

# Mandanten- Brief

März 2020

## 1. Förderung von Forschung und Entwicklung

Durch die neue **steuerliche Forschungszulage** sollen **ab 2020** vor allem **kleine und mittlere Unternehmen** vermehrt in die eigene Forschung und in Entwicklungstätigkeiten investieren. Die Forschungszulage ist **unabhängig von der Gewinnsituation** des Unternehmens, weil die Personalausgaben für die Forschungstätigkeit bezuschusst werden. Jedes anspruchsberechtigte Unternehmen, das die Voraussetzungen erfüllt, erhält die Forschungszulage.

- **Voraussetzungen:** Anspruch auf die Forschungszulage haben alle Betriebe, die selbst oder über ihre Gesellschafter **in Deutschland steuerpflichtig** sind. Nicht anspruchsberechtigt sind also insbesondere steuerbefreite Körperschaften. Im Fall von Personengesellschaften ist zwar die Steuerpflicht des Gesellschafters Voraussetzung, anspruchsberechtigt ist aber nicht der Gesellschafter, sondern die Gesellschaft selbst.
- **Forschungsfelder:** In Frage kommen **Grundlagenforschung, industrielle Forschung** und **experimentelle Entwicklung**. Ist ein Produkt oder Verfahren im Wesentlichen festgelegt und das primäre Ziel der weiteren Tätigkeit ist die Marktentwicklung oder reibungslose Produktion, ist die Tätigkeit nicht mehr förderfähig.
- **Projektaufbau:** Begünstigte Vorhaben zielen darauf ab, eine **genau definierte unteilbare Aufgabe** ökonomischer, wissenschaftlicher oder technischer Art mit klar festgelegten Zielen durchzuführen. Sie können aus **mehrerer Arbeitspaketen** bestehen und haben konkrete Vorgaben, anhand derer die Ergebnisse festgestellt und mit den Zielen verglichen werden können.
- **Kriterien:** Die Gesetzesbegründung nennt **fünf Kriterien** für ein begünstigtes Vorhaben. Demnach muss ein Vorhaben auf die Gewinnung **neuer Erkenntnisse** abzielen, auf **nicht offensichtlichen** Konzepten und Hypothesen basieren, in Bezug auf das Endergebnis **ungewiss** sein, einem **Plan folgen** und budgetiert sein und zu **reproduzierbaren Ergebnissen** führen.
- **Kooperationen:** Begünstigt sind nicht nur innerbetriebliche Vorhaben und die Auftragsforschung, sondern auch **Forschungs- und Entwicklungsvorhaben im Rahmen einer Kooperation** mit mindestens einem anderen Unternehmen oder einer oder mehreren Forschungseinrichtungen.
- **Personalaufwand:** Primäre Bemessungsgrundlage für die Forschungszulage sind die **dem Lohnsteuerabzug unterliegenden Gehälter der Arbeitnehmer**, die in begünstigten Vorhaben mitwirken. Dazu gehören auch lohnsteuerpflichtige Leistungen aufgrund eines zwischen einer Kapitalgesellschaft und einem Gesellschafter abgeschlossenen Anstellungsvertrages.
- **Eigenleistungen:** Förderfähig sind auch **Eigenleistungen eines Einzelunternehmers**. Je nachgewiesener **Arbeitsstunde**, die der Einzelunternehmer mit Forschungs- und Entwicklungstätigkeiten beschäftigt ist, sind **40 Euro**



neue Steuerzulage  
fördert Personalkosten  
für FuE-Projekte

Ministerium plant mit  
rund 1,4 Mrd. Euro  
Förderung jährlich

Steuerpflicht als  
wichtigste Voraussetzung

keine Einschränkungen bei  
Branchen oder Tätigkeit

Gesetz definiert gewisse  
Mindestanforderungen

weitere Kriterien in der  
Gesetzesbegründung

Forschung kann in  
Kooperation erfolgen

lohnsteuerpflichtige  
Gehälter als Bemessungs-  
grundlage

bei maximal 40 Arbeitsstunden pro Woche anzusetzen. Hat eine Personengesellschaft vertraglich vereinbart, dass ein oder mehrere **Gesellschafter** für Tätigkeiten in begünstigten Vorhaben eine Vergütung erhalten, ist auch diese förderfähig. Voraussetzung ist, dass die Vereinbarung zivilrechtlich wirksam ist, tatsächlich durchgeführt wird und so eindeutig und klar abgefasst ist, dass sie von anderen Vergütungen abgegrenzt werden kann.

