

moneo

Erschienen im Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, erschienen unter www.interrevisiondigital.de. Die Inhalte sind urheberrechtlich geschützt. Kontakt: ESV@ESVmedien.de



RSM INFORMIERT

6. AUSGABE 2021

SCHWERPUNKTTHEMA
Unternehmensbewertung im
anhaltenden Niedrigzinsumfeld und in
der Coronakrise

ALLE STEUERZAHLER
Einnahmen-Überschuss-Rechnung:
Welche Daten bekommt der Betriebs-
prüfer?

WIRTSCHAFT UND RECHT
Recht auf eine „Auszeit“ für
AG-Vorstandsmitglieder und GmbH-
Geschäftsführer

LEITGEDANKEN



Jana Hesse
Wirtschaftsprüferin
Steuerberaterin | Partnerin
jana.hesse@rsm.de



Bernhard Kuhlmann
Wirtschaftsprüfer | Steuerberater
Director
bernhard.kuhlmann@rsm.de

Liebe Leserinnen und Leser,

leider hat das Coronavirus erneut das private, gesellschaftliche und wirtschaftliche Leben in Deutschland mit teilweise dramatischer Wucht erfasst. Die Bundeshilfen für Unternehmen, Selbständige und Freiberufler müssen ständig erweitert und verlängert werden: Überbrückungshilfen I – III, Überbrückungshilfe III Plus, November- und Dezemberhilfe, Neustarthilfe sowie Neustarthilfe Plus. Es gilt, Antragsfristen und Förderzeiträume im Blick zu behalten. Auf unserer Internetseite www.rsm.de erhalten Sie im Coronavirus Resource Center weitere Informationen hierzu.

Die vorliegende Ausgabe unserer Mandantenzeitschrift hat die Unternehmensbewertung in der strukturellen, langanhaltenden Niedrigzinsphase und der Pandemie zum Schwerpunkt. Ein Thema, das auch für kleine und mittlere Unternehmen von hoher Praxisrelevanz ist, beispielsweise wenn eine Unternehmensnachfolge im Familienverbund oder ein Verkauf ansteht. Die Bewertung ist fachlich anspruchsvoll und kann erhebliche finanzielle Auswirkungen haben. Wir wollen hierzu einen Überblick geben und stehen Ihnen natürlich im jeweiligen Einzelfall mit unserem Know-how zur Verfügung.

Mit moneo bieten wir Ihnen praxisrelevante Hinweise und Anregungen, die Ihnen nicht nur für Ihre tägliche Arbeit, sondern auch privat nützlich sind. Wir hoffen, mit der Themenauswahl und der auf den Punkt gebrachten Darstellungsweise Ihrem Informationsbedürfnis gerecht zu werden und freuen uns auf Ihr Feedback. Bitte wenden Sie sich mit Ihrem Anliegen gerne an uns. Sollten Sie den Versand der moneo nicht mehr wünschen, so genügt eine kurze Nachricht an die auf der letzten Seite genannte E-Mail-Adresse.

Gerne stehen wir Ihnen bei Fragen zu den Inhalten von moneo, aber selbstverständlich auch zu allen anderen steuerlichen und rechtlichen Themen, beratend zur Seite. Mit Hilfe unseres weltweiten Netzwerks finden wir in jedem Fall eine maßgeschneiderte Lösung.

Wir hoffen, dass unsere Beiträge Ihr Interesse finden. Wir wünschen Ihnen und Ihren Familien Gesundheit, eine besinnliche Adventszeit, frohe Weihnachten sowie ein gesundes und erfolgreiches neues Jahr 2022.

Ihr RSM-Redaktionsteam

INHALT

Schwerpunktthema

Unternehmensbewertung im anhaltenden Niedrigzinsumfeld und in der Coronakrise 4

Unternehmensbesteuerung

Option zur Körperschaftsteuer und grunderwerbsteuerliche Folgen 5

Inkongruente Gewinnausschüttung kein Gestaltungsmissbrauch 6

Verzinsung eines Gesellschafterdarlehens und verdeckte Gewinnausschüttung 7

Alle Steuerzahler

Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Welche Daten bekommt der Betriebsprüfer? 7

Erschließung einer öffentlichen Straße keine begünstigte Handwerkerleistung 8

Aktienzuteilung durch ausländischen „Spin-Off“ 8

Geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bei der Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer 9

Umsatzsteuer

Vorsteuerabzug – Angabe des Leistungszeitpunkts bzw. -zeitraums in der Rechnung 9

Funktionsholding als umsatzsteuerlicher Unternehmer 10

Wirtschaft und Recht

Neues zur betrieblichen Altersversorgung 10

Recht auf eine „Auszeit“ für AG-Vorstandsmitglieder und GmbH-Geschäftsführer 11

Gewerbliche Minijobber 11

Hinweis in eigener Sache

Wir sind weiterhin für Sie da, auch wenn sich derzeit viele unserer Mitarbeiter aus Sicherheitsgründen im Home-Office befinden. Sie erreichen Ihre Ansprechpartner unter den gewohnten Kontaktdaten.



SCHWERPUNKTTHEMA

Unternehmensbewertung im anhaltenden Niedrigzinsumfeld und in der Coronakrise

Einführung

Der gemeine Wert eines Unternehmens ist Bemessungsgrundlage für erbschaft- und schenkungsteuerliche Zwecke (§ 9 BewG). Dieser kann anhand des Börsenkurses oder auf der Basis von Anteilsverkäufen unter fremden Dritten, welche weniger als ein Jahr zurück liegen, ermittelt werden. Sind solche nicht vorhanden, ist der gemeine Wert unter Berücksichtigung der Ertragsaussichten zu berechnen. Dabei besteht ein Wahlrecht zwischen einer üblichen Methode (in der Praxis oftmals die Ertragswertmethode nach IDW S 1) und dem vereinfachten Ertragswertverfahren (§ 199 BewG), solange dies nicht zu eindeutig falschen Ergebnissen führt. Nach Auffassung der Finanzverwaltung gelten diese Grundsätze auch bei anderen Bewertungen für steuerliche Zwecke, z.B. im Ertragsteuerrecht.

