



03.04.2019  
Kontakt: Thomas Zimmermann

---

## **BPZ AKTUELL** April 2019

---

Sehr geehrte Damen und Herren,

die Welt der Banken ist aus den Fugen geraten, nicht erst seit heute. Bereits die dauerhafte Niedrigzinspolitik der EZB hat das traditionelle Geschäftsmodell, aus der Differenz zwischen angekauftem Geld und verliehenem Geld ordentliche Margen zu erzielen, erschüttert. Manchmal sind es nur die Zahlenrelationen, die den Unterschied machen. 150 Basispunkte (1,5 %) klingen nicht viel, wenn der Marktzins bei 6 % liegt, fühlen sich aber horrend an bei einem Marktzins von 1,2 %.

Einerseits werden die Banken angehalten, Kredite zu vergeben und müssen daher für geparktes Geld eine Art Strafzins, derzeit 0,4 % bezahlen (negativer Zinsertrag oder Zinsaufwand – siehe unser Special 313). Andererseits werden sie bei der Kreditvergabe erheblich reguliert und zwar in einer Form, dass Bänker sich das Beamtenprinzip zu Eigen machen: Im Zweifel lieber den Kredit ablehnen, weil einem dann nicht nachgewiesen werden kann, dass man einen Fehler gemacht hat.

Firmenkunden leiden schon lange unter dieser Situation. Banken geben gerne Kredite, wenn man sie nicht braucht und wenn man Kredite braucht, bekommt man sie nicht. Geht es den Firmen gut, darf es auch ein bisschen mehr sein, obwohl man es nicht benötigt. Benötigt man Kredite, zum Beispiel, weil der Geschäftsverlauf ein wenig ins Stocken geraten ist, machen das verschlechterte Rating und andere Dunkelmänner den Kredit unmöglich. So ist es kein Wunder,

dass die große Mehrzahl der mittelständischen Unternehmen in Deutschland die gute Ertragslage der letzten Jahre zum Eigenkapitalaufbau genutzt haben. Sie haben dabei die neue Erfahrung gemacht, dass sie für ihre Liquidität, wenn sie denn zu üppig ist, ebenfalls Strafzinsen bezahlen müssen.

Auch der private Konsument erlebt unbekannte Phänomene. Der Kauf eines Einfamilienhauses oder einer Eigentumswohnung kann daran scheitern, dass man keinen Kredit bekommt. Nicht die Wertigkeit des Objektes ist die entscheidende Größe und auch nicht die Höhe des Eigenkapitals, sondern die Frage, ob der Kreditnehmer aus seinem verfügbaren Einkommen in der Lage ist, die Kredite dauerhaft zurückzuzahlen (Schuldendienstfähigkeit). Da wird dem Angestellten einer kleinen Firma gesagt, er habe ja keinen Kündigungsschutz und den Angestellten von Großkonzernen soll schon mal entgegengehalten worden sein, dass auch deren Jobs nicht mehr sicher seien angesichts der regelmäßig verkündeten Kostensparprogramme.

Und dann noch das: Die beiden verbliebenen Großbanken Deutsche Bank und Commerzbank reden, unterstützt durch Teile der Politik, über eine Fusion. Dabei sind sich alle einig, dass weder die Deutsche Bank noch die Commerzbank besonders ertragsstark sind. Die Geschäftsmodelle beider Großbanken scheinen so nicht zukunftsfähig zu sein. Werden sie das durch eine Fusion? Minus mal minus gibt plus, aber ein Kranker plus ein Kranker = ein Gesunder? Glaubt man ernsthaft, es reichen Kostensparmaßnahmen, um stotternde Geschäftsmodelle wieder zum Erfolg zu führen?

Bisweilen wird argumentiert, dass wir in Deutschland eine Bank benötigen, die im internationalen Wettbewerb eine herausragende Rolle spielt. Wieso eigentlich? Die Deutsche Bank hat es versucht und rangiert in den gängigen Rankings unter „ferner liefen“ (Nr. 93 der Welt nach dem Börsenwert, Commerzbank dichtauf auf Rang 142). Brauchen wir wirklich Größe oder nicht vielmehr eine effiziente Begleitung unserer international tätigen Firmen? Wer von der deutschen Großbank träumt, der hat die Welt der internationalen Banken nicht verstanden.

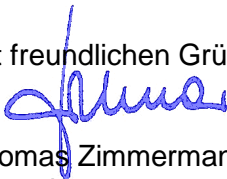
Verblüffend ist, dass Signale zu hören sind, wonach eine solche Fusion wettbewerbsrechtlich unbedenklich sei. Welcher politischen Strömung wird hier der Diener gemacht, wo doch angeblich die Vorstände beider Banken in eine mögliche Fusion nicht ihren Ehrgeiz stecken? Wie schön, dass es noch die Sparkassen und Volksbanken gibt. Die sind für kleinere und auch

mittelständische Unternehmen ohnehin in den letzten Jahren die erste Adresse gewesen. Gut, dass diese Bankensysteme im Wettbewerb stehen. Bei großen Geschäftsbanken brauchen wir keinen Wettbewerb mehr? Geht's noch?

Wettbewerb gehört dazu, insbesondere auch bei den sogenannten systemrelevanten Banken. Firmenkunden wie Privatleute brauchen Wettbewerb und keine Einheitsbank. Liebe Deutsche Bank, liebe Commerzbank, konzentriert Euch doch bitte auf den Wettbewerb um die Kunden, statt euch mit euch selbst zu beschäftigen.

Freier Wettbewerb ist ein Erfolgsmodell unserer Volkswirtschaft. Keinesfalls darf bei Banken darauf verzichtet werden. Kundenzufriedenheit lässt auch Banken irgendwann mal wieder Geld verdienen.

Mit freundlichen Grüßen



Thomas Zimmermann  
Steuerberater

BPZ Balmes, Pelka & Zimmermann  
Steuerberatungsgesellschaft mbH

Anlagen

## Inhaltsverzeichnis

Termine April 2019	2	Eigentümergeinschaft darf einheitlichen Einbau und Wartung von Rauchmeldern beschließen	7
Termine Mai 2019	3		
Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen	4	Anforderungen an Leistungsbeschreibung in einer Rechnung	7
Betriebsausgabenabzug von Catering-Aufwendungen bei Filmproduktionen	5	Vorsteuerabzug aus Anschaffungskosten für einen Ferrari bzw. Lamborghini Aventador	8
Betriebsgewöhnliche Nutzungs-dauer einer Biogasanlage	5	Keine pauschalen Kilometersätze für Fahrtkosten bei auswärtiger Tätigkeit und Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel	8
Betrieb eines Blockheizkraftwerks: WEG als gewerbliche Mitunter-nehmerschaft	6	Arbeitsunfall durch Sturz in der eigenen Wohnung auf dem Weg zum Homeoffice	9
Schimmelrisiko kein Grund für Mietkürzung	6		

## Termine April 2019

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	10.04.2019	15.04.2019	05.04.2019
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	10.04.2019	15.04.2019	05.04.2019
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Sozialversicherung <sup>5</sup>	26.04.2019	entfällt	entfällt

<sup>1</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

<sup>2</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern ohne Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>5</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.04.2019, 0 Uhr) vorliegen. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

## Termine Mai 2019

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	10.05.2019	13.05.2019	07.05.2019
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	10.05.2019	13.05.2019	07.05.2019
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Gewerbsteuer	15.05.2019	20.05.2019	10.05.2019
Grundsteuer	15.05.2019	20.05.2019	10.05.2019
Sozialversicherung <sup>5</sup>	28.05.2019	entfällt	entfällt

<sup>1</sup> Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

<sup>2</sup> Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>5</sup> Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 24.05.2019, 0 Uhr) vorliegen. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

## Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen.<sup>1</sup> Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.<sup>2</sup>

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

- für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
- die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
- der Schuldner die Leistung verweigert,
- besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.<sup>3</sup>

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.<sup>4</sup>

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen.<sup>5</sup> Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, neun Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.<sup>6</sup>

Der Basiszinssatz verändert sich zum 01. Januar und 01. Juli eines jeden Jahrs um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahrs.<sup>7</sup>

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 01. Januar 2016:<sup>8</sup>

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
01.01. bis 30.06.2016	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.07. bis 31.12.2016	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.07. bis 31.12.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2018	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.07. bis 31.12.2018	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2019	-0,88 %	4,12 %	8,12 %

<sup>1</sup> § 286 Abs. 1 Satz 1 BGB.