- **Auftragsforschung:** Eine Förderung kann auch der Auftraggeber eines Forschungsauftrages erhalten. Für in Auftrag gegebene Projekte beträgt die **Bemessungsgrundlage 60 %** des vom Auftraggeber gezahlten Entgelts.
- **Höhe:** Die Forschungszulage beträgt **25 % der Bemessungsgrundlage**. Pro Unternehmen oder Konzern und pro Wirtschaftsjahr sind allerdings **höchstens 2 Mio. Euro pro Wirtschaftsjahr förderfähig**. Das führt zu einer maximalen Forschungszulage pro Wirtschaftsjahr von 500.000 Euro. Außerdem darf die Summe der für ein Vorhaben gewährten staatlichen Beihilfen einschließlich der Forschungszulage pro Unternehmen und Forschungs- und Entwicklungsvorhaben 15 Mio. Euro nicht überschreiten.
- **Bescheinigung:** Grundlage für die Festsetzung der Forschungszulage ist eine **Bescheinigung**, über die das **Bundesforschungsministerium** im Lauf des Jahres noch **weitere Details regeln** wird. Die erste Bescheinigung für ein Wirtschaftsjahr ist für den Antragsteller in jedem Fall gebührenfrei.
- **Antrag:** Nach Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die förderfähigen Personalausgaben und sonstigen Aufwendungen entstanden sind, muss das Unternehmen **beim zuständigen Finanzamt einen elektronischen Antrag** auf Forschungszulage stellen. Dem Antrag ist die für das Vorhaben ausgestellte Bescheinigung beizufügen.
- **Auszahlung:** Die Forschungszulage wird **auf die Steuerschuld** des Unternehmens **angerechnet**. Ist die Zulage höher als die festgesetzte Steuer, wird dieser Betrag als **Steuererstattung** ausgezahlt. Damit wird auch die Forschung in Unternehmen gefördert, die sich in einer Verlustphase befinden.
- **Begünstigungszeitraum:** Die Zulage kann nur für Vorhaben beansprucht werden, mit deren **Arbeiten nach dem 1. Januar 2020 begonnen** wird oder für die der **Auftrag nach dem 1. Januar 2020 erteilt** wird.

## 2. Mitteilungspflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

**V**or zwei Jahren hatte der Rat der Europäischen Union die **Amtshilferichtlinie wesentlich erweitert**. Weil die **Steuergestaltungen immer ausgefeilter** werden und sich die **hohe Mobilität von Kapital und immateriellen Werten** zunutze machen, sieht die EU als einzige zuverlässige Lösung eine **Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen**. Ab 2020 sollen die EU-Mitgliedstaaten sich daher gegenseitig intensiver über Geschäfte informieren, die Auswirkungen auf die Besteuerung haben. Die **notwendigen Gesetzesänderungen** mussten **bis Ende 2019 in deutsches Recht umgesetzt** werden, wozu Bundestag und Bundesrat vor dem Jahreswechsel das „**Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen**“ verabschiedet haben. Ziel des Gesetzes ist es, grenzüberschreitende Steuervermeidungspraktiken und **Gewinnverlagerun-**

Einzelunternehmer und Gesellschafter können 40 Euro/Stunde ansetzen

Aufwand für Auftragsforschung ist begünstigt

25 % des förderfähigen Aufwands als Zulage

Bescheinigung für FuE-Vorhaben notwendig

digitaler Antrag beim Finanzamt mit Bescheinigung als Nachweis

Zulage wird auf Steuer angerechnet oder ausgezahlt

nur neue Vorhaben ab 2020 sind begünstigt

EU-Staaten wollen Gewinnverlagerungen ins Ausland eindämmen

EU-Vorgaben mussten bis 2020 umgesetzt werden

Meldepflicht ab 2020

gen zu identifizieren und zu verringern, um das Steueraufkommen aus wirtschaftlichen Betätigungen im Inland zu erhalten. Dem Fiskus wird damit die Möglichkeit gegeben, die Gestaltung auf ihre **rechtliche Zulässigkeit zu überprüfen** und **Gesetzeslücken zu schließen** oder **gesetzgeberische Gegenmaßnahmen** in die Wege zu leiten.

