

Steuerblick Juni 2019

Aktuelle Informationen aus dem Steuerrecht

1. Referentenentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität	1
2. Berechnung des Elterngelds bei mehrfachem Wechsel der Steuerklasse	2
3. Arbeit auf Abruf: Phantomlohn-Fälle bei Minijobs seit 1.1.2019	3
4. „A1-Bescheinigungen“ müssen weiterhin bei Geschäftsreisen mitgeführt werden	3
5. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung	4
6. Erweiterte Kürzung auch bei Beteiligung an grundstücksverwaltender, nicht gewerblich geprägter Personengesellschaft	5
7. Werbungskostenabzug bei einer mit einem lebenslänglichen Nutzungsrecht eines Dritten belasteten Immobilie	5

1. Referentenentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität

Vorgelegt wurde der Referentenentwurf eines Gesetzes zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften. Ein solcher Referentenentwurf wird im Bundesfinanzministerium erarbeitet und dient dann als Vorlage für den späteren Gesetzentwurf. Vorgesehen sind insbesondere Maßnahmen zur weiteren steuerlichen Förderung einer umweltfreundlichen Mobilität:

- Geplant ist eine **Sonderabschreibung** in Höhe von 50 % der Anschaffungskosten für rein **elektrische betriebene Lieferfahrzeuge**. Gefördert wird nur die Anschaffung von Neufahrzeugen. Die reguläre lineare Abschreibung ist parallel neben der Sonderabschreibung vorzunehmen. Die Sonderabschreibung kann nur dann in Anspruch genommen werden, wenn die Voraussetzungen der linearen Abschreibung vorliegen. Das bedeutet, dass das Elektrolieferfahrzeug der Erzielung von betrieblichen Einkünften dienen und zum Anlagevermögen gehören muss. Die Regelung wird auf zehn Jahre, d.h. von 2020 bis Ende 2030, befristet. Allerdings schließt diese neue Sonderabschreibung andere Sonderabschreibungen für das angeschaffte Fahrzeug aus.
- Eingeführt werden soll eine neue **Pauschalbesteuerung** ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale vor allem bei Jobtickets: Der Anwendungsbereich ist grundsätzlich identisch mit der neu eingeführten Steuerbefreiung insbesondere für Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte. Mit dieser neuen Pauschalbesteuermöglichkeit – 25 % ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale – wird den Arbeitgebern eine einfache steuerliche Lösung an die Hand gegeben, um z.B. „Jobtickets“ ganzen Arbeitnehmergruppen oder allen seinen Arbeitnehmern zur Verfügung zu stellen, ohne

dass dies bei solchen Arbeitnehmern zu Nachteilen führt, die das Jobticket z.B. wegen fehlender Anbindung an öffentliche Verkehrsmittel gar nicht nutzen können.

Die neue **Pauschalbesteuerungsmöglichkeit mit 25 %** soll zudem auch für die genannten Bezüge gelten, die nicht zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn (sondern mittels Gehaltsumwandlung) erbracht werden und deshalb die Voraussetzungen für die Steuerfreistellung nicht erfüllen. Auch in diesen Fällen kann die Pauschalbesteuerung ohne Anrechnung auf die Entfernungspauschale ein Anreiz sein, um die Arbeitnehmer zum Umstieg vom Individualverkehr auf öffentliche Verkehrsmittel zu bewegen.

- Die **Halbierung der Bemessungsgrundlage bei der Dienstwagenbesteuerung für Elektro- und Hybridelektrofahrzeuge**, welche befristet auf den Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 31.12.2021 eingeführt wurde, wird **bis zum 31.12.2030** stufenweise verlängert. Dadurch soll die Elektromobilität langfristig gefördert und ein planbarer Rahmen für Stpfl. gesetzt werden. Für den Verlängerungszeitraum gelten allerdings strengere Umweltaforderungen für die geförderten Fahrzeuge.
- Vorgesehen ist weiterhin eine Verlängerung der Steuerbefreiung für vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische **Aufladen eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs im Betrieb des Arbeitgebers** oder eines verbundenen Unternehmens und für die zeitweise zur privaten Nutzung überlassene betriebliche Ladevorrichtung.
- **Leasingaufwendungen** für Betriebsfahrzeuge werden bei der Gewerbesteuerberechnung nicht in vollem Umfang zum Abzug zugelassen. Vielmehr wird der grundsätzlich bestehende Betriebsausgabenabzug durch eine anteilige Hinzurechnung teilweise korrigiert. Vorgesehen ist nun eine Halbierung der Hinzurechnung von Aufwendungen (vor allem Leasingaufwendungen) für Elektro-/Hybridfahrzeuge bzw. Fahrräder. Dies soll gelten für Verträge, die nach dem 31.12.2019 abgeschlossen werden.

