



Wirtschaft & Steuern aktuell

Nr. 4 / August 2018

INHALT

Editorial

Umsatzsteuer: Reform beim
innergemeinschaftlichen Reihengeschäft? 1

Schwerpunktthema

Die Zukunft der Steuerfunktion in Unternehmen 2

Alle Steuerzahler

Werbungskosten im Rahmen eines
Auslandssemesters 3

Zeitwertkonten für Geschäftsführer und
Vorstände 3

Bitcoin und andere Kryptowährungen 3

Lohnsteuer bei der PKW-Überlassung an
Arbeitnehmer 4

Unternehmensbesteuerung

Überprüfung elektronischer Daten
durch den Aussenprüfer 4

Anschaffungskosten des

Vorratsvermögens - ein Überblick 6

Gesellschafterwechsel bei
Personengesellschaften 6

Kommentar

Anzeigespflicht für Steuergestaltungsmodelle 5
6

Immobilien

Verschärfung bei der Grunderwerbsteuer
geplant 5

Wirtschaft und Recht

Wertorientiertes Controlling - ein Instrument
für den Mittelstand 7

Ausschlussfristen in Arbeitsverträgen müssen

Mindestlohn ausdrücklich ausnehmen 7

Bewertung eines Unternehmens im

Zugewinnausgleich 7

Bewerberdatenschutz nach der neuen Daten-
schutzgrundverordnung 8

Editorial

Umsatzsteuer: Reform beim innergemein- schaftlichen Reihengeschäft?

Alles richtig gemacht - trotzdem falsch. So lässt sich das jüngste Urteil des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) „Kreuzmayr“ zu einem Reihengeschäft zusammenfassen. Der Fall: Eine deutsche GmbH hatte Mineralölprodukte an eine österreichische Ltd. geliefert, Abholung vereinbart und steuerfrei fakturiert. Jedoch hatte die Ltd. (ohne Wissen der GmbH) die Produkte bereits

Abzug berechtigt, da diese gesetzlich nicht geschuldet war. Die Rückforderung der gezahlten Umsatzsteuer von der Ltd. schlug wegen deren Insolvenz fehl. Die steuerliche Fehleinschätzung hatte gravierende Folgen.

Solche Fehleinschätzungen drohen bei Reihengeschäften aber regelmäßig, da einzelne Beteiligte oft gar nicht erkennen können, ob sie überhaupt in ein Reihengeschäft eingebunden sind. Es verbleiben regelmäßig Zweifel, ob Steuerpflicht und Steuerfreiheit korrekt zugeordnet wurden.



zum Zeitpunkt der Abholung an den dritten Unternehmer (Kreuzmayr) weiterveräußert. Dieser ließ die Produkte bei der GmbH abholen. Damit handelte es sich um ein Reihengeschäft, bei dem die Lieferung an Kreuzmayr die bewegte - und damit steuerfreie - Lieferung darstellte. Die GmbH hätte deutsche Umsatzsteuer in Rechnung stellen müssen.

Das Drama entfaltete sich nun in mehrere Akten und führte dazu, dass Kreuzmayr die zunächst - fälschlicherweise - in Rechnung gestellte und bezahlte Umsatzsteuer nicht als Vorsteuer abziehen konnte. Der EuGH ließ keinen Gutglaubensschutz zu und stellt klar, dass die bezahlte Vorsteuer nicht zum

Auch vor diesem Hintergrund plant die EU-Kommission Reformmaßnahmen („Quick-Five“). Sofern die Sofortmaßnahmen wie avisiert zum 01.01.2019 in Kraft treten, wären künftig Fälle wie der geschilderte einfach lösbar: Die Verwendung der österreichischen Umsatzsteueridentifikation durch die Ltd. sowie die Information über das Ziel-land Österreich würden ausreichen, um die erste Lieferung von der deutschen GmbH an die österreichische Ltd. steuerfrei und die zweite Lieferung der Ltd. an Kreuzmayr steuerpflichtig in Österreich zu behandeln. Ein solch pragmatischer Ansatz zur Beendigung der regelmäßigen Ärgernisse mit Reihengeschäften ist dringend notwendig.

Elisabeth Heyers

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
Dr. Kleinertz Heyers und Partner
Treuhand KG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Die Zukunft der Steuerfunktion in Unternehmen

Die Steuerfunktion in Unternehmen steht vor massiven operativen und strategischen Veränderungen. Betroffen davon sind alle Unternehmen: solche ohne eigene Steuerabteilung bis hin zu großen Unternehmen mit Steuerabteilungen.

Trends

Drei Trends werden künftig die Steuerfunktion in Unternehmen beeinflussen: steuerliche Unsicherheit, Komplexität und Digitalisierung. Teilweise sind diese Trends miteinander verwoben. Die steuerliche Unsicherheit wird zukünftig geprägt durch eine Verschärfung oder Veränderung der Steuergesetze bzw. aktuelle politische Ent-

wicklungen wie z. B. den Brexit oder die US-Steuerreform. Als zweiter Trend ist eine stetig steigende Komplexität des Steuerrechts zu beobachten. Sichtbar wird das insbesondere an zunehmenden Detailvorschriften (z. B. FATCA-Abkommen) oder im Deklarationsprozess (z. B. E-Bilanzen). Als dritter Trend ist die fortschreitende Digitalisierung zu nennen. Dadurch verschmelzen Steuerrecht und Technologie zunehmend. Big Data-Analytics oder Cloud-Anwendungen schaffen bislang ungeahnte Möglichkeiten – nicht nur in der zukünftigen Gestaltung von steuerrelevanten Prozessen, sondern in allen Unternehmensbereichen. Kernmerkmal der Industrie 4.0 ist die Vernetzung von Produktion und Systemen auf horizontaler und vertikaler Wertschöpfungsebene. Das bietet die Möglichkeit, im Unternehmen eine einheitliche Datenbasis für alle Funktionen entstehen zu lassen. In der Folge werden sich Routinetätigkeiten im Rechnungswesen und in der Steuerfunktion automatisieren lassen.

