

PSP

MÜNCHEN

PSP NEWSLETTER 01 | 2024

TOP-THEMEN

[S.2](#) | Größenklassen von Unternehmen ändern sich

[S.3](#) | Mitteilungspflichten in Zusammenhang
mit ausländischen Beteiligungen

[S.4](#) | Stundung von Steuern bei Wegzug

[S.7](#) | Auswirkungen der Zinswende
auf die Handelsrechtliche Bilanzierung (Teil II)

[S.8](#) | Aufklärungspflichten des (Immobilien-)Verkäufers



EDITORIAL

ChatGPT & Co. sind gekommen, um zu bleiben, auch im Steuerbereich. So sind viele fasziniert vom Gedanken an eine allumfassende Steuer-KI, doch oftmals sind es die gerade vermeintlich „einfachen“ Funktionalitäten, die signifikante Effizienzsteigerungen ermöglichen. Werkzeuge – von der schnellen Analyse von Gesetzentwürfen und Urteilen bis hin zur effektiven Zusammenfassung von Texten und der Transkription von Videos, und das alles intuitiv und ohne komplexes Prompting – all diese Möglichkeiten eröffnet der Einsatz von KI. Davon inspiriert haben wir in Partnerschaft mit der WTS den AI plAlground entwickelt, eine KI-Plattform, die neben Basis-Tools auch steuerspezifische Bots und persönliche Assistenten bietet. Was die Plattform dabei von den Lösungen unserer Marktbegleiter unterscheidet, sind nicht die einzelnen Funktionen. Das Besondere ist, dass wir von Beginn an die Perspektive von Steuerabteilungen in das Software-Design haben einfließen lassen. So ist eine aktive KI-Community entstanden, die an der Gestaltung des AI plAlgrounds mitwirkt, getrieben von gemeinsamer Intelligenz statt Silo-Denken. Entscheidend für den Erfolg und die Akzeptanz künstlicher Intelligenz ist jedoch die Einbeziehung der Menschen, das Überwinden von Vorbehalten und die positive Gestaltung der Beziehung zwischen Mensch und Maschine.

Und nein... dieses Editorial hat nicht ChatGPT verfasst...

STEFAN GROSS
Steuerberater

#Bilanzierung #Rechnungslegung #Schwellenwerte

GRÖSSENKLASSEN VON UNTERNEHMEN ÄNDERN SICH

Die Europäische Kommission hat bereits im Oktober 2023 einen Rechtsakt zur Anhebung der Schwellenwerte für die Bestimmung der Größenklassen von Unternehmen und Konzernen erlassen*, welcher im Dezember 2023 in Kraft getreten ist. Entsprechend sollen auch die handelsrechtlichen Größenklassen angepasst werden (vgl. Tabelle „Formulierungshilfe zu den handelsüblichen Größenklassen vom BMJ aus Januar 2024“, siehe unten). Nun hat das Bundesministerium der Justiz (BMJ) eine korrespondierende Formulierungshilfe zur Umsetzung in deutsches Recht veröffentlicht. Als Randnotiz ist anzumerken, dass die Anpassung ursprünglich im Rahmen des vierten Bürokratienteilungsgesetzes (BEG IV) erfolgen sollte. Dem kommt das BMJ jedoch nun zuvor und begründet dies mit der Intention einer beschleunigten Umsetzung.

RÜCKWIRKENDE ANWENDUNG

Neben weiteren Umsetzungsmaßnahmen enthält die Formulierungshilfe insbesondere eine Regelung, welche die seitens der EU vorgesehene Möglichkeit

der rückwirkenden Anwendung der neuen Größenklassen bereits für beginnende Geschäftsjahre nach dem 1. Januar 2023 vorsieht. Bei der Einstufung ist – wie bereits in der Vergangenheit – dabei auf zwei aufeinander folgende Geschäftsjahre abzustellen. Demnach wäre bspw. ein kleines Unternehmen zum 31. Dezember 2023 immer noch ein solches, wenn es zu den Stichtagen 31. Dezember 2023 und 31. Dezember 2022 oder zu den Stichtagen 31. Dezember 2022 und 31. Dezember 2021 zwei der drei maßgeblichen neuen Größenkriterien nicht überschreitet. Wichtig ist, dass bei der Einstufung in die maßgeblichen Größenklassen für die zu betrachtenden Stichtage bereits die neuen Größenkriterien herangezogen werden. Dies stellt die Begründung zur Formulierungshilfe des BMJ eindeutig klar, denn die Unternehmen sollen laut BMJ „so früh und umfassend wie möglich von den angehobenen Schwellenwerten profitieren können“.

Die Folgen dieser Änderung sind nicht trivial, ganz im Gegenteil. So könnte etwa die Prüfungspflicht für das Geschäftsjahr 2023 für ein Unternehmen, das die

Kleinstunternehmen: Bilanzsumme ≤ EUR 450.000 (bisher ≤ EUR 350.000), Umsatzerlöse ≤ EUR 900.000 (bisher ≤ EUR 700.000), Mitarbeiter ≤ 10 (unverändert)	Kleine Unternehmen: Bilanzsumme ≤ EUR 7,5 Mio. (bisher ≤ EUR 6 Mio.), Umsatzerlöse ≤ EUR 15 Mio. (bisher ≤ EUR 12 Mio.), Mitarbeiter ≤ 50 (unverändert)	Mittelgroße Unternehmen: Bilanzsumme ≤ EUR 25 Mio. (bisher ≤ EUR 20 Mio.), Umsatzerlöse ≤ EUR 50 Mio. (bisher ≤ EUR 40 Mio.), Mitarbeiter ≤ 250 (unverändert)
Große Unternehmen: Bilanzsumme > EUR 25 Mio. (bisher > EUR 20 Mio.), Umsatzerlöse > EUR 50 Mio. (bisher > EUR 40 Mio.), Mitarbeiter > 250 (unverändert)	Konzerne (Bruttomethode): Bilanzsumme > EUR 30 Mio. (bisher > EUR 24 Mio.), Umsatzerlöse > EUR 60 Mio. (bisher > EUR 48 Mio.), Mitarbeiter > 250 (unverändert)	Konzerne (Nettomethode - Konsolidierung): Bilanzsumme > EUR 25 Mio. (bisher > EUR 20 Mio.), Umsatzerlöse > EUR 50 Mio. (bisher > EUR 40 Mio.), Mitarbeiter > 250 (unverändert)