Das vereinfachte Ertragswertverfahren gemäß § 199 BewG

Der Unternehmenswert als Ertragswert ergibt sich im Grundsatz als Produkt aus dem in Zukunft nachhaltig erzielbaren Jahresertrag und einem festgesetzten Kapitalisierungsfaktor. Dabei ist der nachhaltige Jahresertrag das arithmetische Mittel der bereinigten Jahreserträge der letzten drei Geschäftsjahre. Die vorzunehmenden Bereinigungen beinhalten neben außerordentlichen Erträgen und Aufwendungen u.a. den Ersatz des tatsächlichen Ertragsteueraufwands durch einen pauschalen Abzug von 30 %.

Im Anschluss wird der bereinigte Jahresertrag mit einem Kapitalisierungsfaktor multipliziert (§ 203 BewG), welcher seit 2016 unverändert 13,75 beträgt. Dies entspricht einem Kapitalisierungszinssatz von etwa 7,27 %. Darüber hinaus werden die nicht betriebsnotwendigen Wirtschaftsgüter sowie betriebsnotwendige Beteiligungen an anderen Gesellschaften jeweils mit ihrem gemeinen Wert hinzuaddiert. Abschließend wird der gemeine Wert aller betriebsnotwendigen Wirtschaftsgü-

ter, die innerhalb der letzten zwei Jahre vor dem Stichtag der Bewertung eingelegt wurden (sog. „junges Betriebsvermögen“), zusätzlich erfasst.

Unternehmensbewertung nach IDW S 1

Bei einer Unternehmensbewertung nach IDW S 1 bilden die für die Zukunft erwarteten Überschüsse der Einzahlungen über die Auszahlungen (Cash-Flows) die Bewertungsgrundlage. Als Grundlage sind Planungsrechnungen erforderlich. Die Überschüsse werden mit einem zum Bewertungsstichtag ermittelten Kapitalisierungszinssatz abgezinst. Der Kapitalisierungszinssatz setzt sich aus dem Basiszinssatz und einer Risikoprämie zusammen, d.h. Marktrisikoprämie multipliziert mit einem Betafaktor als Risikomaß (unternehmenseigener oder Betafaktor von börsennotierten Vergleichsunternehmen). Aktuell beträgt der Basiszinssatz ca. 0,1 %. Das IDW empfiehlt eine Marktrisikoprämie in Höhe von 6,0 % bis 8,0 % vor persönlichen Steuern. „Junges Betriebsvermögen“ wird nicht gesondert berücksichtigt.

Vergleich der beiden Methoden

Die Methoden unterscheiden sich damit im Wesentlichen in zwei Bereichen. Beim vereinfachten Ertragswertverfahren wird die Bewertungsgrundlage voll-

ständig aus Vergangenheitsergebnissen abgeleitet und mit teilweise pauschalen Annahmen (z.B. Steuersatz, Kapitalisierungszins und zusätzliche Wirtschaftsgüter) bewertet.

Bei einer Unternehmensbewertung nach IDW S 1 ist dagegen eine Ableitung zukünftiger Cash-Flows auf Basis von Planungsrechnungen sowie des Diskontierungszinssatzes mittels Kapitalmarktdaten und Risikoeinschätzungen notwendig.

Daraus ergibt sich unmittelbar, dass eine Unternehmensbewertung nach IDW S 1 grundsätzlich aufwendiger ist als die vereinfachte Bewertung nach dem BewG. Die vereinfachte steuerliche Berechnung ist allerdings bewertungstheoretisch und methodisch zu kritisieren. Die methodischen Schwächen und Fehler sowie die Pauschalierungen der im Bewertungsgesetz geregelten Methode können aber in Zeiten außerordentlich niedriger Zinssätze und von Sondereinflüssen auch Vorteile im Hinblick auf Bewertungen im steuerlichen Kontext haben.

Durch das seit Jahren herrschende Niedrigzinsumfeld ist der für die Unternehmensbewertung relevante Basiszinssatz in den letzten Jahren stetig ge-



sunken und pendelt mittlerweile um 0 %. Dies kann dazu führen, dass der Kapitalisierungszinssatz nach IDW S 1 unterhalb des dem vereinfachten Ertragswertverfahren impliziten Kapitalisierungszinssatzes liegt und dadurch bei vergleichbaren Erträgen/Cash-Flows bzw. guten Wachstumsaussichten eine höhere Bewertung nach der Methode des IDW S 1 resultiert. Ähnliches gilt zum Beispiel, wenn die Ergebnisse der Vergangenheit stark durch negative Effekte aus einer Krisensituation (z.B. Auswirkungen der Coronakrise) beeinflusst waren und in Zukunft wieder mit besseren Ergebnissen gerechnet wird.

Auch der pauschale Steuersatz von 30 % kann im Vergleich zu einer niedrigeren tatsächlichen Belastung (etwa

durch Verlustvorträge/-rückträge) eine Verringerung des Unternehmenswerts im vereinfachten Verfahren ergeben.

Wenn hingegen anhaltend schlechte Ertragsaussichten oder höhere Risiken bestehen, stellt eine Unternehmensbewertung nach IDW S 1 wahrscheinlich die zutreffendere Alternative dar. Höhere Risiken drücken sich dann in einem ebenfalls erhöhten Betafaktor und damit im Diskontierungszinssatz aus, so dass er den rechnerischen Kapitalisierungszinssatz von 7,27 % nach § 203 BewG überschreitet.

