



Was bleibt von der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung?	S. 12
Neues zur erbschaft-/schenkungsteuerlichen Optionsfalle	S. 14
Umsatzbesteuerung der Dienstwagenüberlassung – Alles beim Alten	S. 18
Ein schwieriges Bilanzjahr steht bevor	S. 20

Verbrechen an den Menschen-
rechten und Verbrechen an
den Werten des Sports werden
unsere Erinnerung prägen

2022

2023

FALK

2022: Ein Jahr voller Widersprüche – Wiederholung nicht erwünscht

Nachdem bereits die vorangegangenen Jahre infolge der Coronapandemie sehr schwierig waren, wird das Jahr 2022 wohl durch denkwürdige Ereignisse dauerhaft in Erinnerung bleiben, zuvorderst der Krieg in der Ukraine, der uns seit Februar in Atem hält, bis hin zur Störung der eigentlich so besinnlichen Vorweihnachtszeit durch ein sportliches – oder eher kommerzielles – Großereignis zur Unzeit.

Der russische Überfall auf die Ukraine

Zu Präsident Putins Überfall Anfang des Jahres muss heute nicht mehr viel geschrieben werden. Pures territoriales Machtstreben eines Diktators ohne jede Rücksicht auf das Wohlergehen des eigenen noch des überfallenen Volkes haben Leid und Entsetzen vor unserer Haustür verursacht, Verbrechen an den Menschenrechten eingeschlossen. In der Folge sind Energieknappheit, Inflation und Wirtschaftskrisen entstanden. Trotz aller Probleme werden wir vermutlich ein Weihnachtsfest in intakten und zumindest mäßig geheizten Wohnungen verbringen, während Millionen von Menschen vor unserer Haustür aufgrund der Zerstörung ihrer Häuser und wichtiger Infrastruktur ohne Strom und Wärme auskommen müssen, von den Soldaten – auf beiden Seiten – in den Kriegsgebieten ganz zu schweigen.

Wir werden dennoch Advents- und Weihnachtsmärkte besuchen können – wenn auch mit weniger Lichterglanz, weil wir ja alle Energie sparen müssen. Auf den Weihnachtsmärkten werden wir vielleicht gelegentlich auf einem Bildschirm zur Ablenkung von unserer Misere bunte Bilder eines sportlichen Großereignisses verfolgen können, das sich offensichtlich auf einem anderen Planeten abspielt.

Die Fußball-WM auf einem anderen Planeten

Ein Land so groß wie Schleswig Holstein mit weniger Staatsangehörigen als Island hat sich zum Ausleben von Allmachtsphantasien eine Fußball-WM bestellt und von korrupten Funktionären auch erhalten. Auch wenn die an der Entscheidung beteiligten Personen mittlerweile fast vollständig verurteilt und zum Teil verhaftet sind, so machen die aktuellen Funktionäre, wenn sie nun die „wunderbarste Veranstaltung, die die Menschheit bisher erlebt hat“ erwarten, keinesfalls den Eindruck, irgendetwas zu bereuen. Im Gegenteil, wenn Herr Infantino auf dem G20-Gipfel einen Waffenstillstand in der Ukraine während der Fußball-WM anregt, klingt das zwar nach einer schönen Geste, zeigt aber in Wahrheit die maßlose Abgehobenheit und Entfremdung der sog. Sportfunktionäre; wenn es noch eines weiteren Beweises der unerträglichen Arroganz bedurft hätte, so hat ihn spätestens die Farce um die Kapitänsbinden geliefert.

Während ein großer Teil der Welt unter Energieknappheit und Klimaveränderung leidet, wurden unter schlimmsten Arbeitsbedingungen High-Tech-Stadien in den Sand gesetzt, die mit gewaltigen Klimaanlagen energieverwendend herabgekühlt werden müssen. Da keine ausreichenden Hotelkapazitäten gegeben sind, übernachteten viele Menschen in Dubai und werden zu den Spielen eingeflogen; rund 3.500 Pendlerflüge sind geplant.

Das Gastgeberland ist praktisch ohne eigene Fußballfans. Wurden zur Leichtathletik-WM 2019 noch Bauarbeiter als Zuschauer zwangsverpflichtet, so werden nun internationale Fan-Gruppen gekauft, die sich dem Gastgeber gegenüber zu Wohlverhalten und Denunziantentum verpflichten.

Die Gastgeber gehören aufgrund der Milliarden von vereinnahmten Energie-Dollars zu den reichsten Staaten bzw. Völkern der Welt, haben ihre phantasievoll gestalteten Stadien aber unter den denkbar schlimmsten Bedingungen für die eingesetzten Wanderarbeiter errichten lassen und weigern sich, einen Entschädigungsfonds für die am härtesten betroffenen Arbeiter bzw. ihre hinterbliebenen Familien zu finanzieren.

Die Vergabe der Fußball-WM 2022 ist ein Verbrechen an allen Werten des Sports. Den Sportlern, für die die WM ein absoluter Karriere-Höhepunkt ist, und den Fans, die sich alle vier Jahre auf besonderen Sport freuen, wird die verdiente Freude geraubt.

Ein betrübliches Jahresende

Es naht wohl dieses Mal ein in vielerlei Hinsicht eher betrübliches Jahresende. Während die Fußball-WM sicherlich bald vergessen sein wird, werden die Probleme der politischen und wirtschaftlichen Großwetterlage wohl noch sehr weit in das neue Jahr ausstrahlen – derzeit sind leider nur wenige Anhaltspunkte für einen optimistischen Ausblick vorhanden.

Dennoch wünscht Ihnen das Redaktionsteam des FALK Journals alles erdenklich Gute für die bevorstehende Weihnachtszeit und für das neue Jahr. Möge Ihnen zumindest im privaten Bereich Glück und Gesundheit zuteil werden.

Wir freuen uns, Ihnen auch im neuen Jahr wieder wichtige Informationen und Einblicke geben zu können. ▀



Inhalt

FALK NEWS

Andreas Dörschell zum Präsidenten der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) gewählt	S. 06
Verstärkung für die Bewertungskompetenz von FALK	S. 06
FALK wieder Sponsor beim SportAward Rhein-Neckar	S. 06
Erweiterung des Partnerkreises bei FALK	S. 07

STEUERBERATUNG

Neues aus Berlin - auch am Jahresende	S. 08
Beschleunigung und Modernisierung von Betriebsprüfungen ...	S. 10
Was bleibt von der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung?	S. 12
Neues zur erbschaft-/schenkungsteuerlichen Optionsfalle	S. 14
Umsatzbesteuerung der Dienstwagenüberlassung – Alles beim Alten	S. 18

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Ein schwieriges Bilanzjahr steht bevor	S. 20
Flexiblere Gestaltung der Zuwendungen an Stiftungen durch Einstellung in die Kapitalrücklage	S. 22



Allgemeine Steuerzahlungstermine

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

Fälligkeit			Ende der Schonfrist
DEZEMBER 2022	Montag, 12.12.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag Umsatzsteuer (für Monatszahler)	15.12.2022
JANUAR 2023	Dienstag, 10.01.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler sowie Quartalszahler und Jahreszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler ⁰)	13.01.2023
FEBRUAR 2023	Freitag, 10.02.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler ⁰)	13.02.2023
	Mittwoch, 15.02.	Gewerbesteuer Grundsteuer	20.02.2023

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.

⁰ Quartalszahler ohne Dauerfristverlängerung am 10.01.2023, ansonsten am 10.02.2023

Andreas Dörschell zum Präsidenten der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) gewählt

Unser Kollege WP StB Andreas Dörschell wurde in der konstituierenden Sitzung des WPK-Beirats am 2. September 2022 zum Präsidenten der Wirtschaftsprüferkammer in Deutschland gewählt.