Primär richtet sich das neue Gesetz gegen die Praktiken multinationaler Konzerne, die sich besonders leicht solche Gestaltungen zu Nutze machen können. Das Gesetz sieht aber **keine Einschränkung auf einen bestimmten Nutzerkreis** und **keine Geringfügigkeitsschwelle** vor, sodass auch Kleinbetriebe und Kapitalanleger sich der Pflicht bewusst sein sollten, da **bei einer Verletzung** der Mitteilungspflicht **Bußgelder bis zu 25.000 Euro** drohen. Die neue Pflicht zur Meldung grenzüberschreitender Steuergestaltungen **trifft in erster Linie** sogenannte „**Intermediäre**“. Ein Intermediär ist, wer eine **Steuergestaltung vermarktet oder für Dritte konzipiert, organisiert oder bereitstellt**. Das können beispielsweise Banken oder Finanzberater sein, aber auch Rechtsanwälte, Notare und Wirtschaftsprüfer, die an der rechtlichen Gestaltung mitgewirkt haben. Werden diese jedoch für die Meldepflicht **nicht von ihrer Verschwiegenheitsverpflichtung** als Berufsgeheimnisträger **entbunden, geht die Mitteilungspflicht auf den Nutzer** der Steuergestaltung selbst **über**. Die **Meldung ist innerhalb von 30 Tagen** nach Eintritt bestimmter Kriterien an das Bundeszentralamt für Steuern zu erstatten. Bis Mitte des Jahres will das Bundesfinanzministerium in einer Verwaltungsanweisung weitere Details zu der Meldepflicht regeln und mittelfristig auch eine Liste der vom Fiskus akzeptierten Steuergestaltungen veröffentlichen.

### 3. Entlastung von Betriebsrenten bei der Krankenversicherung

**S**eit 2004 gibt es eine **Doppelverbeitragung von Betriebsrenten** in der Kranken- und Pflegeversicherung. Um mehr Geld für die Krankenkassen einzutreiben, hatte die rot-grüne Bundesregierung damals beschlossen, ohne Übergangsfrist und rückwirkend für bestehende Verträge **Betriebsrenten** nicht nur **in der Anspar-**, sondern **auch in der Auszahlphase** im Rentenalter mit dem vollen Beitragssatz zur Kranken- und Pflegeversicherung zu belasten. Diese **Doppelverbeitragung** wird zwar nicht abgeschafft, aber **ab 2020 immerhin deutlich abgemildert**. Bisher gab es nur eine Freigrenze: Lag die Summe aus allen **Versorgungsbezügen** und Arbeitseinkommen aus nebenberuflicher Selbständigkeit **über einem Zwanzigstel der monatlichen Bezugsgröße (für 2020 sind das 159,25 Euro)**, waren die Auszahlungen voll beitragspflichtig. Einmalige **Kapitalleistungen** werden **als fiktiver monatlicher Bezug** über einen Zeitraum von zehn Jahren angesetzt. In der Krankenversicherung **wird aus der Freigrenze nun ein Freibetrag**, der jedoch nur für die Betriebsrenten gilt und nicht auf Arbeitseinkommen übertragbar ist. **Beitragspflichtig** ist damit **nur noch der Teil, der über dem Freibetrag liegt**. In der Pflegeversicherung bleibt jedoch alles wie gehabt – bei Überschreitung der Freigrenze sind die Zahlungen in voller Höhe beitragspflichtig. Außerdem gilt die **Freibetragsregelung nur für Pflichtmitglieder** der gesetzlichen Krankenversicherung. Bei freiwilligen Mitgliedern werden wie bisher sämtliche Versorgungsbezüge

Fiskus kann durch Meldepflicht schneller Gegenmaßnahmen ergreifen

Pflicht trifft alle Steuerzahler ohne Einschränkung

bei Verstoß droht Bußgeld von bis zu 25.000 Euro

meldepflichtig sind primär Organisatoren und Planer einer Steuergestaltung

Frist für Meldung beträgt 30 Tage

seit 2004 doppelte Beitragspflicht für Betriebsrenten

bisher nur Freigrenze in der Auszahlphase von rund 150 Euro im Monat

jetzt Freibetrag in der Krankenversicherung

Beitragspflicht zur Pflegeversicherung unverändert

in voller Höhe verbeitragt, selbst wenn sie die Freigrenze nicht übersteigen. Die Änderung wurde erst kurz vor dem Jahreswechsel beschlossen, sodass **für Bestandsfälle erst im Lauf des Jahres eine Rückrechnung** und Beitragserstattung erfolgen wird.

