG, ursprünglich als Nachfolgeregelung des § 8 Abs. 4 KStG (zum sog. „Mantelkauf“) durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 eingeführt, wurde bald ein Themendauerbrenner – sei es z.B. der Streit um den Verlustuntergang, den das BVerfG mit Urteil vom 29.3.2017 (zunächst) für den quotalen Verlustuntergang als nicht vereinbar mit Art. 3 Abs. 1 GG entschied, oder der Entschluss der EU-Kommission, die in der „Sanierungsklausel“ in § 8 c Abs. 1 a KStG eine staatliche Beihilfe sah. Diesen Beschluss kippte der EuGH am 26.6.2018 in mehreren Urteilen und erklärte ihn für nichtig. Mit dem UStAVerMg hob nun der Gesetzgeber die zwischenzeitliche Suspension der Sanierungsklausel auf und strich die Regelungen zum quotalen Verlustuntergang. In seiner Neukommentierung des § 8 c KStG, die mit diesem Band vor Erscheinen des Gesamtkommentars solitär zu beziehen ist, geht der Autor ausführlich auf die Entwicklungen und Folgen der Gesetzgebung, aber auch auf ausstehende Entscheidungen ein und gibt Handlungsempfehlungen. Ein unverzicht-

barer Wegweiser durch das Labyrinth des Verlustabzugs nach § 8 c KStG.

- Aktuelles zum § 8 c KStG auf Kommentar-Niveau
- Systematischer Aufbau für ein schnelles Nachschlagen
- Beispiele und Grafiken unterstützen bei der Umsetzung in der Praxis

Wiedmann/Böcking/Gros, Bilanzrecht - Kommentar (1.142 Seiten, 169,00 Euro, Verlag C.H. Beck oHG, Postfach 40 03 40, 80703 München; Tel. 089/38189-0, Fax 089/38189-398; kundenservice@beck-shop.de)

Das Bilanzrecht des HGB war auch nach der grundlegenden Reform durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) und den damit verbundenen Paradigmenwechsel in der handelsrechtlichen Rechnungslegung hin zur Informationsfunktion weiteren Reformen unterworfen.

- Hervorzuheben sind
- das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG),
 - das Abschlussprüferaufsichtreformgesetz (APAREG),
 - das Abschlussprüfungsreformgesetz (AREG),
 - das CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz (CSRRLUmG).

Die Neuauflage berücksichtigt alle gesetzlichen Änderungen. Auch das Gesetz zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie (ARUG II) ist eingearbeitet. Einen Schwerpunkt bilden im CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz die erweiterten Pflichten über die Berichterstattung nichtfinanzieller Sachverhalte in der nichtfinanziellen (Konzern-)Erklärung. Neben den Entwicklungen durch die Gesetzesänderungen sind die neueste Literatur, die Rechtsprechung sowie die Deutschen Rechnungslegungsstandards berücksichtigt. Ergänzende Hinweise zu IAS und IFRS machen den Kommentar zu einem in der Praxis wertvollen Wegbegleiter. Ziel ist es, den juristisch oder betriebswirtschaftlich vorgebildeten Praktiker leicht verständlich und überschaubar durch das Bilanzrecht zu führen sowie Antworten auf Fragen der täglichen Praxis zu geben.

Schmitt/Schmitt/Apitz, Formularbuch der Steuer- und Wirtschaftspraxis (Loseblatt-Sammlung, ca. 1.400 Seiten in 1 Ordner, 82,00 Euro, Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Genthiner Str. 30 g, 10785 Berlin; Tel. 030/250085-0; Fax 030/250085-305; esv@esvmedien.de)

Das Formularbuch der Steuer- und Wirtschaftspraxis gibt als Standardwerk im Steuerrecht einen komprimierten Überblick über die aktuelle Rechtslage, beschränkt auf das Wesentliche. Es fördert sowohl die Kenntnis der Rechtslage, aber auch die Umsetzung in Verträge, Anträge und Schriftsatzmuster. Die prägnanten Darstellungen der Rechtsgebiete werden veranschaulicht durch über 160 Berechnungsbeispiele, Übersichten und in über 330 Formulierungsvorschlägen für Verträge, Anträge und Schriftsätze. Damit ist das Werk geeignetes Arbeitsmittel für den Steuerpraktiker, der die Arbeitsabläufe optimal und rationell gestalten will.

- Die Lieferung 1/2019 enthält u.a. folgende Aktualisierung:
- Steuerliche Außenprüfungen (Kennzahl 480)
 - Private Company Limited by Shares (Ltd.) (Kennzahl 727)
 - Die Kommanditgesellschaft (KG) (Kennzahl 730)