

Sozietät Franz & Näther

Steuerberater • Rechtsanwalt/FA für Steuerrecht

Prenzlauer Allee 39 / Marienburger Str.1, 10405 Berlin

Telefon: 030 / 44 36 99 0, Fax: 030 / 44 36 99 24, Email: mail@franz-naether.de

Internet: www.franz-naether.de

9

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Themen dieser Ausgabe

- Investitionsfristen werden verlängert
- Option zur Körperschaftsteuer
- Zur Abziehbarkeit von Bewirtungsaufwendungen
- Kosten einer Betriebsveranstaltung
- Neue Pauschalen für Umzugskosten
- Termine: Steuer- und Sozialversicherung

Ausgabe September 2021

Sehr geehrte Mandantin,
sehr geehrter Mandant,

mit unserer September-Ausgabe möchten wir Sie wieder über wichtige aktuelle Neuerungen aus dem Steuer- und Wirtschaftsrecht informieren (Stand: 28.7.2021).

STEUER- UND WIRTSCHAFTSRECHT

Unternehmer

Investitionsfristen werden verlängert

Der Gesetzgeber hat die **Reinvestitionsfrist** für die **Rücklage**, mit der bestimmte Veräußerungsgewinne neutralisiert werden können, um ein Jahr verlängert, wenn die Rücklage an sich zum 31.12.2021 aufzulösen wäre. Darüber hinaus wurde die Investitionsfrist für **Investitionsabzugsbeträge**, die zum 31.12.2017 und 31.12.2018 gebildet worden sind, bis zum 31.12.2022 verlängert.

Hintergrund: Unternehmer können Gewinne aus der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter, wie z. B. Immobilien, durch eine **Rücklage** neutralisieren. Sie müssen dann innerhalb einer bestimmten Frist, die in der Regel vier Jahre beträgt, eine entsprechende Reinvestition tätigen; bei dem Reinvestitionswirtschaftsgut mindert sich dann die Bemessungsgrundlage für die Abschreibungen. Der Gesetzgeber hat infolge der Corona-Krise die Reinvestitionsfrist für Rücklagen, die zum 31.12.2020 hätten aufgelöst werden müssen, bereits um ein Jahr verlängert (s. hierzu den zweiten Beitrag unserer Mandanten-Information März 2021).

Darüber hinaus kann der Unternehmer unter bestimmten Voraussetzungen für künftige Investitionen einen **Investitionsabzugsbetrag** steuermindernd bilden. Er hat dann

DIE MANDANTEN | INFORMATION

normalerweise drei Jahre Zeit, die Investition durchzuführen. Führt er die Investition nicht durch, ist der Investitionsabzugsbetrag rückgängig zu machen und die Steuerfestsetzung des Jahres der Bildung zu ändern. Der Gesetzgeber hat bereits aufgrund der Corona-Krise den Investitionszeitraum auf vier Jahre verlängert, wenn der Investitionsabzugsbetrag im Veranlagungszeitraum 2017 gebildet wurde; die Investition kann dann also bereits nach der bisherigen Regelung bis zum 31.12.2021 getätigt werden (s. hierzu den ersten Beitrag der Mandanten-Info August 2020).

Neue gesetzliche Regelungen: Sowohl die Frist für die Reinvestition als auch die Frist für den Investitionsabzugsbetrag werden um jeweils ein Jahr verlängert, wenn die jeweilige Frist an sich am 31.12.2021 enden würde:

- Die Frist für die Reinvestition nach Bildung einer **Rücklage** für einen Veräußerungsgewinn verlängert sich um ein Jahr, wenn die Rücklage am 31.12.2021 aufzulösen wäre.

Hinweis: Dies erfasst auch Rücklagen, die ursprünglich zum 31.12.2020 hätten aufgelöst werden müssen, für die aber bereits im letzten Jahr die Reinvestitionsfrist um ein Jahr zum 31.12.2021 verlängert worden ist. Hier verlängert sich nun die Reinvestitionsfrist um ein weiteres Jahr.

- Die dreijährige Investitionsfrist für den **Investitionsabzugsbetrag** wird ebenfalls verlängert, und zwar für Investitionsabzugsbeträge, die zum 31.12.2017 gebildet worden sind, auf den 31.12.2022 und für Investitionsabzugsbeträge, die zum 31.12.2018 gebildet worden sind, ebenfalls auf den 31.12.2022.

Hinweise: Die Fristverlängerungen sind Folge der Corona-Krise, weil es vielen Unternehmen derzeit schwerfällt, Investitionen zu tätigen.

