

## INHALT

### Editorial

Neue Möglichkeiten der Auslagerung von Steuerprozessen durch Digitalisierung 1

### Unternehmensbesteuerung

GmbH in der Krise – mögliche Gegenmaßnahmen und steuerliche Wirkung 2

Aktuelles aus dem Bilanzsteuerrecht – auch vor dem Hintergrund der Corona-Pandemie 2

### Kommentar

Erbschaftsteueroptimierte Übertragung von Privatvermögen durch Nutzung der Betriebsvermögensbegünstigung? 3

### Wirtschaft und Recht

Homeoffice – trotz Corona rechtliche Rahmenbedingungen im Auge behalten 3

### Immobilien

Bündelung von Immobilienvermögen in vermögensverwaltenden Personengesellschaften – (k)ein Königsweg? 4

### Alle Steuerzahler

Anwendungsfragen zur energetischen Förderung im Steuerrecht 4

## Editorial

### Neue Möglichkeiten der Auslagerung von Steuerprozessen durch Digitalisierung

Unternehmen stehen vor der ständigen Herausforderung, sich an Änderungen im Steuerrecht anzupassen und die zunehmende Digitalisierung der Steuerprozesse zu bewältigen.

Die Digitalisierung der Finanzverwaltung führt zu erhöhten Compliance-Anforderungen und zu immer umfassenderen Berichtspflichten für Unternehmen. Im Bereich der Umsatzsteuer werden beispielsweise immer mehr Daten erhoben, um die Kontrolle der Steuerbehörden zu verbessern. Zahlreiche Länder in Europa haben bereits die elektronische Echtzeitübermittlung von Rechnungsdaten an die Finanzämter eingeführt.



Die sich beschleunigende Digitalisierung führt zu einer fortlaufenden Veränderung der Steuerfunktionen, und zwar von einer wissensbasierten Expertenabteilung hin zu einer prozessorientierten und zunehmend datengetriebenen Governance-Funktion.

In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage, welche Aufgaben intern im Unternehmen mit eigenen Mitarbeitern bearbeitet werden sollen bzw. können und für welche Steuerprozesse eine Auslagerung an externe

Dienstleister vorteilhaft ist. Während sich die Auslagerung bisher vor allem auf den Deklarationsprozess beschränkt hat, ermöglicht die Digitalisierung die Auslagerung von weiteren Steuerprozessen.

Auslagerungen sind vor allem dann interessant, wenn damit ein Zugang zu innovativen IT-Lösungen und -Plattformen erreicht wird, da gerade in der Schnittstelle zur IT meist die größte Lücke zwischen dem eigenen Know-how und den Möglichkeiten der IT-Nutzung besteht.

Man darf gespannt sein, welche Dynamik die Digitalisierung des Datenaustauschs zwischen Finanzverwaltung und Unternehmen in den nächsten Jahren aufnehmen wird. Eines ist aber bereits jetzt klar erkennbar: Der Hunger nach Daten hat die Finanzverwaltungen weltweit erfasst, denn durch die Digitalisierung entstehen immer mehr Daten, die auch für die Besteuerung verwendet werden können. Aber auch die Steuerberatung unterliegt einem Wandlungsprozess und stellt sich derzeit intensiv auf die Digitalisierung ein. Daraus ergeben sich laufend neue Möglichkeiten der Auslagerung von (digitalisierten) Steuerprozessen. Im ersten Schritt bieten wir Ihnen aber auch Unterstützung bei der Analyse und Weiterentwicklung Ihrer eigenen Steuerprozesse im Unternehmen an.



**Alexander Murer**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Partner der ATG

## GmbH in der Krise – mögliche Gegenmaßnahmen und steuerliche Wirkung

In Krisenzeiten stellt sich für den GmbH-Gesellschafter die Frage nach möglichen Maßnahmen zur Stützung der Gesellschaft bzw. zur Überwindung der Krise. Hierbei können unentgeltliche oder verbilligte Nutzungsüberlassungen ein mögliches Maßnahmenbündel darstellen, das auf der einen Seite durchaus steuerlich zulässig ist, auf der anderen Seite jedoch mit verschiedenen steuerlichen Implikationen einhergeht.

