

Nachrichten

TOP-Thema:

Liquiditätsmanagement:
Erzielung von Cash-Effekten
über Order-to-Cash-Prozesse

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Zahlreiche steuerliche Gesetzesänderungen zur Bewältigung der Corona-Krise wurden erst kürzlich im Juni beschlossen. Unternehmen und ihre Berater sind immer noch mit der Umsetzung beschäftigt, insbesondere hinsichtlich der Reduzierung der Umsatzsteuersätze. Da wartet der Gesetzgeber bereits mit dem **Entwurf eines Jahressteuergesetzes 2020** auf. Im ersten Beitrag der Rubrik Steuern haben wir die wichtigsten einkommensteuerlichen Eckpunkte aufbereitet.

Im zweiten Beitrag adressieren wir ein Thema, das im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge interessant sein könnte: Wenn eine **Schenkung unter Vorbehaltsnießbrauch** erfolgt ist und der geschenkte Vermögensgegenstand veräußert werden soll, dann werden die Parteien regelmäßig das Nießbrauchrecht aufheben wollen. Dem **verzichtenden Schenker** kann dann Ersatz, das sog. **Surrogat**, gewährt werden. In dieser Ausgabe stellen wir die Schenkung unter Nießbrauchvorbehalt dar. Im nächsten Heft werden wir die Wirkung des Verzichts und die Gewährung des Surrogats aufarbeiten. Im dritten Beitrag geht es bezüglich der ertragsteuerlichen **Organschaft** um die Frage, ob es neben der laufenden und einer eventuell vororganschaftlichen auch noch eine **außerorganschaftliche Gewinnabführung** geben kann und welche Folgen sich in diesem Fall bei dem ohnehin schon komplexen Instrument ergeben.

Die Rubrik Recht beginnt zunächst mit einem Update zum in der letzten Ausgabe behandelten Thema der **Betriebsschließungsversicherung**. Dann folgt ein Beitrag zu den Konsequenzen, die der **Brexit** für die haftungsbeschränkten britischen **Limiteds (Ltds)** hat, die in Deutschland ihre Verwaltung haben. Hier ergibt sich sehr dringender Handlungsbedarf aus dem **Konflikt zwischen britischer Gründungs- und deutscher Sitztheorie**, der ohne gegensteuernde Maßnahmen zu einem **Verlust der Haftungsbeschränkung** führt.

Das Top-Thema dieser Ausgabe kommt aus der Rubrik Rechnungslegung & Finanzen. Wir stellen dar, welche Vorteile sich für das in Corona-Zeiten so wichtige Liquiditätsmanagement ergeben, wenn **statistische Methoden in Order-to-Cash-Prozesse** integriert werden. Insbesondere lassen sich die Prozesse automatisieren mit der Folge, den Ressourcenverbrauch reduzieren und einen faktenbasierten Liquiditäts-Forecast erstellen zu können.

Die Reihe der Impressionen für die Inspiration eines Urlaubsziels in Deutschland setzen wir mit den Regionen Mecklenburg-Vorpommern und Brandenburg fort.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von PKF



Seebücke Sellin

TOP-Thema

Liquiditätsmanagement:
Erzielung von Cash-Effekten
über Order-to-Cash-Prozesse

Inhalt

Steuern

Geplante Steueränderungen: Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz 2020 4

Schenkungssteuerliche Aspekte beim Vorbehaltsnießbrauch – Teil I: Abzugsfähigkeit der Nießbrauchlast 5

Organschaft: Gibt es außerorganschaftlich verursachte Mehr-/Minderabführungen? 7

Recht

Neues zur Corona-bedingten Betriebsschließung als Versicherungsfall 8

Der Brexit und die Limited: Ende der Haftungsbeschränkung vermeidbar? 8

Rechnungslegung & Finanzen

Liquiditätsmanagement: Erzielung von Cash-Effekten über Order-to-Cash-Prozesse 11

Kurz Notiert

Gewinnermittlung: Corona-Soforthilfen als steuerpflichtige Einnahmen 13

Gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Vergütungen für die Geschäftsführung 13

Schenkungssteuerpflicht nach Wohnsitzverlegung ins Ausland 14

Fahrtkostenerstattung an Großeltern für die Kinderbetreuung abzugsfähig? 15

Steuerfreier Immobilienverkauf: Abgrenzung der unschädlichen Selbstnutzung vor dem Verkauf 15

WP/StB Dr. Dietrich Jacobs

Geplante Steueränderungen: Referentenentwurf zum Jahressteuergesetz 2020

Während der Sommerpause ist der Referentenentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 bekanntgeworden. Wenngleich bis zu dessen Verabschiedung vermutlich noch einige Zeit ins Land gehen wird und auch noch mit diversen Änderungen zu rechnen ist, stellen wir Ihnen nachfolgend bereits an dieser Stelle eine Auswahl der wichtigsten einkommensteuerlichen Maßnahmen vor, weil diese schon jetzt zu Gestaltungsüberlegungen Anlass geben.

1. Investitionsabzugsbetrag

Sind bislang über den Investitionsabzugsbetrag (sog. IAB) nur solche Wirtschaftsgüter begünstigt, die im Jahr der Investition und im Folgejahr zu mindestens 90% im Betrieb genutzt werden, so soll diese Grenze künftig auf 50% abgesenkt werden. Zugleich ist vorgesehen, den IAB von 40% auf 50% der voraussichtlichen Anschaffungs-/Herstellungskosten zu erhöhen und die Größen-

grenze, bis zu der ein Betrieb einen IAB in Anspruch nehmen kann, einheitlich und allein unter Bezugnahme auf einen nach § 4 oder § 5 EStG ermittelten Gewinn von maximal 125 T€ zu bestimmen. In zwei Bereichen sind aber Verschärfungen vorgesehen:

- » Die Beantragung eines IAB nach Unanfechtbarkeit der erstmaligen Steuerfestsetzung oder der erstmaligen gesonderten Feststellung ist nur zulässig, wenn das begünstigte Wirtschaftsgut zum Zeitpunkt der Inanspruchnahme des IAB noch nicht angeschafft oder hergestellt worden ist.
- » Der BFH hatte entschieden, dass ein im Gesamthandsbereich einer Personengesellschaft gebildeter IAB auch für eine Investition im Sonderbetriebsvermögen ihres Mitunternehmers „verwendet werden“ kann. Im Sinne eines „Nichtanwendungsgesetzes“ soll künftig ein IAB auf Ebene der Gesamthand nur noch für Investitionen der Gesamthand und ein IAB im Sonderbetriebsvermögen nur noch für Investitio-



Seebrücke Zinnowitz

nen des Mitunternehmers oder seines Rechtsnachfolgers verwendet werden.

