

Inhalt

// Editorial

Verluste nicht ungenutzt lassen! 1

// Unternehmer

Unternehmerisch genutztes
Privatvermögen in der Umsatzsteuer 2

Berichtigungspflichten nach Betriebs-
prüfungen: Es ist ungünstlicher
geworden! 2

// Alle Steuerzahler

Stiftungsgründung von Todes
wegen – sinnvoll oder riskant? 2

// Wirtschaft und Recht

Zugewinnausschluss in
Unternehmerehe 2

// Kommentar

Grundstücke mit stillen Reserven
sind Umstrukturierungshindernisse –
aber es gibt § 6b EStG! 3

// Arbeitgeber

Gratifikationen unter
Freiwilligkeitsvorbehalt 3

// Immobilien

Vorweggenommene Erbfolge bei
Immobilien – Gestaltungspotenziale
nutzen! 4

Verluste aus Ferienwohnungen 4

// Internationales Steuerrecht

Jahresendanpassungen bei
Verrechnungspreisen: Auch über
die Umsatzsteuer nachdenken! 4

// Impressum 4

// Editorial

Verluste nicht ungenutzt lassen!

In vielen Branchen sind schwierige Situationen, mit denen häufig auch Verluste einhergehen, in Deutschland derzeit leider eher die Regel als die Ausnahme. In diesen Phasen liegt das Augenmerk des Unternehmers naturgemäß weniger auf Steuergestaltungen als vielmehr auf einer erfolgreichen Steuerung des Betriebs durch die raue See. Das ist richtig so!



Steuerlich bieten Verluste aber Chancen – nämlich dann, wenn diese mit Gewinnen verrechnet werden und damit den Liquiditätsabfluss durch Steuerzahlungen vermindern können. Gestaltungsrelevant ist das vor allem im Fall (internationaler) Unternehmensgruppen. Nicht immer treffen die Verluste nämlich alle Gesellschaften gleichermaßen. In diesen Konstellationen sollte frühzeitig geplant werden, ob Verluste und Gewinne zusammengebracht werden können. Das ist in der Regel nicht einfach, kann aber gelingen. Instrumente der Steuergestaltung sind hier die Organschaft oder die Zusammenführung von Gesell-

schaften, aber auch außergewöhnlichere Maßnahmen wie steuerpflichtige Verkäufe durch Verlustgesellschaften an Gewinngesellschaften zur Schaffung neuen Abschreibungspotenzials oder die Überlassung von profitablen Geschäftstätigkeiten.

Herausfordernd wird es, wenn Verluste nicht unmittelbar genutzt werden können, sondern in die Zukunft vorgetragen werden müssen. Zwar bleibt es bei der Chance auf spätere Steuererminderungen, was in Erholungsphasen nach der Krise liquiditätsschonend und damit stabilisierend wirken kann; solche Verlustvorträge unterliegen aber einer ständigen Bedrohung unterzugehen und müssen daher in Folgejahren gut beobachtet werden. So gefährden Anteilseignerwechsel und Umstrukturierungen aller Art bestehende Verlustvorträge. Sind solche Transaktionen nicht vermeidbar, muss diesen eine genaue Planung des Umgangs mit Verlustvorträgen vorangehen. Manchmal sind es kleine Stellschrauben, mit denen die steuerliche Situation optimiert werden kann. Beispielsweise macht häufig die Verschmelzungsrichtung den Unterschied. Auch die freiwillige Aufdeckung stiller Reserven zugunsten höherer abschreibbarer Buchwerte kann untergehende Verluste retten.



