

Ergebnis bei Bundestagswahl 2025: ??? – es geht trotzdem weiter!

Droht nach der bevorstehenden Bundestagswahl aufgrund unklarer Mehrheitsverhältnisse ein politischer Stillstand? Die aktuellen Wählerumfragen lassen befürchten, dass mit einer komplizierten und langwierigen Regierungsbildung zu rechnen ist.

Statt Sie mit zukunftsweisender Steuerpolitik unterstützen zu können, müssen wir aktuell mit dem Ist-Zustand der Gesetzgebung leben und arbeiten.

Wie wir trotzdem stets versuchen, Ihnen bestmögliche Lösungen anzubieten, soll Ihnen diese Ausgabe zeigen, die das Thema

Jahresabschluss für Kapitalgesellschaften

behandelt.

Wie in all unseren Editorials gilt auch für diese Ausgabe, für entstehende Fragen zu diesem Themenbereich jederzeit hilfreich zu sein. Wir freuen uns, wenn Sie mit uns Kontakt aufnehmen.

Grundsätzliches

Immer wieder ist festzustellen, dass auf Nachfrage bei der Geschäftsführung von Kapitalgesellschaften (GmbH) dieser nicht klar ist, wozu der Geschäftszweck bzw. Unternehmensgegenstand im Handelsregister dient.

Nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 GmbHG **muss** der Gesellschaftsvertrag einer GmbH den Unternehmensgegenstand des Unternehmens enthalten. § 10 Abs. 1 GmbHG sieht vor, dass dieser **zwingend** in das Handelsregister einzutragen ist.

Oftmals wird darauf verwiesen, dass der eingetragene Unternehmensgegenstand so weit gefasst wurde, dass eine möglichst große Flexibilität besteht.

Hierzu ist darauf hinzuweisen, dass es Grenzen gibt. Wenn sich aus der Formulierung die konkrete Haupttätigkeit der Gesellschaft nicht erkennen lässt (z.B. Handelsgeschäfte aller Art oder Import/ Export) übt die Geschäftsführung Tätigkeiten aus, die vom Unternehmensgegenstand nicht gedeckt sind.

FOLGEN: es liegt i.d.R. eine Sorgfaltspflichtverletzung vor, die zu evtl. Schadensersatzpflichten führen kann.

Beraterhinweis:

Sollte sich der Unternehmensgegenstand der GmbH im Laufe der Zeit ändern bzw. die im Gesellschaftsvertrag genannten Tätigkeiten werden nicht mehr ausgeübt, ist eine Satzungsänderung erforderlich. Die Geschäftsführung ist verpflichtet, die Gesellschafter hierauf hinzuweisen.

Neue Größenklassen

Durch das Zweite Gesetz zur Änderung des DWD-Gesetzes sowie zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften vom 11.04.2024 (vgl. BGBl. I Nr. 120 vom 16.04.2024) wurden die Schwellenwerte für die Größenklassen in § 267 HGB und § 267a HGB angehoben.

Was bedeutet das?

Die neuen Schwellenwerte sind für alle nach dem 31.12.2023 beginnenden Geschäftsjahre zwingend zu berücksichtigen (bei WJ = KJ: 2024). Freiwillig kann bereits eine vorgezogene erstmalige Anwendung der neuen Schwellenwerte auf das nach dem 31.12.2022 beginnende Geschäftsjahr erfolgen (bei WJ = KJ: 2023). Es besteht demzufolge das Wahlrecht, die Schwellenwertanhebung bereits für das Geschäftsjahr 2023 zu berücksichtigen. FAZIT:

| Jahresabschluss 2022 | Jahresabschluss 2023 | Jahresabschluss 2024 |
|----------------------|----------------------|----------------------|
| Kein Wahlrecht | Wahlrecht | Kein Wahlrecht |

Beraterhinweis:

Die Ausübung des Wahlrechts ist immer dann relevant, wenn für die GmbH ein Überschreiten der maßgeblichen Schwellenwerte vorliegt. Hier kann durch eine freiwillige Anwendung des Wahlrechts ein Überschreiten verhindert werden, was ggf. einschneidende Berichtspflichten bis hin zur Prüfungspflicht (§ 316 Abs. 1 HGB) vermeidet.

