
Mandanten-Information für den GmbH-Geschäftsführer

Im September 2021

**Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,**

das neue **Transparenzregister- und Finanzinformationsgesetz** soll europarechtliche Vorgaben zur Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung umsetzen. Wir stellen Ihnen die wesentlichen Änderungen vor. Darüber hinaus gehen wir der Frage nach, ob die **Verrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste** verfassungsgemäß ist. Der **Steuertipp** ist der **Firmenwagenbesteuerung** während der Corona-Pandemie gewidmet.

Geldwäsche

Gesetzgeber hat Vorschriften für das Transparenzregister geändert

Mit dem 2017 eingeführten Transparenzregister soll der Missbrauch von Rechtsgestaltungen zum Zweck der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung verhindert werden. Damit wollte der Gesetzgeber transparent machen, welche **natürlichen Personen** hinter international verschachtelten Unternehmensstrukturen stecken. Bisher ist das deutsche Transparenzregister ein „Auffangregister“, das nur auf andere Register (Handels-, Genossenschafts- oder Partnerschaftsregister) verweist. Für einen Großteil der deutschen Gesellschaften bestand bis dato keine Pflicht, Daten für den Eintrag in das Transparenzregister zu melden, weil sich die geforderten Informationen bereits aus den anderen Registern ergaben.

Das neue Transparenzregister- und Finanzinformationsgesetz verpflichtet Gesellschaften, die ih-

re **wirtschaftlich Berechtigten** bisher noch nicht direkt an das deutsche Transparenzregister zu melden hatten, genau hierzu. Diese Meldepflicht wird durch eine Bußgeldvorschrift flankiert. Zudem sollen die Daten EU-weit ausgetauscht und somit soll die Aussagekraft des Transparenzregisters insgesamt verbessert werden.

Darüber hinaus enthält das Gesetz Änderungen, die für die „Verpflichteten“ im Sinne des Geldwäschegesetzes (z.B. Kreditinstitute, Makler, Anwälte, Notare, Steuerberater) bei der **Anbahnung von Geschäftsbeziehungen** gelten. Sie müssen sich durch risikoangemessene Maßnahmen vergewissern, dass die von ihnen erhobenen Angaben zu den wirtschaftlich Berechtigten zutreffen. Im Fall der Identifizierung anlässlich der Begründung einer neuen Geschäftsbeziehung mit einer Vereinigung oder einer Rechtsgestaltung hat der Verpflichtete einen Nachweis der Registrierung oder einen Auszug der im Transparenz-

In dieser Ausgabe

- Geldwäsche:** Gesetzgeber hat Vorschriften für das Transparenzregister geändert..... 1
- Verschmelzung:** Spielregeln zum Gestaltungsmissbrauch höchstrichterlich konkretisiert.....2
- Ungleichbehandlung:** Beschränkte Verlustverrechnung für Aktienveräußerungsverluste rechters?2
- Steuererklärungen:** Welche Abgabefristen für 2019 und 2020 gelten 2
- Stromerzeugung:** Neue Vereinfachungsregelung für Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen 3
- Update:** Umsatzsteuerliche Organschaft im vorläufigen Insolvenzverfahren3
- Managementbeteiligung:** Veräußerungserlös als Einkünfte aus Kapitalvermögen..... 4
- Steuertipp:** Firmenwagenbesteuerung während der Corona-Pandemie 4

register zugänglichen Daten einzuholen. Daneben wird die **EU-Finanzinformationsrichtlinie** zur Bekämpfung von Geldwäsche, Terrorismusfinanzierung und sonstigen schweren Straftaten umgesetzt. Diese Richtlinie zielt auf die europaweite Nutzbarmachung nationaler Datensätze ab (z.B. aus Kontenregistern).

Hinweis: Das Gesetz ist am 01.08.2021 in Kraft getreten.

Verschmelzung

Spielregeln zum Gestaltungsmissbrauch höchstrichterlich konkretisiert

Das Prinzip folgt einem Katz-und-Maus-Spiel: Die Zunft der steuerberatenden Berufe ersinnt eine Steuergestaltung, die dem Steuerzahler helfen soll, **Steuern zu sparen**. Der Gesetzgeber schafft ein Gesetz, das diese Lücke schließen soll. Die Berater reagieren darauf mit einer neuen Gestaltung. Der Gesetzgeber passt das Gesetz an usw. So läuft es schon, seit es Steuern gibt.