Die Fristverlängerungen gelten auch für Unternehmer, die ein **abweichendes Wirtschaftsjahr** haben:

- Die Frist für die Reinvestition bei einer **Rücklage** für Gewinne aus der Veräußerung bestimmter Wirtschaftsgüter verlängert sich um ein Jahr, wenn die Rücklage am Schluss des nach dem 31.12.2020 und vor dem 1.1.2022 endenden Wirtschaftsjahres oder am Schluss des nach dem 29.2.2020 und vor dem 1.1.2021 endenden Wirtschaftsjahres aufzulösen wäre.
- Die Investitionsfrist für den **Investitionsabzugsbetrag** verlängert sich um ein Jahr, wenn der Investitionsabzugsbetrag in einem Wirtschaftsjahr gebildet worden ist, das nach dem 31.12.2017 und vor dem 1.1.2019 endet oder das nach dem 31.12.2016 und vor dem 1.1.2018 endet.

Option zur Körperschaftsteuer

Der Gesetzgeber hat das sog. Körperschaftsteuermodernisierungsgesetz verabschiedet. Nach diesem Gesetz können Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften künftig zur Körperschaftsteuer optieren und vom niedrigeren Körperschaftsteuersatz von derzeit 15 % profitieren. Das Gesetz enthält allerdings eine Vielzahl von Fallstricken, die in der Praxis beachtet werden sollten.

Hintergrund: Bislang unterscheidet sich die Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften. Kapitalgesell-

schaften zahlen 15 % Körperschaftsteuer und unterliegen zudem der Gewerbesteuer, deren Höhe vom Hebesatz der Gemeinde abhängt. Hingegen werden Personengesellschaften „transparent“ besteuert: Sie zahlen also keine Einkommensteuer, sondern der einzelne Gesellschafter muss seinen Gewinnanteil in seiner Einkommensteuererklärung angeben und mit seinem individuellen Steuersatz versteuern. Bei der Gewerbesteuer wird die Personengesellschaft hingegen selbst besteuert, aber nur dann, wenn sie gewerblich tätig ist.

Wesentlicher Inhalt des Gesetzes: Nach dem Gesetz können Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften ab dem Veranlagungszeitraum 2022 zur Körperschaftsteuer optieren. Die wichtigsten Punkte der Option sind:

Der Antrag auf Option muss bis zum 30.11. des Vorjahres gestellt werden, also z. B. bis zum 30.11.2021 für den Veranlagungszeitraum 2022. Die Option kann aber auch erstmalig für den Veranlagungszeitraum 2023 oder für ein späteres Jahr ausgeübt werden.

Die Option steht nur Personenhandelsgesellschaften und Partnerschaftsgesellschaften offen, nicht aber sonstigen Personengesellschaften wie z. B. einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts.

Dem Antrag auf Option müssen grundsätzlich alle Gesellschafter zustimmen. Genügt nach dem Gesellschaftsvertrag eine Mehrheitsentscheidung, müssen dem Antrag mindestens 75 % der Gesellschafter zustimmen. Der Antrag ist unwiderruflich und muss notariell beurkundet werden. Der Antrag auf Option fingiert eine formwechselnde Umwandlung der Personenhandelsgesellschaft bzw. Partnerschaftsgesellschaft in eine Kapitalgesellschaft:

- Grundsätzlich führt dies zur Aufdeckung der stillen Reserven, d. h. der Differenz zwischen dem Verkehrswert und dem Buchwert.
- Allerdings kann unter bestimmten Voraussetzungen beantragt werden, dass statt des gemeinen Werts der Buchwert oder ein Zwischenwert angesetzt wird.
- Zu diesen Voraussetzungen gehört u. a., dass vorhandenes Sonderbetriebsvermögen, das z. B. bei der Vermietung einer Immobilie an die Gesellschaft besteht, auf die Gesellschaft übertragen oder vorher entnommen oder veräußert werden muss.

Zivilrechtlich bleibt die Personenhandelsgesellschaft bzw. Partnerschaftsgesellschaft bestehen. Arbeits- oder Mietverträge müssen also nicht geändert werden.

Aufgrund der Option unterliegt die Personenhandelsgesellschaft bzw. Partnerschaftsgesellschaft nun einem Körperschaftsteuersatz von 15 % und der Gewerbesteuer, und zwar auch dann, wenn die Gesellschaft eine freiberufliche Tätigkeit ausübt.

- Vorhandene Verlustvorträge gehen infolge der Option unter, können also künftig nicht mehr genutzt werden.
- Die optierende Gesellschaft muss zwingend bilanzieren. Eine Einnahmen-Überschussrechnung ist nicht mehr möglich.