Herr Dörschell ist Geschäftsführer unserer Gesellschaft. Er ist einer der renommiertesten Bewertungsexperten in Deutschland und leitet seit dem Jahr 2018 das Kompetenzzentrum „Unternehmensbewertung“ im Hause FALK; daneben führt er auch externe Qualitätskontrollen (Peer Review) bei Wirtschaftsprüfungsgesellschaften durch.

In der vorausgegangenen Beiratswahl ist es Herrn Dörschell gelungen, ein sehr gutes Ergebnis für die von ihm angeführte Liste zu erreichen. Wir freuen uns sehr, dass er nun auch zum Präsidenten der Wirtschaftsprüferkammer gewählt wurde. Wir sehen das als persönlichen Erfolg von Herrn Dörschell

und sind auch ein wenig stolz, dass das höchste Amt im deutschen Berufsstand nun durch einen Vertreter unseres Hauses besetzt ist. Von großer Bedeutung ist, dass mit den Vertretern der von Herrn Dörschell geführten Liste und seiner Person an der Spitze die Stimme des mittelständischen Berufsstands in der Führung der Wirtschaftskammer vertreten ist.



Wir gratulieren Herrn Dörschell zu seiner Wahl und wünschen ihm viel Erfolg und Freude bei der neuen Aufgabe. Selbstverständlich wird er auch weiterhin seine Funktionen bei FALK ausüben.

Verstärkung für die Bewertungskompetenz von FALK

Dr. Gerrit Lütkeschümer verstärkt das FALK Kompetenzteam Unternehmensbewertung

Ab dem 1. Oktober wird unser Kompetenzteam Unternehmensbewertung um einen weiteren Experten erweitert. Mit Herrn Dr. Lütkeschümer haben wir einen Bewertungsspezialisten mit langjähriger Erfahrung in der Bewertung von Unternehmen aller Größenordnungen vom Mittelstand bis zum

DAX gewonnen. Neben der Ermittlung von Gesamtwerten für Unternehmen in unterschiedlicher Funktion bringt er auch spezielle Erfahrung bei der Bewertung von Optionen, immateriellen Vermögenswerten und weiteren Vermögenswerten und Schulden sowie bei der Erstellung und Plausibilisierung von Unternehmensplanungen mit.



Herr Dr. Lütkeschümer wurde nach abgeschlossenem Studium der Betriebswirtschaftslehre an der Westfälischen Wilhelms-Universität Münster dort zu einem Thema der Unternehmensbewertung promoviert. Er hat dort auch zahlreiche Vorlesungen als Vertretungsprofessor und Lehrbeauftragter gehalten. Daneben ist er mit der Entwicklung und

Durchführung von Schulungen zur Unternehmensbewertung für das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) befasst. Herr Dr. Lütkeschümer bringt Erfahrungen aus einer großen mittelständischen Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und als selbstständiger Berater mit.

Mit freuen uns, dass wir mit diesem Schritt die Bewertungsexpertise unseres Hauses erweitern und die künftige Entwicklung des FALK Kompetenzteams Unternehmensbewertung stärken konnten. Dieser Schritt trägt auch dazu bei, dass unser Kollege Andreas Dörschell, der weiterhin für das Kompetenzteam verantwortlich ist und vor kurzem zum Präsidenten der Wirtschaftsprüferkammer gewählt wurde, die hierfür erforderlichen Freiräume zur Verfügung hat.

FALK wieder Sponsor beim SportAward Rhein-Neckar



Erweiterung des Partnerkreises bei FALK

Fachlich und persönlich kompetente Kolleg:innen 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 zwei Kollegen aus dem Kreis der Partner zu Geschäftsführern berufen werden und zwei weitere Kollegen für unseren Partnerkreis gewinnen konnten. Wir wünschen ihnen viel Erfolg und viel Freude in der neuen Rolle.

Geschäftsführende Partner



Bastian Wenk studierte Betriebswirtschaftslehre an den Universitäten Mannheim und Queensland (Australien). In 2005 begann er seine berufliche Laufbahn bei einer Big 4 im Bereich Audit & Assurance, bevor er im Oktober 2013 zu FALK wechselte. Seit 2008 ist Bastian Wenk sowohl Steuerberater als auch

Wirtschaftsprüfer und wurde Anfang 2017 bei FALK in den Partnerkreis aufgenommen. Er hat umfassende Erfahrung in der Betreuung von multinationalen und mittelständischen familiengeführten Unternehmen. Sein Fokus liegt dabei auf Financial Due Diligences, Transaktionsbegleitungen und Unternehmensbewertungen (seit 2018 Certified Valuation Analyst (CVA)) sowie im Bereich Internationaler Rechnungslegung. Seine Freizeit verbringt er mit seinen zwei Kindern und beim Crossfit. Er nimmt an Trail Runs sowie Obstacle Course Races in ganz Europa teil.



Nach erfolgreicher Promotion im Fachbereich Betriebswirtschaftliche Steuerlehre wurde **Dr. Jan Voßmerbäumer** im Jahr 2012 von der Universität Tübingen der Doktorgrad verliehen. Im Jahr 2016 schloss er sich mit seiner damaligen Kanzlei FALK an und ist seither als Steuerberater an unseren Standorten in Frankfurt, Heidelberg und Osnabrück tätig; im Jahr 2020

wurde er in den Partnerkreis aufgenommen. Neben der laufenden steuerlichen Beratung von inländischen und ausländischen Unternehmen liegen seine Tätigkeitsschwerpunkte in der steuerlichen Gestaltungsberatung bei M&A-Transaktionen und Umwandlungen sowie in der steueroptimierten Nachfolgeberatung. Seine Freizeit verbringt Herr Voßmerbäumer am liebsten in der Natur und im Kreis der Familie.

Partner



Nach seiner Ausbildung zum Steuerfachangestellten und Studium der Betriebswirtschaftslehre an der Universität des Saarlandes arbeitete **Erik Büchin** viele Jahre als Steuerberater und Wirtschaftsprüfer bei einer Big 4 Gesellschaft sowohl

in der Wirtschaftsprüfung als auch prüfungsnahen Beratung im nationalen wie internationalen Umfeld. Bevor er im April 2021 zur Berliner Niederlassung von FALK stieß, war er einige Jahre in mehreren mittelständischen Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften als Partner tätig sowie als kaufmännischer Geschäftsführer (CFO) einer europaweiten Franchisekette. Seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen in der Prüfung und Erstellung von Jahres- und Konzernabschlüssen nach nationaler und internationaler Rechnungslegung sowie in der Beratung mit dem Fokus auf die Bereiche Rechnungslegung, Finanzbuchhaltung und Reporting. Seine Freizeit verbringt Herr Büchin mit der Familie, hierbei ist er gerne auf dem Fahrrad, Tennis- oder Golfplatz.

Jacek Wiensch beendete 2010 sein Bachelorstudium im Bereich Steuern & Prüfungswesen an der DHBW Mannheim. Daran schloss sich sein Masterstudium 2014 an der Hochschule Pforzheim im Bereich Auditing & Taxation an. Im Jahr 2015 wurde er zum Wirtschaftsprüfer bestellt und kam



im September 2016 zu FALK, zuletzt als Senior Manager. Seine Tätigkeitsschwerpunkte sind Prüfungen handelsrechtlicher Jahres- und Konzernabschlüsse sowie energierechtliche Sonderprüfungen. In seiner Freizeit engagiert er sich als Mitglied bei den Wirtschafts Junioren in Heidelberg. Gerne verbringt er darüber hinaus Zeit mit seiner Tochter und beim Tischtennis und hat nach Corona die Freude am Reisen wiederentdeckt.