<sup>2</sup> § 286 Abs. 1 Satz 2 BGB.

<sup>3</sup> § 286 Abs. 2 BGB.

<sup>4</sup> § 286 Abs. 3 Satz 1 BGB.

<sup>5</sup> § 288 Abs. 1 Satz 1 BGB.

<sup>6</sup> § 288 Abs. 1 Satz 2 bzw. Abs. 2 BGB.

<sup>7</sup> § 247 Abs. 1 Satz 2 und Satz 3 BGB.

<sup>8</sup> Homepage Deutsche Bundesbank.

## **Betriebsausgabenabzug von Catering-Aufwendungen bei Filmproduktionen**

Eine Produktions-GmbH von Filmen und Fernsehsendungen beauftragte ein Catering-Unternehmen mit der Versorgung aller an den Produktionen beteiligten Personen. Soweit Arbeitnehmer an dem Catering teilnahmen, erfolgte eine Lohnsteuerung. Die Catering-Aufwendungen für Nichtarbeitnehmer zog die GmbH als Betriebsausgaben ab.

Das Finanzamt meinte, dass die Catering-Kosten, die zugunsten der Nichtarbeitnehmer aufgewandt wurden, nur zu 70 % als Betriebsausgaben abzugsfähig seien.

Das Finanzgericht Köln<sup>1</sup> bestätigte die Sichtweise des Finanzamts. Das organisierte Catering stelle eine Bewirtung dar. Hierunter sei jede Darreichung von Speisen, Getränken oder sonstigen Genussmitteln zum sofortigen Verzehr zu fassen. Die Bewirtung trete auch nicht als bloße Annehmlichkeit in den Hintergrund, da dazu nur übliche Gesten der Höflichkeit wie Kaffee, Tee oder Gebäck gehören. Vielmehr erfolge die Bereitstellung des Caterings, um die Produktionen stringent und zeitgerecht durchzuführen und Unterbrechungen durch Pausen zu verhindern. Es handele sich daher um Aufwendungen für die Bewirtung von Personen aus geschäft-

lichem Anlass. Diese dürfen den Gewinn nicht mindern, soweit sie 70 % der als angemessen anzusehenden Aufwendungen übersteigen.

## **Betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer einer Biogasanlage**

Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer einer Biogasanlage kann im Einzelfall abweichend von der in der amtlichen AfA-Tabelle genannten Nutzungsdauer geschätzt werden.

Der Betreiber einer Biogasanlage hatte in seinen Gewinnermittlungen 2010 bis 2012 für die verschiedenen Bestandteile dieser Anlage unterschiedliche Nutzungsdauern zugrunde gelegt.

Das Finanzamt war jedoch der Auffassung, dass die Biogasanlage unzutreffend abgeschrieben worden sei, da nach den amtlichen AfA-Tabellen der Finanzverwaltung die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer aller im Zusammenhang mit einer Biogasanlage genutzten Wirtschaftsgüter jeweils 16 Jahre betrage.

Das Finanzgericht Münster<sup>2</sup> entschied, dass die in den amtlichen AfA-Tabellen zugrunde gelegte Nutzungsdauer von 16 Jahren nicht mehr zeitgemäß sei, da sie die technische Weiterentwicklung der Biogasanlagen in den letzten 20 Jahren

<sup>1</sup> FG Köln, Urt. v. 06.09.2018, 13 K 939/13, EFG 2019, S. 55, LEXinform 5021650.

<sup>2</sup> FG Münster, Urt. v. 28.06.2018, 6 K 845/15, (rkr.), EFG 2018, S. 1887, LEXinform 5021632.



nicht ausreichend berücksichtigte. Im entschiedenen Fall hielt das Gericht eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von zehn Jahren für angemessen.

## **Betrieb eines Blockheizkraftwerks: WEG als gewerbliche Mitunter- nehmerschaft**

Zu einer Wohnanlage gehörte ein Blockheizkraftwerk, mit dem der eigene Wärmebedarf gedeckt werden sollte. Der außerdem erzeugte und nicht von den Wohnungseigentümern verbrauchte Strom wurde gegen Vergütung in das Netz eines Energieversorgers eingespeist.

Das Finanzamt meinte, die Wohnungseigentümergeinschaft (WEG) sei mit der Stromeinspeisung gewerblich tätig. Die Eigentümer meinten, nur eine zusätzlich von den Eigentümern gegründete GbR könne gewerblich tätig sein.

Der Bundesfinanzhof<sup>1</sup> entschied, dass die Mitglieder einer WEG gemeinschaftlich unternehmerisch tätig sein können, ohne dass sie sich dazu zusätzlich zu einer GbR zusammenschließen müssten. Die WEG sei zivilrechtlich ähnlich einer Personengesellschaft verselbstständigt und kann daher steuerrechtlich als Mitunternehmerschaft angesehen werden, soweit sie innerhalb ihres Verbandszwecks tätig wird. Auch die Erzeugung und Vermarktung von Strom durch eine WEG kann in-

nerhalb ihres Verbandszwecks liegen. Das gilt jedenfalls dann, wenn das Blockheizkraftwerk vornehmlich der Erzeugung von Wärme für das Wohnungseigentum dient und der zusätzlich erzeugte Strom ein zwangsläufig entstehendes Nebenprodukt ist.

## **Schimmelrisiko kein Grund für Mietkürzung**

Wärmebrücken in den Außenwänden einer Mietwohnung sind nicht als Sachmangel anzusehen, wenn dieser Zustand mit den zum Zeitpunkt der Errichtung des Gebäudes geltenden Bauvorschriften und technischen Normen in Einklang steht. Das hat der Bundesgerichtshof<sup>2</sup> entschieden.

Der Mieter einer älteren Wohnung ohne Wärmedämmung kann die Miete nicht deshalb mindern, weil sich in den Außenwänden Wärmebrücken bilden und deswegen - bei unzureichender Lüftung und Heizung - die Gefahr einer Schimmelbildung besteht. Hierbei ist zu berücksichtigen, dass ältere Wohnungen, die im Einklang mit den damals geltenden Bauvorschriften errichtet wurden, noch nicht den heute geltenden strengen Vorschriften zur Wärmedämmung unterlagen.

Ein Mieter kann erwarten, dass die von ihm angemieteten Räume einen Wohn-

<sup>1</sup> BFH, Urt. v. 20.09.2018, IV R 6/16, BFH/NV 2019, S. 219, LEXinform 0950828.

<sup>2</sup> BGH, Urt. v. 05.12.2018, VIII ZR 271/17, LEXinform 1673543; BGH, Urt. v. 05.12.2018, VIII ZR 67/18, LEXinform 0449038.

standard aufweisen, der bei vergleichbaren Wohnungen üblich ist. Dabei sind insbesondere das Alter, die Ausstattung und die Art des Gebäudes, aber auch die Höhe der Miete zu berücksichtigen. Mietet er eine ältere Wohnung, die damals üblicherweise nicht gedämmt wurde, kann der Mieter keinen Neubauzustand erwarten. Der Vermieter ist nicht verpflichtet, nachträglich für eine moderne Wärmedämmung zu sorgen. Vielmehr ist eine Beheizung und Lüftung der Wohnung unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalls erforderlich. Auch mehrmaliges Lüften der Wohnung sei durchaus zumutbar, um die Bildung von Schimmel zu verhindern.