Einzelfallbeurteilung

Zu beachten ist allerdings immer, dass die individuellen Verhältnisse und deren

Auswirkungen auf die verschiedenen Komponenten der Bewertung ausreichend analysiert werden müssen. Das bedeutet in der Regel, dass zumindest eine Abschätzung des Unternehmenswertes auf der Basis der Methodik des IDW S 1 vorzunehmen ist, bevor das vereinfachte Ertragswertverfahren angewendet wird. Außerdem treten die beispielhaft genannten Effekte in der Unternehmenspraxis meist nicht allein auf. Auch ist auf die Auswirkung der weiteren steuerlich vorgeschriebenen Bereinigungen und auf zusätzlich zu berücksichtigendes Vermögen zu achten. Für eine angemessene Bewertung im Sinne der Steuerpflichtigen kommt es auf das Gesamtbild der Grundlagen und Annahmen und den resultierenden Wert an.

UNTERNEHMENSBESTEuerung

Option zur Körperschaftsteuer und grunderwerbsteuerliche Folgen

Zwecks Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit von Familienunternehmen hat der Gesetzgeber mit § 1a KStG im Rahmen des Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) für Personen(handels)gesellschaften die Möglichkeit eingeführt, auf unwiderruflichen Antrag in das Besteuerungsregime für Körperschaften zu wechseln. Eine Antragstellung ist erstmalig 2021 möglich. Der Antrag muss spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres, ab dem der Wechsel des Besteuerungsregimes erfolgen soll, gestellt werden. Soll die Option zur Körperschaftbesteuerung bereits mit Wirkung zum 01.01.2022 erfolgen, war der Antrag somit spätestens bis zum 30.11.2021 einzureichen.

Die Optionsausübung wird ertragsteuerlich als fiktiver Formwechsel in eine Kapitalgesellschaft behandelt. Zur Sicherstellung der Steuerneutralität des Regimewechsels sind auch sämtliche funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens im sachlichen und zeitlichen Zusammenhang mit der Optionsaus-

übung auf die Gesamthand zu übertragen. Die Ausübung der Option zur Körperschaftbesteuerung führt gleichwohl nicht zu einer zivilrechtlichen Umwandlung der jeweiligen Personengesellschaft.

Neben den verschiedenen ertragsteuerlichen und verfahrensrechtlichen Aspekten gilt es bei grundbesitzenden Personenhandelsgesellschaften darüber hinaus vor Stellung eines Antrags auf einen Wechsel zur Körperschaftbesteuerung etwaige grunderwerbsteuerliche Auswirkungen zu beachten. Für Zwecke der Grunderwerbsteuer wird die regimegewechselte Personengesellschaft grundsätzlich weiterhin als Personengesellschaft behandelt. Mangels Rechtsträgerwechsel unterliegt der fiktive Formwechsel selbst folglich auch nicht der Grunderwerbsteuer.

Jedoch wurden in Bezug auf die Vergünstigungen bei Grundstückübertragungen von Gesellschaftern auf deren Gesamthand verschiedene Einschränkungen eingeführt. Bisher wurde insoweit keine Grunderwerbsteuer erho-



ben, als der Gesellschaftsanteil des Einzelnen seinem Grundstückanteil entsprach (§ 5 Abs. 1 und 2 GrEStG). Zur Vermeidung missbräuchlicher Gestaltungen findet diese Steuerbefreiung bei einer Übertragung von inländischem Grundbesitz auf eine optierende Personengesellschaft (in Höhe des Anteils des das Grundstück über-

tragenden Gesellschafters) nunmehr keine Anwendung, sofern die Ausübung und die Wirksamkeit der Körperschaftsteuer-Option nicht schon länger als 10 Jahre zurückliegen und die jeweilige Beteiligung des Grundstücks(mit)eigentümers an der Personengesellschaft nicht schon seit über 10 Jahren besteht. Insbesondere in den Fällen, in denen sich inländische Grundstücke im Sonderbetriebsvermögen befinden, welche zwecks Sicherung der Buchwertfortführung anlässlich der Ausübung der Körperschaftsteuer-Option in das Gesamthandsvermögen übertragen werden müssen, kommt es somit zu einem Anfall von Grunderwerbsteuer, da die Ausübung und die Wirksamkeit der Körperschaftsteuer-Option dann noch keine 10 Jahre zurückliegen.

Zudem führt eine Körperschaftsteuer-Option zu einem Verstoß gegen die Mindest-Nachbehaltensfrist i.S.v. § 5 Abs. 3 GrEStG und damit zu einem Anfall von Grunderwerbsteuer, wenn innerhalb der letzten 5 (bzw. 10) Jahre Grundstücke auf die Personengesellschaft übertragen wurden (§ 5 Abs. 3 Satz 1 und § 6 Abs. 3 Satz 2 GrEStG). Schließlich wurden auch die Vergünstigungen bei Grundstücksübergängen zwischen (teilweise) beteiligungsidentischen Gesamthandsgemeinschaften gem. § 6 Abs. 3 GrEStG eingeschränkt. Sofern das Grundstück von einer Gesamthand, die nicht nach § 1a KStG optiert hat, auf eine andere Gesamthand übergeht, die nach § 1a KStG optiert hat, entfällt die Nichterhebung von Grunderwerbsteuer; es sei denn die

Ausübung und die Wirksamkeit der Option liegen länger als 10 Jahre zurück und die jeweilige Beteiligung am Vermögen der Gesamthand besteht länger als 10 Jahre.

Hinweis

Als Fazit lässt sich feststellen, dass möglichen ertragsteuerlichen Vorteilen der Körperschaftsteuer-Option zum Teil deutliche grunderwerbsteuerliche Nachteile gegenüberstehen können. Diese grunderwerbsteuerlichen Auswirkungen müssen vor Antragstellung auf eine Körperschaftsbesteuerung im Einzelfall sorgfältig geprüft werden.

