

Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 1/2020

Sehr geehrte Damen und Herren,

eine Vielzahl von Steuergesetzen geht „in die letzte Runde“. Wir berichten über die Entscheidungen des Bundesrats in seiner Sitzung vom 29.11.2019 (Nr. 1, 2, 3 und 4). Wie Sie sich den Investitionsabzugsbetrag für Ihren nächsten Betriebs-Pkw sichern können, erfahren Sie in Beitrag Nr. 6. Der Bundesfinanzhof hat die Besteuerung der Privatnutzung bei mehreren Betriebs-Pkw verschärft (Nr. 7).

Das Bundesfinanzministerium hat die ab 2020 geltenden Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten auf Auslandsdienstreisen veröffentlicht (Nr. 5).

Mit freundlichen Grüßen

Aus dem Inhalt:

- 1 Bundesrat:** Wichtige Gesetze für Einzelunternehmer
- 2 Das Jahressteuergesetz:** Endspurt zum Jahresende
- 3 Solidaritätszuschlag:** Nur Teilabschaffung realisiert
- 4 Klimapakete:** Länder entscheiden über Steuermaßnahmen
- 5 Reisekosten:** Neue Pauschalen für Auslandsdienstreisen
- 6 Investitionsabzugsbetrag:** Nachweis der betrieblichen Nutzung eines Pkw
- 7 Nutzungsmöglichkeit mehrerer Firmenwagen:** Keine „Junggesellenregelung“ mehr
- 8 Überlassung von E-Scootern:** Lohnsteuerliche Behandlung
- 9 Umsatzsteuer:** Zahlung bei vorzeitiger Auflösung eines Mietvertrags als Schadenersatz oder Leistungsaustausch?
- 10 Betriebsübergabe:** Sind Gegenleistungen dauernde Lasten oder Renten?
- 11 Realteilung:** Zur Tarifbegünstigung eines Aufgabegewinns

1 Bundesrat: Wichtige Gesetze für Einzelunternehmer

31 Gesetze aus dem Bundestag standen auf der Agenda der Bundesratssitzung am 29.11.2019 (die Hälfte davon auf Bitten des Bundestags in verkürzter Beratungsfrist) dazu 17 Landesinitiativen, 7 Gesetzentwürfe aus dem Bundeskabinett und 8 Regierungsverordnungen. Ein wahrlich arbeitsreicher Tag für die Ländervertretungen.

Die Länder stimmten u.a. über wichtige Vorhaben der Regierungskoalition ab, die für Einzelunternehmer und Gewerbetreibende von besonderer Bedeutung sind – so auch über vier Gesetze aus dem Klimapaket, die Angehörigen-Entlastung beim sogenannten Elternunterhalt, die Förderung der Elektromobilität im „Jahressteuergesetz“, die Rückführung des Solidaritätszuschlags, die digitale Versorgung, die Modernisierung des Strafverfahrens und die Reform der beruflichen Bildung.

Auch zahlreiche Initiativen aus den Ländern standen zur Abstimmung, so u.a. Vorschläge zur Bekämpfung von Mietwucher oder zur Umsetzung der europäischen Datenschutzgrundverordnung. Neu vorgestellt wurden Landesanträge zum Online-Register im Gesellschaftsrecht oder Verfahrensvereinfachungen zum Bauen im Außenbereich.

Aus dem Bundeskabinett kommen Gesetzentwürfe zur Entlastung für Betriebsrenten von der sogenannten Doppelverbeitragung, zur Wiedereinführung des Meistertitels für bestimmte Handwerksberufe oder zur Verteilung der Maklerkosten bei Immobilienverkäufen. Der Bundesrat kann zu den Regierungsplänen Stellung nehmen, bevor der Bundestag entscheidet.

2 Das Jahressteuergesetz: Endspurt zum Jahresende

Der Bundestag hatte am 7.11.2019 Regelungen verabschiedet, die der Anpassung an EU-Recht, der Digitalisierung und Verfahrensvereinfachung dienen sollen.

Schwerpunkt E-Mobilität: Einen Schwerpunkt bilden Maßnahmen zur Förderung der Elektromobilität, zur verstärkten Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel sowie des Fahrradverkehrs. Der Bundestag verspricht sich davon einen wesentlichen Beitrag zur Erhöhung der Umweltverträglichkeit des Personen- und Güterverkehrs sowie zur Reduzierung der CO₂-Emissionen.

