

Inhalt

// Editorial

Prüfungspflicht durch Inflation? 1

// Unternehmen

Umsatzsteuerberichtigung bei Uneinbringlichkeit von Forderungen 2

Bauabzugsteuer: Nicht nachlässig mit Freistellungsbescheinigungen umgehen! 2

Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen: Pflichten bei ausländischen Beteiligungen beachten! 2

Verkürzter Prognosezeitraum bei Überschuldungsprüfung ausgelaufen 2

// Kommentar

Kuriosität bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften – oder: die Aufwärtsabfärbung 3

// Schenken und Vererben

90 %-Test für Betriebsvermögensverschönerung: BFH hilft zumindest Handelsunternehmen 3

// Arbeitgeber

Entgrenzung der Arbeit 4

// Internationales Steuerrecht

Wegzugsbesteuerung: Was passiert bei Wertminderungen nach dem Wegzug? 4

// Impressum

// Editorial


Prüfungspflicht durch Inflation?

Im Steuerrecht sind die Wirkungen der Inflation spürbar: Die kalte Progression führt zu steigender Steuerlast, gleichzeitig verlieren Freibeträge an Wert. Aber die Inflation wirkt noch an ganz anderen Stellen, nämlich bei Grenzwerten in Geldeinheiten. Im Handelsgesetzbuch (HGB) gibt es Schwellenwerte für Berichts- und Offenlegungspflichten sowie für die Frage, ob der Jahresabschluss durch einen Wirtschaftsprüfer zu prüfen ist.



Durch die Inflation können Unternehmen in die Prüfungspflicht wachsen, ohne dass sich deren Geschäftsvolumen tatsächlich verändert hat. Für die Unternehmen muss das nicht unbedingt ein Nachteil sein, kann eine mandantenorientierte Prüfung doch sogar einen Mehrwert bieten. Schwerer würde diese Entwicklung für die schon heute massiv unter dem Fachkräftemangel leidende Branche wiegen. Schließlich würden allein aufgrund der Inflation zahlreiche Unternehmen erstmals einen Wirtschaftsprüfer beauftragen müssen.

Angesichts dessen hält die EU-Kommission ausgehend von der kumulierten Inflationsrate im Euro-Währungsgebiet bzw. in der gesamten EU im Zehnjahreszeitraum 2013 bis 2023 eine inflationsbedingte Bereinigung der Schwellenwerte um 25 % für notwendig. Bezugnehmend darauf hat das Bundesministerium der Justiz Ende 2023 eine Formulierungshilfe zu Änderungen des HGB veröffentlicht, mit der die Werte um diese 25 % angehoben werden sollen. Konkret besteht diese Pflicht zur Prüfung bisher, wenn zwei der drei folgenden Grenzen an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren überschritten werden: 6 Mio. € Bilanzsumme, 12 Mio. € Umsatzerlöse (in den zwölf Monaten vor dem Abschlussstichtag) oder im Jahresdurchschnitt 50 Arbeitnehmer. Die beiden erstgenannten Grenzen sollen sich nun rückwirkend für Geschäftsjahre ab 2023 auf 7,5 Mio. € bzw. 15 Mio. € erhöhen. Das kann dazu führen, dass Unternehmen nicht mehr prüfungspflichtig sind bzw. doch nicht prüfungspflichtig werden. In Grenzfällen ist die Rechtsentwicklung bis zur Verabschiedung des Gesetzes im Auge zu behalten. Sollten die neuen Grenzen unterschritten werden, besteht selbstverständlich weiterhin die Möglichkeit einer freiwilligen Prüfung.



Christian Plötz

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

Augartenweg 24 | 87437 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 571310 | E-Mail: info@staedele-wpg.de

www.atg.de

// Unternehmen

Umsatzsteuerberichtigung bei Uneinbringlichkeit von Forderungen

Ist ein vereinbartes Entgelt für eine steuerpflichtige Leistung uneinbringlich geworden, hat der Unternehmer den dafür geschuldeten Steuerbetrag zu berichtigen. Der Unternehmer kann also die im Rahmen der Sollversteuerung bereits an das Finanzamt abgeführte Umsatzsteuer von diesem zurückfordern. Fraglich ist der Zeitpunkt, zu dem ein Entgelt als uneinbringlich gilt und die Rückforderung der abgeführten Umsatzsteuer erfolgen muss.