Inkongruente Gewinnausschüttung kein Gestaltungsmissbrauch



Eine inkongruente Gewinnausschüttung liegt vor, wenn der Gewinn nicht im Verhältnis der an der GmbH beteiligten Anteilseigner ausgeschüttet, sondern ein davon abweichender Gewinnverteilungsschlüssel zwischen den Gesellschaftern gewählt wird. Dabei sind einige Besonderheiten zu beachten. Gesellschaftsrechtlich ist eine solche inkongruente Gewinnverteilungsabrede grundsätzlich zulässig. Allerdings tut

sich die Finanzverwaltung seit jeher schwer damit, derartige Ausschüttungen steuerlich anzuerkennen.

Auf der sicheren Seite ist man, wenn eine inkongruente Gewinnausschüttung entweder bereits in der Satzung vereinbart ist oder durch eine Öffnungsklausel in der Satzung abstrakt ermöglicht wird. Auf Basis einer solchen Öffnungsklausel können disquo-

tale Gewinnausschüttungen durch jeweiligen Beschluss der Gesellschafter vorgenommen werden. Die Öffnungsklausel kann auch nachträglich in die Satzung eingefügt werden. In der Praxis finden sich dazu Regelungen, nach denen inkongruente Gewinnausschüttungen mit Zustimmung der benachteiligten Gesellschafter, mit Zustimmung aller Gesellschafter oder mit einer in der Satzung festgelegten Mehrheit der Gesellschafter, z.B. 75 %, beschlossen werden können. Existiert eine derartige Regelung in der Satzung und wird ein der Satzung entsprechender Beschluss von den Gesellschaftern getroffen, ist die inkongruente Gewinnausschüttung gesellschaftsrechtlich wirksam und auch steuerlich anzuerkennen. Entgegen der Rechtsprechung fordert die Finanzverwaltung jedoch zusätzlich das Vorliegen beachtlicher wirtschaftlich vernünftiger außersteuerlicher Gründe als Rechtfertigung für eine disquotale Ausschüttung. Gilt die Gewinnverteilungsabrede nur kurzzeitig oder wird sie wiederholt geändert, ist dies für die Finanzverwaltung ein Indiz für eine unangemessene Gestaltung.

Diese hohen steuerlichen Anforderungen hat das Finanzgericht (FG) Münster

in einem vor Kurzem erschienenen Urteil zu Gunsten der Steuerpflichtigen relativiert. Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung vertritt das FG Münster die Meinung, dass ein solcher von der Satzung abweichender Gewinnverteilungsbeschluss keine Satzungsänderung darstellt, die zu ihrer Wirksamkeit notariell beurkundet und in das Handelsregister eingetragen werden müsste. Sollte sich diese Ansicht bestätigen, so wäre dies eine erhebliche Vereinfachung für an einer in-

kongruenten Gewinnausschüttung interessierte Gesellschaften.

Nach Meinung des FG gibt es keinen Grund, offene inkongruente Gewinnausschüttungen, die mit dem Gesellschaftsrecht im Einklang stehen, steuerlich hiervon abweichend zu behandeln. Schließlich ist jede verdeckte Gewinnausschüttung zugleich eine inkongruente. Für die zivilrechtliche Wirksamkeit lässt das FG einen Gesellschafterbeschluss unter Zustimmung aller

Gesellschafter über die abweichende Gewinnverteilung ausreichen. Es liegt auch kein Gestaltungsmissbrauch vor.

Hinweis

Da die Finanzverwaltung gegen dieses Urteil Revision beim Bundesfinanzhof eingereicht hat, sollten bis auf weiteres noch die bisher gültigen hohen Anforderungen beachtet werden.

Verzinsung eines Gesellschafterdarlehens und verdeckte Gewinnausschüttung

Reicht der Gesellschafter seiner GmbH ein Darlehen aus, ist zur Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) auf die Angemessenheit der Darlehenszinsen zu achten. Die Darlehenszinsen dürfen nicht überhöht sein.

Bei der Ermittlung des fremdüblichen Darlehenszinses für ein unbesichertes Gesellschafterdarlehen steht die insolvenzrechtlich angeordnete Nachrangigkeit von Gesellschafterdarlehen einem Risikozuschlag bei der Festle-

gung der Zinshöhe zum Ausgleich einer fehlenden Darlehensbesicherung nicht entgegen. Daher können für unbesicherte Gesellschafterdarlehen adäquate Risikozuschläge vereinbart werden (BFH v. 18.05.2021, I R 62/17).

ALLE STEUERZAHLER

Einnahmen-Überschuss-Rechnung: Welche Daten bekommt der Betriebsprüfer?



Im Falle einer steuerlichen Außenprüfung, allgemein als „Betriebsprüfung“ bekannt, muss der Steuerpflichtige die Daten seiner steuerlichen Gewinnermittlung auf Anforderung des Finanzamts in elektronischer Form zur Verfügung stellen. Der Betriebsprüfer hat dadurch die Möglichkeit, die Daten digital auszuwerten. Zu diesem Zweck enthalten die Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen (GDPdU) Regelungen zur Mitwirkungspflicht bei Betriebsprüfungen und zur Aufbewahrung digitaler Unterlagen.

In einem aktuellen Urteil vom 07.06.2021 hat der Bundesfinanzhof jedoch klargestellt, dass sich die Pflicht zur Datenbereitstellung auf diejenigen Daten beschränkt, die nach den gesetzlichen Aufzeichnungspflichten erstellt werden müssen. Erfolgt die Gewinnermittlung mittels Einnahmen-Überschuss-Rechnung, handelt es sich hier-

bei um die Erfassung der Einnahmen und Ausgaben sowie die Aufzeichnungen für umsatzsteuerliche Zwecke. Dies hat allerdings zur Folge, dass die Aufforderung der Finanzverwaltung, einen Datenträger „nach GDPdU“ vorzulegen, rechtswidrig ist. Denn dies gilt als unbegrenzter Zugriff auf alle elektronisch gespeicherten Unterlagen völlig unabhängig von den gesetzlich bestehenden Aufzeichnungs- und Aufbewahrungspflichten des Steuerpflichtigen (BFH v. 07.06.2021, VIII R 24/18).

