DEZEMBER 2014 | novus MANDANTENINFORMATION

EBNER STOLZ

novus

Endspurt zum Jahreswechsel – was ändert sich in 2015?

BMF zur Trennung der Entgelte bei Verkauf von E-Book- und E-Paper-Bundles

Keine Rückstellung für freiwillige Jahresabschluss-prüfung aufgrund gesellschafts-rechtlicher Verein-barung

Zusätzliche Urlaubstage nach Vollendung des 58. Lebensjahres

Endspurt zum Jahreswechsel – was ändert sich in 2015?

Alle Jahre wieder stehen zum Jahreswechsel Änderungen der Steuer- und Wirtschaftsgesetze an, die man im Auge behalten sollte, um zu Beginn des neuen Jahres nicht böse überrascht zu werden. Wenngleich der Gesetzgeber im Jahr 2014 relativ verhalten war, ergeben sich zu Silvester einige Änderungen, auf die jetzt schon reagiert werden sollte.

So hat der Gesetzgeber Darlehen, die ein zu mehr als 25 % beteiligter Gesellschafter seiner Kapitalgesellschaft gewährt, auf seiner Agenda. Sofern die Darlehenshingabe nicht zu fremdüblichen Konditionen vereinbart wird, sollen damit im Zusammenhang stehende Betriebsausgaben und Betriebsvermögensminderungen ab dem Wirtschaftsjahr 2015 nur noch zu 60 % steuerlich zu berücksichtigen sein. Darum lohnt sich die Prüfung, ob noch in 2014 eine Teilwertabschreibung auf ein solches Darlehen vorgenommen werden kann. Auch sollte nochmals kritisch hinterfragt werden, ob die Darlehenskonditionen dahingehend modifiziert werden könnten, dass diese den fremdüblichen entsprechen.

Wer Grundvermögen oder Immobilien in Nordrhein-Westfalen oder im Saarland erwerben möchte, sollte den Kauf möglichst noch in diesem Jahr über die Bühne bringen, denn beide Bundesländer planen zum 1.1.2015 eine Erhöhung des Grunderwerbsteuersatzes auf jeweils 6,5 %.

Mitunter ist es sinnvoll, zur Ausnutzung der erbschaftsteuerlichen Freibeträge Vermögen schon frühzeitig auf die nächste Generation zu übertragen. Vor dem Hintergrund der anstehenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts zur Verfassungswidrigkeit des derzeit geltenden Erbschaftsteuerrechts, die am 17.12.2014 verkündet werden soll, und den im kommenden Jahr zu erwartenden Verschärfungen sollten Vermögensübertragungen umso mehr in Betracht gezogen werden.

	Kleine Unternehmen	Mittelgroße Unternehmen	Große Unternehmen
Bilanzsumme derzeit	bis 4,84 Mio. Euro	bis 19,25 Mio. Euro	über 19,25 Mio. Euro
Bilanzsumme geplant	bis 6,00 Mio. Euro	bis 20,00 Mio. Euro	über 20,00 Mio. Euro
Umsatzerlöse derzeit	bis 9,68 Mio. Euro	bis 38,00 Mio. Euro	über 38,00 Mio. Euro
Umsatzerlöse geplant	bis 12,00 Mio. Euro	bis 40,00 Mio. Euro	über 40,00 Mio. Euro

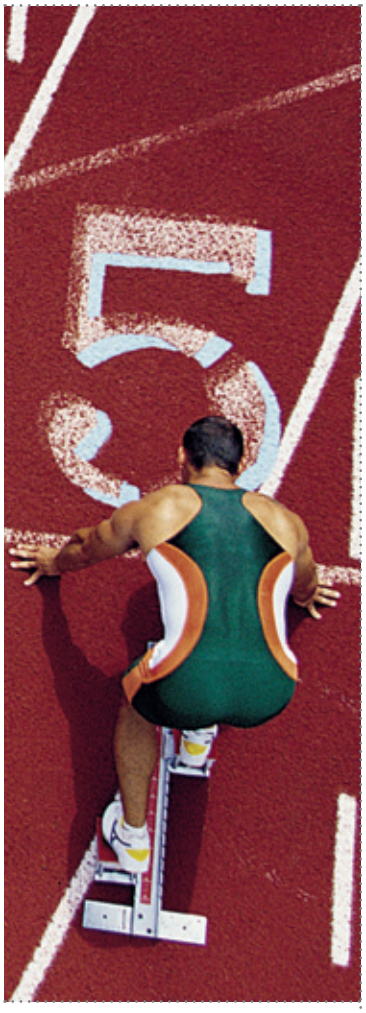
Neben den zu erwartenden erbschaftsteuerlichen Verschärfungen ergeben sich auch Änderungen im Hinblick auf das Erbrecht. Mit der Mitte 2015 in Kraft tretenden Erbrechtsverordnung ist nämlich nicht mehr die Staatsangehörigkeit, sondern vielmehr der gewöhnliche Aufenthalt maßgeblich für das anzuwendende Erbrecht. Wer sich also viel in der ausländischen Ferienwohnung aufhält, muss damit rechnen, dass möglicherweise das ausländische Erbrecht im Todesfall zur Anwendung kommt. Dies birgt Chancen und auch Risiken, die genau abzuwägen sind. Denn es besteht künftig die Möglichkeit, durch testamentarische Regelung auch das Erbrecht des Staatsangehörigkeitsstaates zu wählen.

Auch im Hinblick auf die Jahresabschlusserstellung ergeben sich Änderungen ab 2015. So ist vorgesehen, die Schwellenwerte für die Klassifizierung kleiner, mittelgroßer und großer Kapitalgesellschaften sowie gleichgestellten Personengesellschaften rückwirkend für nach dem 31.12.2013 beginnende Geschäftsjahre wie oben aufgeführt anzuheben. Dadurch sollen mehr als 7.000 Unternehmen von den für kleine und mittelgroße Unternehmen vorgesehenen Erleichterungen bei der Erstellung des Jahresabschlusses und des Anhangs profitieren.

Ausführliche Informationen zu diesen aktuellen Entwicklungen und den sich daraus ergebenden Handlungsempfehlungen werden Ihnen kompakt und praxisorientiert in unserem neuen Ratgeber „Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 2014/2015“ dargestellt, der mit einer Bewertung der Steuer- und Wirtschaftspolitik durch den BDI im Stollfuß-Verlag Ende November 2014 erschienen ist.

