

Sozietät Franz & Näther

Steuerberater • Rechtsanwalt/FA für Steuerrecht

Prenzlauer Allee 39 / Marienburger Str.1, 10405 Berlin

Telefon: 030 / 44 36 99 0, Fax: 030 / 44 36 99 24, Email: mail@franz-naether.de

Internet: www.franz-naether.de

10

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Informationen zur E-Rechnung
- Rückstellung für Altersfreizeit
- Verfassungswidrigkeit von Aussetzungszinsen
- Verlust aus einem Darlehensverzicht
- Meldepflicht bei internationalen Steuergestaltungen
- Termine: Steuer und Sozialversicherung

Ausgabe Oktober 2024

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

auch mit unserer Oktober-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Rechtsstand: 30.8.2024).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Informationen zur E-Rechnung

Mit dem sog. Wachstumschancengesetz wurde die Einführung der E-Rechnung beschlossen. Die Einführung soll bereits ab dem 1.1.2025 in mehreren Etappen erfolgen, wobei u. a. zwischen der Möglichkeit zum **Empfang** und der **Ausstellung** der E-Rechnung differenziert wird. Auch wenn viele Details noch nicht endgültig geklärt sind, geben wir Ihnen hier einen ersten Überblick (Stand: 30.8.2024). Bitte beachten Sie, dass Änderungen noch möglich sind.

Definition der E-Rechnung

Die E-Rechnung ist eine elektronische Rechnung, die in einem vorgegebenen strukturierten Daten-Format im Sinne der europäischen Normenreihe EN 16931 erstellt, übermittelt und empfangen wird. Damit wird zugleich eine automatisierte Weiterverarbeitung gewährleistet, insbesondere können Rechnungsdaten direkt und ohne Medienbruch in die verarbeitenden Systeme importiert werden.

Hinweis: Bei PDF-Dateien sowie anderen nicht nach der o. g. Norm strukturierten Formaten wie beispielsweise “.tif”, “.jpeg”, “.docx-Dateien” handelt es sich nicht um E-Rechnungen. Diese Formate eignen sich zwar für eine digitale, bildhafte Darstellung der Rechnung, erfüllen jedoch nicht die Anforderungen an die Weiterverarbeitung der Rechnung.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Zeitplan zur Einführung der E-Rechnung

- Ab dem 1.1.2025 besteht die **Pflicht zur Entgegennahme** von E-Rechnungen für im Inland steuerbare Umsätze, wenn es sich bei den Beteiligten um inländische Unternehmen handelt (sog. B2B-Umsätze im Inland).
- Ab dem 1.1.2025 ist die **Ausstellung und Übermittlung** von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland **möglich**.
- Ab dem 1.1.2027 besteht die **Pflicht zur Ausstellung und Übermittlung** von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland für Unternehmen mit einem **Vorjahres-Umsatz** von mehr als **800.000 €**.
- Ab 1.1.2028 besteht die **Pflicht zur Ausstellung und Übermittlung** von E-Rechnungen für B2B-Umsätze im Inland für **alle inländischen Unternehmen**.

Hinweis: Ausgenommen von der E-Rechnungspflicht sind Rechnungen über bestimmte steuerfreie Leistungen sowie Rechnungen über Kleinbeträge bis 250 € und Fahrausweise. Darüber hinaus werden Umsätze an private Endverbraucher (B2C) und nicht innerdeutsche B2B-Umsätze ebenfalls nicht von der E-Rechnungspflicht erfasst.

Handlungsbedarf

Jeder Unternehmer muss ab dem 1.1.2025 – vor allem technisch – in der Lage sein, eine E-Rechnung zu empfangen. Denn für den Vorsteuerabzug ist grundsätzlich eine ordnungsgemäße Rechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis erforderlich. Hierbei wird nicht differenziert, um welche Art oder Größe eines Unternehmens es sich handelt. So müssen z. B. auch Kleinunternehmer, Unternehmer mit nur steuerfreien Umsätzen (z. B. Vermieter einer Wohnung) und Land- und Forstwirte oder aber auch (gemeinnützige) Vereine ab dem 1.1.2025 technische Vorkehrungen zur Entgegennahme und zur Speicherung von E-Rechnungen treffen.