Die Steuerdeklaration zeichnet sich aktuell durch viele Routineaufgaben aus, die sich durch die Digitalisierung deutlich verändern und vereinfachen werden. So beinhaltet die Erstellung der Steuerbilanz derzeit meist noch eine große Anzahl von manuellen Schritten. Technisch ist hier jedoch eine einheitliche, automatisierte Lösung möglich und langfristig auch wahrscheinlich. Mit einem solchen System lassen sich jederzeit Ergebnisse ablesen, z. B. Echtzeitsteuerbilanzen. Langfristig wäre dann ein weitgehend fertiggestelltes Produkt (Steuerbilanz) automatisch verfügbar, manuelle Anpassungen wären (weitgehend) überflüssig.



wicklungen wie z. B. den Brexit oder die US-Steuerreform. Als zweiter Trend ist eine stetig steigende Komplexität des Steuerrechts zu beobachten. Sichtbar wird das insbesondere an zunehmenden Detailvorschriften (z. B. FATCA-Abkommen) oder im Deklarationsprozess (z. B. E-Bilanzen). Als dritter Trend ist die fortschreitende Digitalisierung zu nennen. Dadurch verschmelzen Steuerrecht und Technologie zunehmend. Big Data-Analytics oder Cloud-Anwendungen schaffen bislang ungeahnte Möglichkeiten – nicht nur in der zukünftigen Gestaltung von steuerrelevanten Prozessen, sondern in allen Unternehmensbereichen. Kernmerkmal der Industrie 4.0 ist die Vernetzung von Produktion und Systemen auf horizontaler und vertikaler Wertschöpfungsebene. Das bietet die Möglichkeit, im Unternehmen eine einheitliche Datenbasis für alle Funktionen entstehen zu lassen. In der Folge werden sich Routinetätigkeiten im Rechnungswesen und in der Steuerfunktion automatisieren lassen.

Auswirkungen auf die Unternehmen

Als Folge dieser Trends werden steuerliche Compliance-Anforderungen in Unternehmen stärker in den Fokus rücken. Durch Etablierung von Tax-Compliance-Management-Systemen (TCMS) soll insbesondere sichergestellt werden, dass im operativen Geschäft auch bei zunehmender Automatisierung alle relevanten Steuergesetze eingehalten und alle steuerlichen Pflichten, wie die fristgerechte und korrekte Abgabe von Voranmeldungen und Erklärungen, erfüllt werden. Dabei ist zu beachten, dass hier nicht immer dieselben Vorschriften und Pflichten einschlägig sind. Durch die Einführung eines TCMS zur Sicherstellung gesetzeskonformen Verhaltens im Steuerbereich sollen sowohl finanzielle (in Form von Säumnis- oder Verspätungszuschlägen), als auch strafrechtliche und reputative Risiken, die sich aus etwaigen Gesetzesverstößen ergeben können, minimiert bzw. vermieden werden.

Bei der Ausgestaltung eines TCMS muss ein Ansatz verfolgt werden, der alle relevanten Entscheidungsebenen im Unternehmen einbezieht. Dabei beginnt ein wirksames Risikomanagement idealerweise beim Wissensmanagement für die mit steuerlichen Tatbeständen betrauten Mitarbeiter. Betroffen sind davon neben den Mitarbeitern der Steuerabteilung in der Regel auch Mitarbeiter anderer Unternehmensbereiche. So muss z. B. je nach Ausgestaltung des Geschäfts eine umsatzsteuerliche Würdigung zur Einstufung des Umsatzes als Lieferung oder sonstige Leistung abgegeben werden, mit der Folge eines gegebenenfalls abweichenden Orts der Leistung und einer dadurch bedingten anderen umsatzsteuerlichen Einordnung. Um das sicherzustellen, sollte das TCMS zunächst alle relevanten steuerlichen Sachverhalte und Risiken des Unternehmens erfassen. Im nächsten Schritt sind den betroffenen Mitarbeitern Entscheidungshilfen zur Verfügung zu stellen. Damit diese befolgt werden, ist eine benutzerfreundliche Ausgestaltung sicherzustellen. Betroffene Systeme sind um steuerliche Anforderungen zu erweitern. Zudem sind klare Verantwortlichkeiten im Unternehmen zu bestimmen. Zur Prüfung der Einhaltung der Vorgaben des TCMS sind Kontrollmöglichkeiten in Hinblick auf risikobehaftete Sachverhalte einzurichten. Um den sich ständig ändernden Rechtsvorschriften Rechnung zu tragen, muss das System zudem anpassungsfähig sein.

Fazit

Die Zukunftstrends Unsicherheit, Komplexität und Digitalisierung haben einen weitreichenden Einfluss auf die Steuerfunktion im Unternehmen. Routineaufgaben, z. B. im Bereich Steuerdeklaration, werden zunehmend von Software übernommen. Die Aufgaben des Steuerpersonals bzw. des Steuerberaters des Unternehmens bestehen zukünftig verstärkt darin, die Mitarbeiter anderer Funktionsbereiche im Unternehmen zu schulen, für Steuern zu sensibilisieren und die Einhaltung der Regeln zu kontrollieren.

Damit das gelingt, muss die Steuerfunktion in Unternehmen sehr gut vernetzt sein. Außerdem werden neben steuerlichem Fachwissen weitere Kompetenzen (etwa Projektmanagement oder Informationstechnologien) wichtig. Die interdisziplinäre Teamarbeit wird an Bedeutung gewinnen.