Förderung von E-Dienstwagen und Jobtickets: Neben einer Sonderabschreibung für rein elektrische Lieferfahrzeuge sieht das Gesetz vor, die Dienstwagenbesteuerung für Elektro- oder Hybridfahrzeuge weiterhin nur mit 0,5 Prozent des Listenpreises zu bewerten. Das kostenfreie Aufladen eines Elektromobils beim Arbeitgeber bleibt bis 2030 steuerfrei, ebenso die private Nutzung von betrieblichen Fahrrädern. Für Pendler relevant: Das Jobticket wird künftig pauschal mit 25 Prozent besteuert und nicht mehr auf die Entfernungspauschale angerechnet.

E-Books künftig günstiger: Für E-Books und E-Paper gilt künftig ein ermäßigter Umsatzsteuersatz. Die steuerfreie Verpflegungspauschale bei Dienstreisen und Weiterbildungen steigt, ebenso der Pauschbetrag für Berufskraftfahrer. Die Bagatellgrenze für die Umsatzsteuerbefreiung bei Ausfuhr z.B. in die Schweiz wird auf 50 Euro festgesetzt. Die Wohnungsbauprämie steigt von derzeit 512 auf 700 Euro für Alleinstehende und 1.400 Euro für Verheiratete.

Umgesetzte Forderungen des Bundesrats: Der Bundesrat hatte im September 2019 sehr umfangreich zu den Vorhaben der Bundesregierung Stellung genommen. Einige Forderungen hat der Bundestag in seinen Beschlüssen vom 7.11.2019 aufgegriffen. So ist vorgesehen, einen Bewertungsabschlag für Mitarbeiterwohnungen zu gewähren und eine vollautomatische Fristverlängerung im Einkommensteuerrecht einzuführen.

3 Solidaritätszuschlag: Nur Teilabschaffung realisiert

Ab 2021 soll der Solidaritätszuschlag für rund 90 Prozent der Steuerzahler wegfallen. Der Bundestag hat den entsprechenden Regierungsentwurf am 14.11.2019 unverändert beschlossen. Am 29.11.2019 beriet der Bundesrat abschließend darüber.

Bis 61.717 Euro Jahreseinkommen kein Soli mehr: Um die Teilabschaffung des Soli zu erreichen, hebt der Gesetzesbeschluss die Freigrenze für den Zuschlag von aktuell 972 Euro auf 16.956 Euro an. Bis zu einem zu versteuernden Einkommen von 61.717 Euro (bei Einzelveranlagung) ist dadurch zukünftig kein Soli mehr fällig.

Kontinuierlicher Anstieg: Auf die deutlich ausgedehnte Freigrenze folgt die sogenannte Milderungszone. Um einen Belastungssprung zu vermeiden, wird der Soli hier kontinuierlich bis zum vollen Steuerbetrag angehoben. Die Milderungszone gilt bis zu einer zu versteuernden Einkommensgrenze von 96.409 Euro. Davon profitieren rund 6,5 Prozent der Steuerzahler. Lediglich die verbleibenden 3,5 Prozent müssen als Topverdiener weiterhin den vollen Satz zahlen.

Aufbau Ost: Der Soli war nach der Wiedervereinigung eingeführt worden, um vor allem den Aufbau der neuen Bundesländer finanziell zu stützen. Derzeit beträgt der Satz 5,5 Prozent der Körperschaft- oder Einkommensteuer. Da der Rechtsgrund für den Soli rund 25 Jahre nach der Einführung weggefallen ist, wäre es nicht verwunderlich, wenn die Abgabe für zehn Prozent der Steuerzahler ohne Rechtfertigungsgrund beibehalten wird, vom Bundesverfassungsgericht entschieden werden müsste.

4 Klimapaket: Länder entscheiden über Steuermaßnahmen

Der Bundesrat beriet am 29.11.2019 über die steuerrechtlichen Maßnahmen, die der Bundestag zur Umsetzung des

Klimaschutzprogramms 2030 am 15.11.2019 beschlossen hatte.

Der Bundesrat hat wichtige Teile des Klimapakets der Bundesregierung vorerst gestoppt. Wegen des Gesetzes zu den steuerlichen Regelungen, zu denen etwa die Pendlerpauschale, Steuervorteile für E-Dienstwagen und die Steuerermäßigung auf Bahntickets gehören, rief die Länderkammer einstimmig den Vermittlungsausschuss an. Die Länder fordern eine andere Verteilung der finanziellen Lasten, die sich aus dem Klimapaket ergeben. Eine höhere Steuer auf Flugtickets wurde hingegen gebilligt.

Auch andere Teile des Klimapakets konnten verabschiedet werden, weil sie nicht zwingend der Zustimmung der Länder bedürfen: Das Klimaschutzgesetz mit festen Vorgaben fürs Einsparen von Treibhausgasen in Einzelbereichen wie Verkehr oder Landwirtschaft sowie der CO₂-Preis im Verkehr und beim Heizen, der fossile Kraft- und Heizstoffe verteuern soll.