Hinweise zu wichtigen Bilanzpositionen

Immobilien

Ein Paradebeispiel für die Komplexität bzw. sinnfreie Gesetzgebung.

§ 7 Abs. 4 S. 1 EStG regelt die lineare Gebäudeabschreibung und normiert nach verschiedenen Voraussetzungen **vier lineare** Prozentsätze.

Z. B. in 2024 erworbene Objekte werden wie folgt abgeschrieben:

| Fertigstellung: | Abschreibung: | Nutzungsdauer | Abschreibung | ND |
|-----------------|---------------|---------------|--------------|-----------|
| 1914: | 2,5 % | △ 40 Jahre | bis 2064 | 150 Jahre |
| 1954: | 2 % | △ 50 Jahre | bis 2074 | 120 Jahre |
| 1924: | 3 % | △ 33 Jahre | bis 2057 | 33 Jahre |

Dieses Beispiel zeigt, dass die Norm zu teilweise unzutreffenden Ergebnissen führt (ältere Immobilien haben eine längere Nutzungsdauer als ein Neubau). Zwar gibt § 7 Abs. 4 S. 2 EStG die Möglichkeit, bei einer kürzeren Nutzungsdauer auch einen höheren AfA-Satz anzusetzen. Vorausgesetzt wird dort der Nachweis eines Bausubstanzgutachtens- Das sah der BFH (IX R 25/19) in seinem Urteil anders und urteilte, dass ein einfaches Wertgutachten ausreicht.

Statt die pragmatische Rechtsprechung umzusetzen, reagiert die Finanzverwaltung mit einem faktischen „Nichtanwendungserlass“. Dieser Vorgehensweise gingen mehrfache Bestrebungen des Gesetzgebers ins Leere, das Gesetz zu ändern (letztmals Wachstumschancengesetz und JStG 2024). All diese Bestrebungen endeten ergebnislos.

Beraterhinweis:

Ein guter Einstieg für die neue Bundesregierung hin zu einer sachgerechten Umsetzung von Rechtsprechung unserer höchsten Gerichtsbarkeit in Steuersachen. Die bisherige Zusage, Urteile des BFH nicht mit Nichtanwendungserlassen auszuhebeln, muss wieder gelten.

Betriebsvorrichtung

Ein ständiger Schwerpunkt in der Bilanzierung ist die Abgrenzung zwischen Betriebsvorrichtung und Gebäude.

Hintergrund: Betriebsvorrichtungen unterliegen als bewegliches WG der Abschreibung.

„Betriebsvorrichtungen (§ 68 BewG) sind Maschinen und sonstige Anlagen, die in enger Beziehung zum Gewerbebetrieb stehen. Der Gewerbebetrieb muss unmittelbar durch die Betriebsvorrichtung betrieben werden.“

Ein Beispiel zur Klärung:

Eine Klimaanlage in einem Bürogebäude ist keine Betriebsvorrichtung, da sie nicht in enger Beziehung zum Gewerbebetrieb steht. Sie gehört nur im Ausnahmefall dann zu den Betriebsvorrichtungen, wenn sie ganz oder überwiegend einem Betriebsvorgang dienen, z. B. Klimaanlage in Reinräumen.

Gleiches gilt bei Fußböden. Diese sind grundsätzlich als Gebäudebestandteil anzusehen. Spezialfußböden jedoch, die explizit für den Gewerbebetrieb notwendig angeschafft wurden, können Betriebsvorrichtungen sein.