Als relativ einfach umzusetzende Maßnahme in der Krise bietet sich die Absenkung oder der vollständige Verzicht von Leistungsvergütungen wie z. B. Geschäftsführergehalt oder Miet- und Pachtzahlungen der GmbH an ihren Gesellschafter an. Die unentgeltliche oder verbilligte Nutzungsüberlassung, genau wie die Herabsetzung der Geschäftsführervergütung, stellt grundsätzlich keinen einlagefähigen Vermögensvorteil dar. Es kommt also nicht zu einer verdeckten Einlage in die GmbH. Allerdings gilt das nur, sofern der Verzicht ausgesprochen wird, bevor der Anspruch auf Zahlung der Vergütung zivilrechtlich entstanden ist. Der Verzicht auf einen bereits entstandenen

Zahlungsanspruch würde beim Gesellschafter zumindest für den werthaltigen Teil des Anspruchs zu einem steuerpflichtigen Zufluss führen.

Wird der Verzicht ausgesprochen, bevor der Anspruch zivilrechtlich entstanden ist, müssen jedoch weitere steuerliche Implikationen berücksichtigt werden. Besteht für den auf die Geschäftsführervergütung verzichtenden Gesellschafter eine entgeltabhängige Pensionszusage, reduziert die Absenkung der laufenden Bezüge auch den Pensionsanspruch und die Pensionsrückstellung ist unter Umständen anteilig ertragswirksam aufzulösen.

Gewährt der Gesellschafter der GmbH ein unverzinsliches Darlehen, ist dieses in der Steuerbilanz mit einem Zinssatz von zurzeit 5,5 % abzuzinsen. In Höhe des Abzinsungsbetrags kommt es im Zeitpunkt der Darlehenshingabe zu einem steuerpflichtigen Ertrag. Diesem stehen zwar über die Darlehenslaufzeit Aufwendungen aus der Aufzinsung der Verbindlichkeit gegenüber, dennoch kann es im Hingabezeitpunkt

zunächst zu einer steuerlichen Mehrbelastung kommen.

Die verbilligte Nutzungsüberlassung von Wirtschaftsgütern an die GmbH kann zu einer Kürzung der mit dem Wirtschaftsgut in Zusammenhang stehenden steuerlich abzugsfähigen Aufwendungen auf Ebene des Gesellschafters führen. Grundsätzlich werden steuerlich abzugsfähige Aufwendungen des Gesellschafters nur zu 60 % berücksichtigt, soweit diese bei einer unentgeltlichen oder teilentgeltlichen Überlassung von Wirtschaftsgütern mit dem unentgeltlichen Teil im Zusammenhang stehen.

Darüber hinaus können aus der verbilligten oder unentgeltlichen Nutzungsüberlassung neben ertragsteuerlichen Implikationen auch schenkungsteuerliche Folgen resultieren, sofern neben dem Gesellschafter, der den zivilrechtlich wirksamen Verzicht auf einen Anspruch ausgesprochen hat, weitere Gesellschafter an der GmbH beteiligt sind und durch diesen Verzicht eine Werterhöhung der GmbH-Anteile der anderen Gesellschafter eintritt.

## Aktuelles aus dem Bilanzsteuerrecht – auch vor dem Hintergrund der Corona-Pandemie

Das Bilanzsteuerrecht ist wichtiger Teil des Unternehmenssteuerrechts und wurde in der vergangenen Zeit durch zahlreiche Eingriffe beeinflusst. Die erforderliche klare Systematik ist dadurch zum Teil verloren gegangen. Verschiedene Gerichtsurteile haben mit Einfluss auf die steuerliche Gewinnermittlung dazu geführt, dass noch mehr Korrekturen der handelsrechtlichen Bilanzierung notwendig sind. Die handels- und steuerrechtliche Gewinnermittlung fällt so noch weiter auseinander. Daneben haben sich in den vergangenen Jahren zwei wichtige rechtsformabhängige Bilanzierungsfelder weiterentwickelt, nämlich das Bilanzrecht der Personengesellschaften sowie das Bilanzrecht der Organschaft. Wichtige steuerrelevante Bilanzierungsspezialfragen können auftreten, falls eine Tochtergesellschaft bei Konzernen oder mittelständischen Unternehmensverbindungen in einen ertragsteuerlichen Organkreis einbezogen wird. Gewinnabführung und Verlustausgleich er-

fordern eine GoB-konforme Handelsbilanz der Tochtergesellschaft. Man kann hier von einem Bilanzrecht der Organschaft sprechen. Wesentliche Bilanzierungs- und Bewertungsfehler können die Organschaft gefährden.