Die Gesellschafter werden infolge der Option wie GmbH-Gesellschafter bzw. Aktionäre besteuert. Ihre Gewinnanteile werden wie Dividenden der Abgeltungsteuer von 25 %

unterworfen. Tätigkeitsvergütungen werden als Arbeitslohn behandelt, für den die Gesellschaft Lohnsteuer einbehalten und abführen muss. Vermietet der Gesellschafter ein Wirtschaftsgut an die Gesellschaft, erzielt er grundsätzlich Vermietungseinkünfte, sofern es sich nicht um eine Betriebsaufspaltung handelt.

Die Gesellschaft kann zur regulären Besteuerung zurückoptieren. Dies wird dann wie eine formwechselnde Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personenhandels-gesellschaft bzw. Partnerschaftsgesellschaft behandelt.

- Die steuerlichen Folgen können erheblich sein. Auch hier kann es zu einer Aufdeckung der stillen Reserven kommen. Außerdem werden die bislang nicht ausgeschütteten Gewinne nun fiktiv ausgeschüttet und müssen nach dem sog. Teileinkünfteverfahren zu 60 % versteuert werden.
- Die Rückoption kann auch unfreiwillig eintreten, wenn z. B. der vorletzte Gesellschafter aus der Gesellschaft ausscheidet, also bei einer Gesellschaft, an der A und B beteiligt sind, der A oder B ausscheidet. Dann liegt nämlich keine Gesellschaft mehr vor, so dass die Option zur Körperschaftsteuer zwangsweise endet.

Bei der Grunderwerbsteuer wird die optierende Gesellschaft nicht mehr als Personengesellschaft behandelt, sondern als Kapitalgesellschaft. Steuerbefreiungen, die für Personengesellschaften gelten, sind daher aufgrund der Option nicht mehr anwendbar. Dies erschwert Immobilienübertragungen zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern.

Hinweis: Die Option sollte nicht unbedacht ausgeübt werden, weil es viele Fallstricke zu beachten gibt. Für Gesellschaften mit hohen Gewinnen kann die Option aber vorteilhaft sein. Alternativ kann eine echte formwechselnde Umwandlung in eine Kapitalgesellschaft geprüft werden, die allerdings höhere Umwandlungskosten verursacht, oder es kann die sog. Thesaurierungsbesteuerung für Personengesellschaften in Betracht gezogen werden, bei der nicht ausgeschüttete Gewinnanteile zunächst einem Steuersatz von nur 28,25 % unterliegen.

Zur Abziehbarkeit von Bewirtungsaufwendungen

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat sich zur steuerlichen Abziehbarkeit von Bewirtungsaufwendungen geäußert. In dem aktuellen Schreiben, das für die Finanzämter verbindlich ist, reagiert das BMF insbesondere auf **technische Änderungen im Kassenwesen** und die Digitalisierung in der Buchführung.

Hintergrund: Bewirtungsaufwendungen aus geschäftlichem Anlass sind nach dem Gesetz nur zu 70 % steuerlich absetzbar. Die Absetzbarkeit setzt u. a. voraus, dass die Aufwendungen angemessen sind und dass ihre Höhe und betriebliche Veranlassung nachgewiesen werden. Für den Nachweis muss der Unternehmer nach dem Gesetz zahlreiche Angaben machen. Fand die Bewirtung in einer Gaststätte statt, genügen Angaben auf einem Eigenbeleg zu dem Anlass und den Teilnehmern der Bewirtung, und die Rechnung über die Bewirtung ist beizufügen.

Wesentliche Aussagen des BMF:

Zum Inhalt einer Bewirtungsrechnung gehören der Name und die Anschrift des Bewirtungsbetriebs, die Steuer- oder Umsatzsteueridentifikationsnummer, das Ausstellungsdatum, die Rechnungsnummer, die Leistungsbeschreibung, der Tag der Bewirtung, der Rechnungsbetrag und der Name des bewirtenden Unternehmers.

- Bei der Leistungsbeschreibung sind Bezeichnungen wie „Menü 1“, „Tagesgericht 2“ oder „Lunch-Buffer“ ebenso ausreichend wie Abkürzungen, die aus sich selbst heraus verständlich sind. Allgemeine Angaben wie „Speisen und Getränke“ genügen allerdings nicht.
- Der Name des bewirtenden Unternehmers muss auf der Rechnung – und nicht nur bei den teilnehmenden Personen – enthalten sein, wenn der Rechnungsbetrag höher ist als 250 €; der Name kann allerdings handschriftlich vom Gastwirt auf der Rechnung vermerkt werden.
- Das Trinkgeld ist ebenfalls grundsätzlich absetzbar und kann durch die Rechnung nachgewiesen werden, wenn es auf dieser vermerkt ist, oder durch die Quittierung des Trinkgeldempfängers auf der Rechnung.