Hinweis:

Darüber hinaus enthält der Entwurf eine Vielzahl an weiteren Änderungen im Steuerrecht. Die genaue Ausgestaltung der Regelungen kann sich im weiteren parlamentarischen Verfahren noch ändern.

2. Berechnung des Elterngelds bei mehrfachem Wechsel der Steuerklasse

Elterngeld berechnet sich aus dem Einkommen der letzten 12 Monate vor Geburt des Kindes. Hier ist das **Netto Gehalt** maßgebend und somit ist von Bedeutung, welche Steuerklasse der Elternteil hatte, der nach der Geburt das Kind betreut. Da Ehegatten verschiedene Steuerklassen wählen können, sollte grds. derjenige Elternteil, der nach der Geburt zu Hause bleibt und Elterngeld beziehen wird, in eine für ihn günstige Steuerklasse wechseln. Dies ist v. a. deshalb von Bedeutung, da die Steuerklasse beim Lohnsteuerabzug zwar auch Auswirkungen hat, dies aber ggf. im Rahmen der Einkommensteuererklärung wieder korrigiert werden kann. Das ist bei Elterngeld hingegen nicht möglich. Bei einem auf Grund von hohen Lohnsteuerabzügen geminderten Nettogehalt ergeben sich bei der Berechnung des Elterngelds endgültige Nachteile.

Hinsichtlich eines Steuerklassenwechsels mit Blick auf die Beeinflussung des späteren Elterngeldes bestehen allerdings Grenzen, wie das Bundessozialgericht nun mit Urteil vom 28.3.2019 (Aktenzeichen B 10 EG 8/17 R) entschieden hat. Im Urteilsfall bezog die Stpfl. vor der Geburt ihres Sohnes am 11.2.2016 Einkommen aus nicht selbständiger Erwerbstätigkeit. Von Dezember 2014 bis Mai 2015 hatte sie für sechs Monate die Steuerklasse 1, im Juni und Juli 2015 die Steuerklasse 4 und von August bis November 2015 für vier Monate die Steuerklasse 3. Die Stpfl. erhielt Basiselterngeld sowie Elterngeld Plus ab dem 4. Lebensmonat. Dabei legte der das Elterngeld zahlende Landkreis als Bemessungsentgelt das Einkommen in der Zeit von Dezember 2014 bis November 2015 zu Grunde. Die Abzüge für Lohnsteuer berechnete er nach der für die Stpfl. finanziell ungünstigen Steuerklasse 1, die im Bemessungszeitraum sechs Monate und damit relativ gesehen am längsten gegolten hatte.

Das Bundessozialgericht hat diese Berechnung bestätigt. Bei einem mehrmaligen Wechsel der Steuerklasse überwiegt die **Steuerklasse**, die **in mehr Monaten gegolten hat als jede andere Steuerklasse** (relative Betrachtung).

Handlungsempfehlung:

Der Steuerklassenwechsel muss rechtzeitig erfolgen und die Möglichkeiten eines Steuerklassenwechsels sind begrenzt. Grundsätzlich ist dieses nur einmal im Jahr möglich. Insoweit sollte stets frühzeitig steuerlicher Rat eingeholt werden.