Formulierungshilfe zu den handelsüblichen Größenklassen vom BMJ aus Januar 2024

*siehe Artikel im PSP-Newsletter 05/2023

entsprechenden Größenkriterien nach den alten Schwellenwerten überschritten hätte, „rückwirkend“ entfallen. In dieser Situation – die es freilich gilt, sorgsam zu analysieren – ist es ratsam, den vermutlich bereits bestellten und beauftragten Abschlussprüfer zu kontaktieren und mit diesem die weitere Vorgehensweise zu beraten. Unter Berücksichtigung der handelsrechtlichen Regelungen ist ggf. die Fortführung des Prüfungsauftrages als freiwillige Jahresabschlussprüfung in Betracht zu ziehen.

WEITERE AUSWIRKUNGEN

Neben den Folgen für eine Prüfungspflicht sind mit der Anhebung der Schwellenwerte zudem Auswirkungen u. a. auf die Bilanzierung, die Jahresabschlussstellung, die Offenlegungspflichten sowie nicht zuletzt auch im Zusammenhang mit der für alle als „groß“ einzustufenden Gesellschaften ab dem Jahr 2025 (zu berichten in 2026) verpflichtende Nachhaltigkeitsberichterstattung verbunden. ■



ANDREAS VOGL

Experte für Compliance Services
a.vogl@psp.eu

#Steuererklärung #Besteuerung #Ausland

MITTEILUNGSPFLICHTEN IN ZUSAMMENHANG MIT AUSLÄNDISCHEN BETEILIGUNGEN

Die in § 138 Abs. 2 AO normierten Mitteilungspflichten zu bestimmten Auslandsbeziehungen werden oft übersehen oder zu spät erkannt und dies, obwohl die mit einer Missachtung einhergehenden Geldbußen nicht zu vernachlässigen sind. Diese Mitteilungspflicht soll es dem Fiskus ermöglichen, eine potenzielle Steuerpflicht in Zusammenhang mit ausländischen Beteiligungen zu erkennen und die Besteuerung entsprechender Sachverhalte sicherzustellen.

WER UNTERLIEGT DER MITTEILUNGSPFLICHT

Gem. § 138 Abs. 2 AO sind sämtliche Steuerpflichtige, die einen Wohnsitz, gewöhnlichen Aufenthalt (im Regelfall

ein zeitlich zusammenhängender Aufenthalt von mehr als sechs Monaten), Geschäftsleitung oder Sitz in Deutschland haben, mitteilungsspflichtig. Auch Personengesellschaften sind als Steuerpflichtige im Sinne des § 138 Abs. 2 AO zu verstehen. Schließlich können auch Erben einer Mitteilungspflicht unterliegen.

MITTEILUNGSPFLICHTIGE SACHVERHALTE

- Die Gründung und der Erwerb von Betrieben und Betriebsstätten im Ausland;
- die Tatsache, dass der mitteilungs- pflichtige Steuerpflichtige allein oder zusammen mit einer nahestehenden Person im Sinne des § 1

Abs. 2 AStG erstmals oder unmittelbar einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf die gesellschaftsrechtlichen, finanziellen oder geschäftlichen Angelegenheiten einer Drittstaat-Gesellschaft (Sitz oder Geschäftsleitung der Gesellschaft befinden sich außerhalb der Europäischen Union und der Europäischen Freihandelsassoziation) ausüben kann;

- der Erwerb, die Aufgabe oder die Veränderung einer Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften und
- der Erwerb oder die Veräußerung von Beteiligungen an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse mit Sitz und Ge-

schäftsleitung im Ausland, wenn entweder eine Beteiligung von mindestens 10 % am Kapital oder am Vermögen der Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse erreicht wird oder die Summe der Anschaffungskosten aller Beteiligungen an dieser Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse mehr als EUR 150.000 beträgt. Für Beteiligungen von weniger als 1 % können Erleichterungen bestehen. Für die Ermittlung der aufgeführten Grenzen ist die Zusammenrechnung von unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen erforderlich.

In allen vorgenannten Sachverhalten ist zudem zwingend eine Angabe zur wirtschaftlichen Tätigkeit der mitteilungspflichtigen Einheit zu machen. An dieser Stelle ist ergänzend darauf hinzuweisen, dass teilweise auch für mittelbare Beteiligungen Mitteilungspflichten bestehen können, die im Einzelfall geprüft werden müssen.

FORM UND FRIST

Die Mitteilungen nach § 138 Abs. 2 AO sind an das für die Einkommensteuererklärung, Feststellungserklärung bzw. Körperschafterklärung zuständige Finanzamt zusammen mit der jeweiligen Steuererklärung elektronisch zu übermitteln. Als Frist gelten dabei 14 Monate nach Ablauf des Veranlagungszeitraums, in dem der mitzuteilende Sachverhalt verwirklicht wurde. Aufgrund der verlängerten Abgabefristen für steuerlich beratene Steuerpflichtige kann es jedoch erforderlich sein, die Mitteilung bereits vor Abgabe der Steuererklärung beim Finanzamt einzureichen.

PRAXISHINWEISE

Die Nichteinhaltung der Mitteilungspflichten nach § 138 Abs. 2 AO stellt eine Ordnungswidrigkeit dar und kann mit Geldbußen von bis zu EUR 25.000 pro versäumter Mitteilung geahndet werden. Im Ergebnis

können sich mögliche Bußgeldforderungen schnell aufsummieren.