Bei Redaktionsschluss war noch nicht abzusehen, ob der „Weihnachtswunsch“ der Bundesregierung, für diese Fragen mit dem Bundesrat noch vor Weihnachten eine Kompromisslösung zu finden, in Erfüllung geht. Der erste Termin des Vermittlungsausschusses stand noch nicht fest.

Die Ländervertreter halten dieses Ziel für sehr ehrgeizig und unwahrscheinlich. Insbesondere weil die Grünen beim Klimaschutz an sich nachverhandeln wollen, während es den anderen eher um finanzielle Fragen geht; sie sehen Länder und Kommunen gegenüber dem Bund benachteiligt. Es bleibt daher abzuwarten, ob diese Regelungen zum 1.1.2020 in Kraft treten können.

5 Reisekosten: Neue Pauschalen für Auslandsdienstreisen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat eine neue Übersicht der ab 1.1.2020 geltenden Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten auf beruflich oder betrieblich veranlassten Auslandsdienstreisen veröffentlicht. In dem BMF-Schreiben vom 15.11.2019 wird u.a. erläutert, wie Verpflegungsmehraufwendungen ermittelt werden.

Bei eintägigen Reisen in das Ausland ist der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts im Ausland maßgebend. **Bei mehrtägigen Reisen** in verschiedenen Staaten gilt für die Ermittlung der Verpflegungspauschalen am An- und Abreisetag sowie an den Zwischentagen (Tage mit 24 Stunden Abwesenheit) Folgendes:

- Bei der Anreise vom Inland in das Ausland oder vom Ausland in das Inland jeweils ohne Tätigwerden ist der entsprechende Pauschbetrag des Orts maßgebend, der **vor 24 Uhr Ortszeit** erreicht wird.
- Bei der Abreise vom Ausland in das Inland oder vom Inland in das Ausland ist der entsprechende Pauschbetrag des letzten Tätigkeitsorts maßgebend. Für die Zwi-

schentage ist in der Regel der entsprechende Pauschbetrag des Orts maßgebend, den der Arbeitnehmer vor 24 Uhr Ortszeit erreicht.

Zur Kürzung der Verpflegungspauschale gilt: Bei der Gestellung von Mahlzeiten durch den Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung durch einen Dritten ist die Kürzung der Verpflegungspauschale tagesbezogen vorzunehmen, d.h. von der für den jeweiligen Reisetag maßgebenden Verpflegungspauschale für eine 24-stündige Abwesenheit (§ 9 Abs. 4a Satz 5 Einkommensteuergesetz), unabhängig davon, in welchem Land die jeweilige Mahlzeit zur Verfügung gestellt wurde.

Beispiel:

Der Ingenieur I kehrt am Dienstag von einer mehrtägigen Auswärtstätigkeit in Straßburg (Frankreich) zu seiner Wohnung zurück. Nachdem er Unterlagen und neue Kleidung eingepackt hat, reist er zu einer weiteren mehrtägigen Auswärtstätigkeit nach Kopenhagen (Dänemark) weiter. I erreicht Kopenhagen um 23 Uhr. Die Übernachtungen (jeweils mit Frühstück) wurden vom Arbeitgeber im Voraus gebucht und bezahlt.

Für Dienstag ist nur die höhere Verpflegungspauschale von 39 Euro (Rückreisetag von Straßburg: 34 Euro, Anreisetag nach Kopenhagen 39 Euro) anzusetzen. Aufgrund der Gestellung des Frühstücks im Rahmen der Übernachtung in Straßburg ist die Verpflegungspauschale um 11,60 Euro (20 Prozent der Verpflegungspauschale für Kopenhagen für einen vollen Kalendertag: 58 Euro) auf (39-11,60 =) 27,40 Euro zu kürzen.

6 Investitionsabzugsbetrag: Nachweis der betrieblichen Nutzung eines Pkw

Ein Investitionsabzugsbetrag (IAB) nach § 7g Einkommensteuergesetz (EStG) in Höhe von 40 Prozent der Anschaffungskosten kann für die geplante Anschaffung eines Pkw in Anspruch genommen werden, wenn der Pkw **im Jahr der Anschaffung und im folgenden Jahr ausschließlich oder fast ausschließlich betrieblich genutzt** wird. Dies bedeutet, dass der Pkw – nur – in dieser Zeit zu 90 Prozent oder mehr betrieblich genutzt werden muss. Problematisch wird die Sache, wenn bisher für die Betriebsfahrzeuge der betriebliche Nutzungsanteil nicht durch ein Fahrtenbuch ermittelt wurde, sondern nach der 1-Prozent-Methode.