Werbungskosten im Rahmen eines Auslandssemesters

An einer deutschen Hochschule eingeschriebene Studenten können grundsätzlich Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht selbständiger Arbeit geltend machen, wenn vorher bereits eine erste Ausbildung abgeschlossen wurde. Allerdings gibt es bei der Anerkennung von Ausgaben für Auslandssemester oft Probleme. Gemäß dem seit 2014 gültigen Reisekostenrecht stellt eine Bildungseinrichtung eine erste Tätig-

keitsstätte dar. Deshalb können diese Kosten nur berücksichtigt werden, wenn eine doppelte Haushaltsführung vorliegt. Voraussetzung hierfür ist, dass der Studierende am Ort der ersten Tätigkeitsstätte – also im Ausland – wohnt und gleichzeitig in der Heimat einen eigenen Hausstand unterhalten muss. Ein Zimmer bei den Eltern ist in diesem Sinne nur ausreichend, wenn sich der Student an

den Haushaltskosten wesentlich finanziell beteiligt. Dennoch sollten auch die Aufwendungen für Unterkunft und Verpflegung im Ausland in jedem Fall in der Einkommensteuererklärung angegeben werden. Ein ablehnender Steuerbescheid muss dann unter Verweis auf die beim Bundesfinanzhof zu diesem Thema anhängige Musterklage mitteilen, dass der Anspruch offengehalten werden.

Zeitwertkonten für Geschäftsführer und Vorstände

Die Finanzverwaltung erkennt grundsätzlich Zeitwertkonten von Arbeitnehmern in einer nachgelagerten Lohnbesteuerung an: Weder die Vereinbarung eines Zeitwertkontos noch die Wertgutschrift auf diesem Konto führen zum Lohnzufluss. Erst die Auszahlung des Guthabens löst den Lohnzufluss an den Arbeitnehmer aus. Das gilt auch für eine Verzinsung des Zeitwertkontenguthabens.

Dagegen verweigert die Finanzverwaltung diese steuerliche Anerkennung bei Zeitwertkonten für Organe einer Körperschaft (Vorstände einer AG oder Geschäftsführer

einer GmbH). Demnach soll bereits in der Gutschrift auf dem Zeitwertkonto ein Lohnzufluss liegen. Dem ist nun der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entgegen getreten: Die Frage nach dem Zeitpunkt des Lohnzuflusses ist unabhängig von der Organstellung als Geschäftsführer oder Vorstand zu beantworten. Auch für Fremd-Geschäftsführer oder Vorstände sind Zeitwertkonten damit lohnsteuerlich anzuerkennen und führen erst mit tatsächlicher Auszahlung zum Lohnzufluss an den Begünstigten.

Bei Gesellschafter-Geschäftsführern versagt der BFH dagegen grundsätzlich die steuerliche Anerkennung (als Betriebsausgaben) und nimmt stattdessen eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) an. Diese Ansicht wird zwar in der Fachliteratur kritisiert. Bis zum Ergehen einer etwaigen anderen höchstrichterlichen Entscheidung muss sich die Praxis jedoch auf die vGA-Qualifikation bei Zeitwertkonten zugunsten von Gesellschafter-Geschäftsführern einstellen.

Bitcoin und andere Kryptowährungen

Kryptowährungen sind digitale Währungen, deren Zahlungssystem dezentral ausgelegt ist. Die Verwaltung des gesamten Systems wird von keiner klassischen zentralen Institution (wie einer Zentralbank) übernommen, sondern von einer beliebig großen Anzahl an Teilnehmern. Kryptowährungen sind in Deutschland kein gesetzliches Zahlungsmittel, woraus sich für die Besteuerung Besonderheiten ergeben.

Bitcoin ist derzeit die bekannteste Digitalwährung. Sie gilt als Entgelt im umsatzsteuerrechtlichen Sinn. Rechnungen, die in Bitcoin ausgestellt sind, erfüllen die umsatzsteuerrechtlichen Voraussetzungen einer ordnungsgemäßen Rechnung. Werden Waren oder Dienstleistungen mit Kryptowährungen verkauft, liegt ein umsatzsteuerpflichtiger Vorgang vor. Die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage bestimmt sich in Euro. Zur Umrechnung ist im Zeitpunkt der Entstehung der Umsatzsteuer der letzte veröffentlichte Verkaufskurs der Kryptowährung in Euro

umzurechnen. Der Verkäufer bzw. Dienstleister muss den Umrechnungskurs dokumentieren. Der Umtausch von Bitcoin in konventionelle Währungen ist dagegen umsatzsteuerfrei. Die vorgenannten Ausführungen sind auf andere digitale Währungen grundsätzlich übertragbar, solange es sich nicht um Spiel- oder Ingame-Währungen handelt.

Einkommensteuerrechtlich ist die Finanzverwaltung der umsatzsteuerrechtlichen Auffassung nicht gefolgt und ordnet die Bitcoins als Privatgeld und eigenständige Wirtschaftsgüter ein. Sofern die Bitcoins im Privatvermögen gehalten werden, stellt der Kauf oder Rücktausch innerhalb eines Jahres ein privates steuerpflichtiges Veräußerungsgeschäft dar. Da die Bitcoins einwandfrei identifiziert werden können, ist der Nachweis der Einhaltung der Jahresfrist unproblematisch. Werden die Bitcoins an andere Nutzer verliehen oder gegen eine Gebühr überlassen, ist der Verkauf erst nach zehn Jahren steuerfrei. Der steuerpflichtige

Gewinn oder Verlust ermittelt sich aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem Verkaufspreis und den Anschaffungskosten zu den jeweiligen Tageskursen einschlägiger Internetaustauschbörsen oder dem Aufwand, sofern der Bitcoin selbst generiert wurde. Werden im Betriebsvermögen gehaltene Bitcoins veräußert, entstehen Einkünfte aus Gewerbebetrieb. Sofern eine Bilanzierungspflicht vorliegt, sind die Bitcoins zu aktivieren.

Für andere digitale Währungen gelten diese Grundsätze nur eingeschränkt. Der Crypto Token beispielsweise soll ein bestimmtes Recht gegen das emittierende Unternehmen gewähren und verliert damit den Währungscharakter. Es besteht Kapitalertragsteuerpflicht; die Versteuerung erfolgt als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Da die Finanzverwaltung keine einheitliche Behandlung vornimmt, empfehlen wir eine vorherige steuerrechtliche Beratung.