Beraterhinweis:

In derart gelagerten Bereichen ist hohe Beweissicherung und -argumentation zu führen. Bei steuerlichen Außenprüfungen wird genau geprüft, ob die Einschätzung richtig gewählt ist. Bei Versagung sind durch verlängerte Abschreibungen Mehrergebnisse die Folge.

Beteiligung an einer PV-Anlagen-GbR

Die GmbH ist an einer PV-GbR beteiligt. Diese GbR erzielt ausschließlich Erträge aus einer Photovoltaikanlage, die mittlerweile steuerfrei sind.

Bilanzielle Behandlung:

Der GbR-Anteil ist in der Handelsbilanz mit seinen Anschaffungskosten zu bewerten. Bei einem niedrigeren Teilwert ist auf diesen abzuschreiben (analog AfA der PV-Anlage).

In der Steuerbilanz ist die Bilanzierung der Beteiligung analog der Handelsbilanz vorzunehmen. Die Erträge sind zu erfassen und in der Steuererklärung (Anlage GK) mit 0 EUR zu erklären.

Gesellschafterdarlehen

Ein stetiger Problembereich ist in diesem Bereich die Bestimmung des „richtigen“ Zinssatzes bei der Gewährung von Gesellschafterdarlehen einer GmbH („Gelegenheitskreditvergabe durch eine personalistisch strukturierte Kapitalgesellschaft“, so der BFH) an ihren beherrschenden Gesellschafter.

Der BFH hat kürzlich noch einmal die Anwendbarkeit des sogenannten Margenteilungsgrundsatzes bekräftigt (BFH-Urteil vom 22.02.2023, I R 27/20). Dabei weist das Gericht darauf hin, dass dies aber nur für den Fall gilt, dass keine Anhaltspunkte für die Schätzung des fremdüblichen Zinses erkennbar sind.

Was ist der Margenteilungsgrundsatz?

Nach dem Margenteilungsgrundsatz bilden die banküblichen Habenzinsen die Untergrenze und die banküblichen Sollzinsen die Obergrenze der verhinderten Vermögensmehrung.

Der im Einzelfall angemessene Betrag ist innerhalb der genannten Marge durch Schätzung zu ermitteln, wobei dem Risiko, dass das Darlehen nicht zurückgezahlt werden kann, besondere Bedeutung zukommt.

Sind keine anderen Anhaltspunkte für die Schätzung erkennbar, ist es nicht zu beanstanden, wenn von dem Erfahrungssatz ausgegangen wird, dass sich private Darlehensgeber und -nehmer die bankübliche Marge zwischen Soll und Habenzinsen teilen (vgl. BFH v. 28.02.1990, I R 83/87, BStBl. II 1990, 649).

Zur Umsetzung zur Bestimmung der fremdüblichen Zinsen kann wie vorgegangen werden:

1. Vergibt die GmbH auch Darlehen an andere fremde Dritte, so stehen hier ggf. Preise für einen internen Preisvergleich zur Verfügung.
2. Hat der Darlehensgeber das Darlehen seinerseits refinanziert, so sollten die Zinsen, die der Darlehensgeber seinerseits zahlen muss, Ausgangspunkt für die Festlegung fremdüblicher Zinsen sein.
3. Hat der Darlehensgeber zwar nicht unmittelbar zur Weiterleitung des Kredits aber zu anderweitigen Zwecken ein Darlehen aufgenommen, so können die von ihm an fremde Dritte zu zahlenden Zinsen auch bei der Festlegung fremdüblicher Zinssätze in die Überlegungen einbezogen werden.
4. Der Margenteilungsgrundsatz ist nur eine Art „ultima ratio“.

Beraterhinweis:

Aufgrund der langjährigen Niedrigzinsphase ist die Bestimmung fremdüblicher Zinsen (auch seitens der Finanzverwaltung) in den letzten Jahren etwas in den Hintergrund getreten. Mit dem aktuellen gestiegenen Zinsniveau dürfte sich das ändern

Bei den anstehenden Jahresabschlussarbeiten werden wir, insbesondere bei langfristigen bzw. älteren Verträgen, eine Prüfung des Zinssatzes anbieten.