### **Eigentümergeinschaft darf einheitlichen Einbau und Wartung von Rauchmeldern beschließen**

Eine Wohnungseigentümergeinschaft kann den Einbau und die Wartung von Rauchmeldern für alle Wohnungen eines Hauses beschließen. Dies gilt auch dann, wenn einzelne Eigentümer ihre Wohnungen bereits mit Rauchmeldern ausgerüstet haben. Dies hat der Bundesgerichtshof<sup>1</sup> entschieden.

Nach Ansicht des Gerichts entspricht der Beschluss ordnungsgemäßer Verwaltung. Der Einbau und die Wartung für das gesamte Gebäude in eine Hand zu legen, gewährleistet ein hohes Maß an Sicher-

heit. Die Gemeinschaft kann mit einem solchen Beschluss sicherstellen, dass die Geräte den Normen entsprechen und von qualifiziertem Fachpersonal eingebaut und gewartet werden. Dies minimiert versicherungsrechtliche Risiken und ist für die Verwaltung übersichtlicher.

Die Pflicht zum Betrieb von Rauchmeldern ist in den einzelnen Bundesländern unterschiedlich geregelt. In der Regel müssen mindestens Schlafzimmer, Kinderzimmer und Flure mit Rauchmeldern ausgerüstet sein.

### **Anforderungen an Leistungsbeschreibung in einer Rechnung**

Die Leistung, über die in einer Rechnung abgerechnet wird, muss so genau sein, dass eine Identifizierung eindeutig und leicht möglich ist. Eine grobe Beschreibung reicht nicht aus. Auch eine nur monatsweise zusammengefasste Abrechnung genügt in der Regel nicht. Zwar kann als Zeitpunkt der Lieferung oder sonstigen Leistung der Kalendermonat angegeben werden. Diese steuerlich zulässige Erleichterung beschränkt sich allerdings vornehmlich auf Dauerschuldverhältnisse, wie z. B. längere Wartungsverträge.

Dies ergibt sich aus einem Urteil des Finanzgerichts Hamburg<sup>2</sup>. Es hatte über die Zulässigkeit des Vorsteuerabzugs aus

<sup>1</sup> BGH, Urt. v. 07.12.2018, V ZR 273/17, LEXIn-form 0449052.

<sup>2</sup> FG Hamburg, Urt. v. 08.11.2018, 2 K 52/18, (Nichtzulassungsbeschw. eingel., Az. BFH: V B 107/18), LEXIn-form 5021742.

Rechnungen von Subunternehmern bei einem Containerentladedienst zu entscheiden. Der Vorsteuerabzug war in diesem Fall auch deshalb zu versagen, weil das Gericht davon ausgehen musste, dass es sich um ein Scheinunternehmen handelte.

Der Bundesfinanzhof muss möglicherweise abschließend entscheiden.

## **Vorsteuerabzug aus Anschaffungskosten für einen Ferrari bzw. Lamborghini Aventador**

Eine Gesellschaft befasste sich mit der Projektentwicklung zur Energieerzeugung aus regenerativen Quellen. Zur Teilnahme an sog. „Netzwerktreffen“ und um dort Verbindungen zu potenziellen Geschäftspartnern aufzubauen, erwarb die Gesellschaft im Mai 2012 einen gebrauchten Pkw des Typs Ferrari California zum Bruttokaufpreis von 182.900 €.

Nach Ansicht des Finanzamts handelte es sich bei den Anschaffungskosten für den Ferrari um nicht abziehbaren Repräsentationsaufwand. Es kürzte den Vorsteuerabzug 2012 um die Umsatzsteuer auf den Kaufpreis für den Ferrari.

Dem widersprach das Finanzgericht Hamburg<sup>1</sup>. Zwar sei beim Erwerb eines Luxus sportwagens grundsätzlich von einem privaten Affektionswert für seinen Nutzer

auszugehen. Das Gericht war im Ergebnis jedoch davon überzeugt, dass die Anschaffung des Ferrari im entschiedenen Fall zur Eröffnung substantieller Geschäftschancen geführt habe und nicht unangemessen war. Es ließ daher den Vorsteuerabzug zu.

**Hinweis:** In einem anderen Verfahren versagte das Finanzgericht Hamburg<sup>2</sup> den Vorsteuerabzug aus der Anschaffung eines gebrauchten Lamborghini Aventador (Bruttokaufpreis 298.500 €) durch ein Gebäudereinigungsunternehmen. Der Unterhalt eines derartigen Fahrzeugs diene ähnlichen Zwecken wie Aufwendungen für Jagden, Segel- oder Motorjachten, weil er seiner Art nach geeignet sei, unangemessenen Repräsentationsaufwand darzustellen.

## **Keine pauschalen Kilometersätze für Fahrtkosten bei auswärtiger Tätigkeit und Benutzung öffentlicher Verkehrsmittel**

Arbeitnehmer, die auswärts tätig sind, können für die beruflich veranlassten Fahrten die tatsächlich entstandenen Kosten als Werbungskosten geltend machen.

Statt der tatsächlichen Aufwendungen kann aus Vereinfachungsgründen je nach Art des benutzten Verkehrsmittels (z. B. Pkw, Motorrad, Motorroller, Moped und Fahrrad) ein pauschaler Kilometersatz

<sup>1</sup> FG Hamburg, Urt. v. 27.09.2018, 3 K 96/17, EFG 2019, S. 135, LEXinform 5021664.

<sup>2</sup> FG Hamburg, Urt. v. 11.10.2018, 2 K 116/18, LEXinform 5021662.

(höchste Wegstreckenentschädigung nach dem Bundesreisekostengesetz) für jeden **gefährtenen** Kilometer angesetzt werden.<sup>1</sup>

Das Finanzgericht Hamburg<sup>2</sup> hat entschieden, dass keine pauschalen Kilometersätze angesetzt werden können, wenn die Dienstfahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln durchgeführt wurden. Dann sind nur die tatsächlichen Aufwendungen - sofern nicht bereits seitens des Arbeitgebers erstattet - als Werbungskosten zu berücksichtigen.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

## **Arbeitsunfall durch Sturz in der eigenen Wohnung auf dem Weg zum Homeoffice**

Ein Sturz auf der Kellertreppe innerhalb der Wohnung kann ein Arbeitsunfall sein, wenn sich die Wohnung des Versicherten und die Arbeitsstätte im selben Haus befinden und der Betriebsweg - hier die Kellertreppe - in Ausführung der versicherten Tätigkeit zurückgelegt wird.

Eine Key-Account-Managerin verletzte sich beim Sturz auf ihrer Kellertreppe, als sie innerhalb der Kernarbeitszeit von einer Messe kommend in ihr Homeoffice ging, um einen potenziellen Kunden anzurufen.

Das Bundessozialgericht<sup>3</sup> entschied, dass die an der Außentür des Wohnhauses orientierte Grenzziehung für Betriebswege nicht greift, wenn sich Wohnung und Arbeitsstätte im selben Haus befinden und die objektiven Umstände des Einzelfalls auf die Handlungstendenz des Versicherten hinweisen, eine dem Unternehmen dienende Tätigkeit ausüben zu wollen.

<sup>1</sup> § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 2 EStG.

<sup>2</sup> FG Hamburg, Urt. v. 02.11.2018, 5 K 99/16, (Rev. eingel., Az. BFH: VI R 50/18), EFG 2019, S. 155, LEXinform 5021745.