Lohnsteuer bei der PKW-Überlassung an Arbeitnehmer

Die Überlassung eines betrieblichen Kraftfahrzeugs an Arbeitnehmer ist zu einem festen Bestandteil der Gehaltsabrechnung geworden. Das letzte Schreiben der obersten Finanzbehörden zu den Zweifelsfragen zur steuerlichen Behandlung der Überlassung eines betrieblichen Kfz an Arbeitnehmer war mehr als 22 Jahre alt. Dieses Schreiben wurde nun grundlegend überarbeitet, an die aktuelle Rechtsprechung angepasst und ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

Die mögliche private Nutzung des betrieblichen Kfz stellt für den Arbeitnehmer einen geldwerten Vorteil dar, der pauschal mit monatlich 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung inklusive der Sonderausstattung ab Werk versteuert werden kann. Die Fahrten zwischen der Wohnung des Arbeitnehmers und der ersten Tätigkeitsstätte sind neben der vorgenannten 1 %-Methode selbstständig mit 0,03 % des Listenpreises für jeden Entfernungskilometer pro Kalendermonat zu versteuern. Ein urlaub- oder krankheitsbedingter Ausfall des Arbeitnehmers kann pauschal berücksichtigt werden. Unter bestimmten Voraussetzungen ist eine auf das Kalenderjahr bezogene Einzelbewertung der tatsächlich durchgeführten Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte zuläs-

sig. Dazu ist es jedoch zwingend erforderlich, dass der Arbeitnehmer gegenüber seinem Arbeitgeber kalendermonatlich fahrzeugbezogen schriftlich erklärt, an welchen Tagen (inklusive Datumsangabe) er das betriebliche Kfz tatsächlich für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte genutzt hat. Eine bloße Angabe von Tagen ist nicht ausreichend. Liegen die Voraussetzungen vor, können die Fahrten mit 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer für höchstens 180 Tage berücksichtigt werden. Wird im Rahmen der Gehaltsabrechnung die 0,03 % Methode angewandt, kann der Arbeitnehmer im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung unter den vorgenannten Voraussetzungen zur Einzelbewertung wechseln.

Neben der vorgenannten pauschalen Nutzungswertmethode kann der Arbeitnehmer die individuelle Fahrtenbuchmethode wählen. Die Dokumentationsanforderungen sind durch die langjährige Rechtsprechung hinreichend konkretisiert. Die Finanzverwaltung lässt ein elektronisches Fahrtenbuch ausdrücklich zu, wenn die daraus zu gewinnenden Erkenntnisse dem manuell geführten Fahrtenbuch entsprechen und eventuelle durchgeführte Änderungen technisch dokumentiert werden.

Wird dem Arbeitnehmer das Kfz ausschließlich für betriebliche Fahrten zur Verfügung gestellt und für die privaten Fahrten ein Nutzungsverbot ausgesprochen, ist von dem Ansatz des geldwerten Vorteils abzusehen, wenn das Nutzungsverbot durch entsprechende schriftliche Erklärungen zum Arbeits- oder Dienstvertrag nachgewiesen wird. Werden dem Arbeitnehmer mehrere Kfz zur Verfügung gestellt, ist der pauschale Nutzungswert für die Privatfahrten mit 1 % der Listenpreise aller Kfz zu ermitteln und durch die Zahl der Nutzungsberechtigten zu teilen.

Zahlt der Arbeitnehmer ein Nutzungsentgelt für das Kfz, mindert diese Zahlung den individuellen oder pauschalen Nutzungswert. Übersteigt das Nutzungsentgelt den Nutzungswert, führt das weder zu negativen Einnahmen noch zu Werbungskosten. Zahlt der Arbeitnehmer einen Zuschuss zu den Anschaffungskosten des Kfz kann dieser im Zahlungsjahr und in den Folgejahren auf den zu versteuernden Nutzungswert bis auf 0 € angerechnet werden. Eine Übertragung auf andere Fahrzeuge ist nicht möglich.

Überprüfung elektronischer Daten durch den Außenprüfer

Seit Einführung des digitalen Datenzugriffs ist es der Außenprüfung gestattet, direkt auf elektronischen Daten des zu prüfenden Unternehmens zuzugreifen. Die digitale Außenprüfung ist mittlerweile gängige Praxis. Der Zugriff betrifft nicht nur die Finanz- und Anlagenbuchhaltung, sondern auch Daten aus den sogenannten Vor- und Nebensystemen wie etwa Kassensystem, Warenwirtschaftssystem oder Dokumenten-Managementsystem.

Zur Wahrung seines Anspruchs auf rechtliches Gehör und zur Gewährleistung effektiven Rechtsschutzes hat der Steuerpflichtige schon während der Außenprüfung und auch im Einspruchs- und Klageverfahren aufgrund von Unterrichtsansprüchen die Berechtigung auf Offenlegung der Berechnungsgrundlagen in einem lesbaren und vom Steuerpflichtigen veränderbaren Tabel-

lenformat. Durch Einsicht in die digitalen Verarbeitungsvorgänge der Prüfung wird Grundrechtsschutz durch Verfahrensteilnahme gewährleistet.

Ein Schwerpunkt der Außenprüfung liegt in der formellen Ordnungsmäßigkeit von programmierbaren Kassensystemen. Dabei dürfte der Fokus auf den Mangel sonstiger Organisationsunterlagen gerichtet sein. Das Fehlen von Programmierprotokollen führt nicht zwangsläufig zur Schätzungsbefugnis. Der Steuerpflichtige kann diesem grundsätzlich gravierenden formellen Mangel durch weiteren Vortrag unter Beantragung eines Sachverständigengutachtens entgegenwirken.

Auch bei der digitalen Außenprüfung nehmen Prüfer mittels eines (Un-)Sicherheitszuschlages Hinzuschätzungen vor.

Im Einzelfall hat die erforderliche Begründungstiefe zu erfolgen, damit der Steuerpflichtige und die Gerichte die Höhe der Hinzuschätzung auf ihre Angemessenheit hin überprüfen können.