Um eine E-Rechnung auf elektronischem Weg entgegennehmen zu können, reicht es regelmäßig aus, wenn der Rechnungsempfänger über ein E-Mail-Postfach verfügt. Abweichend hiervon können die Beteiligten andere elektronische Übermittlungswege vereinbaren, wie die Bereitstellung der Daten mittels elektronischer Schnittstelle oder per Download über ein Kundenportal. Die bloße Übergabe der Daten auf einem externen Speichermedium (z. B. USB-Stick) erfüllt die Anforderung an die Übermittlung in elektronischer Form dagegen nicht. Darüber hinaus sollte zeitnah mithilfe einer geeigneten Software-Lösung die notwendige digitale Archivierung der E-Rechnung sichergestellt werden (mehr zur Aufbewahrungspflicht siehe unten).

Hinweis: Verweigert der Rechnungsempfänger die Annahme einer E-Rechnung bzw. ist er technisch hierzu nicht in der Lage, hat er kein Anrecht auf eine alternative Ausstellung einer sonstigen Rechnung durch den Rechnungsaussteller. In diesem Fall gelten die umsatzsteuerrechtlichen Pflichten des Rechnungsausstellers auch als erfüllt, wenn er eine E-Rechnung ausgestellt und sich nachweislich um eine ordnungsgemäße Übermittlung bemüht hat.

Hinsichtlich der **Aufbewahrungspflicht von E-Rechnungen** gelten die allgemeinen Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung. So ist der strukturierte Teil einer E-Rechnung so aufzubewahren, dass dieser in seinem ursprünglichen Format vorliegt und u. a. die Anforderungen an die

Unveränderbarkeit erfüllt werden. Die Aufbewahrungsfrist beträgt nach derzeitigem Recht zehn Jahre.

Hinweis: Die hier dargestellten Grundsätze basieren auf einem Schreiben des Bundesfinanzministeriums, welches derzeit lediglich als Entwurf vorliegt. Das finale Schreiben soll im 4. Quartal dieses Jahres veröffentlicht werden. Über eventuelle Änderungen werden wir Sie informieren.

Arbeitgeber/Arbeitnehmer

Rückstellung für Altersfreizeit

Verpflichtet sich der Arbeitgeber gegenüber seinen Arbeitnehmern zur Gewährung von zwei Tagen Altersfreizeit pro Jahr der Betriebszugehörigkeit, muss er hierfür eine **Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten** gewinnmindernd bilden. Dies gilt auch dann, wenn die Arbeitnehmer die für die Altersfreizeit erforderlichen Bedingungen, nämlich eine Betriebszugehörigkeit von zehn Jahren und die Vollendung des 60. Lebensjahres, am Bilanzstichtag noch nicht erfüllt haben.

Hintergrund: Für ungewisse Verbindlichkeiten, die entweder dem Grunde oder der Höhe nach am Bilanzstichtag noch nicht feststehen, sind Rückstellungen zu bilden, die den Gewinn mindern. Die spätere Erfüllung der Verbindlichkeiten erfolgt dann gewinnneutral.

Sachverhalt: Die Klägerin war Arbeitgeberin und bilanzierte. Nach dem Manteltarifvertrag war sie verpflichtet, ihren Arbeitnehmern eine sog. Altersfreizeit zu gewähren, wenn die Arbeitnehmer mindestens zehn Jahre ununterbrochen für die Klägerin tätig waren und das 60. Lebensjahr vollendet haben; die Altersfreizeit betrug dann 2 Tage für jedes Jahr der Betriebszugehörigkeit. Die Klägerin bildete für diese Verpflichtung zum 31.12.2016 eine Rückstellung in Höhe von 349.000 €. Das Finanzamt erkannte die Rückstellung nicht an.

