

## INHALT

### Editorial

Digitalisierung und GoBD –  
Finanzverwaltung geht mit der Zeit 1

### Internationales Steuerrecht

Geschäftsleitende Tätigkeiten nicht  
unterschätzen 2

### Wirtschaft und Recht

Müssen Kommanditisten „mit  
Herzschlag“ ins Transparenzregister? 2

Chancen und Risiken von Kurzarbeit  
und Kurzarbeitergeld 3

### Kommentar

Geplante Meldepflicht für potenziell  
aggressive Steuergestaltung 3

### Alle Steuerzahler

Vorsicht bei Übertragung des geerbten  
Familienheims 4

### Umsatzsteuer

Bürokratieentlastung: Grenzen für  
Kleinunternehmerregelung steigen 4

### Lohnsteuer

Steuerfreie Überlassung von Fahrrädern  
auch an Familienangehörige von  
Arbeitnehmern 4

## Editorial

### Digitalisierung und GoBD – Finanzverwaltung geht mit der Zeit

Die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) ergänzen und präzisieren die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung für den Bereich aller IT-Systeme im Unternehmen. Sie sind von jedem Kaufmann zu beachten, der seiner Buchführungspflicht unter Einsatz von Hard- und Software nachkommt.



Bereits im Juli 2019 hatte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) eine aktualisierte Fassung der GoBD veröffentlicht, diese aber aufgrund weiteren Abstimmungsbedarfs wieder zurückgezogen. Die nun mit Datum vom 28.11.2019 veröffentlichte Fassung beinhaltet keine nennenswerten Änderungen gegenüber der Juli-Version und ist seit 01.01.2020 verpflichtend zu beachten. Mit der Überarbeitung der GoBD gegenüber den bisher geltenden Grundsätzen aus 2014 kommt die Finanzverwaltung zahlreichen Forderungen aus der Praxis nach. Als Beispiele können genannt werden:

- „Einscannen“ mit dem Smartphone  
Durch den neuen Begriff „bildliches Erfassen“ wird den technischen Ent-

wicklungen Rechnung getragen. Damit existieren nun auch die Rahmenbedingungen für ein mobiles ersetzendes Scannen. Eine Verfahrensdokumentation ist auch hier notwendig.

- **Aufbewahrung strukturierter Daten**

Werden z. B. über eine Schnittstelle zur Bank sogenannte strukturierte Daten (Kontoeinzelumsätze) abgerufen, reicht die Aufbewahrung dieser strukturierten Daten aus. Inhaltsgleiche bildhafte Dokumente, z. B. PDF-Kontoauszüge, müssen nicht mehr vorgehalten werden. Voraussetzung ist jedoch, dass sich diese genauso gut auswerten lassen wie das bildhafte Belegdokument.

Des Weiteren hat das BMF ergänzende Informationen zur Datenträgerüberlassung veröffentlicht. Die im Rahmen einer Betriebsprüfung angeforderten Strukturinformationen werden hier näher spezifiziert.

Es bleibt zu hoffen, dass steuerliche Regelungen dem digitalen Fortschritt in Unternehmen nicht entgegenstehen und sich insbesondere auch Buchhaltungssysteme zeitgemäß entwickeln können. Mit dem jüngsten BMF-Schreiben in dieser Angelegenheit zeigt die Finanzverwaltung zumindest den Willen, sich mit aktuellen Entwicklungen auseinanderzusetzen.



**Christian Slabon**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Geschäftsführer und Partner der ATG

## Geschäftsleitende Tätigkeiten nicht unterschätzen

In kaum einer international tätigen Unternehmensgruppe wird großes Augenmerk auf den Ort geschäftsleitender Tätigkeiten für die einzelnen Gesellschaften gelegt. Gerade bei Neugründungen im Ausland erfolgen die Bestellung von Geschäftsführern, deren Aufgabenbeschreibung und die Bestimmung des Arbeitsorts – jedenfalls in der Anfangszeit – eher hemdsärmelig. Dieses Vorgehen birgt jedoch steuerliche Risiken: Werden Organe oder (leitende) Mitarbeiter der deutschen Muttergesellschaft zu Geschäftsführern ausländischer Kapitalgesellschaften bestellt, stellt sich die Frage, wo sich der Ort der Geschäftsleitung befindet.