Bei den im Zusammenhang mit dem Datenzugriff gebräuchlichen Begriffen der Vor- und Nebensysteme handelt es sich nicht um gesetzlich hinreichend konkretisierte Eingrenzungen. Diese Unbestimmtheit darf nicht dazu führen, die klaren Voraussetzungen des Datenzugriffs zu umgehen und so das Datenschutzrecht des Steuerpflichtigen auszuhöhlen. Das Recht des Steuerpflichtigen auf Datenschutz wird zudem durch ein Verwertungsverbot (bei bewusster und unzulässiger „Selbstbedienung“ des Prüfers) flankiert.



Anzeigespflicht für Steuergestaltungsmodelle

Am 25.05.2018 haben die Wirtschafts- und Finanzminister im ECOFIN-Rat eine EU-Richtlinie zur Änderung des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen verabschiedet. Als Richtlinie richtet sich die europäische Vorgabe allerdings an die Mitgliedsstaaten und verpflichtet diese spätestens bis zum 31.12.2019 und anwendbar bis zum 01.07.2020 entsprechende Regeln ins nationale Recht einzufügen.

Hierdurch wird die Pflicht zur Offenlegung potenziell aggressiver Steuerplanungsmodelle mit grenzüberschreitendem Charakter durch sogenannte Intermediäre (beispielsweise Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer) und Steuerpflichtige eingeführt – ein Vorhaben, welches vor einigen Jahren schon einmal auf der Agenda des deutschen Gesetzgebers gestanden hat, letztlich aber aus guten Gründen verworfen wurde. Sinn und Zweck soll sein, Gefahren der Steuervermeidung schneller zu erkennen und diesen entgegenzuwirken.

Nahezu zeitgleich hat sich am 21.06.2018 in Deutschland die Landesfinanzministerkonferenz mit deutlicher Mehrheit für die Einführung einer ähnlichen Meldepflicht für nationale Steuergestaltungsmodelle ausgesprochen. Auch dieses Vorhaben muss gesetzgeberisch noch umgesetzt werden. Anzeigepflichtig sollen demnach nationale Steuergestaltungen sein, die dazu dienen,

den deutschen Steueranspruch zu verringern, die Entstehung des Steueranspruchs in andere Zeiträume zu verschieben oder Ansprüche auf Steueranrechnung bzw. -erstattung zu begründen. Auch hier sollen zunächst Intermediäre und nachrangig Steuerpflichtige verpflichtet werden, wobei eine Anzeigepflicht dann nicht bestehen soll, wenn die Steuergestaltung bereits nachweislich bekannt ist oder bestimmte Grenzen nicht überschritten sind. Der Meldepflicht soll innerhalb von 30 Tagen nachgekommen werden, ansonsten drohen Geldbußen von bis zu 100.000 €.

Natürlich ist das Bestreben der Gesetzgebung, illegale Gestaltungsmodelle aufzudecken und Gesetzeslücken frühzeitig zu schließen, lobenswert. Doch was kommt damit auf die Steuerberater und Steuerpflichtigen zu? Bereits die Definition des Begriffs „Steuergestaltungsmodell“ ist unbestimmt und umfasst eine unübersehbare Vielzahl von möglichen Sachverhalten. Ist allein die Absicht der mehrfachen Verwendung einer mutmaßlich guten steuerlichen Gestaltungsidee im Rahmen des gesetzlichen Rahmens schon anzeigepflichtig? Muss der Steuerberater oder sonstige „Erfinder“ dann diese Idee exklusiv dem Höchstbietenden anbieten, um dem Modellcharakter aufgrund der potenziellen Wiederverwendung aus dem Weg zu gehen? Gerade im Randbereich der Steueroptimierung wird in Zukunft die Frage, ob bereits ein anzeigepflichtiges Steuergestaltungsmodell



Dr. Arnold Kleinertz
Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

vorliegt, vermehrt auftauchen. Rechtsunsicherheit und Fehlmeldungen vermeintlicher Steuergestaltungsmodelle wird die Folge sein.

Zudem wird durch die Möglichkeit der Geldbuße der Finanzverwaltung ein mächtiges Werkzeug an die Hand gegeben, Informationen zu erlangen. Zwar soll durch Betragsgrenzen eine Entlastung (Ausnahme) bei der Meldepflicht erreicht werden. Doch schon Mittelständler erreichen diese Grenzen leicht (Summe der positiven Einkünfte in zwei der vergangenen drei Jahren von 500.000 €). Die zudem vorgesehene Grenze der mindestens zu erreichenden steuerlichen Begünstigung von 50.000 € wirkt sehr gering. In Zukunft wird sich zeigen müssen, ob die Anzeigepflicht lediglich eine Bürde für die Steuerberater und Steuerpflichtigen mit sich bringt und erhebliche Rechtsunsicherheit nach sich zieht oder ob tatsächlich ein wirksames Mittel gegen illegale Gestaltungsmodelle geschaffen wird.



Verschärfung bei der Grunderwerbsteuer geplant

Grunderwerbsteuer kann auch bei Veränderungen in der Beteiligungsstruktur von Gesellschaften mit Grundstückseigentum entstehen (mittelbare Erwerbe). Bei Kapitalgesellschaften ist dies der Fall, wenn sich 95 % der Anteile unmittelbar oder mittelbar in einer Hand vereinigen (§ 1 Abs. 3 GrEStG). Bei Personengesellschaften entsteht Grunderwerbsteuer dann, wenn innerhalb von 5 Jahren 95 % der Anteile auf neue Gesellschafter übergehen oder sich alle Anteile in einer Hand vereinigen (§ 1 Abs. 2a GrEStG).

