



2020 – ein ungewöhnliches Jahr klingt aus...und wirkt nach!	S. 2
Verzögerung in Berlin – Jahressteuergesetz 2020 lässt auf sich warten	S. 10
Rückwirkende Rechnungsberichtigung: Das BMF bezieht Stellung	S. 20
Corona-Auswirkungen auf den Jahresabschluss 2020	S. 26

2020 – ein ungewöhnliches Jahr
klingt aus ... und wirkt nach!



Die weltweite Corona-Pandemie hat nahezu das gesamte Jahr 2020 überschattet, im Privatleben, bei unseren Mandanten und natürlich auch bei FALK. Auch wenn uns die Auswirkungen sicherlich noch im neuen Jahr 2021 treffen werden, blicken wir dennoch zuversichtlich in die Zukunft.

FALK

Standpunkt

Botschaft zum Jahresende

Flexibilität und Engagement als Reaktion

Die Pandemie hat uns alle mehr oder weniger unvermittelt getroffen – Sie, unsere geschätzten Mandanten, und uns bei FALK – größtenteils mitten in der Zeit der Jahresabschlussprüfungen. Sofortiges Umschalten auf Homeoffice in bis dahin unbekanntem und ungeplantem Ausmaß war die Folge, bei den Mandanten und bei uns. Hinzu kamen unmittelbare negative wirtschaftliche Folgen und düstere Prognosen, die wiederum zahlreiche staatliche Hilfen und Sondermaßnahmen zur Folge hatten, die wir gemeinsam mit Ihnen zusätzlich zu dem „normalen“ Geschäft umgesetzt haben. Dank guter technischer Ausstattung und hohem Engagement, bei den Mandanten, bei FALK, und das heißt insbesondere bei allen beteiligten Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern, war dies möglich. Wir sind positiv überrascht und sehr beeindruckt von dem erbrachten hohen Einsatz und der gezeigten Flexibilität. Dafür danken wir allen Beteiligten bei unseren Mandanten und bei FALK in besonderem Maße.

2020/2021 – ein ungewöhnlicher Jahreswechsel und ein ungewöhnlicher Jahresabschluss

Das Erlebnis des bevorstehenden Weihnachtsfestes und des anschließenden Jahreswechsels wird für die meisten Menschen anders sein als gewohnt – es wird sicherlich gleichwohl ein positives Erlebnis werden, verbunden mit wichtigen persönlichen Kontakten und Kraftpotenzialen für das Neue Jahr. Auch die bei unseren Mandanten und bei uns danach beginnenden Tätigkeiten zur Erstellung bzw. Prüfung der Jahresabschlüsse werden in vielerlei Hinsichten Besonderheiten aufweisen.

Für die Abschlusserstellung werden sich aufgrund der Pandemieauswirkungen und der weiterhin bestehenden Ungewissheit über künftige Entwicklungen Besonderheiten, insbesondere hinsichtlich der Werthaltigkeit von Geschäfts- oder Firmenwerten, Beteiligungen und weiteren Vermögenswerten ergeben. Auch der Anhang und insbesondere der Lagebericht werden besondere Aufmerksamkeit erfordern. Weiterführende Hinweise zu den relevanten Themen finden Sie in einem gesonderten Artikel dieses FALK-Journals. Und leider wird sich bei dem einen oder anderen Unternehmen – trotz der zahlreichen staatlichen Hilfen – die grundsätzliche Frage stellen, ob das

derzeitige Geschäftsmodell zukünftig noch tragfähig ist. Eine rechtzeitige Einbindung Ihrer Berater oder Prüfer ist dringend zu empfehlen.

Auch wir als Berater beschäftigen uns selbstverständlich intensiv mit diesen inhaltlichen Themen. Derzeit gehen wir davon aus, dass wir auch in der bevorstehenden Prüfungssaison 2021 zu einem sehr großen Teil rein digital „aus der Ferne“ mit Ihnen zusammenarbeiten müssen und auch eine Vielzahl von Beratungsgesprächen bis auf weiteres leider nur über Video oder telefonisch erfolgen kann. Sicher können wir gemeinsam auf im abgelaufenen Jahr gewonnene Erkenntnisse und Erfahrungen zurückgreifen. Mit dem Engagement und der Flexibilität des abgelaufenen Jahres werden wir auch die bevorstehenden Aufgaben meistern.

Wichtige Weichenstellungen für die Zukunft

Für uns als Dienstleistungsunternehmen, das auf eine persönliche und qualitativ hochwertige Leistungserbringung ausgerichtet ist, gibt es nichts Wichtigeres als hochqualifizierte und motivierte Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter, eingebettet in eine ausgewogene Struktur von Führungskräften auf den verschiedenen Ebenen. Wir freuen uns daher sehr, Ihnen in diesem Journal junge Kolleginnen und Kollegen vorstellen zu können, die mit Beginn des neuen Jahres unseren Gesellschafter- bzw. Aktionärskreis bereichern werden. Die regelmäßige Erneuerung und Erweiterung des Führungskreises stimmt uns sehr positiv für die künftige Entwicklung unserer Gesellschaft.

Unsere Wünsche zum Jahresende

Mit dieser Ausgabe des FALK-Journals verabschieden wir uns für das Jahr 2020. Wir dürfen uns nochmals sehr für die Zusammenarbeit im alten Jahr und für Ihr Interesse an den Themen des FALK-Journals bedanken. Wir wünschen Ihnen und Ihren Mitarbeitern und Familien schöne Erlebnisse bei einem besonderen Weihnachtsfest, einen guten Rutsch in das Neue Jahr mit positiven geschäftlichen Entwicklungen und insbesondere mit bestmöglicher Gesundheit.

Alles Gute,
Ihr FALK-Redaktionsteam 

Inhalt

FALK NEWS

Veränderungen im FALK-Gesellschafterkreis	S. 6
Neue Aktionäre bei FALK	S. 8

STEUERBERATUNG

Verzögerung in Berlin – Jahressteuergesetz 2020 lässt auf sich warten	S. 10
Verkauf eines (auch) privat genutzten PKWs aus dem Betriebsvermögen – wahrlich kein Steuersparmodell	S. 12
Neues Anwendungsschreiben zur grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel	S. 16
Umsatzsteuer-Update: Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen	S. 18
Rückwirkende Rechnungsberichtigung: Das BMF bezieht Stellung	S. 20

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Ausgewählte Sanierungsmaßnahmen im Überblick	S. 22
Corona-Auswirkungen auf den Jahresabschluss 2020	S. 26

UNTERNEHMENSBERATUNG

Die Immobilien GmbH – manchmal ist es so einfach, Steuern zu sparen und Vermögen aufzubauen	S. 30
---	-------



ALLGEMEINE STEUERZAHLUNGSTERMINE

Zu Ihrer Erinnerung möchten wir für Sie hier die wichtigsten Steuerzahlungstermine und Schonfristen auflisten:

	Fälligkeit		Ende der Schonfrist
JANUAR 2021	Montag, 11.01.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler sowie Quartalszahler und Jahreszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler ^o)	14.01.2021
	Mittwoch, 10.02.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler ^o)	15.02.2021
FEBRUAR 2021	Montag, 15.02.	Gewerbesteuer Grundsteuer	18.02.2021
	Mittwoch, 10.03.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag Umsatzsteuer (für Monatszahler)	15.03.2021

Die Schonfrist bezieht sich nur auf Überweisungen. In diesem Falle gilt die Zahlung als geleistet, wenn die Summe auf dem Konto des Finanzamts gutgeschrieben wurde. Bei Teilnahme am Lastschriftinzugsverfahren gilt die Steuer als am Fälligkeitstag beglichen. Bei verspäteter Zahlung werden Säumniszuschläge fällig.
^o Quartalszahler ohne Dauerfristverlängerung am 11.01.2021, ansonsten 10.02.2021.

Veränderungen im FALK-Gesellschafterkreis

Zum Jahreswechsel scheidet Dr. Alexander Düll und Klaus Heiningner aus dem FALK-Gesellschafterkreis aus. Mit Kathrin Mindnich wird die Gruppe der FALK-Gesellschafter jünger und weiblicher. Wir wünschen den Kollegen Dr. Düll und Heiningner alles Gute für Ihren nächsten Lebensabschnitt und freuen uns, dass wir mit Kathrin Mindnich eine kompetente Verstärkung und erstmals eine weibliche geschäftsführende Gesellschafterin haben werden.

Dr. Alexander Düll und Klaus Heiningner

Mit den Herren Dr. Düll und Heiningner scheidet zwei sehr langjährige Kollegen aus, die für FALK in vielfältiger Weise tätig waren.