Hinweis

Insbesondere bei Einnahmen-Überschuss-Rechnern sollte eine genaue Auswahl der Daten, die für die Prüfung bereitgestellt werden, vorgenommen werden, damit der Betriebsprüfer nur im absolut notwendigen Maß Einblick erhält.

Erschließung einer öffentlichen Straße keine begünstigte Handwerkerleistung



Anwohner werden häufig an den Erschließungskosten für den Bau oder Ausbau von anliegenden öffentlichen Straßen beteiligt. Strittig war, ob für die auf die Lohnkosten entfallenden Erschließungskosten eine Steuerermäßigung für Handwerkerleistungen in Betracht kommt. Der Bundesfinanzhof hat in einem aktuellen Urteil klargestellt, dass die Inanspruchnahme von haushaltsbezogenen Handwerkerleistungen, die jenseits der Grundstücksgrenze auf fremdem, beispielsweise öffentlichem Grund erbracht werden, zwar begünstigungsfähig sein kann. Dabei müsse es sich aber um Leistungen handeln, die in unmittelbarem räumlichen Zusammenhang zum Haushalt durchgeführt werden und dem Haushalt dienen. Hiervon sei insbesondere auszugehen, wenn der Haushalt

des Steuerpflichtigen an das öffentliche Versorgungsnetz angeschlossen wird (z.B. Wasser, Abwasser). Arbeiten an einer öffentlichen Straße sind nicht grundstücks- und damit nicht haushaltsbezogen, so dass eine Begünstigung ausscheidet (BFH v. 28.04.2020, VI R 50/17).

Hinweis

Im Gegensatz dazu sind Arbeiten an einer individuellen Grundstückszufahrt ab der Abzweigung von der öffentlichen Straße begünstigt. Gleiches gilt für Aufwendungen für Straßenreinigung und Winterdienst eines anliegenden Gehweges (nicht jedoch der Fahrbahn).

Aktienzuteilung durch ausländischen „Spin-Off“

In einem Streitfall vor dem Bundesfinanzhof (BFH) hielt ein Steuerpflichtiger US-Aktien der Hewlett-Packard Company (HPC). Nachdem die HPC in Hewlett-Packard Inc. (HPI) umbenannt und das Unternehmenskundengeschäft der HPI auf ihre Tochtergesellschaft Hewlett-Packard Enterprise Company (HPE) übertragen worden war, erhielten die Aktionäre im Rahmen eines „Spin-Off“ Aktien der HPE. Diese buchte die Bank des Steuerpflichtigen in dessen Depot ein. Nunmehr war der

Steuerpflichtige im selben Verhältnis an beiden Gesellschaften beteiligt.

Der BFH ordnete die Zuteilung der HPE-Aktien nicht als steuerpflichtige Sachausschüttung, sondern als steuerneutralen Kapitalertrag ein. Eine steuerneutrale Zuteilung von Aktien sei auch bei einem US-amerikanischen „Spin-Off“ möglich. Voraussetzung sei nach Auffassung der Richter, dass die „wesentlichen Strukturmerkmale“ einer Abspaltung im Sinne des Um-

wandlungsgesetzes erfüllt seien. Die Kapitalverkehrsfreiheit gebiete eine Erstreckung von steuerneutralen Kapitalerträgen auf ausländische Vorgänge. Rechtsfolge dieser Anwendung sei, dass die Einbuchung der aufgrund des „Spin-Off“ erhaltenen Aktien im Depot des Steuerpflichtigen nicht zu einem steuerpflichtigen Kapitalertrag führe. Erst im Zeitpunkt einer späteren Veräußerung sind etwaige Veräußerungsgewinne zu versteuern (BFH v. 01.07.2021, VIII R 9/19).



Geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bei der Fahrzeugüberlassung an Arbeitnehmer

Wird einem Arbeitnehmer ein betriebliches Kraftfahrzeug dauerhaft zur Nutzung für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen, ist dafür ein monatlicher geldwerter Vorteil in der Entgeltabrechnung zu berücksichtigen. Häufig wird die so genannte 0,03 %-Regel angewendet. Als geldwerter Vorteil und damit als Arbeitslohn wird dabei der Bruttolistenpreis des Fahrzeugs mal 0,03 % multipliziert mit den jeweiligen Entfernungskilometern angesetzt. Dies muss auch in Monaten geschehen, in denen der Arbeitnehmer das Fahrzeug tatsächlich nicht für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nutzt, z.B. infolge von Urlaub oder Krankheit. Es besteht jedoch auch die Möglichkeit zur Einzelbewertung, die sich aus der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs entwickelt hat.

Der Arbeitnehmer kann den Arbeitgeber seit 2019 zur Anwendung der Einzelbewertung verpflichten. Die Bewertung erfolgt dann mit 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer und je Fahrt (jahresbezogen jedoch nur bei maximal 180 Fahrten). Die Anzahl der Fahrten hat der Arbeitnehmer kalendermonatlich und fahrzeugbezogen gegenüber dem Arbeitgeber mit Datumsangabe schriftlich zu erklären. Diese Erklärung ist vom Arbeitgeber zum Lohnkonto zu nehmen.

Das Finanzministerium des Landes Schleswig-Holstein teilte mit, dass die Methode (Anwendung der 0,03 %-Regelung oder Einzelbewertung) zwar während des Kalenderjahres nur einheitlich angewendet werden darf, eine rückwirkende Änderung des Lohn-

steuerabzugs (Wechsel von der 0,03 %-Regelung zur Einzelbewertung oder umgekehrt für das gesamte Kalenderjahr) jedoch grundsätzlich möglich sei.

