

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Umsatzsteuersenkung in der Gastronomie
- Elektronische Kassen – Umrüstungsfrist verlängert
- Mindestlohn steigt
- Verlust aus Gesellschafter-Darlehen
- Gewerbl. Grundstückshandel bei Erweiterungsbau
- Kosten für Masterstudium abzugsfähig

Ausgabe September 2020

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

mit unserer September-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 30.7.2020).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Umsatzsteuersenkung in der Gastronomie

In der letzten Ausgabe haben wir über die Maßnahmen des Zweiten Corona-Steuerhilfegesetzes berichtet. Das Gesetz ist inzwischen verabschiedet worden, sodass nun u. a. die Regelung zur befristeten Senkung der Umsatzsteuersätze vom 1.7.2020 bis zum 31.12.2020 in Kraft getreten ist. Im Zusammenspiel mit der ebenfalls befristeten Anwendung des ermäßigten Steuersatzes in der Gastronomie in der

Zeit vom 1.7.2020 bis zum 30.6.2021 (geregelt durch das sog. Erste Corona-Steuerhilfegesetz, s. hierzu unsere Juli-Ausgabe) gilt für die Besteuerung sämtlicher Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen (sowohl „im Haus“ als auch „außer-Haus“) nun Folgendes:

- Für den Zeitraum 1.7.2020 bis 31.12.2020: Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 5 % (Ausnahme: Getränke – hier regulärer Steuersatz von 16 %) und
- für den Zeitraum 1.1.2021 bis 30.6.2021: Anwendung des ermäßigten Steuersatzes von 7 % (Ausnahme: Getränke – hier regulärer Steuersatz von 19 %).
- Ab dem 1.7.2021 wird dann sowohl für Speisen als auch für Getränke, die in der Gastronomie verzehrt werden, ein einheitlicher Umsatzsteuersatz von 19 % gelten.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Für die **Aufteilung von Pauschalpreisen**, die sowohl für Speisen als auch für Getränke gezahlt werden, hat die Finanzverwaltung für die Zeit vom 1.7.2020 bis zum 30.6.2021 folgende Regelungen aufgestellt:

- Zahlt der Gast einen Pauschalpreis, der Speisen und Getränke umfasst, z. B. für ein Buffet oder ein All-Inclusive-Angebot, können 30 % des Pauschalpreises als Entgelt für die Getränke angesetzt werden. Diese 30 % sind dann mit dem regulären Steuersatz zu besteuern, während die verbleibenden 70 % dem ermäßigten Satz unterliegen.
- Zahlt der Gast einen Pauschalpreis, der nicht nur Speisen und Getränke umfasst, sondern für weitere Leistungen ("Business-Package" oder "Servicepauschale" für Übernachtungen im Hotel) anfällt, wie z. B. für die Reinigung von Kleidung, Transfer, Nutzung von Sauna und Fitnessmöglichkeiten oder die Überlassung von Parkplätzen, so können 15 % des Pauschalpreises mit dem regulären Umsatzsteuersatz besteuert werden, während die verbleibenden 85 % dem ermäßigten Umsatzsteuersatz, der für Hotelübernachtungen und Speisen gilt, unterworfen werden.

Hinweis: Die hier genannten Pauschalsätze von 30 % bzw. 15 % sind sog. Nichtbeanstandungen. Es können also auch Einzelaufzeichnungen gefertigt und anhand dieser Einzelaufzeichnungen der jeweilige Umsatzsteuersatz angewendet werden.

Elektronische Kassen – Umrüstungsfrist verlängert

Fast alle Bundesländer geben Unternehmen, Händlern und Gastwirten mehr Zeit für die Aufrüstung ihrer Kassensysteme mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung. Die Länder haben hierzu eigene Härtefallregelungen erlassen, um die Frist unter bestimmten Voraussetzungen bis zum 31.3.2021 zu verlängern.

Hintergrund: Nach dem Kassengesetz besteht eigentlich seit dem 1.1.2020 für Unternehmer die Pflicht, elektronische Aufzeichnungssysteme, wie z. B. Kassen, durch eine manipulationssichere zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) zu schützen. Da zuverlässige technische Sicherheitssysteme in den vergangenen Jahren noch nicht auf dem Markt waren, hatten Bund und Länder die ursprüngliche Frist zum Einbau der TSE bis zum 30.9.2020 verschoben. Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hatte kürzlich diverse Wirtschaftsverbände darauf hingewiesen, dass es über die Frist des 30.9.2020 hinaus keine Notwendigkeit für eine Fristverlängerung der Nichtbeanstandungsregelung für die Aufrüstung von Kassensystemen sieht.