Klaus Heiningner kam direkt nach Abschluss des Studiums als Diplom-Wirtschaftsingenieur an der TU Darmstadt im Jahr 1982 zu FALK. Ausschlaggebend dafür war der Kontakt zu dem damaligen FALK-Partner Prof. Winfried Gail, der an der TU Darmstadt

die Vorlesung „Wirtschaftsprüfung“ hielt. Nach den ersten drei Jahren in der Zentrale in Heidelberg wurde er zur Betreuung des neu erworbenen Standorts nach Bingen am Rhein entsandt. Die Berufsexamen zunächst als Steuerberater und dann als Wirtschaftsprüfer folgten kurz danach. Schließlich führte ihn sein Weg nach Frankfurt, wo er seit dem Jahr 1991 für Ausbau und Führung des dortigen Büros zuständig war. Neben der Standortleitung in Frankfurt und der Betreuung der dortigen Mandate hat Klaus Heiningner unsere zentrale Grundsatzabteilung Wirtschaftsprüfung und Rechnungslegung aufgebaut und über viele Jahre geleitet. Er hat sich außerdem stark im Berufsstand der Wirtschaftsprüfer engagiert. In diesem Zusammenhang war er Mitglied in Gremien der Wirtschaftsprüferkammer und des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW), dort u. a. im sog. Hauptfachausschuss (HFA) und im Vorstand, auch als Vorstandsvorsitzer. Schließlich war er Vertreter des deutschen Berufsstandes im europäischen Berufsverband FEE in Brüssel. Auch nach dem Ausscheiden aus dem Gesellschafterkreis wird Herr Heiningner noch in ausgewählten Aufgaben für FALK tätig sein und sich als Lehrbeauftragter an der DHBW Mannheim betätigen.

Dr. Alexander Düll hat sein Studium an der Universität Mannheim im Jahr 1979 als Diplom-Kaufmann abgeschlossen und im Anschluss daran zu einem stiftungsrechtlichen Thema an der Universität Mannheim bei Herrn Prof. Dr. Jacobs promoviert. Sein beruflicher Weg führte ihn nach Abschluss der Promotion im Jahr 1983 zunächst zu einer kleineren Berufsgesellschaft, bevor er erkannte, dass eine mittelständische Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft in der Größe und Ausrichtung von FALK seinen Vorstellungen von einer anspruchsvollen und zugleich eigenverantwortlichen Berufsausübung am besten entsprach. Er kam im Jahr 1989 zu FALK; die Berufsexamen als Steuerberater und Wirtschaftsprüfer hatte er bereits zuvor abgelegt. Seine Aufgabe war zunächst die Leitung unserer zentralen Steuerrechtsabteilung in Heidelberg. Schon bald erweiterte er seinen beruflichen Aktionskreis und übernahm die umfassende Zuständigkeit und Betreuung einiger der wichtigsten Mandate unserer Gesellschaft. Nebenbei hat er sich literarisch in den Überschneidungsbereichen von Rechnungslegung und Wirtschafts- und Steuerrecht betätigt. Nach seinem Ausscheiden bei FALK wird sich Herr Dr. Düll vorrangig dem Privatleben widmen, aber auch eine Funktion als Aufsichtsrat bei einem großen Familienunternehmen übernehmen.





Kathrin Mindnich

Nach erfolgreich absolviertem Studium an der Johannes Gutenberg-Universität Mainz im Jahr 2008 kam Kathrin Mindnich direkt zu FALK nach Heidelberg und legte in den Jahren 2010 und 2013 ihr Steuerberater- bzw. Wirtschaftsprüferexamen ab. Ihre Tätigkeitsschwerpunkte liegen in Jahres- und Konzernabschlussprüfungen, der Durchführung von Qualitätskontrollen sowie in der steuerlichen Gestaltungs- und Nachfolgeberatung. Einen sehr starken Branchenfokus hat sie im Bereich von Stiftungen und anderen gemeinnützigen Organisationen. Kathrin Mindnich ist seit Januar 2017 Leiterin der Stiftungsabteilung von FALK und hat in diesem Rahmen gemeinsam mit der Metropolregion Rhein-Neckar die neue Veranstaltungsreihe „Stiftungsforum Metropolregion Rhein-Neckar“ ins Leben gerufen. Nach sehr erfolgreichem Beginn gehen wir davon aus, dass wir die Reihe nach zwischenzeitlicher Corona-Unterbrechung im neuen Jahr – wie ursprünglich geplant u. a. mit Herrn Dietmar Hopp – fortsetzen können.

Im Rahmen ihrer beratenden Tätigkeit im Stiftungsbereich bei FALK ist Frau Mindnich auch als Vorstands- bzw. Beiratsmitglied bei Stiftungen tätig und rundet so das Portfolio ab. Neben ihrer Tätigkeit bei FALK ist sie Mitglied im Prüfungsausschuss des Finanzministeriums Baden-Württemberg im Rahmen der Abnahme der Steuerberaterprüfungen. In der ihr verbleibenden Freizeit ist sie eine engagierte Sportlerin, sowohl beim Laufen in unseren Niederungen als auch beim Klettern und Wandern in den Bergen.

Neue Aktionäre bei FALK

Fachlich und persönlich kompetente Kolleginnen und Kollegen möglichst auf allen Ebenen sind die Basis für eine erfolgreiche Mandatsbetreuung und für die Sicherung des Fortbestands und Wachstums unserer Gesellschaft.

Wir freuen uns daher sehr, dass wir zum Jahreswechsel vier hervorragend geeignete Personen für unseren erweiterten Gesellschafterkreis gewinnen konnten. Wir wünschen ihnen viel Erfolg und viel Freude in der neuen Rolle.





Cornelia Linde begann nach dem Studium der Wirtschaftswissenschaften in Bochum ihre berufliche Laufbahn in der Prüfungsabteilung einer Big-4-Gesellschaft in Karlsruhe. Nach dem Steuerberaterexamen (2007) und dem Wirtschaftsprüferexamen (2011) folgte der Wechsel ins National Office dieser Gesellschaft nach Frankfurt. Seit Oktober 2013 ist Frau Linde in der zentralen Grundsatzabteilung Wirtschaftsprüfung und Rechnungslegung von FALK in Heidelberg tätig und leitet diese seit Mitte 2019. Neben der Unterstützung der Kolleginnen und Kollegen bei unterschiedlichsten Fragestellungen und Recherchen, insbesondere bei gesetzlichen Neuerungen, ist sie für den Bereich Fortbildung bei FALK sowie für die Entwicklung von Prozessen und Arbeitsgrundlagen verantwortlich. Frau Linde ist darüber hinaus Mitglied im Ausschuss Human Resources des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW). Ihre Freizeit verbringt Frau Linde mit Ehemann und Kindern am liebsten draußen, entweder beim Skifahren oder an der Nordsee.



Steffen Keber schloss im Jahr 2009 sein Studium der Betriebswirtschaftslehre an der Universität Mannheim als Diplom-Kaufmann ab. Sein Steuerberaterexamen bestand er 2013, im Jahr 2017 wurde er zum Wirtschaftsprüfer bestellt und legte 2019 die Prüfung zum IT-Auditor IDW ab. Berufliche Erfahrungen sammelte er unter anderem in der Wirtschaftsprüfung bei zwei Big-4-Gesellschaften in Mannheim und in Frankfurt. Seit 2015 ist er bei FALK in Frankfurt beschäftigt, wo er sich schwerpunktmäßig mit der Prüfung und Erstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen von multinationalen sowie mittelständischen familiengeführten Unternehmen sowie deren steuerlicher Beratung befasst. Weitere Tätigkeitsschwerpunkte sind die Prüfung interner Kontrollsysteme nach SOX 404 sowie die Prüfung und Beratung im Bereich Compliance-Management und interner Revisionssysteme. Darüber hinaus führt er Sonderprüfungen im IT-Bereich durch. In seiner Freizeit versucht er, möglichst viel Zeit mit seiner Familie sowie Freunden zu verbringen.

Andreas Heinzl schloss sein Studium an der Universität Hohenheim 2009 mit einem Diplom der Wirtschaftswissenschaften ab. Das Steuerberaterexamen bestritt er 2011, das Wirtschaftsprüferexamen 2013. Knapp 10 Jahre berufliche Erfahrungen sammelte er bei einer Big-4-Gesellschaft in Stuttgart und Karlsruhe, bevor er schließlich 2018 zu FALK wechselte. In unseren Büros in Heidelberg und Karlsruhe ist er schwerpunktmäßig mit der Prüfung von Jahres- und Konzernabschlüssen nach nationaler und internationaler Rechnungslegung beschäftigt sowie mit prüfungsnaher Beratung inkl. energierechtlichen Fragestellungen. In seiner Freizeit hält er sich mit „Alt-Herren“-Fußball fit oder erkundet mit seiner Frau auf dem Motorrad die Region.