Neben dem steten Versuch, die vermeintlichen Lücken in den einzelnen Steuergesetzen zu schließen, gibt es noch die **Generalnorm** des „Gestaltungsmissbrauchs“. Danach erkennen die Finanzämter Gestaltungen zur Steuerumgehung generell nicht an, wenn sie außer dem Steuersparen keinen weiteren sachlichen Grund haben. Bisher war diese Vorschrift jedoch ein relativ stumpfes Schwert, denn in der ganz überwiegenden Anzahl der Fälle vor dem Bundesfinanzhof (BFH) verneinte dieser das Vorliegen eines Gestaltungsmissbrauchs.

Der BFH hat nun allerdings das Verhältnis der in den Einzelsteuergesetzen enthaltenen Regelungen zur Generalnorm des Gestaltungsmissbrauchs geklärt. Danach darf das Finanzamt einen Gestaltungsmissbrauch auch dann prüfen, wenn die Regelungen in den einzelnen Steuergesetzen nicht erfüllt sind. Das Gericht misst dem Gestaltungsmissbrauch also faktisch die Funktion eines **Aufgangtatbestands** zu.

Im Streitfall hat der BFH jedoch einen Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten bejaht: Dort war im Jahr 2008 eine Gewinnengesellschaft rückwirkend auf eine Verlustgesellschaft verschmolzen worden, wodurch die Gewinnengesellschaft in erheblichem Umfang Steuern gespart hatte.

Hinweis: Die im Besprechungsfall aufgetauchte Lücke hat der Gesetzgeber zwischenzeitlich geschlossen: durch eine Neuregelung im Umwandlungssteuergesetz. Im Streitjahr gab es diese Lücke noch.

Ungleichbehandlung

Beschränkte Verlustverrechnung für Aktienveräußerungsverluste rechtens?

Verluste aus der Veräußerung von Aktien dürfen nur noch mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien und nicht mit sonstigen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob diese im Rahmen des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 eingeführte Änderung **mit dem Grundgesetz vereinbar** ist.

Im Streitfall hatte der Kläger ausschließlich Verluste aus der Veräußerung von Aktien erzielt. Er beantragte, diese Verluste mit seinen sonstigen Einkünften aus Kapitalvermögen zu verrechnen, die jedoch keine Gewinne aus Aktienveräußerungen waren. Nach Auffassung des BFH bewirkt die gesetzlich vorgesehene Verlustverrechnungsbeschränkung eine **verfassungswidrige Ungleichbehandlung**. Denn sie behandelt Steuerzahler ohne rechtfertigenden Grund unterschiedlich - je nachdem, ob sie Verluste aus der Veräußerung von Aktien oder aus der Veräußerung anderer Kapitalanlagen erzielt haben. Eine Rechtfertigung für diese Ausgestaltung der Verlustausgleichsregelung für Aktienveräußerungsverluste ergibt sich nach Ansicht des BFH weder aus der Gefahr der Entstehung erheblicher Steuerminderungen noch aus dem Gesichtspunkt der Verhinderung missbräuchlicher Gestaltungen oder aus anderen außerfiskalischen Förderungs- und Lenkungszielen.

Hinweis: Für Steuerzahler, die ihre Verluste in gleichgelagerten Fällen nicht verrechnen können, legen wir gerne Einspruch ein und befragen uns auf das laufende Verfahren.

Steuererklärungen

Welche Abgabefristen für 2019 und 2020 gelten

Alle Jahre wieder sorgen die nahenden Abgabefristen für Einkommensteuererklärungen für Betriebsamkeit unter Steuerzahlern und Steuerberatern. Infolge der Corona-Pandemie gelten andere Fristen als sonst üblich:

- **Steuererklärungen 2020:** Für die Steuererklärungen des Jahres 2020 von steuerlich nichtberatenen Steuerzahlern gilt regulär eine Abgabefrist bis zum 02.08.2021. Im Rahmen des Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie wurde diese Frist um drei Monate verlängert. Entsprechende Erklärungen müssen erst bis zum 01.11.2021 (in

Bundesländern, in denen Allerheiligen ein gesetzlicher Feiertag ist: 02.11.2021) abgegeben werden. Wer seine Steuererklärungen durch einen steuerlichen Berater anfertigen lässt, muss diese für 2020 nun sogar erst bis zum 31.05.2022 abgeben - bislang galt eine Frist bis zum 28.02.2022.

Hinweis: Diese Fristen gelten nur für Steuerzahler, die zur Abgabe einer Einkommensteuererklärung verpflichtet sind. Reichen Steuerzahler ihre Steuererklärung 2020 freiwillig ein, haben sie für deren Abgabe bis zum 31.12.2024 Zeit, denn dann müssen sie sich nur an die vierjährige Festsetzungsfrist halten.