3. Arbeit auf Abruf: Phantomlohn-Falle bei Minijobs seit 1.1.2019

Die Einstufung eines Arbeitsverhältnisses als Minijob ist für die Lohnabrechnung von entscheidender Bedeutung. Entscheidend ist die 450 €-Grenze. Zu beachten ist dabei die sog. „Phantomlohn-Falle“. Hiermit sind Fälle der Arbeit auf Abruf gemeint, bei denen der Gesetzgeber unabhängig von der tatsächlich geleisteten Arbeitszeit eine bestimmte Arbeitszeit fingiert. Arbeit auf Abruf in diesem Sinne liegt vor, wenn der Minijobber seine Arbeitsleistung ohne konkrete Festlegung einer wöchentlichen Arbeitszeit erbringt. Der Gesetzgeber fingiert hierfür seit Jahresbeginn eine wöchentliche Arbeitszeit von 20 Stunden und nicht mehr von 10 Stunden wie bisher. Dies würde ohne konkrete Festlegung der Arbeitszeit schon beim Ansatz des Mindestlohns zu einer Überschreitung der 450 €-Grenze führen und damit die Beitragspflicht in der Sozialversicherung auslösen, auch wenn der Arbeitnehmer gar keine entsprechende Zahlung erhält.

Hintergrund ist, dass der Gesetzgeber mit Wirkung ab 1.1.2019 im Gesetz zur Weiterentwicklung des Teilzeitrechts das **Abrufarbeitsverhältnis rechtlich definiert**:

- Arbeitgeber und Arbeitnehmer können vereinbaren, dass der Arbeitnehmer seine Arbeitsleistung entsprechend dem Arbeitsanfall zu erbringen hat.
- Dabei muss vertraglich eine bestimmte Dauer der wöchentlichen und täglichen Arbeitszeit festgelegt sein.
- Wenn die Dauer der wöchentlichen Arbeitszeit nicht festgelegt ist, gilt eine Arbeitszeit von 20 Stunden als vereinbart.

Handlungsempfehlung:

Noch offen ist die Handhabung dieser Neuregelung im Rahmen von Prüfungen durch die Deutsche Rentenversicherung. Anzuraten ist, im Arbeitsvertrag eine bestimmte Dauer der wöchentlichen Arbeitszeit festzulegen.

4. „A1-Bescheinigungen“ müssen weiterhin bei Geschäftsreisen mitgeführt werden

Das Entsendeformular A1 bescheinigt, welches Sozialsystem für einen Versicherten zuständig ist. So wird vermieden, dass bei einer Entsendung Sozialversicherungsbeiträge gleichzeitig in zwei EU-Staaten fällig werden. **Entsendete** sind Erwerbstätige, die für ihren Arbeitgeber zeitweilig Arbeit in einem anderen Staat verrichten. Diese Personen bleiben aber in dem Staat versichert, in dem sie eigentlich arbeiten und müssen entsprechend dort weiterhin Sozialversicherungsbeiträge zahlen. Bedingung hierfür ist, dass die Entsendung oder die selbständige Tätigkeit eine Dauer von 24 Monaten nicht übersteigt.

Auch eine nur wenige Stunden dauernde Dienstreise ins Ausland macht die Ausstellung der **Entsendebescheinigung A1** erforderlich. Es gab Bestrebungen, diese Notwendigkeit innerhalb der EU abzuschaffen, welche nun aber zumindest vorläufig nicht umgesetzt werden.

Das Dokument A1 belegt den ausländischen Sozialbehörden bei einer Prüfung, dass ein Entsendeter bereits in einem anderen Staat sozialversichert ist. Das Dokument A1 wird auf Antrag durch die Krankenkasse ausgestellt, bei der der Entsendete versichert ist. Das Dokument bestätigt den Sozialversicherungsstatus und den Staat, in dem Beiträge zu zahlen sind.

Handlungsempfehlung:

Jede Besprechung, jeder kurze Workshop, sogar das Tanken im Ausland in der Dienstzeit kann spätestens ab 2019 kontrolliert werden. Liegt die A1-Bescheinigung nicht vor, können Verwarnungsstrafen fällig werden. Daher sollte diese Bescheinigung immer mitgeführt werden. Die Beantragung der A1-Bescheinigung erfolgt elektronisch über das Lohnabrechnungsprogramm.

5. Regierungsentwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung

Um den Unternehmensstandort Deutschland zu stärken, soll eine steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung eingeführt werden. Insbesondere **kleine und mittelständische Unternehmen** sollen gefördert werden. Von der Bundesregierung wurde nun ein Entwurf für eine gesetzliche Regelung vorgelegt. Vorgesehen ist die Einführung einer steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (FuE) in Form einer **Forschungszulage**. Geregelt werden soll dies im Forschungszulagengesetz, einem eigenständigen Gesetz als steuerliches Nebengesetz zum Einkommensteuergesetz und Körperschaftsteuergesetz, das auf alle steuerpflichtigen Unternehmen unabhängig von deren Größe, der jeweiligen Gewinnsituation und dem Unternehmenszweck gleichermaßen Anwendung findet.

Vorgesehen sind im Kern folgende Regelungen:

- Zu den begünstigten Forschungs- und Entwicklungsvorhaben sollen Vorhaben gehören, soweit sie einer oder mehreren der Kategorien **Grundlagenforschung, industrielle Forschung oder experimentelle Entwicklung** zuzuordnen sind, die in einer Anlage zum Gesetz näher umschrieben werden.
- In Ergänzung zur bestehenden Projektförderung soll eine **Forschungszulage i.H.v. 25 % der Lohnaufwendungen für Forschung** gewährt werden. Die förderfähigen Aufwendungen werden zur pauschalen Berücksichtigung des Arbeitgeberanteils an den Sozialversicherungsbeiträgen mit einem Faktor von 1,2 multipliziert. Durch die Ausgestaltung als Zulage und nicht etwa als Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage soll die Forschungszulage von der Gewinnsituation des Unternehmens unabhängig sein.
- Die Summe der für ein Forschungs- und Entwicklungsvorhaben gewährten staatlichen Beihilfen darf einschließlich der Forschungszulagen pro Unternehmen und Forschungs- und Entwicklungsvorhaben den Betrag von **15 Mio. € nicht überschreiten**. Die Bemessungsgrundlage beträgt höchstens **2 Mio. € je Unternehmen** (verbundene Unternehmen gelten als Einheit) und Wirtschaftsjahr, so dass sich eine **jährliche Zulage von maximal 500 000 €** ergibt.
- **Anspruchsberechtigt** sollen alle **unbeschränkt und beschränkt Stpfl.** im Sinne des Einkommensteuergesetzes und des Körperschaftsteuergesetzes sein, die die im Gesetz aufgeführten **Voraussetzungen erfüllen**. Bei Personengesellschaften und Gemeinschaften tritt an die Stelle des Stpfl. die Gesellschaft oder die Gemeinschaft als Anspruchsberechtigte.
- Die Forschungszulage wird **auf Antrag** gewährt und entsteht mit Ablauf des Wirtschaftsjahres, in dem die förderfähigen Aufwendungen entstanden sind.
- Grundlage für die Festsetzung der Forschungszulage soll eine **Bescheinigung** einer noch zu bestimmenden Behörde für jedes im Antrag aufgeführte Forschungs- und Entwicklungsvorhaben des Anspruchsberechtigten sein.
- Gezielt werden auch **Kooperationsprojekte** mit Forschungseinrichtungen und anderen Unternehmen unterstützt, wenn und soweit im anspruchsberechtigten Unternehmen auch eigene Forschungstätigkeit stattfindet. Einrichtungen für Forschung und Wissensverbreitung wie z.B. Universitäten und außeruniversitäre Forschungseinrichtungen können auch insoweit anspruchsberechtigt sein, wenn das begünstigte FuE-Vorhaben z.B. in einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb, einem Betrieb gewerblicher Art oder einer durch Ausgründung oder Ausgliederung entstandenen steuerpflichtigen, rechtlich selbständigen Einheit durchgeführt wird.
- Vorgesehen ist in zeitlicher Hinsicht die **Förderung von nach dem 31.12.2019 und vor dem 1.1.2024** 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.

Hinweis:

Die Diskussion dieses Referentenentwurfs im politischen Raum bleibt abzuwarten. Insbesondere können sich die konkreten Anspruchsvoraussetzungen noch ändern.