Marco Muth beendete sein Studium 2007 mit dem Abschluss als Diplom-Kaufmann an der Universität Mannheim. Erste berufliche Erfahrungen sammelte er bei einer Big-4-Gesellschaft in Frankfurt und Melbourne. Im Rahmen eines Secondments eignete er sich bei seiner Arbeit in einer PRAXITY-Partner-Kanzlei in Michigan, USA, im Jahr 2017 weitere Auslandserfahrungen an. Im Jahr 2012 legte er sein Steuerberater-, 2015 sein Wirtschaftsprüferexamen und 2018 den Certified Public Accountant (CPA) nach US-amerikanischem Recht ab. Seit 2015 ist er bei FALK und seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen in der Beratung multinationaler Unternehmensgruppen, der Prüfung von Jahres- und Konzernabschlüssen sowie in Financial und Tax Due Diligences. In seiner Freizeit findet man ihn beim Joggen, beim Mountainbiken oder beim Fitness-Training.



Verzögerung in Berlin: Jahressteuergesetz 2020 lässt auf sich warten

Auch andere Gesetzgebungsverfahren liegen hinter dem Zeitplan

Die Bundesregierung hatte bereits am 02.09.2020 den Gesetzesentwurf für das Jahressteuergesetz (JStG) 2020 beschlossen (vgl. FALK Journal 03|2020). Danach geriet der Gesetzgebungsprozess allerdings ins Stocken. Das Gesetzespaket wurde am 20.11.2020 bereits zum zweiten Mal von der Tagesordnung des Bundestages gestrichen. Somit verbleibt nur noch ein enges Zeitfenster für den rechtzeitigen Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens vor dem Jahreswechsel.

Entwurf für das JStG 2020

Mit dem JStG 2020 sollen bis zum Ende des Jahres notwendige Anpassungen an EU-Recht (insbesondere im Bereich der Umsatzsteuer, vgl. u.a. FALK Journal 03|2020), an die EuGH Rechtsprechung sowie Reaktionen auf jüngere (zumeist unliebsame) Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs umgesetzt werden. Daneben sieht der Gesetzesentwurf vom 02.09.2020 auch eine Vielzahl weiterer Einzelmaßnahmen, wie beispielsweise die Flexibilisierung des Investitionsabzugsbetrags nach § 7g EStG oder die Erweiterung der Berücksichtigung von Werbungskosten bei der verbilligten Wohnraumvermietung vor (vgl. FALK Journal 03|2020). Nachdem der Bundesrat mit einer Stellungnahme vom 09.10.2020 bereits Änderungen eingefordert hat, sind kurzfristig noch Anpassungen des Entwurfs zu erwarten.

Stellungnahme des Bundesrates

Insbesondere im Bereich der Einkommensteuer sieht der Bundesrat weiteren Anpassungsbedarf. Zum Beispiel bat er um die Prüfung einer möglichen Verbesserung der Berücksichtigungsfähigkeit von Kosten, die den Arbeitnehmern durch die Tätigkeit im Homeoffice während der Corona-Krise entstanden sind. Hierzu bahnt sich eine Lösung der Form an, dass eine sog. Homeoffice-Pauschale von 5 Euro je Tag im Homeoffice als Werbungskosten angesetzt werden darf (max. aber 600 Euro p. a.). Zu einer steuerlichen Entlastung würde das allerdings nur dann führen, wenn die Pauschale zusammen mit anderen Aufwendungen (wie bspw. der Entfernungspau-

schale) den Arbeitnehmer-Pauschbetrag von 1.000 Euro p.a. übersteigt. Des Weiteren wurde gefordert, auch bei einer Vermietung im Bereich von 50% – 66% der ortsüblichen Miete den Werbungskostenabzug ohne den Nachweis einer positiven Totalüberschussprognose zuzulassen. Ob alle Forderungen des Bundesrates tatsächlich Eingang in das JStG 2020 finden werden, bleibt abzuwarten

Weiterer Zeitplan

Dem Vernehmen nach wird der Bundestag das JStG 2020 erst im Laufe der ersten Dezemberhälfte beschließen – je nachdem, wann man sich mit den Bundesländern über die strittigen Punkte einigt. Dann hätte der Bundesrat in seiner letzten Sitzung des Jahres am 18.12.2020 noch die Möglichkeit, seine Zustimmung zu erteilen. Sicher ist dieser zeitliche Ablauf allerdings noch nicht.

ATAD-Umsetzungsgesetz und Grunderwerbsteuerreformgesetz

Neben dem JStG 2020 sollten auch das ATAD-Umsetzungsgesetz und das Grunderwerbsteuerreformgesetz noch in diesem Jahr verabschiedet werden. Hiermit ist nun nicht mehr zu rechnen. Diesen Umstand hat der Bundesrat in seiner Stellungnahme vom 09.10.2020 vor allem mit Hinblick auf das Grunderwerbsteuerreformgesetz stark kritisiert. Wann die Gesetzgebungsverfahren abgeschlossen werden, bleibt weiterhin unklar.





Zweites Familienentlastungsgesetz

Zuletzt sollte auch das zweite Familienentlastungsgesetz in diesem Jahr in Kraft treten. Dies ist planmäßig gelungen. Nachdem der Bundestag am 29.10.2020 zugestimmt hatte, wurde das Gesetz am 27.11.2020 auch vom Bundesrat verabschiedet. Im Vergleich zum Gesetzesentwurf vom 29.07.2020 enthält das finale Gesetz eine Erhöhung des Grundfreibetrages für das Jahr 2021 auf 9.744 EUR anstatt auf 9.696 EUR. Die Verschiebung der Eckwerte des Einkommensteuertarifs für die Jahre 2021 und 2022 zur Neutralisation von Progressionseffekten wird hingegen marginal niedriger ausfallen als im Gesetzesentwurf vorgesehen. ▀

Fazit

Während der Gesetzgeber insbesondere im ersten Halbjahr 2020 durch den zügigen Abschluss einer Vielzahl von Gesetzgebungsverfahren schnell auf die Coronakrise reagiert hat, kommt es im zweiten Halbjahr, insbesondere bei den eher technisch orientierten Steuergesetzgebungsverfahren, zu erheblichen Verzögerungen. Sowohl das ATAD-Umsetzungsgesetz als auch das Grunderwerbsteuerreformgesetz werden entgegen der ursprünglichen Planung nicht mehr in diesem Jahr verabschiedet. Das JStG 2020 wird hingegen aller Voraussicht nach trotz der bisherigen Verzögerung bis zum Jahreswechsel umgesetzt werden können. Es bleibt allerdings abzuwarten, welche Änderungen sich noch auf der „Zielgeraden“ ergeben. Wir werden Sie auf dem Laufenden halten.



Sebastian Müller
Assistent der Steuerberatung FALK
sebastian.mueller@falk-co.de

Verkauf eines (auch) privat genutzten PKWs aus dem Betriebsvermögen – wahrlich kein Steuersparmodell

Ein ähnliches Schicksal droht beim Homeoffice eines Gewerbetreibenden im Eigenheim

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit zwei aktuellen Urteilen vom 16.06.2020 entschieden, dass der Gewinn aus der Veräußerung bzw. Entnahme von Wirtschaftsgütern des Betriebsvermögens nicht um die Absetzung für Abnutzung (AfA) zu mindern ist, auch wenn sich die AfA, beispielsweise aufgrund eines Betriebsausgabenabzugsverbots, steuerlich nicht ausgewirkt hat.

Was passiert bei Verkauf bzw. Entnahme eines Wirtschaftsguts steuerlich?

Werden Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens veräußert, so ermittelt sich der steuerpflichtige (Veräußerungs-) Gewinn als Differenz zwischen dem Veräußerungspreis und dem Buchwert. Bei Entnahme eines Wirtschaftsguts aus dem Betriebsvermögen entsteht analog ein Gewinn in Höhe der Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem Buchwert. Der Buchwert von abnutzbaren Wirtschaftsgütern entspricht den Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten abzüglich der AfA, welche die Wertminderung des Wirtschaftsguts typisiert abbildet. Die AfA wirkt sich im Regelfall in den einzelnen (Nutzungs-) Jahren steuermindernd aus – es sei denn, ein gesetzliches Abzugsverbot steht dem im Wege.

Der BFH hatte nunmehr über zwei Sachverhalte zu entscheiden (häusliches Arbeitszimmer bzw. gemischt genutzter Pkw), in denen (teilweise) Abzugsverbote für die AfA greifen. Die Kläger beehrten eine Kompensation bei der Ermittlung des Veräußerungs-/Entnahmegewinns.

Häusliches Arbeitszimmer

Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer dürfen grundsätzlich nicht steuermindernd geltend gemacht werden. Ausnahmen bestätigen die Regel: Steht für die betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung, so sind die Aufwendungen (inkl. AfA) begrenzt abzugsfähig (maximal 1.250 EUR). >>>





►► Bildet das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung, so sind die Aufwendungen sogar in voller Höhe abzugsfähig.