Die Uneinbringlichkeit eines Entgelts liegt vor, wenn bei einer objektiven Beurteilung davon auszugehen ist, dass der Leistende die Forderung (ganz oder teilweise) voraussichtlich weder rechtlich noch tatsächlich in absehbarer Zeit durchsetzen kann. Das trifft insbesondere zu, wenn der Leistungsempfänger die Existenz der Forderung substantiiert bestreitet, die erstellte Rechnung beanstandet und somit erklärt, die Entgelt-

forderung (ganz oder teilweise) nicht zu begleichen. Eine zu späte Berichtigung kann im schlimmsten Fall dazu führen, dass das Finanzamt die Umsatzsteuer nicht mehr erstaten muss.

// Unternehmen

Bauabzugsteuer: Nicht nachlässig mit Freistellungsbescheinigungen umgehen!

Unternehmen sind als Leistungsempfänger von Bauleistungen verpflichtet, vom Rechnungsbetrag Bauabzugsteuer in Höhe von 15 % einzubehalten und für Rechnung des Bauleistenden an sein Finanzamt abzuführen. Diese Pflicht entfällt, wenn der Bauunternehmer eine gültige Freistellungsbescheinigung vorlegt.

Wird ohne gültige Freistellungsbescheinigung kein Steuerabzug vorgenommen, steht die Gefahr des Vorwurfs der Steuerhinterziehung bzw. der Gefährdung der Abzugssteuern im Raum, die nur schwer zu entkräften sein dürfte. Das gilt auch dann, wenn eine gefälschte oder durch falsche Angaben erwirkte Frei-

stellungsbescheinigung vorgelegt wurde und das der Leistungsempfänger infolge grober Fahrlässigkeit nicht erkannt hat. Um Strafverfahren oder Bußgelder sicher zu vermeiden, empfiehlt sich in der Praxis die Prüfung der Freistellungsbescheinigung über das Bundeszentralamt für Steuern.

// Unternehmen

Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen: Pflichten bei ausländischen Beteiligungen beachten!

Geschäftsaktivitäten deutscher Unternehmen im Ausland sind heute eher die Regel als die Ausnahme. Um sicherzustellen, dass dem Fiskus das Steueraufkommen aus dem ausländischen Engagement nicht verloren geht, hat der Gesetzgeber in den vergangenen Jahren eine Vielzahl von mitteilungspflichtigen Sachverhalten in die Abgabenordnung aufgenommen. Diese Bestimmungen dienen der frühzeitigen Erfassung potenziell zu besteuender Auslandseinkünfte.

Neben der Gründung eines Betriebs oder einer Betriebsstätte im Ausland ist auch der Erwerb, die Aufgabe oder die Veränderung einer Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften anzuzeigen. Darüber hinaus ist der Erwerb oder die Veräußerung von ausländischen Beteiligungen relevant, wenn damit mindestens 10 % am Kapital oder Vermögen der Gesellschaft erreicht wird oder die Summe der Anschaffungskosten aller Beteiligungen mehr als 150.000 € beträgt (Ausnahme: Beteiligungshöhe weniger als 1 %). Sofern erstmals auf eine Gesellschaft außerhalb der EU ein beherrschender Einfluss ausgeübt werden kann, ist das ebenfalls anzuzeigen.

Häufig wird übersehen, dass auch aus Umstrukturierungs- und Umwandlungsvorgängen ohne unmittelbaren Auslandsbezug anzeigepflichtige Sachverhalte resultieren können, wenn es durch die Umstrukturierung zu Anteilseignerwechseln bei ausländischen Gesellschaften kommt. Die Mitteilungspflicht von mittelbaren Erwerben ist dabei umstritten, da diese dem Wortlaut der Vorschrift nicht zu entnehmen ist.

Grundsätzlich ist die Anzeige für alle seit 01.01.2018 verwirklichten Sachverhalte mit Abgabe der Steuererklärung an das für den Steuerpflichtigen zuständige Finanzamt nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck zu erstatten. Die Frist endet spätestens 14 Monate nach Ablauf des Besteuerungszeitraums, in dem der mitzuteilende Sachverhalt verwirklicht wurde – möglicherweise also noch vor Abgabe der Steuererklärung.

Anzeigen, die vorsätzlich oder leichtfertig unvollständig oder nicht rechtzeitig erstattet werden, stellen Ordnungswidrigkeiten dar und können mit einem Bußgeld von bis zu 25.000 € geahndet werden.