Im Rahmen der Erstellung von Steuererklärungen – insbesondere bei Privatpersonen – wird das Vorliegen eines mitteilungspflichtigen Sachverhalts oft nicht erkannt und die für die Erstellung der Mitteilung benötigten Daten können in solchen Fällen nicht kurzfristig eingeholt werden. Es ist daher anzuraten, bei Vorliegen einer potenziellen Mitteilungspflicht frühzeitig auf den steuerlichen Berater zuzugehen. ■



MELANIE DEISENHOFER

Associate
m.deisenhofer@psp.eu

#Wegzugsteuer #Wächtler-Entscheidung

STUNDUNG VON STEUERN BEI WEGZUG

Am 11.01.2024 veröffentlichte der Bundesfinanzhof (BFH) die finale Entscheidung im sogenannten „Wächtler-Verfahren“ (Urteil vom 06.09.2023, Az. I R 35/20) zu § 6 AStG a. F. und machte deutlich, dass auch im Falle des Wegzugs in die Schweiz die Steuer zinslos und dauerhaft (ggf. gegen Sicherheitsleistung) zu stunden ist.

VERLETZUNG DER NIEDERLASSUNGSFREIHEIT

Vorab ist anzumerken, dass das Urteil zum früheren Recht, konkret zu der bis zum 31.12.2021 geltenden Fassung des § 6 AStG ergangen ist. Kläger war ein deutscher Staatsangehöriger (Herr Wächtler), der bei seinem Wegzug in die Schweiz eine 50 %-Beteiligung an

einer Kapitalgesellschaft mit Sitz in der Schweiz hielt. Sein Wegzug wurde nach § 6 Abs. 1 Satz 1 AStG a. F. der Besteuerung unterworfen, ohne dass es eine Möglichkeit der dauerhaften, zinslosen Stundung gab, wie sie in den Fällen des Wegzugs innerhalb der EU/EWR gemäß § 6 Abs. 5 AStG a. F. vorgesehen war. Herr Wächtler sah hierin eine Verletzung seiner Niederlassungs-

freiheit, welche durch das Freizügigkeitsabkommen zwischen den EU-Staaten und der Schweiz gewährleistet wird und wandte sich gegen die Steuerfestsetzung. Das in dieser Sache befasste FG Baden-Württemberg legte dem EuGH u. a. die Frage vor, ob die Nichtgewährung einer Stundungsmöglichkeit mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar sei.

URTEIL DES EUGH

Mit Blick auf das Freizügigkeitsabkommen kam der EuGH (Urteil vom 26.02.2019, Az. C-581/17) zu dem Schluss, dass die Wegzugsteuer zwar von Deutschland festgesetzt werden durfte, jedoch mit Blick auf die Niederlassungsfreiheit eine dauerhafte und zinslose Stundung bis zur Veräußerung der Anteile geboten sei. Die Stundung könne dabei von einer Sicherheitsleistung abhängig gemacht werden, wenn keine Amtshilfe bei der Steuerbeitreibung zwischen den Staaten gegeben ist. Das FG Baden-Württemberg (Urteil vom 31.08.2020, Az. 2 K 835/19) kam daraufhin in seiner Anschlussentscheidung zum Ergebnis, dass die Steuerfestsetzung als solche bereits unzulässig ist, da die steuerliche Grundlage auf der sie beruht, ausgehend von der Wächter-Entscheidung des EuGH, nicht mit den im Rahmen des Freizügigkeitsabkommen gewährleisteten Rechten im Einklang stünde.

BFH WIDERSPRICHT DEM FG BADEN-WÜRTTEMBERG

Der BFH folgte der Ansicht des FG Baden-Württemberg nicht und machte deutlich, dass die Steuerfestsetzung als solche zulässig sei, aufgrund der durch das Freizügigkeitsabkommen gewährleisteten Niederlassungsfreiheit allerdings die Wegzugsteuer von Amts wegen dauerhaft und zinslos – ggf. gegen Sicherheitsleistung – zu stunden sei. Dies stützt der BFH dabei nicht auf einer analogen Anwendung der bis 2021 geltenden EU-/EWR-Stundungsregelungen (§ 6 Abs. 5 AStG a. F.), sondern durch „Hineinlesen“ der vom EuGH verbindlich formulierten unionsrechtlichen Erfordernisse in diese nationale Norm. Hiermit folgt der BFH uneingeschränkt der EuGH-Entscheidung und stellt sich ausdrücklich gegen die Verlautbarung des BMF vom 13.11.2019 (BStBl. I 2019, 1212), welche als Folge auf die Wächter-Entscheidung ergangen ist und bei einem Wegzug in die Schweiz eine verzinsliche Ratenzahlung über fünf Jahre gegen Sicherheitsleistung vorsah. Eine Verzinsung lehnte der BFH, ebenso wie der EuGH, ab, da diese ebenfalls eine mit der Niederlassungsfreiheit unvereinbare Ungleichbehandlung zwischen Inländern und Wegzählern darstelle.

WEGZÜGE IN DIE SCHWEIZ

Das Urteil ist insbesondere für Wegzüge in die Schweiz, die vor dem 01.01.2022 stattgefunden haben, von Bedeutung. In diesen Fällen dürfte von Amts wegen eine dauerhafte und zinslose Stundung der Wegzugsteuer bis zu einer tatsächli-

FRAGEN AN...

NIKOLAUS WANSKE

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater

Nachhaltigkeit ist kein Trend... Geschäftspartner, Kapitalanleger und Arbeitnehmer fordern, dass Unternehmen Verantwortung für den ökologischen, ökonomischen und sozialen Fußabdruck ihrer Geschäftsmodelle übernehmen, und auch darüber berichten.

Was heißt ESG?