Im Urteils Sachverhalt waren die Aufwendungen begrenzt abzugsfähig. Der Steuerpflichtige gab seinen Betrieb auf, so dass er einen Aufgabe-, sprich Entnahmegewinn zu versteuern hatte, in den das Finanzamt auch die Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem um die AfA geminderten Buchwert des häuslichen Arbeitszimmers einbezog. Der Steuerpflichtige begehrte die Kürzung des Entnahmegewinns um die auf das häusliche Arbeitszimmer entfallende AfA, soweit diese in der Vergangenheit nicht abzugsfähig war.

Der BFH lehnte dies ab. Das Betriebsausgabenabzugsverbot stehe der Eigenschaft des Arbeitszimmers als Betriebsvermögen nicht entgegen. Insofern muss die AfA während der

Nutzungszeit als bilanzieller Aufwand erfasst werden, d. h. der Buchwert reduziert sich entsprechend. Das Abzugsverbot wird dann durch eine außerbilanzielle Hinzurechnung der AfA zum Gewinn umgesetzt.

Würde der Entnahmegewinn um die nicht abzugsfähige AfA gekürzt, so würde das Betriebsausgabenabzugsverbot für das häusliche Arbeitszimmer – entgegen der gesetzgeberischen Zielsetzung – wieder rückgängig gemacht. Die Kürzung des Entnahmegewinns könne im Übrigen auch nicht aus den Grundsätzen zur Besteuerung der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Grundstücken abgeleitet werden; dass die Finanzverwaltung bei privaten Veräußerungsgeschäften aus Billigkeitsgründen eine Minderung des Veräußerungsgewinns um die auf ein häusliches Arbeitszimmer entfallende AfA zulasse, helfe nicht.



Gemischt genutzter Pkw

Wird ein betrieblicher Pkw auch zu privaten Zwecken genutzt, so hat der Unternehmer (außerbilanziell) eine sog. Nutzungsentnahme zu versteuern als Korrekturposten zu den auf die private Nutzung entfallenden Aufwendungen (Stichwort: 1-Methode, falls kein Fahrtenbuch geführt wird). Hierzu gehört auch die anteilige AfA, die sich daher insoweit im Ergebnis nicht steuermindernd auswirkt. Der Buchwert des Pkws mindert sich selbstverständlich um die AfA.

Im Urteilssachverhalt beehrte der Kläger die Kürzung des Gewinns aus der Veräußerung seines gemischt genutzten Pkws um diesen Teil der AfA. Der BFH lehnte dies ab. Es komme weder eine Erhöhung des Buchwerts des Pkws um die als Nutzungsentnahme versteuerte AfA noch eine außerbilanzielle Kürzung des Veräußerungsgewinns in Betracht. Denn bei dem für jedes Jahr der Privatnutzung anzusetzenden

Korrekturbetrag (regelmäßig 1% des Bruttolistenpreises des Fahrzeugs) und der späteren Fahrzeug-Veräußerung handle es sich um verschiedene Vorgänge, die in keinem rechtlichen oder wirtschaftlichen Zusammenhang zueinander stehen. ✓

Dr. Jan-Markus Mai
Steuerberater FALK
jan-markus.mai@falk-co.de



Praxishinweis

Es ist aus ertragsteuerlicher Sicht – entgegen landläufiger Meinung – nicht immer vorteilhaft, ein gemischt genutztes Wirtschaftsgut dem steuerlichen Betriebsvermögen zuzuordnen, wenn Abzugsverbote für die anfallenden Kosten bestehen. Von besonderer Relevanz ist diese Thematik bei hochwertigen Fahrzeugen, die gerne dem Betriebsvermögen zugeordnet werden. Wobei ein Wahlrecht zur Zuordnung zum Betriebsvermögen nur dann besteht, wenn dieses Wirtschaftsgut zu weniger als 50%, jedoch mindestens 10% betrieblich genutzt wird (ansonsten zwingend Betriebsvermögen (>50%) oder Privatvermögen (<10%)). Je nach Fallkonstellation ist es durchaus denkbar, dass infolge der zulässigen Privatnutzung des Fahrzeugs zwar die anfallenden Fahrzeugkosten durch die Versteuerung der Privatnutzung voll kompensiert werden und sich somit während der betrieblichen Nutzung keine steuerliche Entlastung einstellt – andererseits aber im Zeitpunkt der Entnahme oder des Verkaufs die Versteuerung des nicht zuletzt aus der AfA resultierenden Gewinns zu Buche schlägt und vollumfänglich der Einkommensteuer unterliegt.



Neues Anwendungsschreiben zur grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel

Etwas mehr als ein Jahr, nachdem der BFH in einer Urteilsreihe zur Konzernklausel zu diversen Problemfragen entschieden hat, schließt sich nun auch die Finanzverwaltung mit koordiniertem Ländererlass vom 22.09.2020 der Auffassung des BFH an.

Die zuvor streng am Wortlaut der Vorschrift orientierte Verwaltungsauffassung zu § 6a GrEStG wurde infolge der BFH-Urteile nunmehr dem denklogisch Machbaren angepasst. Darüber hinaus ist der koordinierte Erlass eine Aktualisierung der bisherigen Erlasse. Doch worum geht es?

Rahmenbedingungen für die Konzernklausel

Die grunderwerbsteuerliche Konzernklausel gewährleistet, dass (nur!) für qualifizierende Erwerbsvorgänge „im Konzern“ die Grunderwerbsteuer nicht erhoben wird. Hierzu ergeht ein Freistellungsbescheid.

- Qualifizierende begünstigte Erwerbsvorgänge müssen zunächst auf einer Umwandlung i. S. d. § 1 Abs. 1 Nr. 1–3 UmwG (also insbesondere Verschmelzung oder Spaltung)

oder Einbringung bzw. anderen Erwerbsvorgängen „auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage“ beruhen (vgl. unten).

- Weiterhin dürfen am qualifizierenden Erwerbsvorgang ausschließlich „Konzernunternehmen“ beteiligt sein, d. h. entweder das herrschende Unternehmen und eine abhängige Gesellschaft oder aber zwei abhängige Gesellschaften.
- Diese „Beteiligten“ müssen innerhalb einer jeweils fünfjährigen Vor- und Nachbehaltensfrist ununterbrochen zum „§ 6a-Konzern“ gehören; für die Grundstücke selbst gilt das jedoch nicht.
- Die Konzernzugehörigkeit erfordert jeweils aus Sicht des herrschenden Unternehmens eine unmittelbare oder alternativ – dann aber auf jeder Stufe – mittelbare Mindestbeteiligungsquote von 95 % am Kapital/Vermögen der abhängigen Gesellschaft(en).



Tobias Steigenberger
Steuerberater FALK
tobias.steigenberger@falk-co.de

Praxishinweis

Es ist zu begrüßen, dass die Finanzverwaltung – der Rechtsprechung folgend – ihre Auffassung angepasst hat und die für den Steuerpflichtigen günstigen Entscheidungen auch über die entschiedenen Einzelfälle hinaus allgemein anwenden will. Damit kommt zumindest ein wenig mehr (Rechts-)Sicherheit ins „Gründerwerbsteuer-Dickicht“. Zahlreiche neue Unsicherheiten dürften sich allerdings durch die bereits vor über zwei Jahren eingeleiteten Verschärfungen bei den Beteiligungsschwellen, den Vor- und Nachfristen sowie im Bereich der Besteuerung von share deals ergeben. Ein konkreter Zeitplan zur Umsetzung des Vorhabens ist allerdings bis dato nicht bekannt.

Anwendungsbereich

Begünstigungsfähig können somit insbesondere folgende Vorgänge sein: Verschmelzung, Spaltung (Auf- oder Abspaltung), Ausgliederung sowie Vermögensübertragung. Darüber hinaus aber auch die Erfüllung einer Sacheinlageverpflichtung, Beitragspflicht oder der Übergang von Vermögen auf den Gesellschafter gegen Aufgabe oder Verringerung seiner Beteiligung. Ganz „normale“ Grundstücksübertragungen im Konzern – mit oder ohne Kaufvertrag – fallen somit nicht in den Anwendungsbereich der Norm und lösen Grunderwerbsteuer aus.