Hinweis

Gerade vor dem Hintergrund der coronabedingten Home-Office-Tätigkeit, sollten Arbeitnehmer und Arbeitgeber vor dem Schließen des Lohnkontos überprüfen, welche Methode für das Jahr 2021 günstiger ist. Ggf. kann durch Nutzung dieser rückwirkenden Methodenänderung der anzusetzende geldwerte Vorteil reduziert werden.

UMSATZSTEUER

Vorsteuerabzug – Angabe des Leistungszeitpunkts bzw. -zeitraums in der Rechnung

Rechnungen, welche keine Angaben zum Leistungszeitpunkt enthalten, sind nicht ordnungsgemäß im Sinne des § 14 Abs. 4 UStG ausgestellt und berechtigen damit grundsätzlich nicht zum Vorsteuerabzug (BMF-Schreiben vom 09.09.2021).

Ein Vorsteuerabzug aus solchen Rechnungen ist dennoch möglich, wenn die Finanzverwaltung über sämtliche Angaben verfügt, um die materiellen Voraussetzungen prüfen zu können. Dies trifft zu, wenn auf der Rechnung zwar Angaben zum Leistungszeitpunkt fehlen, aber keine Zweifel daran bestehen, dass die Leistung in dem Monat der Rechnungsstellung ausgeführt wurde. In einem solchen Fall kann sich der Leistungszeitpunkt aus dem Rechnungsdatum ergeben.

Umgekehrt kann dies nicht gelten, wenn nicht feststeht, dass die Daten zusammenfallen. Das ist nach Ansicht

der Finanzverwaltung insbesondere dann der Fall, wenn eine unmittelbar mit der Leistung zusammenfallende Rechnungsstellung nicht branchenüblich ist, vom betroffenen Rechnungsaussteller nicht immer durchgeführt wird oder bei der konkreten Leistung sonstige Zweifel an einem Zusammenfallen der Daten bestehen.

Hinweis

Sollte sich aus der Rechnung nicht ergeben, dass das Rechnungsdatum auch dem Leistungsdatum entspricht, sollte sicherheitshalber immer eine Korrektur der Rechnung beim Rechnungsaussteller angefordert werden, um den Vorsteuerabzug nicht zu gefährden. Bei Kleinbetragsrechnungen (Gesamtbetrag max. 250 €) ist die Angabe des Leistungszeitpunktes nicht erforderlich.



Funktionsholding als umsatzsteuerlicher Unternehmer



Auch eine reine Funktionsholding kann unter bestimmten Voraussetzungen einen vollen umsatzsteuerlichen Unternehmerstatus begründen. Dies hat das Finanzgericht (FG) Hamburg klargestellt (FG Hamburg v. 28.12.2020, 6 K 214/18).

Im Urteilsfall handelte es sich bei der Klägerin um eine Funktionsholding mit dem Zweck, Beteiligungen an Unternehmen zu halten und zu verwalten. Daneben schloss die Holding mit ihren Tochterunternehmen mehrjährige Verträge über Dienstleistungen gegen ein festgelegtes Entgelt ab. Hierdurch sollte der Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen sichergestellt werden.

Der Klägerin wurde vom Finanzamt der Vorsteuerabzug verwehrt, da es sich bei der Holding um keine Unternehmerin im Sinne des § 2 UStG handele. Zur Begründung wurde angeführt, dass aus den vorgelegten Dokumenten nicht erkennbar sei, ob und welche Leistungen die Klägerin im Streitjahr tatsächlich an ihre Töchter erbracht hatte.

Das FG Hamburg gab der Klage statt und stellte klar, dass wirtschaftliche Leistungen einer Funktionsholding an ihre Töch-

ter einen vollen Unternehmerstatus im umsatzsteuerlichen Sinne begründen. Einzige Bedingung hierfür ist, dass die Leistungen gegen ein Entgelt erbracht werden. Sämtliche qualitativen sowie quantitativen Aspekte der Leistungen sind für die Beurteilung nicht relevant. Außerdem genügt bereits die Absicht der Leistungserbringung, um den Unternehmerstatus zu begründen. Aus diesem Grund kann auch darüber hinweggesehen werden, wenn – wie im Streitfall – die tatsächliche Durchführung nicht lückenlos für alle Tätigkeitsfelder und Zeiträume mit entsprechenden Dokumenten belegt werden kann.

Das Gericht hebt des Weiteren hervor, dass das Halten der Beteiligungen keinen eigenen nichtunternehmerischen Bereich darstellt. Das bedeutet, dass unter den genannten Voraussetzungen auch für eine Funktionsholding ein voller Vorsteuerabzug möglich ist.

WIRTSCHAFT UND RECHT

Neues zur betrieblichen Altersversorgung

Rechnungszinssatz

Pensionsrückstellungen werden in der Handelsbilanz mit einem marktbezogenen Diskontierungssatz berechnet. Dieser Zinssatz wird von der Bundesbank aus einem Zehnjahresdurchschnitt berechnet und monatlich festgestellt. Der Rechnungszinssatz betrug zum Bilanzstichtag 31.12.2020 2,3 % und wird zum Stichtag 31.12.2021 bei nur noch 1,9 % liegen. Ein sinkender Rechnungszinssatz hat steigende Pensionsrückstellungen in der Handelsbilanz zur Folge. Für Versorgungsverpflichtungen, die nach den internationalen Rechnungslegungsregeln des IAS 19 bzw. des US-Standards ASC 715 bewertet werden, wird der Rechnungszinssatz zum 31.12.2021 voraussichtlich zwischen 1,0 % und 1,5 % liegen. In der Steuerbilanz ist dagegen ein fixer Rechnungszinssatz von 6 % anzuwenden. Ob dieser Zinssatz von 6 % zu hoch oder noch angemessen ist, ist



gegenwärtig Gegenstand einer verfassungsrechtlichen Prüfung durch das Bundesverfassungsgericht.