Die Finanzminister der Länder einigten sich am 21.06.2018 politisch auf eine Verschärfung dieser Regelungen. Die Anteilsgrenze soll künftig von 95 auf 90 % gesenkt werden. Ferner soll die 5-Jahresfrist auf 10 Jahre verlängert werden und sowohl für Kapitalgesellschaften als auch Personengesellschaften gelten. Somit können künftig in einem ersten Schritt (höchstens) 89,9 % der Anteile am Vermögen einer immobilienbesitzenden Gesellschaft auf einen neuen Gesellschafter übertragen werden und erst nach Ablauf von 10 Jahren die

verbleibenden (mindestens) 10,1 % der Anteile auf den neuen Gesellschafter ohne Grunderwerbsteuerbelastung übergehen. Es bleibt abzuwarten, wann diese Verschärfung Eingang in einen Gesetzentwurf bzw. in ein Gesetzgebungsverfahren finden wird. Ab diesem Zeitpunkt ist ein Inkrafttreten der Verschärfung möglich, sodass kurzfristig und in Abstimmung mit dem steuerlichen Berater die Nutzung des (günstigeren) geltenden Rechts durch Übertragungen erwogen werden muss.

Anschaffungskosten des Vorratsvermögens – ein Überblick

Insbesondere für Handelsunternehmen ist der Bereich Warenbeschaffung ein wichtiger Bereich zur Gewinnoptimierung. Für die steuerliche Gewinnermittlung sind nicht nur die möglichen Teilwertabschreibungen auf den Warenbestand von entscheidender Bedeutung, sondern auch die möglichen Anschaffungsnebenkosten und der Abzug der verschiedensten Lieferantenkonditionen als Anschaffungspreisminderungen.

Anschaffungskosten

Ausgangswert für die Warenbewertung sind die Anschaffungskosten für die Ware. Anschaffungskosten sind die Aufwendungen, die geleistet werden, um einen Vermögensgegenstand zu erwerben und ihn in einen betriebsbereiten Zustand zu versetzen, soweit sie dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können. Zu den Anschaffungskosten gehören auch die Nebenkosten sowie die nachträglichen Anschaffungskosten. Anschaffungspreisminderungen, die dem Vermögensgegenstand einzeln zugeordnet werden können, sind abzusetzen.

Anschaffungsnebenkosten (ANK)

Das zivilrechtliche Eigentum an der Ware geht in der Regel mit Erreichen des Zentrallagers vom Lieferanten auf das Handels-

unternehmen über. In bilanzieller Hinsicht ist das Ende des Anschaffungsvorgangs aber erst mit Anlieferung der Ware an den Point of Sale (= Markt/Filiale) anzunehmen. Derartige Logistikkosten stellen deshalb ANK dar. Denn sie sind objektiv notwendig, um das Wirtschaftsgut erstmals seiner Zweckbestimmung – der Veräußerung an Kunden – entsprechend nutzen zu können. Dabei spielt keine Rolle, ob die Leistungen von einem externen Unternehmen erbracht werden oder es sich um intern erbrachte, einzeln zurechenbare Lager- und Transportleistungen (unechte Gemeinkosten) handelt.

Anschaffungspreisminderungen (APM)

Von den Lieferanten werden in den für ein Jahr abgeschlossenen Rahmenverträgen regelmäßig APM in unterschiedlichster Höhe als kalkulierte oder nachlaufende Vergütungen vereinbart. Die Würdigung, ob APM oder sonstige Erlöse anzunehmen sind, hängt vom Einzelfall ab. Entscheidend für eine Beurteilung ist, ob tatsächlich das Handelsunternehmen entsprechend der vertraglichen Vereinbarung zu einer in Art und Umfang festgelegten Leistung verpflichtet ist, dass weiterhin die Erfüllung der vereinbarten Leistung vom Lieferanten ggf. eingeklagt werden kann und ein nachvollziehbares wirtschaftliches Interesse des Lieferan-

ten an der vereinbarten Leistung besteht. Als Ertragszuschuss zu beurteilende Konditionen sind z. B. Einrichtungs-/Vertriebskostenzuschuss oder Regalpflege für den Lieferanten.

Soweit die Preisminderung dem Artikel einzeln zugeordnet werden kann und kein Entgelt für eine nicht mit dem Warenbezug im Zusammenhang stehende Leistung vorliegt, kann eine APM angenommen werden. Die steuerliche Beurteilung ist dann problematisch, wenn unter Preisminderungen Konditionen verbucht werden, die nicht den typischen „Bonus-Charakter“ haben. Die variablen Spitzenboni z. B. werden überhaupt) in unterschiedlicher Höhe von Lieferanten bei Überschreiten einer bestimmten Einkaufsquote für den gesamten Wareneinkauf der Artikel im Wirtschaftsjahr zugesagt. Wenn dieser Bonus nicht artikelbezogen gewährt wird, ist er nicht einzeln zurechenbar und damit keine APM.

Eine zutreffende Ermittlung bzw. Prüfung der Anschaffungskosten wird zukünftig für Handelsunternehmen, deren Wirtschaftsprüfer/Steuerberater und die Betriebsprüfung einen breiten Raum einnehmen. Dabei wird eine eindeutige vertragliche Vereinbarung hilfreich sein.

Gesellschafterwechsel bei Personengesellschaften

Die von einer Personengesellschaft gezahlte Gewerbesteuer kann von natürlichen Personen als Gesellschafter grundsätzlich auf deren Einkommensteuer angerechnet werden, um insoweit eine Doppelbelastung zu vermeiden (§ 35 EStG). Das Anrechnungspotential ist entsprechend dem allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel, der Vorabgewinne nicht berücksichtigt, auf die einzelnen Gesellschafter zu verteilen. Hier von abweichende Vereinbarungen zur Verteilung des Anrechnungspotenzials sind nicht möglich.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat im Jahr 2016 entschieden, dass im Falle eines unterjährigen Gesellschafterwechsels ausschließlich auf den Gesellschafterbestand und den Gewinnverteilungsschlüssel am Ende des Erhebungszeitraums (üblicherweise des Kalenderjahres) abzustellen ist. Ein unterjährig ausgeschiedener Gesellschafter

hat deshalb keine Anrechnungsmöglichkeit mehr, sondern nur noch der neue Gesellschafter. Je nach Zeitpunkt des Gesellschafterwechsels kann das dazu führen, dass ein Teil der Gewerbesteuer bei dem neuen Gesellschafter nicht anrechenbar ist und es zu einem sogenannten Anrechnungsüberhang kommt, wenn ihm keine ausreichend hohen Einkünfte aus der Personengesellschaft steuerlich zuzurechnen sind. Hierdurch kann es insgesamt zu steuerlichen Mehrbelastungen kommen.