Schon zum zweiten Mal unterstützt FALK das Sport-Event im Mannheimer Rosengarten

Auch in diesem Jahr wurden die herausragenden sportlichen Erfolge der Region wieder gebührend gefeiert und die Sport-Awards Rhein-Neckar im Rahmen einer feierlichen Gala im Mannheimer Rosengarten verliehen. Zahlreiche Sportler:innen der Metropolregion Rhein-Neckar hatten im vergangenen grandiosen Sportjahr eindrucksvolle Leistungen gezeigt – es wurde einmal mehr deutlich, wie breit die Metropolregion in Sachen Spitzensport aufgestellt ist. Standesgemäß wurden die Gewinner:innen in verschiedenen Kategorien geehrt – von ‚Top Mannschaft‘ über

‚Top Trainer‘ bis hin zur ‚Top Sportlerin‘ – diesen Award erhielt bereits zum wiederholten Male Olympiasiegerin und Weltmeisterin Malaika Mihambo. Zahlreiche prominente Laudatoren sorgten mit ihren Lobreden für ein echtes ‚Oscar-Feeling‘. Die rund 1.000 Gäste würdigten zurecht jedoch nicht nur die besonderen Leistungen der Ausnahmesportler:innen, sondern auch das unermüdliche Engagement aller im Sportbereich ehrenamtlich Tätigen, ohne die vieles in unserer Region nicht möglich wäre. Wir als FALK freuen uns sehr, bereits zum zweiten Mal Sponsor und somit Teil dieses besonderen Events gewesen zu sein. Allen Gewinner:innen gratulieren wir recht herzlich!



Neues aus Berlin – auch am Jahresende

Jahressteuergesetz 2022 auf der Zielgeraden, Immobilienbewertung im Fokus – Grundsteuer- frist verlängert, Offenlegungsfrist nicht

Die Bundesregierung hatte bereits am 14.09.2022 den Gesetzesentwurf für das Jahressteuergesetz (JStG) 2022 beschlossen. Nach einer Stellungnahme des Bundesrats deuten sich nun kurz vor Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens noch Ergänzungen und Anpassungen des Gesetzespakets an. Daneben haben sich Bund und Länder auf eine Verlängerung der am 30.10.2022 auslaufenden Frist für die Abgabe der Erklärungen zur Feststellung der Grundsteuerwerte geeinigt. Die vielfach geforderte Verlängerung der Frist für die Offenlegung der Jahresabschlüsse 2021 wurde hingegen vom Bundesministerium der Justiz ausgebrems.

Entwurf für das JStG 2022

Mit dem JStG 2022 sollen bis zum Ende des Jahres notwendige Anpassungen an EU-Recht sowie Reaktionen auf die jüngere (zumeist unliebsame) Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs, des Bundesverfassungsgerichts und des EuGHs vorgenommen werden. Daneben sieht der Gesetzesentwurf vom 14.09.2022 auch eine Vielzahl von Einzelmaßnahmen zur weiteren Umsetzung des Koalitionsvertrags der Bundesregierung vor (siehe hierzu FALK Newsletter 05|2022). Nachdem der Bundesrat nun mit einer Stellungnahme vom 28.10.2022 Änderungen des aktuellen Entwurfs gefordert hat, sind kurzfristige Anpassungen zu erwarten.

Stellungnahme des Bundesrats

Insbesondere im Bereich der Ertragsteuern sieht der Bundesrat weiteren Anpassungsbedarf. Zum Beispiel bat er – zum wiederholten Mal – um die Prüfung einer möglichen Ausweitung der Sofortabschreibung für geringwertige Wirtschaftsgüter auf Wirtschaftsgüter, deren Anschaffungs-/Herstellungskosten 1.000 EUR (bisher: 800 EUR) nicht übersteigen. Auch eine Konkretisierung der Anforderungen an den Nachweis einer kürzeren Nutzungsdauer bei der Gebäudeabschreibung soll geprüft werden. Der bisherige Gesetzesentwurf sah vor dem Hintergrund der ebenfalls geplanten Erhöhung des Abschreibungssatzes für Wohngebäude mit Fertigstellung nach dem 30.06.2023 von 2 % auf 3 % einen ersatzlosen Wegfall dieses Nachweises vor. Da durch diese faktische Reduktion der gesetzlichen Gebäudenutzungsdauer der Anwendungsbereich des immer wieder streitbehafteten Nachweises ohnehin reduziert wird, sollte dieser nach Auffassung der Bundesregierung zur Verwaltungsvereinfachung gänzlich entfallen.

Praxishinweis

Der Entwurf des JStG 2022 sieht zum 01.01.2023 auch eine Reihe von Änderungen im Hinblick auf die steuerliche Immobilienbewertung vor. Neben einer Senkung der gesetzlich normierten Liegenschaftszinssätze sollen sowohl die gesetzlichen Sachwertfaktoren/Wertzahlen für das Sachwertverfahren als auch die typisierte Nutzungsdauer für verschiedene Gebäudeklassen angehoben werden. Im Ergebnis ist mit einem signifikanten Anstieg der Immobilienwerte für Erbschaft- und Schenkungsteuerzwecke zu rechnen. Sofern bei Ihnen ohnehin in absehbarer Zeit eine Vermögensnachfolge ansteht, sollte geprüft werden, ob eine kurzfristige Übertragung Ihrer Immobilien noch in diesem Jahr sinnvoll und – mit Blick auf den erforderlichen Notartermin – möglich ist.



Weiterer Zeitplan

Dem Vernehmen nach wird der Bundestag das JStG 2022 erst Anfang Dezember 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 16.12.2022 noch die Möglichkeit, seine Zustimmung zu erteilen. Sicher ist dieser zeitliche Ablauf allerdings noch nicht.

Sonstige Entwicklungen

Abseits des JStG 2022 hat das Bundesministerium für Justiz bekannt gegeben, dass eine Verlängerung der am 31.12.2022 auslaufenden Frist für die Offenlegung der Jahresabschlüsse 2021 aus europarechtlichen Gründen abgelehnt wird. Diese

Entscheidung ist äußerst kritisch zu sehen, da hierdurch die Verlängerung der Abgabefrist für die Steuererklärungen 2021 – für beratene Steuerpflichtige bis zum 31.08.2023 – bei offenkundigen natürlichen bzw. juristischen Personen konterkariert bzw. häufig sogar ins Leere laufen wird. Bessere Nachrichten gibt es hingegen im Hinblick auf die Grundsteuer. Bund und Länder haben sich auf eine Verlängerung der Abgabefrist für die Feststellungserklärungen zu den Grundsteuerwerten vom 31.10.2022 auf den 31.01.2023 geeinigt. Da es sich nach Aussage der Beteiligten um die letzte Fristverlängerung handelt, besteht – sofern die Erklärungen nicht bereits abgegeben wurden – weiterhin akuter Handlungsbedarf. ➤



Fazit

Eine Vielzahl von Gesetzeswerken (siehe hierzu FALK Newsletter 05|2022) ist mittlerweile verabschiedet (stellvertretend genannt sei das Inflationsausgleichsgesetz, mit dem insbesondere Progressionseffekte infolge von inflationsbedingten Einkommenserhöhungen ausgeglichen werden sollen). Der Gesetzgebungsprozess für das im Hinblick auf die Anzahl der Änderungen bedeutende Jahressteuergesetz 2022 befindet sich hingegen erst auf der Zielgeraden. Es darf mit Spannung erwartet werden, welche Änderungsvorschläge des Bundesrats Eingang in die finale Gesetzesfassung finden. Da eine Anpassung der im Entwurf enthaltenen Neuregelungen für die steuerliche Immobilienbewertung eher unwahrscheinlich erscheint, könnte sich im Einzelfall die Prüfung einer vorgezogenen Immobilienübertragung noch in diesem Jahr empfehlen. Wir unterstützen Sie hierbei gerne!