- **Steuererklärungen 2019:** Für Steuererklärungen des Jahres 2019, die von steuerlichen Beratern erstellt werden, wurde die ursprünglich geltende Abgabefrist (01.03.2021) aufgrund der Corona-Pandemie um sechs Monate bis zum 31.08.2021 verlängert. Für steuerlich unberatene Steuerzahler wurde die Abgabefrist für die Steuererklärung 2019 dagegen nicht verlängert. Sie ist für diese Gruppe bereits am 31.07.2020 abgelaufen.

Stromerzeugung

Neue Vereinfachungsregelung für Betreiber kleiner Photovoltaikanlagen

Wer mit einer Photovoltaikanlage oder einem Blockheizkraftwerk Strom erzeugt und ihn zumindest teilweise gegen Entgelt in das öffentliche Netz einspeist, ist unternehmerisch tätig. Er erzielt grundsätzlich **Einkünfte aus Gewerbebetrieb**, die der Einkommensteuer unterliegen. Kommt das Finanzamt jedoch zu dem Ergebnis, dass der Betreiber nicht die Absicht hat, Gewinne zu erzielen, gilt der Betrieb der Anlage als steuerlich irrelevante Liebhaberei. In diesem Fall sind Verluste aus der Stromeinspeisung nicht steuermindernd abziehbar. Der Vorteil ist, dass aber auch Gewinne aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage bzw. des Blockheizkraftwerks dann nicht versteuert werden müssen.

Das Bundesfinanzministerium hat für Betreiber kleinerer Photovoltaikanlagen und vergleichbarer Blockheizkraftwerke nun eine Vereinfachungsregelung geschaffen: Sie können ihren Betrieb auf Antrag als **Liebhabereibetrieb** einstufen lassen. Gewinne aus dem Betrieb der Anlagen können dann aus den - noch änderbaren - Einkommensteuerbescheiden wieder herausgenommen werden. Möglicherweise ergeben sich auch Steuererstattungen.

Von der Neuregelung können Betreiber von Photovoltaikanlagen mit einer installierten Leistung

von bis zu 10 kW und von Blockheizkraftwerken mit einer installierten Leistung von bis zu 2,5 kW profitieren. Zudem müssen die Anlagen auf zu eigenen Wohnzwecken genutzten oder unentgeltlich überlassenen Ein- und Zweifamilienhausgrundstücken einschließlich Außenanlagen (z.B. Garagen) installiert und nach dem 31.12.2003 in Betrieb genommen worden sein.

Hinweis: Wer bisher höhere Gewinne als Verluste mit seiner Anlage erwirtschaftet hat, dürfte von der Vereinfachungsregelung profitieren. Hat das Finanzamt dagegen bisher Verluste berücksichtigt, kann es zu Nachzahlungen (zuzüglich Nachzahlungszinsen) für die Vorjahre kommen. Wir prüfen gerne für Sie, ob sich ein Antrag für Sie lohnt.

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat darauf hingewiesen, dass das Wahlrecht **keine Auswirkungen auf die Umsatzsteuer** hat. Für Umsätze aus dem Betrieb der Anlagen ist grundsätzlich Umsatzsteuer abzuführen.

Bei „Kleinunternehmern“, die im vorangegangenen Kalenderjahr nicht mehr als 22.000 € und im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich nicht mehr als 50.000 € Umsatz erwirtschaftet haben bzw. erwirtschaften werden, wird die Umsatzsteuer nicht erhoben. Sie können aber auch keinen Vorsteuerabzug geltend machen. Wer auf die Anwendung der Kleinunternehmerregelung verzichtet - insbesondere, um sich den Vorsteuerabzug zu sichern -, ist für fünf Jahre an diese Entscheidung gebunden.

Update

Umsatzsteuerliche Organschaft im vorläufigen Insolvenzverfahren

Die Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung beendet weder beim Organträger noch bei der Organgesellschaft eine Organschaft, wenn das Insolvenzgericht nur bestimmt, dass ein vorläufiger Sachwalter bestellt wird, und eine Anordnung erlässt. Das hatte der Bundesfinanzhof 2019 entschieden. Das Bundesfinanzministerium hat diese Rechtsprechung übernommen und den Umsatzsteuer-Anwendungserlass angepasst. Nun hat es erneut zu der Thematik Stellung genommen.

Im Rahmen des Gesetzes zur Fortentwicklung des Sanierungs- und Insolvenzrechts wurde die Insolvenzordnung bezüglich der Regelungen zum Eigenverwaltungsverfahren erweitert. Die neue Regelung ist auf Eigenverwaltungsverfahren, die zwischen dem 01.01.2021 und dem 31.12.2021 beantragt werden, grundsätzlich in der bis zum 31.12.2020 geltenden Fassung weiter anzuwenden, wenn die **Zahlungsunfähigkeit** des Schuld-

ners auf die Corona-Pandemie zurückzuführen ist. Diese Neuregelung geht auf das COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetz zurück.