Die erwähnten Änderungen sollen erstmals für einen IAB in einem nach dem 31.12.2019 beginnenden Wirtschaftsjahr greifen; für die Verschärfungen wird aber auf nach dem 31.12.2020 beginnende Wirtschaftsjahre abgestellt.

2. Arbeitgeberleistungen „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“

Verschiedene Arbeitgeberleistungen wie etwa Zuschüsse für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr, zur Übereignung betrieblicher Fahrräder, Kindergartenzuschüsse etc. werden einkommensteuerlich begünstigt, wenn sie „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ erbracht werden. Nach Auffassung des BFH können auch Sachverhalte mit Gehaltsverzicht/-umwandlung diese Voraussetzung erfüllen; die Finanzverwaltung wendet das zugrundeliegende Urteil gleichwohl nicht an. Nunmehr soll mit erstmaliger Wirkung für einen nach dem 31.12.2019 endenden Lohnzahlungszeitraum eine Legaldefinition eingeführt werden, welche in den Fällen von Gehaltsverzicht/-umwandlung nicht mehr von zusätzlich zu ohnehin geschuldetem Arbeitslohn erbrachten Leistungen ausgeht.

3. Verbilligte Wohnraumüberlassung

Wird bislang bei einer Miete von weniger als 66% der ortsüblichen Marktmiete die Vermietung in einen entgelt-

lichen und einen unentgeltlichen Teil aufgeteilt mit der Folge, dass ein Werbungskostenabzug nur in Bezug auf den entgeltlichen Teil in Frage kommt, so soll ab 2021 (wieder) ein Stufensystem gelten:

- » Bei einer Miete unter 50% der ortsüblichen Vergleichsmiete ist die Nutzungsüberlassung in einen unentgeltlichen und einen entgeltlichen Teil aufzuteilen.
- » Bei einer Miete von mindestens 50%, aber unter 66% der ortsüblichen Vergleichsmiete ist eine Totalüberschussprognose anzustellen. Fällt diese positiv aus, ist der volle Werbungskostenabzug möglich, bei negativem Ergebnis hingegen nur in Bezug auf den entgeltlich vermieteten Teil.
- » Bei einer Miete von mindestens 66% der ortsüblichen Vergleichsmiete lässt das EStG wie bisher den vollen Ausgabenabzug zu.

Empfehlung

Sowohl die vorgesehenen Änderungen zum IAB als auch zu den Arbeitgeberleistungen „zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn“ sollen (mindestens teilweise) schon für 2020 Wirkung entfalten. Sie sollten daher überlegen, inwieweit Sie ggf. gestaltend von diesen geplanten Anpassungen profitieren bzw. Nachteile vermeiden können. Dasselbe gilt für die Zeit ab 2021 für die verbilligte Wohnraumüberlassung. Ihr Ansprechpartner in unserem Hause berät Sie hierzu gern.

StB Edgar Weis / WP/StB André Jänichen

Schenkungsteuerliche Aspekte beim Vorbehaltsnießbrauch – Teil I: Abzugsfähigkeit der Nießbrauchlast

Nießbrauchbelastungen stellen oft ein Hindernis für spätere Veräußerungen eines Vermögensgegenstands dar. Zwar ist die Zustimmung des Nießbrauchers zur Veräußerung nicht erforderlich, jedoch bleiben Rechte des Nießbrauchers unverändert bestehen, da lediglich ein personeller Wechsel des Eigentümers des belasteten Vermögensgegenstands eintritt. Im vorliegenden Teil I steht nach begrifflichen Abgrenzungen der Abzug einer Nießbrauchlast bei einer Schenkung im Mittelpunkt. In der nächsten Ausgabe soll in Teil II dargestellt werden, was bei einer Surrogation zu beachten ist.

1. Begriffliche und systematische Abgrenzungen 1.1 Inhalt und Rechtsnatur des Nießbrauchs

Unter einem Nießbrauchrecht ist das dingliche Recht zu verstehen, sämtliche Nutzungen aus dem belasteten Gegenstand zu ziehen. Der Nießbraucher darf daher insbesondere die belastete Sache auf eigene Rechnung vermieten, verpachten oder einem anderen zu einer zeitlich begrenzten Nutzung auch unentgeltlich überlassen. Der Nießbraucher ist jedoch grundsätzlich nicht berechtigt, in die Substanz des belasteten Gegenstands einzugreifen oder über ihn zu verfügen.



Schloss Schwerin

1.2 Surrogat für den Verzicht auf Nießbrauch

Im Falle der Veräußerung eines Vermögensgegenstands, der mit einem Vorbehaltsnießbrauch belastet ist, dürfte der Veräußerer i.d.R. zuvor einen Verzicht des Nießbrauchers auf sein Recht anstreben. Um diesen Verzicht zu erreichen, wird der Veräußerer dem Nießbraucher i.d.R.

- » entweder eine Kompensation in Form einer (Entschädigungs-)Zahlung
- » oder aber den Nießbrauch an einem Ersatzwirtschaftsgut als Surrogat anbieten müssen.

1.3 Schuldrechtliche Surrogation durch Neubestellung des Nießbrauchs

Liegt – wie regelmäßig – kein Fall einer dinglichen Surrogation vor, muss sich der Nießbraucher ein solches Recht anlässlich des Verzichts auf sein Nießbrauchrecht vertraglich einräumen lassen. Es erfolgt dann eine ausdrückliche (Neu-)Einräumung des Nießbrauchrechts am Veräußerungserlös bzw. an einem Ersatzwirtschaftsgut. Rechtlich betrachtet stellt sich dann die Frage, ob es sich bei dieser sog. schuldrechtlichen Surrogation der Sache nach noch um den früheren Vorbehaltsnießbrauch handelt oder ob der neu begründete Nießbrauch als Zuwendungsnießbrauch anzusehen ist.