Beispiel:

Unternehmer A beantragte in den Jahren 2009 und 2013 für die geplante Anschaffung eines Pkw einen IAB nach § 7g Abs. 1 EStG. Innerhalb der Investitionsfristen schaffte er auch zwei gebrauchte Pkw an. Da er keine Fahrtenbücher führte, ermittelte er die Privatnutzung nach der 1-Prozent-Methode. Aus diesem Grund erkannte das Finanzamt eine fast ausschließlich betriebliche Nutzung nicht an und versagte die IABs.

Im Anschluss daran wies A alle betrieblichen Fahrten mit den beiden Pkw seit dem Zeitpunkt ihrer Anschaffung akri-

bisch nach, indem eine Mitarbeiterin diese Fahrten anhand der Terminkalender nachträglich auflistete. Die gesamten Laufleistungen der Fahrzeuge errechnete A anhand von Händler- und Werkstattrechnungen und fügte jeweils ein Foto des Tachostands bei. Danach ergaben sich rechnerisch betriebliche Nutzungsanteile von (knapp) über 90 Prozent. Ferner hätten für Privatfahrten weitere Fahrzeuge zur Verfügung gestanden.

Das Finanzgericht Münster hat die Klage des A abgewiesen mit der Begründung, dass die betriebliche Nutzung eines Fahrzeugs **nicht durch nachträglich erstellte Unterlagen nachgewiesen werden kann**. Begründung: Aus den eingereichten Auflistungen ergebe sich nicht zwingend der Umfang der betrieblichen Fahrten. Da seine Mitarbeiterin diese nachträglich anhand der Terminkalender erstellt habe, sei nicht sichergestellt, dass der Kläger für alle im Kalender enthaltenen Termine den jeweils fraglichen Pkw, ein anderes Fahrzeug oder öffentliche Verkehrsmittel genutzt hat. Schließlich könne der Umstand, dass weitere Fahrzeuge für Privatfahrten zur Verfügung gestanden haben, lediglich den für die Privatnutzung eines Fahrzeugs bestehenden Anscheinsbeweis erschüttern, nicht aber einen Nachweis für den Umfang betrieblicher Fahrten ersetzen.

Fazit: Bis zur Entscheidung des Bundesfinanzhofs über die Revision ist zu empfehlen, für betrieblich genutzte Fahrzeuge im Jahr der Anschaffung und im folgenden Jahr ein Fahrtenbuch zu führen, wenn man bei einer geplanten Neuanschaffung nicht auf einen Investitionsabzugsbetrag verzichten will. **Ab dem dritten Jahr** kann dann für den betrieblichen Pkw steuerunschädlich zur **1-Prozent-Methode** gewechselt werden.

7 Nutzungsmöglichkeit mehrerer Firmenwagen: Keine „Junggesellenregelung“ mehr

Unverheiratete oder ohne Partner lebende Unternehmer/innen konnten lange Zeit bei der Finanzverwaltung ein Privileg in Anspruch nehmen: Wurden mehrere Fahrzeuge im Betriebsvermögen gehalten, die sie auch privat nutzen konnten, so konnten sie die Kosten absetzen und nur für das teuerste Fahrzeug die private Nutzung als Eigenverbrauch nach der 1-Prozent-Methode versteuern. Möglich war diese Sonderstellung, wenn der Unternehmer einen Singlehaushalt führte, in dem keine weitere Person mit Führerschein lebte.

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 24.5.2019 die frühere „Junggesellenregelung“ endgültig verworfen. Hiernach muss für jedes im Betrieb befindliche Fahrzeug, das auch privat genutzt werden kann, die 1-Prozent-Regelung angewandt werden. Das gleiche gilt, wenn ein Unternehmer einem Arbeitnehmer mehr als ein Kfz auch zur Privatnutzung überlässt.

Beispiel:

Unternehmer B weist vier betriebliche Kfz im Betriebsvermögen und keines im Privatvermögen aus. Er arbeitet in der Kfz-Zuliefererbranche. Für Geschäftstermine stehen

*ihm vier Fahrzeuge der oberen Mittelklasse von verschiedenen Herstellern zur Verfügung, die er auch privat nutzen kann. Im Privatvermögen befindet sich kein weiterer Pkw. **Folge:** A muss für jedes der vier Fahrzeuge die private Nutzungsmöglichkeit mit 1 Prozent des Bruttolistenneuwagenpreises pro Monat versteuern.*

Fazit: Die Führung eines Fahrtenbuchs gewinnt immer mehr an Bedeutung. Nur durch exakten und lückenlosen Nachweis über ein zeitnah geführtes Fahrtenbuch kann die Versteuerung mittels der 1-Prozent-Methode vermieden werden.