Sebastian Müller
Steuerberater FALK
sebastian.mueller@falk-co.de





Dr. Lisa Maria Fell
Steuerberatungsassistentin FALK
lisa.fell@falk-co.de

Beschleunigung und Modernisierung von Betriebsprüfungen ...

führt auch zu verschärften Vorlagepflichten für Verrechnungspreisdokumentationen

Am 10.11.2022 hat der Bundestag das Gesetz zur Umsetzung der „DAC7“ und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts beschlossen. Das Gesetz soll – vorbehaltlich der Zustimmung des Bundesrats – am 01.01.2023 in Kraft treten. Neben der Umsetzung der sog. „DAC7“ werden auch zahlreiche Vorschriften des steuerlichen Verfahrensrechts modernisiert, die insbesondere für international aufgestellte Unternehmen erhebliche Verschärfungen mit sich bringen.

Zunächst ein Überblick

Im Rahmen der Umsetzung der EU-Richtlinie 2021/514 vom 22.03.2021 (sog. „DAC7“) werden Betreiber digitaler Plattformen dazu verpflichtet, Informationen über die Einnahmen von Anbietern an die Finanzbehörden zu melden, die diese Anbieter über ihre Plattformen erzielen. Diese Informationen sollen dann EU-weit ausgetauscht und somit die steuerliche Transparenz im Onlinehandel erhöht werden. Wir werden über diese Neuerung in einer der nächsten Ausgaben ausführlich berichten.

Ziel der Änderungen im Rahmen des Verfahrensrechts sind die Beschleunigung von Außenprüfungen sowie die Verbesserung der Zusammenarbeit zwischen Finanzbehörden und Steuerpflichtigen. Dies soll auch zu mehr und früherer Rechtssicherheit für die Steuerpflichtigen führen. Die Änderungen führen – wie im Bereich der Vorlage von Verrechnungspreisdokumentationen – aber auch zu erheblichen Verschärfungen.

Ausgewählte positive Entwicklungen im Rahmen der Beschleunigung von Außenprüfungen

- Begrüßenswert ist etwa, dass – **im Gegenzug zur Einreichung** der mit der Prüfungsanordnung angeforderten **Buchführungsunterlagen** – dem Unternehmen die beabsichtigten **Prüfungsschwerpunkte** der Außenprüfung mitgeteilt werden sollen. Die Nennung dieser Prüfungsschwerpunkte stellt jedoch keine Einschränkung der Außenprüfung auf bestimmte Sachverhalte dar, sodass auch weiterhin andere Themen und Sachverhalte geprüft werden können.
- Außerdem soll die Prüfungsanordnung zeitnäher nach Ergehen eines Steuerbescheids bekanntgegeben werden, sodass Außenprüfungen früher beginnen und abgeschlossen werden können.

- Auch soll es künftig im Rahmen von **Betriebsprüfungen** die Möglichkeit geben, in regelmäßigen Abständen vereinbarte **Zwischengespräche** zwischen Finanzbehörde und Steuerpflichtigem über die festgestellten Sachverhalte und die möglichen steuerlichen Auswirkungen zu führen.
- Verhandlungen und **Besprechungen** sollen in Zukunft auch **elektronisch** (z. B. über eine Videokonferenz), Schlussbesprechungen zusätzlich auch telefonisch möglich sein.

Verschärfungen bezüglich der Vorlage von Verrechnungspreisdokumentationen

Bisher war es Usus, dass landes- und unternehmensspezifische Dokumentationen (sog. Local und Master File) im Rahmen einer Betriebsprüfung erst auf Anforderung der Finanzbehörde vorgelegt wurden – hierfür standen 60 Tage zur Verfügung. Zukünftig sind Verrechnungspreisdokumentationen bereits 30 Tage nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung automatisch ohne weitere Aufforderung durch die Finanzbehörde vorzulegen. Außerdem können Finanzbehörden auch außerhalb von Außenprüfungen jederzeit Verrechnungspreisdokumentationen verlangen, welche dann ebenfalls innerhalb von 30 Tagen nach der Anforderung vorzulegen sind.

Die Vorlagepflicht binnen 30 Tagen galt bisher lediglich für die Dokumentation außergewöhnlicher Geschäftsvorfälle (z. B. Restrukturierungsvorgänge) nach Anforderung durch die Finanzbehörde. Damit gilt nun eine **einheitliche Vorlagefrist für sämtliche Formen der Verrechnungspreisdokumentation von 30 Tagen – und das nicht nur im Rahmen von (erwarteten) Betriebsprüfungen!**

Die folgende Tabelle fasst die Änderungen im Bereich der Vorlage von Verrechnungspreisdokumentationen in einer Übersicht zusammen:

Tabelle 1: Übersicht über die Änderungen bzgl. der Vorlage von VP-Dokumentationen

	Bisher	Neu
Anlass für die Anforderung der VP-Dokumentationen	In der Regel für die Durchführung einer BP	Jederzeit
Vorlage im Rahmen einer BP	Auf Anforderung	Automatisch, ohne gesondertes Verlangen, d. h. allein aufgrund der Prüfungsanordnung
Zeitliche Frist	60 Tage	30 Tage nach Bekanntgabe der Prüfungsanordnung/ nach Anforderung

Die Neuregelung zur Vorlage von Verrechnungspreisdokumentationen soll erstmals für Besteuerungszeiträume anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2024 beginnen. ▀

Praxishinweis

Für viele grenzüberschreitende Unternehmen, die die Größengrenzen überschreiten (d. h. konzerninterner Umsatz von mindestens 6 Mio. EUR bei Warenlieferungen bzw. 600.000 EUR bei Dienstleistungen), werden die verschärften Vorlagepflichten erhebliche Anpassungen der bisherigen Abläufe erforderlich machen. Die kommenden zwei Jahre bis zur erstmaligen Anwendung der verschärften Regelungen sollten dazu genutzt werden, diese Abläufe an die erforderlichen Bedingungen anzupassen. Denn Verrechnungspreisdokumentationen sollten zeitnah nach Ablauf eines jeden Geschäftsjahres erstellt werden, um diese bei einem möglichen Abruf durch die Finanzbehörde griffbereit zu haben. Angesichts des erheblichen Informations- und Aufbereitungsbedarfs dürfte

die Erstellung des Local sowie u. U. zusätzlich des Master Files erst bei Bekanntgabe der Prüfungsanordnung oder sonstigen Anfrage innerhalb der geforderten 30-Tage-Frist nicht machbar sein.

Die strengeren Vorlagepflichten dürften auch den bereits immer stärker werdenden Fokus auf den Bereich der internationalen Verrechnungspreise noch weiter schärfen, wenn Dokumentationen künftig automatisch und nicht nur auf Anfrage im Rahmen von Betriebsprüfungen vorzulegen sind. Entsprechend wichtig sollte es für Unternehmen sein, interne Verrechnungspreise in Übereinstimmung mit dem geltenden international anerkannten Fremdvergleichsgrundsatz auszugestalten sowie dessen Einhaltung regelmäßig zu überprüfen.