// Unternehmen

Verkürzter Prognosezeitraum bei Überschuldungsprüfung ausgelaufen

Bei juristischen Personen (GmbH, AG) ist die Überschuldung ein zur Insolvenzantragstellung verpflichtender Eröffnungsgrund. Eine Pflicht zur Antragstellung besteht jedoch nicht, wenn die Fortführung des Unternehmens in den nächsten zwölf Monaten überwiegend wahrscheinlich ist. Um der als Folge des russischen Angriffs auf die Ukraine angespannten Lage am Energie- und Rohstoffmarkt zu begegnen, wurde der Prognosezeitraum ab 09.01.2022 bis Ende 2023 auf vier Monate verkürzt. Zuvor war der Zeitraum bereits aufgrund der Coronakrise verkürzt. Die Fortführungsprognose musste mithin nur in den nächsten vier Monaten überwiegend wahrscheinlich sein, selbst wenn diese für einen Zeitraum von zwölf Monaten negativ ausgefallen wäre. Seit 01.01.2024 gilt nun wieder der ursprüngliche Zeitraum von zwölf Monaten. Verpflichtete nach der Insolvenzordnung müssen das bei ihrer Liquiditätsplanung entsprechend berücksichtigen.

Kuriosität bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften – oder: die Aufwärtsabfärbung

Anders als Kapitalgesellschaften unterliegen Personengesellschaften den Regelungen der Einkommensteuer und können deshalb grundsätzlich beispielsweise auch freiberufliche Einkünfte oder Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielen. Das kann Vorteile mit sich bringen, weil einerseits Sonderregelungen wie die Möglichkeit der steuerfreien Veräußerung einer Mietimmobilie nach zehn Jahren zur Anwendung kommen und andererseits neben der Einkommensteuer keine Gewerbesteuer erhoben wird. Dabei ist aber ein Nebeneinander von gewerblichen und anderen Einkünften nicht vorgesehen. Das heißt: Erzielt eine Personengesellschaft auch gewerbliche Einkünfte, färben diese auf alle anderen Einkünfte ab. Die vermögensverwaltende Personengesellschaft wird gewerblich – mit den entsprechenden steuerlichen Folgen. Vorsicht ist deshalb beispielsweise geboten, wenn neben Vermietung und Verpachtung weitere Dienstleistungen erbracht werden. Besonders weitreichende steuerliche Folgen ergeben sich, wenn eine Abfärbung versehentlich entfällt und es in der Folge zu einer steuerlich relevanten Entnahme des Vermögens aus dem Betriebsvermögen kommt. Die Abfärbung ist damit eine

Regelung, die ein dauerndes Risiko für vermögensverwaltende, aber auch freiberufliche Personengesellschaften birgt.

Zu einer Abfärbung kommt es dabei auch, wenn die vermögensverwaltende Personengesellschaft einen Anteil an einer anderen Personengesellschaft hält, die gewerbliche Einkünfte erzielt – ein Umstand, der dem deutschen Steuerrecht einen so schönen Begriff wie „Aufwärtsabfärbung“ beschert. Diese Sichtweise der Finanzverwaltung hat der Bundesfinanzhof (BFH) inzwischen mehrfach bestätigt, insbesondere auch mit dem Hinweis, dass der Umfang der Einkünfte aus der gewerblichen Tochtergesellschaft für die Abfärbung unerheblich ist.

Wirklich Kurioses bietet die Aufwärtsabfärbung aber seit 2019. In diesem Jahr hat der BFH zwar ebenfalls bestätigt, dass die Mutterpersonengesellschaft zwingend gewerbliche Einkünfte erzielt, in diesem Fall aber ausnahmsweise trotzdem nicht der Gewerbesteuer unterliegt. Das Auseinanderfallen von gewerblichen Einkünften in der Einkommensteuer und Gewerbesteuerpflicht eröffnet einen ungewöhnlichen Sonderfall.



Susanne Huber-Kurtoglu
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin
Partnerin

Das entspricht wohl dem Eindruck der Finanzverwaltung, die – auch aus fiskalischen Gründen? – eine Nichtanwendung dieser Rechtsprechung anordnete. Im Herbst 2023 konnte der BFH diese Rechtsauffassung nun aber bekräftigen. Damit wird der Finanzverwaltung kaum eine andere Möglichkeit bleiben, als die Sichtweise des BFH zu übernehmen – außer der Gesetzgeber lässt sich aktivieren und schafft ein Nichtanwendungsgesetz. Für Steuerpflichtige und Berater bleibt mal wieder nichts anderes als abzuwarten!