Entscheidung: Der BFH gab der Klägerin Recht und erkannte die Rückstellung an:

- Am Bilanzstichtag bestand eine der Höhe nach ungewisse Verpflichtung, soweit die Arbeitnehmer am Bilanzstichtag die Voraussetzungen für die Altersfreizeit bereits erfüllt hatten, also seit mindestens zehn Jahren im Betrieb beschäftigt waren und das 60. Lebensjahr vollendet hatten. Hierfür war eine Rückstellung zu bilden.
- Soweit die Arbeitnehmer die Voraussetzungen am Bilanzstichtag noch nicht erfüllt hatten, war ebenfalls eine Rückstellung zu passivieren. Zwar war am Bilanzstichtag noch keine Verbindlichkeit entstanden. Jedoch war das künftige Entstehen einer Verbindlichkeit, pro Jahr der Betriebszugehörigkeit zwei Tage Altersfreizeit zu gewähren, **hinreichend wahrscheinlich**; denn es sprachen mehr Gründe für das Entstehen der Verbindlichkeit als dagegen. Soweit nicht alle Arbeitnehmer die Voraussetzungen erfüllen, sondern vorher ausscheiden werden, ist dies durch einen sog. Fluktuationsabschlag zu berücksichtigen und die Rückstellung entsprechend zu mindern.
- Zwar dürfen Ansprüche und Verbindlichkeiten aus einem schwebenden Geschäft nicht bilanziert werden, weil sie sich grundsätzlich ausgleichen. Etwas anderes gilt jedoch, wenn sich eine Vertragspartei in einem

Erfüllungsrückstand befindet. Dies war hier der Fall; denn der Kläger musste noch die freien Tage gewähren, während die Arbeitnehmer bereits jährlich ihre Arbeitsleistung erbracht hatten. Die Arbeitnehmer waren insoweit also in Vorleistung getreten.

- Die ungewisse Verbindlichkeit war auch bereits durch das abgelaufene Wirtschaftsjahr **wirtschaftlich verursacht** worden. Es handelte sich bei der Altersfreizeit nämlich um ein **Entgelt für die Arbeitsleistung der Arbeitnehmer**, da es an die Dauer der Betriebszugehörigkeit anknüpfte und für jedes Jahr der Betriebszugehörigkeit zwei Tage Freizeit gewährt wurden.

Hinweise: Die Höhe der Rückstellung war unstrittig. Die Klägerin hatte die Rückstellung abgezinst, da die Laufzeit der Verpflichtung am 31.12.2016 mindestens zwölf Monate betrug. Außerdem hatte die Klägerin einen Fluktuationsabschlag vorgenommen, da nicht alle Arbeitnehmer im Betrieb bleiben werden, bis sie das 60. Lebensjahr vollendet bzw. die zehnjährige Zugehörigkeitsdauer erreicht haben.

Dem BFH zufolge ist die Rückstellung für Altersfreizeit mit einer Rückstellung für eine Jubiläumsszusage zu vergleichen, bei der sich der Arbeitgeber verpflichtet, dem Arbeitnehmer bei Erreichen einer bestimmten Beschäftigungsdauer, z. B. nach 15 Jahren, eine Prämie zu zahlen. Für eine Jubiläumsszusage ist ebenfalls eine Rückstellung zu bilden, wobei steuerlich bestimmte Voraussetzungen, z. B. die Schriftform, zu beachten sind.

Alle Steuerzahler

Höhe der Aussetzungszinsen möglicherweise verfassungswidrig

Der VIII. Senat des Bundesfinanzhofes (BFH) hält die derzeitige Regelung zur Höhe der Aussetzungszinsen für verfassungswidrig. Da das Gericht nicht selbst über die Verfassungswidrigkeit einer Norm entscheiden kann, hat der BFH das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Klärung der Rechtsfrage angerufen. Im konkreten Fall geht es um den Aussetzungszinssatz in Höhe von 0,5 %, der für den Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 15.4.2021 erhoben wurde.