Gewer

Was bleibt von der gewerbe- steuerlichen Hinzurechnung?

Der BFH hat sich jüngst in mehreren Entscheidungen einschränkend zu dem Umfang der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung geäußert. Die Finanzverwaltung hat nun reagiert und wendet die Grundsätze in allen offenen Fällen an. Für viele Unternehmen können sich hierdurch erhebliche Minderungen bei der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung ergeben. Ob sich die Finanzverwaltung der Tragweite der Entscheidung bewusst war, bleibt abzuwarten.

Hintergrund

Die Gewerbesteuer ist seit jeher heftig umstritten. Insbesondere der Umfang der Hinzurechnung von Aufwendungen ist regelmäßiger Streitpunkt in Betriebsprüfungen und Gegenstand finanzgerichtlicher Entscheidungen. In den letzten Jahren sind hierzu mehrere steuerzahlerfreundliche Urteile ergangen, die die Finanzverwaltung nun mit Datum vom 06.04.2022 in die gleich lautenden Erlasse aufgenommen hat. Worum geht es im Einzelnen?

Miet- und Pachtaufwendungen nur für (fiktives) Anlagevermögen

Miet- und Pachtaufwendungen sind dem Gewinn aus Gewerbebetrieb nur dann hinzuzurechnen, wenn diese für Wirtschafts-

güter des Anlagevermögens aufgewendet werden. Während die Finanzverwaltung regelmäßig dazu neigt, einen Großteil der Miet- und Pacht aufwendungen hinzurechnen zu wollen, hat der BFH nun klargestellt, dass eine Hinzurechnung nur dann in Betracht kommt, wenn das angemietete Wirtschaftsgut zum (fiktiven) Anlagevermögen gehört. Dies ist anhand des Geschäftsmodells des Unternehmens zu beurteilen. Eine Hinzurechnung scheidet danach aus, wenn das Unternehmen die angemieteten Wirtschaftsgüter nicht ständig für seine Geschäftstätigkeit benötigt, sondern nur unregelmäßig oder im Zusammenhang mit einem konkreten Produkt/Projekt nutzt. Die Miete von Messeständen zählt daher in vielen Fällen nicht zu den hinzuzurechnenden Mietaufwendungen, da die meisten Unternehmen nicht ständig auf das Vorhalten von Messeständen angewiesen sind. Ebenso unterbleibt z. B. eine Hinzurechnung von Mietaufwendungen eines Pauschalreiseveranstalters für angemietete Hotelzimmer, da diese in das Produkt Pauschalreise einfließen und sich mit dessen Durchführung verbrauchen. Insoweit unterscheidet sich der Pauschalreiseveranstalter vom Hotelier, der das angemietete Hotelgebäude dauerhaft zur Herstellung neuer Produkte (Übernachtung, Verpflegung) nutzt. Diese Grundsätze dürften auch auf zahlreiche andere Geschäftsmodelle übertragbar sein.

besteuer

Praxishinweis

Unternehmen, die von hohen gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen betroffen sind, sollten prüfen, inwieweit sie von der neuen Rechtsprechung profitieren können und ggf. entsprechende Einsprüche einlegen. Angesichts der Vielzahl denkbarer Anwendungsfälle drohen bei einer konsequenten Umsetzung der Rechtsprechungsgrundsätze allerdings erhebliche Einnahmeausfälle bei der Gewerbesteuer. Ob sich die Finanzverwaltung bei der unkommentierten Übernahme der Urteile des BFH in die Verwaltungsanweisungen der Tragweite dieser Entscheidung bewusst gewesen ist? Es ist daher ungewiss, inwieweit die Finanzverwaltung nicht doch versuchen wird, eine derart weitgehende Einschränkung der Hinzurechnung zu verhindern. Nach unserer Wahrnehmung wird die Thematik, soweit sie von Mandanten- bzw. Beraterseite in laufenden Betriebsprüfungen angesprochen wird, jedenfalls sehr zurückhaltend aufgenommen.



Dr. Jan Voßmerbäumer
Steuerberater FALK
jan.vossmerbaeumer@falk-co.de

Umqualifizierung von Aufwendungen in Herstellungskosten

Wesentlich weitreichender als die einschränkende Auslegung des Begriffs des (fiktiven) Anlagevermögens dürfte die Entscheidung des BFH zum Ausschluss der Hinzurechnung von solchen Aufwendungen sein, die als Herstellungskosten anzusehen sind. Aufwendungen sind dem Gewinn nämlich nur dann hinzuzurechnen, wenn sie diesen auch gemindert haben. Sind die Aufwendungen als Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Anlage- oder Umlaufvermögens zum Bilanzstichtag aktiviert worden, scheidet eine Hinzurechnung aus. Von besonderer Relevanz ist hierbei die Aktivierung von (un-)fertigen Leistungen, in deren Bewertung auch die Kosten für die Anmietung des benötigten Equipments oder der genutzten Betriebsgebäude eingehen.

An dieser Qualifikation ändert sich auch nichts, wenn das Wirtschaftsgut in Folgeperioden abgeschrieben wird oder aus dem Unternehmen ausscheidet und die Aufwendungen dann den Gewinn mindern. Nach Ansicht des BFH ändern die Aufwendungen gänzlich ihren ursprünglichen Charakter und sind nunmehr als Herstellungskosten anzusehen. Der BFH legt diese Sichtweise nun so weit aus, dass eine Umqualifizierung der Aufwendungen in Herstellungskosten selbst dann anzunehmen ist, wenn die Wirtschaftsgüter bereits unterjährig aus

dem Betrieb wieder ausgeschieden sind. Entscheidend ist allein, ob die Aufwendungen als Herstellungskosten zu aktivieren gewesen wären, wenn sie sich am Bilanzstichtag im Unternehmen befunden hätten.

Praxishinweis

Auch wenn der BFH den handelsrechtlichen Herstellungskostenbegriff bemüht, sind dennoch steuerliche Aktivierungsverbote zu beachten. Aufwendungen für die Herstellung selbst erstellter immaterieller Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens sind daher weiterhin hinzuzurechnen.

Folgen für die Praxis

Folgt man der Argumentation des BFH, dürfte sich der Umfang der Hinzurechnung für eine Vielzahl von Unternehmen deutlich reduzieren, da eine Hinzurechnung immer dann ausscheidet, wenn die Aufwendungen grundsätzlich als Herstellungskosten anzusehen sind. Betroffen sein können hiervon nicht nur Bauunternehmen und Herstellungsbetriebe, sondern auch Dienstleistungsbetriebe wie z. B. Beratungsunternehmen oder auch Hotelbetreiber, da auch bei ihnen Herstellungskosten für unfertige Leistungen vorliegen können. ▀

Neues zur erbschaft-/schenkungsteuerlichen Optionsfalle

BFH: Gesonderter Antrag auf Optionsverschonung für jede betriebliche Einheit möglich

Die erbschaft- und schenkungsteuerliche Begünstigung für die Übertragung von Betriebsvermögen kennt verschiedene Ausprägungen. Während bei der sog. „Regelverschonung“ der Betrieb bei der Berechnung der Erbschaft-/Schenkungssteuer zu 85 % außer Ansatz bleibt, wird bei der „Vollverschonung“ auf Grund der Erfüllung von strengeren Voraussetzungen eine vollständige Steuerbefreiung gewährt. Streitig war bisher, ob bei der gleichzeitigen Übertragung mehrerer betrieblicher Einheiten auf den gleichen Erwerber beide Ausprägungen nebeneinander zur Anwendung kommen können. Der Bundesfinanzhof (BFH) nahm hierzu nun mit Urteil vom 26.07.2022 – II R 25/20 Stellung.