Die Bestellung am Surrogat erfolgt rechtlich in zwei Akten.

Das bisherige Nießbrauchrecht wird aufgehoben. Gleichzeitig wird am neuen Wirtschaftsgut ein Zuwendungsnießbrauch bestellt.

2. Behandlung des Vorbehaltsnießbrauchs bei Schenkungen

2.1 Grundsatz

Nach dem seit 1.1.2009 geltenden Schenkungsteuerrecht führt ein vorbehaltenes Nießbrauchrecht zur Abzugsfähigkeit als Schuld in voller Höhe. Die Berechnung erfolgt durch Kapitalisierung des Jahreswerts des Nießbrauchrechts anhand der gemäß aktuellen Sterbetafeln zu ermittelnden statistischen Lebenserwartung des Nießbrauchers.

2.2 Kürzung bei befreitem Vermögen

Der Grundsatz der vollumfänglichen Abzugsfähigkeit einer Nießbrauchlast gilt aber nicht ausnahmslos. Im Falle einer Nießbrauchbestellung an einem nach dem Erbschaftsteuergesetz befreiten Vermögen (z.B. Betriebsvermögen) wird der Abzugsbetrag in Höhe des gewährten Verschonungsabschlags anteilig gekürzt.

2.3 Beispiel: Schenkung eines Kommanditanteils

Der Vater V (60 Jahre) will seinem Sohn S einen Kom-

manditanteil mit einem Verkehrs-/Steuerwert von 4 Mio. € unter Nießbrauchvorbehalt schenken. Die Voraussetzungen für eine steuerbegünstigte Schenkung von Betriebsvermögen gem. § 13a ErbStG sind gegeben. Der Jahreswert des Nießbrauchs beträgt 200.000 €

Ansatz des KG-Anteils mit dem gemeinen Wert gem. § 11 Abs. 2 BewG	4.000.000 €
Vorschungsabschlag: 85 %	-3.400.000 €
Steuerpflichtige Differenz	600.000 €
Nießbrauch: 200.000 € x 12,475 = 2.495.000 €, Abzug zu 15 %	-374.250 €
Bereicherung:	225.750 €
Freibetrag gem. § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG	-225.750 €
Steuerpflichtiger Betrag	0 €

Im Beispiel wirkt sich der Nießbrauch nur zu 15% aus, da auch der Kommanditanteil nur zu 15% schenkungsteuerpflichtig ist.

Hinweis und Ausblick

Vorteilhaft ist, dass der persönliche Freibetrag nur teilweise verbraucht wird, also für eine anderweitige Schenkung noch zur Verfügung steht. Im Teil II wird im Oktober-Heft der Nachrichten erläutert, welche Folgen sich im Falle eines Nießbrauchverzichts bzw. einer -aufgabe mit Neubestellung ergeben (Surrogationsfälle).

WP/StB Daniel Scheffbuch

Organschaft: Gibt es außerorganschaftlich verursachte Mehr-/Minderabführungen?

Die ertragsteuerliche Organschaft wird häufig als Kern des Konzernsteuerrechts bezeichnet. Die steuerlichen Vorteile sind beträchtlich, bedürfen aber sorgfältiger Abwägungen.

Als solche Vorteile sind zu nennen:

- » Verrechnung von Verlusten der Tochter-Kapitalgesellschaften mit Gewinnen der Muttergesellschaft oder anderer Kapitalgesellschaften im Organschaftsverband;
- » Vermeidung der fiktiven nichtabzugsfähigen Betriebsausgaben in Höhe von 5% der Ausschüttung;
- » keine Kapitalertragsteuer auf Gewinnabführungen.

Leider verlangt die Organschaft dem steuerlichen Anwender jedoch einiges ab. Selbst wenn die hohen formalen Hürden genommen werden, ist die buchhalterische und steuererklärungstechnische Umsetzung schwierig. Ein bekanntes Minenfeld stellen dabei sog. vororganschaftlich und organschaftlich verursachte Mehr- bzw. Minderabführungen dar. Diese entstehen bei Abweichungen zwischen der Handels- und der Steuerbilanz. Darüber hinaus konstruiert die Finanzverwaltung auch außerorganschaftlich verursachte Mehr- bzw. Minderabführungen, die z.T. von der Literatur vehement verneint werden.

In einem kürzlich vor dem FG Rheinland-Pfalz behandelten Fall erteilten die Richter zumindest in einem Punkt

der Meinung der Finanzverwaltung eine Absage: Dort wurden zwei Tochtergesellschaften – mit denen keine Organschaft bestand – auf ihre Muttergesellschaft verschmolzen (Aufwärtsverschmelzung). Die übernehmende Kapitalgesellschaft war jedoch Organgesellschaft der Klägerin. Zutreffend wurden handelsrechtlich die Verkehrswerte, steuerlich die Buchwerte angesetzt. Dadurch kam es zu einer Mehrabführung. Während die Beteiligten sich über diesen Punkt einig waren, stritten sie über die Frage, ob die Ursache dieser Mehrabführung in der organschaftlichen Zeit (so die Klägerin) oder in der vororganschaftlichen Zeit (so das Finanzamt) lag.

Die Rechtsfolgen sind völlig unterschiedlich, denn nur bei einer vororganschaftlichen Verursachung fingiert das Gesetz eine Ausschüttung, die bei der Klägerin zu einem Gewinn von ca. 600.000 € geführt hätte.

Die Richter teilten jedoch die Meinung der Klägerin und lehnten grundsätzlich für diesen Fall eine außer- bzw. vororganschaftliche Verursachung ab. Die gesetzliche Formulierung lasse nicht den Schluss zu, dass das Merkmal „in vororganschaftlicher Zeit“ mehr als eine rein zeitliche Interpretation zulasse.

Hinweis: Das Finanzamt hat gegen das FG-Urteil vom 10.9.2019 (Az.: 1 K 1418/18) Revision beim BFH eingelegt; dort ist das Verfahren unter dem Az. I R 51/19 anhängig.