Dr. Ulrike Höreth
Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht

Brigitte Stelzer
Rechtsanwältin, Steuerberaterin



STEUERRECHT

Gesetzgebung 4

Unternehmensbesteuerung
Mitunternehmerschaft bei unentgeltlicher Zuwendung einer atypisch stillen Beteiligung 5
§ 6b-Rücklage bei Veräußerung eines gesamten Mitunternehmeranteils 6
Keine Aussetzung der Vollziehung wegen verfassungsrechtlicher Zweifel an Zinsschrankenregelung 6
Doppelstöckige Personengesellschaften: Veräußerung des Anteils an der Obergesellschaft 6
Buchwertübertragung: Keine Sperrfristverletzung bei einer Einmann-GmbH & Co. KG 7
Steuerpflicht von Erstattungszinsen nach § 233a AO 7
Kein Erlass von Nachzahlungszinsen nach Verrechnungspreiskorrektur 7
Finale Fassung des BMF-Schreibens zu den GoBD 8
Gewerbesteuerpflicht des Hinzurechnungsbetrags nach dem AStG 9
Anwendungsbereich der Nachspaltungsveräußerungssperre 9

Arbeitnehmerbesteuerung

Umsatzsteuer
Umstellungsfrist zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Hin- und Rückgabe von Transportbehältnissen 12
Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung trotz fehlender umsatzsteuerlicher Erfassung des Erwerbers 13
Ort der Lieferung bei Bearbeitung im Bestimmungsstaat 13
BMF zur Trennung der Entgelte bei Verkauf von E-Book- und E-Paper-Bundles 14
Abgrenzung zwischen Bauwerk und Betriebsvorrichtung für Zwecke der Umsatzsteuer 15
Merkblatt der Finanzverwaltung zur Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug 15

Erbschaftsteuer 16

Besteuerung von Privatpersonen 17

Internationales Steuerrecht 18

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Keine Rückstellung für freiwillige Jahresabschlussprüfung aufgrund gesellschaftsrechtlicher Vereinbarung 20
EEG-Umlage: EU-Kommission genehmigt das EEG 2012 20
ESMA und DPR veröffentlichen Prüfungsschwerpunkte für 2015 21

ZIVILRECHT

Vertragsrecht 22
Erbrecht 24
Arbeitsrecht 24
Kein Mindestlohn bei Auftragserfüllung im Ausland 24
Zusätzliche Urlaubstage nach Vollendung des 58. Lebensjahres 25
Betriebsrentenanpassung – Wahrung der Rügefrist nach § 16 BetrAVG 25

GLOBAL 21

EU-rechtliche Zweifel an Zusatzabgabe auf bestimmte Einkünfte in Frankreich 26
Mehrwertsteuerpflicht ausländischer Unternehmen in der Schweiz ab 1.1.2015 26

INTERN 27

GESETZGEBUNG

Jahressteuergesetz 2015 passiert Bundestag

Das Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, kurz auch Jahressteuergesetz 2015 genannt, wurde am 4.12.2014 von der Mehrheit des Bundestags beschlossen. In dem Gesetz finden sich u. a. folgende Maßnahmen:

- Teilabzugsverbot bei Wertminderungen von im Betriebsvermögen gewährten Gesellschafterdarlehen und bei teilentgeltlicher Überlassung von Wirtschaftsgütern aus dem Betriebsvermögen,
- Definition der Kriterien für eine Erstausbildung,
- Besteuerung des geldwerten Vorteils anlässlich Betriebsveranstaltungen,
- Verbesserung der Vereinbarkeit von Familie und Beruf durch Steuerfreistellungen von Beratungs- und Notbetreuungsleistungen des Arbeitgebers,
- Einschränkung des Übergangs der Umsatzsteuerschuldnerschaft bei Lieferung bestimmter Metalle ab einem Rechnungsbetrag von mindestens 5.000 Euro.

Voraussichtlich am 19.12.2014 wird der Bundesrat darüber entscheiden, ob er dem Gesetz seine Zustimmung erteilt. In seiner Stellungnahme vom 7.11.2014 forderte er eine Vielzahl von zusätzlichen Maßnahmen, die jedoch nur zum Teil Eingang in das Gesetzgebungsverfahren fanden. Es ist deshalb nicht auszuschließen, dass der Bundesrat dem Gesetz in seiner jetzigen Fassung seine Zustimmung versagen und den Vermittlungsausschuss anrufen wird.

Hinweis: *Der Bundesrat fordert, u. a. folgende Regelungen aufzunehmen:*

- *Überprüfung der unterschiedlichen Besteuerung von Dividenden und Veräußerungsgewinnen einer Kapitalgesellschaft aus Streubesitzbeteiligungen,*
- *Beschränkung des Buchwertansatzes bei Einbringungen nach §§ 20, 21 und 24 UmwStG mit sonstigen Gegenleistungen; diese dürfen maximal 10 % des Buchwerts des eingebrachten Betriebsvermögens betragen,*
- *Betriebsausgabenabzugsverbot bei hybriden Finanzierungen zur Vermeidung „weißer Einkünfte" oder „double dips".*

Die Bundesregierung machte in ihrer Gegenäußerung vom 12.11.2014 zwar deutlich, dass sie diese Vorschläge prüfen wird, lehnte jedoch eine Aufnahme in das Gesetzgebungsverfahren zum Jahressteuergesetz 2015 ab. Vielmehr sollen diese Maßnahmen Gegenstand künftiger Gesetzgebungsverfahren werden.

Über den Fortgang des Gesetzgebungsverfahrens zum Jahressteuergesetz 2015 halten wir Sie auf unserer Homepage www.ebnerstolz.de auf dem Laufenden.

Einigkeit über verschärfte Vorgaben für die strafbefreiende Selbstanzeige

Ebenso am 4.12.2014 beschloss der Bundestag das Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung, mit dem die Voraussetzungen für eine strafbefreiende Selbstanzeige ab 1.1.2015 deutlich verschärft werden.

Da sich in diesem Gesetzgebungsverfahren bislang Einigkeit zwischen dem Bundestag und dem Bundesrat abgezeichnet hat, ist mit einer Zustimmung des Bundesrats am 19.12.2014 zu rechnen.

