



04.03.2021  
Kontakt: Thomas Zimmermann

---

## **BPZ AKTUELL** März 2021

---

Sehr geehrte Damen und Herren,

im Zuge der Corona-Krise wurde letztes Jahr der Beruf des Steuerberaters als systemrelevant eingestuft. Das ist Ehre und Verpflichtung zugleich und dazu noch frei von jeglicher Ambition, als Helden der Arbeit öffentlichen Zuspruch zu ernten.

Die Systemrelevanz wurde dadurch auf ein neues Niveau gehoben, dass die öffentlichen Hilfen, insbesondere die Überbrückungshilfen I, II und III sowie die November- und Dezemberhilfen nur über Steuerberater, Wirtschaftsprüfer oder Rechtsanwälte eingereicht werden können. Da sollte man meinen, der Gilde der Steuerberater geht es bestens aufgrund der staatlich verordneten Aufträge. Viele Mandanten erleben ihre Steuerberater aber als gestresst und kurz angebunden. Und wer bisher keinen Steuerberater hat, wundert sich, dass seine Anfrage zur Unterstützung der Hilfen rundweg negativ beschieden wird. Woran liegt das?

Die diversen Corona-Hilfen sind schwer zu durchschauen, Beihilfe-Dschungel ist die treffende Bezeichnung für das Durch- und Übereinander der Hilfsprogramme. In Abhängigkeit vom EU-Beihilferecht ändern sich ständig die Rahmenbedingungen und die Rollen seitwärts oder auch rückwärts sind ein fortwährender Prozess, ohne dass es mit der erforderlichen Zügigkeit weitergeht. Der Steuerberater muss nicht nur verstehen, was Recht ist sondern sich auch noch ständig schlau machen, was sich ändert und neu dazukommt.

Wie selbstverständlich wird vom Steuerberater erwartet, dass er die beihilferelevanten Ist-Zahlen auf Knopfdruck generiert, unabhängig davon, welche Belege und Informationen bereits vorliegen und welche nicht. Natürlich soll der Steuerberater genauso treffsicher prophetisch in die Zukunft schauen und aus dem Handgelenk Planrechnungen bis zum Ende des 1. Halbjahres 2021 produzieren.

Gibt es demnächst eine Erwartungslücke? Die Unternehmen erwarten, dass der Steuerberater weiß, welche Töpfe in höchstmöglicher Form zur Krisenbewältigung genutzt werden können und der Staat erwartet, dass der Steuerberater unberechtigte Anträge abfiltert, sprich verhindert.

Hinzu kommt, dass die gute Bezahlung dieses Kapazitätsauslastungsprogramms für Steuerberater eine Mär ist. Die Unternehmen erwarten durchaus nachvollziehbar, dass die Kosten überschaubar bleiben, auch wenn sie ausdrücklich zu den förderfähigen Fixkosten zählen. Das wiederum verleitet die Bewilligungsbehörden dazu, Honorare, die die 1.000 € Grenze überschreiten zu hinterfragen. Klar – das Ausfüllen des Antrags und Versenden ist in kurzer Zeit erledigt, aber die Zahlen und Informationen heranzutragen und zu verarbeiten, nimmt schon einige Stunden Zeit in Anspruch. Und dann wären da noch die Zeiten für Fortbildungen und Seminare und insgesamt die intensive Beschäftigung mit der alles andere als simplen Materie, was den Steuerberater mindestens 20 Stunden im Monat kostet, ohne dass hierfür ein einziger Euro vergütet wird. Im Gegenteil – Informationsbeschaffung kostet Geld und Seminare sind nicht umsonst buchbar.

Diese Erwartungshaltung stößt auf eine Situation, in der die meisten Steuerberater auch ohne Mithilfe der Corona-Hilfen gut ausgelastet sind. Die Knappheit der Ressourcen macht sich bereits seit längerer Zeit bemerkbar. Corona kann nur durch übermäßige Arbeitsstunden bewältigt werden. Das ist nicht anders als bei einer überausgelasteten Intensivstation im Krankenhaus. Dort geht es natürlich elementar um Gesundheit, Leben und Tod, aber die Sorge um das finanzielle Überleben des geliebten Mandanten geht ganz sicher nicht spurlos am Gemüt des Steuerberaters vorbei.

Wer diese Innensicht des Steuerberaters nachvollziehen kann, wird Verständnis entwickeln, wenn der Steuerberater manchmal schwierig zu erreichen ist oder auch mal kurz angebunden wirkt. Die Steuerberater tun ihr Bestes. Dass Neumandate für Förderhilfen oft abgelehnt werden, ist kein Zeichen mangelnder Einsatzbereitschaft, sondern schlicht dem Umstand geschuldet,

dass man hauptsächlich für seine angestammten Klienten da sein will, die einem das Vertrauen geschenkt haben. Wir stehen an Ihrer Seite und helfen Ihnen durch die Krise.

Wir freuen uns sehr, dass wir von Ihnen für unsere Arbeit und die unserer Mitarbeiter zum Corona-Jahresjubiläum immer wieder viel Zuspruch erhalten haben.

Gemeinsam sind wir stark.

Mit freundlichen Grüßen

A handwritten signature in blue ink, appearing to read 'Zimmermann', written over the printed name.

