

INHALT

Editorial

Begünstigte Übertragung von Betriebsvermögen – keine Klarheit in Sicht 1

Wirtschaft und Recht

Abziehung von Gesellschafterdarlehen in der Krise 2

Neue Vorgaben bei Erstellung und Prüfung des Lageberichts 2

Aussetzung der Insolvenzantragspflicht wegen Corona-Pandemie 2

Pflicht zur Einwilligung in Zusammenveranlagung 3

Kommentar

Vergünstigungen für Arbeitnehmer zur Mitarbeitermotivation nutzen 3

Arbeitnehmerbesteuerung

Verbilligte Überlassung von Wohnungen an Arbeitnehmer steuerfrei 3

Alle Steuerzahler

Update zur doppelten Haushaltsführung 4

In der Krise an Steuerstundung und Herabsetzung von Vorauszahlungen denken 4

Ausländische Güterstände und deren steuerliche Auswirkungen 4

Auswirkungen des Coronavirus auf die Lohnabrechnung Beilage

Editorial

Begünstigte Übertragung von Betriebsvermögen – keine Klarheit in Sicht

Seit 2016 gelten geänderte erbschaft- und schenkungsteuerliche Vorschriften für die begünstigte Übertragung von Betriebsvermögen. Die Komplexität der Regelungen hat sich nochmals deutlich erhöht. In der Folge sind die für Unternehmen so wichtigen Begünstigungsregelungen kaum rechtssicher beherrschbar. Aufgrund vieler Zweifelsfragen wurden Äußerungen der Finanzverwaltung mit Spannung erwartet. Nachdem im Dezember vergangenen Jahres die Erbschaftsteuerrichtlinien veröffentlicht wurden, sind nun die dazugehörigen Hinweise bekannt gegeben worden. Keineswegs aber sind damit jetzt alle Zweifelsfragen geklärt.



Allerdings sind einige beachtenswerte Hinweise dabei. Es ist bemerkenswert, dass eine umstrittene Regelung der Richtlinien, nämlich die mehrfache Erfassung von durchgereichten Einlagen als junge Finanzmittel im Konzern, durch ein kompliziertes Kürzungsverfahren in den Hinweisen neutralisiert wird. Warum nicht einfach die fragwürdige Richtlinienregelung „repariert“ wurde, erschließt sich nicht. Jetzt besteht die Gefahr, dass der im Rahmen einer kom-

plizierten Schattenrechnung zu ermittelnde Kürzungsbetrag gerade nicht dazu führt, dass die mehrfache Erfassung gänzlich vermieden wird. Gar nicht gelöst ist dagegen die Problematik, dass Gesellschafterforderungen im Sonderbetriebsvermögen für Zwecke der 90%-Grenze nicht zu kürzen sind. Die Hinweise bestätigen diese Regelung nochmals, die in der Praxis vielfach dazu führt, dass die Begünstigungen gar nicht mehr genutzt werden können.

In Einzelfällen kann es sich dagegen positiv auswirken, dass die Hinweise im Gegensatz zur bisherigen Handhabung keine Verrechnung von positivem und negativem Betriebsvermögen mehr verlangen, wenn beides gleichzeitig übertragen wird. Das führt dazu, dass für das Vermögen mit positivem Wert die Begünstigung gewährt wird, wohingegen Betriebsvermögen mit negativem Wert für eine Verrechnung mit anderem Vermögen zur Verfügung steht – positiv für einige wenige Steuerpflichtige, die eine solche Konstellation vorzuweisen haben.

Auch die weiteren Regelungen lassen kaum eine klare Linie erkennen. Es bleibt deshalb zu hoffen, dass zumindest auf Ebene der Finanzämter eine Anwendung mit Augenmaß erfolgt, um Nachfolgen bei kleineren und mittleren Unternehmen nicht schlichtweg unmöglich zu machen.



Peter Rucker

vereidigter Buchprüfer, Steuerberater
Geschäftsführer und Partner der ATG

Abziehung von Gesellschafterdarlehen in der Krise

Getrieben von der Dynamik der Corona-Pandemie denken zahlreiche Unternehmer darüber nach, ihre Gesellschafterdarlehen zur existenziellen Absicherung ganz oder teilweise abzuziehen – im Schlepptau die Frage, welche Hürden neben den gesellschaftsvertraglichen Vorgaben unter gesellschafts- bzw. insolvenzrechtlichen Gesichtspunkten zu beachten sind.