Demnach gelten ab 1.1.2015 aller Voraussicht nach u. a. folgende Vorgaben:

- Verlängerung des Nacherklärungszeitraums auf zehn Jahre,
- Anpassung und Erweiterung der Sperrgründe für eine strafbefreiende Selbstanzeige,
- Anhebung und Staffelung des Zuschlags bei einem Hinterziehungsbetrag von über 25.000 Euro (bislang 50.000 Euro),
- Zahlung der Hinterziehungszinsen innerhalb angemessener Frist als zusätzliche Tatbestandsvoraussetzung für eine strafbefreiende Selbstanzeige (vgl. auch novus Oktober 2014, S. 5).

Die unentgeltliche Zuwendung einer atypisch stillen Beteiligung ist mit Abschluss des Gesellschaftsvertrags vollzogen.

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Mitunternehmerschaft bei unentgeltlicher Zuwendung einer atypisch stillen Beteiligung

Entgegen seiner früheren Rechtsprechung kam der BGH mit Urteil vom 29.11.2011 (Az. II ZR 306/09, DStR 2012, S. 471) zu dem Ergebnis, dass die unentgeltliche Zuwendung einer durch den Abschluss eines Gesellschaftsvertrags entstehenden Unterbeteiligung bereits mit dem Abschluss des Gesellschaftsvertrags i. S. des § 518 Abs. 2 BGB vollzogen ist. Diese Rechtsprechung überträgt der BFH auf den Fall der unentgeltlichen Zuwendung einer atypisch stillen Beteiligung (BFH-Urteil vom 17.7.2014, Az. IV R 52/11, DStR 2014, S. 2111). Auch diese unentgeltliche Zuwendung ist mit dem Abschluss des Gesellschaftsvertrags der stillen Gesellschaft, in der der Beteiligten mitgliedschaftliche Mitwirkungsrechte eingeräumt werden, zivilrechtlich wirksam vollzogen. Somit wird zu diesem Zeitpunkt eine ertragsteuerliche Mitunternehmerschaft begründet.

Hinweis: *Im Streitfall wendete der Alleingesellschafter einer GmbH seiner Tochter unentgeltlich eine Darlehensforderung gegenüber der GmbH zu, mit der die Tochter ihre Einlageverpflichtung aus einem Vertrag über die Errichtung einer atypisch stillen Gesellschaft erfüllte. Da der Formmangel der fehlenden notariellen Beurkundung der Schenkung mit Abschluss des Gesellschaftsvertrags und somit durch Einräumung einer entsprechenden Rechtsposition nach § 518 Abs. 2 BGB geheilt wurde, besteht zwischen der GmbH und der Tochter eine Mitunternehmerschaft.*

§ 6b-Rücklage bei Veräußerung eines gesamten Mitunternehmeranteils

Gemäß Kurzinformation des Finanzministeriums Schleswig-Holstein vom 2.9.2014 (Az. VI 306-S 2139-134, DStR 2014, S. 2180) ist das Bilanzierungswahlrecht für die Bildung, Fortführung und Auflösung der § 6b-Rücklage anlässlich der Veräußerung eines gesamten Mitunternehmeranteils auf Ebene des veräußernden Gesellschafters durch Abgabe entsprechender Bilanzen im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung auszuüben.

Hinweis: *Die für den veräußernden Gesellschafter geltende Reinvestitionsfrist zur Übertragung stiller Reserven nach § 6b EStG wird dabei nicht durch auf der Ebene der Gesellschaft veranlasste Ereignisse verkürzt.*

Keine Aussetzung der Vollziehung wegen verfassungsrechtlicher Zweifel an Zinsschrankenregelung

Mit Beschluss vom 18.12.2013 (Az. I B 85/13, DStR 2014, S. 788) äußerte der BFH in einem Verfahren zum vorläufigen Rechtsschutz Zweifel an der Verfassungskonformität der Zinsschranke und gewährte die Aussetzung der Vollziehung eines Steuerbescheids.

Das BMF sieht die verfassungsrechtlichen Zweifel des BFH hingegen als nicht berechtigt an (Schreiben vom 13.11.2014, Az. IV C 2 - S 2742-a/07/10001 :009, DStR 2014, S. 2345). Selbst wenn die Regelung der Zinsschranke im Rahmen eines Normenkontrollverfahrens dem BVerfG zur Überprüfung vorgelegt werden sollte – was bislang noch nicht erfolgt ist –, ist nach Auffassung der Finanzverwaltung eine Aussetzung der Vollziehung nur dann zu gewähren, wenn der Steuerpflichtige ein besonderes berechtigtes Interesse vorweisen kann. Davon ist nur dann auszugehen, wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte.

Hinweis: *Mit Verweis auf die beim BFH anhängigen Hauptsacheverfahren zur Frage der Verfassungskonformität der Zinsschranke kann gegen entsprechende Steuerbescheide Einspruch eingelegt werden (Az. I R 2/13 und I R 57/13). Allerdings wird die Finanzverwaltung nach der Anweisung des BMF keine Aussetzung der Vollziehung gewähren.*

Doppelstöckige Personengesellschaften: Veräußerung des Anteils an der Obergesellschaft

Nach Auffassung der OFD Frankfurt/M. (Verfügung vom 16.9.2014, Az. S 2241 A - 99 - St 213, DStR 2014, S. 2180) handelt es sich bei der Veräußerung der Beteiligung an einer Ober-Personengesellschaft im Hinblick auf den von dieser gehaltenen Anteil an einer Unter-Personengesellschaft um einen einheitlichen Veräußerungsvorgang. Die Untergesellschaft wird im Wege des sog. Spiegelbildansatzes bei der Obergesellschaft abgebildet. Dementsprechend fließt in den Wert des für die Ermittlung des Veräußerungsgewinns zu bestimmenden Kapitalkontos der Obergesellschaft auch das Kapitalkonto der Untergesellschaft ein. Der Freibetrag gemäß § 16 Abs. 4 EStG und die Tarifermäßigung gemäß § 34 Abs. 3 EStG sind sodann auf diesen einheitlichen Vorgang zu gewähren.