Thomas Zimmermann  
Steuerberater

BPZ Balmes, Pelka & Zimmermann  
Steuerberatungsgesellschaft mbH

Anlagen

## Inhaltsverzeichnis

Termine Steuern/Sozialversicherung März/April 2021	2	Übertragung von Betriebsvermögen an Betriebsnachfolger und Versorgungsleistungen	5
Immobilien-Eigentümer mit Photovoltaikanlage kann Verluste steuerlich geltend machen	3	Übernahme von Kosten für COVID-19-Tests durch den Arbeitgeber	6
Wann sind Sponsoring-Aufwendungen steuerlich abzugsfähig?	3	Befreiung von der Sondervorauszahlung 2021	6
Steuervorteil für energetische Sanierung gilt nicht nur für Objekt	4		

## Termine Steuern/Sozialversicherung März/April 2021

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

Steuerart	Fälligkeit	
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.03.2021 <sup>1</sup>	12.04.2021 <sup>2</sup>
Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag	10.03.2021	entfällt
Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag	10.03.2021	entfällt
Umsatzsteuer	10.03.2021 <sup>3</sup>	12.04.2021 <sup>4</sup>
Ende der Schonfrist obiger Steuerarten bei Zahlung durch:	Überweisung <sup>5</sup>	15.03.2021
	Scheck <sup>6</sup>	10.03.2021
Sozialversicherung <sup>7</sup>	29.03.2021	28.04.2021
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.	

- 1 Für den abgelaufenen Monat.
- 2 Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- 3 Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.
- 4 Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern (ohne Dauerfristverlängerung) für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- 5 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.
- 6 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.
- 7 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 25.03.2021/26.04.2021, jeweils 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.

## **Immobilien-Eigentümer mit Photovoltaikanlage kann Verluste steuerlich geltend machen**

Bei einer Hausbesitzerin entstanden in den drei Jahren nach der Anschaffung der Photovoltaikanlage Verluste. Im Streitjahr erzielte sie ein negatives Ergebnis von 261 Euro, das sie in ihrer Einkommensteuererklärung geltend machte. Das wollte das Finanzamt nicht anerkennen, weil es sich aus seiner Sicht um eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei handele. Die Anschaffung der Anlage könne sich nicht lohnen.

Das Finanzgericht Thüringen gab jedoch der Hausbesitzerin Recht. Beim Betrieb einer solchen Photovoltaikanlage sei grundsätzlich von einer Gewinnerzielungsabsicht auszugehen. Verluste müsse das Finanzamt daher steuermindernd anerkennen. Denn Verluste allein würden die Photovoltaikanlage noch lange nicht zu einem steuerlich unbeachtlichen Hobby machen. Selbst in Fällen, in denen die Gewinnerzielungsprognose negativ sei, komme eine Liebhaberei nur dann in Betracht, wenn die Tätigkeit auf privaten Motiven beruhe.

## **Wann sind Sponsoring-Aufwendungen steuerlich abzugsfähig?**

Unter dem Begriff des „Sponsoring“ werden allgemein Zuwendungen bezeichnet, die Unternehmen an Vereine, Stiftungen,

Schulen, Universitäten, Kirchen und sonstige Organisationen leisten, mit dem Ziel auf das Unternehmen oder seine Produkte aufmerksam zu machen.

Ob überhaupt eine steuerliche Abzugsfähigkeit gegeben ist und wenn ja, in welcher Form und Begrenzung, richtet sich entscheidend nach der Motivation des Gebers und der Zweckbindung sowie Rechtsform der Empfänger-Organisation. Erfolgen Geld- oder Sachzuwendungen an einen gemeinnützigen Empfänger, der auf den verschiedenen Gebieten tätig sein kann (mit sportlichen, kulturellen, kirchlichen, wissenschaftlichen, sozialen, gesellschaftspolitischen oder denkmalpflegerischen Projekten), dann handelt es sich in der Regel um Spenden, die beim Vorliegen einer Spendenbescheinigung als Sonderausgabe abzugsfähig sind. Diese Abzugsfähigkeit bezieht sich bei Zahlungen von einem Unternehmen auf die Einkommenssteuer oder die Körperschaftsteuer und die Gewerbesteuer. Hat der Sponsor jedoch vorrangig Vorteile für das Unternehmen im Auge und erstrebt und bekommt er auch Aufmerksamkeit für das Unternehmen oder dessen Produkte bzw. Dienstleistungen, liegen Betriebsausgaben vor. Dies gilt insbesondere, wenn die empfangende Organisation auf den Sponsor bzw. die Produkte etc. hinweist. Dies kann entweder auf Plakaten, Ausstellungskatalogen, Fahrzeugen, Eintrittskarten oder sonstigen Veran-

staltungshinweisen in analoger oder digitaler Weise erfolgen. Auch gemeinsame Auftritte in Pressekonferenzen, mit denen Berichterstattungen in Zeitungen und Zeitschriften, Rundfunk und Fernsehen oder sonstigen sozialen Medien erreicht werden sollen, sind als Gegenleistung für die Leistungen des Sponsors möglich.

Während für Spenden eine Abzugsbegrenzung gilt, gilt der Höchstbetrag für Sponsoring-Ausgaben mit werblichen Gegenleistungen nicht. Wird vom Empfänger eine Gegenleistung erbracht, kann dies zu einem steuerpflichtigen Umsatz für ihn führen. Die Abgrenzung der jeweiligen Leistung oder Nicht-Leistung hat daher auf die steuerliche Behandlung bei beiden Parteien eine große Bedeutung.

## **Steuervorteil für energetische Sanierung gilt nicht nur für Objekt**

Eine energetische Sanierung kann sich steuermindernd auswirken, wenn die Sanierungsmaßnahme an einem Objekt durchgeführt wird, das älter als zehn Jahre ist und eigenen Wohnzwecken dient. Das Bundesfinanzministerium hat eine entsprechende Regelung jetzt steuerzahlerfreundlich ausgelegt. Anders als bisher angenommen, handelt es sich bei der Regelung nicht um eine rein objektbezogene Förderung. Danach gilt der Höchstbetrag sowohl pro begünstigtem Objekt als auch für jeden

Steuerpflichtigen. Das ist relevant, wenn ein Objekt übertragen wird.