Alexander Murer
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Geschäftsführender Partner

ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de
Hirschzeller Straße 4 | 87600 Kaufbeuren | Telefon: +49 8341 90170 | E-Mail: info@kf.atg.de

Augsburger Treuhand

Zweigniederlassung der ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 4 | 86150 Augsburg | Telefon: +49 821 343680 | E-Mail: info@a.atg.de

ATG Rechtsanwaltsgesellschaft Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: info@atg.de

Dr. Fritz Städele Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 571310 | E-Mail: info@staedele-wpg.de

// Unternehmer

Unternehmerisch genutztes Privatvermögen in der Umsatzsteuer

Sofern ein Unternehmer beabsichtigt, einen Gegenstand sowohl für unternehmerische als auch nicht unternehmerische Tätigkeiten zu verwenden, hat er ein Zuordnungswahlrecht. Um eine Zuordnung zum unternehmerischen Bereich eines teilgenutzten Gegenstands aufzuzeigen, bedarf es einer Zuordnungsentscheidung des Unternehmers. Diese Dokumentation erfolgt regelmäßig bereits durch die Geltendmachung des Vorsteuer-

abzugs. Alternativ kann die Zuordnung z. B. durch eine betriebliche Versicherung des Gegenstands nachgewiesen werden. Die Dokumentation muss regelmäßig bis zur gesetzlichen Regelabgabefrist für Steuererklärungen erfolgen – damit früher, als der Steuerberater die Erklärung abgeben muss. Fristverlängerungen werden nicht gewährt. Insbesondere bei Gegenständen, deren Nutzung sich im Laufe der Zeit ändern kann,

z. B. Grundstücke, kommt der Zuordnung zum Unternehmen große Bedeutung zu. Sofern keine Zuordnung zum Unternehmen erfolgt ist, kann auch bei Nutzungsänderung nachträglich keine Vorsteuer gezogen werden. Bei Privatvermögen, das auch im Unternehmen genutzt werden soll, ist daher gute Planung erforderlich.

// Unternehmen

Berichtigungspflichten nach Betriebsprüfungen: Es ist ungemütlicher geworden!

Ab 2025 gilt eine erweiterte Berichtigungspflicht nach Betriebsprüfungen. Werden im Rahmen einer Außenprüfung Feststellungen getroffen, die zu Änderungen führen, muss der Steuerpflichtige prüfen, ob dieselben Sachverhalte auch in ungeprüften Jahren oder anderen Steuerarten vorkommen. Ist das der Fall, muss das unverzüglich dem Finanzamt angezeigt und grundsätzlich eine berichtigte Erklärung eingereicht werden. Das kann besonders noch nicht geprüfte

Folgejahre im Anschluss an die Betriebsprüfung betreffen oder auch andere Steuerarten. Beispielsweise können sich Feststellungen zur Lohnsteuer auch auf die Umsatzsteuer auswirken oder umgekehrt. Dabei ist zu beachten, dass auch (vermeintlich) einmalige Verhandlungslösungen von dieser Regelung erfasst sind. Unterbleibt eine Anzeige oder Berichtigung, drohen Mehrsteuern sowie steuerstraft- und bußgeldrechtliche Risiken.

Vor dem Hintergrund, dass bisher akzeptierte Feststellungen der Betriebsprüfung häufig nur selektiv in anderen Zeiträumen umgesetzt wurden, stellt das eine ganz erhebliche Verschärfung für die Praxis dar, mit der zukünftig umgegangen werden muss. Unternehmen werden nicht umhinkommen, ihre Prozesse nach Abschluss einer Betriebsprüfung neu aufzusetzen.

// Alle Steuerzahler

Stiftungsgründung von Todes wegen – sinnvoll oder riskant?

Sowohl gemeinnützige als auch Familienstiftungen sind unvermindert beliebte Gestaltungsmodelle in der Nachfolgeplanung. Während die gemeinnützige Stiftung vor allem dann infrage kommt, wenn es an einem (geeigneten) Vermögensnachfolger fehlt, kommt der Familienstiftung insbesondere dann Bedeutung zu, wenn umfangreiches (unternehmerisches) Vermögen vor einer Zersplitterung bewahrt werden soll. Bei größeren Unternehmensvermögen in Familien, die gleichzeitig über nicht nur untergeordnetes Privatvermögen verfügen, kann die Familienstiftung zudem als Vehikel zur Erbschaftsteueroptimierung im Rahmen der sogenannten Verschonungsbedarfsprüfung dienen.