// Schenken und Vererben

90 %-Test für Betriebsvermögensverschönerung: BFH hilft zumindest Handelsunternehmen

Die Übertragung von Anteilen an Unternehmen im Wege einer Erbschaft oder Schenkung ist vielfach erbschaft- bzw. schenkungsteuerbegünstigt. Die gesetzlichen Voraussetzungen zur Erlangung der Begünstigungen sind nach den letzten Reformierungen des Erbschaftsteuergesetzes zahlreich. Am Anfang der Begünstigungsprüfung steht immer der sogenannte 90 %-Test. Der Test prüft, ob die Summe des Verwaltungsvermögens mehr als 90 % des Wertes des gesamten Betriebsvermögens beträgt. Da zum Verwaltungsvermögen nicht nur liquide Mittel zählen, sondern u. a. auch Forderungen, kann der 90 %-Test insbesondere Handelsunternehmen (stichtagsbezogen) zum Verhängnis werden. Sofern der 90 %-Test nicht bestanden wird, wird jegliche Begünstigung bei der Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer versagt.

Vorgenannte Regelung führte in einem vom Finanzgericht Münster (FG) beurteilten Fall zu einer Begünstigungsversagung bei einem Handelsunternehmen, das dem Sinn und Zweck der Begünstigungsregelungen nach sehr wohl eine Begünstigung hätte erhalten sollen. Sinn und Zweck der Regelung ist nämlich, durch die Vermeidung einer Steuererhebung auf illiquides Unternehmensvermögen nicht das Unternehmen selbst, die Arbeitsplätze und damit mittelbar auch das künftige Besteuerungssubstrat zu gefährden. Profitieren sollen von dieser Regelung jedoch nur Unternehmen, die volkswirtschaftlichen Mehrwert schaffen und nicht ganz überwiegend Vermögen verwalten. Im Urteil erhob das FG verfassungsrechtliche Bedenken, ob der sogenannte 90 %-Test im Einzelfall tatsächlich das vom Gesetzgeber verfolgte Ziel erreicht. Insbesondere hatte das

FG massive Bedenken hinsichtlich der Berechnungssystematik beim 90 %-Test, da dieser das Bruttoverwaltungsvermögen (vor Schuldensaldierung) mit dem Nettobetriebsvermögen (nach Schuldensaldierung) vergleicht. Das Revisionsurteil des Bundesfinanzhofs (BFH) hob die Entscheidung des FG zugunsten des Steuerpflichtigen zwar aus verfahrensrechtlichen Gründen auf, gab dem FG jedoch in der Sache Recht. Der BFH entschied folgerichtig, dass für den 90 %-Test beim Verwaltungsvermögen ebenfalls eine Schuldensaldierung zu erfolgen hat. Das Urteil ist von grundsätzlicher Bedeutung und gibt insbesondere Unternehmen mit (temporär) hohen Bank- und/oder Forderungsbeständen die Hoffnung, eine Erbschaft- bzw. Schenkungsteuerbegünstigung doch nicht zwingend gänzlich zu verlieren.

// Arbeitgeber

Entgrenzung der Arbeit

Ein Unternehmen mit Sitz in Deutschland beschäftigt Mitarbeiter, die ihre Arbeitsleistung im Ausland erbringen. Von dieser Ausgangslage gibt es zahlreiche Varianten und Gestaltungsmöglichkeiten. Arbeitnehmer können dabei nicht beanspruchen, mobil bzw. im Ausland tätig zu sein, die Anordnung einer Auslandstätigkeit über das Weisungsrecht des Arbeitgebers ist jedoch zulässig.

Die gute Nachricht zuerst: Das nationale und das europäische Recht gewähren Arbeitgebern in vielen Punkten vertraglichen Gestaltungsspielraum, der – Bekanntheit vorausgesetzt – sinnvoll genutzt werden kann. Arbeitgeber können so ihr rechtliches Risiko senken und transparente Verträge mit hoher Akzeptanz sowie Verbindlichkeit im Beschäftigungsverhältnis schaffen. Das kann einvernehmlich und freiwillig beispielsweise über eine Zusatzvereinbarung zum Arbeitsvertrag erfolgen.