Die Abkürzung „ESG“ steht für Environmental, Social und Governance. Der Bereich Environmental umfasst die Umwelt- und Klimaauswirkungen von Unternehmen und deren Beitrag zum Umweltschutz. Unter Soziales wird das Verhalten gegenüber Mitarbeitern, Zulieferern, Kunden und der Öffentlichkeit beleuchtet. Governance rückt die Aspekte der Unternehmensführung und das Werteverständnis in den Mittelpunkt. Für diese drei Bereiche werden messbare Ziele und Maßnahmen definiert und bewertet. ESG wird dabei oft als Synonym für Sustainability und die Nachhaltigkeitsberichterstattung verwendet.

Warum ist ESG wichtig?

Eine ESG-Strategie in einem Unternehmen reflektiert die Übernahme gesellschaftlicher Verantwortung und die Sicherstellung eines zukunftsfähigen und nachhaltigen Unternehmenserfolgs. Dazu verlangen regulatorische Vorgaben wie die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) oder der European Sustainability Reporting Standard (ESRS) zukünftig die Erstellung und Prüfung einer entsprechenden Nachhaltigkeitsberichterstattung.

Welche Unterstützung kann PSP München geben?

In Kooperation mit der sustainable AG unterstützen wir unsere Mandanten bei der Handhabung von ESG-Risiken und identifizieren zugleich Chancen für eine zukunftsorientierte Unternehmensstrategie sowie eine nachhaltige Unternehmensführung. Unser Angebot reicht von der ESG-Standortbestimmung, über eine ESRS-konforme Wesentlichkeitsanalyse, bis hin zur Implementierung einer ganzheitlichen Nachhaltigkeitsstrategie sowie die Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.

Was macht PSP München eigentlich im Bereich ESG?

Um uns beim Thema Nachhaltigkeit professionell aufzustellen, haben wir im vergangenen Jahr den Prozess zur Entwicklung einer ESG-Strategie selbst durchlaufen. Konkret hat ein interdisziplinäres Projektteam aus 15 Mitarbeiterinnen und Mitarbeitern eine Materialitätsanalyse und die daraus resultierende Nachhaltigkeitsstrategie erarbeitet. Schließlich wurden qualitative und quantitative Ziele und konkrete Maßnahmen zur weiteren Umsetzung definiert.

chen Veräußerung der Anteile geboten sein, ggf. gegen Sicherheitsleistung. Die Wegzugsteuer sollte dabei rückwirkend zu stunden und bei bereits erfolgter Zahlung zu erstatten sein. Fraglich bleiben die Folgen, da der BFH das Erfordernis der dauerhaften zinslosen Stundung nicht mit einer Analogie des § 6 Abs. 5 AStG a. F. begründet. Ist es dann erforderlich, dass der Wegzügler im Wegzugstaat einer der deutschen Einkommensteuer vergleichbaren Steuer unterliegt und gelten in diesen Fällen auch die Widerrufsgründe des § 6 Abs. 5 Satz 3 AStG a. F.? Hier wird die Reaktion des BMF auf das BFH-Urteil abzuwarten sein.

EuGH aufgestellten Entscheidungsgründe herangezogen, so dürfte in dem einheitlichen Konzept der Ratenzahlung ebenfalls eine unionsrechtliche Ungleichbehandlung von Inländern und Wegzögler zu sehen sein. Dies lässt sich damit begründen, dass Wegzügler mit ihren Kapitalgesellschaftsanteilen bei einem endgültigen Wegzug der Wegzugsteuer unterworfen werden und mithin steuerlich schlechter stehen als die im Inland verbleibenden Steuerpflichtigen, welche die Steuer erst bei der Veräußerung der Anteile zu entrichten haben. Hieran dürfte auch die gesetzlich vorgesehene Ratenzahlung nichts ändern, da die Wegzügler hierdurch trotzdem einen Liquiditätsnachteil erleiden. Um die Gleichbehandlung von Inländern und Wegzögler sicherzustellen, dürfte daher die Gewährung einer dauerhaften, zinslosen Stundung im Falle des Wegzugs innerhalb der EU/EWR bzw. ggf. gegen Sicherheitsleistung bei Wegzügen in die Schweiz geboten sein. Ausgehend hiervon ist es ratsam, im Falle eines Wegzugs nach dem 31.12.2021 unter Berufung auf die o. g. Urteile des EuGH und des BFH eine dauerhafte, zinslose Stundung zu beantragen und ggf. im Wege einer Verpflichtungsklage kombiniert mit einer einstweiligen Anordnung durchzusetzen. ■

NEUERE WEGZÜGE

Aber auch über den entschiedenen Fall, der noch die (bis 31.12.2021 anwendbare) Alfassung von § 6 AStG betraf, könnte das Urteil für Wegzüge ab 01.01.2022 relevant sein. Für neuere Wegzüge sieht § 6 Abs. 4 AStG in seiner aktuellen Fassung lediglich eine Entrichtung der Steuer in sieben gleichen Jahresraten gegen Sicherheitsleistung vor. Dies gilt unabhängig davon, ob der Wegzug in einen EU-/EWR-Staat, die Schweiz oder einen Drittstaat erfolgt. Werden nun die vom



MONIKA KARANIKOLAS
Rechtsanwältin, Steuerberaterin
m.karanikolas@psp.eu

ESG UND CSRD: PSP MÜNCHEN KOOPERIERT MIT SUSTAINABLE AG

Seit Jahresbeginn kooperiert PSP München mit der sustainable AG Unternehmensberatung. Die sustainable AG ist eine führende unabhängige Nachhaltigkeitsberatung im deutschsprachigen Raum und steht seit 2008 für die Vision einer dauerhaft nachhaltigen Wirtschaft. Mit dieser Kooperation wird PSP München gemeinsam mit der sustainable AG den Beratungsfokus für ESG und CSRD weiter ausbauen. Der Vorteil für Mandanten ist eine ganzheitliche Lösungserarbeitung für die Implementierung einer Nachhaltigkeitsstrategie sowie die Unterstützung bei der Umsetzung von Nachhaltigkeitszielen und der Prüfung von Nachhaltigkeitsberichten.