<sup>3</sup> BSG, Urt. v. 27.11.2018, B 2 U 28/17.

## Sparen mit einem Elektroauto als Dienstwagen

### I. Ausgangslage

Der Elektromobilität gehört die Zukunft. Fahrzeuge mit neuartigen Antriebstechniken und Batteriesystemen arbeiten immer energieeffizienter und tragen so zu einem klimafreundlicheren Straßenverkehr bei. Die umweltfreundlichen Autos sind allerdings immer noch sehr teuer. Um diesen Kostennachteil auszugleichen, hat der Gesetzgeber Sonderregelungen für die Dienstwagenbesteuerung von Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen eingeführt.

### II. Bisherige Rechtslage

Fahrer eines Elektrodienstwagens waren bislang benachteiligt: Sie trugen eine höhere steuerliche Belastung als ihre Kollegen mit konventionellen Firmenfahrzeugen.

Hintergrund ist die Besteuerung des privaten Nutzungsanteils:

Wird ein Dienstfahrzeug auch privat genutzt, so muss die private Nutzung versteuert werden. Zur Berechnung kann entweder die 1 %-Regelung oder die Fahrtenbuchmethode herangezogen werden.

Bei Anwendung der 1 %-Regelung muss monatlich ein Prozent des Bruttolistenpreises als geldwerter Vorteil erfasst werden.

Für die 2018 und früher zugelassenen Elektroautos wird zur Bemessung des geldwerten Vorteils der Listenpreis pauschal nach Maßgabe der Batteriekapazität gemindert. Dieser pauschale Abzug beträgt 250 € pro Kilowattstunde (kWh) der Batteriekapazität, maximal jedoch 7.500 €.

Da die Elektrofahrzeuge in der Anschaffung jedoch deutlich teurer sind als Benzin- bzw. Dieselaautos, ist sogar die verminderte Bemessungsgrundlage meistens höher als bei konventionellen Fahrzeugen.

### III. Neue Rechtslage

Firmenfahrzeuge mit Elektroantrieb, die im Zeitraum vom 01.01.2019 bis zum 31.12.2021 angeschafft oder geleast werden, werden stärker steuerlich begünstigt.

Die Neuregelung in § 6 Abs. 1 Nr. 4 S. 2 Nr. 2 EStG sieht vor, dass die private Nutzung eines betrieblichen Elektro- und Hybridelektrofahrzeugs monatlich pauschal mit 1 % des halbierten inländischen Bruttolistenpreises zu bewerten ist. Die

Fahrtenbuchmethode bleibt weiterhin zulässig.

Für Anschaffungen ab dem Jahr 2022 gilt dann wieder die Kürzungsregelung, wonach sich der Listenpreis des entsprechenden Fahrzeugs nach Maßgabe der Batteriekapazität mindert. Der pauschale Abzug beträgt dann jedoch nur noch 50 € je kWh, maximal 5.000 €.

Bei einem extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeug gelten die vorstehenden Vergünstigungen nur dann, wenn das Auto mindestens 40 Kilometer weit rein elektrisch schafft oder eine Kohlendioxidemission von höchstens 50 Gramm je gefahrenem Kilometer hat.

Für die übrigen Hybridfahrzeuge gilt die bisherige Regelung auch 2019 weiter.

## IV. Unser Tipp

Sollten Sie die Anschaffung eines Elektro- und Hybridelektrofahrzeuges in Erwägung ziehen, so sollten Sie das Fahrzeug in dem Zeitraum vom 01.01.2019 bis zum 31.12.2021 anschaffen oder leasen. In diesem Zeitraum ist die steuerliche Begünstigung nach derzeit geltendem Recht am höchsten.

Gerne stehen wir Ihnen bei Fragen hierzu unterstützend zur Seite.

## Maschinelles Antrags- und Bescheinigungsverfahren A1 bei Dienstreisen ins Ausland

### I. Ausgangslage

Nach dem sog. Territorialitätsprinzip gilt das deutsche Sozialversicherungsrecht grundsätzlich nur für Personen, die innerhalb Deutschlands beschäftigt sind. Dies würde an sich dazu führen, dass Arbeitnehmer auf Auslandsdienstreisen nicht mehr dem deutschen Sozialversicherungsrecht unterliegen. § 4 Abs. 1 SGB IV regelt daher, dass im Falle einer Entsendung weiterhin deutsches Sozialversicherungsrecht Anwendung findet und in der Folge auch weiterhin Beiträge zur deutschen Sozialversicherung zu entrichten sind (sog. Ausstrahlung).

Eine Ausstrahlung liegt nicht nur vor, sofern der Mitarbeiter im Rahmen eines Projektes für ein Jahr ins Ausland geht. Jedes Meeting, jeder Workshop, selbst das Tanken während der Dienstzeit im EU-Ausland erfordert nach den gesetzlichen Rahmenbedingungen eine A1-Bescheinigung. Anderenfalls können bei Kontrollen Probleme drohen. Bislang haben Arbeitgeber in der Regel bei kurzzeitigen Einsätzen im Ausland keine A1-Bescheinigung beantragt.

### II. Kontrollen durch die Behörden

Seit dem 01.01.2018 ist es möglich, A1-Bescheinigungen unmittelbar aus dem Abrechnungsprogramm heraus zu beantragen. Seither werden die Prüfungen im EU-Ausland deutlich verstärkt. Es werden Kontrollen an Flughäfen und Hotelrezeptionen durchgeführt. Liegt die A1-Bescheinigung nicht vor, drohen empfindliche Verwarnungsgelder.

### III. Maschinelles Verfahren

Wird die A1-Bescheinigung aus dem Lohnabrechnungsprogramm maschinell erstellt, senden die ausstellenden Stellen die A1-Bescheinigungen innerhalb von drei Arbeitstagen maschinell in das Abrechnungsprogramm zurück. Dieses Dokument kann dann ausgedruckt und dem Arbeitnehmer zur Vorlage im Beschäftigungsstaat übergeben werden. Sind die Angaben im maschinellen Antrag nicht vollständig, erfolgt seit dem 01.07.2018 eine ablehnende maschinelle Rückantwort. Der Antrag muss dann mit vollständigen Daten neu gestellt werden.

Auch der Antrag auf Abschluss einer Ausnahmevereinbarung zur Fortgeltung des Rechts im Heimatstaat kann im automatisierten Verfahren beim GKV-Spitzenverband, DVKA, gestellt werden. Die Erklärung des Entsandten, dass die Ausnahmevereinbarung in seinem Interesse liegt, ist allerdings auch zukünftig schriftlich zu übersenden.

Seit dem 01.01.2019 ist das maschinelle Antrags- und Bescheinigungsverfahren verpflichtend. Die Spitzenorganisationen der Sozialversicherung haben in der Besprechung zum gemeinsamen Meldeverfahren am 28. Juni 2018 eine Kompromisslösung geschaffen. Hiernach können Arbeitgeber im begründeten Einzelfall bis zum 30. Juni 2019 weiterhin Papieranträge verwenden.

#### **IV. Unser Tipp**

Um einer möglichen Doppelversicherung zu entgehen, ist jeder Beschäftigte

verpflichtet, eine sog. A1-Bescheinigung innerhalb der EU, des EWR und der Schweiz bei sich zu führen. Der Arbeitgeber muss die A1-Bescheinigung frühestmöglich vor Beginn der Auslandsdienstreise beantragen. Diese dient als Nachweis, dass der Beschäftigte dem Sozialversicherungsrecht seines Heimatlandes unterliegt und bindet insoweit auch die ausländischen Sozialversicherungsbehörden. Die A1-Bescheinigung gilt auch für Selbstständige. Jedoch ist in diesem Fall ein elektronisches Verfahren noch nicht möglich und die Anträge sind schriftlich zu stellen.