Eine **Ausnahme** existiert aber noch immer und diese ist von der Verwaltung auch weiterhin gedeckt. Die Ausnahme gilt dann, wenn ein nahezu gleichwertiges Fahrzeug im Privatvermögen existiert und die Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs für Privatzwecke auch durch Familienangehörige nahezu ausgeschlossen ist. In diesem Fall muss nur für das Betriebsfahrzeug ein Eigenverbrauch versteuert werden.

Beispiel: Gleichwertiges Fahrzeug im Privatvermögen

Unternehmer B arbeitet in der Kfz-Zuliefererbranche. Für Geschäftstermine hält er im Betriebsvermögen vier Fahrzeuge der oberen Mittelklasse von verschiedenen Herstellern. Im Privatvermögen befindet sich ein mindestens gleichwertiges Fahrzeug. Die Kilometerlaufleistung von drei der vier betrieblichen Fahrzeuge ist auffallend gering.

Lösung: A muss für das überwiegend betrieblich genutzte Fahrzeug die private Nutzungsmöglichkeit mit 1 Prozent des Bruttolistenneuwagenpreises pro Monat versteuern. Da er ein gleichwertiges Fahrzeug im Privatvermögen hält und durch die geringe Laufleistung der anderen drei Betriebsfahrzeuge eine Privatnutzung nahezu ausschließen kann, muss für diese drei Fahrzeuge kein Eigenverbrauch versteuert werden.

8 Überlassung von E-Scootern: Lohnsteuerliche Behandlung

E-Scooter (Elektroroller) sind zumindest in den Großstädten schon ein alltägliches Bild. Überlässt der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern einen E-Scooter, stellt sich die Frage der lohnsteuerlichen Behandlung.

Mit der Überlassung eines E-Scooters an einen Arbeitnehmer (z.B. für Kundenbesuche) gewährt der Arbeitgeber einen steuerfreien Reisekostensatz. Dieser wird in Form des Fahrzeugs zur Verfügung gestellt.

Nach der Elektrokleinfahrzeuge-Verordnung handelt es sich bei einem E-Scooter um ein Kraftfahrzeug mit der Folge, dass die Regelungen für Elektrofahrzeuge anzuwenden sind. Seit 2019 ist für reine Elektrofahrzeuge, der hälftige Bruttolistenpreis für die Bewertung des geldwerten Vorteils aus der Privatnutzung, anzusetzen.

Beispiel:

A überlässt seinem Arbeitnehmer B ab Februar 2020 einen E-Scooter (Listenpreis 1.750 Euro) auch zur Privat-

nutzung. Die Entfernung von der Wohnung zur ersten Tätigkeitsstätte beträgt fünf Kilometer.

Die Hälfte des Bruttolistenpreises (875 Euro) kann auf volle runde Euro abgerundet werden. Der monatliche geldwerte Vorteil für die Privatnutzung beträgt 1 Prozent von 800 Euro = 8 Euro und für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte 0,03 Prozent von 800 Euro x 5 km = 1,20 Euro.

Der monatliche geldwerte Vorteil beträgt mithin insgesamt 9,20 Euro.

Hinweis: Die monatliche 44-Euro-Freigrenze ist auf diesen geldwerten Vorteil aufgrund der Bewertung nach der Bruttolistenpreisregelung nicht anwendbar.

9 Umsatzsteuer: Zahlung bei vorzeitiger Auflösung eines Mietvertrags als Schadenersatz oder Leistungsaustausch?

Abfindungszahlungen können echter Schadenersatz sein (nicht steuerbar) oder im Rahmen eines umsatzsteuerlichen Leistungsaustauschs steuerbar sein. Bei einer Vermietung stellt sich die Frage, ob Abfindungszahlungen umsatzsteuerpflichtig sind, wenn bei der Vermietung zur Umsatzsteuer optiert wurde. In diesem Zusammenhang hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass ein entgeltlicher Leistungsaustausch und kein Schadenersatz vorliegt, wenn ein Vermieter bei vorzeitiger Auflösung eines langfristigen Mietvertrags im Interesse des Mieters auf seine ihm zustehende vertragliche Rechtsposition (= Anspruch auf Miete) gegen Zahlung einer Abfindung verzichtet.