Hinweis: *Gehört dagegen ein Mitunternehmeranteil zum Betriebsvermögen eines Einzelunternehmens, handelt es sich im Veräußerungsfall um zwei getrennt voneinander zu beurteilende Rechtsakte. Dabei ist die Anwendbarkeit der §§ 16, 34 EStG jeweils gesondert zu prüfen (R 18 Abs. 13 Sätze 6 und 7 sowie R 34.5 Abs. 2 Satz 3 EStR 2013). Entsprechendes gilt, wenn ein Mitunternehmeranteil zum Sonderbetriebsvermögen einer anderen Mitunternehmerschaft gehört.*

Buchwertübertragung: Keine Sperrfristverletzung bei einer Einmann-GmbH & Co. KG

Wird ein einzelnes Wirtschaftsgut von einem Betriebsvermögen in ein anderes Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen überführt, ist bei der Überführung der Buchwert anzusetzen, sofern die Besteuerung der stillen Reserven sichergestellt ist. Wird das übertragene Wirtschaftsgut innerhalb einer Sperrfrist veräußert oder entnommen, ist rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung der Teilwert anzusetzen, es sei denn, die bis zur Übertragung entstandenen stillen Reserven sind durch Erstellung einer Ergänzungsbilanz dem übertragenden Gesellschafter zugeordnet worden; diese Sperrfrist endet drei Jahre nach Abgabe der Steuererklärung des Übertragenden für den Veranlagungszeitraum, in dem die Übertragung erfolgt ist, § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG.

Der BFH legt diese Regelung allerdings einschränkend aus, wenn der an einer sog. Einmann-GmbH & Co. KG zu 100 % beteiligte Kommanditist ein Wirtschaftsgut unentgeltlich aus dessen Sonderbetriebsvermögen in das Gesamthandsvermögen der KG überträgt. Wird das Wirtschaftsgut innerhalb der Sperrfrist veräußert, ist für die Übertragung nicht rückwirkend der Teilwert anzusetzen, vorausgesetzt die Beteiligungsverhältnisse bleiben unverändert. Dies entschied der BFH mit Urteil vom 26.6.2014 (Az. IV R 31/12, DB 2014, S. 2565) und schloss sich damit der Auffassung des I. Senats an, der bereits im Jahr 2013 gegen die in R 6.15 EStR niedergelegte Verwaltungsauffassung urteilte.

Hinweis: *Damit ist die Bildung einer Ergänzungsbilanz in diesen Fällen nicht erforderlich, um den Anlauf der Sperrfrist bei Buchwertübertragungen zu verhindern.*

Steuerpflicht von Erstattungszinsen nach § 233a AO

Zwar sind Zinsen auf Nachzahlungen von Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer und Umsatzsteuer auf Entnahmen nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig. Dies bedeutet jedoch nicht im Umkehrschluss, dass Erstattungszinsen auf entsprechende Steuererstattungen nicht steuerpflichtig wären. Mit dem Jahressteuergesetz 2010 vom 8.12.2010 wurde eine explizite Regelung in § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG aufgenommen, die auch rückwirkend auf noch nicht bestandskräftige Steuerfestsetzungen anzuwenden ist.

Der BFH sieht mit Urteil vom 24.6.2014 (Az. VIII R 29/12, BB 2014, S. 2581) in dieser rückwirkenden Regelung keinen Verstoß gegen die verfassungsrechtlichen Vorgaben und bejaht abermals die Steuerpflicht von Erstattungszinsen (vgl. bereits BFH-Urteil vom 12.11.2013, Az. VIII R 36/10, BStBl. II 2014, S. 168).

Hinweis: *Zwar wurden zwischenzeitlich Stimmen laut, ob angesichts des allgemeinen niedrigen Zinsniveaus an dem Zinssatz von 0,5 % je vollem Zinsmonat, der sowohl für Steuererstattungen als auch Steuernachzahlungen gilt, festgehalten werden soll. Auf Anfrage der Fraktion Die Linke teilte die Bundesregierung jedoch am 9.10.2014 (BT-Drs. 18/2795) mit, dass derzeit keine Pläne für eine Änderung des Zinssatzes bestehen, da sich dieser zum einen bewährt habe und zum anderen nicht ohne weiteres mit Zinssätzen am Kapitalmarkt verglichen werden könne.*

Kein Erlass von Nachzahlungszinsen nach Verrechnungspreiskorrektur

Im Rahmen der Betriebsprüfung bei einer inländischen KG wurde eine tatsächliche Verständigung über die Frage erzielt, in welcher Höhe eine Korrektur der mit einer österreichischen Schwesterkapitalgesellschaft vereinbarten Verrechnungspreise zu erfolgen hat. Auf die sich daraus ergebende höhere Einkommensteuerschuld eines Mitunternehmers der KG wurden Nachzahlungszinsen festgesetzt.

Der BFH lehnt mit Urteil vom 3.7.2014 (Az. III R 53/12, DB 2014, S. 2453) den beantragten Erlass dieser Zinsen ab. Zwar konnte die österreichische Kapitalgesellschaft nach österreichischem Recht auf die Minderung ihrer Steuerschuld keine Erstattungszinsen beanspruchen. Bei der Prüfung, ob die Festsetzung der Nachzahlungszinsen unbillig ist, dürfen jedoch laut BFH nur die Verhältnisse des jeweiligen Zinsschuldners berücksichtigt werden. Die Verhältnisse eines anderen Rechtssubjekts sind insoweit unbeachtlich.

Finale Fassung des BMF-Schreibens zu den GoBD

Das BMF veröffentlichte die finale Fassung des Schreibens vom 14.11.2014 (Az. IV A 4 - S 0316/13/10003) zu den GoBD (Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff). Die neuen GoBD gelten für Veranlagungszeiträume, die nach dem 31.12.2014 beginnen.

Hinweis: *Die in der jetzt vorliegenden Fassung vorgenommenen Änderungen gegenüber der Entwurfsfassung vom April 2014 (vgl. novus Juli 2014, S. 8) sind im Wesentlichen redaktioneller Art oder haben formalen Charakter.*

Besonders hinzuweisen ist auf eine Regelung, wonach elektronisch erstellte und in Papierform abgesandte Handels- und Geschäftsbriefe nur in Papierform aufbewahrt werden dürfen, wenn eine elektronische Aufbewahrung nicht zumutbar ist. Sofern Briefe in elektronischer Form, etwa in einem File-System, gespeichert werden, ist die elektronische Aufbewahrung zumutbar. Eingehende elektronische Handels- oder Geschäftsbriefe und Buchungsbelege müssen in dem Format aufbewahrt werden, in dem sie empfangen wurden (etwa als PDF-Dokument). Ausnahmsweise ist die Umwandlung in ein anderes Format zulässig, wenn die maschinelle Auswertbarkeit dadurch nicht eingeschränkt und keine inhaltliche Veränderung vorgenommen wird.