Lassen Sie die Anträge durch Ihre Abrechnungsstelle, z.B. durch Ihren Steuerberater, elektronisch beantragen. Gerne unterstützen auch wir Sie bei der Beantragung und stehen für Fragen zur Verfügung.



## Kündigung eines Mietvertrages über Wohnraum nach der Übertragung von Miteigentumsanteilen an einen anderen Miteigentümer

### I. Ausgangslage

Die Eheleute waren Miteigentümer einer Wohnung, die sie an einen Mieter vermietet hatten. Während des Mietverhältnisses übertrug der Ehemann seinen Miteigentumsanteil an der Wohnung an die Ehefrau, die hierdurch Alleineigentümerin der Wohnung wurde. Anschließend kündigte die Ehefrau das Mietverhältnis und verklagte den Mieter auf Räumung und Herausgabe der Wohnung. Nach dem im Verlauf des Rechtsstreits erfolgten Auszug des Mieters aus der Wohnung haben die Parteien den Rechtsstreit übereinstimmend für erledigt erklärt, und das Gericht hatte nur noch über die Kosten des Rechtsstreits zu entscheiden.

Das Amtsgericht hatte die Kosten des Rechtsstreits dem beklagten Mieter auferlegt; dessen hiergegen gerichtete sofortige Beschwerde war erfolglos geblieben. Die gegen diese Entscheidung vom Beschwerdegericht zugelassene Rechtsbeschwerde hatte Erfolg, und der Bundesgerichtshof (BGH) hat mit Beschluss vom

09.01.2019 – VII ZB 26/17 – entschieden, dass die Kosten des Rechtsstreits der klagenden Ehefrau aufzuerlegen sind.

### II. Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs

Der BGH hat seine Entscheidung wie folgt begründet:

Bei einer übereinstimmenden Erledigungserklärung der Parteien ist über die Kosten des Rechtsstreits gem. § 91 a ZPO unter Berücksichtigung des bisherigen Sach- und Streitstands nach billigem Ermessen zu entscheiden. Hierbei kommt es darauf an, welche Partei bei Fortführung des Rechtsstreits voraussichtlich obsiegt hätte bzw. unterlegen wäre.

Im vorliegenden Rechtsstreit war insoweit allein entscheidend, ob das Mietverhältnis durch die allein von der Ehefrau ausgesprochene Kündigung wirksam beendet werden konnte oder ob die Kündigung auch von dem Ehemann hätte ausgesprochen werden müssen.

1. Bei einem Eigentumswechsel an einer vermieteten Wohnung gilt gem. § 566 Abs. 1 BGB grundsätzlich, dass der Erwerber anstelle des Vermieters in die sich aus dem Mietverhältnis ergebenden Rechte und Pflichten des Veräußerers eintritt; damit stehen dem Erwerber auch die Kündigungsrechte zu. Nach dem Wortlaut des § 566 Abs. 1 BGB muss aber die Veräußerung an einen Dritten erfolgen, d. h. der veräußernde Eigentümer und der Erwerber müssen personenverschieden sein, der Erwerber darf also bis zum Erwerb nicht Vermieter gewesen sein. Bei der Veräußerung eines Miteigentumsanteils des einen Miteigentümers an einen anderen Miteigentümer an einer Wohnung, die von beiden vormaligen Miteigentümern vermietet worden war, liegt aber keine Veräußerung an einen Dritten vor. § 566 Abs. 1 BGB findet somit keine direkte Anwendung, so dass eine Kündigung auch von dem Miteigentümer hätte ausgesprochen werden müssen, der seinen Miteigentumsanteil an der Wohnung veräußert hat.
2. Eine analoge Anwendung von § 566 Abs. 1 BGB hat der BGH im vorliegenden Fall abgelehnt. Zwar ist eine Analogie zulässig, wenn das Gesetz eine planwidrige Regelungslücke aufweist und der zu beurteilende Sachverhalt in rechtlicher Hinsicht soweit mit dem Tatbestand, den der Gesetzgeber geregelt

hat, vergleichbar ist, dass angenommen werden kann, der Gesetzgeber wäre bei einer Interessenabwägung, bei der er sich von gleichen Grundsätzen hätte leiten lassen wie bei dem Erlass der herangezogenen Rechtsvorschrift, zu dem gleichen Abwägungsergebnis gekommen.

Sinn und Zweck des § 566 BGB ist der Schutz des Mieters vor einem Verlust des Besitzes an der Wohnung gegenüber einem Erwerber im Falle der Veräußerung des Mietgegenstands. Nach Auffassung des BGH ist dieser Schutzzweck von vornherein nicht berührt, wenn einer von zwei vermietenden Miteigentümern einer Wohnung seinen Miteigentumsanteil auf den anderen überträgt, so dass dieser Alleineigentümer des Mietgegenstands wird. Denn der nunmehrige Alleineigentümer ist (weiter) an den Mietvertrag gebunden und ein Verlust des Besitzes auf Seiten des Mieters infolge des Veräußerungsvorgangs ist somit nicht zu besorgen.

Im Ergebnis hat der BGH im zu entscheidenden Fall der Veräußerung eines Miteigentumsanteils des einen Miteigentümers an den anderen Miteigentümer sowohl die direkte als auch die analoge Anwendung des § 566 Abs. 1 BGB mit der Folge abgelehnt, dass eine Kündigung des Mietverhältnisses auch von

dem Miteigentümer hätte ausgesprochen werden müssen, der seinen Miteigentumsanteil an der Wohnung veräußert hat.

### **III. Bedeutung der Rechtsprechung des BGH**

Bei Vermietung einer Wohnung durch zwei Miteigentümer bleiben folglich beide auch dann Vermieter – und ist eine Kündigung gegenüber dem Mieter demgemäß von beiden Vermietern auszusprechen –, wenn der eine seinen Miteigentumsanteil später an den anderen veräußert. Der in der Literatur zum Teil vertretenen Auffassung, es sei auch im Hinblick auf mögliche weitere Veräußerungsvorgänge praktikabler, das Ausscheiden des veräußernden Miteigentümers sogleich zu vollziehen, hat sich der BGH ausdrücklich nicht angeschlossen.

### **IV. Unser Tipp**

Die in der Praxis häufig anzutreffende Konstellation, dass Eheleute Miteigentümer und gemeinsam Vermieter einer Wohnung sind, kann nach dieser Rechtsprechung des BGH dann bei der Ausübung von Vermieterrechten Probleme bereiten, wenn die Miteigentumsanteile des einen Miteigentümers während der Mietzeit an einen anderen Miteigentümer veräußert werden.

Sollten Sie die Übertragung von Miteigentumsanteilen an einer vermieteten Wohnung beabsichtigen, so stehen wir Ihnen bei der Überprüfung der Rechtslage und der anschließenden Ausübung von Vermieterrechten mit unserem Rechtsrat gerne zur Seite.

## Jahresabschluss 2018 – Diese Besonderheiten sind zu beachten

### I. Einleitung

Mit der Aufstellung des Jahresabschlusses 2018 stehen die für die Bilanzierung verantwortlich Personen wieder vor unterschiedlichen Fragestellungen bei der Aufstellung des Jahresabschlusses. Zwar hat der Gesetzgeber zum Jahresende keine größeren Reformen des Handelsrechts vorgenommen, jedoch werden unterjährig in Urteilen der jeweiligen Gerichte (insbesondere des Bundesfinanzhofs) oder Verlautbarungen des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) verschiedene Neuerungen veröffentlicht, die es in der Folge bei der Bilanzierung zu berücksichtigen gilt. Mit Blick auf die Erstellung der Jahresabschlüsse sollen an dieser Stelle solche Fragestellungen in den Fokus der Betrachtung rücken, die in 2018 durch Rechtsprechung oder Neuauslegung des Gesetzes Änderungen erfahren haben und dabei für den Bilanzierer eine praktische Bedeutung erlangen können. Darüber hinaus gibt es eine Reihe von Praktikerfragen und Gestaltungsmöglichkeiten, die regelmäßig im Rahmen der Jahresabschlusserstellung auftauchen.