Beispiel:

Ein Unternehmen vermietete Teile einer Liegenschaft unter Verzicht auf die Steuerbefreiung gegen Zahlung eines jährlichen Gesamtmietzinses zuzüglich Umsatzsteuer. Der Mietvertrag war bis zum 31.12.2015 befristet. Der Vermieter hatte die Option, einseitig die Laufzeit des Mietvertrags bis zum 31.12.2017 zu verlängern, sofern für die gesamte Liegenschaft bis zum 31.12.2010 kein neuer verbindlicher Bebauungsplan bestimmten Inhalts zustande gekommen sein sollte. Eine vorzeitige Kündigung war nur aus wichtigem Grund möglich, wozu betriebliche Veränderungen ausdrücklich nicht zählten.

Aufgrund betrieblicher Belange des Mieters wurde mit Vertrag vom 16.10.2008 (Änderungsvertrag) die Laufzeit des Mietvertrags auf den 31.12.2010 verkürzt. Der Mieter zahlte dafür einen vereinbarten Abfindungsbetrag. Der Vermieter behandelte die Abfindungszahlung des Mieters in seiner Umsatzsteueranmeldung als nicht steuerbar, weil es sich nach seiner Auffassung um echten Schadenersatz handelte.

Der **BFH** sah in dem Vorgang einen steuerbaren und **steuerpflichtigen Leistungsaustausch**: Eine Leistung des Unternehmers liegt somit dann vor, wenn sie derart mit der Zahlung verknüpft ist, dass sie sich auf die Erlangung einer Gegenleistung (Zahlung) richtet. Ob die Vorausset-

zungen für einen Leistungsaustausch vorliegen, ist dabei nicht nach zivilrechtlichen, sondern ausschließlich nach den vom Unionsrecht geprägten umsatzsteuerrechtlichen Maßstäben zu beurteilen. Die Voraussetzungen für einen entgeltlichen Leistungsaustausch liegen insbesondere dann vor, wenn ein Steuerpflichtiger auf eine ihm zustehende Rechtsposition (auf gesetzlicher oder vertraglicher Grundlage) gegen Entgelt verzichtet.

Hinweis: In der Praxis ist es häufig strittig, ob Zahlungen als Gegenleistungen für konkrete Leistungen des Zahlungsempfängers anzusehen sind. Je nach Ausgangslage kann die vorzeitige Vertragsauflösung entweder im Interesse des Vermieters oder aber auch des Mieters stehen. Für die Frage, ob die Zahlung umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerfrei ist, kommt es darauf an, welche umsatzsteuerrechtlichen Vereinbarungen die Vertragsparteien im Zusammenhang mit dem Abschluss des Mietvertrags getroffen haben. Ist die Vermietungsleistung umsatzsteuerfrei, so gilt dies nach Auffassung des BFH auch für den Verzicht. Wurde hingegen zur Umsatzsteuer optiert, so gilt dies auch für die spätere Verzichtsleistung.

Aber: Der Sachverhalt ist von den Fällen abzugrenzen, in denen die vorzeitige Beendigung des Miet- oder Pachtverhältnisses auf einer (fristlosen) Kündigung des Vermieters bzw. Verpächters aufgrund eines vertragswidrigen Gebrauchs durch den Mieter bzw. Pächter beruht und der zu leistende **Ersatz des Mietausfalls als (echter) Schadenersatz** zu behandeln ist. Denn Entschädigungen oder Schadenersatzzahlungen sind grundsätzlich kein Entgelt im Sinne des Umsatzsteuerrechts, wenn die Zahlung nicht für eine Lieferung oder sonstige Leistung an den Zahlenden erfolgt, sondern weil der Zahlende nach Gesetz oder Vertrag für einen Schaden und seine Folgen einzustehen hat. In diesen Fällen besteht kein unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Zahlung und der Leistung. Die Abgrenzung zwischen Leistungsaustausch und echtem Schadenersatz kann im Einzelfall aber schwierig sein.

10 Betriebsübergabe: Sind Gegenleistungen dauernde Lasten oder Renten?

Wenn ein Handwerks- oder ein Gewerbebetrieb vom Inhaber auf ein Kind übertragen wird, wird häufig ein Betriebsübergabevertrag geschlossen, in dem der Betriebsübernehmer sich verpflichtet, dem Betriebsübergeber lebenslang einen Betrag zu zahlen, der seinen Lebensunterhalt sichert. Dabei ist es wichtig, ob eine Anpassung der Unterhaltsleistungen nach § 323 Zivilprozessordnung (ZPO) vereinbart oder ausgeschlossen wurde. Die Versorgungsleistungen sind bei dem Betriebsübernehmer nur dann in voller Höhe als dauernde Last abzugsfähig, wenn die Anpassung der Leistungen nicht ausgeschlossen wird. Über einen Streitfall in einer Grauzone hatte kürzlich das Finanzgericht (FG) Rheinland-Pfalz zu entscheiden.