Was dabei häufig übersehen wird: Die gewünschte Stiftung muss nicht zwingend zu Lebzeiten des Erblassers gegründet werden. Vielmehr ist es denkbar, die Stiftung nur im Testament anzulegen und nach dem eigenen Tod von den Erben oder einem oder mehreren Testamentvollstreckern gründen zu lassen. Grundlage ist in diesem Fall meist eine Satzungsvorlage, die dem Testament beigelegt

wird. Eine solche Stiftung von Todes wegen kann als Allein- oder Miterbin oder als Vermächtnisnehmerin eingesetzt werden.

Die Stiftung von Todes wegen sollte immer dann Gestaltungsmittel der Wahl sein, wenn – beispielsweise krankheitsbedingt – keine Zeit und Energie für den aufwendigen Prozess einer Stiftungsgründung bleibt. Aber auch, wer sich noch nicht endgültig festlegen will und ein Testament eher zur Risikovorsorge aufstellt, kann zeitweise die Stiftungsgründung von Todes wegen im Testament anlegen. Allerdings birgt diese Lösung im Vergleich zur lebzeitigen Stiftungsgründung auch Nachteile: So ist es häufig schwierig, alle Eventualitäten im Gründungsprozess vorherzusehen und testamentarisch zu regeln. Es besteht das Risiko, dass schon bei Gründung der ursprüngliche Stifterwille nicht richtig umgesetzt wird. Bei lebzeitiger Stiftungsgründung kann der Stifter dagegen aktiv eingreifen und der Stiftung auch nach Gründung noch erkennbar einen Stempel aufdrücken, der als Leitlinie für die Zeit nach dem Todesfall dienen kann.

// Wirtschaft und Recht

Zugewinnausschluss in Unternehmerehe

Viele Familienunternehmen regeln in ihren Gesellschaftsverträgen, dass die Gesellschafter mit ihren Ehepartnern Gütertrennung vereinbaren müssen. Damit soll erreicht werden, dass die Gesellschaft durch eine Scheidung und die damit verbundenen Zahlungsansprüche nicht gefährdet wird. In dem entschiedenen Einzelfall vereinbarten die Ehegatten Gütertrennung unter Ausschluss des Zugewinnausgleichs sowie des gesetzlichen Erb- und Pflichtteilsrechts. Im Rahmen der Scheidung machte eine Partei einen Zugewinnausgleichsanspruch geltend. Der Bundesgerichtshof entschied daraufhin kürzlich, dass der vertragliche Ausschluss des Zugewinnausgleichs nicht sittenwidrig ist, solange der Vertrag unter fairen Bedingungen geschlossen wurde. Maßgeblich sei laut Gericht, dass keine Umstände vorlagen, die auf eine subjektive Imparität bei Vertragsschluss hindeuteten, dass also nicht einer der Eheleute bei Vertragsabschluss in einer schwächeren Position war und der andere Ehepartner das ausnutzte. Der Ausschluss des Zugewinnausgleichs sei daher nicht sittenwidrig.

Grundstücke mit stillen Reserven sind Umstrukturierungshindernisse – aber es gibt § 6b EStG!

Die Übertragung von Grundstücken im Betriebsvermögen stellt in der steuerlichen Praxis ein zentrales Problem dar. Bei der Veräußerung von Grundstücken werden regelmäßig stille Reserven aufgedeckt, die zum Zeitpunkt der Veräußerung zu versteuern sind, mit der Folge entsprechender Liquiditätsabflüsse. Das ist dann problematisch, wenn der Kaufpreis für eine Reinvestition im Unternehmen benötigt wird. Eine Lösung bietet § 6b EStG – zwar eine Norm mit Buchstaben, trotzdem schon viele Jahrzehnte im Einkommensteuerrecht verankert. § 6b EStG vermeidet die Besteuerung stiller Reserven aus der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter, insbesondere Grundstücken, durch Übertragung dieser auf andere Wirtschaftsgüter. So erlaubt diese Begünstigung Steuerpflichtigen, die Gewinne aus der Veräußerung von Grundstücken, Gebäuden oder auch Binnenschiffen des Anlagevermögens, sofern diese Wirtschaftsgüter mindestens sechs Jahre ununterbrochen zum Anlagevermögen gehört haben, auf neu angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter derselben Art zu übertragen oder eine entsprechende temporäre Rücklage zu bilden. Ziel ist, die Besteuerung der stillen Reserven aufzuschieben, sofern eine Reinvestition innerhalb von vier bzw. sechs Jahren erfolgt. Die Übertragung ist der Höhe nach