Aufgrund der Corona-Pandemie hat der deutsche Gesetzgeber in mehreren Stufen zwischenzeitlich vielfältige Unterstützungsmaßnahmen zur Sicherung von Beschäftigung und zur Stabilisierung der wirtschaftlichen Entwicklung auf den Weg gebracht, die sich unweigerlich auch auf die steuerliche Gewinnermittlung auswirken. Für Bilanzstichtage ab dem 31.03.2020 sind die steuerbilanziellen Konsequenzen aus der Corona-Pandemie in vollem Umfang zu berücksichtigen. Die Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit bedarf dabei trotz der Erleichterungen bei der Insolvenzantragspflicht eines wichtigen Augenmerks.

Bei der Mehrzahl der steuerbilanzierenden Unternehmen stellen sich coronabedingt Fragen zur Wertminderung auf nicht verkaufte Vorräte oder ausstehende Forderungen. Wertminderungen werden auch den Beteiligungsbereich an anderen Unternehmen betreffen. Aus steuerbilanzieller Sicht ist dabei zu prüfen, ob eine Teilwertabschreibung nötig ist. Bei steuerbilanzieller Teilwertabschreibung sind bei Körperschaften und im Mitunternehmerbereich jedoch differenzierte außerbilanzielle Hinzurechnungen zu beachten.

Dieser exemplarische Ausblick auf das Bilanzsteuerrecht zeigt ein stark in Bewegung befindliches Rechtsgebiet. Aufgrund dessen ist sowohl für Adressaten als auch für Ersteller eine klare Systematik noch wichtiger, zumal auch in Zukunft weitere Fragen durch z. B. die zunehmende Digitalisierung von Gütern und Leistungen auftreten werden.

## Erbschaftsteueroptimierte Übertragung von Privatvermögen durch Nutzung der Betriebsvermögensbegünstigung?

Bei der Übertragung von Vermögen auf die nächste Generation stellen die Erbschaft- und die Schenkungsteuer wesentliche Planungsparameter dar. Viele Unternehmen kämpfen erheblich mit den aktuellen Regelungen zur Betriebsvermögensbegünstigung, da es vielfach nur unter großem Aufwand möglich ist, das betriebliche Vermögen so zu strukturieren, dass eine Übertragung auf die nachfolgende Generation nicht zu einer Steuerbelastung in existenzgefährdender Höhe führt. Aber es gibt auch eine andere Seite: Der eine oder andere Unternehmer befindet sich offensichtlich tatsächlich in der glücklichen Lage, über eine weitergehende Nutzung der Begünstigungsvorschriften auch für das gesetzlich grundsätzlich nicht begünstigte Privatvermögen nachdenken zu können. Zumindest legen die kursierenden Veröffentlichungen zu sogenannten Rebuy- oder ReBuy-Swap-Modellen diesen Schluss nahe.

Beim Rebuy-Modell wird einem Nachfolger das erbschaftsteuerlich begünstigte Vermögen geschenkt. Dieses Vermögen wird vom Beschenkten nach Ablauf der fünf- bzw. siebenjährigen Behaltensfrist an den Schenker gegen Entgelt zurückveräußert (Rebuy). Dadurch erhält der zuvor Beschenkte zwar ertragsteuerpflichtig, aber erbschaftsteuerneutral Barvermögen. Im weiteren Verlauf wird erneut eine Schenkung durchgeführt

oder es tritt der Erbfall ein, wodurch der Beschenkte wiederum lediglich erbschaftsteuerlich begünstigtes (Betriebs-)Vermögen erhält. Das grundsätzlich schädliche Barvermögen wurde durch den zwischengeschalteten Rückkauf des Betriebsvermögens erbschaftsteuerneutral übertragen. Dabei ist eine Zusammenrechnung beider Schenkungen innerhalb der Zehnjahresfrist unschädlich, wenn die 26-Mio.-€-Grenze nicht überschritten wird. Beim Rebuy-Swap-Modell wird im Zuge des (teilweisen) Rückerwerbs des zuvor verschenkten und begünstigten Vermögens nach Ablauf der Behaltensfrist das nicht (bzw. nur partiell) begünstigte Immobilienvermögen im Wege eines Tausches (Swap) gegen das zuvor begünstigt übertragene Betriebsvermögen zurückgetauscht.