RECHT

RA Sven Hoischen

Neues zur Corona-bedingten Betriebsschließung als Versicherungsfall

Sofern die abgeschlossene Betriebsschließungsversicherung Deckungsschutz nur für „die im Folgenden aufgeführten (vgl. §§ 6 und 7 IfSG)“ Krankheiten und Krankheitserreger verspricht, besteht kein Versicherungsschutz bei Corona-bedingter Betriebsschließung. Dies entschied das OLG Hamm mit Beschluss vom 15.7.2020, Az. 20 W 21/20, abweichend zu vorheriger LG-Rechtsprechung.

1. Abschließende Versicherungsbedingung

Den im Beschlussfall vorliegenden Versicherungsvertrag hatten die Parteien vor der Änderung des Infektionsschutzgesetzes (IfSG) vom 23.5.2020 und der Verordnung über die Ausdehnung der Meldepflicht vom 30.1.2020 geschlossen. Das OLG Hamm bestätigte den zuvor durch das LG Essen ergangenen ablehnenden Beschluss auf Leistungen aus der Betriebsschließungsversicherung. Der Wortlaut der Versicherungsbedingungen sei abschließend, die Aufnahme des Klammerzusatzes „(vgl. §§ 6 und 7 IfSG)“ führe nicht zu einem Versicherungsschutz für spätere Erweiterungen des Gesetzes.

2. Abweichung vom Urteil des LG Mannheim

Der Beschluss des OLG Hamm weicht somit von dem Urteil des LG Mannheim vom 29.4.2020 ab, das in den PKF-Nachrichten 8/20 besprochen wurde. Eine Auslegung hin zu einer „dynamischen“ Verweisung (auch) auf spätere Änderungen des Infektionsschutzgesetzes verneinte das OLG Hamm.

Hinweis

Für die Beurteilung der Eintrittspflicht von Versicherern für Corona-bedingte Betriebsschließungen sind die Gesamtschau der getroffenen Regelungen und eine etwaige Auflistung von Krankheiten/Krankheitserregern von Bedeutung. Die Aufnahme eines Klammerzusatzes „(vgl. §§ 6 und 7 IfSG)“ ist im Gesamtkontext zu bewerten.

RA Johannes Springorum

Der Brexit und die Limited: Ende der Haftungsbeschränkung vermeidbar?

Durch den Austritt des Vereinigten Königreichs (UK) aus der EU am 31.1.2020 („Brexit“) hat sich der Druck auf die in deutschen Handelsregistern eingetragenen Limiteds (Ltds) weiter erhöht. Zwar haben die EU und UK im Austrittsabkommen vereinbart, dass in einer Übergangsphase bis zum 31.12.2020 das bisherige Recht weiterhin gilt. Nach Ablauf dieses Zeitraums können Ltds die auf EU-Recht basierende Niederlassungsfreiheit aber nicht mehr beanspruchen. Es besteht dann die Gefahr, dass Ltds in Deutschland nicht mehr anerkannt werden und die Gesellschafter gem. § 128 HGB persönlich haften.

1. Rechtslage vor dem Brexit und ...

Die auf der EU-Niederlassungsfreiheit fußende Gründungstheorie bildete vor dem Brexit die rechtliche Grundlage für die Anerkennung der Ltd. mit Verwaltungssitz in Deutschland als rechtsfähige und haftungsbeschränkte Kapitalgesellschaft. Nach der Gründungstheorie ist deutsches Gesellschaftsrecht auf diese Gesellschaften nicht anwendbar; dies betrifft insbesondere die Anforderungen an die Gründung einer Kapitalgesellschaft und hierbei an die Eintragung in das Handelsregister.

Hinweis: Zwar ist die Zahl der Ltds in deutschen Han-



Waldsee bei Templin

delsregistern bereits vor dem sich abzeichnenden Brexit kontinuierlich zurückgegangen, doch waren es zum 1.1.2019 immerhin noch ca. 6.500.

... nach der Übergangsphase

Die Folgen für Ltds mit Verwaltungssitz in Deutschland hängen ab dem 1.1.2021 maßgeblich davon ab, ob zwischen Großbritannien und der EU ein umfassendes Abkommen geschlossen und was dessen Inhalt sein wird.

2. Deutsche Perspektive: Kein Bestandsschutz ...

Nur vereinzelt wird in der juristischen Literatur davon ausgegangen, dass sich Ltds auch nach dem Brexit noch auf die Niederlassungsfreiheit berufen können, ggf. mit dem Argument, dass diese an die nach den Rechtsvorschriften eines Mitgliedstaats gegründeten Gesellschaften anknüpft. Weiter verbreitet sind im Schrifttum Überlegungen, Ltds für eine gewisse Zeit Bestandsschutz zu gewähren. Ob das aber auch nach Ablauf der Übergangsphase gelten kann, ist fraglich, da diese den betroffenen Ltds ja die Möglichkeit zum Tätigwerden gibt. Zudem hat sich der deutsche Gesetzgeber mit der Schaffung des § 122m UmwG deutlich gegen eine weitere Schonfrist positioniert (in der Ausgabe 3/2019 haben wir bereits ausführlich über die neuen Vorschriften des Umwandlungsgesetzes berichtet).

... sondern Anwendung der Sitztheorie ...

Nach der überwiegend vertretenen Auffassung ist auf Ltds unmittelbar die von der deutschen Rechtsprechung für Auslandsgesellschaften aus Drittstaaten entwickelte Sitztheorie anzuwenden, wenn sich diese nicht mehr auf die Niederlassungsfreiheit beziehen können. Nach der Sitztheorie ist der Sitz der Verwaltung einer Gesellschaft für das auf sie anwendbare Recht ausschlaggebend. Nach gefestigter Rechtsprechung des BGH würde das dazu führen, dass eine Ltd. nicht mehr als Kapitalgesellschaft betrachtet würde. Stattdessen würde eine Ltd. entweder als offene Handelsgesellschaft (OHG) behandelt, wenn sie ein Handelsgewerbe betreibt, oder andernfalls als Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Sollte die Ltd. nur über einen Gesellschafter verfügen, wäre sie als Einzelunternehmen im Wege der Universalsukzession zu sehen.

... mit der Folge des Wegfalls der Haftungsbeschränkung nach englischem Recht und ...