Neuerungen

Grund für die Urteilsserie im August 2019 waren Erwerbsvorgänge, die prima facie begünstigungsfähig oder zumindest begünstigungswürdig erschienen, bei denen die Voraussetzungen (insb. die Vor- oder Nachbehaltensfrist) denkbare aber nicht zu erfüllen waren und deshalb vom Finanzamt als steuerpflichtig qualifiziert wurden – also bspw. Fälle, bei denen ein beteiligtes Unternehmen im Zuge der Umwandlung zwangsläufig erlischt (z. B. nach Verschmelzung) – und somit die Nachbehaltensfrist unmöglich eingehalten werden konnte – oder ein beteiligtes/aufnehmendes Unternehmen neu gegründet wird – und somit die Vorbehaltensfrist unmöglich erreicht werden konnte. In diesen Konstellationen hat der BFH der nunmehr überholten, streng am Gesetzeswortlaut orientierten Auffassung der Finanzverwaltung eine Absage erteilt. Somit sind künftig grds. auch folgende Fälle begünstigungsfähig:

- Verschmelzungen (Upstream-, Downstream-, Sidestream-Merger)
- Spaltungen (Aufspaltung, Abspaltung, Ausgliederung), grds. auch wenn dabei ein Rechtsträger erlischt oder neu gegründet wird

Darüber hinaus wurde klargestellt, dass – anders als früher – an den Begriff des „herrschenden Unternehmens“ keine hohen Anforderungen zu stellen sind. Maßgeblich ist, dass das herrschende Unternehmen „wirtschaftlich tätig ist“ und – ggf. auch nur über eine abhängige Gesellschaft – am Markt teilnimmt. Nicht notwendig ist es hingegen, dass das herrschende Unternehmen umsatzsteuerlicher Unternehmer ist – so aber bisher die Finanzverwaltung. Herrschendes Unternehmen kann eine natürliche Person, eine juristische Person oder eine Personengesellschaft sein.

Weitere Themen im Erlass

Neben der Erläuterung diverser für die Norm spezifischer Begriffe wird klargestellt, dass die §§ 5, 6 sowie 6a GrEStG im Sinne einer Meistbegünstigung gleichberechtigt nebeneinanderstehen. Wie bereits in früheren Erlassen enthält das Schreiben ein (aktualisiertes) Schema zur Identifikation des herrschenden Unternehmens und diverse Beispiele zur Erläuterung der Norm ihrer Begrifflichkeiten. Der Erlass ist ab sofort anzuwenden, d. h. in allen verfahrensrechtlich offenen Fällen. ▀

Umsatzsteuer-Update: Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen

BMF äußert sich endlich zu Zweifelsfragen

Mit Umsetzung der sog. Quick Fixes waren u. a. die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen zum 1. Januar 2020 deutlich verschärft worden. Sowohl der Nachweis der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) des Abnehmers als auch die fristgerechte Abgabe einer Zusammenfassenden Meldung (ZM) mit vollständigen und richtigen Angaben zu den ausgeführten innergemeinschaftlichen Lieferungen wurden zu materiell-rechtlichen – und somit unverzichtbaren – Voraussetzungen für die Steuerfreiheit. Offen blieb seitdem, ob nachträgliche Korrekturmöglichkeiten bestehen. Nach fast einem Jahr hat sich nun endlich die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 09.10.2020 zu Wort gemeldet.

Nachweis der USt-IdNr.

Der Abnehmer muss eine gültige USt-IdNr. gegenüber dem Lieferanten verwenden, die ihm von einem anderen EU-Staat erteilt wurde. Insofern ist der Lieferant angehalten, sich möglichst bereits bei Bestellung bzw. Vertragsabschluss vom Abnehmer dessen USt-IdNr. mitteilen zu lassen. Und besonders wichtig: Die Gültigkeit dieser USt-IdNr. sollte man möglichst vor der Warenlieferung durch eine qualifizierte Überprüfung verifizieren lassen.

Die Finanzbehörden akzeptieren nun erfreulicherweise auch einen nachträglichen Nachweis. Das klingt zunächst gut, aber dennoch ist Vorsicht geboten: Denn die verwendete USt-IdNr. muss im Zeitpunkt der Lieferung gültig gewesen sein. Insofern verbleibt beim Lieferanten im Zeitpunkt der Lieferung ohne zuvor nachgewiesene USt-IdNr. des Kunden eine Unsicherheit, die sich nur dadurch eliminieren lässt, dass zunächst mit Umsatzsteuer abgerechnet wird.

Außerdem wird nochmals deutlich, wie wichtig eine qualifizierte Überprüfung der vorgelegten USt-IdNr. fortan ist.

Zusammenfassende Meldung

Wer die Pflicht zur fristgerechten Abgabe der ZM bis zum 25. des Folgemonats bisher nicht so penibel genau genommen hat, sollte die Übermittlungsfrist unter der neuen Rechtslage dringend exakt einhalten. Da die fristgerechte Übermittlung der ZM seit Anfang des Jahres materiell-rechtliche Voraussetzung für die Steuerfreiheit der im Meldezeitraum (Monat bzw. Quartal) ausgeführten innergemeinschaftlichen Lieferungen ist, droht bei verspäteter Übermittlung im Nachhinein die Steuerpflicht dieser Lieferungen – auch wenn sämtliche ande-



ren Voraussetzungen für die Steuerfreiheit erfüllt werden. Die Finanzverwaltung interpretiert diese Vorgabe offensichtlich so, dass die Terminüberschreitung durch die verspätete Übermittlung auch nicht mehr geheilt werden kann.

Berichtigt werden können nur falsche Angaben in einer fristgerecht übermittelten ZM, also beispielsweise die versehentliche Angabe einer falschen Bemessungsgrundlage oder einer falschen USt-IdNr. des Kunden (falls die richtige USt-IdNr. im Zeitpunkt der Lieferung gültig war). Aber auch bei der Berichtigung ist Vorsicht geboten: Die Berichtigung muss jeweils rückwirkend in der ZM des Liefermonats erfolgen, und zwar innerhalb eines Monats ab Kenntnis des Fehlers.

Erfolgt die Berichtigung demgegenüber aus Praktikabilitätsgründen in der aktuell zu erstellenden ZM oder wird auf die Berichtigung ganz verzichtet, führt dies unweigerlich nachträglich zur Steuerpflicht der getätigten innergemeinschaftlichen Lieferungen. Man kann sich leicht vorstellen, dass die Umsatzsteuerprüfer der Finanzämter dieses Betätigungsfeld gerne mitnehmen. Und Nachzahlungszinsen drohen zusätzlich. ▀

Gerd Fuhrmann
Steuerberater FALK
gerd.fuhrmann@falk-co.de



Praxishinweis

Damit es auch am Ende des Tages (bzw. einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung) bei der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferungen bleibt, sollten insbesondere die Mitarbeiter an den sensiblen Stellen geschult werden – also einerseits Vertriebs- und Rechtsabteilung sowie andere in den Verkaufsprozess eingeschaltete Stellen, dass bereits im Vorfeld der Lieferung die USt-IdNr. vom Kunden angefordert und auf ihre Gültigkeit hin geprüft wird. Andererseits muss die Finanzbuchhaltung angehalten werden, die Übermittlungsfrist für die ZM exakt einzuhalten.

Rückwirkende Rechnungsberichtigung: das BMF bezieht Stellung

Finanzverwaltung setzt endlich die aktuelle Rechtsprechung um

Eigentlich klingt es ganz einfach: Ein Unternehmer kann die gesetzlich geschuldete Steuer für Lieferungen und sonstige Leistungen, die von einem anderen Unternehmen für sein Unternehmen ausgeführt worden sind, als Vorsteuer abziehen. Allerdings erst in dem Besteuerungszeitraum, in dem erstmalig eine ordnungsgemäße Rechnung des leistenden Unternehmers vorliegt. Aber was ist eigentlich eine ordnungsgemäße Rechnung? Und was passiert, wenn eine Rechnung nicht ordnungsgemäß ist und korrigiert wird? Kommt der Rechnungsberichtigung dann Rückwirkung zu?

Vorsteuerabzug ohne ordnungsgemäße Rechnung

Der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers ist an formelle und materielle Voraussetzungen geknüpft. Während der Leistungsbezug von einem anderen Unternehmer für Zwecke seines Unternehmens materielle Voraussetzung ist, handelt es sich beim Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung um die formelle Voraussetzung. Ordnungsgemäß ist eine Rechnung für den Gesetzgeber, wenn sie die in § 14 Abs. 4 UStG genannten Pflichtangaben enthält (also Bezeichnung sowohl des Leistenden als auch des Leistungsempfängers, Leistungszeitraum, Bezeichnung der Art der Lieferung oder Dienstleistung etc.).

Der EuGH hatte am 15. September 2016 in der Rechtssache Barlis 06 - C-516/14 allerdings entschieden, dass das Recht auf Vorsteuerabzug nicht allein deshalb verweigert werden kann, weil die Rechnung, die der Steuerpflichtige besitzt, nicht alle formellen Kriterien erfüllt, obwohl die Finanzbehörde – außerhalb der Rechnung – über alle notwendigen Informationen verfügt, um die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug zu prüfen.