Nun haben fast alle Bundesländer beschlossen, Kassensysteme bis zum 31.3.2021 auch weiterhin nicht zu beanstanden, wenn

- die erforderliche Anzahl an TSE bei einem Kassenfachhändler, einem Kassenhersteller oder einem anderen Dienstleister im Kassenbereich bis zum 30.9.2020 (Brandenburg, Sachsen, Niedersachsen und Rheinland-Pfalz:

bis zum 31.8.2020) nachweislich verbindlich bestellt bzw. in Auftrag gegeben oder

- der Einbau einer cloud-basierten TSE vorgesehen (z. B. bei einer Zentralkasse in Unternehmen mit einer Vielzahl von Filialen), eine solche jedoch nachweislich noch nicht verfügbar ist.

Hinweis: Ein gesonderter Antrag für die Fristverlängerung ist nicht erforderlich. Allerdings unterscheiden sich die Bedingungen für die Fristverlängerung je nach Bundesland teilweise im Detail, so z. B. in Bezug auf die Frist für den verbindlichen Auftrag zur Aufrüstung (s. o.). Zum Teil werden auch unterschiedliche Nachweise verlangt. Mit Stand 30.7.2020 hat lediglich Bremen noch keine Ausnahmeregelung erlassen.

Mindestlohn steigt

Die Mindestlohnkommission hat Ende Juni 2020 beschlossen, den gesetzlichen Mindestlohn in vier Stufen zu erhöhen.

Danach sind folgende Erhöhungen vorgesehen (jeweils brutto je Zeitstunde):

- Zum 1.1.2021: 9,50 €,
- zum 1.7.2021: 9,60 €,
- zum 1.1.2022: 9,82 €,
- zum 1.7.2022: 10,45 €.

Hinweis: Die Bundesregierung wird nun den von der Mindestlohnkommission beschlossenen angepassten Mindestlohn durch Rechtsverordnung in Kraft setzen. Die Anpassung lässt laufende Tarifverträge im Wesentlichen unberührt.

Verlust aus Gesellschafter-Darlehen

Verzichtet ein GmbH-Gesellschafter gegenüber der GmbH auf seine Darlehensforderung, kann der sich hieraus ergebende Darlehensverlust nicht bei den Einkünften aus Kapitalvermögen berücksichtigt werden, wenn die Darlehensforderung vor dem 1.1.2009 begründet worden ist. Es genügt nicht, dass die Darlehenslaufzeit über den 1.1.2009 hinausging. Eine Berücksichtigung des Verlustes der Darlehensforderung nach den Grundsätzen, die für wesentlich beteiligte Gesellschafter gelten, scheidet aus, wenn die Forderung im Zeitpunkt des Verzichtes bereits wertlos und nicht krisenbestimmt war.

Hintergrund: Zu den Einkünften aus Kapitalvermögen gehören seit der Einführung der Abgeltungsteuer zum 1.1.2009 auch Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Kapitalforderungen. Gleiches gilt für Gewinne und Verluste aus der Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder einer verdeckten Einlage.

Streitfall: Der Kläger war zu 30 % an einer GmbH beteiligt. Im Jahr 2003 gewährte er für Kredite, die die GmbH bei einer Bank aufnahm, Sicherheiten. Im Januar 2007 gewährte der Kläger der GmbH ein Darlehen in Höhe von ca. 250.000 €, mit dem der Bankkredit abgelöst wurde; das Darlehen des Klägers sollte unkündbar sein, weil die GmbH von Dritten kein Darlehen mehr erhalten würde. Im Dezem-