Vorteilhaft sind diese Modelle selbstredend nur dann, wenn die Ertragsteuern infolge der Realisierung stiller Reserven beim Rückerwerb des Betriebsvermögens die ersparte Erbschaft- und Schenkungsteuer nicht übersteigen. Bei Personengesellschaften kann sich hier positiv auswirken, dass die fortgeführten Anschaffungskosten vom Veräußerungspreis abgezogen werden können. In die Betrachtung einzubeziehen ist hier außerdem der Vorteil aus neuem Abschreibungs- und Wertminderungs-potenzial, das mit künftigen Gewinnen steuersparend verrechnet werden kann.



**Matthias Butzer**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Unternehmern, für die schon die einmalige Übertragung des betrieblichen Vermögens eine echte steuerliche Herausforderung darstellt, mögen solche Ideen skurril erscheinen. Auch der Gesetzgeber, der die meisten Probleme durch überzogene Missbrauchsvermeidungsregelungen erst geschaffen hat, dürfte eine gezielte Doppelnutzung der erbschaftsteuerlichen Begünstigung nicht im Sinn gehabt haben. Zeigt sich im Einzelfall jedoch eine sinnvolle Durchführbarkeit solcher Modelle, sollten Steuerpflichtige die gesetzlichen Regelungen auch zu ihrem Vorteil nutzen. Allerdings dürften das Risiko des Vorwurfs missbräuchlicher Steuergestaltungen sowie tatsächliche Risiken aus Nicht- bzw. Andersausführung einzelner Schritte durch den Schenker oder Beschenkten nicht gerade als vernachlässigbar anzusehen sein.

### Wirtschaft und Recht

## Homeoffice – trotz Corona rechtliche Rahmenbedingungen im Auge behalten

Neben nächtlichen Ausgangssperren und der FFP2-Maskenpflicht ist nun auch das Homeoffice auf die politische Agenda geraten. Die Herausforderung, hierfür schnellstmöglich die entsprechende Infrastruktur zu schaffen, haben zahlreiche Unternehmen bereits im vergangenen Jahr unter teils großen Kraftanstrengungen erfolgreich gemeistert. Spätestens jetzt ist es aber an der Zeit, das Augenmerk verstärkt auf arbeitsrechtliche Fragestellungen zu lenken.

Homeoffice-Vereinbarungen sollten eine Selbstverständlichkeit darstellen. Von zentraler Bedeutung ist darüber hinaus der Arbeitsschutz: Da der Arbeitgeber kein Zutrittsrecht zur Wohnung des Arbeitnehmers hat, ist die Möglichkeit zur Überwachung und Durchsetzung arbeitsschutzrechtlicher Anforderungen kaum bzw. nur sehr eingeschränkt möglich. Umso größere Bedeutung haben Maßnahmen des Arbeitgebers in Form von gut dokumentierten Unterweisun-

gen und Anweisungen zum Arbeitsschutz. Darüber hinaus müssen Regelungen zum Datenschutz, zur Kostentragung sowie zur Dauer und Beendigung des Homeoffice sorgfältig konzipiert und mit den Arbeitnehmern vereinbart werden.

# Bündelung von Immobilienvermögen in vermögensverwaltenden Personengesellschaften – (k)ein Königsweg?

Eigentümer größerer Immobilienvermögen stehen spätestens im Rahmen von Nachfolgeüberlegungen – aber nicht nur dann – vor der Frage, wie das Immobilienvermögen organisiert und strukturiert werden kann. Bei der Entscheidung werden immer auch steuerliche Überlegungen eine Rolle spielen (müssen). In unserer August-Ausgabe 2020 (S. 2) haben wir Ihnen bereits die GmbH als Vehikel der Vermögensverwaltung vorgestellt. Eine andere Variante stellt die vermögensverwaltende Personengesellschaft dar. Dabei wird das Immobilienvermögen mittels einer – gegebenenfalls haftungsbeschränkten – Personengesellschaft gehalten, wobei die Personengesellschaft aus steuerlicher Sicht keine gewerblichen Einkünfte erzielt. Es gilt eine Bruchteilsbetrachtung und jeder Gesellschafter erzielt (anteilig) Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung. Veräußerungsgewinne können nach Ablauf der zehnjährigen Haltefrist einer Immobilie steuerfrei

vereinbart werden, sofern die Grenzen des gewerblichen Grundstückshandels nicht überschritten sind. Gleichzeitig kann durch die Struktur der Personengesellschaft das Familienvermögen zusammengehalten und den Nachkommen eine übersichtliche Organisation hinterlassen werden.