Die Bewirtungsrechnung des Gastwirts muss maschinell erstellt, elektronisch aufgezeichnet und mithilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung abgesichert sein, wenn er ein elektronisches Aufzeichnungssystem mit Kassenfunktion, d. h. mit einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung verwendet. Rechnungen in anderer Form, wie z. B. handschriftlich erstellte oder nur maschinell erstellte Rechnungen, die nicht elektronisch aufgezeichnet und auch nicht mithilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung abgesichert sind, werden nicht für den Betriebsausgabenabzug anerkannt.

Erstellt der Gastwirt an einem Tag nach der Bewirtung eine Rechnung, die dann unbare bezahlt wird, genügt die Vorlage der Rechnung und des Zahlungsbelegs über die unbare Zahlung.

Die gesetzlichen Anforderungen gelten auch für Bewirtungen im Ausland. Der Unternehmer kann glaubhaft machen, dass er eine detaillierte, maschinell erstellte und elektronisch aufgezeichnete Rechnung nicht erhalten konnte; es genügt dann die ausländische Rechnung. Hat der Unternehmer lediglich eine handschriftlich erstellte Rechnung im Ausland erhalten, muss er glaubhaft machen, dass in dem ausländischen Staat keine Verpflichtung zur Erstellung maschineller Belege besteht.

Hinweise: Das aktuelle Schreiben enthält darüber hinaus ausführliche Erläuterungen zu digitalen und digitalisierten Bewirtungsrechnungen und -belegen.

Das Schreiben gilt in allen noch offenen Fällen und ersetzt das bisherige Schreiben, das aus dem Jahr 1994 stammt. Eine Übergangsregelung gibt es hinsichtlich der Angaben, die die Rechnung enthalten muss: Soweit das aktuelle Schreiben Verschärfungen gegenüber dem bisherigen Schreiben enthält, sind diese erst für Bewirtungsaufwendungen zu beachten, die nach dem 1.7.2021 anfallen.

Das BMF verlangt bei Bewirtungsbelegen, die bis zum 31.12.2022 ausgestellt werden, nicht, dass diese mithilfe einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung abgesichert sind.

DIE MANDANTEN | INFORMATION

Kosten einer Betriebsveranstaltung

Die Kosten einer Betriebsveranstaltung werden auf die teilnehmenden Arbeitnehmer und deren Begleitpersonen aufgeteilt, um die Höhe des geldwerten Vorteils zu ermitteln. Arbeitnehmer, die kurzfristig abgesagt haben, werden bei der Ermittlung der Kosten pro teilnehmenden Arbeitnehmer nicht berücksichtigt, sondern erhöhen den steuerpflichtigen Arbeitslohn für die teilnehmenden Arbeitnehmer.

Hintergrund: Die Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung kann zu Arbeitslohn führen, wenn der gesetzliche Freibetrag von 110 € pro Arbeitnehmer überschritten wird.

Sachverhalt: Die Klägerin beschäftigte 30 Arbeitnehmer. Für Dezember 2016 plante sie eine Betriebsveranstaltung. Zu der Veranstaltung angemeldet hatten sich 27 Mitarbeiter. Die Betriebsveranstaltung sollte 3.052,35 € kosten, also 113,05 € pro Arbeitnehmer. Tatsächlich sagten zwei Arbeitnehmer kurzfristig ab, ohne dass dies zu einer Minderung der Kosten führte. Das Finanzamt ermittelte pro teilnehmenden Arbeitnehmer (insgesamt 25 Teilnehmer) Kosten in Höhe von 122,09 € (3.052,35 € : 25) und zog hiervon einen Freibetrag von 110 € ab. Die Klägerin war der Auffassung, dass die Kosten durch 27 Arbeitnehmer zu teilen seien, so dass sich Kosten von lediglich 113,05 € ergaben, von denen der Freibetrag von 110 € für 25 Arbeitnehmer (= 2.750 €) abzuziehen war.