ber 2007 erklärte der Kläger einen Rangrücktritt. Im September 2011 verzichtete der Kläger auf das nunmehr wertlose Darlehen und veräußerte im Dezember 2011 seine Beteiligung mit Verlust. Der Kläger machte neben dem Verlust aus dem Verkauf der Beteiligung auch den Verlust seiner Darlehensforderung zu 60 % nach dem sog. Teileinkünfteverfahren geltend. Den Darlehensverlust erkannte das Finanzamt steuerlich nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Zwar werden seit der Einführung der Abgeltungsteuer auf Einkünfte aus Kapitalvermögen zum 1.1.2009 auch Verluste aus Kapitalforderungen steuerlich berücksichtigt. Dies gilt jedoch nicht für Kapitalforderungen, die vor dem 1.1.2009 begründet worden sind, es sei denn, es handelte sich um eine sog. Finanzinnovation.
- Die Darlehensforderung des Klägers wurde vor dem 1.1.2009 begründet, und sie stellte keine Finanzinnovation dar. Es genügt nicht, dass das Darlehen über den 1.1.2009 hinaus gewährt wurde. Der Verlust aus der Darlehensforderung ist daher steuerlich nicht bei den Einkünften aus Kapitalvermögen zu berücksichtigen.
- Zwar kann der Verkauf einer GmbH-Beteiligung zu einem gewerblichen Verlust führen, wenn der Gesellschafter mit mindestens 1 % beteiligt war und seine Beteiligung verkauft oder aufgibt. Zu diesem Verlust gehören auch Verluste aus Darlehensforderungen, wenn das Darlehen bis zum 27.9.2017 geleistet worden ist; denn bis zu diesem Tag gilt eine Vertrauensschutzregelung des BFH, der seine Rechtsprechung für Zeiträume danach zu Lasten der Steuerzahler geändert hat. Die Darlehensforderung des Klägers war im Zeitpunkt des Verzichtes aber nichts mehr wert, so dass sich der Höhe nach kein steuerlicher Verlust ergibt.
- Etwas anderes würde nur dann gelten, wenn das Darlehen von vornherein krisenbestimmt war oder als sog. Finanzplandarlehen krisenunabhängig gewährt oder in der Krise hingegeben wurde. Diese Voraussetzungen lagen nach der Würdigung des Finanzgerichts in der ersten Instanz, an die der BFH gebunden ist, nicht vor. Denn das Darlehen aus dem Jahr 2007 war lediglich eine Fortführung der im Jahr 2003 hingegebenen Sicherheiten, und im Jahr 2003 war die GmbH noch liquide und hätte auch von Dritten noch Darlehen erhalten.

Hinweise: Zwar hat der BFH im Jahr 2017 seine Rechtsprechung zur Abziehbarkeit von Darlehensverlusten im Rahmen der Veräußerung oder Aufgabe einer wesentlichen GmbH-Beteiligung zu Lasten der Steuerzahler geändert und eine Vertrauensschutzregelung bis zum 27.9.2017 gewährt. Der Gesetzgeber hat aber anschließend ein Antragsrecht eingeführt, mit dem auch Darlehensverluste aus der Folgezeit steuerlich berücksichtigt werden können. Dieses Antragsrecht hat der Kläger im Streitfall nicht wahrgenommen, weil er bereits unter die Vertrauensschutzregelung gefallen ist. Das Antragsrecht hätte inhaltlich zu keinem anderen Ergebnis geführt.

Der Verzicht auf eine nicht werthaltige Forderung, die seit dem 1.1.2009 begründet worden ist, führt grundsätzlich zu einem Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen,

wenn der Steuerpflichtige Anschaffungskosten für den nicht werthaltigen Teil der Forderung hatte. Verluste aus Forderungsverlusten, die seit 2020 entstehen, dürfen jährlich nur noch in Höhe von 10.000 € mit Einkünften aus Kapitalvermögen ausgeglichen werden.

Die hier dargestellten Grundsätze und Einschränkungen gelten für Forderungen, die zum Privatvermögen gehören. Verluste aus betrieblichen Forderungen führen grundsätzlich zu Betriebsausgaben.

Gewerblicher Grundstückshandel bei Errichtung eines Erweiterungsbaus

Ein gewerblicher Grundstückshandel kann auch dadurch entstehen, dass der Steuerpflichtige auf einem Grundstück, das ihm seit mehr als zehn Jahren gehört, ein neues Gebäude errichtet und das Grundstück anschließend veräußert. Für die Annahme eines gewerblichen Grundstückshandels genügt es jedoch nicht, dass das bereits vorhandene Gebäude lediglich erweitert oder in seinem Zustand wesentlich verbessert wird.