## 4. Kostenbeteiligung bei einer doppelten Haushaltsführung

**M**it der **Reform des Reisekostenrechts** wurden ab **2014** auch für die doppelte Haushaltsführung die gesetzlichen Regelungen etwas geändert. Seither setzt die **steuerliche Anerkennung eines eigenen Hausstands** am Hauptwohnsitz dort eine **finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung** voraus. Mit dieser Änderung wollte der Fiskus ein steuerzahlerfreundliches Urteil des Bundesfinanzhofs aushebeln und die steuerliche Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung in den Fällen einschränken, in denen **ledige Arbeitnehmer** eine unentgeltlich überlassene Wohnung oder ein Zimmer **im Haus der Eltern** bewohnen. Die Finanzverwaltung hat die neue Regelung so ausgelegt, dass die Kostenbeteiligung eine **regelmäßige Beteiligung an den laufenden Wohnungs- und Verbrauchskosten** voraussetzt. Dem hat jetzt das **Niedersächsische Finanzgericht widersprochen**: Weder dem Wortlaut des Gesetzes noch der Gesetzesbegründung ließe sich eine derartige Einschränkung entnehmen. Daher seien auch **andere Formen der Kostenbeteiligung anzuerkennen**, beispielsweise eine Einmalzahlung an die Eltern am Jahresende wie im Streitfall. Entscheidend sei lediglich, dass die **Kostenbeteiligung oberhalb einer Geringfügigkeitsgrenze von 10 %** der Gesamtkosten liegt. Das Finanzamt hat gegen das Urteil Revision eingelegt.

## 5. Abschluss einer Betriebsprüfung ohne Aufhebung der Vorläufigkeit

**N**ormalerweise heben die Finanzämter nach Abschluss einer Betriebsprüfung den Vorbehalt der Nachprüfung für die geprüften Veranlagungszeiträume auf. Die **Festsetzungsfrist läuft** nach Überzeugung des Finanzgerichts Baden-Württemberg nach einer Außenprüfung jedoch **auch dann ab**, wenn das **Finanzamt vergisst, den Vorbehalt der Nachprüfung aufzuheben**, sofern im Prüfungsbericht dokumentiert wurde, dass die Prüfung nicht zu einer Änderung der Besteuerungsgrundlagen geführt hat. Spätere Änderungs- oder Erstattungsanträge sind in so einem Fall verjährt.

## 6. GmbH-Gesellschafter hat kein Drittanfechtungsrecht

**D**er Gesellschafter einer GmbH hat kein Drittanfechtungsrecht gegen einen gegen die GmbH ergangenen Feststellungsbescheid über das steuerliche Einlagekonto. **Allein der Adressat eines Steuerbescheids** ist befugt, gegen diesen Verwaltungsakt **Einspruch oder Klage** zu erheben, meint das Finanzgericht Schleswig-Holstein. Das gelte auch im Fall der **Feststellung über das Einlagekonto**, die eine **Bindungswirkung für den Ertragsteuerbescheid des Gesellschafters** hat. Die klagende Gesellschafterin hat gegen das Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingelegt.

Änderung wird im Lauf des Jahres rückwirkend umgesetzt

neue Vorgabe für doppelte Haushaltsführung seit 2014

Kostenbeteiligung am Hauptwohnsitz notwendig

Finanzamt fordert regelmäßige Zahlung

Gesetz macht keine Vorgaben zur Form der Kostenbeteiligung

fehlende Aufhebung der Vorläufigkeit verhindert nicht Ablauf der Festsetzungsfrist

Gesellschafter kann nicht selbst gegen Bescheid an die GmbH vorgehen