Hintergrund: Einspruch und Klage haben im Steuerrecht grundsätzlich keine aufschiebende Wirkung, d. h. die Erhebung einer Abgabe wird nicht aufgehalten und der Steuerpflichtige muss die festgesetzte Steuer zunächst zahlen. Die aufschiebende Wirkung von Einspruch und Klage kann aber in einem summarischen Verfahren **auf Antrag** bei ernstlichen Zweifeln an der Rechtmäßigkeit des angefochtenen Bescheids von Finanzamt oder Finanzgericht gesondert durch die Aussetzung der Vollziehung (AdV) angeordnet werden. Für den Steuerpflichtigen bedeutet das einerseits, dass er die Steuer zunächst nicht zahlen muss. Andererseits droht ihm eine Belastung mit Zinsen, wenn sein Rechtsmittel endgültig ohne Erfolg bleibt und er die Steuer „nachträglich“ zahlen muss. Er hat dann nämlich für die Dauer der AdV und in Höhe des ausgesetzten Steuerbetrags Zinsen in Höhe von 0,5 % pro Monat, also 6 % pro Jahr zu entrichten (sog. Aussetzungszinsen).

Sachverhalt: Der Kläger hatte seinen Einkommensteuerbescheid 2012 angefochten. Dessen Vollziehung setzte das

Finanzamt auf Antrag des Klägers aus. Die Klage war erfolglos. Aussetzungszinsen von 0,5 % wurden für 78 Monate festgesetzt, u. a. für den Zeitraum von 1.1.2019 bis zum 15.4.2021. Der Kläger wandte sich gegen die Zinsfestsetzung, in erster Instanz ohne Erfolg.

Entscheidung: Die Richter BFH dagegen halten den Zinssatz im Zeitraum vom 1.1.2019 bis zum 15.4.2021 für gleichheitswidrig:

- Zumindest während einer anhaltenden strukturellen Niedrigzinsphase ist der gesetzliche Zinssatz der Höhe nach evident nicht (mehr) erforderlich, um den durch eine spätere Zahlung typischerweise erzielbaren Liquiditätsvorteil abzuschöpfen.
- Es besteht eine nicht gerechtfertigte Ungleichbehandlung zwischen Steuerpflichtigen, die eine Aussetzung der Vollziehung (AdV) in Anspruch nehmen und solchen, die den streitigen Steuerbetrag direkt leisten.
- Zudem werden Steuerpflichtige, die Zinsen schulden, weil sie die Steuer nach AdV nicht bezahlt haben, und Steuerpflichtige, die **Nachzahlungszinsen** entrichten müssen, weil ihre Steuerfestsetzung zu einem Unterschiedsbetrag geführt hat und sie die materiell-rechtlich von Anfang an geschuldete Steuer deshalb erst später zahlen müssen, ungleich behandelt.
- Denn Nachzahlungszinsen werden seit dem 1.1.2019 lediglich mit einem Zinssatz von 0,15 % für jeden Monat, also mit 1,8 % pro Jahr berechnet. Auch diese Zinssatzspreizung ist verfassungsrechtlich nicht gerechtfertigt.
- Darüber hinaus haben Steuerpflichtige in der Regel keinen Einfluss auf die Dauer des Verfahrens und damit einhergehend auch nicht auf die Höhe der Aussetzungszinsen.

Hinweis: Erfahrungsgemäß ziehen sich Verfahren vor dem BVerfG über Jahre hin. Bis zu einer Entscheidung kann gegen Zinsbescheide, die Aussetzungszinsen für Zeiträume ab 2019 betreffen, Einspruch eingelegt und das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Berücksichtigung eines Verlusts aus einem Darlehensverzicht

Der sich aus einem Verzicht auf eine zum Privatvermögen gehörende Darlehensforderung ergebende Verlust ist steuerlich nicht absetzbar, wenn der Darlehensvertrag **vor dem 1.1.2009 zustande gekommen** ist. Es kommt nicht auf den Zeitpunkt der Auszahlung des Darlehens an.