Entscheidung: Der Bundesfinanzhof (BFH) wies die Klage ab:

- Die Teilnahme an einer Betriebsveranstaltung führt zu steuerpflichtigem Arbeitslohn, wenn der gesetzliche Freibetrag von 110 € pro Arbeitnehmer überschritten wird.
- In die Bemessungsgrundlage gehen nach dem Gesetz alle Aufwendungen des Arbeitgebers einschließlich Umsatzsteuer ein, auch wenn sie beim Arbeitnehmer keinen konsumierbaren Vorteil begründen, wie z. B. die Kosten für die Veranstaltungsagentur. Die Kosten beliefen sich im Streitfall auf 3.052,35 €.
- Diese Bemessungsgrundlage in Höhe von 3.052,35 € ist auf die erschienenen Arbeitnehmer und deren Begleitpersonen aufzuteilen, also auf 25 Arbeitnehmer, da keine Begleitpersonen teilgenommen hatten.
- Eine Aufteilung auf die Arbeitnehmer, die sich angemeldet hatten, ist nicht vorzunehmen. Denn steuerpflichtiger Arbeitslohn fließt nur den teilnehmenden Arbeitnehmern zu; würde man die Kosten auf die angemeldeten Arbeitnehmer aufteilen, bliebe ein Teil der Aufwendungen des Arbeitgebers, nämlich 2/27, unbesteuert. Nach dem Gesetzeswortlaut und dem Zweck der Regelung sollen jedoch alle Aufwendungen des Arbeitgebers dem Grunde nach als Arbeitslohn erfasst werden.

Hinweis: Für die teilnehmenden Arbeitnehmer erhöht sich damit der lohnsteuerpflichtige Arbeitslohn, wenn Kollegen

kurzfristig absagen und der Preis für die Veranstaltung nicht mehr gemindert werden kann. Objektiv erhöht sich der Vorteil für die teilnehmenden Arbeitnehmer aufgrund der kurzfristigen Absagen in der Regel jedoch nicht, wenn es – wie im Streitfall – um einen Kochkurs ging oder das bereitgestellte Essen und die Getränke ohnehin in ausreichendem Umfang bestellt worden waren.

Bislang war für die aktuelle, seit 2014 geltende gesetzliche Regelung noch nicht höchstrichterlich entschieden worden, ob die Aufwendungen für die Betriebsveranstaltung nur auf die erschienenen oder auf die angemeldeten Arbeitnehmer rechnerisch aufgeteilt werden. Der BFH hat sich nun für die finanzamtsfreundliche Auslegung entschieden. Zu beachten ist, dass das Urteil nur die rechnerische Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der Teilnahme an der Betriebsveranstaltung betrifft; ein Arbeitnehmer, der an der Betriebsveranstaltung nicht teilnimmt, muss also trotz des aktuellen BFH-Urteils keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn versteuern.

Alle Steuerzahler

Neue Pauschalen für Umzugskosten

Das Bundesfinanzministerium (BMF) hat neue Pauschalen für Umzugskosten veröffentlicht.

Hintergrund: Fallen Umzugskosten auf Grund eines **beruflich oder betrieblich** veranlassten Wohnungswechsels an, können diese Aufwendungen Werbungskosten oder Betriebsausgaben sein.

Die vom BMF veröffentlichten Pauschalen betragen:

- Der Pauschbetrag für **sonstige Umzugsauslagen** beträgt ab 1.4.2021 870 € und ab 1.4.2022 886 €.
- Für den Ehegatten, den Lebenspartner sowie die ledigen Kinder, Stief- und Pflegekinder, die auch nach dem Umzug mit dem Berechtigten in häuslicher Gemeinschaft leben, beträgt der Pauschbetrag ab 1.4.2021 580 € und ab 1.4.2022 590 €.
- Der Höchstbetrag für den durch den Umzug bedingten **zusätzlichen Unterricht für ein Kind** beträgt ab 1.4.2021 1.160 € und ab 1.4.2022 1.181 €.
- Bestand zuvor keine Wohnung oder besteht nach dem Umzug keine Wohnung beträgt die Pauschvergütung ab 1.4.2021 174 € und ab 1.4.2022 177 €.

Hinweis: In Ausnahmefällen können **privat** veranlasste Umzugskosten ggf. als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig sein. Regelmäßig können aber auch Teile des Umzugs als haushaltsnahe Dienstleistung unter Beachtung des Höchstbetrages geltend gemacht werden.

Wichtige Termine: Steuer und Sozialversicherung im September 2021

10.9.2021 Umsatzsteuer; Lohnsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchenlohnsteuer; Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer; Solidaritätszuschlag; Kirchensteuer
Zahlungsschonfrist bis zum **13.9.2021** (gilt nicht bei Barzahlungen und Zahlungen per Scheck)

28.9.2021 Fälligkeit der **Beitragsgutschrift** der Sozialversicherungsbeiträge beim Sozialversicherungsträger am 28.9.2021
Einreichen der **Beitragsnachweise** bei der jeweiligen Krankenkasse (Einzugsstelle) bis zum 24.9.2021