#Zinsniveau #Ausleihungen #Rückstellungen

AUSWIRKUNGEN DER ZINSWENDE AUF DIE HANDELSRECHTLICHE BILANZIERUNG (TEIL II)

Die Europäische Zentralbank (EZB) hat im Jahr 2022 als Reaktion auf steigende Inflationsraten in der Eurozone damit begonnen, die Leitzinsen anzuheben. Im Zuge dieser Erhöhung sind auch die risikolosen Zinssätze, die aus Renditen von Anleihen der öffentlichen Hand abgeleitet werden, deutlich gestiegen. Aktuell beläuft sich der risikolose Basiszinssatz auf 2,50 %, während er zu Beginn des Jahres 2022 noch bei 0,10 % lag. Zudem haben sich auch die Kosten für die Fremdkapitalbeschaffung erhöht. Die Auswirkungen des höheren Zinsniveaus auf die Bewertung von Unternehmensbeteiligungen und Geschäfts- oder Firmenwerte wurden in Teil I dieses Beitrags dargestellt*. Teil II befasst sich nun mit den Auswirkungen auf langfristige Forderungen und Rückstellungen.

LANGFRISTIGE FORDERUNGEN

Steigende Zinsen haben unter sonst gleichen Bedingungen zur Folge, dass der Barwert langfristiger Forderungen sinkt. Handelsrechtlich sind hieraus entstehende Wertminderungen bei Forderungen – aufgrund des strengen Niederstwertprinzips im Umlaufvermögen – zwingend anzusetzen. Für Ausleihungen im Anlagevermögen hingegen ist handelsrechtlich eine Abwertung nur im Falle einer dauernden Wertminderung geboten. Da bei einer Ausleihung mit festen Zins- und

Rückzahlungsbeträgen allerdings bis zur Fälligkeit regelmäßig eine Wertaufholung bis zum Nominalwert erfolgt, sind zinsbedingte Wertminderungen grundsätzlich als vorübergehend anzusehen. Insofern besteht handelsrechtlich für Ausleihungen ein Abwertungswahlrecht.

ABZINSUNG VON RÜCKSTELLUNGEN

Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von mehr als einem Jahr sind abzuzinsen. Der anzuwendende Diskontierungszinssatz für die jeweilige Restlaufzeit ergibt sich dabei grundsätzlich aus dem durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen sieben Geschäftsjahre. Bei Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen ist abweichend davon der Durchschnitt der vergangenen zehn Geschäftsjahre zu verwenden.

Aufgrund der Durchschnittsbildung wirkt sich die Zinswende auf die handelsrechtlichen Diskontierungssätze für Rückstellungen nur verzögert aus. So ist der auf sieben Jahre gemittelte Zinssatz für Restlaufzeiten von 15 Jahren von 1,34 % zu Beginn des Jahres 2022 auf 1,76 % im Januar 2024 gestiegen, der auf zehn Jahre gemittelte Zinssatz von 1,85 % sogar auf 1,82 % gefallen. Wird ein im Vergleich zum Stand Januar 2024 unverändertes Marktzinsniveau unterstellt,

werden sich die maßgeblichen Diskontierungszinssätze für eine Restlaufzeit von 15 Jahren zukünftig wie dargestellt weiterentwickeln (vgl. Tabelle „Übersicht zu Diskontierungszinssätzen“, siehe unten).

Zu beachten ist, dass das IDW im Schreiben vom 4. Oktober 2022 an das Bundesministerium der Justiz (BMJ) eine kurzfristige Rückänderung von § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB auf die Fassung des BilMoG angeregt hat. Dies würde bedeuten, dass für alle Rückstellungen einheitlich der auf sieben Jahre gemittelte Zinssatz verwendet werden muss und der aktuell für Altersversorgungsverpflichtungen verwendete auf zehn Jahre gemittelte Zinssatz entfällt.

Differenzen, die sich zwischen den handelsbilanziellen und den steuerbilanziellen Wertansätzen ergeben, weil in der Steuerbilanz Rückstellungen mit einem Zinssatz von 5,50 % diskontiert werden, sind in die Gesamtdifferenzbetrachtung für die Ermittlung latenter Steuern nach § 274 Abs. 1 Satz 1 HGB einzubeziehen. ■



DR. CHRISTIAN ESCHNER
Experte für Unternehmensbewertung
c.eschner@psp.eu

Durchschnitt	31.12.2024	31.12.2025	31.12.2026	31.12.2027	31.12.2028	31.12.2029	31.12.2030
7 Jahre	1,96 %	2,18 %	2,51 %	2,88 %	3,23 %	3,32 %	3,28 %
10 Jahre	1,90 %	2,04 %	2,21 %	2,36 %	2,51 %	2,74 %	3,00 %

Übersicht zu Diskontierungszinssätzen

*siehe Artikel im PSP-Newsletter 06/2023

AUFKLÄRUNGSPFLICHTEN DES (IMMOBILIEN-)VERKÄUFERS

Mit Urteil vom 15.09.2023 (Az. V ZR 77/22) verschärft und verdeutlicht der Bundesgerichtshof (BGH) die vorvertraglichen Aufklärungspflichten des (Immobilien-) Verkäufers. Im zugrundeliegenden Fall veräußerte die Beklagte (Verkäuferin) mehrere Gewerbeeinheiten eines Gebäudekomplexes für 1,525 Millionen Euro an die Klägerin (Käuferin). Der Käuferin wurden für die Kaufentscheidung, wie bei solchen Immobilientransaktionen üblich, notwendige Informationen vor dem Kauf zur Verfügung gestellt. Hierzu hatte die Käuferin während der Verhandlungen Zugang zu einem virtuellen Datenraum, der verschiedene kaufrelevante Unterlagen zum Kaufobjekt enthielt.