Das FG Rheinland-Pfalz entschied mit Urteil vom 30.7.2019: Die Einschränkung der durch § 323 ZPO grundsätzlich eröffneten Anpassungsmöglichkeit von wiederkehrenden Zahlungen aus einem Übergabevertrag für

den Fall des Auszugs der Übergeber aus der bisher bewohnten Wohnung stellt eine wesentliche Einschränkung dar, die zu einer Leibrente anstelle einer dauernden Last und zu einer auf den Ertragsanteil begrenzten Abziehbarkeit der Leistungen als Sonderausgaben führt.

Beispiel:

Eltern übergaben 1999 ihren Betrieb an den Sohn S (Kläger). Dieser verpflichtete sich im Übergabevertrag, den Eltern einen monatlichen Betrag zu deren Lebensunterhalt von 6.000 DM als „dauernde Last“ zu zahlen. Es war vereinbart, dass „Veränderungen im Unterhaltsbedarf des Berechtigten und/oder in der Leistungskraft des Verpflichteten die Höhe der Zahlungspflicht beeinflussen können. Verlassen die Übereigner (oder auch der Längstlebende von ihnen allein) jedoch ihre derzeitige Wohnung, gleich aus welchem Grund (z.B. Unterbringung in einem Alten- oder Pflegeheim), so führt ein hierdurch verursachter Mehrbedarf in ihrer Person zu keiner Anpassung der dauernden Last.“

Die von S in der Einkommensteuererklärung für 2007 erklärten dauernden Lasten erkannte das Finanzamt jedoch nur mit dem Ertragsanteil (20 Prozent) als Sonderausgaben an.

Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Die Vertragsparteien haben zwar eine Änderung nach § 323 ZPO vorgesehen, die Anpassung war jedoch für den Fall eines finanziellen Mehrbedarfs durch den Auszug aus der eigenen Wohnung ausgeschlossen. Damit ist nach Ansicht des Senats eine so **wesentliche Einschränkung der Änderungsmöglichkeit** erfolgt, dass die Bezugnahme auf § 323 ZPO allein zur Einordnung der Zahlungen als dauernde Last nicht mehr genügt.

11 Realteilung: Zur Tarifbegünstigung eines Aufgabegewinns

Unter welchen Voraussetzungen ist die Tarifbegünstigung nach § 34 Abs. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) – die sogenannte Fünftel-Regelung – auf Aufgabegewinne aus einer echten Realteilung, d.h. wenn eine Personengesellschaft aufgelöst und ihr Vermögen auf die Gesellschafter verteilt wird, anwendbar?

Die Tarifbegünstigung setzt voraus, dass der Steuerpflichtige die wesentlichen vermögensmäßigen Grundlagen seiner unternehmerischen Tätigkeit, z.B. seinen bisherigen Kundenstamm, aufgibt. Dies ist nicht gegeben, wenn der im Rahmen der Realteilung dem Ex-Gesellschafter zugewiesene Kundenstamm auf eine Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) übergeht, an der er beteiligt ist, und er in einem zweiten Schritt aus der GbR ausscheidet. Dass der

Ex-Gesellschafter im Ergebnis die unternehmerische Tätigkeit im bisherigen örtlichen Wirkungskreis einstellt, genügt nicht für die Gewährung der Tarifbegünstigung.

Beispiel:

Die Gesellschafter einer GbR, einer Anwaltssozietät, die in mehreren deutschen Städten Standorte unterhielt, lösten die GbR im Januar 2001 auf und übertrugen das Betriebsvermögen auf die einzelnen Gesellschafter. Diese führten ab März 2001 in den einzelnen Standorten den Geschäftsbetrieb fort. So auch am Standort B; Aktiva und Passiva wurden übertragen, die Kapitalkonten fortgeführt. Der Gesellschaftsvertrag sah vor, dass der Kläger ab dem 1.4.2001 gegen Zahlung einer Abfindung von 500.000 DM für die vorzeitige Aufgabe der Gesellschafterstellung aus der GbR ausscheiden sollte.

Die Auflösung der GbR wurde vom Finanzamt zunächst gewinnneutral behandelt. Nach einer Außenprüfung wurde jedoch der aufzulösende Praxiswert insgesamt auf 13 Mio. Euro festgestellt (Feststellungsbescheid vom 30.12.2009), wobei auf den Kläger 425.000 Euro entfielen.

