

Mandanten- Brief

Juni 2020

1. Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2019

Durch die Corona-Krise haben sich die **Einkünfte** vieler Steuerzahler **im Vergleich zum Vorjahr erheblich verringert**. Die Finanzämter gewähren deshalb auf Antrag eine **nachträgliche Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2019**, wenn für 2020 ein rücktragsfähiger Verlust zu erwarten ist. Voraussetzung dafür ist, dass die **Veranlagung** bei der Einkommen- oder Körperschaftsteuer **für 2019 noch nicht abgeschlossen** ist. Weil eine präzise Prognose der Verluste oft schwierig ist, kann die Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2019 auf der Grundlage eines **pauschal ermittelten Verlustrücktrags** beantragt werden. Natürlich kann durch die Einreichung detaillierter Unterlagen auch ein höherer rücktragsfähiger Verlust geltend gemacht werden.



- **Antrag:** Der pauschale Verlustrücktrag zur nachträglichen **Herabsetzung** der Vorauszahlungen für 2019 erfolgt **nur auf Antrag**. Dieser ist **schriftlich oder elektronisch beim Finanzamt** zu stellen und gleichzeitig mit dem Antrag auf Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2020 möglich.
- **Anspruch:** Den pauschal ermittelten Verlustrücktrag können nur Steuerzahler in Anspruch nehmen, die **im Laufe des Jahres 2020 Gewinneinkünfte** (Gewerbetreibende, Freiberufler, Land- und Forstwirte) oder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen. Wer parallel noch Einkünfte aus anderen Einkunftsarten erzielt (z.B. Kapitalerträge), hat ebenfalls Anspruch.
- **Betroffenheit:** Der Antragsteller muss von der Corona-Krise **unmittelbar und nicht unerheblich negativ betroffen** sein. Davon geht das Finanzamt regelmäßig dann aus, wenn die Vorauszahlungen für 2020 auf null Euro herabgesetzt wurden und der Steuerzahler versichert, dass er für 2020 aufgrund der Corona-Krise einen nicht unerheblichen Verlust erwartet.
- **Höhe:** Der **pauschale Verlustrücktrag** aus 2020 beträgt **15 % der** Summe aus den für den Anspruch **maßgeblichen Einkünften** (Betrieb und Vermietung), die den Vorauszahlungen für 2019 zugrunde gelegt wurden. Er ist **auf** einen Betrag von **1 Mio. Euro** (bei Zusammenveranlagung 2 Mio. Euro) **begrenzt**. Die Vorauszahlungen für 2019 werden dann vom Finanzamt unter Berücksichtigung des pauschal ermittelten Verlustrücktrags neu festgesetzt.
- **Steuerfestsetzung 2019:** Weil der **tatsächliche Verlustrücktrag** aus 2020 **erst mit dem Steuerbescheid für 2020** feststeht, würde bei Herabsetzung der Vorauszahlungen für 2019 nach der Verbescheidung des Jahres 2019 in der Regel zunächst eine Nachzahlung fällig werden. Da dies die Liquiditätssicherung konterkarieren würde, sollen die Finanzämter die auf den im Vorauszahlungsverfahren berücksichtigten Verlustrücktrag entfallende **Nachzahlung für 2019** auf Antrag **bis spätestens einen Monat nach Bekanntgabe des Steuerbescheids 2020 zinslos stunden**. Voraussetzung ist, dass der Steuerzahler bei der Abgabe der Steuererklärung für 2019 weiterhin von einem nicht unerheblichen Verlust für 2020 ausgehen kann.

viele Steuerzahler erwarten für 2020 Verluste durch die Corona-Krise

nachträgliche Herabsetzung der Steuer-vorauszahlungen für 2019

zu erwartender Verlust für 2020 kann pauschal ermittelt werden

pauschaler Verlustrücktrag nur für Freiberufler, Betriebe und Vermieter

vereinfachter Nachweis der Betroffenheit

pauschaler Rücktrag beträgt 15 % der relevanten Einkünfte aus 2019

Veranlagung für 2019 würde mangels exakter Zahlen für 2020 zunächst Nachzahlung auslösen