Hintergrund: Wer Immobilien vermietet, erzielt Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Wer eine Immobilie verkauft, kann sonstige Einkünfte oder Einkünfte aus Gewerbebetrieb erzielen (sog. gewerblicher Grundstückshandel). Der Gewinn aus dem Verkauf einer Immobilie bleibt u. a. dann steuerfrei, wenn ein Verkauf nach Ablauf der zehnjährigen Spekulationsfrist erfolgt; außerdem ist der Gewinn nicht gewerbesteuerpflichtig. Wer allerdings von vornherein vorhat, die Immobilie vorrangig zu verkaufen, wird gewerblich tätig. Als Faustregel gilt: Wer innerhalb von fünf Jahren mehr als drei Immobilien kauft und verkauft, ist gewerblicher Grundstückshändler.

Streitfall: Der Kläger errichtete 1980 auf einem Privatgrundstück eine Seniorenresidenz, die er an eine GmbH vermietete. 1999 beantragte er eine Baugenehmigung für einen Erweiterungsbau, der 2004 fertiggestellt wurde. Durch den Erweiterungsbau verdoppelte sich die Kapazität der Pflegeplätze. Der Kläger brachte die Immobilie zum 1.7.2005 in eine im Jahr 2000 gegründete GmbH & Co. KG ein, deren alleiniger Kommanditist er war. Die KG übernahm die Verbindlichkeiten, die mit der Immobilie zusammenhingen. Das Finanzamt nahm einen gewerblichen Grundstückshandel an, weil der Kläger wie ein Bauträger tätig geworden sei und weil er über eine andere KG noch 11 Baulandgrundstücke verkauft habe. Die Einbringung des Grundstücks in die KG habe daher zu einem gewerblichen Gewinn geführt.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) hält einen gewerblichen Grundstückshandel für möglich und hat die Sache zur weiteren Aufklärung an das Finanzgericht (FG) zurückverwiesen:

- Auch wenn ein Steuerpflichtiger innerhalb von fünf Jahren weniger als vier Objekte kauft und veräußert, kann ein gewerblicher Grundstückshandel vorliegen. Dies ist der Fall, wenn feststeht, dass der Steuerpflichtige eine unbedingte Veräußerungsabsicht hatte. Ein Indiz hierfür ist, dass der Steuerpflichtige das Grundstück schon vor dem Abschluss der Bebauung durch ihn verkauft. Für einen gewerblichen Grundstückshandel spricht, wenn der Steu-

DIE MANDANTEN | INFORMATION

erpflichtige wie ein Bauunternehmer, Generalübernehmer oder Baubetreuer tätig wird.

- Auch die Veräußerung eines kurz zuvor vom Steuerpflichtigen bebauten Grundstücks kann zu einem gewerblichen Grundstückshandel führen. Entsprechendes gilt für vergleichbare werterhöhende Aktivitäten wie die Erschließung eines Grundstücks oder die Teilung eines Mehrfamilienhauses in Eigentumswohnungen und deren umfangreiche Sanierung vor der Veräußerung. Weiterhin sprechen auch der Abriss des bisherigen Gebäudes und der in Veräußerungsabsicht erfolgte Neubau für einen gewerblichen Grundstückshandel. In den hier genannten Fällen können daher auch Grundstücke, die der Steuerpflichtige seit mehr als zehn Jahren hält, zum gewerblichen Grundstückshandel zählen.
- Im Streitfall könnten die Baumaßnahmen des Klägers zu einem gewerblichen Grundstückshandel geführt haben, wenn hierdurch ein **neues Gebäude hergestellt** worden ist, sei es als eigenständiges Gebäude neben dem bisherigen Altbau, sei es als selbständiger Gebäudeteil oder sei es durch Entstehung eines einheitlichen neuen Gebäudes, das aus dem Altbau und dem Erweiterungsbau besteht. Allein die Verdoppelung der Kapazität spricht allerdings noch nicht für die Herstellung eines neuen Gebäudes; vielmehr wäre erforderlich, dass der Erweiterungsbau eine eigene statische Standfestigkeit aufweist.

Hinweise: Das FG muss nun prüfen, ob ein neues Gebäude entstanden ist oder ob der Erweiterungsbau lediglich mit der Altbausubstanz verschachtelt worden ist, ohne eine eigene statische Standfestigkeit aufzuweisen und ohne dem Gesamtensemble das Gepräge zu geben. Eine Flächenvergrößerung von 150 % oder mehr würde für die Entstehung eines neuen Gesamtgebäudes sprechen.