Rechnungsabgrenzungsposten

Man muss auch einmal den Gesetzgeber loben, wenn er schwer nachvollziehbares aus dem BFH durch Gesetzesänderung abhilft.

So geschehen als Reaktion auf die Rechtsprechung des BFH (Urt. v. 16.3.2021 – X R 34/19) in dem auch für geringfügige Beträge RAP gefordert werden. Durch einen neuen Satz 2 in der Norm kann ein Rechnungsabgrenzungsposten unterbleiben, wenn der Betrag den Betrag des § 6 Absatz 2 Satz 1 EStG (800,00 EUR) nicht übersteigt.

RückstellungenKundenbindungsprogramme

Gewährt die GmbH ihren Kunden Bonuspunkte wenn sie Inhaber von Kundenkarten sind, ist eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten möglich.

Die Grundlage liefert der BFH (BFH, Urt. v. 29.9.2022 – IV R 20/19):

„Verpflichtet sich ein Handelsunternehmen gegenüber den an seinem Kundenkartenprogramm teilnehmenden Kunden, diesen im Rahmen eines Warenkaufs in Abhängigkeit von der Höhe des Warenkaufpreises Bonuspunkte bzw. Gutscheine zu gewähren, die der Karteninhaber innerhalb des Gültigkeitszeitraums bei einem weiteren Warenkauf als Zahlungsmittel einsetzen kann, ist für die am Bilanzstichtag noch nicht eingelösten Bonuspunkte bzw. Gutscheine eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten zu bilden, wenn wahrscheinlich ist, dass die Verbindlichkeit entsteht und dass das Unternehmen in Anspruch genommen werden wird.

Eine entsprechende Anrechnungsverpflichtung stellt keine Verpflichtung i.S.d § 5 Abs. 2a EStG dar.“

Aufbewahrung Geschäftsunterlagen.

Die Rückstellung ist in Höhe des voraussichtlichen Erfüllungsbetrags zu bilden. Hierbei ist zu berücksichtigen, welche Unterlagen tatsächlich aufbewahrungspflichtig sind und wie lange die Aufbewahrungspflicht für die einzelnen Unterlagen noch besteht

Mit Verkündung im Bundesgesetzblatt am 29.10.2024 (BGBl. I 2024, 323) trat das Vierte Gesetz zur Entlastung der Bürgerinnen und Bürger, der Wirtschaft sowie der Verwaltung von Bürokratie (Bürokratieentlastungsgesetz) in Kraft.

Eine zentrale Neuerung betrifft die handelsrechtlichen Aufbewahrungsfristen.

Durch die Anpassung des § 257 Abs. 1 Nr. 4, Abs. 4 HGB verkürzt sich die gesetzliche Aufbewahrungsfrist für Buchungsbelege von zehn auf acht Jahre. Diese Änderung findet auch auf Buchungsbelege Anwendung, deren bisherige zehnjährige Frist zum 1. Januar 2025 noch nicht abgelaufen ist.

Folgen: Die Gesetzesänderung führt unter Berücksichtigung von Wesentlichkeitsgesichtspunkten zu einer Reduzierung des notwendigen Wertansatzes für Rückstellungen zur Deckung der Aufbewahrungskosten von Geschäftsunterlagen.

Wie eingangs angeboten freuen wir uns, wenn Sie zu diesen oder anderen Themen Fragen an uns stellen. Das Team der Weichselbaum & Sommerer GmbH StBG/WPG wird stets bemüht sein, alle ihre Fragen bestmöglich zu beantworten.

Mit freundlichen Grüßen aus dem Merian Forum

Gerhard Weichselbaum

vereidigter Buchprüfer, Steuerberater

©