Die Gesellschafter der Ltd. könnten sich nicht mehr auf die nach englischem Recht vorgesehene Haftungsbeschränkung berufen und haften analog § 128 HGB persönlich für die Verbindlichkeiten der Gesellschaft bzw. werden infolge der Universalsukzession unmittelbar deren Schuldner. Bisher ungeklärt ist die Frage, ob dies auch für

Altverbindlichkeiten gilt oder nur für solche, die nach dem Rechtsformwechsel entstanden sind.

... weiterem Klärungsbedarf

Außerdem werden ehemalige Direktoren der Ltd., die nicht selbst Gesellschafter sind, nach dem automatischen Rechtsformwechsel nicht mehr zur Vertretung der entstehenden Personengesellschaft berechtigt sein, wenn ihnen keine entsprechende Vollmacht erteilt wird. Ferner ist bisher nicht abschließend geklärt, ob der Formwechsel in eine Personengesellschaft und der Vermögensübergang auf den Alleingesellschafter nicht zu einer Aufdeckung der stillen Reserven der vormaligen Ltd. führen.

3. Englische Perspektive

Die Anwendung der deutschen Sitztheorie und der damit einhergehenden Rechtsänderungen in Deutschland hätten aus englischer Sicht keine Folgen für das Bestehen der Ltd. Nach der für nach englischem Recht geltenden Gründungstheorie besteht die Ltd. als haftungsbeschränkte Kapitalgesellschaft fort.

Hinweis: Folglich fallen ggf. die Rechtsfolgen nach deutschem und englischem Recht auseinander.

4. Problemvermeidung durch grenzüberschreitende Verschmelzung noch im Übergangszeitraum

Eine Möglichkeit, die negativen Folgen des Brexit für eine Ltd. zu verhindern, kann noch in der Übergangsphase, also mindestens bis zum 31.12.2020, genutzt werden. Wie schon bisher kann eine Ltd. grenzüberschreitend auf eine deutsche Gesellschaft verschmolzen werden. Sowohl in Deutschland gem. §§ 122a ff. UmwG als auch im Vereinigten Königreich nach den UK Companies (Cross-Border Mergers) Regulations 2007 bestehen dafür Rechtsgrundlagen; europarechtlich ist ein solches Vorhaben ebenfalls anerkannt (vgl. EuGH, Urteil vom 13.12.2005, Rs. C-411/03, SEVIC Systems AG).

Hinweis

Die angesprochenen Verschmelzungsvorhaben benötigen erfahrungsgemäß ca. drei Monate, daher besteht jetzt sehr dringender Handlungsbedarf, um die Übergangsphase für entsprechende Maßnahmen noch nutzen zu können.



Schloss Boitzenburg in der Uckermark

Ismar Nesiren / Christoph Mertens

Liquiditätsmanagement: Erzielung von Cash-Effekten über Order-to-Cash-Prozesse

Die sog. Order-To-Cash-Prozesse (O2C) umfassen im Unternehmen alle Abläufe von der Bestellung bis zum Zahlungseingang. Entlang dieser Prozesse sind mittels moderner Methoden deutliche Cash-Effekte erzielbar; quasi nebenbei lassen sich die Finanzplanungsprozesse insgesamt verbessern.

1. Definition Order-to-Cash-Prozess

Der O2C-Prozess beginnt i.d.R. mit Kundenanfragen zu Leistungen, geht anschließend über in die Leistungserbringungen und endet mit dem Eingang der Bezahlung seitens des Kunden. Während dieses Prozesses durchläuft derselbe Geschäftsvorfall diverse GuV-, Bilanz- und Cashflow-Positionen. Aus avisierten Umsätzen und Liquidität im Forecast wird tatsächlicher Umsatz mit realen Cash-Effekten im Ist. Offene Forderungen werden zu echtem Cash-Zufluss.

Hinweis: Ein gut strukturierter O2C-Prozess sichert den operativen Cashflow, d.h. die Liquidität im Unternehmen.

2. Zielsetzungen im Liquiditätsmanagement

Neben dem Zahlungseingang besteht das Prozessziel darin, einen realistischen Liquiditäts-Forecast der Zahlungseingänge zu berechnen. Um einen O2C-Prozess im Hinblick auf beide Ziele effizient und effektiv zu organisieren, sind viele Unternehmen vor große Herausforderungen gestellt, die sich u.a. aus der Kundenvielzahl, aus der Menge und Qualität täglicher Datenaktualisierungen sowie aus der Einbindung diverser Fachabteilungen ergeben. Von zentraler Bedeutung sind Antworten insbesondere auf folgende Fragen:

- » Wann zahlen Kunden tatsächlich?
- » Welche Kunden müssen wie zur Zahlung bewegt werden?

Aus der Bearbeitung der enormen Datenmengen ergibt sich ein mitunter intensiver Personaleinsatz als zu lösendes Problem: Es gilt, die Vielzahl an Kunden, deren Rechnungen und sonstigen Transaktionen (z.B. Rechnungskorrektur, Mahnungen, Teilanzahlungen) ganzheitlich zu

betrachten. Aus diesem Grund können unstrukturierte Prozesse zu negativen Cash-Effekten führen.

Um Zahlungseingänge zu prognostizieren, werden herkömmlich die Kundenforderungen inkl. der vereinbarten Zahlungsziele sowie offener Posten aus Mahnläufen verarbeitet. Daraus lässt sich zwar ein Forecast für den Zahlungseingang ableiten. Das führt allein aber nicht zu befriedigenden Antworten auf die obigen Fragen.