Der Einspruch gegen den Feststellungsbescheid blieb erfolglos, ebenso die Klage. Nach Auffassung des Finanzgerichts hatte das Finanzamt zu Recht keinen tarifbegünstigten Veräußerungsgewinn festgestellt. Der Bundesfinanzhof hielt die Revision für unbegründet und bestätigte die Entscheidung des Finanzgerichts.

Ein Gewinn aus der Aufdeckung stiller Reserven bei einer Realteilung führt auf der Ebene der Gesellschaft zu einem Aufgabegewinn, der den Realteilern als Gewinnanteil zuzurechnen ist und grundsätzlich in den Anwendungsbebereich der Tarifbegünstigung (§ 34 Abs. 2 Nr. 1 EStG) fällt. Im Streitfall scheidet diese jedoch aus, weil der Kläger mit der Auflösung der GbR nicht nur alle auf ihn entfallenden stillen Reserven in einem einheitlichen wirtschaftlichen Vorgang hätte aufdecken müssen, sondern auch die wesentlichen vermögensmäßigen Grundlagen seiner betrieblichen Tätigkeit. Hieran fehlte es im Streitfall.

Der Kläger hat nicht bereits mit der Realteilung der GbR die wesentlichen vermögensmäßigen Grundlagen seiner bisherigen Tätigkeit aufgegeben. Vielmehr hat er diese geplant auf die GbR übergeleitet und dort verwertet. Er hat den ihm im Zuge der Realteilung zugewiesenen Kundenstamm in der GbR verwertet, indem er – in einem zweiten Schritt – gegen Zahlung einer Abfindung aus der GbR ausgeschieden ist. Dass der Kläger seine Tätigkeit im bisherigen örtlichen Wirkungskreis zeitnah im Zusammenhang mit der Realteilung der Sozietät und dem Ausscheiden aus der GbR eingestellt hat, genügt aufgrund des geplanten zweistufigen Vorgehens nicht für die Inanspruchnahme der Tarifbegünstigung.

Hintergrundinformationen zum Mandanten-Rundschreiben für Einzelunternehmer Nr. 1/2020

(entsprechend der Reihenfolge der fachlichen Informationen)

Thema	Volltext-Fundstelle	Weitere Informationsquellen
1 Bundesrat	983. Sitzung des Bundesrats am 29.11.2019 Newsletter des Bundesrats vom 22.11.2019	www.bundesrat.de
2 Jahressteuergesetz	Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften BT-Drucks. 552/19 vom 8.11.2019	www.bundesrat.de
3 Solidaritätszuschlag	Gesetz zur Rückführung des Solidaritätszuschlags 1995 BT-Drucks. 597/19 vom 15.11.2019	www.bundesrat.de
4 Klimapakete	Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht BT-Drucks. 608/19 vom 15.11.2019	www.bundesrat.de
5 Reisekosten	BMF, Schreiben vom 15.11.2019, Az. IV C 5 - S 2353/19/10010 :001 www.bundesfinanzministerium.de	–
6 Investitionsabzugsbetrag	FG Münster, Urteil vom 10.7.2019, Az. 7 K 2862/17 E www.justiz.nrw.de	Das Revisionsverfahren ist beim BFH unter BFH-Az. VIII R 24/19 anhängig
7 Nutzungsmöglichkeit mehrerer Firmenkameras	BFH, Urteil vom 14.5.2019, Az. VIII R 35/16 www.bundesfinanzhof.de	BMF-Schreiben vom 4.4.2018, Az. IV C 5 - S 2334/18/10001; BStBl. 2018 I, S. 592, RZ 22
8 E-Scooter	Verordnung über die Teilnahme von Elektrokraftfahrzeugen am Straßenverkehr und zur Änderung weiterer straßenverkehrsrechtlicher Vorschriften Bundesgesetzblatt Jahrgang 2019, Teil I, Nr. 21	www.bgbl.de
9 Umsatzsteuer	BFH, Urteil vom 22.5.2019, Az. XI R 20/17 www.bundesfinanzhof.de	BFH, Urteil vom 16.1.2014, Az. V R 22/13 Zur Abgrenzung zwischen Leistungsaustausch und Schadenersatz vgl. die Entscheidung des FG Münster vom 28.9.2017, Revision beim BFH anhängig unter BFH-Az. V R 47/17
10 Betriebsübergabe	FG Rheinland-Pfalz, Urteil vom 30.7.2019, Az. 5 K 2332/17 www.landesrecht.rlp.de	–
11 Realteilung	FG Köln, Urteil vom 20.8.2013, Az. 12 K 2008/11 www.justiz.nrw.de BFH, Urteil vom 15.1.2019, Az. VIII R 24/15 www.bundesfinanzhof.de	–