Das Recht der Gesellschafterdarlehen wurde durch das monumentale sogenannte MoMiG im Jahr 2008 komplett reformiert.

Neu gegenüber dem alten Eigenkapitalersatzrecht ist, dass die Gesellschaft – außerhalb eines Insolvenzverfahrens – jederzeit die Forderungen eines Gesellschafters aus einem Gesellschafterdarlehen bedienen darf.

Die Rückzahlung eines Gesellschafterdarlehens unterliegt also nicht mehr der Kapitalbindung der §§ 30, 31 GmbHG. Zu beachten ist allerdings, dass die Darlehensrückzahlung vom Insolvenzverwalter gegebenenfalls angefochten und der Zahlbetrag zurückgefordert werden kann. Verboten sind außerdem Zahlungen an Gesellschafter, soweit sie zur Zahlungsunfähigkeit der Gesellschaft führen würden. Es sei denn, die resultierende Zahlungsunfähigkeit war auch bei Beachtung der gebotenen Sorgfalt nicht erkennbar.

In der Insolvenz sind Gesellschafterdarlehen nachrangig gegenüber sämtlichen sonstigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft, und zwar unabhängig davon, ob der Gesellschafter einen Rangrücktritt erklärt hat oder nicht.

Auf die Frage, ob das Darlehen in einer Krise gewährt oder belassen wurde, kommt es deshalb nicht mehr an. Kommt es zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der GmbH & Co. KG, könnte der Insolvenzverwalter Zahlungen (Zins und Tilgung) auf das Gesellschafterdarlehen, die innerhalb eines Zeitraums von einem Jahr vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder nach Antragstellung erfolgt sind, anfechten und die Erstattung der Beträge an die Insolvenzmasse verlangen (geregelt in § 135 Abs. 1 Nr. 2 Insolvenzordnung). Das berühmte Bargeschäftsprivileg des § 142 Insolvenzordnung, das die Anfechtbarkeit ausschließen könnte, findet auf die Rückzahlung von Gesellschafterdarlehen keine Anwendung.

Neue Vorgaben bei Erstellung und Prüfung des Lageberichts

Mittelgroße Kapitalgesellschaften sowie Personengesellschaften (OHG, KG) sind zur Aufstellung eines Lageberichts verpflichtet und müssen diesen im Rahmen der Jahresabschlussprüfung einer Prüfung durch den Wirtschaftsprüfer unterziehen lassen. Unter gewissen Voraussetzungen sind sie von der Aufstellungs-/Prüfungspflicht befreit.

Für das Geschäftsjahr 2019 ist dabei der neue Prüfungsstandard IDW PS 350 n. F. anzuwenden. Wesentlich ist, dass der Wirtschaftsprüfer erstmalig lageberichtstypische und lageberichtsfremde Angaben differenziert. Lageberichtstypische Angaben sind Angaben, die gesetzlich vorgeschrieben sind. Umgekehrt sind alle anderen Angaben lageberichtsfremde Angaben. Letztere sind z. B.

Informationen über soziales oder kulturelles Engagement, soweit diese für das Verständnis des Geschäftsverlaufs oder der Lage nicht erforderlich sind. Lageberichtsfremde Angaben unterliegen keiner Prüfungspflicht. Der Wirtschaftsprüfer muss sie aber in die Prüfung einbeziehen, wenn sie weder räumlich getrennt noch zweifelsfrei als ungeprüft gekennzeichnet sind. Lageberichtsangaben, die Prüfungsgegenstand sind, sollten stets prüfbar sein, das heißt, sie müssen aufgrund geeigneter Kriterien beurteilbar sein. Wenn der Lagebericht wesentliche nicht prüfbare Angaben enthält, wird der Abschlussprüfer die gesetzlichen Vertreter wiederum auffordern, die Angaben so umzuformulieren, dass sie prüfbar sind. Erfolgt das nicht, liegt ein Prüfungshemmnis vor, das bei wesent-

lichen nicht prüfbaren Angaben Auswirkungen auf das Prüfungsurteil zum Lagebericht und damit auf den Bestätigungsvermerk hat. Wenn Lageberichtsangaben weder einer Prüfungspflicht unterliegen noch freiwillig in die Prüfung einbezogen werden, ist im Bestätigungsvermerk darzustellen, dass diese Angaben nicht Prüfungsgegenstand waren und somit nicht inhaltlich geprüft wurden.