nicht begrenzt und steht allen Steuerpflichtigen mit Gewinneinkünften offen. Betriebswirtschaftlich kann das zu einer Steuerstundung führen, die – je nach weiterer Gestaltung – bis hin zu einer dauerhaften Steuerentlastung reichen kann. Eine wichtige und systematisch sinnvolle Norm, die viele Umzüge von Unternehmen in neue Gebäude erst ermöglicht hat!

Im Kontext von Umwandlungen hat § 6b EStG ebenfalls Bedeutung. Zum einen kann eine bereits existierende Rücklage bei Verschmelzungen, Spaltungen oder Einbringungen auf den übernehmenden Rechtsträger übergehen, wenn die Umwandlung zu Buch- oder Zwischenwerten erfolgt und der übernehmende Rechtsträger in die steuerliche Rechtsstellung des übertragenden Rechtsträgers tritt. Die Reinvestitionsfrist läuft dann beim Übernehmer weiter, der die Rücklage auch auf eigene Reinvestitionsobjekte übertragen kann. Allerdings ist zumindest eine Rettung der Rücklage in letzter Minute ausgeschlossen: Fällt der steuerliche Übertragungstischtag mit dem Ende der Reinvestitionsfrist zusammen, muss die Rücklage beim übertragenden Rechtsträger bereits aufgelöst werden und kann nicht mehr übergehen. Hier wurde § 6b EStG auch schon zur Stolperfalle.



Susanne Huber-Kurtoglu
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin
Partnerin

Außerhalb des systematischen und vom Gesetzgeber gewollten Grundprinzips eröffnet sich bei Umstrukturierungen Gestaltungspotenzial, wenn eine Rücklage nach § 6b EStG im Zuge von Umwandlungen oder Einbringungen auf Gesellschaften mit bestehenden Verlustvorträgen übertragen werden. Wird die Rücklage dort anschließend erfolgswirksam aufgelöst und mit den Verlustvorträgen verrechnet, kann aus der ursprünglich nur beabsichtigten Steuerstundung faktisch eine dauerhafte Steuerersparnis werden – freilich unter Beachtung einer möglichen Mindestbesteuerung.

// Arbeitgeber

Gratifikationen unter Freiwilligkeitsvorbehalt

Alle Jahre wieder, insbesondere jetzt zum Jahresende, stehen viele Arbeitgeber vor der Frage, ob und in welcher Form sie eine Weihnachtsgratifikation oder sonstige Sonderzahlungen gewähren. Gratifikationen sind dabei zusätzliche Leistungen des Arbeitgebers, für die ein Anspruch nur dann besteht, wenn hierfür eine entsprechende Rechtsgrundlage – etwa eine einzelvertragliche Abrede, ein Tarifvertrag, eine Betriebsvereinbarung, eine betriebliche Übung oder der arbeitsrechtliche Gleichbehandlungsgrundsatz – gegeben ist. Unabhängig davon ist es aber regelmäßig gewünscht, eine Gratifikation zu leisten, die keine Festlegung späterer Zahlungen darstellt. Häufig werden Sonderzahlungen deshalb im Arbeitsvertrag geregelt und mit einem Freiwilligkeitsvorbehalt verknüpft.