Dem Ort der Geschäftsleitung kommt im deutschen Steuerrecht nämlich eine ganz gravierende Bedeutung zu. Liegt dieser in Deutschland, ist eine ausländische Kapitalgesellschaft (auch) in Deutschland unbeschränkt körperschaftsteuerpflichtig. Zwar wird diese unbeschränkte Steuerpflicht in aller Regel durch ein Doppelbesteuerungs-

abkommen stark eingeschränkt, aber auch im besten Fall verbleiben zumindest zusätzliche Erklärungspflichten in Deutschland. Im schlechtesten Fall kann es aber auch dazu kommen, dass das Einkommen einer ausländischen Körperschaft, die bis auf den Tätigkeitsort ihrer Geschäftsführer keinen Bezug zu Deutschland hat, in Deutschland steuerpflichtig wird. Um nicht von einer deutschen Steuerpflicht überrascht zu werden, ist es unerlässlich zu prüfen, wo sich der Ort der Geschäftsleitung ausländischer Tochtergesellschaften befindet.

Die Rechtsprechung hat den Begriff des Orts der Geschäftsleitung als „Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung“ konkretisiert. Dieser soll dort sein, wo der maßgebliche Wille der Geschäftsführung gebildet wird, also wo die Geschäftsführer tätig sind. Reisen diese kaum oder überhaupt nicht in das Land, in dem die Gesellschaft ihren Sitz hat, ist das zweifelsfrei Deutschland. Soll unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland

vermieden werden, müssen die Geschäftsführer zumindest auch am Ort der Tochtergesellschaft tätig werden. Dort müssen die bedeutsamsten Tätigkeiten im Hinblick auf die Führung der Geschäfte der Auslandsgesellschaft vorgenommen werden. Entsprechende Reisenachweise und Tätigkeitsbeschreibungen sollten für Nachfragen seitens des Finanzamts vorgehalten werden.

Aber auch in anderen Fällen können geschäftsleitende Tätigkeiten ungewollte steuerliche Folgen haben. Denn selbst wenn der Ort der Geschäftsleitung einer ausländischen Gesellschaft unstrittig nicht in Deutschland liegt und damit eine unbeschränkte körperschaftsteuerpflicht ausgeschlossen ist, kann mittels eines deutschen Geschäftsführers, der (auch) in Deutschland arbeitet und/oder lebt, eine beschränkte Steuerpflicht ausgelöst werden (siehe dazu auch den Beitrag zur durch einen Geschäftsführer in Deutschland vermittelten Vertreter-Betriebsstätte in Ausgabe Nr. 3/2019, Seite 4).

### Wirtschaft und Recht

## Müssen Kommanditisten „mit Herzschlag“ ins Transparenzregister?

Dass natürliche Personen als wirtschaftlich Berechtigte (wB) hinter Unternehmensrechtsträgern unter Umständen in das seit Ende 2017 scharfgestellte Transparenzregister müssen, gehört inzwischen zum kleinen Einmaleins der Juristen-Pennäler. Zur Klärung der Frage freilich, ob Kommanditisten ins Transparenzregister einzutragen sind, bedarf es – so scheint es – eines langjährigen Studiums. Folgendes gilt:

Komplementäre sind Vollhafter. Ihnen obliegt die Vertretung einer Kommanditgesellschaft. Sofern Komplementäre natürliche Personen sind, wird man sie in aller Regel als wB kategorisieren. Anders nur, falls ein Komplementär gänzlich von der Vertretung ausgeschlossen ist. Solange Komplementäre als natürliche Personen die einzigen wB einer KG sind, gilt die Mitteilungsfiktion: Demnach ist ein Eintrag ins Transparenzregister nicht geboten, da sich die notwendigen Angaben bereits aus dem Handelsregister ergeben. Soweit juristische Personen oder Personenhandelsgesellschaften Komplementäre einer Kommanditgesellschaft sind und

diese Rechtsträger von natürlichen Personen beherrscht werden, wird die Fiktion in den Fällen greifen, wenn die öffentlichen Eintragungen in Registern korrekt umgesetzt sind. Mit Ausnahme einiger Sonderfälle gilt der Grundsatz, dass ein Eintrag in das Transparenzregister geboten ist, sobald neben Komplementären auch Kommanditisten weitere wB sind. An sich ist diese Kehrtwende richtig: Die für Kommanditisten im Handelsregister eingetragene Haftsumme kann ja erheblich von der tatsächlichen vermögensmäßigen Beteiligung abweichen. Auch ergibt sich die vermögensmäßige Beteiligung eines Komplementärs nicht aus dem Registereintrag.