Hintergrund: Verluste aus dem Verkauf oder aus dem Ausfall einer Darlehensforderung, die zum Privatvermögen gehört, sind steuerlich bei den Einkünften aus Kapitalvermögen absetzbar. Hierzu gehört auch der Verlust, der sich aus einem Verzicht auf die Darlehensforderung ergibt. Nach dem Gesetz setzt die Berücksichtigung entsprechender Verluste aber voraus, dass die Forderung nach dem 31.12.2008 angeschafft oder begründet worden ist.

Sachverhalt: Die Klägerin als Darlehensgeberin schloss mit der Q-Limited am 1.1.2008 einen Darlehensvertrag über einen Höchstbetrag von 150.000 € ab. Die Q-Limited sollte das Darlehen jederzeit abrufen können. Die einzelnen Zahlungsbewegungen und -zeitpunkte zwischen der Klägerin und der Q-Limited stehen nicht fest. Die Darlehensforderung

DIE MANDANTEN | INFORMATION

belieft sich am 31.12.2018 auf ca. 112.000 € und gehörte zum Privatvermögen der Klägerin. Am 31.12.2018 verzichtete die Klägerin auf die Forderung und machte den Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend. Das Finanzamt erkannte den Verlust nicht an, weil es davon ausging, dass die Darlehensforderung bereits am 1.1.2008 und damit vor dem 1.1.2009 begründet worden sei.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die hiergegen gerichtete Klage ab:

- Die steuerliche Berücksichtigung von Darlehensverlusten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen setzt nach dem Gesetz voraus, dass die Darlehensforderung nach dem 31.12.2008 **angeschafft oder begründet** worden ist.
- Eine Darlehensforderung wird begründet, wenn der Darlehensvertrag wirksam zustande kommt. Bei einer Darlehensforderung handelt es sich nämlich um einen vertraglich begründeten Anspruch, so dass es auf den Zeitpunkt des **Abschlusses des Darlehensvertrags** ankommt. Mit dem Abschluss des Darlehensvertrags erwirbt der Darlehensgeber auch den Rückzahlungsanspruch.
- Es kommt nicht auf den Zeitpunkt der Auszahlung des Darlehens an. Denn dann wäre eine einfache und rechtssichere Anwendung des Gesetzes nicht möglich, weil in jedem Einzelfall ermittelt werden müsste, wann die vereinbarte Darlehenssumme ausgezahlt worden ist.
- Im Streitfall ist der Darlehensvertrag am 1.1.2008 und damit vor dem 1.1.2009 zustande gekommen, so dass ein Darlehensverlust steuerlich nicht berücksichtigt werden kann. Soweit die Klägerin geltend macht, dass die Q-Limited das Darlehen zwischenzeitlich vollständig getilgt habe und die Klägerin anschließend erneut Geld an die Q-Limited ausgezahlt habe, so dass ein neuer Darlehensvertrag zustande gekommen sei – und zwar nach dem 31.12.2008 – ist dem nicht zu folgen, weil der Darlehensvertrag durch eine vollständige Rückzahlung nicht erloschen wäre; vielmehr hätte die Q-Limited dasselbe Darlehen nach zwischenzeitlicher Tilgung erneut in Anspruch genommen.

Hinweise: Der Darlehensverlust wäre steuerlich absetzbar gewesen, wenn die Darlehensforderung zum Betriebsvermögen der Klägerin gehört hätte. Der BFH hat die Annahme eines **Kontokorrentkontos**, bei dem die einzelnen Ein- und Auszahlungen miteinander verrechnet werden und am Ende des vereinbarten Zeitraums (z. B. Quartals) ein Saldo festgestellt wird, abgelehnt. Es fehlte im Darlehensvertrag vom 1.1.2008 eine entsprechende Vereinbarung; außerdem war nicht feststellbar, dass die Vertragspartner den Saldo des Kontos tatsächlich festgestellt haben. Hätte es sich bei der Darlehensvereinbarung um ein Kontokorrent gehandelt,

wäre der Streitfall wegen der zwischenzeitlichen Tilgung des Darlehens möglicherweise anders entschieden worden.