Am Freitag vor dem am Montag erfolgenden Abschluss des Kaufvertrags stellte die Verkäuferin das Protokoll einer Eigentümerversammlung in den Datenraum ein. Diesem Protokoll konnte die drohende Gefahr einer Sonderumlage in Höhe von insgesamt 50 Millionen Euro für das Gesamtobjekt zur Umsetzung umfangreicher baulicher Änderungen entnommen werden.

Nachdem nun die Käuferin später tatsächlich zur Zahlung einer anteiligen Sonderumlage in Anspruch genommen wurde, erklärte sie die Anfechtung wegen arglistiger Täuschung und vorsorglich den Rücktritt vom Kaufvertrag. Zudem verlangte sie Schadensersatz etwa durch Freistellung von Darlehensverbindlichkeiten und Erstattung von Kaufnebenkosten.

PROBLEMAUFRISS

Streitig in dem gegenständlichen Verfahren war nicht die Frage, ob das Kaufobjekt sach- oder rechtsmangelbehaftet ist. Vielmehr war zu klären, ob die Verkäuferin ihre vorvertraglichen Aufklärungspflichten verletzt hatte.

VERLETZUNG DER AUFKLÄRUNGSPFLICHTEN?

Nach ständiger Rechtsprechung des BGH muss der Verkäufer über alle Einzelheiten und Umstände aufklären, die den Vertragszweck des Vertragspartners vereiteln können und daher für dessen Entschluss von wesentlicher Bedeutung sind. Ein solcher Umstand kann auch dann vorliegen, wenn er geeignet ist, dem Vertragspartner erheblichen wirtschaftlichen Schaden zuzufügen. Dies war hier offenbar gegeben.

AUSNAHME VON AUFKLÄRUNGSPFLICHT

Fraglich war jedoch, ob die Verkäuferin durch Einrichtung und (teilweise sehr kurzfristige) Bestückung des Datenraums ihre Aufklärungspflicht insoweit erfüllt hat bzw. ob diese ggfs. entfallen ist. Diese Frage hat der BGH hier allerdings nicht entschieden. Vielmehr hat er in die Vorinstanz zurückverwiesen, dabei jedoch Grundsätze aufgestellt, die in derartigen Konstellationen (Due Diligence, Datenraum etc.) zu berücksichtigen sind. Hiernach

kommt es entscheidend darauf an, ob und inwieweit der Verkäufer aufgrund der konkreten Umstände des Einzelfalls die berechnete Erwartung haben kann, dass der Käufer durch Einsichtnahme in den Datenraum Kenntnis von dem offenbarungspflichtigen Umstand erlangen wird.

Dies bejahte er etwa bei Übergabe von Sachverständigengutachten über mögliche Sachmängel. In diesem speziellen Fall darf der Verkäufer durchweg davon ausgehen, dass der Käufer das Gutachten auf etwaige Mängel hin auch durchsehen wird. Werden hingegen – wie hier – sonstige Unterlagen zur Verfügung gestellt, reicht dies nicht von vornherein aus. Es gelte nicht pauschal der Grundsatz, dass alles, was sich im Datenraum befinde, als dem Käufer bekannt gelte. Vielmehr müssten folgende Umstände berücksichtigt und bewertet werden:

■ Due Diligence

Ob bzw. in welchem Umfang und mit welchem Team hat der Käufer eine Due Diligence durchgeführt?

■ Struktur und Organisation des Datenraums

Wie ist die Zugriffsmöglichkeit gestaltet, wie ist die Ordnerstruktur, gibt es (automatisierte) Mitteilungen bei Änderung des Datenbestandes etc.?

■ Wichtigkeit der Information

Welches Gewicht hat die Information für die Entscheidungsfindung des Käufers?

- **Auffindbarkeit der Information**
Wie lange stand die Information zur Verfügung und wie leicht war diese Information im Datenraum aufzufinden?
- **Gibt es konkrete Parteivereinbarungen**
z. B. über den spätestmöglichen Zeitpunkt der Einstellung neuer Unterlagen etc.?

BESTÄTIGUNG DER KENNNTNIS NICHT AUSREICHEND

Interessant im konkreten Fall war ferner, dass der BGH auch die im Kaufvertrag pauschal enthaltene Bestätigung der Käuferin, sie hätte Kenntnis von den Dokumenten im Datenraum, als nicht ausreichend erachtet hat. Dies führt nach Ansicht des BGH – wenn überhaupt – allenfalls zu einer Beweislastumkehr, nicht jedoch zu einer unwiderleglichen Vermutung der

Kenntnis der Dokumente. Der vertraglichen Regelung im Zusammenhang mit der Erfüllung vorvertraglicher Aufklärungspflichten sind daher Grenzen gesetzt.

FAZIT

Der BGH verschärft und verdeutlicht die Aufklärungspflichten des Verkäufers erheblich. Die Entscheidung ist für die Praxis gerade deshalb von hoher Relevanz, da sie nicht nur bei Immobilientransaktionen zu berücksichtigen ist. Vielmehr dürften die darin enthaltenen Grundsätze u. E. auch und insbesondere bei Unternehmenstransaktionen im M&A-Bereich heranzuziehen sein, bei denen virtuelle Datenräume inzwischen die Regel sind. Der Einrichtung, Strukturierung und Verwaltung des Datenraums ist daher nunmehr noch größere Aufmerksamkeit zu widmen als dies ohnehin bereits bislang der Fall war. ■



MAX BOETTCHER, LL.M.
Experte für Real Estate
m.boettcher@psp.eu



JOHANNES VOGL
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht
j.vogl@psp.eu

TOP AKTUELL

#Änderungsvorschläge #Kreditweitzmarktforöderungsgesetz

UPDATE ZUM WACHSTUMSCHANCENGESETZ

Der erste Entwurf eines Wachstumschancengesetzes wurde am 14.07.2023 vom Bundesfinanzministerium veröffentlicht. Am 24.11.2023 verweigerte der Bundesrat seine Zustimmung zu der am 17.11.2023 vom Bundestag beschlossenen Fassung des Wachstumschancengesetzes und verlangte die Einberufung des Vermittlungsausschusses. Der Vermittlungsausschuss veröffentlichte am 21.02.2024 seine Beschlussempfehlung.