Je später im Jahr ein Gesellschafterwechsel stattfindet, desto größer ist grundsätzlich das Risiko von Anrechnungsüberhängen. Aus steuerlicher Sicht ist ein Gesellschafterwechsel zum 1.1. eines Kalenderjahres insoweit vorteilhafter als ein Wechsel zum Jahresende. Betroffen sind neben entgeltlichen Übertragungen auch Schenkungen und Erbfälle.

Die Möglichkeiten der Gewerbesteueranrechnung durch Käufer und Verkäufer müssen deshalb im Rahmen der Kaufpreisfindung berücksichtigt werden. Das ist jedoch nur realistisch, soweit es zu einer Verschiebung des Anrechnungspotenzials zwischen altem und neuem Gesellschafter kommt. Kommt es hingegen zu Anrechnungsüberhängen, wird der Käufer nicht zu zusätzlichen Zahlungen bereit sein.

Die Finanzverwaltung hat es bis Ende des Erhebungszeitraums 2017 noch zugelassen, auf gemeinsamen Antrag der Gesellschafter die Gewerbesteuer zwischen den Gesellschaftern zeitanteilig zu verteilen. 2018 ist das jedoch nicht mehr möglich. Zukünftig ist bei einer Übertragung von Anteilen an einer Personengesellschaft auch bei Schenkungen besonderes Augenmerk auf den Übertragungszeitpunkt zu richten. Bei Erbfällen lässt sich das Risiko von steuerlichen Mehrbelastungen hingegen nicht vermeiden.



Wertorientiertes Controlling

Controlling ist traditionell ein Teil des innerbetrieblichen Rechnungswesens. Primär sollen durch das Controlling bestimmte betriebswirtschaftliche Kennzahlen für die Unternehmensleitung aufgearbeitet und transparent gemacht werden. Controlling ist ein Instrument der Unternehmenssteuerung: es übt eine Kontrollfunktion aus, dient als Entscheidungsgrundlage für die Planung und trägt zur Zieldefinition im Unternehmen bei. Die Detailtiefe des Controllings hängt in der Praxis vor allem von der Größe des Unternehmens ab. Auch

im Mittelstand ist das Controlling mittlerweile ein unverzichtbares Führungsinstrument geworden.

Das sogenannte wertorientierte Controlling strebt eine Maximierung des Unternehmenswertes an und ist damit auch für den Einsatz im Mittelstand geeignet. Es kann an einzelnen Investitionen (Projekten) ansetzen. Unter Anwendung der Investitionstheorie werden Zahlungsströme (Ein- und Auszahlungen) mithilfe eines Kapitalisierungszinssatzes abgezinst, um einen

(zu maximierenden) Kapitalwert zu erhalten. Dabei können der Berechnung alternative Szenarien mit bestimmten Wahrscheinlichkeiten oder bestimmten Risikoklassifikationen zugrunde gelegt werden. Auf diese Weise lassen sich die Verhältnisse der Realität sowie die individuellen Ziele und Handlungsalternativen des Eigentümers berücksichtigen und einer Entscheidung im Sinne der Unternehmenswertsteigerung zuführen.

Ausschlussfristen in Arbeitsverträgen und Mindestlohn

Das Landesarbeitsgericht Hamburg hat mit einem aktuellen Urteil entschieden, dass eine Ausschlussfrist in Arbeitsverträgen unwirksam ist, wenn sie nicht ausdrücklich Ansprüche auf den Mindestlohn ausnimmt. Die Unwirksamkeit gilt jedoch nur für Arbeitsverträge, die nach dem Inkrafttreten des Mindestlohngesetzes am 16.08.2014

abgeschlossen bzw. geändert wurden. In dem entschiedenen Fall klagte ein Arbeitnehmer nach Beendigung seines Arbeitsverhältnisses auf Urlaubsabgeltung. Der Arbeitsvertrag regelte, dass alle beidseitigen Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis innerhalb einer Ausschlussfrist von drei Monaten, nachdem der jeweilige Gläubiger Kennt-

nis erlangt hat oder hätte müssen, schriftlich geltend zu machen sind. Da die Ausschlussklausel insgesamt rechtsunwirksam war, war der Anspruch des Klägers weder dem Grunde nach wegen einer verspäteten Geltendmachung ausgeschlossen, noch war er der Höhe nach auf den Mindestlohn begrenzt.

Unternehmensbewertung beim Zugewinnausgleich

Der Bundesgerichtshof hat erneut zur Frage der Bewertung einer Unternehmensbeteiligung im Zugewinnausgleich Stellung genommen. Im Rahmen des Zugewinnausgleichs wird bei der Berechnung des Endvermögens der Wert zugrunde gelegt, den das bei Beendigung des Güterstandes vorhandene Vermögen in diesem Zeitpunkt objektiv hat. Für Unternehmensbeteiligungen ist der Unternehmensbruttowert zu diesem Stichtag maßgeblich. Zur Bestimmung des Unternehmenswertes wird insbesondere die Ertragswertmethode herangezogen. Der Ertragswert eines Unternehmens ergibt sich aus den kapitalisierten nachhaltigen zukünftigen ausschüttbaren Überschüssen.

nissen, Fähigkeiten und Beziehungen der Gesellschafter abhängig. Diese Faktoren sind nicht auf einen potentiellen Erwerber übertragbar.