Dient eine E-Mail lediglich als „Transportmittel", etwa für angehängte elektronische Rechnungen, und enthält sie darüber hinaus keine weitergehenden aufbewahrungspflichtigen Informationen, ist sie – gleich einem Papierbriefumschlag – nicht aufbewahrungspflichtig.

Eingehende elektronische Handels- oder Geschäftsbriefe und Buchungsbelege sind in dem Format aufzubewahren, in dem sie empfangen wurden.

Gewerbesteuerpflicht des Hinzurechnungsbetrags nach dem AStG

Sind unbeschränkt Steuerpflichtige an einer ausländischen Gesellschaft zu mehr als der Hälfte beteiligt und erzielt diese Gesellschaft Einkünfte aus passiver Tätigkeit, die einer niedrigen Besteuerung unterliegen, unterliegen diese Einkünfte in Höhe des Hinzurechnungsbetrags nach § 10 Abs. 1 AStG beim jeweiligen unbeschränkt steuerpflichtigen Gesellschafter der inländischen Besteuerung. Dieser Hinzurechnungsbetrag gehört als Teil der gewerblichen Einkünfte zum Gewerbeertrag. Dies entschied das FG Düsseldorf mit Urteil vom 28.11.2013 (Az. 16 K 2513/12 G, EFG 2014, S. 304) trotz der in der Fachliteratur hierzu geäußerten Kritik. Nach Auffassung der Richter scheidet eine Kürzung des gewerblichen Gewinns nach § 9 Nr. 3 GewStG nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut aus.

Hinweis: *§ 9 Nr. 3 GewStG setzt einen Gewinn einer nicht im Inland belegenen Betriebsstätte voraus, was hinsichtlich des Hinzurechnungsbetrags nicht gegeben sei. Nach Auffassung des Gerichts kommen auch Kürzungen nach § 9 Nr. 7 und 8 GewStG nicht in Betracht. Gegen das Urteil wurde beim BFH unter dem Az. I R 10/14 Revision eingelegt.*

Anwendungsbereich der Nachspaltungsveräußerungssperre

Die Steuerneutralität einer Auf- oder Abspaltung ist rückwirkend dann zu versagen, wenn hierdurch die Voraussetzungen für eine Veräußerung geschaffen werden, § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG. Davon ist gemäß § 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG auszugehen, wenn innerhalb von fünf Jahren nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag Anteile an einer an der Spaltung beteiligten Körperschaft veräußert werden, die mehr als 20 % der vor Wirksamwerden der Spaltung an der (übertragenden) Körperschaft bestehenden Anteile ausmachen (Rz. 15.29 des UmwSt-Erlasses).

Nach Auffassung des Finanzministeriums Brandenburg (Erlass vom 16.7.2014, Az. 35-S 1978b-2014#001, DStR 2014, S. 2180) konkretisiert § 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG lediglich § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG im Wege einer unwiderlegbaren Vermutung dahingehend, dass – zumindest – bei Überschreiten der 20 %-Grenze eine schädliche, d. h. zum Verlust der Steuerneutralität führende Veräußerung vorliegt.

§ 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG schließt aber nicht per se aus, dass bei Veräußerungen, die nicht die 20 %-Grenze überschreiten, gleichwohl gemäß § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG rückwirkend die Steuerneutralität der Auf- oder Abspaltung zu versagen ist, wenn aus anderen Gründen der Rückschluss gezogen werden kann, dass mit der Spaltung die Voraussetzungen für die Veräußerung der Anteile geschaffen werden sollten. Insoweit hat § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG einen eigenen Anwendungsbereich.

Hinweis: *Ob eine Spaltung der Vorbereitung einer zeitlich nachfolgenden Veräußerung dient, ist somit anhand der konkreten Umstände des Einzelfalles zu beurteilen.*

Investitionszulage: KMU-Schwelle bei verbundenen Unternehmen

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob zwei oder mehrere an sich unabhängige Unternehmen für die Beurteilung, ob es sich um ein kleines oder mittleres Unternehmen i. S. d. § 2 Abs. 7 Satz 1 InvZulG 2005 handelt (sog. KMU-Schwelle), als Einheit zu betrachten sind. Nachdem der BFH hierzu eine Vorabentscheidung beim EuGH eingeholt hatte, kommt er in Umsetzung des EuGH-Urteils vom 27.2.2014 (Az. C-110/13, HaTeFo, NWB 2014, S. 819) zu dem Ergebnis, dass eine gemeinsam handelnde Gruppe natürlicher Personen im Sinne der KMU-Empfehlung der EU weder eine vertragliche Beziehung noch eine Umgehungsabsicht voraussetzt. Vielmehr ist anhand einer wirtschaftlichen Gesamtbetrachtung unter Berücksichtigung der rechtlichen und wirtschaftlichen Beziehungen im Einzelfall zu prüfen, ob eine tatsächlich gemeinsam handelnde Gruppe besteht (BFH-Urteil vom 3.7.2014, Az. III R 30/11, BB 2014, S. 2774).

Im Streitfall begehrte eine GmbH eine erhöhte Investitionszulage gemäß § 2 Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 InvZulG 2005. Dies setzt u.a. voraus, dass der Betrieb, in den investiert wird, die Merkmale der KMU-Empfehlung der EU erfüllt. Obwohl die GmbH für sich betrachtet die in der KMU-Empfehlung enthaltenen Schwellenwerte einhielt, wurde die erhöhte Investitionszulage mit der Begründung verwehrt, dass die GmbH zusammen mit einer weiteren GmbH eine wirtschaftliche Einheit bilde.