Christoph Müller
Steuerberater FALK
christoph.mueller@falk-co.de



Nachdem der Bundesfinanzhof die EuGH-Rechtsprechung in verschiedenen Folgeentscheidungen, erstmals bereits im Oktober 2016, aufgegriffen hatte, nahm sich das BMF – einmal mehr – eine lange Bedenkzeit: Erst mit dem BMF-Schreiben vom 18. September 2020 setzt die Finanzverwaltung die neuen Grundsätze nun endlich um.

Allerdings mit einem wesentlichen Schönheitsfehler: Das BMF erkennt im Besitz der Rechnung mit offenem Steuerausweis zugleich auch eine materielle Voraussetzung. Die Angabe des Steuerbetrages erachtet das BMF als essentiell für den Gleichlauf der Steuerbelastung beim Leistenden und des Vorsteuerabzugs beim Leistungsempfänger. Die gute Nachricht: Erfüllt eine Rechnung – bis auf den Steuerausweis – nicht alle formalen Voraussetzungen und ist sie auch nicht berichtigt, kommt der Vorsteuerabzug für den Leistungsempfänger trotzdem in Betracht, wenn dieser objektive Nachweise der einzelnen materiellen Voraussetzungen erbringt.

Praxishinweis

Eine Rechnungsberichtigung ist nach jüngster BFH-Rechtsprechung nicht nur durch eine Ergänzung der ursprünglichen Rechnung möglich, sondern auch durch Gutschrift der bisherigen und Erteilung einer neuen Rechnung. Das BMF-Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Jedoch sieht das BMF eine Nichtbeanstandungsregelung für Rechnungsberichtigungen vor, die bis zum 31. Dezember 2020 übermittelt werden. Für diesen Fall wird ausnahmsweise nochmals ein Vorsteuerabzug im Zeitpunkt der Berichtigung zugelassen. Von Bedeutung kann das beispielsweise in Vorsteuervergütungsverfahren durch ausländische Unternehmer sein.

Achtung: Die Berichtigung einer nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldeten Umsatzsteuer aufgrund von unrichtigem Steuerausweis entfaltet keine Rückwirkung!

Rückwirkende Rechnungsberichtigung

Gelingt es dem Leistungsempfänger nicht, diese objektiven Nachweise bei der fehlerhaften Rechnung zu erbringen, könnte eine Rechnungsberichtigung seinen Vorsteuerabzug retten. Die Berichtigung ist immer dann zulässig, wenn die Rechnung nicht alle Pflichtangaben nach § 14 Abs. 4 oder § 14a UStG enthält oder Angaben in der Rechnung unzutreffend sind. Von entscheidender Bedeutung ist dabei die Frage, ob der Rechnungsberichtigung Rückwirkung zukommt. Denn wird der Vorsteuerabzug beispielsweise durch eine Betriebsprüfung für die Vergangenheit verwehrt und erst für den Zeitraum zugelassen, in dem die berichtigte Rechnung vorliegt, kommt es regelmäßig zur Festsetzung von (Nachzahlungs-)Zinsen (noch immer 6% p.a.) zulasten des Leistungsempfängers durch das Finanzamt.

Auch diese Situation hatte der EuGH entschärft: Nach der Entscheidung (ebenfalls) vom 15. September 2016 in der Rechtssache Senatex – C-518/14 entfaltet die Berichtigung einer Rechnung Rückwirkung, mit der Folge, dass der Vorsteuerabzug im (ursprünglichen) Ausstellungsjahr der Rechnung möglich ist. Der BFH hat im Rahmen seiner Folgeentscheidungen mittlerweile detaillierte Kriterien entwickelt, wann eine Rechnungsberichtigung mit Rückwirkung tatsächlich möglich ist. Hiernach muss die zu berichtigende Rechnung mindestens die folgenden fünf Mindestangaben enthalten: Angaben zum Rechnungsaussteller sowie zum Leistungsempfänger, zur Leistungsbeschreibung, zum Entgelt und zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer. Fehlt eine dieser Angaben beispielsweise komplett, kommt eine Rechnungsberichtigung nicht in Betracht. Aber welche Mindestanforderungen müssen diese Pflichtangaben auf der ursprünglichen Rechnung erfüllen, um berichtigungsfähig zu sein? Jedenfalls müssen sie nicht in gleicher Ausprägung wie bei § 14 Abs. 4 UStG erfüllt sein. Vielmehr ist es ausreichend, wenn sie „nicht in so hohem Maße unbestimmt, unvollständig oder offensichtlich unrichtig sind, dass sie fehlenden Angaben gleichstehen“. Liegen diese fünf Mindestangaben vor, handelt es sich somit um eine mit Rückwirkung berichtigungsfähige Rechnung. Diese Auffassung wird nun erfreulicherweise auch von der Finanzverwaltung geteilt. Eine Besonderheit soll hierbei allerdings dem Steuerausweis zukommen: Enthielt die Rechnung bisher keinen oder einen zu geringen Steuerausweis, so wirkt die nachträgliche Aufnahme des Steuerausweises in eine korrigierte Rechnung nicht zurück. ➤

Ausgewählte Sanierungsmaßnahmen im Überblick

Welche Maßnahmen gibt es, um ein in der Krise befindliches Unternehmen zu stützen und seinen Fortbestand zu sichern?

Die COVID-19-Pandemie hat erhebliche Auswirkungen auf die Wirtschaft; durch die resultierenden Folgen entsteht bei vielen Unternehmen ein Sanierungsbedarf. Im Folgenden wollen wir einen kurzen Überblick über unterschiedliche Sanierungsmaßnahmen geben.

Forderungsverzicht

Mit einem Forderungsverzicht durch einen Gesellschafter oder einen Dritten wird die Schuld endgültig erlassen; der Gläubiger verliert dadurch sämtliche Ansprüche auf Zahlung. Für die bilanzielle Abbildung in der Bilanz des Schuldners ist entscheidend, ob der Gesellschafter oder ein Dritt-Gläubiger auf die Forderung verzichtet.

Der Verzicht durch einen Gesellschafter wird meist als Kapitalmaßnahme gewertet, d. h. der Betrag wird in die Kapitalrücklage eingestellt. Im Ausnahmefall kann auch eine ertragswirksame Sanierungsmaßnahme gewollt sein. Unabhängig von der Werthaltigkeit der Forderung erfolgt die handelsrechtliche Behandlung mit dem Nominalbetrag.

Verzichtet ein Drittgläubiger auf seine Forderung, wird der Verzicht grundsätzlich ertragswirksam vereinnahmt. Erfolgt der Verzicht durch den Dritten auf Veranlassung des Gesellschafters, kann eine Einstellung in die Kapitalrücklage in Betracht kommen.

Steuerlich ist zu beachten, dass nur der werthaltige Teil der Forderung als erfolgsneutrale Einlage zu werten ist. Der nicht werthaltige Teil der Forderung ist steuerlich ertragswirksam zu behandeln. An dieser Stelle sind die Regelungen der Mindestbesteuerung zu beachten, die eine Besteuerung trotz ausreichend vorhandener Verlustvorträge zur Folge haben kann. ►►

Praxishinweis

In der Praxis kommt auch der Forderungsverzicht mit Besserungsschein zum Einsatz. Hier wird zunächst auf die Forderung verzichtet, diese lebt jedoch bei Eintritt des „Besserungsfalls“ wieder auf. Auch hier gibt es steuerliche Besonderheiten zu beachten.



Marco Muth
Wirtschaftsprüfer Steuerberater FALK
marco.muth@falk-co.de





Schuld-/Erfüllungsübernahme

Übernimmt ein Gesellschafter oder ein Dritter eine Verbindlichkeit, handelt es sich um eine (befreiende) Schuldübernahme. Wird diese vereinbart, ist die Verbindlichkeit im handelsrechtlichen Jahresabschluss auszubuchen.

Für eine Schuldübernahme ist die Zustimmung des Gläubigers erforderlich. Fehlt diese, liegt eine Erfüllungsübernahme vor. Die Erfüllungsübernahme ist im Jahresabschluss brutto zu bilanzieren, d. h. der Freistellungsanspruch gegen den Übernehmer wird aktiviert; die Verpflichtung ist weiterhin zu passivieren.

Bei der (befreienden) Schuldübernahme sind die Ausführungen bzgl. der steuerlichen Folgen des Forderungsverzichts zu beachten.

Patronatserklärung

Durch die Abgabe einer Patronatserklärung verpflichtet sich der sog. „Patron“ entweder rechtsverbindlich (harte Patronatserklärung) oder er erklärt lediglich seine Absicht (weiche Patronatserklärung) zur Liquiditäts- oder Kapitalausstattung. Weiche Patronatserklärungen sind für Sanierungszwecke i. d. R. nicht geeignet.