Sollte der Kläger einen gewerblichen Grundstückshandel betrieben haben, hätte er das Grundstück aus seinem Betrieb „Gewerblicher Grundstückshandel“ in die GmbH & Co. KG eingebracht. Diese Einbringung wird als Veräußerung behandelt, weil der Kläger hierfür Gesellschaftsrechte erhielt und weil die GmbH & Co. KG die Verbindlichkeiten des Klägers übernahm. Zum gewerblichen Grundstückshandel würde auch das Altgebäude und der auf das Altgebäude entfallende Grund und Boden gehören.

Sollte hingegen kein neues Gebäude entstanden sein, sondern die bisherige Gebäudesubstanz lediglich erweitert oder wesentlich verbessert worden sein, bestünde kein gewerblicher Grundstückshandel. Die Einbringung in die GmbH & Co. KG löst dann weder Einkommen- noch Gewerbesteuer aus.

Alle Steuerzahler

Kosten für Masterstudium abzugsfähig

Die Kosten für ein Erststudium wie z. B. für einen Bachelor-Abschluss sind nach dem Gesetz weder als Werbungskosten

noch als Betriebsausgaben absetzbar. Anders ist dies allerdings bei den Kosten für ein anschließendes Master-Studium, da dieses kein Erststudium mehr ist, sondern sich an ein solches anschließt.

Hintergrund: Der Gesetzgeber hat im Jahr 2011 mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2004 den Werbungskosten- und Betriebsausgabenabzug für Aufwendungen für ein Erststudium oder eine Berufsausbildung ausgeschlossen. Dies gilt nicht, wenn die Berufsausbildung oder das Erststudium im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgen.

Streitfall: Die Klägerin begann nach ihrem Abitur im Jahr 2003 ein Studium der Psychologie und schloss dieses im Juli 2006 mit dem sog. Bachelor ab. Ab Oktober 2006 nahm sie ein Master-Studium der Neuro- und Verhaltenswissenschaften auf. Sie machte die Kosten für das Psychologiestudium sowie für das Masterstudium als Werbungskosten geltend. Das Finanzamt erkannte die geltend gemachten Werbungskosten nicht an.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) gab der Klage statt, soweit es um die Kosten für das Master-Studium ging:

- Die Kosten für das Master-Studium sind als Werbungskosten absetzbar, weil das Master-Studium kein Erststudium ist, sondern erst nach Abschluss des Erststudiums der Psychologie aufgenommen worden ist. Die Kosten waren beruflich veranlasst, weil die Klägerin das Studium benötigte, um Einnahmen als qualifizierte Psychologin zu erzielen.
- Hingegen fallen die Aufwendungen für das Studium der Psychologie mit dem Bachelor-Abschluss unter das gesetzliche Abzugsverbot. Denn bei dem Studium handelte es sich um das Erststudium, das die Klägerin nach dem Abitur aufgenommen hatte.

Hinweise: Greift das gesetzliche Abzugsverbot, können die Aufwendungen dennoch steuerlich berücksichtigt werden, und zwar als Sonderausgaben bis zur Höhe von 6.000 €. Allerdings wirken sich Sonderausgaben bei geringen Einkommen, wie sie Studenten üblicherweise erzielen, nicht aus, und sie können auch nicht in andere Veranlagungszeiträume zurück- oder vorgetragen werden. Ein derartiger Verlustrücktrag bzw. -vortrag ist nur bei negativen Einkünften möglich, die durch Werbungskosten oder Betriebsausgaben entstehen können, nicht aber durch Sonderausgaben.

Das Bundesverfassungsgericht hat den gesetzlichen Werbungskosten- und Betriebsausgabenausschluss in einer Entscheidung aus dem Jahr 2019 als verfassungsgemäß angesehen. Noch nicht geklärt ist, ob dies auch für die Rückwirkung gilt; denn das Abzugsverbot ist im Jahr 2011 rückwirkend ab dem Veranlagungszeitraum 2004 eingeführt worden. Der BFH hat die Frage der Verfassungsmäßigkeit der Rückwirkung in der aktuellen Entscheidung nicht angesprochen.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im September 2020

- 10.9.2020** Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer;
Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum **14.9.2020** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)
- 28.9.2020** Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.9.2020
Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24.9.2020
-