Den Unternehmen wird vor diesem Hintergrund empfohlen, sich bereits bei der Erstellung des Lageberichts mit dem Wirtschaftsprüfer zu den konkreten Anforderungen auszutauschen, da die bereits laufende Prüfungsaison zeigt, dass noch ein weitreichender Diskussions- und Auslegungsbedarf besteht.

Aussetzung der Insolvenzantragspflicht wegen Corona-Pandemie

Das Bundesministerium für Justiz bereitet eine Regelung zur Aussetzung der Insolvenzantragspflicht vor, um Unternehmen zu schützen, die infolge der Corona-Pandemie in finanzielle Schieflage geraten. Als Vorbild dienen Regelungen anlässlich der Hochwasserkatastrophen 2002, 2013 und 2016. Hiernach kam es für die Aussetzung der Insolvenzantragspflicht darauf an, dass Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung

aus den Auswirkungen der Katastrophe resultierten und ernsthafte Sanierungsverhandlungen geführt wurden. Sofern – womit zu rechnen ist – die neue Regelung sich hieran orientiert, müssen die Unternehmen die Kausalität der Corona-Pandemie für den Eintritt der Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit belegen, damit die Antragspflicht auch im konkreten Fall ausgesetzt wird.

Geschäftsführer dürfen außerdem gemäß § 92 II AktG und § 64 GmbHG nach dem Eintritt der Zahlungsunfähigkeit bzw. Überschuldung zur Vermeidung einer persönlichen Haftung grundsätzlich keine Zahlungen mehr leisten. Ob es auch insoweit Lockerungen geben wird, bleibt abzuwarten. Bitte wenden Sie sich für aktuelle Informationen gern an uns.

Vergünstigungen für Arbeitnehmer zur Mitarbeitermotivation nutzen

Das deutsche Lohnsteuerrecht ist kleinteilig, unübersichtlich und an vielen Stellen streit anfällig – andererseits aber politisch auch viel beachtet. Deshalb kommt es regelmäßig zu Anpassungen, die Arbeitgeber im Auge behalten müssen. Bei allem Verwaltungsaufwand, den die komplizierten Regelungen verursachen, darf aber nicht vergessen werden, dass eine Vielzahl der Regelungen gut geeignet ist, den Mitarbeitern steuer- und sozialversicherungsgünstig etwas zukommen zu lassen. Arbeitnehmer kennen und schätzen diese Vorteile – nutzen auch Sie die Regelung zur Mitarbeitermotivation! Ab 2020 gibt es verschiedene Neuerungen, die Sie kennen sollten.

Im Zuge des Klimaschutzpakets 2030 wurden zusätzliche Begünstigungsregelungen für Elektrofahrzeuge beschlossen. Überlässt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer ein Elektro- oder Hybridelektrofahrzeug als Dienstwagen, kann der Arbeitnehmer künftig durch eine Ermäßigung bei der Besteuerung profitieren. Seit Beginn 2020 müssen Fahrer von E-Autos ihre privaten Fahrten nur noch mit einem Viertel der Bemessungsgrundlage versteuern, sofern der Bruttolistenpreis unter 40.000 € liegt. Diese Begünstigungsregelung gilt auch für Elektrofahrräder sowie Elektrokleinstfahrzeuge (z. B. E-Scooter), die verkehrsrechtlich als Kraftfahrzeuge einzuordnen sind.