Der Bundestag stimmte dem Gesetz in der Fassung dieser Empfehlung am 23.02.2024 zu. Es ist fraglich, ob das Gesetz bei der nächsten Sitzung des Bundesrates am 22.03.2024 eine Mehrheit erlangt. Die CDU/CSU knüpft ihre Zustimmung zum Wachstumschancengesetz in der Fassung der Beschlussempfehlung des Vermittlungsausschusses an die Rücknahme der Kürzung der Agrardiesel-Subventionen.

In unserem Homepage-Artikel „Update zum Wachstumschancengesetz“ geben wir Ihnen einen Überblick über die Regelungen in der jüngsten Fassung des Wachstumschancengesetzes. Eingegangen wird auf neu und wieder eingefügte, auf entfallene sowie auf unverändert bestehende Änderungsvorschläge, zudem auf bereits in anderen Gesetzen umgesetzte Maßnahmen. ■



Den ausführlichen Artikel finden Sie in unserem PSP Magazin:

ERBSCHAFTSTEUERLICHER PARADIGMENWECHSEL BEI DER UNTERNEHMENSNACHFOLGE

Im Rahmen von Unternehmensnachfolgen kommt es stichtagsbedingt immer wieder zu sehr hohen Erbschaftsteuerlasten. Ursache ist nicht selten das „Alles-oder-Nichts-Prinzip“, indiziert durch den sog. 90%-Test, wodurch die erbschaftsteuerliche Verschonung von Betriebsvermögen entfallen kann. Der BFH hat diese Regelung mit einem aktuell ergangenen Urteil zwar etwas entschärft, allerdings ergeben sich auch weiterhin Angriffspunkte für die Finanzverwaltung, die im Rahmen einer Unternehmensnachfolge Berücksichtigung finden müssen.

ALLES-ODER-NICHTS-PRINZIP

Dem aktuellen Urteil liegt ein Fall zugrunde, in welchem ein Vater seinem Sohn einen GmbH-Anteil geschenkt hat. Die GmbH war als Handelsunternehmen tätig. Aufgrund der für Handelsunternehmen typischen Konstellation, dass hohe Finanzmittel (insb. Forderungen aus Lieferungen und Leistungen) den Unternehmenswert bei weitem überstiegen, wurde das „Alles-oder-Nichts-Prinzip“, auch bekannt als der 90%-Test, ausgelöst. Dabei wird das Verwaltungsvermögen zzgl. der Finanzmittel dem Unternehmenswert gegenübergestellt. Werden dabei 90% des Unternehmenswerts überschritten, scheidet die erbschaftsteuerliche Verschonung für betriebliches Vermögen insgesamt aus.

Im vorliegenden Fall kam es wie es kommen musste: Obwohl die übertra-

gene GmbH neben den Finanzmitteln aus nahezu vollständig begünstigtem Vermögen bestand, welches im Rahmen der sog. Optionsverschonung steuerfrei übertragen werden konnte, führte die Anwendung des 90%-Tests zu einer hohen Steuerlast. Dies liegt systematisch insbesondere darin begründet, dass bei der Berechnung dieser Quote Verbindlichkeiten nicht vorab abgezogen werden dürfen, was im Ergebnis dazu führt, dass „Äpfel mit Birnen“ verglichen werden. Gerade bei Handelsunternehmen mit hohen Forderungen und zugleich eher geringen Margen und damit tendenziell geringen Unternehmenswerten ist dies ein bekanntes Ärgernis in der steuerlichen Praxis.

ENTSCHEIDUNG DES BFH

Mit dem am 14. Dezember 2023 veröffentlichten und lange erwarteten Urteil vom 13. September 2023 (BFH II R 49/21) hat der BFH die Vorentscheidung des FG Münster vom 24. November 2021 (Az. 3 K 2174/19 Erb) erfreulicherweise bestätigt. Der BFH legt das Gesetz systematisch, historisch und teleologisch dahingehend aus, dass zumindest bei typischen Handelsunternehmen für den 90%-Test die betrieblich verursachten Schulden von den Finanzmitteln (also insb. Forderungen) in Abzug zu bringen sind. Damit wird erreicht, dass im 90%-Test nun „Gleiches mit Gleichem“ in Beziehung gesetzt wird und eine Vielzahl von Handelsunter-

nehmen von den Verschonungsmöglichkeiten des Betriebsvermögens im Rahmen der Unternehmensnachfolge profitieren können.

EINSCHRÄNKUNG AUF „TYPISCHE HANDELSUNTERNEHMEN“

Da es sich bei dem 90%-Test dem Grunde nach um eine Missbrauchsvermeidungsnorm handelt, hat der BFH die Verrechnung von Schulden ausschließlich für „typische Handelsunternehmen“, deren Hauptzweck eine gewerbliche Tätigkeit ist, zugelassen. In diesem Zusammenhang wird von den Richtern auch darauf hingewiesen, dass eine missbräuchliche rechtliche Gestaltung (§ 42 AO) vorliegen könnte, wenn sich ein Unternehmen die „Begünstigung erschleichen“ wollte. Schließlich gilt es ins Kalkül zu ziehen, dass der BFH stets nur über den jeweiligen Urteils Sachverhalt entscheidet. Eine weitergehende Anwendung bleibt letztlich dem Gesetzgeber vorbehalten, der die entsprechende Norm ändern müsste.