### II. Vorüberlegungen zum Jahresabschluss 2018

Ein Urteil des Bundesgerichtshofs vom 26. Januar 2017 (IX ZR 285/14) war Ausgangspunkt von Überlegungen der Bundessteuerberaterkammer (BStBK) sowie des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW), ob in Jahresabschlüssen selbst schon Hinweise auf eine Gefährdung der Unternehmensfortführung aufzunehmen sind, oder ob dieser Hinweis im Rahmen des Erstellungs- oder Prüfungsberichtes aufzunehmen ist.

In seiner neuen Stellungnahme zur Beurteilung der Fortführung der Unternehmenstätigkeit im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW PS 270) wird seitens des IDW eine Lösung durch Hinweis im Anhang gefordert. Hiernach soll dann eine Anhangangabe erfolgen, wenn „eine wesentliche Unsicherheit im Zusammenhang mit Ereignissen oder Gegebenheiten, die einzeln oder insgesamt bedeutsame Zweifel an der Fähigkeit des Unternehmens zur Fortführung des Unternehmens aufwerfen können“ erkennbar ist.

Die BStBK hat im März 2018 „Hinweise zur Verlautbarung der Bundessteuerberaterkammer zu den Grundsätzen für die

Erstellung von Jahresabschlüssen in Bezug auf Gegebenheiten, die der Annahme der Unternehmensfortführung entgegenstehen“ herausgegeben. Diese geht dabei nicht von einem Hinweis im Anhang aus, sehr wohl aber kann eine Berichtspflicht im Lagebericht bestehen. In Einzelfällen kann im Zusammenhang mit den Angaben zu den angewandten Bewertungsmethoden im Anhang ein ausdrücklicher Hinweis auf die Annahme der Unternehmensfortführung angemessen sein. Dieser ausdrückliche Hinweis sollte dann durch eine Begründung, wie z.B. ein Forderungsverzicht, eine Patronatserklärung etc. ergänzt werden. Die Kammer empfiehlt in solchen Fällen dem Steuerberater in seiner Bescheinigung, dass eine Prüfung möglicher Insolvenzgründe nicht vorgenommen wurde und die Aussage im Anhang rein informativ sei. Es handelt sich hier laut BStBK um den häufigeren Fall einer unsicheren, jedoch noch angemessenen Annahme der Unternehmensfortführung.

Im Gegensatz zum IDW wird keine Pflicht zu einer Angabe im Anhang gesehen, da es keine gesetzliche Grundlage hierfür gebe. Diese sei ausschließlich dann vorzunehmen, wenn die Bilanzierungsmethoden sich von Fortführungs- zu Zerschlagungswerten ändern.

### III. Besonderheiten auf der Aktivseite der Bilanz

#### 3.1 Immaterielle Vermögensgegenstände - Klarstellung durch das IDW

Die Bilanzierung von immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens bietet traditionell viel Raum für Diskussionen. Dies gilt vor allem für selbst geschaffene immaterielle Vermögensgegenstände. So hatte das IDW schon vor längerer Zeit einen Rechnungslegungsstandard (IDW RS HFA 11) zum Thema entgeltlich erworbene Software verfasst, der nun überarbeitet und den aktuellen Entwicklungen der Digitalisierung angepasst wurde.

Eine entgeltlich erworbene standardisierte System- und Anwendungssoftware ist als ein Vermögensgegenstand bilanziell zu erfassen. Ist diese Software jedoch selber erstellt, so besteht handelsrechtlich ein Aktivierungsverbot der Forschungskosten (§ 248 Absatz 2 HGB) und eine Ansatzwahlrecht für die Entwicklungskosten (§ 255 Absatz 2, 2a HGB). Die Zugangsbewertung erfolgt gemäß § 253 Absatz 1 HGB i.V.m. § 255 Absatz 1 HGB. Während die Anschaffungskosten in aller Regel leicht zu ermitteln sind, kommt es bei Software häufig zu Schwierigkeiten, wenn die Anschaffungskosten nicht nur die Software als solche betreffen, sondern durch individuelle Anpassungen an die Bedürfnisse des Kunden („customizing“)

erst in den betriebsbereiten Zustand versetzt wird oder sogar eine Spektrumserweiterung der Funktionen darstellt. Diese Kosten übersteigen nicht selten die reinen Anschaffungskosten der eigentlichen Software. Solche Customizing-Maßnahmen fallen im Regelfall erst deutlich nach dem Anschaffungsvorgang an. Dann muss die Frage geklärt werden, ob es sich um nachträgliche Anschaffungskosten handelt oder ob diese Maßnahmen als Aufwand zu erfassen sind.

Konfigurationen und Modifikationen sind als Maßnahmen zur Herstellung des betriebsbereiten Zustands zu werten. Demzufolge sind solche Aufwendungen als Anschaffungsnebenkosten einzustufen und aktivierungspflichtig. Sie erweitern den Funktionsumfang nicht, sondern dienen alleinig der Nutzbarmachung des Programms.

Als Modifikation werden solche Maßnahmen angesehen, die als Funktionen für den individuellen betrieblichen Einsatz nachgerüstet werden. Diese Modifikationen müssen eine wesentliche Verbesserung der Software aus Sicht des Nutzers darstellen. Denkbar in diesem Zusammenhang ist auch eine verbesserte Anbindung (Schnittstellen an andere Programme des Unternehmens). Während man früher die Ansicht vertrat, dass die Aktivierung davon abhängt, in wessen Risikosphäre die Maßnahme fällt (selbst vorge-

nommene Modifikation durch eigene Mitarbeiter oder durch externe Dritte), ist man nunmehr der Auffassung, dass es sich um aktivierungspflichtige nachträgliche Kosten handelt, wenn sie für bereits aktivierte Programme anfallen.

Beginn der Aktivierungspflicht (bzw. bei selbst erstellten Vermögensgegenständen Aktivierungswahlrecht) ist der Zeitpunkt, an dem erstmalig ein aktivierungsfähiger Vermögensgegenstand vorliegt. Hier besteht ein Wahlrecht zwischen einer Aktivierung ab dem Zeitpunkt der Erfüllung der Voraussetzung oder wahlweise der Periode, in der erstmalig die Aktivierungsfähigkeit vorliegt. Der Zeitraum der Aktivierung von Herstellungskosten endet mit der Erreichung des betriebsbereiten Zustands. Dabei werden Kosten von Programmtestläufen in die Ermittlung der Herstellungskosten miteinbezogen.

### **3.2 Bilanzierung von Kryptowährungen**

Die Digitalisierung umfasst inzwischen nicht nur den Warenverkehr und die Kommunikation zwischen Unternehmen und Kunden, sondern auch den Zahlungsverkehr. Elektronische Bezahlungssysteme verfügen über eigene (virtuelle) Währungen. Eine der bekanntesten Tausch- und Zahlungsmittel ist dabei Bitcoin. Dieses bezeichnet einerseits eine virtuelle Währung, aber zugleich auch ein Blockchain als Plattform, auf der die Transaktionen

durch Wertguthaben gehandelt und verwaltet werden.