Die arbeitsgerichtliche Rechtsprechung entwickelt die Anforderungen an solche Vorbehalte stetig weiter. Besonders kritisch sind Klauseln, die so allgemein formuliert sind, dass sie auch spätere Individualabreden erfassen können. Eine solche Klausel benachteiligt den Arbeitnehmer unangemessen, weil sie nicht auf den Entstehungsgrund eines Anspruchs abstellt und nach den Grundsätzen der AGB-Kontrolle den Eindruck erweckt, sämtliche zukünftigen Zusagen könnten durch den Freiwilligkeitsvorbehalt ins Leere laufen. Das widerspricht dem gesetzlichen Vorrang individueller Vereinbarungen: Individuelle Vertragsabreden haben grundsätzlich Vorrang vor vorformulierten Klauseln. Ein Freiwilligkeitsvorbehalt, der so verstanden werden kann, dass er Rechte aus späteren Individualabreden ausschließt, ist daher unwirksam.

Arbeitgeber sollten deshalb bei der Vertragsgestaltung klar zwischen einer freiwilligen Einmalzahlung und später möglichen individuellen Zusagen unterscheiden. Bei der Prüfung bestehender Verträge ist zu beachten, dass zu weit gefasste oder pauschale Ausschlüsse auch im Licht der aktuellen Rechtsprechung schnell unwirksam sind. Um Missverständnissen vorzubeugen, empfiehlt es sich, bei jeder Gewährung einer freiwilligen Gratifikation schriftlich klarzustellen, dass diese Zahlung – soweit keine ausdrückliche Zusage erfolgt – keinen Anspruch für die Zukunft begründet. Zugleich sollten individuelle Zusagen stets eindeutig und schriftlich festgehalten werden.

Vorweggenommene Erbfolge bei Immobilien – Gestaltungspotenziale nutzen!

Immobilien sind für viele Familien ein wesentlicher Bestandteil ihres Vermögens – und zugleich ein sensibler Bereich, wenn es um die Weitergabe an die nächste Generation geht. Wer frühzeitig plant, kann nicht nur Klarheit schaffen, sondern auch finanzielle und organisatorische Vorteile nutzen

Ein wichtiger Ansatzpunkt sind die persönlichen Freibeträge. Durch eine stufenweise Übertragung an Kinder oder Ehegatten lassen sich Belastungen reduzieren, insbesondere wenn mehrere Familienmitglieder einbezogen werden. Auch Enkel können in Betracht kommen, wenn die Freibeträge der unmittelbaren Nachfolgegeneration bereits genutzt sind. Gestaltungen wie zeitlich abgestimmte Schenkungen oder Kettenschenkungen ermöglichen es, die alle zehn Jahre neu verfügbaren Freibeträge auszuschöpfen. Allerdings sollte bedacht werden, dass bei Einzelobjekten durch eine Vielzahl von Bruchteilseigentümern spätere Abstimmungsprobleme entstehen können.

Besteht das Vermögen aus mehreren Objekten oder soll der Bestand geschlossen erhalten bleiben, kann ein sogenannter Familienpool zweckmäßig sein. Hierbei werden Immobilien in eine Gesellschaft eingebracht, deren Anteile innerhalb der Familie übertragen werden. Diese Struktur schafft klare Verantwortlichkeiten und erleichtert die gemeinsame Verwaltung. Zudem lassen sich im Gesellschaftsvertrag Regelungen zu Stimmrechten, Ausschüttungen oder Veräußerungen verankern. Besonders flexibel sind Personen-

gesellschaften, da Anteilsübertragungen hier ohne notarielle Beurkundung möglich sind. Für viele Familien kann ein solcher Pool eine praktikable Lösung darstellen, um das Vermögen langfristig zusammenzuhalten und gleichzeitig die Nachfolge zu regeln.