Gesetzliche Regelungen zur Auslandstätigkeit, z. B. im Nachweisgesetz und im Arbeitnehmer-Entsendegesetz (AEntG), sind

deutschen Arbeitgebern inzwischen hinlänglich bekannt. Gut organisierte Personaler händigen ihren Beschäftigten vor deren Abreise die ergänzenden Arbeitsbedingungen schriftlich aus und weisen verbindlich nach, dass klare Regelungen bestehen. Sie kennen und beachten die Mindestarbeitsbedingungen aus dem AEntG die Entlohnung, den Mindestjahresurlaub oder Höchstarbeitszeiten betreffend, auch erfüllen sie die Meldepflichten gegenüber den nationalen Behörden im Ausland. Auch das Sozialversicherungsrecht bereitet im Regelfall wenig Probleme. Mit der A1-Bescheinigung entfällt die mehrfache Zahlung von SV-Beiträgen, in Drittstaaten gelten meist bilaterale Sozialversicherungsabkommen.

Interessant wird es hinsichtlich der Vertragsgestaltung bei Sonderformen wie im Fall des Employer of Record (EoR), eine Arbeitnehmerüberlassung im Sinne des deutschen Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes (AÜG), streng reguliert und grundsätzlich erlaubnispflichtig. Über das Territorialitätsprinzip wird deutsches Recht abbedungen, wenn der

Sachverhalt einen hinreichenden Bezug zum Ausland aufweist, also der EoR seinen Sitz im Ausland hat und der Beschäftigte tatsächlich ausschließlich im Ausland tätig ist. Auch nur kurze Aufenthalte in Deutschland riskieren diesen Status, eine Teilnahme dieser Beschäftigten an innerdeutschen Meetings in Präsenz muss sorgfältig abgewogen werden.

Die Beauftragung von selbstständig tätigen Dienstleistern im Ausland birgt dagegen die Gefahr der Scheinselbstständigkeit mit den hinlänglich bekannten Rechtsfolgen, die sich allein durch die Vertragsgestaltung nicht begrenzen lassen.

Ein Vertrag mit klaren Regeln ist eine gute Grundlage für eine Verlagerung der Arbeitsleistung ins Ausland. Das häufig nicht erkannte Risiko besteht in der Abweichung von diesen Verträgen im Alltagsgeschäft und der operativen Umsetzung der Vertragsinhalte. Schulungen, interne Revision und klare Organisationsstrukturen minimieren das Haftungsrisiko für Arbeitgeber.

// Internationales Steuerrecht

Wegzugsbesteuerung: Was passiert bei Wertminderungen nach dem Wegzug?

Der Umzug eines Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft von Deutschland in ein anderes Land kann die deutsche Wegzugsbesteuerung auslösen. In diesem Fall gelten die Anteile als veräußert, mit der Folge, dass ein fiktiver Veräußerungsgewinn zu ermitteln und zu versteuern ist. So soll das Besteuerungsrecht Deutschlands für die bis zum Zeitpunkt des Umzugs entstandenen und in den Anteilen enthaltenen stillen Reserven sichergestellt werden.

Wie ist jedoch mit einer Wertminderung umzugehen, die nach dem Wegzug eingetreten ist und durch Anteilsveräußerung tatsächlich realisiert wurde? Der Bundesfinanzhof urteilte dazu zu einem Wegzug im Jahr 2012, dass die Wertminderung rückwirkend im Wegzugsjahr bei der deutschen Einkommensteuerveranlagung zu berücksichtigen ist, vorausgesetzt, dass diese nicht bereits im Zuzugsstaat steuermindernd ange-

setzt worden ist. Dabei trägt der Steuerpflichtige nicht die Feststellungslast für die Nichtberücksichtigung im Zuzugsstaat. Es ist auch nicht Voraussetzung, dass der Steuerpflichtige im Zuzugsstaat beim dortigen Finanzamt die Berücksichtigung der Wertminderung erfolglos beantragt hat. Das Urteil erging jedoch zum alten Recht und ist nur auf Wegzüge bis 31.12.2021 anwendbar.

Die aktuelle Fassung des Außensteuergesetzes sieht eine nachträgliche Berücksichtigung von Wertminderungen im Wegzugsstaat nicht mehr vor. Laut Auffassung der Finanzverwaltung sind Wertminderungen nach Wegzug unbeachtlich, auch wenn diese bei einer tatsächlichen Veräußerung zu einem geringeren Gewinn als dem fiktiv ermittelten führen. Ob diese Haltung mit dem Unionsrecht vereinbar ist, scheint fraglich und muss in zukünftigen Verfahren geklärt 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  