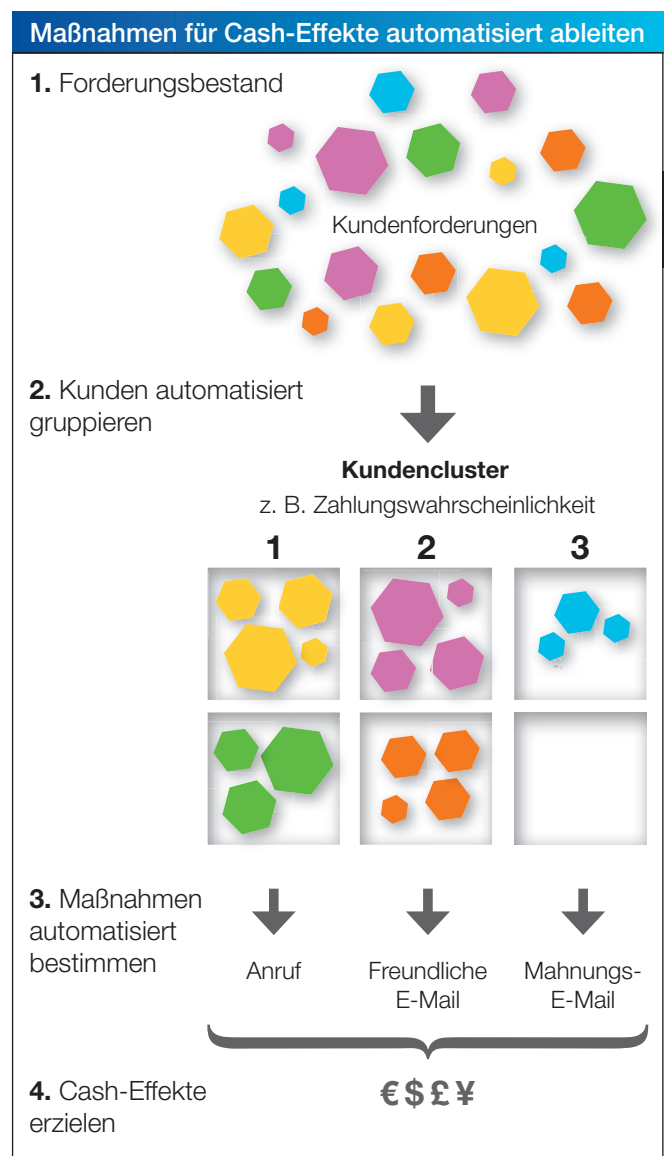


Abb. 1: Ableitung der Cash-Effekte

Empfehlung: Dem Management muss daran gelegen sein, viele Prozessschritte zu automatisieren sowie für Liquiditäts-Forecasts verlässliche Prognosen zu erhalten.

3. Auf Automatisierung und Qualitätssteigerung fokussierte Lösungsansätze

Für die erforderliche Automatisierung und die gewünschte Qualitätssteigerung sind praxiserprobte Ansätze verfügbar. Diese können beispielsweise in den folgenden Schritten (vgl. dazu die Abb. 1 auf S. 11) ablaufen:

(1) Kunden clustern: Für die Antwort auf die Frage, wann Kunden tatsächlich zahlen, lassen sich u.a. das historische Kundenverhalten sowie andere geeignete Stammdaten ins Kalkül ziehen. So sind aus historischen Forderungen und echten Zahlungseingängen Rückschlüsse auf künftige Zahlungseingänge bei Stammkunden ableitbar. Bei Neukunden ermöglichen dies vergleichsweise die sog. Peer-Groups. Somit können mit Hilfe statistischer Cluster-Analysen Kundengruppen (vgl. beispielhafte Darstellung in Abb. 1) hinsichtlich realistischer Zahlungseingänge gebildet werden. Statistische Methoden erlauben es systemgestützt, Kunden faktenbasierend zu gruppieren. Heutzutage existieren dafür ausgereifte Technologien.

(2) Automatisiert Maßnahmen ableiten: Beim Forderungsmanagement mit großen Datenmengen bedeutet ein effizienter und effektiver Ressourceneinsatz konkret, dass Transaktionskosten reduziert und Zahlungseingänge maximiert werden müssen. Dabei ersetzen statistische Verfahren die manuelle Abarbeitung von Offene-Posten-Listen (etwa einfach von oben nach unten oder entlang absteigender Forderungsgröße). Die Automatisierung erlaubt es über das Korrelieren von Forderungen mit zusätzlichen Daten (wie z.B. historisches Zahlungsverhalten, bisherige Maßnahmenfolge), eine gewichtete Zahlungswahrscheinlichkeit und Ausfallsquote pro Kunde zu bestimmen. Mit diesen Informationen lassen sich pro Kunde bzw. je Kunden-Cluster Handlungsempfehlungen zur Umsetzung automatisiert ableiten. Die Empfehlungen ermöglichen das Fokussieren auf die Fälle, die volle Aufmerksamkeit benötigen.

Zur Veranschaulichung dient ein in Abb. 2 dargestelltes Beispiel, in dem das zugrundeliegende statistische Verfahren wertvolle Informationen liefert: Laut Zeile 4 zahlt Cluster Z_{1,...,p} bei Erhalt einer E-Mail inkl. Mahnungsandrohung mit 80%iger Wahrscheinlichkeit. Somit ist der direkte E-Mail-Versand besser, da er den Erwartungswert

des Zahlungseingangs um 40 T€ erhöht, ohne weitere Ressourcen zu binden. Beim Forderungsbestand von 1.500 T€ ist ein Cluster mit 50 T€ (Volumensanteil 3,3%) im konventionellen Fall in der Abarbeitung niedrig priorisiert. Das Cluster würde zum Schluss angeschaut und planmäßig prozessiert (z.B. erst anrufen).

Kunden	Forderungen	Maßnahmen
A _{1,...,n}	1.000.000 €	1. Anrufen: nach dem Anruf Ausfallsquote 0%
B _{1,...,m}	450.000 €	2. freundliche E-Mail: Zahlungswahrscheinlichkeit 95%
...	...	
Z _{1,...,p}	50.000 €	3. E-Mail mit Mahnungsandrohung: Zahlungswahrscheinlichkeit 80%
Σ	1.500.000 €	

Abb. 2: Automatisierte Maßnahmenableitung

(3) Kontinuierlich Forecast-Güte verbessern: Die Forecast-Qualität lässt sich verbessern, wenn regelmäßig die realisierten Ist-Stände mit den prognostizierten Werten verglichen werden. Aus diesen Daten lassen sich wiederum Rückschlüsse auf das statistische Modell ziehen, um den Forecast kontinuierlich zu verbessern. Neben der manuellen Prüfung bietet sich der Einsatz von künstlicher Intelligenz an.