Nachzahlung wird bis zum Bescheid für 2020 zinslos gestundet

- **Steuerfestsetzung 2020:** Ergibt sich im Rahmen der Steuerveranlagung für 2020 ein Verlustrücktrag, entfällt insoweit die bisher festgesetzte und gestundete Nachzahlung für 2019. Ergibt sich **bei der Veranlagung für 2020 kein Verlustrücktrag**, ist die **bislang gestundete Nachzahlung für 2019 innerhalb eines Monats** nach Bekanntgabe des Steuerbescheides für 2020 zu zahlen. Ergibt sich bei der Veranlagung für 2020 zwar ein Verlustrücktrag, ist die Steuerminderung aber geringer als der bislang gestundete Betrag, ist die verbleibende Nachzahlung für 2019 innerhalb eines Monats nach Bekanntgabe des berechtigten Steuerbescheides für 2019 fällig.

2. Umsatzsteuer bei Miet- und Leasingverträgen

Von der umsatzsteuerlichen Zuordnung eines Miet- oder Leasingvertrags hängt ab, wann die Umsatzsteuer aus dem Vertrag entsteht. Handelt es sich umsatzsteuerlich um eine **Lieferung**, fällt die **Umsatzsteuer sofort in voller Höhe** an, bei einer **sonstigen Leistung** dagegen sind die einzelnen Raten umsatzsteuerpflichtig, sodass sich die Umsatzsteuer **über die Laufzeit** verteilt. Bisher galt für Leasingverträge, dass eine Lieferung dann vorliegt, wenn der Leasingnehmer wie ein Eigentümer über den Gegenstand verfügen kann. Entscheidend dafür war die **einkommensteuerrechtliche Zurechnung des Leasinggegenstands**. Bei Mietverträgen mit einer Kaufoption wiederum lag eine Lieferung bisher erst dann vor, wenn **beide Vertragsparteien eine entsprechende Willenserklärung** abgeben. Aufgrund eines **Urteils des Europäischen Gerichtshofs** sind die deutschen Regelungen so jedoch nicht mehr haltbar, denn das Gericht vertritt die Auffassung, dass sich die Frage, ob es sich um eine **Lieferung oder sonstige Leistung** handelt, im Sinne der Rechtssicherheit **bereits zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses eindeutig klären** lassen muss. Das Bundesfinanzministerium hat daher den **Umsatzsteueranwendungserlass entsprechend angepasst**. Nach dem Urteil müssen **für eine Lieferung zwei Voraussetzungen** erfüllt sein:

1. Der Vertrag muss ausdrücklich eine **Klausel zum Übergang des Eigentums** am Leasinggegenstand auf den Leasingnehmer (z.B. Kaufoption) enthalten.
2. Daneben muss aus den – zum Zeitpunkt der Vertragsunterzeichnung objektiv zu beurteilenden – Vertragsbedingungen deutlich hervorgehen, dass das **Eigentum automatisch auf den Leasingnehmer übergehen** soll, wenn der Vertrag bis zum Vertragsablauf planmäßig ausgeführt wird.

Enthält der Vertrag eine formal **unverbindliche Kaufoption**, dann ist die zweite Voraussetzung erfüllt, wenn angesichts der finanziellen Vertragsbedingungen die **Optionsausübung als einzig wirtschaftlich rationale Möglichkeit** für den Leasingnehmer erscheint. Der Vertrag darf dem Leasingnehmer also keine echte wirtschaftliche Alternative in dem Sinne bieten, dass er dann, wenn er eine Wahl zu treffen hat, je nach Interessenlage den Gegenstand erwerben, zurückgeben oder weiter mieten kann. Für die Überlassung eines Gegenstands außerhalb eines Leasingverfahrens, beispielsweise bei Mietverträgen mit Kaufrecht, gelten die Regelungen sinngemäß. Die neuen Regelungen sind **in allen offenen Fällen anzuwenden**. Allerdings wird es für vor dem 18. März 2020 abgeschlossene Leasing- und Mietverträge nicht beanstandet, wenn die Beteiligten übereinstimmend von den alten Beurteilungsmaßstäben ausgehen.

tatsächlicher Rücktrag steht erst nach der Veranlagung für 2020 fest

Nachzahlung aufgrund zu hohen Rücktrags innerhalb eines Monats fällig

umsatzsteuerliche Behandlung von Miet- und Leasingverträgen

Entscheidung über Lieferung oder sonstige Leistung bestimmt Fälligkeit der Umsatzsteuer