WEITERE ENTWICKLUNG

Die Reaktion der Finanzverwaltung auf das vorliegende Urteil darf mit Spannung erwartet werden, auch weil der BFH ergänzend verfassungsrechtliche Gründe für seine Gesetzesauslegung anführt. Dies könnte die Verwaltung zum Anlass nehmen, das

Urteil durch das Bundesverfassungsgericht prüfen zu lassen. Bei diesem sind derzeit ohnehin einige Verfahren zur Erbschaftsteuer anhängig. Sollte die Finanzverwaltung dieses Mittel nicht wählen, wird sie das Urteil jedoch nicht unkommentiert stehen lassen können. Es handelt sich schließlich um einen Paradigmenwechsel im Rahmen der Unternehmensnachfolge. Aufgrund der ansonsten überwiegend restriktiven Gesetzesauslegungen der Finanzverwaltung kann allerdings nicht mit einer allgemeingültigen über das Urteil hinausgehenden Gesetzesinterpretation gerechnet werden. Möglicherweise droht gar ein Nichtanwendungserlass der Finanzverwaltung, der den Steuerpflichtigen stets dazu zwingen würde, sein vom BFH zugesprochenes Recht im Klageweg zu verfolgen. Jedenfalls aber sollten entsprechende Fälle mit dem Einspruch offen gehalten werden.

FAZIT

Die aktuell vom BFH „gekippte“ Berechnungsmethodik des 90%-Tests sollte sich auf gewerblich tätige Unternehmen insgesamt übertragen lassen. So ist nicht ersichtlich, warum die Auslegung nur für „typische Handelsunternehmen“ oder gar nur Kapitalgesellschaften gelten sollte, wenn im Übrigen kein Rechtsmissbrauch vorliegt. Bei näherem Hinsehen weist das nun zu Gunsten des Steuerpflichtigen gefällte Urteil des BFH jedoch auch einige Tücken auf. Gerade die frühzeitige Planung von Übertragungen kann entsprechende Risiken und damit einhergehende hohe Steuerlasten signifikant verringern. Im Rahmen der laufenden Beratung sollten entsprechende Zweifelsfragen ggfs. bereits im Vorfeld einer geplanten Übertragung mit der Finanzverwaltung erörtert werden. ■



STEFAN SPITZ

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
s.spitz@psp.eu



DR. IRING CHRISTOPEIT, LL.M.

Experte für Nachfolge
i.christopeit@psp.eu

 **Noch'n GERICHT?**



Neuer Podcast der PSP-Service Line Dispute Resolution. Willkommen bei „Noch'n Gericht?“ – keine Kochshow, sondern eine neue Podcast-Reihe mit den PSP-Rechtsanwälten Christian T. Stempfle und Dr. Ulrich Lohmann, die sich dem Bereich rund um alles „Streitige“ widmet. Unsere Prozessanwälte setzen sich in diesem Podcast anhand realer Fälle mit den Themen Prozessführung, Schiedsverfahren und Konfliktlösung auseinander. Die ersten Folgen beleuchten insbesondere das Thema Mediation und zeigen auf, wie diese Methode auch in komplexen Situationen als Lösung für Rechtsstreitigkeiten dienen kann. Zudem analysieren sie den Regierungsentwurf zum Justizstandort-Stärkungsgesetz und diskutieren, inwiefern dieser Deutschland international wettbewerbsfähig machen kann. **Abrufbar auf Spotify unter:**



IMPRESSUM

Der PSP-Newsletter gibt die gesetzlichen Neuregelungen, Rechtsprechung und Finanzverwaltungsanweisungen nur auszugsweise wieder. Für etwaige Informationsfehler übernehmen wir keine Haftung. Die Inhalte der einzelnen Beiträge sind nicht zu dem Zweck erstellt, abschließende Informationen über bestimmte Themen bereitzustellen oder eine Beratung im Einzelfall ganz oder teilweise zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen PSP auf Wunsch gerne zur Verfügung. Redaktionelle Auswahl und Kontakt: Roland VV. Graf (r.graf@psp.eu) und Stefan Groß (s.gross@psp.eu); Peters, Schönberger & Partner mbB, Schackstraße 2, 80539 München, Tel.: +49 89 38172-0, E-Mail: psp@psp.eu, Internet: www.psp.eu; layout: somuchbetternow.de

Wegweisende AI Conference für den Steuerbereich in Frankfurt



Am 29. Februar 2024 richteten WTS und PSP München die erste AI Conference in Frankfurt aus. Mit einem beeindruckenden Opening begrüßten Fritz Esterer (WTS) und Stefan Groß (PSP München) rund 400 Gäste. Die Keynote-Speakerin Nicole Büttner, Tech Optimist und KI-Unternehmerin, stimmte das Auditorium ein mit dem

Thema „AI as a Game Changer“. Gespannt warteten die Gäste auf die Vorstellung des AI plAlgrounds. Die neue KI-Plattform beinhaltet steuerspezifische Bots und persönliche Assistenten. Die absolute Top-News des Tages war die Ankündigung einer Technologiekooperation mit Aleph Alpha und STACKIT (Digitale Marke der Schwarz IT).

Damit wird der AI plAlground des Joint Ventures von WTS und PSP München zukünftig auf Basis der Technologie von Aleph Alpha und OpenAI verfügbar sein. Sascha Lobo rundete die Veranstaltung mit seinem Diskurs über die Fragestellung „Verändert KI-Technologie unsere Wirtschaft und Gesellschaft?“ ab. ■

*** PERSONELLES *** PERSONELLES *** PERSONELLES *** PERSONELLES *** PERSONELLES *** PERSONELLES ***



DR. IRING CHRISTOPEIT, LL.M.



TIMM MÜLLER



THOMAS DEIRITZ

Seit Anfang 2024 ergänzt Partner Dr. Iring Christopeit, LL.M. den PSP-Gesellschafterkreis. Iring Christopeit ist Rechtsanwalt und Steuerberater, Fachanwalt für Erbrecht und Steuerrecht, zertifizierter Berater für Unternehmensnachfolge sowie zertifizierter Testamentsvollstrecker. Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Timm Müller und Thomas Deiritz, Steuerberater, wurden in den Partnerkreis berufen. Herzlichen Glückwunsch! ■