Zur Förderung der Nutzung von Fahrrädern wurde darüber hinaus beschlossen, dass bei Übereignung eines unentgeltlichen oder verbilligten Dienstfahrrads durch einen Arbeitgeber an seinen Arbeitnehmer der geldwerte Vorteil mit lediglich 25 % pauschal besteuert werden kann. Hierbei muss die Übereignung des Fahrrads zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgen. Für betriebliche Gesundheitsleistungen, die Arbeitgeber ihren Arbeitnehmern anbieten oder bezuschussen, wurde 2020 der steuerliche Freibetrag von ursprünglich 500 € auf 600 € pro Mitarbeiter und Jahr erhöht. Die gesetzlichen Neuregelungen begünstigen zudem die Weiterbildung von Arbeitnehmern. Neben den Kosten für arbeitsplatzbezogene Fort- und Weiterbildungen sind nun auch Schulungen, die der individuellen Beschäftigungsfähigkeit dienen, steuerfrei. Hierzu zählen beispielsweise Sprach- und Computerkurse. Schließlich gelten für Auswärtstätigkeiten von Arbeitnehmern seit diesem Jahr neue Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen. Bei einer Abwesenheit von über acht Stunden gilt eine Pauschale von 14 €. Die Pauschale für Auswärtstätigkeiten von 24 Stunden wurde auf 28 € angehoben. Auch hat der Gesetzgeber mit Wirkung zum 01.01.2020 den Begriff der Sachbezüge definiert. Das betrifft insbesondere die Frage, unter welchen Voraussetzungen Gutscheinkarten, die ein Arbeit-



Josef Lippert

vereidigter Buchprüfer, Steuerberater
Partner der ATG

geber seinen Arbeitnehmern überlässt, unter die monatliche Freigrenze von 44 € fallen. Demnach liegt bei Gutscheinen und Geldkarten, die ausschließlich zum Bezug von Waren und Dienstleistungen berechtigen, ein Sachbezug vor, der bis zu einem Wert von 44 € steuerfrei gewährt werden kann. Das gilt nur, wenn der Sachbezug zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt wird.

Hier dürfte für jeden etwas dabei sein. Beachten Sie aber, dass das Lohnsteuerrecht dynamisch ist! Hier stehen sich günstige Gerichtsurteile und verschärfende Gesetzesänderungen gegenüber.

Wirtschaft und Recht

Pflicht zur Einwilligung in Zusammenveranlagung

Haben Ehegatten unterschiedlich hohe Einkommen, führt die Zusammenlegung in aller Regel zu einer merklichen Steuerersparnis. Zum größten Teil ist es deshalb selbstverständlich, dass die Ehegatten mit der Zusammenveranlagung einverstanden sind. Das kann sich nach einer Trennung für frühere Jahre des Zusammenlebens aber ändern. Willigt der Partner mit dem geringeren Einkommen nicht in die Zusammenveranlagung ein, ergibt sich dadurch ein wirt-

schaftlicher Nachteil, der in der Regel den anderen Partner trifft. Das Oberlandesgericht Koblenz hat in einem solchen Fall nun entschieden, dass auch nach der Trennung in aller Regel die Verpflichtung besteht, in die Zusammenveranlagung für frühere Jahre einzuwilligen. Die Einwilligung könne dabei auch nicht von einem Ausgleich bisheriger Nachteile aus einer ungünstigeren Steuerklasse abhängig gemacht werden.

Arbeitnehmerbesteuerung

Verbilligte Überlassung von Wohnungen an Arbeitnehmer steuerfrei

Wird eine Wohnung des Arbeitgebers dem Arbeitnehmer zu eigenen Wohnzwecken überlassen und beträgt das gezahlte Entgelt mindestens zwei Drittel der ortsüblichen Miete (inklusive der Nebenkosten) und überschreitet die Kaltmiete nicht 25 € pro Quadratmeter, bleibt der geldwerte Vorteil lohnsteuerfrei. Sozialversicherungsbeiträge sind jedoch zu entrichten, soweit die Beitragsbemessungsgrenzen nicht überschritten sind.

Update zur doppelten Haushaltsführung

Aufwendungen, die dem Arbeitnehmer im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung entstehen, gehören zu den Klassikern unter den Werbungskosten. Gesetzesverschärfungen und die jüngere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) geben Anlass, die aktuelle Rechtsentwicklung nochmals zu betrachten.

Dem Gesetzeswortlaut nach liegt eine doppelte Haushaltsführung vor, wenn der Arbeitnehmer außerhalb des Ortes seiner ersten Tätigkeitsstätte wohnt und am Ort der ersten Tätigkeitsstätte eine weitere Wohnung unterhält. Dabei ist nach neuer Rechtsprechung des BFH zu beachten, dass keine doppelte Haushaltsführung vorliegt, wenn die Hauptwohnung ebenfalls am Beschäftigungsort gelegen ist. Eine solche Konstellation ist nach höchstrichterlicher Auffassung gegeben, wenn die Arbeitsstätte von der Hauptwohnung aus in zumutbarer Weise täglich erreicht werden kann. Die Finanzverwaltung geht indes aus Vereinfachungsgründen von einer beruflich veranlassten Zweitwohnung aus, wenn der Weg von der Zweitunterkunft zur ersten Tätigkeitsstätte weniger als die Hälfte der Ent-

fernung der kürzesten Straßenverbindung zwischen der Hauptwohnung und der ersten Tätigkeitsstätte beträgt.