6. **Erweiterte Kürzung auch bei Beteiligung an grundstücksverwaltender, nicht gewerblich geprägter Personengesellschaft**

Bei der Gewerbesteuer existiert die sog. erweiterte Grundstücks Kürzung, welche bei reinen grundstücksverwaltenden Gesellschaften eine Belastung mit Gewerbesteuer verhindern soll. Im Kern müssen zwei Voraussetzungen erfüllt sein, damit die erweiterte Kürzung beantragt werden kann: Zum einen besteht eine Begrenzung der unternehmerischen Tätigkeit auf ausschließlich eigenen Grundbesitz und eigenes Kapitalvermögen. Daneben liegt eine Begrenzung in Art, Umfang und Intensität der ausgeübten Tätigkeit vor. Es darf ausschließlich die Nutzung oder Verwaltung des genannten Vermögens erfolgen. Die Kürzung erfolgt dann um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt.

Strittig war nun die Frage, ob einer Gesellschaft, welche nur auf Grund ihrer Rechtsform gewerbliche Einkünfte erzielt, ansonsten jedoch grundstücksverwaltend ist, die erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung nicht zu gewähren ist, sofern sie an einer grundstücksverwaltenden Gesellschaft beteiligt ist, welche nicht gewerblich geprägt ist. Einerseits stellte sich die Frage, ob hinsichtlich des Grundbesitzes der vermögensverwaltenden Beteiligungsgesellschaft „eigener“ Grundbesitz vorliegt. Andererseits ist dies aber vor dem Hintergrund zu sehen, dass vermögensverwaltende Personengesellschaften steuerlich transparent behandelt werden, d.h. die Vermögensgegenstände und Schulden und die Erträge und Aufwendungen werden anteilig unmittelbar dem/den Gesellschafter/n zugerechnet.

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs hat nun mit Beschluss vom 25.9.2018 (GrS 2/16) für diesen Fall entschieden, dass die erweiterte Kürzung zu gewähren ist. Der Begriff des „**eigenen Grundbesitzes**“ ist nicht gesetzlich definiert und daher auslegungsbedürftig. Bei der Auslegung betrachtet der Große Senat insbesondere die Gesetzessystematik der Norm und kommt zu dem Schluss, dass nicht ausschließlich auf das zivilrechtliche Eigentum abzustellen ist. Vielmehr liegt auch dann in diesem Sinne eigener Grundbesitz vor, wenn dieser mittelbar über die Beteiligung an einer vermögensverwaltenden und nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft gehalten wird.

Handlungsempfehlung:

Dieses Urteil hat weitreichende Bedeutung in der Praxis. In einschlägigen Fällen ist zu prüfen, ob die **erweiterte Kürzung beantragt werden soll**. Dies ist auch für alle noch offenen Veranlagungen zu prüfen. Hierzu sollte steuerlicher Rat eingeholt werden.

7. **Werbungskostenabzug bei einer mit einem lebenslänglichen Nutzungsrecht eines Dritten belasteten Immobilie**

Werden Immobilien im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge auf Kinder übertragen, so behalten sich die übertragenden Eltern vielfach ein lebenslängliches Wohnrecht vor. Alternativ wird zur Sicherung der Erträge bei einer vermieteten Immobilie diese mit einem Nießbrauchsrecht belastet.

Dies führt dann andererseits dazu, dass der Beschenkte aus dieser Immobilie noch keine Einkünfte erzielt. Hieraus folgt auch – und dies bestätigt der Bundesfinanzhof mit Urteil vom 19.2.2019 (Aktenzeichen IX R 20/17), dass der Eigentümer Aufwendungen für sein mit einem lebenslänglichen Nutzungsrecht eines Dritten belastetes Grundstück regelmäßig **nicht als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehen kann**, solange ein Ende der Nutzung durch den Dritten nicht absehbar ist. In diesem Fall fehlt es an einem Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und späteren Einkünften aus der Immobilie.

Im Urteilsfall bestand die Besonderheit, dass die Übertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge zunächst hälftig auf den Stpfl. und dessen Schwester erfolgte. Später erwarb nun der Stpfl. von seiner Schwester deren hälftigen Miteigentumsanteil an dem nießbrauchsbelasteten Grundstück zum Kaufpreis von 250 000 €. Der Stpfl. machte insoweit Abschreibungen und Schuldzinsen geltend. Dies erkannte das Finanzamt nicht an, was der Bundesfinanzhof auch bestätigte.

Hinweis:

In der Praxis muss einkalkuliert werden, dass der Eigentümer des nießbrauchsbelasteten Grundstücks keine Werbungskosten geltend machen kann.

Mit freundlichen Grüßen