Auch Bewertungsfragen dürfen nicht unterschätzt werden. Da die steuerlichen Bewertungsparameter regelmäßig angepasst werden, kann der Zeitpunkt einer Übertragung eine erhebliche Rolle spielen. Häufig lohnt sich ein Blick auf den Jahreswechsel. Bei einer Schenkung ist entscheidend, dass die Auflassung und die Eintragungsbewilligung vorliegen; die eigentliche Grundbucheintragung kann später folgen.

Wird ein lebenslanger Nießbrauch vorbehalten, beeinflusst das Alter der übertragenden Person den Wertabschlag: Jüngere Schenker führen zu höheren Kapitalwerten des Nießbrauchs. Erfolgen innerhalb eines Jahres mehrere Übertragungen, kann zudem das Wahlrecht der Basiswertregelung genutzt werden, um von einer einheitlichen – oft günstigeren – Bewertung auszugehen.

Die vorweggenommene Erbfolge bei Immobilien bietet mehrere Wege, Vermögen strukturiert weiterzugeben und gleichzeitig die familiären Interessen zu berücksichtigen. Welche Vorgehensweise im Einzelfall sinnvoll ist, hängt stark von den persönlichen Zielen, der familiären Situation und der Struktur des Immobilienbestands ab.

Jahresendanpassungen bei Verrechnungspreisen: Auch über die Umsatzsteuer nachdenken!

Viele internationale Unternehmensgruppen steuern ihre Verrechnungspreise zulässigerweise über sogenannte Jahresendanpassungen; so wird am Jahresende die Gewinnmarge auf eine vereinbarte Zielrendite gebracht. Das kann umsatzsteuerliche Folgen haben! Jahresendanpassungen pauschal als umsatzsteuerlich irrelevant zu qualifizieren, ist nicht immer richtig: Nach der aktuellen EuGH-Rechtsprechung ist eine Jahresendanpassung umsatzsteuerbar, wenn ein unmittelbarer Zusammenhang mit einer konkreten Lieferung oder Dienstleistung besteht. In diesem Fall sollte auch darauf geachtet werden, dass die

Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug erfüllt sind, da es sonst zu einer tatsächlichen Belastung mit Umsatzsteuer kommt. Wenn es sich dagegen lediglich um eine reine Ergebniskorrektur ohne Leistungsbezug handelt, kann es (weiterhin) vertretbar sein, den Vorgang als nicht umsatzsteuerbar zu behandeln.

Es empfiehlt sich, die bestehenden Verträge und die Dokumentation zur Verrechnungspreisanpassung zu prüfen und gegebenenfalls anzupassen, um eine korrekte umsatzsteuerliche Behandlung sicherzustellen.

Verluste aus Ferienwohnungen

Verluste aus der Vermietung einer Ferienwohnung sind steuerlich absetzbar, wenn die Ferienwohnung ausschließlich an Feriengäste vermietet und in der übrigen Zeit hierfür bereitgehalten wird. Die Eigennutzung, die verbilligte oder unentgeltliche Überlassung an Freunde und eine längerfristige Leerstandsreserve zu anderen Zwecken gefährden den Verlustabzug allerdings. Der Bundesfinanzhof hat nun bekräftigt: In dieser Konstellation wird grundsätzlich eine Einkünfteerzielungsabsicht unterstellt – eine zusätzliche Prognoserechnung (Totalgewinnprognose) ist nicht nötig. Entscheidend ist jedoch, dass die Auslastung stimmt. Die ortsübliche Vermietungszeit darf im Durchschnitt eines zusammenhängenden Zeitraums von drei bis fünf Jahren nicht um mehr als 25 Prozent unterschritten werden.

IMPRESSUM

Herausgeber

ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

V.i.S.d.P. Dr. Simone Jäck

Konzeption und Realisation

Rothkopf & Huberty Werbeagentur GmbH

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse www.atg.de in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Im Bereich „News“ veröffentlichen wir zudem die aktuellen Beiträge und weitere fachliche Neuigkeiten zum Nachlesen. Dort können Sie sich auch für unseren Newsletter anmelden. Sie erhalten diese Mandantenzeitung dann in digitaler Form.

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

www.atg.de