Arbeitgeberzuschuss bei Entgeltumwandlung

Ab dem 01.01.2022 müssen Arbeitgeber zu Entgeltumwandlungen in den Durchführungswegen der Direktversicherung, Pensionskasse und Pensionsfonds generell einen verpflichten-

den Arbeitgeberzuschuss leisten. Der Zuschuss beläuft sich auf 15 % des umgewandelten Entgelts, jedoch begrenzt auf die durch die Entgeltumwandlung eingesparten Sozialversicherungsbeiträge des Arbeitgebers. Diese Zuschusspflicht galt bisher schon für Neuzusagen, die ab dem 01.01.2019 abgeschlossen wurden, und wird nunmehr ab dem 01.01.2022 auch auf Bestandsverträge erstreckt. Arbeitgeber,

die bereits zuvor schon freiwillig einen Zuschuss zur Entgeltumwandlung zahlen, können diesen vertraglichen Zuschuss auf die gesetzliche Zuschusspflicht anrechnen, sofern der vertragliche Arbeitgeberzuschuss mit dem gesetzlichen Zuschuss vergleichbar ist. In Zweifelsfällen sollten die vertraglichen Regelungen zum arbeitgeberseitigen Zuschuss angepasst werden.

Auslagerung auf Pensionsfonds

Eine betriebliche Altersversorgungszusage kann auf verschiedenen Wegen

erfolgen. Bei einem Wechsel des Durchführungsweges von einer Direktzusage (Pensionszusage) oder einer Unterstützungskasse auf einen Pensionsfonds kommt es zwar grundsätzlich zu einem Lohnzufluss an den Arbeitnehmer. Auf Antrag des Arbeitgebers greift jedoch eine Steuerbefreiung der Auslagerung für den Arbeitnehmer. Voraussetzung hierfür ist, dass der Arbeitgeber die Kosten der Auslagerung, welche über die bisher ausgewiesene Rückstellung hinausgehen, gleichmäßig ver-

teilt über die folgenden 10 Wirtschaftsjahre als Betriebsausgaben abzieht (§§ 4e Abs. 3, 3 Nr. 66 EStG). Auslagerungen von Pensionszusagen auf Pensionsfonds werden mitunter zur Verbesserung des Bilanzbildes erwogen oder bei Gesellschafter-Geschäftsführern im Vorfeld einer Veräußerung der GmbH. Es ist in Auslagerungsfällen auf eine arbeitgeberseitige Antragstellung zur Vermeidung einer sofortigen Lohnbesteuerung zu achten (BFH v. 19.04.2021, VI R 45/18).

Recht auf eine „Auszeit“ für AG-Vorstandsmitglieder und GmbH-Geschäftsführer

Am 12.08.2021 ist das „Gesetz zur Ergänzung und Änderung der Regelungen für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen an Führungspositionen in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Dienst“ in Kraft getreten (FüPoG II). Es regelt unter anderem eine Mindestbeteiligungquote von Frauen und Männern im Vorstand oder Verwaltungsrat. Der Vorstand einer paritätisch mitbestimmten, börsennotierten Aktiengesellschaft muss nun mit mindestens einer Frau und mindestens einem Mann besetzt sein, wenn er mehr als drei Mitglieder hat; anderenfalls ist die Bestellung nichtig (§ 76 AktG). Die schon durch das FüPoG I geltende fixe Mindestquote von 30 % für Frauen im Aufsichtsrat gilt weiterhin (§ 96 AktG). Darüber hinaus wird die Pflicht des Vorstands zur Festlegung von Zielgrößen ausgeweitet: Es ist für jede Führungs-

ebene die angestrebte Anzahl an Frauen sowie der beabsichtigte Frauenanteil zu nennen.

Neu ist zudem die Schaffung einer Mandatspause zur Wahrnehmung von Mutterschutz, Elternzeit, Pflegezeit oder eigener Genesungszeit für AG-Vorstandsmitglieder (§ 84 AktG), Direktoren einer monistischen SE (§ 40 SEAG) und GmbH-Geschäftsführer (§ 38 GmbHG). Diese Auszeit ist unabhängig von einer Börsennotierung, jedoch setzt sie ein aus mehreren Personen bestehendes Geschäftsführungsorgan voraus. Gesellschafter-Geschäftsführer einer Ein-Mann-GmbH haben daher keine Möglichkeit, die Mandatspause zu beanspruchen.

Organmitglieder unterliegen weitreichenden Pflichten und damit korres-

pondierenden Haftungsrisiken. Es war zwar auch bisher möglich, das Anstellungsverhältnis einvernehmlich auszusetzen, dies führte aber nicht gleichzeitig zu einer Unterbrechung der Organhaftung. Die daraus resultierende Organhaftung konnten AG-Vorstandsmitglieder und GmbH-Geschäftsführer ausschließlich durch Niederlegung des Amtes vermeiden. Durch das FüPoG II ist nun das Recht auf Widerruf der Bestellung wegen Mutterschutz, Elternzeit, der Pflege eines Familienangehörigen oder eigener Krankheit gesetzlich geregelt. Dieser Widerruf ist verbunden mit der grundsätzlichen Zusicherung der Wiederbestellung. Die Neubestellung erfolgt im Anschluss an die Auszeit und ist, wie auch das zeitweise Ausscheiden, mit deklaratorischer Wirkung zum Handelsregister anzumelden.