Meldepflicht bei internationalen Steuergestaltungen vom EuGH gebilligt

Der Europäische Gerichtshof hat die europarechtlichen Meldepflichten bei internationalen Steuergestaltungen für Steuerpflichtige und für sog. Intermediäre, die derartige Steuergestaltungen entwickeln, als europarechtskonform gebilligt. Damit hat ein Begehren der Vereinigungen der belgischen Rechtsanwälte und Steuerberater keinen Erfolg.

Hintergrund: Die EU hat im Jahr 2018 Meldepflichten für Steuerpflichtige und sog. Intermediäre eingeführt, die internationale Steuergestaltungen durchführen, bei denen z. B. Einkünfte in niedrig besteuerte Staaten verlagert werden. Intermediäre sind Berater, die derartige Steuergestaltungen für eine Vielzahl von Fällen entwickeln oder vermitteln. Diese EU-Regelungen sind im Jahr 2019 in Deutschland umgesetzt worden.

Sachverhalt: Die Vereinigungen der belgischen Rechtsanwälte und Steuerberater wenden sich vor dem belgischen Verfassungsgerichtshof gegen die europarechtlichen Meldepflichten für Intermediäre, weil sie die Meldepflichten für europarechtswidrig hielten. Der belgische Verfassungsgerichtshof hat den EuGH angerufen.

Entscheidung: Der EuGH hält die europarechtlichen Meldepflichten bei internationalen Steuergestaltungen für europarechtskonform:

- Die Regelungen über die Meldepflichten sind hinreichend bestimmt genug und auch klar. Insbesondere wird der mit der Meldepflicht verbundene Eingriff in das Privatleben des Intermediärs und des Steuerpflichtigen bezüglich der Informationen, die dem Finanzamt in der Meldung mitgeteilt werden müssen, hinreichend genau bestimmt.
- Die Meldepflicht beinhaltet einen verhältnismäßigen und gerechtfertigten Eingriff in das Recht auf Achtung des Privatlebens.

Hinweise: Die abschließende Entscheidung muss nun noch der belgische Verfassungsgerichtshof treffen, der aller Voraussicht nach der Begründung des EuGH folgen wird.

Die Meldepflichten treffen zwar grundsätzlich nur den Intermediär, nicht den Steuerpflichtigen selbst. Ist der Intermediär aber der Bevollmächtigte des Steuerpflichtigen und wird der Intermediär nicht von der Verschwiegenheitspflicht befreit, kommt es zu der rechtlich ungewöhnlichen Situation, dass der Steuerpflichtige als Mandant die Meldepflicht des Bevollmächtigten erfüllen muss.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im Oktober 2024

- | | |
|--------------------|--|
| 10.10.2024 | Umsatzsteuer; Lohnsteuer, Kirchensteuer zur Lohnsteuer, Solidaritätszuschlag
Zahlungsschonfrist bis zum 14.10.2024 (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck) |
| 29.10.2024* | Fälligkeit der Beitragsgutschrift der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 29.10.2024*
Einreichen der Beitragsnachweise bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 25.10.2024*
[*Bitte beachten Sie: In den Bundesländern, in denen der Reformationstag (31.10.2024) gesetzlicher Feiertag ist, verschieben sich die Fälligkeit der Beitragsgutschrift auf den 28.10.2024 sowie der Termin zum Einreichen der Beitragsnachweise auf den 24.10.2024. Maßgebend sind die Verhältnisse am Hauptsitz der Einzugsstelle.] |