Der personenbezogene Höchstbetrag bedeutet, dass bei Verkauf, Schenkung oder Erbschaft des Objektes für dieses Objekt der Höchstbetrag der Steuerermäßigung von 40.000 Euro neu gilt. Die Objektbezogenheit des Höchstbetrags bedeutet, dass dieser Maximalbetrag aufgeteilt werden muss, wenn die Immobilie zur gleichen Zeit im Eigentum mehrerer Personen steht. Die Aufteilung erfolgt dann im Verhältnis der Miteigentumsanteile.

Grundsätzlich beträgt die Steuerermäßigung 20 Prozent der Aufwendungen von bis zu 200.000 Euro, die sich auf drei Jahre wie folgt verteilt: 7 Prozent im Jahr des Abschlusses der Baumaßnahme, 7 Prozent im zweiten und 6 Prozent im dritten Jahr. Es kann sich folglich eine Steuerermäßigung von bis zu 40.000 Euro ergeben. Auf wie viele einzelne energetische Sanierungsmaßnahmen sich die Aufwendungen von 200.000 Euro verteilen, spielt keine Rolle. Voraussetzung ist, dass die Baumaßnahme von einem Fachunternehmen ausgeführt wird und die Zahlung bargeldlos auf das Konto des Unternehmens überwiesen wird.

Die Steuerermäßigung für energetische Maßnahmen begünstigt im Gegensatz zur Förderung von Handwerkerleistungen nicht nur die Arbeitsleistung, Fahrtkostenpau-

schalen und in Rechnung gestellte Maschinenstundensätze, sondern alle Aufwendungen, also insbesondere auch die Materialkosten, die im Zusammenhang mit den energetischen Maßnahmen stehen.

## Hinweis

Nähere Informationen finden Sie im Schreiben des Bundesfinanzministeriums "[Steuerliche Förderung energetischer Maßnahmen an zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden](#)" vom 14.01.2021

## Übertragung von Betriebsvermögen an Betriebsnachfolger und Versorgungsleistungen

Die Übertragung von Klein- und Mittelbetrieben und auch von Anteilen an Personengesellschaften erfolgt häufig nicht durch eine Veräußerung, sondern durch unentgeltliche Übertragung mit Vereinbarung einer lebenslänglichen Versorgungsrente, die nicht dem Wert des übertragenen Betriebs oder Mitunternehmeranteils entspricht, sondern nach dem Bedürfnis des abgebenden Unternehmens bemessen wird.

Diese Versorgungsleistungen sind beim Übertragenden kein Veräußerungsentgelt für das übergehende Betriebsvermögen und beim Übernehmenden keine Anschaffungskosten für die Wirtschaftsgüter des Betriebs- bzw. Gesellschaftsanteils. Das hat zur Folge, dass die übernommenen

Wirtschaftsgüter mit dem Buchwert fortgeführt werden und der abgebende Unternehmer keinen Veräußerungsgewinn versteuern muss. Voraussetzung für diese steuerliche Behandlung ist, dass ein Betrieb, Teilbetrieb oder Mitunternehmeranteil übergeht. Dazu kommen noch GmbH-Anteile von mindestens 50 Prozent, wenn der Übergeber auch Geschäftsführer war und der Übernehmer diese Position ebenfalls übernimmt.

Die geleisteten Versorgungsbezüge sind beim Übernehmer als Sonderausgaben abzugsfähig und beim Übergeber als sonstige Einkünfte zu versteuern. Die Einordnung als Versorgungsbezug erfordert, dass die Zahlungen durch den durchschnittlichen Jahresertrag des übertragenen Betriebsvermögens abgedeckt werden können. Hierzu ist eine Prognose im Übertragungszeitpunkt mit den Ergebnissen im Übertragungsjahr und den folgenden zwei Jahren zu erstellen. Das Ergebnis der Folgejahre kann aus den zwei vorangegangenen Jahren abgeleitet werden.

Die Einordnung als Versorgungsleistung setzt grundsätzlich weiterhin voraus, dass das Vermögen an Abkömmlinge oder erberechtigte entferntere Verwandte übertragen wird. In besonderen Fällen können auch familienfremde Dritte (z. B. langjähriger Prokurist) Empfänger des Vermögens sein. Als Empfänger der Versorgungsleis-

tung kommen der Übergeber, sein Ehepartner oder gesetzlich erbberechtigte Abkömmlinge in Betracht.

Der Abzug als Sonderausgabe hat korrespondierend die Steuerpflicht der Leistungen zur Folge.

Die Übertragungsmodalitäten müssen in einem schriftlichen Vertrag vor der Übertragung vereinbart werden. Zwischenzeitliche Aussetzungen der vereinbarten Zahlungen führen insgesamt zum Ende des Versorgungscharakters, selbst wenn später die Zahlungen wieder aufgenommen werden.

## **Übernahme von Kosten für COVID-19-Tests durch den Arbeitgeber**

Das Bundesfinanzministerium hat zu der Frage Stellung genommen, ob die Übernahme von Kosten für COVID-19-Tests durch den Arbeitgeber zu Arbeitslohn führt.

Übernimmt der Arbeitgeber die Kosten von COVID-19-Tests (Schnelltest, PCR- und Antikörper-Tests), sei es aus Vereinfachungsgründen nicht zu beanstanden, von einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers auszugehen. Die Kostenübernahme sei kein Arbeitslohn, so das Bundesfinanzministerium (Stand 03.02.2021).