Für Unternehmen erlangt diese Form des Waren- und Dienstleistungstausches eine zunehmende Bedeutung mit der Folge, dass zum Jahresende Guthaben virtueller Währungen Einzug in die Jahresabschlüsse gelangen. Da der Europäische Gerichtshof mit seinem Urteil vom 22.10.2015 (EuGH C-264/10, BStBl 2018 II S.11) bereits entschieden hat, dass Bitcoin-Guthaben als eine Art „digitales Geld“ definiert werden kann, liegt eine Vergleichbarkeit mit anderen handelbaren Währungen auf der Hand. Tatsächlich sind virtuelle Währungen jedoch nicht offiziell als Zahlungsmittel anerkannt (Ausnahme ist Japan) und haben nicht die Merkmale wie Kassen- und Bankbestände hinsichtlich ihrer Liquidität und Handelbarkeit. Ein bilanzieller Ausweis scheidet an dieser Stelle aus. Auch eine Bilanzierung unter den Wertpapieren im Umlaufvermögen ist nicht sachgerecht, da es sich nicht um verbriefte Anteile handelt. So verbleibt der Ausweis virtueller Währungen als sonstige Vermögensgegenstände.

Aus diesem Umstand folgt auch die Bewertung. So werden die Kryptowährungen bei Zugang mit ihren Anschaffungskosten bilanziert. Zum Jahresende bilden die Anschaffungskosten die Obergrenze und sind auf ihren evtl. niedrigeren beizulegenden Wert bzw. den Markt- oder Bör-

senpreis abzuschreiben. Als Umlaufvermögen unterliegen sie dem strengen Niederstwertprinzip, so dass es auf die Dauerhaftigkeit der Wertminderung nicht ankommt.

Bei der Veräußerung von Bitcoins können die Vereinfachungsregelungen der Verbrauchsfolgeverfahren angewendet oder die Bewertung zu Durchschnittskursen unterstellt werden. Während das Handelsrecht mehrere Verbrauchsfolgeverfahren zulässt, ist für das Steuerrecht alleinig die LiFo-Methode gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2a S. 1 EStG anwendbar. Ob die LiFo-Methode bei Krypto-Währungen den handelsrechtlichen GoB entsprechen kann, erscheint fraglich. Voraussetzung hierfür wäre die getrennte Erfassung eines jeden Erwerbs. Bei einer abweichenden Bewertung der Abgänge zwischen Handels- und Steuerrecht kann es zum Ausweis latenter Steuern kommen. Seit Jahresende 2017 existieren Online-Plattformen, die die Umrechnung der Bitcoin-Werte mit dem korrekten Umrechnungskurs vereinfachen.

Komplexer ist die Bilanzierung bei selbstgeschaffenen virtuellen Währungen („Mining“). Den Bilanzierungsgrundsätzen nach muss hier der Wert der Herstellungskosten als Summe der Aufwendungen für den Verbrauch und die Inanspruchnahme von Gütern und Dienstleistungen angesetzt werden. Virtuelle Währungen wie Bitcoin entstehen im Mining durch Rech-



nerleistungen, die kaum allein der Herstellung solcher Währungen dienen. Das Problem liegt somit in der direkten Zuordnung solcher Aufwendungen. Ein Lösungsansatz könnte hier die Ableitung vom Tageskurs am Herstellungsstichtag sein. Zu beachten ist an dieser Stelle aber die Abweichung der handelsrechtlichen Bilanzierung von der steuerlichen, da im Steuerrecht mangels direkt zuordenbarer Herstellungskosten ein Ansatzverbot besteht. Kryptowährungen zeigen deutliche Wertschwankungen, was beispielhaft am Bitcoin deutlich wird. So betrug der umgerechnete Bitcoin zum 31.12.2017 noch EUR 11.630,78, ein Jahr später am 31.12.2018 noch EUR 3.252,63.

## IV. Änderungen auf der Passivseite der Bilanz

### 4.1 Neue Heubeck-Richttafeln für Altersversorgungsverpflichtungen

Eine wesentliche Determinante zur Bewertung von Pensionsverpflichtungen und ähnlichen Altersversorgungsverpflichtungen (z.B. Altersteilzeitverpflichtungen, Jubiläumsverpflichtungen) stellen die Richttafeln von Heubeck dar. Bei den neuen Richttafeln der Heubeck AG handelt es sich um ein weitverbreitetes Tabellenwerk, das eine Vielzahl biometrischer Daten zur Ermittlung solcher Versorgungsverpflichtungen anbietet. Hierbei kommt ein Erwartungswert zum Tragen, der die Wahr-

scheinlichkeiten der möglichen Zahlungen in den denkbaren Versorgungsfällen berücksichtigt. Die neu veröffentlichten Richttafeln RT 2018 G wurden mit Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 19.10.2018 (BMF IV C 6-S 2176/07/10004, BStBl I S. 1054) auch steuerlich anerkannt und gelten somit auch für das Handelsrecht für anwendbar.

Die Umstellungen auf die neuen Richttafeln werden zu einer steuerrechtlichen Erhöhung der Pensionsrückstellungen zwischen 0,5 % bis 1,2 % bzw. handelsrechtlich von 1,0% bis 2,0 % führen. Die Wertentwicklung durch die Umstellung hängt jedoch maßgeblich von der Bestandszusammensetzung der Altersversorgungsverpflichtungen ab. Weitere Einflussfaktoren sind die Entwicklung des Rechnungszinses, der Fluktuation, der Gehaltsdynamik und der angewandten Rechenmethode. Die Zuführungsbeiträge aus der erstmaligen Anwendung sind in der Gewinn- und Verlustrechnung als Personalaufwand erfolgswirksam zu erfassen. Eine Übergangsregelung, nach der die Zuführung über einen längeren Zeitraum verteilt werden kann, ist nicht vorgesehen. Dadurch kommt es erneut zu einer Abweichung zwischen Handels- und Steuerrecht, denn steuerlich muss der Anpassungsaufwand gemäß § 6a Absatz 4 Satz 2 EStG über einen Zeitraum von drei Jahren verteilt werden.



Die neuen Richttafeln haben nach überwiegender Meinung einen wertaufhellenden Charakter, da sie eine bessere Erkenntnis über die Höhe der Altersversorgungsverpflichtungen liefert. Aus der Anerkennung durch das BMF kann geschlossen werden, dass die neuen Richttafeln für alle Geschäftsjahre anzuwenden sind, die am oder nach dem 19.10.2018 enden.

#### 4.2 Personalrückstellungen – Beachtung neuer Sozialversicherungswerte

Die Sozialversicherungswerte werden vom Gesetzgeber wie in den Vorjahren auch zum Jahreswechsel neu festgelegt. Diese Anpassungen betreffen zum großen Teil

auch die Arbeitgeberanteile zur Sozialversicherung, welche bei der Berechnung der Rückstellungen für Personal (Ansprüche der Arbeitnehmer aus Resturlaub und angesammelter Gleitzeit, Rückstellung für Freistellung und Abfindungen von Mitarbeitern, Tantieme usw.) einfließen. Die Entwicklung der Beiträge im Vergleich zum Vorjahr (2018) stellt sich folgt dar:

Die Krankenkassen erheben zu dem o.g. Beitragssatz einen durchschnittlichen Zusatzbeitrag von 0,9 %. Bei der Pflegeversicherung ist zu differenzieren, ob es sich um kinderlose Beitragszahler handelt. In diesem Fall erhöht sich der Beitrag um 0,25 % auf 3,30 %.