Deshalb gilt: Ein Kommanditist, der wB ist, muss ins Transparenzregister. Falls daneben ein Komplementär als natürliche Person agiert, ist hierfür im Transparenzregister ein Vermerk zu setzen, wonach sich weitere wB aus anderen Registern ergeben.

Kein Eintrag ins Transparenzregister ist geboten, sofern bei Einheits-GmbH & Co.

KGs nur ein einziger Kommanditist Gesellschafter ist. Dasselbe gilt für Einpersonen-GmbH & Co. KGs, an denen also sowohl an der Komplementär-GmbH als auch an der KG ausschließlich eine einzige (dieselbe) Person beteiligt ist. Bei genauerem Hinsehen greift die Mitteilungsfiktion auch in den Fällen, in denen kein Kommanditist oder Komplementär tatsächlich wB einer GmbH & Co. KG ist. Dann nämlich gilt die Sonderregelung, wonach der gesetzliche Vertreter der KG als wB fingiert wird. Dieser lässt sich dem Handelsregister entnehmen. Sofern schließlich kein Kommanditist aufgrund seiner Kapitalanteile oder Stimmrechte als wB gilt und die Komplementär-Funktion zumindest einer natürlichen Person obliegt, wird die Mitteilung fingiert, jedenfalls dann, wenn die Angaben im Register korrekt sind.

Zur Vermeidung der vorgesehenen – nicht unerheblichen – Bußgelder für die fälschliche Nichteintragung im Transparenzregister sollte für jede Kommanditgesellschaft eine fundierte Einzelfallprüfung vorgenommen werden.

## Geplante Meldepflicht für potenziell aggressive Steuergestaltung

Nach einem Richtlinienvorschlag der Europäischen Kommission sollen sogenannte Intermediäre potenziell aggressive grenzüberschreitende Steuergestaltungsmodelle ihrer Mandanten an die Finanzverwaltung melden. Intermediäre sind alle Personen, die in steuerberatende Dienstleistungen eingebunden sind, also Wirtschaftsprüfer, Steuerberater, Rechtsanwälte oder auch Banken.

Was jedoch als potenziell aggressiv einzustufen ist, bleibt fraglich. Eine genaue Definition liefert die EU nicht, vielmehr zeigt sie gewisse Kennzeichen auf, die auf eine potenziell aggressive Steuergestaltung hindeuten. Wird eines dieser Kennzeichen durch eine Steuergestaltung verwirklicht, hat der Intermediär das zu melden. Ein Fall der Meldepflicht ist etwa bei einer doppelten Nichtbesteuerung oder einem doppelten Betriebsausgabenabzug als verwirklicht anzusehen.

Während bestimmte Aspekte vom Intermediär zu melden sind, müssen ergänzende Inhalte durch den Steuerpflichtigen selbst gemeldet werden, sofern er den Intermediär nicht von seiner Verschwiegenheitspflicht entbindet. Entweder müssen somit zwei Meldungen für denselben Sachverhalt abgegeben werden oder aber der Steuerberater, der Wirtschaftsprüfer oder ein sonstiger Intermediär wird von seiner berufsrechtlichen Verschwiegenheitspflicht

entbunden. Die Bestrafung der vollumfänglichen Beibehaltung der berufsrechtlichen Verschwiegenheit mit erhöhtem Verwaltungsaufwand ist äußerst kritisch zu sehen. Aufgrund der besonderen Bedeutung des Vertrauensverhältnisses zwischen Steuerberater und Mandanten darf eine Durchbrechung der Verschwiegenheitspflicht – wie bisher – ausnahmsweise nur dann stattfinden, wenn der Berater einen begründeten Verdacht auf die Verwirklichung von Straftatbeständen hat – nicht aber im Sinne einer (vermeintlichen) Arbeitserleichterung der Behörden.

Auch wenn grundsätzlich Initiativen zur Verhinderung illegaler Steuerpraktiken im Sinne eines fairen Wettbewerbs zwischen Unternehmen zu begrüßen sind, schießt die EU mit ihrem Vorhaben weit über dieses Ziel hinaus. Denn die Meldepflicht soll gerade auch grenzüberschreitende Steuergestaltungen bei ordnungsgemäßer Gesetzesanwendung und ohne strafrechtlichen Bezug umfassen. Allein die Tatsache, dass es sich um eine fiskalisch unerwünschte Steuergestaltung handelt, reicht aus, um eine Meldepflicht auszulösen. Die Annahme, dass alles Legale offensichtlich nicht vom Gesetzgeber unerwünscht sein kann, gilt somit nicht mehr. Mithin geht der Gesetzgeber mit der Meldepflicht weit über die Bekämpfung illegaler Steuergestaltungen hinaus und will legale, von



**Dr. Simone Jäck**  
Steuerberaterin  
Fachberaterin für  
Internationales Steuerrecht  
Geschäftsführerin und Partnerin der ATG

ihm jedoch nicht erwünschte Gestaltungsvarianten verhindern oder aber zumindest eine schnellere gesetzgeberische Reaktion ermöglichen.