## **Befreiung von der Sondervorauszahlung 2021**

Umsatzsteuerpflichtige Unternehmen können - wie schon im vergangenen Jahr - ab sofort bei ihrem Finanzamt einen Antrag auf Befreiung von der Pflicht zur Zahlung der Sondervorauszahlung auf die Umsatzsteuer für das Jahr 2021 stellen. Es gibt aktuell allerdings keine bundeseinheitlich vorgeschriebene Vorgehensweise.

Gleichwohl wird die Dauerfristverlängerung gewährt. Diese ist gewöhnlich von der Leistung einer Sondervorauszahlung in Höhe von 1/11 der Summe der Vorauszahlungen für das vorangegangene Kalenderjahr abhängig und wird bei der letzten Voranmeldung des Jahres angerechnet. Mit einer Dauerfristverlängerung können Unternehmen die Umsatzsteuer-Voranmeldung einen Monat später einreichen. Dementsprechend verlängert sich auch die Zahlungsfrist.

### **Hinweis**

Die Regelung gilt für Unternehmen mit Dauerfristverlängerung bei einer Antragstellung bis zum 31.03.2021.

## **Darlehensgewährung an Gesellschafter: Eine unangemessene Verzinsung kann zu einer verdeckten Gewinnausschüttung führen**

### **I. Ausgangslage**

Die Gewährung von Darlehen an einen Gesellschafter einer GmbH führt in der Praxis immer wieder zu steuerlichen Problemen. Dabei sind die Fälle recht häufig anzutreffen, da selbst bei gewinnträchtigen GmbHs oftmals auf Gewinnausschüttungen verzichtet wird. Stattdessen werden dem oder den Gesellschaftern Darlehen gewährt, etwa um die Kapitalertragsteuer zu sparen. Das mag in vielen Fällen gut gehen, insbesondere wenn die Darlehensvergabe fremdüblich erfolgt und nicht auf gesellschaftsrechtlichen Erwägungen beruht. Dies setzt unter anderem eine angemessene und fremdübliche Verzinsung voraus.

### **II. Urteil des Finanzgerichts Schleswig-Holstein vom 28.05.2020**

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein (FG) hat in seinem Urteil vom 28.05.2020 (1 K 67/17) entschieden, dass ein auf einem Verrechnungskonto ausgewiesenes Darlehen, welches nicht oder nicht angemessen verzinst wird, eine verdeckte Ge-

winnausschüttung (vGA) in Form einer verhinderten Vermögensmehrung darstellen kann.

Im vorliegenden Streitfall wies eine GmbH eine Forderung gegenüber ihrem beherrschenden Gesellschafter auf ihrem Verrechnungskonto aus. Die Forderung wurde unverzinst dem Gesellschafter überlassen. Das Finanzamt setzte aufgrund der mangelnden Verzinsung jährliche verdeckte Gewinnausschüttungen (vGA) an. Gegenüber einem Dritten hätte ein ordnungsgemäßer Geschäftsführer eine angemessene Verzinsung gefordert.

Das Finanzgericht Schleswig-Holstein gab der Finanzbehörde Recht. Auch die Nichtverzinsung einer Forderung führe zu einer vGA nach dem Körperschaftsteuergesetz (KStG), da eine verhinderte Vermögensmehrung vorliege. Für Darlehen auf Verrechnungskonten würden dabei dieselben Voraussetzungen gelten wie für separat vereinbarte Darlehen zwischen Kapitalgesellschaft und Gesellschafter. Ein „ordentlicher und gewissenhafter“ Kaufmann würde ein Darlehen an einen fremden Dritten nicht

zinslos überlassen, sondern stets eine bestimmte Verzinsung verlangen. Die mangelnde Verzinsung stelle somit eine verhinderte Vermögensmehrung dar.

Auch der von der Bundesbank festgelegte negative Zinssatz kann insoweit nicht maßgeblich sein, da als Orientierungsgröße für einen angemessenen Zinssatz maßgeblich ist, welcher bei einem Darlehen an einen fremden Dritten vereinbart worden wäre. Der jeweils angemessene Zinssatz ist dazu in regelmäßigen Abständen zu schätzen.

Dementsprechend kann die Höhe für einen angemessenen Zinssatz nicht stets genau bestimmt werden. Er muss sich jedoch in einer bestimmten angemessenen Marge bewegen, die sich zwischen den banküblichen Habenzinsen und den banküblichen Sollzinsen befindet. Im Streitfall waren dies 0,14 % bzw. 9,41 %.

Der vom Finanzamt angesetzte Zinssatz i.H.v. 4,5 % erscheint dem Finanzgericht daher in dem Streitfall angemessen zu sein.

### III. Unser Tipp

Bei der Darlehensgewährung an Gesellschafter sollte auf eine angemessene Verzinsung geachtet werden, um eine verdeckte Gewinnausschüttung in Höhe des unangemessenen Zinsanteils zu vermeiden.

Die vom Steuerpflichtigen gegen das vorgenannte Urteil des FG eingelegte Revision wurde aufgrund erheblicher praktischer Bedeutung zugelassen. Der BFH hat somit zum wiederholten Male über die angemessene Höhe der Verzinsung von Gesellschafterdarlehen zu entscheiden. Spannend wird die Entscheidung, da andere FGs von der o.g. Methode zur Ermittlung des angemessenen Zinssatzes Abstand genommen haben. Entsprechende Verfahren sollten daher bis zu einer Entscheidung des BFH offengehalten werden.

Bei der Überprüfung der Angemessenheit von Darlehensgewährungen an Gesellschafter sind wir Ihnen gerne behilflich.