Vorteile auf einen Blick

- Mit mehr Strukturiertheit und mehr Automatisierung in O2C-Prozessen lassen sich kostbare Mitarbeiterzeiten reduzieren sowie ein faktenbasierter Liquiditäts-Forecast erstellen.
- Zudem können die Altersstruktur der Forderungen und die Administrationskosten reduziert und positive Deckungsbeitragseffekte erzielt werden. Zusätzlich können mit Kundenclustern in Kombination mit Zahlungsmoral-Erwartungen effektive Maßnahmen automatisiert abgeleitet werden.
- Somit lenken Unternehmen zielgerichtet Handlungen auf Risikothemen, um Zahlungsverzögerungen samt Prozesskosten zu senken.

Gewinnermittlung: Corona-Soforthilfen als steuerpflichtige Einnahmen

Das Bayerische Landesamt für Steuern hat mit Verfügung vom 31.7.2020 klargestellt, dass Corona-Soforthilfen steuerpflichtig sind.

Der Freistaat Bayern gewährt Unternehmen und Selbständigen, die durch die Pandemie geschädigt sind, finanzielle Hilfen in Form von Sofort-/Überbrückungshilfen und sonstigen Unterstützungsmaßnahmen. Sofern die Anspruchsvoraussetzungen vorliegen, sind die Finanzhilfen nicht zurückzuzahlen. In den Richtlinien in Bayern sind die ertragsteuerlichen Hinweise enthalten, dass „... die bezogenen Billigkeitsleistungen steuerbar und nach den allgemeinen steuerrechtlichen Regelungen

im Rahmen der Gewinnermittlung zu berücksichtigen sind“. Demnach sind die Finanzhilfen ertragsteuerlich als steuerpflichtige Betriebseinnahmen zu erfassen. Es wird darauf hingewiesen, dass das auch dann gilt, wenn eine Finanzhilfe ausdrücklich auch zur Bestreitung von Ausgaben für den Lebensunterhalt bestimmt ist oder zulässigerweise dafür verwendet wird.

Hinweis: Ausdrücklich wird klargestellt, dass der teilweise in der Literatur vertretenen Auffassung, wonach der tatsächliche Verwendungszweck für eine Behandlung als steuerpflichtige Betriebseinnahmen maßgeblich sein soll, nicht gefolgt wird.

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Vergütungen für die Geschäftsführung

Für die Ermittlung der Gewerbesteuer ist der für die Einkommen- oder Körperschaftsteuer ermittelte Gewinn um sog. Hinzurechnungen und Kürzungen (z.B. wegen Spenden) zu korrigieren. In diesem Zusammenhang hat das FG München kürzlich die Gewinnanteile von Gesellschaftern abgegrenzt, die hinzuzurechnen sind.

Geklagt hatte eine Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA). Persönlich haftende Gesellschafterin ist die B-GmbH & Co. KG, deren Anteil am Kapital der Klägerin 0 € beträgt. Den Großteil der Kommanditanteile hielt in den Jahren 2011 und 2012 die G-GmbH, die restlichen Anteile natürliche Personen. Die persönlich haftenden



Warnemünde

den Gesellschafter der KGaA (die natürlichen Personen) waren Geschäftsführer und erhielten dafür entsprechende Vergütungen (z.B. Gehälter und Urlaubsgeld). Im Rahmen einer Außenprüfung bei der KGaA kam der Prüfer zu dem Ergebnis, dass alle Vergütungen – und damit nicht nur gewinnabhängige Vergütungen – bei der Ermittlung der Gewerbesteuer hinzuzurechnen sind.

Die Klage vor dem FG München war nicht erfolgreich. Die Hinzurechnung sämtlicher Vergütungen wurde gem. Urteil vom 20.2.2020 (Az.: 13 K 1151/17) zu Recht vorgenommen. Hierbei werden dem Gewinn die Gewinnanteile, die an die persönlich haftenden Gesellschafter als Geschäftsführungsvergütung verteilt worden sind, wie-

der hinzugerechnet. Dabei ist es gleichgültig, ob diese Vergütungen aufgrund des Gesellschaftsvertrags bzw. der Satzung oder aufgrund eines gesonderten (schuldrechtlichen) Tätigkeitsvertrags geschuldet werden und wie die Vergütung bezeichnet ist. Es gibt demnach keine Beschränkung auf gewinnabhängige Vergütungen. Ferner sei auch unerheblich, ob die persönlich haftenden Gesellschafter als Geschäftsführer oder nur als Angestellte tätig sind. Faktisch und wirtschaftlich gesehen üben diese Geschäftsführer ihre Geschäftsführertätigkeit für Rechnung der B-GmbH & Co. KG aus und sind dieser nach Auffassung des Gerichts daher auch zuzurechnen. Die lohnsteuerrechtliche Behandlung der Vergütungen sei für die Gewerbesteuer ebenfalls nicht entscheidend.

Schenkungsteuerpflicht nach Wohnsitzverlegung ins Ausland

Wer seinen Wohnsitz ins Ausland verlegt, kann trotzdem noch in Deutschland steuerpflichtig sein. Die Steuerpflicht besteht nicht nur für Einkünfte, die man noch aus Deutschland bezieht, sondern auch für die Schenkungsteuer. Aufgrund der deutschen Staatsangehörigkeit ist man auch nach dem Umzug erbschaftsteuerpflichtig. Da der Kläger anderer Meinung war, musste das FG München entscheiden.

Der Kläger und dessen Mutter (beide deutsche Staatsangehörige) verlegten am 30.11.2011 ihren jeweiligen alleinigen Wohnsitz von Deutschland in die Schweiz. Der Kläger erhielt mit Vertrag vom 16.12.2011 von seiner Mutter ein Grundstück in der Schweiz unter Einräumung eines lebenslangen Nießbrauchs geschenkt. Im November 2017 teilte der Kläger dies dem deutschen Finanz-

amt mit, welches daraufhin Schenkungsteuer festsetzte, wogegen sich der Kläger wehrte.