Vor dem Hintergrund dieser weitreichenden Meldepflicht scheint es dringend angeraten, den Steuerpflichtigen Klarheit zu verschaffen, welche Gestaltungen als tatsächlich aggressiv gelten. Das würde zumindest ermöglichen, einer Meldepflicht durch diemeidung bestimmter Steuergestaltungen aus dem Weg zu gehen. Dieser Aspekt der Kooperation zwischen Steuerpflichtigem und Finanzverwaltung, wie etwa im Zuge der Einführung eines Tax-Compliance-Systems, fehlt dem aktuellen Gesetzesvorstoß.

## Wirtschaft und Recht

### Chancen und Risiken von Kurzarbeit und Kurzarbeitergeld

Seit einigen Monaten trübt sich die Wirtschaftslage ein. Nachdem das Instrument der Kurzarbeit bereits in der letzten Krise gute Dienste geleistet hat, scheint eine kurze Darstellung der wesentlichen Grundlagen sinnvoll: Kurzarbeit ist die vorübergehende Minderung der Arbeitszeit bis hin zu Kurzarbeit null. Die Einführung von Kurzarbeit führt zu einer vorübergehenden Beschränkung der Arbeitspflicht des Arbeitnehmers, gleichzeitig aber auch der Vergütungspflicht.

Arbeitsrechtlich setzt die Einführung von Kurzarbeit entweder eine individuelle Vereinbarung mit dem Arbeitnehmer, eine Änderungskündigung oder eine Vereinbarung in einem Tarifvertrag oder einer Betriebsvereinbarung voraus. Das Mitbestimmungs-

recht des Betriebsrats ist jedenfalls zu beachten.

Die arbeitsrechtliche Zulässigkeit der Kurzarbeit ist – jedenfalls theoretisch – von der Frage der Bewilligung von Kurzarbeitergeld durch die Agentur für Arbeit zu unterscheiden. In der Praxis dürfte aber naturgemäß die Möglichkeit zum Bezug von Kurzarbeitergeld die entscheidende Rolle spielen. Nach den sozialgesetzlichen Vorgaben ist insoweit ein erheblicher Arbeitsausfall mit Entgeltausfall gefordert. Dieser ist gegeben, wenn der Arbeitsausfall auf wirtschaftlichen Gründen beruht, vorübergehend und nicht vermeidbar ist und im jeweiligen Kalendermonat mindestens ein Drittel der Arbeitnehmer von einem Entgeltausfall von jeweils

mehr als 10 % ihres monatlichen Bruttoentgelts betroffen ist. Das Kurzarbeitergeld beträgt 60 % bzw. 67 % (bei Arbeitnehmern mit Kind) der Nettoentgeltdifferenz im Anspruchszeitraum. Es wird für längstens zwölf Monate gezahlt. Die Gewährung von Kurzarbeitergeld setzt einen Antrag voraus, der vom Arbeitgeber oder vom Betriebsrat zu stellen ist.

Kurzarbeit kann Unternehmen auf ihrem Weg durch die Krise in hervorragender Weise unterstützen. Betriebsbedingte Kündigungen können vermieden, das Team kann zusammengehalten werden. Weitere Verbesserungen hat Arbeitsminister Heil mit dem Arbeit-von-morgen-Gesetz bereits angekündigt.

# Vorsicht bei Übertragung des geerbten Familienheims

Erwirbt der überlebende Ehegatte oder Lebenspartner von Todes wegen (z. B. durch Erbfall oder durch Vermächtnis) ein Familienheim, bleibt dieser Erwerb nach dem Erbschaftsteuergesetz grundsätzlich steuerfrei. Unter einem Familienheim wird jedes bebaute Grundstück verstanden (also auch Mietwohn- oder Geschäftsgrundstücke), sofern darin eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt wird. Allerdings ist die Begünstigung gegebenenfalls auf den zu eigenen Wohnzwecken genutzten Teil beschränkt. Die Steuerbefreiung setzt unter anderem voraus, dass der Erwerber das Familienheim für mindestens zehn Jahre selbst für Wohnzwecke nutzt. Mit der Steuerbefreiung strebt der Gesetzgeber den Schutz des familiären Lebensraums und die Bildung von Wohneigentum durch die Familie an.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun entschieden, dass die Erbschaftsteuerbefreiung für den Erwerb eines Familienheims durch den überlebenden Ehegatten oder Lebenspartner rückwirkend entfällt, wenn der Erwerber das Eigentum am Familienheim innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb

auf einen Dritten überträgt – selbst wenn der Erwerber die Selbstnutzung zu Wohnzwecken aufgrund eines lebenslangen Nießbrauchs fortsetzt. Eine gesetzliche Ausnahme gilt nur für den Fall, dass der Erwerber zwingend an einer Selbstnutzung gehindert ist.

Im entschiedenen Fall hatte die Witwe nach dem Tod ihres Ehemanns das gemeinsam bewohnte Einfamilienhaus geerbt und war darin wohnen geblieben. Anderthalb Jahre nach dem Erbfall schenkte sie das Haus ihrer Tochter. Die Witwe behielt sich einen lebenslangen Nießbrauch vor und zog nicht aus. Trotzdem gab der BFH dem Finanzamt Recht, da im Sinne des Förderungsziels die Steuerbefreiung nur derjenige überlebende Ehegatte oder Lebenspartner in Anspruch nehmen kann, der Eigentümer der Immobilie wird und sie selbst zu Wohnzwecken nutzt. Wird die Nutzung bzw. das Eigentum innerhalb von zehn Jahren nach dem Erwerb aufgegeben, entfällt die Befreiung rückwirkend. Anderenfalls könnte eine Immobilie steuerfrei geerbt und kurze Zeit später weiterveräußert werden. Das würde dem Förderungsziel zuwiderlaufen.

## Lohnsteuer

# Steuerfreie Überlassung von Fahrrädern auch an Familienangehörige von Arbeitnehmern

Die Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern ist zu einem beliebten Gehaltsextra geworden. Arbeitgeber können seit 2019 einem Arbeitnehmer ein oder auch mehrere Fahrräder steuerfrei überlassen. Ziel der Bundesregierung ist, die Elektromobilität insgesamt zu fördern. Vor dem Hintergrund sind die steuerlichen Anreize für Elektrofahrzeuge und -fahrräder nochmals verstärkt und verstetigt worden.

Die gesetzliche Regelung sieht dabei keine Beschränkung auf ein Fahrrad pro Arbeitnehmer vor. Unterstrichen wird das auch

durch eine Verfügung des Bayerischen Landesamtes für Steuern. Steuerpflichtig ist die Überlassung jedoch, wenn sie gegen Gehaltsumwandlung geschieht.

Zusätzlich wurde zum 01.01.2020 eine neue Pauschalierungsmöglichkeit bei der Überweisung eines betrieblichen Fahrrads eingeführt. Mit pauschal 25 % kann der geldwerte Vorteil versteuert werden, wenn ein betriebliches Fahrrad, das kein Kraftfahrzeug ist, zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn unentgeltlich oder verbilligt übereignet wird.

## Umsatzsteuer

# Bürokratieentlastung: Grenzen für Kleinunternehmerregelung steigen

Mit dem Bürokratieentlastungsgesetz III kommt die seit Jahren angeregte Anhebung der Grenze für die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung von 17.500 € auf 22.000 €. Vorteil der sogenannten Kleinunternehmerregelung ist, dass für Lieferungen und sonstige Leistungen keine Umsatzsteuer erhoben wird. Auf eine Nutzung der Kleinunternehmerregelung ist dabei in der Ausgangsrechnung des Kleinunternehmers hinzuweisen. Im Gegenzug sind Kleinunternehmer jedoch nicht berechtigt, einen Vorsteuerabzug geltend zu machen.

Ab 01.01.2020 gilt, dass inländische Unternehmen mit einem Gesamtumsatz von nicht mehr als 22.000 € (zuvor 17.500 €) im vorangegangenen Jahr und von voraussichtlich nicht mehr als 50.000 € im laufenden Jahr von der Kleinunternehmerregelung Gebrauch machen können. Das heißt für den Veranlagungszeitraum 2020, dass Unternehmer, die 2019 die Umsatzgrenze von 22.000 € nicht überschreiten und deren Umsätze 50.000 € im Jahr 2020 voraussichtlich nicht übersteigen, mit der Bürokratieentlastung starten können.

## 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](http://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.