Zwar ist grundsätzlich nur die Vergütung anzusetzen, die ein Fremdgeschäftsführer erhalten würde. Das greift aber im Rahmen der modifizierten Ertragswertmethode zu kurz: Die Erträge eines Unternehmens werden maßgeblich davon beeinflusst, wie hoch

seine Personalkosten sind. Soweit der Gesellschafter Tätigkeiten ohne oder für eine geringe Vergütung für das Unternehmen erbringt, werden Personalkosten eingespart. Um diese eingesparten Personalkosten ist der Ertragswert des Unternehmens zu mindern. In diesem Zusammenhang sind nicht nur die unentgeltlichen Leistungen des Gesellschafters zur berücksichtigen, dessen Zugewinn berechnet wird, sondern die aller Gesellschafter.

Bei inhabergeführten Unternehmen ist es jedoch nicht sachgerecht, die Bewertung nach der reinen Ertragswertmethode vorzunehmen. Vielmehr ist der ermittelte Ertragswert um einen kalkulatorischen Unternehmerlohn zu korrigieren, falls kein (angemessenes) Gehalt gezahlt wird (modifizierte Ertragswertmethode). Bei kleinen und mittelgroßen Unternehmen ist die Höhe der künftigen Überschüsse zudem maßgeblich vom persönlichen Engagement und den persönlichen Kennt-





Bewerberdatenschutz nach der neuen Datenschutzgrundverordnung

Seit dem 25.05.2018 sind hinsichtlich des Bewerberdatenschutzes sowohl die Regelungen der EU-Datenschutzgrundverordnung als auch des neuen Bundesdatenschutzgesetzes in Kraft und zu beachten. Die wesentlichen Punkte werden nachfolgend zusammengefasst.

Sofern ein elektronisches Bewerbungsverfahren angewandt wird, sollte für diesen Bewerberbereich ein verschlüsselter Kanal zur Verfügung gestellt werden. Bewerbungen enthalten personenbezogene Daten, die bei ungesichertem elektronischem Versand von Dritten mitgelesen werden können. Bewerber müssen bei Eingang der Unterlagen über die Art der Datenerhebung, also insbesondere die Angaben zum Verarbeitungszweck sowie zur Dauer des Aufbewahrungszeitraum, informiert werden. Diese

Information kann beispielsweise mithilfe einer automatischen Eingangsbestätigung oder online auf der Homepage gegeben werden.

Weiterhin gilt, dass die Speicherung personenbezogener Daten nur zweckgebunden, also beispielsweise im Rahmen eines Bewerbungsverfahrens, erfolgen darf. Sobald die Stelle vergeben ist, besteht kein Grund mehr, die Informationen der abgelehnten Kandidaten aufzubewahren. Die Daten dürfen nur so lange aufbewahrt werden, wie mit Auseinandersetzungen mit nicht berücksichtigten Kandidaten auf der Grundlage des Allgemeinen Gleichbehandlungsgesetzes gerechnet werden muss. Eine längere Aufbewahrungsdauer kann rechtssicher mittels einer schriftlichen Einverständniserklärung des Kandidaten erfolgen.

Bewerber haben künftig das Recht, von den Unternehmen umfangreiche Auskunft über die gespeicherten Daten zu verlangen. Deshalb sollte die Zweckgebundenheit bei der Speicherung der Daten jederzeit dokumentiert werden. Im Fall eines Rechtsstreits über die Einhaltung des Datenschutzes muss nachgewiesen werden können, dass alle erforderlichen Maßnahmen zur Gewährleistung des Schutzes der personenbezogenen Daten getroffen wurden. Aus diesem Grund sollten die entsprechenden Sicherheitsvorkehrungen im Unternehmen einheitlich und lückenlos dokumentiert werden. Die Aufsichtsbehörde kann bei Verstößen Bußgelder von bis zu 20 Millionen € bzw. 4 % des globalen Umsatzes verhängen.



Haftung für Steuern wegen mangelnder Überwachung

Ein GmbH-Geschäftsführer haftet als gesetzlicher Vertreter für Steuerschulden der GmbH, soweit die Steuern infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihm auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt oder bezahlt werden. In einem vom Finanzgericht Hamburg entschiedenen Fall wandte sich ein GmbH-Geschäftsführer im Wege des einstweiligen Rechtsschutzes vergeblich gegen den gegen ihn erlassenen Haftungsbescheid für Umsatzsteuerschulden der GmbH. Er hatte grob fahrlässig und pflichtwidrig gehandelt, weil er seinen Vater, der mehr oder weniger alleinverantwortlich die steuerlichen und buchhalterischen Angelegenheiten der GmbH führte, nicht kontrolliert hatte. Damit trifft ihn ein Organisations- und Überwachungsverschulden.

Der Vater hatte Beratungsleistungen, die er vermeintlich gegenüber der GmbH erbracht hatte, nicht ordnungsgemäß mit Umsatzsteuerausweis abgerechnet. Das war Gegenstand eines gegen den Vater gerichteten strafrechtlichen sowie finanzgerichtlichen Verfahrens. Er nahm das zum Anlass, um der GmbH Umsatzsteuer nachzuberechnen, die diese als Vorsteuer geltend machte. Dem GmbH-Geschäftsführer hätten diese außergewöhnlichen Geschäftsvorfälle nicht verborgen bleiben dürfen, da der darauf basierende Vorsteuerabzug in den Streitjahren bis zu 42 % des gesamten Vorsteuer volumens der GmbH ausmachte.

Impressum

Herausgeber

Dr. Kleinertz Heyers & Partner Treuhand KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Gartenstraße 44 · 40479 Düsseldorf

V.i.S.d.P.

Elisabeth Heyers
Dr. Kleinertz Heyers & Partner Treuhand KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Gartenstraße 44 · 40479 Düsseldorf

Konzeption und Realisation:
valido marketing services GmbH

Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben der Mandantenzeitung „Wirtschaft & Steuern aktuell“, finden Sie unter der Adresse www.dr-kleinertz.de in der Rubrik Aktuelles/Mandanteninformationen.

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.