Gewerbliche Minijobber

Ab dem 01.01.2022 müssen Arbeitgeber die Steuer-IDs ihrer gewerblichen Minijobber im elektronischen Meldeverfahren an die Minijob-Zentrale übermitteln. Dies gilt unabhängig davon, ob der Arbeitgeber die Steuer pauschal an die Minijob-Zentrale zahlt oder die individuelle Besteuerung nach der Lohnsteuerklasse über das Finanzamt vornimmt. Zudem muss in der Datenübermittlung die Art der Versteuerung an-

geben werden. Im Haushaltsscheck-Verfahren erfragt die Minijob-Zentrale die Steuer-ID nur in den Fällen, in denen ausnahmsweise keine Pauschsteuer gezahlt wird.



Generationswechsel in Berlin



Zum 31. Dezember 2021 wird Konrad Pochhammer, der die Hauptstadtrepräsentanz als Partner und Standortleiter in den vergangenen 24 Jahren aufgebaut und fest in Berlin etabliert hat, die Leitung übergeben. Gemeinsam werden Rechtsanwalt und Steuerberater Dr. Bastian Euler sowie Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Dr. Stefan Grabs den Standort mit seinen 30 Mitarbeitern fortführen und an die Erfolge von Konrad Pochhammer anknüpfen.

Dr. Euler startete seine berufliche Karriere in Hamburg und war anschließend 5 Jahre für RSM in New York tätig. Seine Schwerpunkte in Berlin werden die Internationalisierung des bestehenden Geschäfts sowie der Ausbau des Beratungsgeschäfts mit Private Equity und Venture Capital Funds sein.



Bevor Dr. Grabs zu RSM kam, war er bei einer Big-Four Gesellschaft in Berlin tätig. Der Schwerpunkt seiner Tätigkeit liegt in den Bereichen Abschlussprüfung, Sonderprüfungen und sonstige Bestätigungsleistungen. Sein Hauptaugenmerk wird künftig auf dem Ausbau des Prüfungsgeschäfts und der prüferischen Begleitung von Unternehmen, auch auf dem Weg an den Kapitalmarkt.

Verstärkung in Dresden

Frau Antje Zimmermann verstärkt als Steuerberaterin unsere Dresdner Niederlassung. Sie verfügt über langjährige Berufserfahrung unter Leitungstätigkeit. Ihre Schwerpunkte liegen in der steuer- und betriebswirtschaftlichen Beratung sowie der Jahresabschlusserstellung.

Herr David Schüppel ist seit diesem Jahr als Wirtschaftsprüfer für RSM Dresden tätig. Er verfügt über mehr als 10 Jahre Berufserfahrung und wird für die Durchführung von Jahres- und Konzernabschlussprüfungen sowie für betriebswirtschaftliche Beratungen verantwortlich sein. Er verfügt sowohl national als auch international über Erfahrung in einer Vielzahl von Branchen.

Bestandenes Examen

Frau StB Katrin Peters aus der Düsseldorfer Niederlassung hat im November ihr Wirtschaftsprüfer-Examen bestanden. Wir gratulieren und wünschen weiterhin viel Erfolg bei der Arbeit.

RSM GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft

Niederlassung	Telefon	E-Mail
Bamberg	+49 951980980	bamberg@rsm.de
Berlin	+49 30 2549010	berlin@rsm.de
Bremen	+49 421 23880	bremen@rsm.de
Chemnitz	+49 371 383810	chemnitz@rsm.de
Dresden	+49 3518118030	dresden@rsm.de
Düsseldorf	+49 211 60055400	duesseldorf@rsm.de
Frankfurt	+49 69 1700000	frankfurt@rsm.de
Hannover	+49 511 4758210	hannover@rsm.de
Koblenz	+49 261 304280	koblenz@rsm.de

Niederlassung	Telefon	E-Mail
Köln	+49 221 207000	koeln@rsm.de
Krefeld	+49 2151 5090	krefeld@rsm.de
Landshut	+49 871 9229870	landshut@rsm.de
Mannheim	+49 621 40549900	mannheim@rsm.de
München	+49 89 290640	muenchen@rsm.de
Nürnberg	+49 911 926680	nuernberg@rsm.de
Stuttgart	+49 711 5053690	stuttgart@rsm.de
Zell (Mosel)	+49 6542 963000	zell@rsm.de

RSM legal GmbH Rechtsanwalts-gesellschaft

Niederlassung	Telefon	E-Mail
Berlin	+49 30 2549010	info@rsm-legal.de
Bremen	+49 421 23880	info@rsm-legal.de
Koblenz	+49 261 304280	info@rsm-legal.de
Krefeld	+49 2151 5090	info@rsm-legal.de

RSM DE Technology & Management Consulting GmbH

Niederlassung	Telefon	E-Mail
Bremen	+49 421 98966900	info-tmc@rsm.de



Die RSM GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft ist ein unabhängiges Mitglied des RSM-Netzwerks, einem Zusammenschluss unabhängiger Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaften.

RSM International ist der Name eines Netzwerks unabhängiger Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaften, in dem jede einzelne Gesellschaft als eigenständige unternehmerische Einheit operiert.

RSM International Limited ist ein in England und Wales registriertes Unternehmen (Nr. 4040598) mit Sitz in 50 Cannon Street, London EC 4N 6JJ.

Die Nutzung der Marke RSM sowie sonstige gewerbliche Schutz- und Urheberrechte gehören der RSM International Association, einer Gesellschaft des bürgerlichen Rechts nach Artikel 60 et seq der Schweiz mit Sitz in Zug.

© RSM International Association, 2021

Möchten Sie die Zeitschrift nicht weiter beziehen, senden Sie bitte eine E-Mail an berlin@rsm.de

Impressum

Herausgeber

RSM GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft
Georg-Glock-Straße 4, 40474 Düsseldorf
Telefon: +49 211 60055400

V.i.S.d.P.

Dr. André Briese
c/o RSM GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft
Markgrafenstraße 32
10117 Berlin

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

Bildnachweise: unsplash.com, pexels.com und pixabay.com