Europäischer Gerichtshof verlangt eindeutige Zuordnung bereits bei Vertragsabschluss

Vertrag muss Kaufoption enthalten

Lieferung nur bei absehbarem Übergang des Gegenstands auf Leasingnehmer

Anwendung in allen offenen Fällen

Übergangsregelung für bestehende Verträge

3. Corona-Steuerhilfegesetz mit neuen Erleichterungen

Die Umsetzung der beschlossenen **Reduzierung des Umsatzsteuersatzes in der Gastronomie für ein Jahr** nutzt die Bundesregierung, um noch weitere Änderungen im Steuerrecht zu realisieren, die die Folgen der Corona-Krise mildern sollen. Von allgemeiner Bedeutung ist dabei insbesondere die **Steuerfreistellung von Zuzahlungen des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld**. Insgesamt sieht das Gesetz vier Einzelmaßnahmen vor.

- **Gastronomie:** Der **ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 %** soll in der Gastronomie **ab dem 1. Juli 2020 befristet auf ein Jahr** generell gelten. Davon ausgenommen sind wie bisher auch schon Getränke.
- **Kurzarbeitergeld:** Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld sind steuerpflichtiger Arbeitslohn, in der Sozialversicherung dagegen weitgehend beitragsfrei. Wegen der aktuell flächendeckenden Leistung von Kurzarbeitergeld soll eine **Aufstockung durch den Arbeitgeber** jedoch **vorübergehend steuerfrei** gestellt werden. Das gilt für Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld **bis zu einer Höhe von 80 % des Unterschiedsbetrages** zwischen dem Soll- und dem Ist-Entgelt in Lohnzahlungszeiträumen, die nach dem 29. Februar 2020 beginnen und vor dem 1. Januar 2021 enden. Die Aufstockung unterliegt aber dem Progressionsvorbehalt und ist daher vom Arbeitgeber auf der Lohnsteuerbescheinigung auszuweisen.
- **Öffentliche Körperschaften:** Seit einigen Jahren gelten juristische **Personen des öffentlichen Rechts** in bestimmten Fällen **umsatzsteuerlich nicht als Unternehmer**. Die Übergangsfrist für die Anpassung an diese Neuregelung würde Ende 2020 auslaufen. Damit die Kommunen ihre Ressourcen auf die Corona-Krise statt auf die Umstellung der umsatzsteuerlichen Handhabung konzentrieren können, wird die **Frist nun bis Ende 2022 verlängert**.
- **Umwandlungen:** Für bestimmte Umwandlungen sind normalerweise **steuerliche Rückwirkungszeiträume** von maximal acht Monaten vorgesehen. Da die korrespondierende Frist im Umwandlungsrecht aufgrund der Corona-Krise **vorübergehend auf zwölf Monate verlängert** wurde, wird nun auch die Frist im Umwandlungssteuergesetz auf zwölf Monate verlängert.

4. Förderung der Hilfe für Betroffene der Corona-Krise

Bei Naturkatastrophen oder humanitären Krisen hat der Fiskus in der Vergangenheit Bürgern, gemeinnützigen Einrichtungen und Unternehmen regelmäßig Erleichterungen gewährt und **auf bestimmte Anforderungen bei der Abwicklung von Spenden und Hilfsmaßnahmen verzichtet**. Auch in der Corona-Krise hat das Bundesfinanzministerium wieder vergleichbare **Erleichterungen für Hilfen zugunsten der Betroffenen** angeordnet. Neben den üblichen Erleichterungen für Spendennachweise, Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen, Arbeitslohnspenden etc. enthält die Verwaltungsanweisung diesmal noch weitere Erleichterungen. Dazu gehört der **Verzicht auf die Besteuerung einer unentgeltlichen Wertabgabe** im Fall einer unentgeltlichen Bereitstellung von medizinischem Bedarf und Personal. Außerdem können **Ehrenamts- oder Übungsleiterpauschalen weiterhin geleistet** werden, obwohl eine Ausübung der Tätigkeit zeitweise nicht mehr möglich ist.

verschiedene befristete Erleichterungen im Corona-Steuerhilfegesetz

reduzierter Umsatzsteuersatz für die Gastronomie

Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld bis 80 % der Lohndifferenz steuerfrei

verlängerte Umstellungsfrist auf neues Umsatzsteuerrecht für Kommunen

zwölf statt acht Monate Rückwirkungszeitraum für Umwandlungen

Erleichterungen bei Anforderungen an Spendennachweis und gemeinnützige Organisationen