Hinweis: *Die Entscheidung ist auch für die das InvZulG 2005 ablösenden Regelungen des InvZulG 2007 und InvZulG 2010 von Bedeutung, da auch gemäß § 2 Abs. 1 Satz 4 InvZulG 2007 und § 3 Abs. 2 InvZulG 2010 auf die KMU-Empfehlung der EU verwiesen wird.*

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Einkommensteuernachzahlungen bei Nettolohnvereinbarung

Nach Auffassung des FG Düsseldorf (Urteil vom 3.12.2013, Az. 13 K 2184/12 E, EFG 2014, S. 268) sind vom Arbeitgeber getragene Einkommensteuernachzahlungen für einen Arbeitnehmer, mit dem eine Nettolohnvereinbarung besteht, als Bruttoarbeitslohn zu behandeln. Dies bedeutet, dass eine Einkommensteuernachzahlung im Jahr der Zahlung durch den Arbeitgeber den Bruttoarbeitslohn des Arbeitnehmers erhöht. Damit seien Einkommensteuernachzahlungen nicht als Nettosachbezug des Arbeitnehmers zu behandeln, für den eine Hochrechnung auf einen Bruttobetrag erforderlich sei. Das FG Düsseldorf begründet dies damit, dass die vom Arbeitgeber getragene Lohnsteuer bereits Teil des Bruttoarbeitslohns darstelle und für eine Einkommensteuernachzahlung daher nicht nochmals Steuer zu berechnen wäre.

Hinweis: *Die bislang noch nicht geklärte Rechtsfrage, ob Einkommensteuernachzahlungen als Nettolohn, auf den noch zusätzlich Lohnsteuer zu erheben ist, oder als Bruttolohn zu behandeln sind, liegt nun dem BFH zur Entscheidung vor (Az. VI R 1/14).*

Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015

Mit Schreiben vom 22.10.2014 (Az. IV C 5 - S 2012/13/10002-02, BStBl. I 2014, S. 1344) veröffentlichte das BMF die Lohnsteuer-Änderungsrichtlinien 2015, die regelmäßig für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31.12.2014 enden, anzuwenden sind.

Daraus ergeben sich im Vergleich zu den bislang geltenden Lohnsteuerrichtlinien u. a. folgende Änderungen:

- Waren oder Dienstleistungen, die ein Arbeitnehmer unentgeltlich vom Arbeitgeber als Sachbezug erhält, können aus Vereinfachungsgründen mit 96 % des Endpreises bewertet werden. Dies gilt jedoch nicht für zweckgebundene Geldleistungen oder Warengutscheine.
- Die Freigrenze für nicht als Arbeitslohn zu versteuernde Aufmerksamkeiten oder für ein Arbeitsessen wird von derzeit 40 Euro auf 60 Euro erhöht.
- Durch den Arbeitgeber oder auf seine Veranlassung durch einen Dritten dem Arbeitnehmer während einer Auswärtstätigkeit zur Verfügung gestellte Mahlzeiten können mit 25 % pauschal der Lohnsteuer unterworfen werden, wenn die Mahlzeiten mit dem Sachbezugswert anzusetzen sind.

Höhe der steuerlich anzuerkennenden Umzugskosten

Mit Schreiben vom 6.10.2014 (Az. IV C 5 - S 2353/08/10007, DStR 2014, S. 2078) gibt das BMF die Höhe der steuerlich anzuerkennenden Umzugskosten ab 1.3.2015 bekannt.

So beträgt der Höchstbetrag anzuerkennender umzugsbedingter Unterrichtskosten bei Beendigung des Umzugs ab 1.3.2015 1.841 Euro (bislang seit 1.3.2014 1.802 Euro).

Der Pauschbetrag für sonstige Umzugsauslagen für Verheiratete, Lebenspartner und diesen Gleichgestellte beträgt bei Beendigung des Umzugs ab 1.3.2015 1.460 Euro (bislang seit 1.3.2014 1.429 Euro). Für Ledige beläuft sich dieser Pauschbetrag ab 1.3.2015 auf 730 Euro (seit 1.3.2014 715 Euro). Der Pauschbetrag erhöht sich um jede weitere Person (mit Ausnahme des Ehegatten oder Lebenspartners) ab 1.3.2015 um 322 Euro (bislang seit 1.3.2014 315 Euro).

Ergänztes BMF-Schreiben zur Reform des steuerlichen Reisekostenrechts

Mit Ergänzungsschreiben zur seit 1.1.2014 geltenden steuerlichen Reisekostenreform vom 24.10.2014 (Az. IV C 5 - S 2353/14/10002) wird das bisherige BMF-Schreiben vom 30.9.2013 (Az. IV C 5 - S 2353/13/10004, BStBl. I 2013, S. 1612) ersetzt. Zudem werden einige bisher offen gebliebene Fragen zum Reisekostenrecht 2014 klargestellt.

Im Schreiben werden vor allem einige Klarstellungen zu der gesetzlichen Definition der ersten Tätigkeitsstätte getroffen. Sie setzt u. a. eine ortsfeste betriebliche Einrichtung voraus.

Hinweis: *Längerfristig mit dem Erdreich fest verbundene Baucontainer auf einer Großbaustelle mit Büros und Aufenthaltsräumen etc. stellen ortsfeste betriebliche Einrichtungen dar, die Tätigkeitsstätte sein können. Mehrere ortsfeste betriebliche Einrichtungen auf einem Gelände stellen eine Tätigkeitsstätte dar.*

Explizit klargestellt wird zudem, dass ein häusliches Arbeitszimmer keine betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers und damit auch keine erste Tätigkeitsstätte ist. Dies gilt selbst dann, wenn der Arbeitgeber vom Arbeitnehmer Arbeitsräume anmietet. Zudem wird in dem Schreiben bestätigt, dass die erste Tätigkeitsstätte grundsätzlich auch bei einem verbundenen Unternehmer oder bei einem Dritten liegen kann, wenn der Arbeitnehmer dort tätig wird.

Zu den Verpflegungsmehraufwendungen ergänzt das BMF, dass Abwesenheitszeiten zusammengerechnet werden, wenn ein Arbeitnehmer an einem Kalendertag mehrfach oder über Nacht an zwei Kalendertagen ohne Übernachtung auswärts tätig ist. Bei einer Tätigkeit über Nacht ist die Abwesenheitszeit an dem Tag zu berücksichtigen, an dem der Arbeitnehmer den überwiegenden Teil der insgesamt mehr als acht Stunden abwesend ist. Bei Auswärtstätigkeiten in verschiedenen Ländern ist für die Ermittlung des Verpflegungsmehraufwandes die Verpflegungspauschale des Ortes maßgeblich, der vor 24 Uhr erreicht wird bzw. bei Abreise diejenige des letzten Tätigkeitsortes.