## GmbH-Gesellschafterversammlungen in Corona-Zeiten

### I. Ausgangslage

Sie sind Geschäftsführer der Komponisten-GmbH, deren Gesellschafter zufällig die wohlklingenden Namen Joseph Haydn, Richard Wagner und Johannes Brahms tragen. Alle Gesellschafter halten jeweils 1/3 der GmbH-Geschäftsanteile.

Als Geschäftsführer halten Sie eine dringende Gesellschafterversammlung für erforderlich. Die Einberufung einer Präsenz-Gesellschafterversammlung ist aber momentan wegen der Corona bedingten Versammlungs- und Kontaktverbote unzulässig. Außerdem ist der Gesellschafter Haydn lungenkrank, so dass auch ohnehin zu dessen Schutz kaum eine Präsenz-Gesellschafterversammlung möglich gewesen wäre.

Gemäß § 48 Abs. 2 GmbHG kann ein Beschluss der Gesellschafter auch außerhalb einer Präsenz-Gesellschafterversammlung im Umlaufverfahren gefasst werden, sofern sich sämtliche Gesellschafter damit einverstanden erklären.

Der Gesellschafter Haydn ist zurzeit wegen seiner Lungenkrankheit in einem Sanatorium und nicht in der Lage, entsprechende Erklärungen abzugeben.

### II. Rechtslage

Viele Gesellschaften werden in den Zeiten der Corona bedingten Versammlungs- und Kontaktverbote Schwierigkeiten haben, eine Gesellschafterversammlung abzuhalten. Um die Gesellschaften dennoch handlungsfähig zu erhalten, hat der Gesetzgeber das „Gesetz über Maßnahmen im Gesellschafts-, Genossenschafts-, Vereins-, Stiftungs- und Wohnungseigentumsrecht zur Bekämpfung der Auswirkungen der COVID-19-Pandemie“ (COVMG) erlassen.

Das COVMG enthält in § 2 eine zeitlich begrenzte Ausnahme zu § 48 Abs. 2 GmbHG. Beschlüsse einer GmbH können demnach auch dann in Textform (also z.B. per E-Mail) oder durch schriftliche Abgabe der Stimmen als Umlaufbeschluss gefasst werden, wenn kein Einverständnis sämtlicher Gesellschafter für den Verzicht auf eine Präsenz-Gesellschafterversammlung vorliegt.

Andere Formen der virtuellen Beschlussfassung, z.B. in Form von Telefon- oder Videokonferenzen, werden nun aber nicht allein aufgrund von § 2 COVMG zulässig. Derartige Beschlussfassungen können

bei einer GmbH weiterhin nur dann erfolgen, wenn sie aufgrund einer ausdrücklichen Satzungsermächtigung zugelassen worden sind.

Die herrschende Meinung geht davon aus, dass § 2 COVMG nicht nur die nach § 48 Abs. 2 GmbHG erforderliche Zustimmung sämtlicher Gesellschafter zur Beschlussfassung im Umlaufverfahren entbehrlich macht, sondern darüber hinaus auch einen entsprechenden Zustimmungsvorbehalt aller Gesellschafter, sofern dieser in der Satzung der GmbH vereinbart worden ist. Der Gesetzeszweck würde auch kaum zu erreichen sein, wenn aufgrund strengerer Satzungsregelungen zurzeit Gesellschafterversammlungen nur als Präsenzsitzungen abgehalten werden könnten. Nach wohl herrschender Meinung muss aber zumindest die Mehrheit aller Gesellschafter dieser Form der Beschlussfassung zustimmen, da § 2 COVMG nur das Einstimmigkeitserfordernis außer Kraft setzt. Ein Mehrheitsbeschluss, der sich mit der Beschlussfassung in Text- oder Schriftform einverstanden erklärt, ist natürlich vor allem dann erforderlich, wenn die Satzung der GmbH eine solche Form der Beschlussfassung von einem zustimmenden Mehrheitsbeschluss abhängig macht. § 2 COVMG soll nur das Einstimmigkeitserfordernis durchbrechen.

Die Erleichterungsvorschrift des § 2 COVMG kommt jedoch nicht zur Anwendung, wenn sich das Präsenzerfordernis für eine GmbH-Gesellschafterversammlung aus dem Gesetz ergibt (z.B. bei Beschlüssen zur Verschmelzung, Spaltung oder Formwechsel nach dem UmwG).

Demgegenüber kann allerdings auch bei satzungsändernden Beschlüssen, die notariell zu beurkunden sind, von den Erleichterungen des § 2 COVMG Gebrauch gemacht werden. Dann muss aber dem Notar nachgewiesen werden, dass alle Gesellschafter ordnungsgemäß zur Stimmabgabe aufgefordert wurden. Außerdem muss wohl in diesem Fall mit notariell beglaubigten Abstimmungserklärungen nachgewiesen werden, dass die qualifizierte Mehrheit der Gesellschafter für die Satzungsänderung gestimmt hat.

§ 2 COVMG war als Ausnahmevorschrift zu § 48 Abs. 2 GmbHG zunächst nur bis zum 31.12.2020 befristet. Inzwischen wurde aber die zeitliche Befristung dieser in § 2 COVMG enthaltenen Ausnahmeregelung bis zum 31.12.2021 verlängert.

§ 2 COVMG macht den Verzicht auf die Zustimmung aller Gesellschafter zur Fassung von Gesellschafterbeschlüssen in Form von Umlaufbeschlüssen bis zum 31.12.2021 auch nicht von weiteren Pandemie-bedingten Voraussetzungen abhängig. § 2 COVMG gilt also bis zum

31.12.2021 beispielsweise auch für den Fall, dass die Inzidenzwerte auf 0 fallen.