Ideal für private Immobilienvermögen – eigentlich! Die Gestaltung hat jedoch einen steuerlichen Haken: Hat die Personengesellschaft Schulden, beispielsweise aus einem fremdfinanzierten Immobilienerwerb, stellt sich steuerlich die Frage, ob eine Anteilsschenkung für einkommensteuerliche Zwecke zu einem (teil-)entgeltlichen Geschäft wird. Das hätte zur Folge, dass beim Schenker für Immobilien der Personengesellschaft innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist eine Belastung mit Einkommensteuer eintreten könnte. Außerhalb der Zehnjahresfrist würde beim Beschenkten

(teilweise) eine neue Frist beginnen. Wird eine Immobilie bei Übernahme einer Verbindlichkeit direkt geschenkt, tritt dieses Ergebnis jedenfalls ein. Übrigens gibt es den einkommensteuerlichen Effekt nicht, wenn Immobilien samt Schulden auf einen Erben übergehen.

Ob eine Übertragung dieses Grundsatzes auch auf fremdfinanzierte vermögensverwaltende Personengesellschaften erfolgen muss, ist strittig. Zuletzt ist das Finanzgericht Köln dem entgegengetreten. Eine Positionierung von Finanzverwaltung und Bundesfinanzhof (BFH) steht noch aus. Insbesondere das anhängige Verfahren beim BFH wird nach Abschluss hoffentlich Klarheit darüber schaffen, ob die vermögensverwaltende Personengesellschaft aus steuerlicher Sicht uneingeschränkt empfohlen werden kann oder ob ein großer Wermutstropfen verbleibt.

## Alle Steuerzahler

# Anwendungsfragen zur energetischen Förderung im Steuerrecht

Durch das Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms im Steuerrecht wurde ins Einkommensteuerrecht eine Steuerermäßigung für Aufwendungen bei energetischen Gebäudesanierungsmaßnahmen an zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden, die älter als zehn Jahre sind, implementiert. Typische Beispiele sind wärmedämmende Maßnahmen bei Fenstern, Türen oder Wänden sowie der Einbau von Lüftungs- und Heizungsanlagen. Aufwendungen in Höhe von 20 % (maximal 40.000 € pro Wohnobjekt) sind verteilt über drei Jahre von der Steuerlast abziehbar. Zwischenzeitlich hat sich auch die Finanzverwaltung zu verschiedenen Zweifelsfragen der Umsetzung geäußert.

Ausschlaggebend ist, dass die energetische Sanierungsmaßnahme durch einen Fachkundigen (z. B. Energieberater) bescheinigt werden muss. Die Bestätigung hat durch ein amtliches Muster zu erfolgen. Soweit die Einzelmaßnahmen als Betriebsausgaben, Werbungskosten, Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen oder Handwerkerleistungen nach § 35a EStG berücksichtigt

wurden, scheidet eine Inanspruchnahme der Förderung aus. Bei steuerlichen Antragswahlrechten zu Handwerkerleistungen oder außergewöhnlichen Belastungen ist es demnach ratsam, die Auswirkung der Antragsausübung mit der Möglichkeit der energetischen Förderung abzuwägen.

Werden Teile einer Wohnung nicht ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt (z. B. durch ein häusliches Arbeitszimmer), ist das für die Gewährung der Steuerermäßigung grundsätzlich unschädlich. Die Aufwendungen für die energetischen Maßnahmen sind jedoch anteilig um den Teil zu kürzen, der nicht auf den zu eigenen Wohnzwecken genutzten Teil entfällt.

Unklar bleibt das Erstjahr der Förderung: Zwar wird im Gesetz grundsätzlich auf die bautechnische Realisierung der Sanierung abgestellt. Gleichzeitig gelten Rechnungserhalt und Zahlung aber als notwendige Voraussetzungen, sodass von einer erstmaligen Geltendmachung im Jahr des Zahlungsabflusses auszugehen ist.

## 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“.

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.