Problemstellung

Nach dem bis zum 30.06.2016 geltenden Erbschaftsteuerrecht wurde die Regelverschonung i. H. v. 85 % gewährt, wenn – neben anderen Voraussetzungen – das sog. Verwaltungsvermögen (= als nicht begünstigungswürdig angesehene Wirtschaftsgüter) nicht mehr als 50 % des gemeinen Werts des übergehenden Betriebsvermögens ausmachte. Für die Optionsverschonung i. H. v. 100 % durfte diese Verwaltungsvermögensquote 10 % nicht übersteigen. Bei der gleichzeitigen Übertragung mehrerer betrieblicher Einheiten auf den gleichen Erwerber ermittelte die Finanzverwaltung die Ver-

waltungsvermögensquoten jeweils gesondert. Der anschließende Antrag auf Optionsverschonung konnte laut strittiger Auffassung der Finanzverwaltung jedoch nur einheitlich für alle betrieblichen Einheiten gestellt werden. Es war also nicht möglich, dass gleichzeitig für einen Betrieb die Regelverschonung und für einen anderen Betrieb die Optionsverschonung zur Anwendung kam. Erfüllte bei der Stellung eines einheitlichen Optionsantrags ein Betrieb die Voraussetzungen für die Regel-, aber nicht für die Optionsverschonung, wurde für diesen dennoch keine Verschonung – auch keine Regelverschonung – gewährt (sog. Optionsfalle).

Sebastian Müller
Steuerberater FALK
sebastian.mueller@falk-co.de





Sachverhalt

Die Klägerin erwarb im Jahr 2010 Anteile an vier Kommanditgesellschaften mittels Schenkung von ihrer Mutter. Sie stellte einen einheitlichen Antrag auf Optionsverschonung für alle vier Kommanditanteile. Das Finanzamt ermittelte daraufhin für jede Gesellschaft die Verwaltungsvermögensquote separat. Während alle Gesellschaften die Voraussetzungen für die Regelverschonung erfüllten (Verwaltungsvermögensquote < 50 %), waren nur bei drei der vier Gesellschaften die Voraussetzungen für die Optionsverschonung (Verwaltungsvermögensquote < 10 %) erfüllt. Das Finanzamt gewährte deshalb für einen Mitunternehmeranteil weder Options- noch Regelverschonung. Hiergegen richtete sich nun die Klage.

Urteilsbegründung

Der BFH stellte zunächst fest, dass der Gesetzeswortlaut sowohl hinsichtlich der Behaltensregeln als auch hinsichtlich der Ermittlung des Verwaltungsvermögens auf den einzelnen

Betrieb abstelle. Dementsprechend sei die Ermittlung der Verwaltungsvermögensquoten gesondert für jeden Betrieb durchzuführen. Hieraus folgte das Gericht, dass es systemwidrig sei, falls die Stellung des Antrags auf Optionsverschonung nur einheitlich für alle Betriebe möglich wäre. Wenn die Verwaltungsvermögensquoten separat zu ermitteln seien, müsse auch für jede betriebliche Einheit ein separater Antrag auf Optionsverschonung möglich sein. Das Gesetz biete keinen Anhaltspunkt dafür, dass der Optionsantrag nur einheitlich gestellt werden könne. Werde jedoch ein Optionsantrag für eine betriebliche Einheit gestellt, die die Voraussetzungen für die Optionsverschonung nicht erfülle, so sei für diese Einheit weder die Options- noch die Regelverschonung zu gewähren. Insoweit wird die restriktive Auffassung der Finanzverwaltung also bestätigt.

Fazit

Das BFH-Urteil ist mit Blick auf die Möglichkeit zur separaten Stellung eines Antrags auf Optionsverschonung für jede betriebliche Einheit ausdrücklich zu begrüßen. Da auch im aktuellen Erbschaftsteuerrecht zwischen Regel- und Optionsverschonung unterschieden wird, sollte das Urteil auch auf die aktuelle Rechtslage anwendbar sein.

Aber Achtung: Bei der Stellung eines Antrags auf Optionsverschonung wird die Optionsfalle – nach der Sanktionierung durch den BFH – auch zukünftig zu berücksichtigen sein. Sollten die Voraussetzungen für die Optionsverschonung trotz Antragstellung nicht gegeben sein, ist der Übergang des Betriebs *voll* erbschaft-/schenkungsteuerpflichtig.

Praxishinweis

Zuletzt stellte das FG München mit Urteil vom 28.04.2021 fest, dass der Antrag auf Optionsverschonung nur bis zur materiellen und formellen Bestandskraft des Erbschaft-/Schenkungssteuerbescheids gestellt werden kann (vgl. FALK Newsletter 02|2022). Dies ist auch zukünftig von Bedeutung, da auf Grund des vorliegenden BFH-Urteils eine möglichst späte Antragstellung vorteilhaft ist. Wird der Optionsantrag früh gestellt, besteht eine größere Gefahr, dass die Voraussetzungen für die Optionsverschonung nicht erfüllt werden können und die Begünstigung insgesamt verloren geht.

Zurückweisung der Revision

Unter Berücksichtigung der zuvor dargestellten Grundsätze wies der BFH die Revision zurück. Der Optionsantrag der Klägerin sei so auszulegen, dass er sich auch auf den Kommanditanteil mit der Verwaltungsvermögensquote von mehr als 10 % bezieht. Hierfür spreche die Argumentation der Klägerin, dass bei einheitlicher Antragstellung auch die Verwaltungsvermögensquote einheitlich zu ermitteln sei. Dies impliziere, dass sie davon ausging, dass sie einen einheitlichen Antrag für alle Kommanditanteile gestellt hatte. Dementsprechend sei für den betreffenden Kommanditanteil weder Regel- noch Optionsverschonung zu gewähren. ✓

Umsatzbesteuerung der Dienstwagen- überlassung – alles beim Alten

BFH bestätigt die bisherige Besteuerungspraxis für auch privat genutzte Firmenwagen

Äußerungen des EuGH aus der jüngeren Vergangenheit waren dahingehend interpretiert worden, dass es bei der Umsatzbesteuerung der privaten Dienstwagennutzung zu einer Kehrtwende kommen könnte. Dieser Linie folgend hatte das Finanzgericht des Saarlands in einem Urteil von Juli 2021 einen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der Fahrzeugüberlassung und der teilweisen Arbeitsleistung des Arbeitnehmers verneint und keinen tauschähnlichen Umsatz angenommen. Der BFH hat nun mit seiner aktuellen Entscheidung vom 30.06.2022 – V R 25/21 für Ernüchterung gesorgt und die bisher übliche Handhabung manifestiert. Hierbei wird für die Annahme eines tauschähnlichen Umsatzes im Wesentlichen auf das im Arbeitsvertrag eingeräumte Recht zur Privatnutzung abgestellt, weshalb die anteilige Arbeitsleistung des Arbeitnehmers als Gegenleistung für die Zurverfügungstellung des PKW für private Zwecke anzusehen sei.



Christian Merkel
Steuerberater FALK
christian.merkel@falk-co.de



1. Hintergrund

Sowohl die entgeltliche als auch die unentgeltliche Fahrzeugüberlassung unterliegen grundsätzlich der Umsatzsteuer. Dennoch spielt die Frage der (Un-)Entgeltlichkeit eine große Rolle, da sich im Detail deutliche Unterschiede bei der Besteuerung ergeben können – sei es bei der Bestimmung des (fingierten) Leistungsorts in grenzüberschreitenden Fällen oder bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage.