In § 2 COVMG finden sich keine speziellen Hinweise, wie eine Beschlussfassung in Text- oder Schriftform durchgeführt werden muss. Für die Einleitung der Abstimmung sowie für die Fristsetzung und die Formulierung des Beschlussgegenstandes gelten deshalb grundsätzlich die hierfür auch im Übrigen von Rechtsprechung und Literatur entwickelten Voraussetzungen. Ausnahmsweise muss allerdings bei der Einleitung einer solchen Beschlussfassung in Text- oder Schriftform ausdrücklich darauf hingewiesen werden, dass gemäß § 2 COVMG diese Form der Beschlussfassung auch ohne das Einverständnis sämtlicher Gesellschafter wirksam ist. Für die Abstimmung ist eine ausreichend lange Frist zu setzen. Eine Abstimmungsfrist von 2 Wochen dürfte im Regelfall ausreichend sein.

Ein Gesellschafterbeschluss, der mit den Erleichterungen von § 2 COVMG in Text- oder Schriftform gefasst werden soll, wird wirksam, wenn eine ausreichende Anzahl der Stimmen bis zum Ablauf der gesetzten Abstimmfrist beim Abstimmungsleiter eingegangen ist. Eine gesonderte Beschlussfeststellung bedarf es wohl für eine nach § 2 COVMG in Text- oder Schriftform durchgeführte Beschlussfassung nicht. Das Abstimmungsergebnis ist anschließend allen Gesellschaftern mitzuteilen. Mit

dem Zugang dieser Mitteilung laufen dann etwaige Anfechtungsfristen.

§ 2 COVMG regelt Pandemie-bedingte Ausnahmeregelungen für die Gesellschafterversammlung einer GmbH. An anderer Stelle regelt das COVMG auch Ausnahmeregelungen für Versammlungen anderer Gesellschaftsformen. Diese Ausnahmeregelungen sind aber nicht deckungsgleich mit den für die GmbH geltenden Regelungen in § 2 COVMG.

Zum COVMG gibt es praktisch noch keine Rechtsprechung. Deshalb ist für die Lesarten und Interpretationen zum COVMG noch eine Rechtsfortbildung zu erwarten.

### III. Unser Tipp

1. Beachten Sie, dass für die Einberufung und Durchführung von GmbH-Gesellschafterversammlungen gemäß § 2 COVMG Sonderregelungen gelten, die hilfreich sein können.
2. Für andere Gesellschaftsformen enthält das COVMG an anderer Stelle Ausnahmeregelungen, die aber nicht deckungsgleich mit § 2 COVMG sind.
3. Momentan sind die Ausnahmenvorschriften des COVMG bis zum 31.12.2021 befristet.
4. Die Erleichterungen von § 2 COVMG beschränken sich im Wesentlichen auf die Durchbrechung des Einstimmigkeitserfordernisses von § 48 Abs. 2

GmbHG. Eine mehrheitliche Zustimmung zur Durchführung der Beschlussfassung in Text- oder Schriftform wird dennoch erforderlich bleiben.

5. Wenn gemäß § 2 COVMG eine Beschlussfassung in Text- oder Schriftform eingeleitet wird, so muss gleichzeitig auf die Regelung des § 2 COVMG und auf dessen Rechtsfolgen ausdrücklich hingewiesen werden.

6. Die Anwendung des COVMG ist nicht ganz simpel, insbesondere, weil § 2 COVMG äußerst knapp gefasst ist. Beachten Sie deshalb die Details, die dazu in Literatur und Rechtsprechung entwickelt werden.

## Kaufpreisaufteilung beim Immobilienerwerb

### I. Einleitung

Nach dem Urteil des BFH vom 21.7.2020, IX R 26/19, werden Finanzämter bei der Beanstandung einer vorgenommenen Kaufpreisaufteilung zwischen dem Grund und Boden einerseits und dem Gebäude andererseits künftig die vom BMF zur Verfügung gestellte „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ allenfalls nur noch aus Gründen der Verprobung verwenden können. Eine bindende Wirkung entfalten die sich aus der Arbeitshilfe ergebenden Werte jedenfalls weder für die Finanzverwaltung noch für den Steuerpflichtigen oder die Finanzgerichte. Der BFH bekräftigte zudem erneut, dass einer im Kaufvertrag bestimmten Aufteilung des Kaufpreises grundsätzlich zu folgen ist. Ausgenommen hiervon sind aber die Fälle, in denen die vom Steuerpflichtigen vorgenommene Aufteilung die realen Verhältnisse grundlegend verkennt und wirtschaftlich nicht vertretbar ist. Erst bei Vorhandensein begründeter Zweifel kann das Finanzamt eine neue Aufteilung vornehmen. Diese hat aber nach der Bewertungsmethode zu erfolgen, die für den Einzelfall am besten geeignet ist. Die hierfür bisher auf Seiten des

Finanzamtes verwendete und eingangs angesprochene Arbeitshilfe des BMF kann jedenfalls hierfür nicht mehr herangezogen werden. Denn ihr liegt ausschließlich das (vereinfachte) Sachwertverfahren zu Grunde. Damit kann aber im Einzelfall eine von der Rechtsprechung geforderte Aufteilung nach den realen Verkehrswerten sowie insbesondere die Berücksichtigung eines Orts- oder Regionalisierungsfaktors nicht gewährleistet werden.