Das FG München gab dem Kläger im Urteil vom 3.7.2019 (Az.: 4 K 1286/18, die Revision ist beim BFH unter dem Az. II R 5/20 anhängig) nicht Recht. Jede freigebige Zuwendung unter Lebenden unterliegt, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird, als Schenkung unter Lebenden der Schenkungsteuer. Der zwischen dem Kläger und seiner Mutter abgeschlossene Schenkungsvertrag erfüllte die Voraussetzungen einer Schenkung. Da im Vertrag auch gleich die Eigentumsumschreibung im Grundbuch beantragt und später auch durchgeführt wurde, ist die Schenkungsteuer nach dem Gesetz am 16.12.2011 entstanden. Darüber hinaus ist dem FG zufolge die sog. erweiterte unbeschränkte Schenkungsteuerpflicht gegeben. Hierfür müssen sowohl der Schenker als auch der Erwerber im Zeitpunkt der Steuerentstehung als Inländer gegolten haben und ihren Wohnsitz ins Ausland verlegt haben. Dies sei der Fall gewesen: Beide hatten die deutsche Staatsangehörigkeit und ihre jeweiligen Wohnsitze in die Schweiz verlegt.

Hierfür müssen sowohl der Schenker als auch der Erwerber im Zeitpunkt der Steuerentstehung als Inländer gegolten haben und ihren Wohnsitz ins Ausland verlegt haben. Dies sei der Fall gewesen: Beide hatten die deutsche Staatsangehörigkeit und ihre jeweiligen Wohnsitze in die Schweiz verlegt.

Ergebnis: Somit ist eine Grundstücksübertragung in einem Fünfjahreszeitraum nach der Wohnsitzverlegung in Deutschland schenkungsteuerpflichtig. Diese Regelung sei weder verfassungswidrig noch sehen die Münchener FG-Richter einen Verstoß gegen das Europarecht.



Spreewald

Fahrtkostenerstattung an Großeltern für die Kinderbetreuung abzugsfähig?

Fahrtkosten sind unter bestimmten Umständen steuerlich abzugsfähig. Dazu hat das FG Nürnberg kürzlich geprüft, ob und wer Fahrtkosten der Großeltern absetzen kann, die auf ihre Enkelkinder aufpassen, damit die Eltern ihrer Beschäftigung nachgehen können.

In der Einkommensteuererklärung machten die Eltern als Kläger Kinderbetreuungskosten i.H. von 3.485 € geltend. Davon entfielen 3.149 € auf die Fahrtkostenerstattung für Fahrten der Großeltern zum Wohnort der Kläger zur Kinderbetreuung. Die Kläger reichten dazu mit der Steuererklärung eine Zusammenstellung der Fahrten ein, die aber weder ein Datum noch eine Unterschrift trug. Es war zudem nicht klar, wer diese Aufstellung erstellt hatte. Auch gab es keine Rechnung. Die an die Großeltern überwiesenen Beträge enthielten keinen Betreff. Des Weiteren überwies der Vater der Klägerin den überwiesenen Betrag im Januar 2015 wie-

der zurück an die Kläger. Das Finanzamt erkannte die Kosten nicht an.

Die Klage vor dem FG Nürnberg hatte keinen Erfolg. Die Fahrtkosten wurden gem. Urteil vom 20.2.2020 (Az.: 13 K 1151/17) zu Recht nicht als Kinderbetreuungskosten berücksichtigt. Denn neben den fehlenden formalen Voraussetzungen fehlte es zum Teil auch an einer wirtschaftlichen Belastung. Zwar könne grundsätzlich eine Fahrtkostenerstattung berücksichtigt werden. Hierfür müsse allerdings eine Rechnung vorliegen.

Hinweis: Im Streitfall fehlte es aber an einem schriftlichen Dokument, das die Eltern der Klägerin unterschrieben haben und dem sich entnehmen lässt, dass die Kläger ihren Eltern die Fahrtkosten tatsächlich schulden. Ebenso fehlte es zumindest zum Teil an einer wirtschaftlichen Belastung der Kläger aufgrund der Rücküberweisung.

Steuerfreier Immobilienverkauf: Abgrenzung der unschädlichen Selbstnutzung vor dem Verkauf

Wenn eine Immobilie des Privatvermögens innerhalb der zehnjährigen Spekulationsfrist veräußert wird, ist der realisierte Wertzuwachs als Gewinn aus privaten Veräußerungsgeschäften zu versteuern. Allerdings kommt es unter gewissen Voraussetzungen nicht zur Versteuerung, wenn die Immobilie zuvor selbst genutzt wurde.

Die Nicht-Versteuerung setzt bei einer Veräußerung innerhalb von zehn Jahren voraus, dass eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken entweder

- » im kompletten Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung oder
- » im Veräußerungsjahr und den beiden vorangegangenen Jahren

vorgelegen hat. Auf welche Zeitspanne sich der Selbstnutzungszeitraum in der zweiten Fallvariante konkret erstrecken muss, hat nun das BMF mit einem Schreiben vom 17.6.2020 dargelegt. Unter Anwendung der neueren Rechtsprechungsgrundsätze des BFH aus dem Jahr 2019 geht auch die Finanzverwaltung davon aus,

dass die gesetzlich geforderte Selbstnutzung „im Veräußerungsjahr und den beiden vorangegangenen Jahren“ bereits dann vorliegt, wenn diese

- » im Veräußerungsjahr zumindest am 1.1.,
- » im Vorjahr durchgehend und
- » im Vorvorjahr zumindest am 31.12. bestanden hat.

Damit genügt für den steuerfreien Verkauf einer Immobilie ein zusammenhängender Selbstnutzungszeitraum von einem Jahr und zwei Tagen, der sich jedoch über die drei Kalenderjahre bis zum Verkauf erstrecken muss. Im Jahr der Veräußerung kann die Immobilie also in der Zeit nach dem 1.1. bis zum Verkauf noch fremdvermietet werden, ohne dass deshalb eine Versteuerung des Veräußerungsgewinns erfolgen muss.

Hinweis: Unverzichtbar ist aber, dass die Selbstnutzung im Vorjahr der Veräußerung durchgehend erfolgt ist. Kommt es in diesem Jahr zu einer vorübergehenden Fremdvermietung oder zu einem Leerstand, muss der spätere Veräußerungsgewinn versteuert werden.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Es ist besser, unvollkommene Entscheidungen durchzuführen, als ständig nach vollkommenen Entscheidungen zu suchen, die es niemals geben wird.“

Charles de Gaulle, 22.11.1890 – 9.11.1970, ehemaliger französischer General, Staatspräsident 1959 – 1969.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.