Eine harte (interne) Patronatserklärung, durch die sich der Patron gegenüber der Gesellschaft verpflichtet, diese mit der benötigten Liquidität auszustatten, sichert die Zahlungsfähigkeit der Gesellschaft (unter der Voraussetzung, dass die Zahlungsfähigkeit des Patrons gegeben ist). Die Erklärung ist als schwebendes Geschäft bis zur Mittelgewährung bilanzunwirksam. Mit der Gewährung der Mittel durch den Patron ist eine Darlehensverbindlichkeit auszuweisen bzw. der Zufluss in der Kapitalrücklage zu erfassen.

Wird die Patronatserklärung gegenüber einem externen Gläubiger abgegeben (externe Patronatserklärung), steht der Gesellschaft der Anspruch nicht zu, d. h. es darf keine Forderung gegen den Patron aktiviert werden.

Praxishinweis

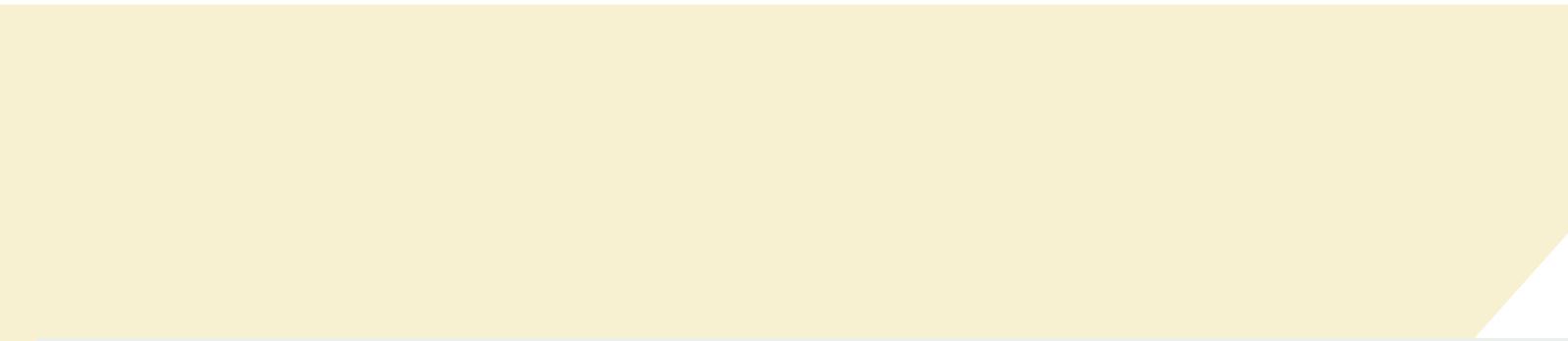
Bei Patronatserklärungen von Gesellschaftern im Ausland ist neben der Beurteilung der Werthaltigkeit auch die Frage nach der Durchsetzbarkeit zu stellen. Kann der aus der Patronatserklärung resultierende Anspruch nicht geltend gemacht werden, kommt eine Berücksichtigung im handelsrechtlichen Jahresabschluss nicht in Betracht und dementsprechend ist eine wirksame Sanierungsmaßnahme nicht gegeben.

Rangrücktritt

Aus dem Insolvenzrecht ergibt sich der Rangrücktritt als Instrument zur Vermeidung der Überschuldung. Mit dem Rangrücktritt erklärt der Gläubiger, i. d. R. der Gesellschafter, dass seine Forderung gegenüber den anderen Forderungen nachrangig sein soll. Eine Ausbuchung der Verbindlichkeit im Jahresabschluss ist damit aber nicht verbunden. Zur Vermittlung eines den tatsächlichen Verhältnissen entsprechenden Bildes der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage sollte im Anhang hierüber berichtet werden. Bei einem qualifizierten Rangrücktritt ergeben sich ebenfalls keine steuerrechtlichen Folgen. 

Praxishinweis

Im Jahresabschluss eines sanierungsbedürftigen Unternehmens dürfen ausnahmsweise nach dem Abschlussstichtag durchgeführte Sanierungsmaßnahmen bereits auf den Abschlussstichtag zurückbezogen werden, soweit durch die Maßnahme kein ausschüttungsfähiger Jahresüberschuss generiert wird, die Maßnahme zum Zeitpunkt der Aufstellung des Abschlusses rechtswirksam geworden ist und sie im Anhang entsprechend erläutert wird.



Corona-Auswirkungen im Jahresabschluss 2020

Neben den aktuellen Einschränkungen und wirtschaftlichen Folgen wirkt sich die Corona-Pandemie auch auf die handelsrechtliche Rechnungslegung zum 31.12.2020 aus

Die Ausbreitung des Coronavirus war im handelsrechtlichen Jahresabschluss zum 31.12.2019 als wertbegründendes Ereignis des neuen Jahres anzusehen. Bilanzielle Auswirkungen ergeben sich daher erstmalig im handelsrechtlichen Jahresabschluss zum 31.12.2020. Im Folgenden haben wir die Auswirkungen auf ausgewählte Bilanzpositionen für Sie zusammengestellt.

Wertminderungen bei Sachanlagen

Bei voraussichtlich dauernder Wertminderung sind Vermögensgegenstände des Sachanlagevermögens außerplanmäßig abzuschreiben. Dauernd ist eine Wertminderung, wenn der Stichtagswert für mehr als die halbe Restnutzungsdauer oder einen Zeitraum von mehr als 5 Jahren unter dem planmäßig fortgeschriebenen Restbuchwert liegt. Eine vorübergehende Stilllegung oder eingeschränkte Nutzung von Anlagen ist kein Grund für eine außerplanmäßige Abschreibung. Sofern Anlagen außerplanmäßig abgeschrieben werden, ist das Wertaufholungsgebot beim Wegfall der Abschreibungsgründe zu beachten. ►►

„Eine vorübergehende Stilllegung oder eingeschränkte Nutzung von Anlagen ist kein Grund für eine außerplanmäßige Abschreibung.“



Wertminderungen bei Finanzanlagen und beim Geschäfts- oder Firmenwert

Für Finanzanlagen besteht – neben der Pflicht zur Abschreibung bei dauerhafter Wertminderung – das Wahlrecht, diese auch bei vorübergehender Wertminderung außerplanmäßig abzuschreiben. Indiz für eine dauerhafte Wertminderung kann ein Zeitwert, der in den letzten 6 Monaten permanent 20% bzw. in den letzten 12 Monaten permanent 10% unter dem Buchwert lag, sein. Bei der Frage der Wertminderung von Beteiligungen sind die Auswirkungen der Corona-Pandemie auf den Cashflow der Beteiligung zu berücksichtigen.

Ähnlich wie Beteiligungswerte müssen auch Geschäfts- oder Firmenwerte daraufhin überprüft werden, ob verschlechterte Ertragsaussichten eine außerplanmäßige Abschreibung erfordern.

Vorratsvermögen

In die Herstellungskosten dürfen keine Leerkosten, d. h. Gemeinkosten, die während eines Produktionsstillstands oder einer starken Minderauslastung anfallen, einbezogen werden.

Können Vorräte nur noch eingeschränkt veräußert werden oder sinkt die Umschlagshäufigkeit, sind höhere Gängigkeitsabschläge erforderlich, um die korrekte Bewertung der Vorräte zu gewährleisten.

Forderungen und sonstige Vermögensgegenstände

Bei der Bilanzierung der Forderungen sind für absehbare Forderungsausfälle entsprechende Einzelwertberichtigungen vorzunehmen. Auch bei der Ermittlung der Pauschalwertberichtigungen sollten die Auswirkungen der Corona-Pandemie angemessen berücksichtigt werden, d. h. ggf. einen gegenüber den Vorjahren höheren Prozentsatz bei der Ermittlung zu Grunde zu legen.

Latente Steuern

Voraussetzung für den Ansatz latenter Steuern ist, dass bei Abbau bzw. Umkehr der Differenzen die Entstehung künftiger steuerlicher Entlastungen bzw. Belastungen zu erwarten ist. Aktive latente Steuern auf Verlustvorträge dürfen nur gebil-

det werden, wenn eine Nutzung innerhalb der nächsten fünf Jahre zu erwarten ist. Aus krisenbedingt geänderten Unternehmensplanungen kann sich daher die Notwendigkeit zur Korrektur latenter Steuern ergeben, insb. die Auflösung aktiver latenter Steuern auf nicht mehr nutzbare Verlustvorträge.