Die Besteuerung einer *unentgeltlichen* Überlassung eines PKW würde aufgrund der besonderen (Ersatz-) Bemessungsgrundlage betragsmäßig nur Ausgaben betreffen, die zum Vorsteuerabzug berechtigt haben. Demnach wären KFZ-Steuer und Versicherung regelmäßig nicht zu berücksichtigen. Könnte aus dem Erwerb des Fahrzeugs oder aus den Leasingraten bzw. aus anderen Fahrzeugkosten ebenfalls keine Vorsteuer abgezogen werden, ergäbe sich bei einer unentgeltlichen Überlassung eine wesentlich geringere Bemessungsgrundlage.

Bei der *entgeltlichen* Überlassung im Rahmen eines tauschähnlichen Umsatzes ist der Wert der (anteiligen) Arbeitsleistung als Entgelt anzusehen. In der Praxis wird der Wert anhand der lohnsteuerlichen Werte (1 %-Regelung) oder mit der Fahrtenbuchmethode ermittelt. Es handelt sich mit- hin um eine pauschale Ermittlung oder um einen Prozentsatz (ermittelt durch den Privatanteil an der Gesamtfahrleistung) der gesamten Kosten. In beiden Fällen darf kein Abschlag für nicht mit Vorsteuer belastete Kosten vorgenommen werden.

2. Entscheidung des BFH

Der BFH ist zu dem Ergebnis gekommen, dass das Finanzgericht irrtümlich von einer unentgeltlichen Leistung ausgegangen ist. Der EuGH hatte in seiner Entscheidung vom 20.01.2021 – C-288/19, auf die das Finanzgericht Bezug genommen hatte, lediglich dargelegt, dass eine unentgeltliche Überlassung keine Dienstleistung gegen Entgelt und somit keine Vermietung eines Beförderungsmittels darstellen kann. Auf die grundsätzliche Möglichkeit, dass die Gegenleistung für eine Fahrzeugüberlassung auch in der anteiligen Arbeitsleistung eines Arbeitnehmers bestehen kann, sei der EuGH gar nicht eingegangen. Daraus könne allerdings nicht geschlossen werden, dass der EuGH von seiner langjährigen Rechtsprechung (insbesondere Entscheidung vom 03.07.1997 – C 330/95) abweichen wollte, wonach auch Sachleistungen eine Gegenleistung darstellen können. ➤

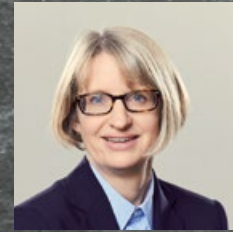
Praxishinweis

Maßgebend war für den BFH im vorliegenden Fall die ausdrückliche Regelung im Arbeitsvertrag, wonach die beiden Geschäftsführer der Klägerin zur privaten Nutzung der überlassenen Fahrzeuge berechtigt waren und auch tatsächlich von diesem Recht Gebrauch machten. Interessant wäre daher die Frage, wie der Fall zu entscheiden ist, wenn es an dieser ausdrücklichen Regelung fehlt, aber die Privatnutzung auch nicht vertraglich ausgeschlossen ist. Die wirtschaftliche Betrachtungsweise legt jedoch nahe, darin dennoch einen tauschähnlichen Umsatz zu sehen. Denn die Überlassung bzw. die faktische Möglichkeit, das Fahrzeug auch für private Zwecke nutzen zu können und zu dürfen, verkörpert für den Arbeitnehmer einen Wert. Der Arbeitgeber verfolgt mit der Überlassung auch für private Zwecke keine altruistischen Ziele, sondern möchte den Arbeitnehmer für seine geleistete Arbeit neben dem Barlohn mit einer Sachlohnkomponente vergüten. Wenn dieser Fall auch noch nicht durch die Rechtsprechung entschieden ist, so wird jedenfalls die Finanzverwaltung in dieser Konstellation aufgrund der betrieblichen Übung der Überlassung einen entgeltlichen Vorgang sehen und sie der Umsatzsteuer unterwerfen wollen.



Ein schwieriges Bilanzjahr steht bevor

Nachdem Corona die Unternehmen 2020 und 2021 teilweise schon erheblich beeinflusst hat, kommen im Bilanzjahr 2022 noch die vielfältigen Auswirkungen des Ukraine-Kriegs hinzu. Der dadurch ausgelöste Energieschock und die hohe Inflation sowie darüber hinaus das geringere Wirtschaftswachstum in den USA und China wirken sich auch auf Deutschland aus. Nach Einschätzung nahezu aller Wirtschaftsforschungsinstitute ist bzw. befindet sich die deutsche Wirtschaft auf dem Weg in die Rezession.



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

ABS

Hintergrund

Während die Unternehmen noch mit den Auswirkungen der Coronapandemie beschäftigt waren, führte der Angriff Russlands auf die Ukraine zu weiteren wirtschaftlichen Belastungen. Das Bruttoinlandsprodukt 2021 lag – trotz der Erholung gegenüber 2020 – weiterhin unter dem Vorkrisenniveau in 2019. Durch den Krieg haben sich die Probleme in den Lieferketten weiter verschärft. Hinzu kommen Belastungen durch gestiegene Kosten für Vorleistungen sowie insbesondere für Rohstoffe und Energie. In Verbindung mit dem geringeren Wirtschaftswachstum in China und der schrumpfenden Wirtschaftsleistung in den USA wird für 2023 ein Rückgang der Wirtschaftsleistung bei weiterhin hohen Inflationsraten erwartet.

Herausforderungen für Unternehmen

Die Strom- und Gaskosten sind seit Anfang des Jahres in einem noch nie dagewesenen Ausmaß gestiegen. Der Gaspreis für Industriekunden ist um mehr als 250 % gestiegen; Strom verteuerte sich um mehr als 150 %. Dieser Preisanstieg führt zur Verknappung bei energieintensiven Rohstoffen (z. B. Ammoniak) bzw. zu erheblichen Preissteigerungen bei nahezu allen Gütern. Fehlen die Vorprodukte, so wirkt sich das auf die gesamte Produktionskette aus; weniger Ammoniak bedeutet weniger Dünger und in der Folge fehlt den Getränkeherstellern dann Kohlensäure.

Die steigenden Rohstoffpreise und die damit einhergehenden steigenden Produktionskosten werden von den Produzenten so weit als möglich an die Kunden weitergegeben; z. B. stiegen die Preise für Papier und Pappe im August um mehr als 25 % gegenüber dem Vorjahr.

Hinzu kommen die Störungen der Lieferketten aufgrund der chinesischen Null-Covid-Politik und der daraus resultierenden Schließung wichtiger Häfen. Zudem fehlen kriegsbedingt LKW-Fahrer, so dass es auch im europäischen Güterverkehr zu erheblichen Logistikstörungen kommt.

Als Reaktion auf die hohen Inflationsraten – für Deutschland liegt diese seit Beginn des Ukraine-Kriegs regelmäßig über 7 % – hat die EZB die Zinsen zuletzt deutlich erhöht. Damit steigen die Kosten für Unternehmenskredite. Auch die Kosten für bereits abgeschlossene variabel verzinsliche Kredite steigen, wenn nicht frühzeitig entsprechende Sicherungsgeschäfte abgeschlossen wurden.

Und nicht zuletzt verlangen die Mitarbeiter einen Ausgleich für die überall steigenden Preise und der Unternehmer sieht sich mit steigenden Lohnforderungen konfrontiert.

Notwendigkeit außerplanmäßiger Abschreibungen?