Ehrenamts- oder Übungsleiterpauschale kann ohne Gefährdung der Gemeinnützigkeit weiter gezahlt werden

5. Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz

Der **Handelsbilanzwert** für eine Rückstellung bildet auch nach Inkrafttreten des Bilanzrechtsmodernisierungsgesetzes die **Obergrenze gegenüber einem höheren steuerrechtlichen Rückstellungswert**. Der Bundesfinanzhof hat damit seine Rechtsprechung in dieser Frage aus der Zeit vor der Bilanzrechtsreform bestätigt und **Unsicherheiten beseitigt**, die sich aufgrund der mit der Reform verfolgten Steuerneutralität ergeben hatten.

6. Kommanditanteilschenkung unter Vorbehaltsnießbrauch

Die Schenkung von Betriebsvermögen unter **Vorbehaltsnießbrauch für den bisherigen Betriebsinhaber** mag zwar rechtlich eine elegante Lösung für die Betriebsnachfolge sein. Steuerlich ist dabei aber eine **sorgfältige Gestaltung** notwendig, um unnötige Steuerbelastungen zu vermeiden. Für die Steuerbefreiung von Betriebsvermögen muss der **Nachfolger** nämlich trotz der Beschränkungen durch den Vorbehaltsnießbrauch **Unternehmerinitiative und -risiko übernehmen**. Der Bundesfinanzhof hat nun entschieden, dass auch der **Eigentümer eines nießbrauchbelasteten Kommanditanteils Mitunternehmer sein kann**. Zwar betraf der Fall die Rechtslage vor der Erbschaftsteuerreform 2008, liefert aber auch für aktuelle Fälle neue Argumentationshilfen für die Auseinandersetzung mit dem Finanzamt in ähnlichen Fällen.

7. Pauschale Bewertung von Jubiläumsrückstellungen

Rückstellungen für **Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums** können im Teil- oder **Pauschalwertverfahren** bewertet werden. Beim Pauschalwertverfahren sind zwingend die von der Finanzverwaltung festgelegten Werte zugrunde zu legen, die sich an den Heubeck-Tafeln orientieren. Da die Heubeck-Tafeln im Juli 2018 aktualisiert wurden, hat das Bundesfinanzministerium auch seine **Tabelle für die pauschale Bewertung von Jubiläumsrückstellungen überarbeitet**. Die Werte sind **spätestens für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 29. Juni 2020 enden** und können frühestens für Wirtschaftsjahre verwendet werden, die nach dem 20. Juli 2018 enden.

8. Umorientierung während mehrteiliger Erstausbildung

Nimmt ein **volljähriges Kind nach dem ersten Abschluss** in einem Ausbildungsgang **eine Berufstätigkeit** auf, hängt der weitere Kindergeldanspruch davon ab, ob der **nächste Ausbildungsabschnitt noch Teil der Erstausbildung** ist, oder ob es sich um eine berufs begleitende Weiterbildung handelt, die als Zweitausbildung anzusehen ist. Der Bundesfinanzhof hat dazu klargestellt, dass zumindest in gewissem Rahmen zwei zeitlich und inhaltlich zusammenhängende **Ausbildungsabschnitte auch dann eine einheitliche Erstausbildung** sein können, wenn das Kind sich nach dem Ende des ersten Abschnitts umorientiert und seine **Ausbildung anders als ursprünglich geplant fortsetzt**. Im Streitfall nahm ein Bankkaufmann statt der geplanten Ausbildung am Bankkolleg ein Betriebswirtschaftsstudium auf.

Bilanzrechtsreform ändert nichts am Grundsatz der Maßgeblichkeit der Handelsbilanz

Vorbehaltsnießbrauch für Betriebsvermögen birgt steuerliche Risiken

Mitunternehmereigenschaft auch bei nießbrauchbelastetem Kommanditanteil denkbar

Aktualisierung der Werte für die Bewertung von Jubiläumsrückstellungen im Pauschalwertverfahren

Berufstätigkeit während der Ausbildung gefährdet Kindergeldanspruch

einheitliche Erstausbildung trotz Änderung eines Ausbildungsabschnitts