### II. Sachverhalt

In dem vom BFH zu entscheidenden Fall hatte die Klägerin den Gebäudeanteil einer von ihr im Streitjahr 2017 erworbenen Wohnung mit Miteigentumsanteil am Grundstück mit 81,81 % angegeben. Auf den Grund und Boden entfielen somit 18,19 % des Kaufpreises. Das von ihr genannte Verhältnis entsprach dabei der im notariellen Kaufvertrag zugrunde gelegten Aufteilung des Kaufpreises, auf welches sich die Vertragsparteien geeinigt hatten. Das Finanzamt ermittelte hingegen auf Basis der zuvor erwähnten Arbeitshilfe des BMF einen Gebäudewertanteil von nur 30,9 %. Die daraus resultierende AfA-Bemessungsgrundlage des Gebäudeanteils betrug dadurch

nur ungefähr ein Drittel des von der Besitzerin angegebenen Wertes. Gegen diese Feststellung erhob die Eigentümerin Klage.

Im Urteilsfall strittig war neben dem Verhältnis des Gebäudewerts zum Bodenwert auch die Verwendung der Arbeitshilfe zur Kaufpreisaufteilung des BMF an sich. In erster Instanz scheiterte die Klägerin am FG Berlin-Brandenburg, welches die Klage abwies. In der Begründung hieß es, die von ihr angegebene Kaufpreisaufteilung entspreche nicht den tatsächlichen Verhältnissen der Werte von Gebäude und Grundstück. Auch die Verwendung der Arbeitshilfe sei legitim. Sie stelle ein geeignetes Instrument dar, um die Kaufpreisaufteilung zu beurteilen. Gleichzeitig sei sie auch eine geeignete Schätzungshilfe für den Fall, dass die Aufteilung erkennbar unverhältnismäßig sei.

Gegen die Entscheidung des FG legte die Klägerin Revision ein. Sie argumentierte, dass die vom Finanzamt und FG zugrunde gelegte Arbeitshilfe durch typisierte Schätzungen des Gebäudewerts kein realistisches Bild der Wertverhältnisse zulasse. Besonders berücksichtige die Arbeitshilfe in Regionen mit einem starken Nachfrageüberhang nur deren Auswirkungen auf den Bodenpreis, nicht jedoch den damit einhergehenden regional bedingten Anstieg der Baukosten. Somit entstehe besonders in guten Lagen eine Übergewichtung des Bodenwertes zuungunsten des Käufers. Die

Gegenseite, der das BMF hinzugetreten war, befand die Arbeitshilfe hingegen als gerade für das steuerliche Massenverfahren besonders geeignet. Sie ermögliche eine qualifizierte Schätzung, von der der Steuerpflichtige im Einzelfall Abweichungen jedoch durch Nachweise, wie etwa einem Sachverständigengutachten, begründen kann.

### III. Entscheidung des BFH

Ausgehend von § 7 Abs. 4 EStG hielt der BFH fest, dass sich die Höhe der Gebäude-AfA zunächst nach den Anschaffungskosten des Gebäudes richte. Sofern bereits im Kaufvertrag eine Aufteilung des Kaufpreises auf den Boden- und Gebäudewert erfolgt sei, sei diese Aufteilung für die Bildung der AfA-Bemessungsgrundlage grundsätzlich maßgeblich. In diesem Zusammenhang rechtfertige auch eine zugunsten des Käufers gestaltete Kaufpreisaufteilung, bei welcher der Käufer mit einer höheren Gebäude-AfA und letzten Endes mit einer geringeren steuerlichen Belastung seiner Mieteinkünfte rechnen könne, keine abweichende Kaufpreisaufteilung durch das Finanzamt. Die Prüfung einer neuen Aufteilung habe nur dann zu erfolgen, wenn der begründete Verdacht bestehe, die Kaufpreisaufteilung sei nur zum Schein erfolgt oder es liege ein Gestaltungsmissbrauch i.S.v. § 42 AO vor. Bei der Überprüfung der Kaufpreisaufteilung seien

alle für den Markt maßgebenden Umstände miteinzubeziehen. Hierbei kann der Steuerpflichtige zu seiner Rechtfertigung eigene Nachweise vorlegen, die ein Abweichen des Gebäude-/Bodenpreisverhältnis rechtfertigen. Ein Indiz für eine unangemessene Kaufpreisaufteilung zu Gunsten des Gebäudes kann sich aus einem Vergleich des bei der Kaufpreisaufteilung angesetzten Wertes für den Boden mit den von den Gutachterausschüssen bekanntgegebenen Bodenrichtwerten ergeben. Ein solches Indiz könne aber durch den Steuerpflichtigen durch andere Indizien entkräftet werden. Kommt das Finanzamt am Ende der Überprüfung zu dem Ergebnis, dass die Angaben kein Bild der realen Wertverhältnisse widerspiegeln und wirtschaftlich nicht haltbar seien, dürfe eine Neuaufteilung durch die Behörde erfolgen. Das Vorgehen der Wertermittlung und Kaufpreisaufteilung legt der BFH sodann wie folgt fest:

Anfangs seien die tatsächlichen Boden- und Gebäudewerte getrennt zu ermitteln. Anhand des tatsächlichen Verhältnis von Bodenwert zu Gebäudewert erfolge sodann eine entsprechende Aufteilung der Anschaffungskosten. Zur anfänglichen Ermittlung der Verkehrswerte stünden dabei das Vergleichswertverfahren (einschließlich des Verfahrens der Bodenwertermittlung), das Ertragswertverfahren, das Sachwertverfahren oder mehrere dieser Verfahren zur Verfügung (§ 8 Abs. 1 Satz 2 Im-

moWertV). Keines der Verfahren sei grundsätzlich vorzugswürdig, sie stünden gleichrangig nebeneinander. Entscheidend für die Wahl der Bewertungsmethode seien insbesondere die Art des zu bewertenden Objekts, die zur Verfügung stehende Datenlage und weitere konkrete Umstände des Einzelfalls. Die Wahl des Bewertungsverfahrens sei durch die Behörde zu begründen.