Hinweis: Diese neuen Grundsätze sind auf alle offenen Fällen anzuwenden.

Managementbeteiligung

Veräußerungserlös als Einkünfte aus Kapitalvermögen

Beteiligt sich ein Arbeitnehmer am Unternehmen seines Arbeitgebers, kann die Beteiligung **eigenständige Erwerbsgrundlage** sein. In diesem Fall stehen damit zusammenhängende Einnahmen und Ausgaben in keinem Zusammenhang mit dem Arbeitsverhältnis. Der Arbeitnehmer nutzt vielmehr sein Kapital als eigenständige Erwerbsgrundlage. Die daraus erzielten Erträge sind dann keine Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit, sondern solche aus Kapitalvermögen. Für den Charakter einer Beteiligung als eigenständige und vom Arbeitsverhältnis unabhängige Erwerbsgrundlage spricht laut Bundesfinanzhof insbesondere, dass

- der Arbeitsvertrag keinen Anspruch auf den Erwerb der Beteiligung und einen anteiligen Veräußerungserlös als Gegenleistung für die Arbeitnehmertätigkeit vorsieht,
- die Beteiligung vom Arbeitnehmer zum Marktpreis (und nicht etwa verbilligt) erworben und veräußert wird,
- der Arbeitnehmer das volle Verlustrisiko trägt sowie
- keine besonderen Umstände aus dem Arbeitsverhältnis erkennbar sind, die Einfluss auf die Veräußerbarkeit und Wertentwicklung der Beteiligung nehmen.

Der Veräußerungsgewinn aus einer Kapitalbeteiligung des Arbeitnehmers führt auch nicht allein deshalb zu **Lohneinkünften**, weil die Beteiligung von einem Arbeitnehmer des Unternehmens gehalten und veräußert wurde und nur Arbeitnehmern im Allgemeinen oder sogar nur bestimmten Arbeitnehmern angeboten worden war.

Steuertipp

Firmenwagenbesteuerung während der Corona-Pandemie

In der Praxis herrscht Unsicherheit über die Besteuerung des geldwerten Vorteils aus einer Firmenwagenüberlassung für Fahrten zur Arbeit,

wenn der Arbeitnehmer etwa aufgrund einer Tätigkeit im Homeoffice wegen der Corona-Pandemie in einem Monat nur wenige oder gar keine solchen Fahrten durchgeführt hat.

Die Finanzverwaltung will die Einzelbewertung nach der **0,002%-Regelung** als einzige Alternative zur monatlichen 0,03%-Regelung zulassen. Wird die Einzelbewertung nicht angewendet, weil jährlich mehr als 180 Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchgeführt werden, gilt Folgendes: Laut Fiskus soll es auch dann bei der Anwendung der 0,03%-Regelung bleiben, wenn das Fahrzeug tatsächlich für volle Kalendermonate nicht für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt wird. Dies soll auch dann gelten, wenn der Arbeitnehmer den Betrieb des Arbeitgebers wegen einer Betriebsschließung aufgrund der Corona-Pandemie einen vollen Kalendermonat nicht aufsucht oder einen vollen Kalendermonat in Urlaub oder krank ist, ins Ausland abgeordnet wurde oder sich auf einer längeren Fortbildungsveranstaltung befindet.

Beispiel: Der Arbeitgeber stellt seinem Arbeitnehmer für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte einen Firmenwagen zur Verfügung. Wegen der Corona-Pandemie ist der Betrieb im Mai 2021 geschlossen. Fahrten des Arbeitnehmers zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte finden nicht statt. In der übrigen Zeit des Jahres führt der Arbeitnehmer an 192 Tagen mit dem ihm zur Privatnutzung überlassenen Firmenwagen auch Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durch.

Die Finanzverwaltung wendet für den Monat Mai 2021 die 0,03%-Regelung an, obwohl der Arbeitnehmer nachweislich keine Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchgeführt hat.

Der Arbeitnehmer sollte sich für den Monat Mai gegen die Anwendung der 0,03%-Regelung wehren. Seine Erfolgsaussichten im Fall eines Rechtsstreits stehen gut, da für den Monat Mai wegen der fehlenden Wege zur Arbeit keine Entfernungspauschale geltend gemacht werden kann. Damit bedarf es nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs auch keines Korrekturpostens in Form des Ansatzes der 0,03%-Regelung.

Mit freundlichen Grüßen