Bilanzierung von Restrukturierungsmaßnahmen

Die Passivierung einer Restrukturierungsrückstellung setzt grundsätzlich eine Beschlussfassung der Unternehmensorgane vor dem Abschlussstichtag voraus. Aber auch bei einer

„Auch ist die Bereitschaft der Kreditinstitute zur Finanzierung einer neu gegründeten GmbH durch die schnellere Tilgung nach unserer Erfahrung gegeben.“

hinreichenden Wahrscheinlichkeit für das künftige (rechtliche) Entstehen einer Außenverpflichtung – wenn also ernsthaft mit der Durchführung der Maßnahme zu rechnen ist, z. B. weil es keine wirtschaftliche Alternative gibt, – kann bereits eine Rückstellung passiviert werden. Die Information des Betriebsrats und der Beschäftigten bis zum Ende der Aufstellung des Jahresabschlusses stellt ein Indiz für die Ernsthaftigkeit der Maßnahme dar.

Drohverlustrückstellungen

Führt die Corona-Pandemie dazu, dass sich bei schwebenden Geschäften Leistung und Gegenleistung nicht mehr ausgeglichen gegenüberstehen, hat das betroffene Unternehmen eine Drohverlustrückstellung zu passivieren.

Anhang

Änderungen der Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sind im Anhang zu beschreiben und zu begründen. Führt die Änderung der Finanzlage dazu, dass außerbilanzielle Geschäfte und sonstige Verpflichtungen als bedeutend zu klassifizieren sind, ist eine entsprechende Angabe erforderlich. Weiterhin sind das Risiko der Inanspruchnahme aus Haftungsverhältnissen sowie Aufwendungen oder auch Erträge von außergewöhnlicher Größenordnung oder Bedeutung anzugeben. Sollten sich nach dem Bilanzstichtag bedeutende Entwicklungen ergeben, die sich aber nicht materiell im aktuellen Jahresabschluss auswirken, sind diese im Nachtragsbericht darzustellen.

Lagebericht

Im Lagebericht sind der Geschäftsverlauf und die Lage der Gesellschaft zu beschreiben. Hierbei sind die Auswirkungen der Corona-Pandemie entsprechend zu würdigen. Ebenso wirkt sich die Krise auf die Berichterstattung im Chancen-, Risiko- und Prognosebericht aus. Der Lagebericht des Jahres 2020 wird daher in vielen Bereichen anders aussehen als in den letzten Jahren. ▀

Praxishinweis

Das Kurzarbeitergeld stellt im handelsrechtlichen Jahresabschluss einen durchlaufenden Posten dar; es hat daher keine Auswirkungen in der Gewinn- und Verlustrechnung. Die Erstattung der Sozialversicherungsbeiträge stellt eine nicht rückzahlbare öffentliche Zuwendung dar, die als sonstiger betrieblicher Ertrag oder als Kürzung des Personalaufwands zu berücksichtigen ist. Freiwillige Aufstockungsbeträge sind laufender Personalaufwand.



Cornelia Linde
Wirtschaftsprüferin Steuerberaterin FALK
cornelia.linde@falk-co.de

Die Immobilien GmbH – Manchmal ist es so einfach, Steuern zu sparen und Vermögen aufzubauen

Privatpersonen, die über den Erwerb einer Immobilie zum Zweck der Vermietung oder Verpachtung nachdenken, sollten unbedingt die Möglichkeiten kennen, die ihnen eine Immobilien GmbH bietet.

Der Tabubruch

„Flucht in die Sachwerte“ und „Betongold“ sind Schlagworte, die man in der aktuellen Niedrigzinsphase immer wieder von Mandanten hört. Wenn man dann entgegnet, dann lassen Sie uns doch eine GmbH gründen, schaut man häufig in überraschte Gesichter.

Im Privatvermögen gehen beinahe 50% der Überschüsse an das Finanzamt

Eine GmbH für Privatbesitz erscheint vielen ungewöhnlich bis unvorstellbar; dass der Steuerberater ihres Vertrauens dennoch mit dem Vorschlag nicht von allen Sinnen ist, soll dieser Artikel darlegen.

Bei einer Vermietung von Immobilien im Privatbesitz werden die Überschüsse mit dem persönlichen Einkommensteuersatz versteuert. Dies bedeutet, dass viele Steuerpflichtige ihre Vermietungseinkünfte mit 42% und Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer versteuern müssen. Bei Anwendung des erhöhten Steuersatzes für Spitzenverdiener von 45% ergibt sich inkl. des Solidaritätszuschlages eine Belastung, die bereits ohne Kirchensteuer 47,48% beträgt.

Wie hoch ist die Steuerbelastung bei der GmbH?

Ist die Immobilie jedoch über eine GmbH erworben, ist diese steuerlich privilegiert. Es wird nur die Körperschaftsteuer in Höhe von 15% fällig. Der Solidaritätszuschlag von 5,5% auf die Körperschaftsteuer führt zu einem Steuersatz von 15,83% auf die Mieteinnahmen. Es fällt keine Kirchensteuer an. Grundsätzlich fällt auch noch Gewbesteuer an.

Der Clou mit der Gewbesteuer

Wenn die GmbH jedoch nur eigenen Grundbesitz verwaltet und vermietet, dann ist sie von der Gewbesteuer befreit

(vgl. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG). Dafür ist ein Antrag beim Finanzamt erforderlich. Außerdem sollte auch beachtet werden, dass die Gewbesteuer nur dann nicht anfällt, wenn nachgewiesen werden kann, dass keine gewerblichen, sondern nur private Immobiliengeschäfte getätigt werden. Wer Grundstücke an- oder verkauft oder mehr als drei Objekte in fünf Jahren kauft oder veräußert, für den gilt die Kürzung nicht.

Wenn die Voraussetzungen zu der beschriebenen erweiterten Grundstücks Kürzung gegeben sind, reden wir von einer Steuerersparnis von $(47,48\% - 15,83\%) = 31,65\%$. Wenn der Steuerpflichtige kirchensteuerpflichtig ist, wird die Ersparnis sogar noch größer.

„Auch ist die Bereitschaft der Kreditinstitute zur Finanzierung einer neu gegründeten GmbH durch die schnellere Tilgung nach unserer Erfahrung gegeben.“

Bei der Abschreibung gibt es auch einen Zuschlag

Während der Abschreibungssatz von privat gehaltenen Immobilien 2% beträgt, gewährt die Finanzverwaltung der Immobilien GmbH bei Vermietung zu gewerblichen Zwecken 3%, also jährlich einen um 50% höheren Abschreibungsbetrag.

Schneller Vermögensaufbau – Tilgen, statt Steuern zahlen

Wenn man nun die Steuerersparnis zur Schuldentilgung einsetzt, ist ein deutlich schnellerer Vermögensaufbau möglich. Auch ist die Bereitschaft der Kreditinstitute zur Finanzierung einer neu gegründeten GmbH durch die schnellere Tilgung nach unserer Erfahrung gegeben.

Nur Vorteile oder wo ist der Haken?

Wird eine Immobilie im Privatbesitz gehalten, kann diese nach 10 Jahren aufgrund der Veräußerungsfrist oder Spekulationsfrist (§ 23 EStG) steuerfrei veräußert werden. Die Veräußerung einer Immobilie, die in einer Immobilien GmbH gehalten wird, ist immer steuerpflichtig. Wird aber eine Immobilie neu erworben oder gebaut, relativiert sich der Nachteil aufgrund der aktuell hohen Einstandskosten. Ggf. ist eine Veräußerung der GmbH (inkl. Immobilie) vorstellbar, auch dies kann steuerlich sehr interessant sein.

Weiter hat die GmbH auch Kosten für Jahresabschluss etc., von daher ist das Modell sicherlich vor allem für größeren Immobilienbesitz (mehr als 1 Mio. EUR) interessant. Der volle Charme des Steuerparens entsteht nur dann, wenn die Steuerersparnisse zur Schuldentilgung und Vermögensanlage in der GmbH genutzt werden. Im Falle von Ausschüttungen werden die Erträge mit der Abgeltungsteuer (25%) oder gemäß dem Teileinkünfteverfahren belastet, dies kann die Vorteilhaftigkeit gefährden.

Lassen Sie uns rechnen

Wenn Sie eine größere Immobilieninvestition angehen, lassen Sie uns einfach mal den Vergleich zwischen Investition im Privatvermögen und in einer Immobilien GmbH durchrechnen, Sie werden vielleicht positiv überrascht werden, getreu dem Motto, manchmal ist es ja einfach, Steuern zu sparen. ▀

Michael Brenner
Steuerberater FALK
michael.brenner@falk-co.de



Aus Zahlen Perspektiven entwickeln

www.falk-co.de

IMPRESSUM

Herausgeber

FALK GmbH & Co KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft • Steuerberatungsgesellschaft
Im Breitspiel 21 • 69126 Heidelberg

Redaktion und Inhalt

Gerd Fuhrmann (StB)
Klaus Heiningner (WP StB)

Gestaltung

www.ultrabold.com

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden.
Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen
es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.