Entscheidend für den BFH sei die von der Rechtsprechung geforderte Aufteilung nach den realen Verkehrswerten. Demzufolge kann die Arbeitshilfe nicht angewendet werden, da sie das Bewertungsverfahren unzulässig auf das (vereinfachte) Sachwertverfahren begrenze und dadurch der Kaufpreisaufteilung unzulässige Parameter zugrunde lege. Weitergehend führt der BFH aus, dass auch die vom Finanzamt verbindlich vorgegebene Verwendung der Arbeitshilfe über keine rechtliche Grundlage verfüge. Zwar sei in einer Vielzahl der Fälle tatsächlich das Sachwertverfahren geeignet, jedoch verstößt die Verwendung der Arbeitshilfe schon gegen die grundlegende Gleichrangigkeit der Bewertungsverfahren. Auch die Erweiterung um weitere Bewertungsmethoden heile die grundlegenden Mängel nicht. Eine Begründung der Methodenwahl und die damit verbundene Auseinandersetzung mit den Umständen des Einzelfalls seien zwingend erforderlich.

Neben der Verengung auf das Sachwertverfahren weise die Arbeitshilfe zudem einen systematischen Fehler auf. Bei der Ermittlung des Gebäudewerts anhand des Kostenkennwerts der NHK 2010 werde ein bundesweit einheitlicher Mittelwert zu Grunde gelegt. Dieser berücksichtige etwaige regionale Abweichung der Baukosten nicht. In Regionen mit einem starken Nachfrageüberhang gehe der hohe Bodenwert über die Bodenrichtwerte in das Wertverhältnis mit ein. Doch wirke sich der Nachfrageüberhang nicht nur auf den Bodenwert aus. Denn in Hochpreisgebieten lägen auch die Baukosten tatsächlich oft erheblich über dem bundeseinheitlichen Kostenkennwert. Die damit einhergehende Übergewichtung des Bodenwerts wirke sich systematisch zuungunsten der Eigentümer in solchen Gebieten aus. Weiter wird kritisiert, dass den NHK 2010 als reine Modelwerte ein Marktbezug fehle und deshalb nicht mit den gutachterlich festgelegten Bodenrichtwerten ins Verhältnis gebracht werden könne. Der dazu notwendige Sachwertfaktor werde in der Arbeitshilfe nämlich ausdrücklich nicht berücksichtigt.

Die genannten Kritikpunkte lassen den BFH zu dem Ergebnis kommen, dass die Arbeitshilfe auch kein geeignetes Schätzinstrument darstelle. Hiervon kann nur die Rede sein, wenn das Schätzinstrument in seinen Grundlagen nachvollziehbar und verlässlich sei. Dies gilt für die Arbeitshilfe jedoch gerade nicht.

## IV. Auswirkungen auf die Praxis

Für die Praxis bedeutet die Entscheidung des BFH zunächst eine Abkehr von der gängigen Verwendung der auf das Sachwertverfahren verengten Arbeitshilfe durch die Finanzverwaltung. Auch wenn sich die Entscheidung des BFH ausdrücklich auf den konkret vorliegenden Einzelfall bezieht, scheint die Arbeitshilfe aufgrund der vorgenannten Aspekte in der Zukunft damit an Bedeutung zu verlieren.

Zwar hat der BFH nochmals die bisherige Rechtsprechung bestätigt, nach der die im Kaufvertrag gewählte Aufteilung eines Kaufpreises grundsätzlich maßgeblich und eine Korrektur nur möglich ist, wenn die gewählte Aufteilung die realen Wertverhältnisse verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint. Offen bleibt allerdings, wie mit einer strittigen Kaufpreisaufteilung künftig umzugehen ist. Wie sich aus dem Urteil ergibt, können als Schätzmaßstab in einem solchen Fall die Verfahren der ImmoWertV herangezogen werden. In Betracht kommen hier das Vergleichswert-, das Ertragswert-, das Sachwert- oder mehrere dieser Verfahren. Die Aufteilung des Kaufpreises wird hierdurch für den Steuerpflichtigen zwar aufwändiger, gleichzeitig aber auch genauer. Außerdem sollte sich der Einbezug eines Regionalisierungsfaktors für den Eigentümer in vielen Fällen durch höhere Gebäude-Afa wirtschaftlich positiv auswirken.

In der steuerlichen Praxis wird das gewählte Verfahren deutlich exaktere Ergebnisse erzielen als bisher mit der Arbeitshilfe. Somit ist eine selbstgewählte Kaufpreisaufteilung auch schwerer durch das Finanzamt angreifbar. Dementsprechend sollte vor der Festlegung der Kaufpreisaufteilung im notariellen Kaufvertrag eine schätzweise Beurteilung anhand eines geeigneten Bewertungsverfahrens erfolgen. So kann einer Beanstandung durch das Finanzamt von vornherein entgegengewirkt werden, ohne die Möglichkeit einer für den Steuerzahler günstigen, aber vertretbaren Kaufpreisaufteilung auszulassen.

## V. Fazit

Insgesamt ist das Urteil des BFH zu begrüßen. Hierdurch wird einerseits nochmals bekräftigt, dass einer in einem Grundstückskaufvertrag vorgenommenen Kaufpreisaufteilung zwischen den Parteien grundsätzlich zu folgen ist. Andererseits wird klargestellt, dass die Arbeitshilfe der Finanzverwaltung keine Bindungswirkung entfaltet und das Finanzamt nicht per se eine vorgenommene Kaufpreisaufteilung mit Verweis auf das darin angewendete Sachwertverfahren verwerfen kann. In strittigen Fällen wird dagegen künftig möglicherweise öfters auf Gutachten von öffentlich bestellten Sachverständigen zurückgegriffen werden müssen.