Die Notwendigkeit einer außerplanmäßigen Abschreibung kann sich im Sachanlagevermögen aus einer voraussichtlich dauerhaften Nutzungseinschränkung oder einer voraussichtlich dauerhaften Stilllegung einer Anlage ergeben. Eine aus Störungen der Lieferkette resultierende nur vorübergehende Stilllegung oder Einschränkung der Nutzung führt nicht zur außerplanmäßigen Abschreibung einer Anlage.

Eine voraussichtlich dauerhafte Wertminderung für Finanzanlagen liegt (entsprechend den allgemein beachteten Vorgaben des IDW) vor, wenn der Zeitwert (Schlusskurs) in den letzten 6 Monaten vor dem Abschlussstichtag dauerhaft um mehr als 20 % unter dem Buchwert lag oder über einen Zeitraum von mehr als 12 Monaten unter dem letzten Buchwert lag und der

ABSCHREIBUNGEN



Durchschnitt der täglichen Börsenschlusskurse in den letzten 12 Monaten um mehr als 10 % unter dem Buchwert lag. Auch bei nicht börsennotierten Beteiligungen kann sich erhebliches Abwertungspotenzial ergeben, wenn sich Ertragsaussichten aufgrund der beschriebenen Entwicklungen verschlechtern oder auch erhöhte Unsicherheiten für künftige Entwicklungen gegeben sind.

Passivierung einer Drohverlustrückstellung?

Für drohende Verluste aus schwebenden Beschaffungs- oder Absatzgeschäften sind Rückstellungen zu passivieren. In der aktuellen Situation gilt das insbesondere für Preissteigerungen, die aufgrund der bereits geschlossenen Verträge nicht an den Auftraggeber weitergegeben werden können.

Bei Vermögensgegenständen, die unmittelbar Gegenstand eines schwebenden Absatzgeschäfts sind, hat nach dem strengen Niederstwertprinzip zunächst eine Abschreibung auf den beizulegenden Zeitwert zu erfolgen, nur für einen darüber hinausgehenden Verlustanteil ist eine Drohverlustrückstellung zu bilden.

Anders verhält es sich mit Vermögensgegenständen, die z.B. vermietet werden und damit nur mittelbar Gegenstand eines schwebenden Absatzgeschäfts sind. Die Mietsache wird beim Vermieter typischerweise im Anlagevermögen ausgewiesen. Damit besteht nur bei einer voraussichtlich dauernden Wertminderung des Vermögensgegenstands die Pflicht zur außerplanmäßigen Abschreibung, bei einer vorübergehenden Wertminderung ist daher keine außerplanmäßige Abschreibung erforderlich, vielmehr ist der drohende Verlust aus dem Mietverhältnis in voller Höhe zu passivieren.

Drohverlustrückstellungen sind mit dem nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrag, d.h. unter Berücksichtigung der zu erwartenden Preis- und Kostensteigerungen zu bilanzieren.

Auswirkungen auf die Abschlussprüfung

Die schwierigen wirtschaftlichen Rahmenbedingungen führen auch dazu, dass der Abschlussprüfer sein Verständnis der Liefer- und Leistungsbeziehungen des Unternehmens hinterfragen muss, insbesondere auch hinsichtlich Liefer- und Leistungsbeziehungen mit in Russland ansässigen Partnern. Zuletzt haben einige bekannte Unternehmen Insolvenz anmelden müssen und die Wirtschaftsforscher rechnen insgesamt mit einem Anstieg der Insolvenzen. Für die Unternehmen und letztlich den Abschlussprüfer stellt sich damit in deutlich mehr Fällen die Frage nach der Fortführung der Unternehmenstätigkeit. In dem Zusammenhang kommt sowohl der Plausibilisierung der Zahlungsfähigkeit als auch der sachgerechten Darstellung bestandsgefährdender Risiken im Anhang und Lagebericht eine besondere Bedeutung zu. ▀

Praxishinweise

Ein pauschaler Hinweis auf bestandsgefährdende Risiken aufgrund des weiteren Verlauf des Ukraine-Kriegs und dessen Auswirkungen auf die Geschäftstätigkeit ist in der Regel nicht ausreichend.



Kathrin Mindnich
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
kathrin.mindnich@falk-co.de

Flexiblere Gestaltung der Zuwendungen an Stiftungen durch Einstellung in die Kapitalrücklage

Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung oder Unantastbarkeit des Grundstockvermögens? – In diesem Spannungsfeld erfolgt die Einordnung von Zuwendungen an Stiftungen. Eine mögliche Flexibilisierung kann sich dabei durch eine Zuwendung in die Kapitalrücklage ergeben.

Grundsätzliches

Durch das Gesetz zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts, welches zum 01.07.2023 in Kraft tritt, wurde das Grundstockvermögen und das sonstige Vermögen nun bundeseinheitlich definiert. Das Grundstockvermögen ist ungeschmälert zu erhalten (§ 83c I BGB n. F.) und setzt sich aus dem gewidmeten Vermögen, Zustiftungen und dem von der Stiftung bestimmten Vermögen zusammen. Daher kann dieses nur in wenigen Ausnahmen zur Erfüllung des Stiftungszwecks verwendet werden. Demgegenüber stehen Zuwendungen, die zeitnah zu verwenden sind.



Praxishinweis

Eine ausdrückliche Erlaubnis zur Bildung einer Kapitalrücklage in der Satzung ist nicht erforderlich, aber vorteilhaft. Dabei sollten diese Regelungen spätere Zuwendungen nicht einschränken.

Die Kapitalrücklage ist sonstiges Vermögen, dient damit der Erhaltung des Grundstockvermögens und kann bei Bedarf verwendet werden.

Kapitalrücklage

Bereits in der Stellungnahme des IDW RS HFA 5 wird der Ausweis einer Kapitalrücklage vorgesehen. Sie kann dabei für unterschiedliche Ziele verwendet werden. Zum einen kann sie zur Sicherstellung der ungeschmälerten Kapitalerhaltung (Kapitalerhaltungsfunktion) eingesetzt werden und zum anderen zur Sicherstellung eines konstanten Förderungsniveaus (Kontinuitätsfunktion) bei schwankenden Erträgen.

Dem Vorstand kann dabei die Möglichkeit eingeräumt werden, auf die Kapitalrücklage bei besonderen Erfordernissen zuzugreifen. Hierbei können die besonderen Erfordernisse entweder abstrakt vom Zuwendenden formuliert werden, oder dem Vorstand wird ein pflichtgemäßes Ermessen eingeräumt. Die Ausgestaltung kann dabei vom Stifter frei in der Satzung festgelegt werden. Dabei sollte jedoch berücksichtigt werden, dass spätere Zuwendungen in die Kapitalrücklage den Satzungsvorgaben nicht zuwiderlaufen dürfen.

Steuerrechtliche Einordnung

Zuwendungen in das Vermögen werden in § 62 Abs. 3 AO erfasst und unterliegen nicht der zeitnahen Mittelverwendung. Aus Sicht der Stiftung handelt es sich dabei um Zuwendungen in die Kapitalrücklage. Dem Zuwendenden steht dabei nur der einfache Spendenabzug zu. ▀

Fazit

Die Kapitalrücklage wird seit längerem von den Stiftungsbehörden akzeptiert, jedoch in der Praxis bisher unterschätzt. Sie kann für mehr Flexibilität sorgen, da sie bei Bedarf verbraucht werden kann, aber nicht muss. Es besteht im Gegensatz zur Zustiftung nicht das Risiko, dass die Stiftung in eine sogenannte Sicherungsspirale kommt, wenn die Vermögenserträge geringer sind als die Geldentwertung.

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 Heininger (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.