	Beitragsbemessungsgrenze 2018 p.a.	Beitragsbemessungsgrenze 2019 p.a.	Beitrags-satz 2018	Beitrags-satz 2019
Rentenversicherung /			18,60%	18,60%
Arbeitslosenversicherung			3,00%	2,50%
West	78.000,00 €	80.400,00 €		
Ost	69.600,00 €	73.800,00 €		
Pflegeversicherung /			2,55%	3,05%
Krankenversicherung			14,60%	14,60%
West	53.100,00 €	54.450,00 €		
Ost	53.100,00 €	54.450,00 €		

#### 4.3 Behandlung von negativen Zinsen in der Gewinn- und Verlustrechnung

Die Entwicklung der Zinsen in der jüngeren Vergangenheit hat zu einer Anomalität geführt. Danach erhalten Anleger keine Zinserträge mehr, sondern diese werden

beim Darlehensgeber mit negativen Zinsen belegt und auf der anderen Seite erhalten Schuldner Zinsgutschriften als Ertrag. Nachdem diese paradoxe Entwicklung zunächst nur die Bilanzierung von Banken betraf, welche sich untereinander

mit negativen Zinsen auf Geldeinlagen belegten, hat diese Entwicklung auch die Realwirtschaft und somit viele Industrie- und Handelsunternehmen erreicht. In diesem Zusammenhang stellt sich nun die Frage, wie diese Besonderheiten in Jahresabschlüssen sachgerecht dargestellt werden.

Zunächst ist festzustellen, dass Zinserträge und Zinsaufwendungen auch als solches in der GuV aufzuzeigen sind. Eine Umwidmung in einen sonstigen betrieblichen Aufwand, da man eine Verwahrgebühr darin erkennt, wird überwiegend abgelehnt und erscheint nicht sachgerecht. Ebenso verkehrt wäre eine Wertkorrektur des korrespondierenden Bilanzpostens (Forderungen / Verbindlichkeiten). Der Ausweis selbst verbleibt im Finanzergebnis des Unternehmens.

Denkbar wäre dann ein Ausweis der negativen Werte in ihren jeweiligen GuV-Posten, was bedeuten würde, dass negative Zinserträge mit den positiven verrechnet würden (spiegelbildlich negativer Zinsaufwand mit positivem Zinsaufwand). Dieses Vorgehen würde aber gegen das Saldierungsverbot des § 246 Absatz 2 HGB) verstoßen und die Klarheit des Jahresabschlusses beeinflussen. Diese Unzulässigkeit kann jedoch umgangen werden, wenn der negative Wert offen von den positiven in einer Vorspalte abgesetzt

werden würde. Das könnte wie folgt dargestellt werden:

12.	Sonstige Zinsen u. ä. Erträge	7.800	
	abzügl. negativer Zinsen aus Kapitalanlage	-850	6.950
13.	Zinsen u.ä. Aufwendungen	5.420	
	abzüglich positiver Zinsen aus Kapitalaufnahme	650	4.770

Eine weitere Variante, die der Klarheit gerecht wird, ist das Einfügen eines Davon-Vermerks:

12.	Sonstige Zinsen u. ä. Erträge	6.950
	(davon negative Zinsen aus Kapitalanlage)	(-850)
13.	Zinsen u.ä. Aufwendungen	4.770
	(davon positive Zinsen aus Kapitalaufnahme)	650

Als letzte Möglichkeit kann ein negativer Zinsertrag auch als ein Zinsaufwand betrachtet werden, was er wirtschaftlich und tatsächlich auch dargestellt. Somit kann recht pragmatisch der negative Zinsertrag innerhalb des Zinsaufwands und der negative Zinsaufwand auch innerhalb der Zinserträge gezeigt werden.

## V. Bilanzierung von Personenhandelsgesellschaften

Im abgelaufenen Jahr hat das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) seine neue Stellungnahme zur Bilanzierung von Personenhandelsgesellschaften am 30.11.2017 verabschiedet (IDW RS HFA 7). In der Überarbeitung hat das IDW Stellung zu der Frage von Anhangangaben zu der Ausschüttungssperre aufgrund der Neubewertung der Pensionsrückstellung sowie zu der bilanziellen Behandlung des Ausscheidens eines Gesellschafters gegen eine Abfindung durch die Gesellschaft bezogen.

Das Gesetz zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften hatte unter anderem geregelt, dass bei der Bewertung von Pensionsverpflichtungen zukünftig der Marktzinssatz der durchschnittlich letzten 10 Jahre zugrunde zu legen ist, statt wie zuvor der letzten 7 Jahre. Dadurch sanken die Altersversorgungsverpflichtungen bei der erstmaligen Anwendung dieses Gesetzes und es kam zu einem bilanziellen Ertrag durch die Verringerung der Rückstellungen. Durch die Neuaufnahme des Absatzes 6 im § 253 HGB sieht der Gesetzgeber für den Unterschiedsbetrag zwischen dem durchschnittlichen 7-Jahreszinssatz und dem 10-Jahreszinssatz eine Ausschüttungssperre

vor. Diese Ausschüttungssperre muss im Anhang angegeben werden.

Daraus ergab sich die Folgefrage im Zusammenhang mit einer wiederauflebenden Außenhaftung eines Kommanditisten nach § 172 Absatz 4 HGB. Hier stellt das IDW klar, dass die Ausschüttungssperre nach § 253 Absatz 6 HGB in analoger Weise anzusehen ist wie die Ausschüttungssperre im Sinne des § 268 Absatz 8 HGB. Somit führt die (Über-) Entnahme von Beträgen, die einer Ausschüttungssperre unterliegen (§§ 253 Absatz 6 und 268 Absatz 8), zu einem Wiederaufleben der Außenhaftung des Kommanditisten nach § 172 Absatz 4 HGB.

Unsicherheit bestand auch in der Fragestellung, wie das Ausscheiden eines Gesellschafters aus der Personenhandelsgesellschaft gegen Abfindung durch die Gesellschaft bilanziell abzubilden ist. Zum Teil wurde die Auffassung vertreten, dass bei Ausscheiden eines Gesellschafters gegen eine Abfindungszahlung durch die Gesellschaft die anteilig auf den ausscheidenden Gesellschafter entfallenden stillen Reserven bei den sonstigen Vermögensgegenständen zu aktivieren seien. Die Aufdeckung der stillen Reserven beschränkt sich dabei nicht nur auf Vermögensgegenstände, die bereits zuvor bilanziell abgebildet waren. Denkbar ist durch diese Vorgehensweise auch die nachträgliche Erfassung von selbst geschaffenen

immateriellen Vermögensgegenständen oder eines Geschäfts- und Firmenwertes.

Die Überarbeitung der Stellungnahme IDW RS HFA 7 geht nunmehr davon aus, dass stattdessen eine Verrechnungslösung erfolgen soll. Diese sieht vor, dass die positive Differenz zwischen dem Abfindungsbetrag, den der Altgesellschafter erhält, und seinem Kapitalanteil im Zeitpunkt des Ausscheidens mit dem verbleibenden Eigenkapital bei der Personengesellschaft zu verrechnen ist. Dabei können mögliche bestehende Rücklagen zur Verrechnung herangezogen werden und / oder es erfolgt eine quotale Verrechnung mit den Kapitalanteilen der verbleibenden Gesellschafter. Dabei müssen die Grundsätze der Bilanzierung negativer Kapitalkonten der Gesellschafter aber weiterhin beachtet werden.

Zwar wird die letztere Bilanzierungsalternative bevorzugt, jedoch werden beide Bilanzierungsmöglichkeiten als zulässig angesehen.

## VI. Fazit

Aufgrund diverser BFH-Urteile sowie Verlautbarungen des IDW haben sich einige Neuerungen ergeben, die auch Auswirkungen auf die Bilanzierung und somit den Jahresabschluss 2018 haben. Bei der Umsetzung dieser Neuerungen im Rahmen der Jahresabschlussarbeiten sind wir Ihnen gerne behilflich.