Als Kosten einer doppelten Haushaltsführung können im Inland die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung der Zweitwohnung angesetzt werden, höchstens jedoch 1.000 € im Monat. Fielen die Ausgaben für notwendige Einrichtungsgegenstände wie Küche, Bett oder Kühlschrank bislang in die monatliche Höchstsumme von 1.000 €, sind nach jüngster BFH-Rechtsprechung diese Kosten zusätzlich absetzbar. Das begründet der BFH damit, dass die Höchstsumme von 1.000 € nur für Unterkunftskosten, nicht jedoch für sonstige Mehraufwendungen im Zuge der doppelten Haushaltsführung gilt.

Interessant ist auch, dass die Abwesenheit des Steuerpflichtigen von der Hauptwohnung für die ersten drei Monate nach Aufnahme der Beschäftigung am Ort, für den die doppelte Haushaltsführung etabliert wurde, mit den Mehraufwandspauschalen für Verpflegung angesetzt werden kann.

Ausländische Güterstände und deren steuerliche Auswirkungen

Sind in Deutschland lebende Ehegatten nach ausländischem Recht verheiratet, gelten für diese nicht die deutschen Güterstandsregelungen. Der ausländische Güterstand kann aber Auswirkungen auf die inländische Besteuerung haben – mitunter ergeben sich dabei überraschende Probleme.

Besonders hervorzuheben ist der Güterstand der Errungenschaftsgemeinschaft, der gerade im europäischen Ausland sehr verbreitet ist. Dieser zeichnet sich dadurch aus, dass Erwerbe eines Ehegatten automatisch zu Gesamtgut werden und damit im Eigentum beider Ehegatten stehen. Im Ertragsteuerrecht kann dieser Automa-

tismus – insbesondere, wenn er unerkannt bleibt – weitreichende Folgen haben. Typische Sachverhalte wie Betriebsaufspaltungen, steuerneutrale Umwandlungen oder begünstigte Veräußerungen sind schnell falsch beurteilt und es kommt zu unerwarteten Steuerbelastungen. Besondere Bedeutung kommt dem Güterstand zudem aus erb- und schenkungsteuerlicher Sicht zu. In Deutschland lebende, nach ausländischem Recht verheiratete Steuerpflichtige sollten bei jeder Prüfung steuerlicher Sachverhalte deshalb ein Augenmerk darauf legen, dass immer auch die Besonderheiten des Güterstands berücksichtigt werden.

In der Krise an Steuerstundung und Herabsetzung von Vorauszahlungen denken

Die Finanzverwaltungen der Länder reagieren auf die wirtschaftlichen Schwierigkeiten von Unternehmen wegen der Ausbreitung des Coronavirus mit Entgegenkommen bei der Stundung und Herabsetzung von Vorauszahlungen. Basieren Zahlungsschwierigkeiten auf den Auswirkungen des Coronavirus, sollen auf einfachen Antrag Steuerzahlungen – auch zinslos – gestundet werden können. Herabsetzungen von anstehenden Vorauszahlungen sind immer möglich, wenn mit geringeren Gewinnen zu rechnen ist. Hier haben die Finanzverwaltungen aber signalisiert, schneller und unbürokratischer auf entsprechende Anträge reagieren zu wollen.

Wir hoffen, dass die Praxis eine Umsetzung dieser Absichtserklärungen flächendeckend bestätigen wird. Unternehmen sollten zur Sicherung der Liquidität jedenfalls an diese Möglichkeiten denken. Gern unterstützen wir Sie bei der Antragstellung.

Impressum

Herausgeber

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

V.i.S.d.P.

Dr. Simone Jäck
ATG Allgäuer Treuhand GmbH
Bahnhofstraße 57
87435 Kempten (Allgäu)

Konzeption und Realisation:
valido marketing services 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“.

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.