Hinweis: *Darüber hinaus sind in dem Schreiben Vereinfachungen in Bezug auf die steuerliche Erfassung der vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellten Mahlzeiten während einer Auswärtstätigkeit enthalten.*

Ausschluss des Werbungskostenabzugs für Berufsausbildungskosten verfassungswidrig?

Mit Beschlüssen vom 17.7.2014 (Az. VI R 2/12, DStR 2014, S. 2216, und Az. VI R 8/12, BFH/NV 2014, S. 1970) hat der BFH dem BVerfG die Frage vorgelegt, ob es verfassungskonform ist, dass Aufwendungen des Steuerpflichtigen für seine erstmalige Berufsausbildung oder für ein Erststudium, das zugleich eine Erstausbildung vermittelt, gemäß dem rückwirkend seit 2004 anzuwendenden § 9 Abs. 6 EStG keine Werbungskosten sind, wenn diese Berufsausbildung oder dieses Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet.

Hinweis: *Der BFH schlussfolgert aus dem verfassungsrechtlichen Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit, dass Aufwendungen für eine Berufsausbildung, die eine notwendige Voraussetzung für die spätere Berufstätigkeit ist, als Werbungskosten zu berücksichtigen sind. Der BFH ist jedoch nicht der Auffassung, dass die rückwirkende Anwendung des Abzugsverbots auf das Jahr 2004 verfassungswidrig ist. Denn insoweit sei die Rückwirkung nach Maßgabe der Rechtsprechung des BVerfG ausnahmsweise zulässig.*

ELStAM bei verschiedenen Lohnarten

Verschiedenartige Bezüge eines Arbeitnehmers können bei der Durchführung des Lohnsteuerabzugs durch den Arbeitgeber aus Vereinfachungsgründen wie Bezüge aus unterschiedlichen Dienstverhältnissen behandelt werden. Darauf hatte das BMF in seinem Schreiben vom 7.8.2013 (Az. IV C 5 - S 2363/13/10003, BStBl. I 2013, S. 951) und vom 25.7.2013 (Az. IV C 5 - S 2363/13/10003, BStBl. I 2013, S. 943) hingewiesen. Diese Nichtbeanstandungsregelung wird aus Billigkeitsgründen für das Kalenderjahr 2015 mit Schreiben vom 23.10.2014 (Az. IV C 5 - S 2363/13/10003, DStR 2014, S. 2241) verlängert.

Hinweis: *Die Verlängerung gilt für die Lohnsteuererhebung auf den laufenden Arbeitslohn für Lohnzahlungszeiträume, die vor dem 1.1.2016 enden, sowie für die Lohnsteuererhebung auf sonstige Bezüge, die vor diesem Termin zufließen.*

Beitragsbemessungsgrenzen in der Sozialversicherung 2015

Die Bundesregierung beschloss am 15.10.2014 die Verordnung über maßgebende Rechengrößen der Sozialversicherung für 2015. Vorbehaltlich der Zustimmung des Bundesrats sind somit in 2015 nebenstehende Beitragsbemessungsgrenzen zu beachten.

Hinweis: *Die Versicherungspflichtgrenze in der Kranken- und Pflegeversicherung beträgt ab 2015 bundeseinheitlich 4.575 Euro im Monat (54.900 Euro im Jahr).*

	West		Ost	
	Monat	Jahr	Monat	Jahr
Beitragsbemessungsgrenze allgemeine Rentenversicherung und Arbeitslosenversicherung	6.050 Euro	72.600 Euro	5.200 Euro	62.400 Euro
Beitragsbemessungsgrenze Kranken- und Pflegeversicherung	4.125 Euro	49.500 Euro	4.125 Euro	49.500 Euro

UMSATZSTEUER

Umstellungsfrist zur umsatzsteuerlichen Behandlung der Hin- und Rückgabe von Transportbehältnissen

Die Überlassung von im Groß- und Einzelhandel zur Belieferung von Waren eingesetzten Behältnissen erfolgt entweder gegen ein gesondert vereinbartes Pfandgeld oder im Rahmen reiner Tauschsysteme. Das BMF hat mit Schreiben vom 20.10.2014 (Az. IV D 2 - S 7200/07/10022: 002) die Verwaltungsauffassung bei der Hin- und Rückgabe von Transportbehältnissen im Wege von Pfandsystemen nochmals geändert. Die Lieferung der Transporthilfsmittel gegen gesondert vereinbartes Pfandgeld stellt unverändert eine eigenständige Lieferung dar. Die Rückgewähr von zuvor vereinnahmten Pfandentgelt ist zukünftig jedoch als Entgeltminderung zu behandeln (analog der Regelung bei Warenumschließungen). Die zwischenzeitliche Auffassung der Finanzverwaltung, dass es sich bei der Rückgabe von Transporthilfsmittel im Wege von Pfandsystemen um eine eigenständige Rücklieferung handelt, wird somit wieder aufgegeben. Die Neuregelung ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

Hinweis: *Da erkannt wurde, dass bei einigen Unternehmen (erneut) umfassende verwaltungstechnische Anpassungen erforderlich sind, wurde eine Umstellungsfrist bis zum 30.6.2015 eingeräumt. Demnach wird es nicht beanstandet, wenn bis dahin – entsprechend der zwischenzeitlichen Rechtsauffassung – die Rückgewähr von zuvor vereinnahmtem Pfandentgelt für Transportbehältnisse als eigenständige Rücklieferung behandelt wird. Keine Änderung gab es dagegen bei der umsatzsteuerlichen Behandlung der Überlassung von Transporthilfsmitteln im Wege von Tauschsystemen und Warenumschließungen. Hier endet die Übergangsfrist zum 31.12.2014.*

Die Umsatzsteuerfreiheit entfällt nicht, wenn der Lieferer auf die Echtheit der Angaben und Dokumente vertrauen durfte.

Steuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung trotz fehlender umsatzsteuerlicher Erfassung des Erwerbers

Der EuGH hatte darüber zu entscheiden, ob die Umsatzsteuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung nachträglich zu versagen ist, wenn dem Warenempfänger im anderen EU-Mitgliedstaat von der Finanzbehörde zwar eine Umsatzsteuer-Identifikationsnummer erteilt worden war, der Erwerber aber tatsächlich zum Zeitpunkt der Lieferung umsatzsteuerlich nicht mehr erfasst war und den Erwerb folglich auch nicht mehr besteuerte.

Laut Urteil des EuGH vom 9.10.2014 (Az. C-492/13, BB 2014, S. 2709) kann die Steuerfreiheit nicht mit der Begründung versagt werden, dass der Erwerber nicht für Zwecke der Mehrwertsteuer erfasst war und der Lieferer weder die Echtheit der Unterschrift auf den der Erklärung über die steuerfreie Lieferung beigefügten Belegen geprüft, noch die Bevollmächtigung der unterzeichnenden Person nachgewiesen hat. Dies gelte jedenfalls dann, wenn die nach nationalem Recht erforderlichen Belege vorgelegt und zunächst von der zuständigen Steuerbehörde als Nachweise akzeptiert wurden.

Hinweis: *Somit bewirkt eine Täuschung des Erwerbers über seine umsatzsteuerliche Registrierung nicht die Versagung der Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung gegenüber dem Lieferer, sofern der Lieferer auf die Echtheit der Angaben und der Dokumente vertrauen durfte. Für die Praxis bedeutet dies einmal mehr, dass eine sorgfältige Dokumentation von entscheidender Bedeutung ist, um sich in Zweifelsfällen auf die Vertrauensschutzregelung des § 6a Abs. 4 UStG berufen zu können.*

Ort der Lieferung bei Bearbeitung im Bestimmungsstaat

Wird ein Gegenstand von einem EU-Mitgliedstaat in einen anderen EU-Mitgliedstaat geliefert, vor der Auslieferung an den Käufer jedoch noch im Bestimmungsstaat bearbeitet, ist laut Urteil des EuGH vom 2.10.2014 (Rs. C-446-13, BFH/NV 2014, S. 2029) der Ort der Lieferung dort, von wo aus der bearbeitete Gegenstand befördert oder versendet wird.

Im Streitfall lieferte ein in Italien ansässiger Verkäufer Metallteile an einen französischen Unternehmer, wobei die Metallteile zuvor noch in Frankreich durch einen selbständigen Unternehmer bearbeitet wurden und der Preis der Bearbeitung in dem vom Käufer zu zahlenden Endpreis bereits enthalten war.

Hinweis: *Die Wertung des EuGH stimmt mit der in § 6a Abs. 1 Satz 2 UStG (i. V. m. A 6a. 1 Abs. 19 UStAE) überein. Der Verkäufer erbringt eine Lieferung im Bestimmungsstaat. Er muss sich grundsätzlich dort für umsatzsteuerliche Zwecke registrieren lassen und nimmt am allgemeinen Besteuerungsverfahren teil. Der Transport der Ware zum Bearbeiter stellt ein innergemeinschaftliches Verbringen dar.*

Zu einem anderen Ergebnis käme man, wenn nicht der Verkäufer, sondern der Käufer die Bearbeitung in Auftrag gibt.

BMF zur Trennung der Entgelte bei Verkauf von E-Book- und E-Paper-Bundles

Mit Schreiben vom 2.6.2014 (Az. IV D 2 - S-7200/13/10005, ebenso gleichlautende Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern vom 12.6.2014, Az. S 7200.1.1-21/4 St33) erläuterte das BMF, wie im Falle der Abgabe eines gedruckten Buchs oder einer gedruckten Zeitung zusammen mit der Einräumung des Zugangs zum E-Book oder zum E-Paper (sog. Bundles) der dabei erzielte Umsatz in einen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % und in einen dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegenden Anteil aufzuteilen ist (s. dazu ausführlich novus Juli 2014, S. 11).

Beschränkt auf die Abgabe eines gedruckten Buchs und eines E-Books zu einem Gesamtverkaufspreis verlängert das BMF nun die zunächst bis 30.6.2014 gewährte Nichtbeanstandungsregelung (siehe Schreiben des BMF vom 7.11.2014 an die relevanten Branchenverbände, Az. IV D 2 - S 7200/13/10005). Danach wird es nicht beanstandet, wenn für vor dem 1.1.2016 ausgeführte Umsätze die Abgabe eines gedruckten Buchs und eines E-Books zu einem Gesamtverkaufspreis als einheitliche Leistung angesehen wird, die insgesamt dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Damit soll den Buchverlagen und dem Buchhandel ausreichend Gelegenheit gegeben werden, ihre Abrechnungs- und Kassensysteme an die bestehenden steuerlichen Regelungen anzupassen. Eine Ausdehnung der Nichtbeanstandungsregelung auf gedruckte Zeitungen/Zeitschriften mit Zugang zum entsprechenden E-Paper wird hingegen explizit abgelehnt. Umsätze aus dem Verkauf von gedruckten Zeitungen/Zeitschriften zusammen mit der Einräumung des Zugangs zum E-Paper sind daher nach derzeitiger Verwaltungsauffassung spätestens seit dem 1.7.2014 aufzuteilen.

Hinweis: *Mit dem BMF-Schreiben vom 7.11.2014 wird zumindest den reinen Buchverlagen und Buchhändlern ein längerer Übergangszeitraum gewährt, um ihre Preisgestaltung, ihre Kassensysteme und ihre buchhalterischen Abläufe an die Vorgaben der Finanzverwaltung zur Aufteilung der Umsätze für Bundles anzupassen. Bedauernswerterweise sind Zeitungsverlage und -händler davon ausgenommen.*

Der Wortlaut des Schreibens des BMF sowie die Antwort der Bundesregierung auf die Anfrage eines Bundestagsabgeordneten lassen darauf schließen, dass das BMF und die Bundesregierung auch die bisherige, zum 1.7.2014 abgelaufene Nichtbeanstandungsregelung zur Abgabe von E-Bundles, die sowohl für Bundles mit E-Books als auch für Bundles mit E-Papers galt, so verstanden haben, dass das E-Bundle als einheitliche Leistung angesehen wurde, die zu einem Gesamtverkaufspreis erbracht wurde. Dem wird allerdings nach unserer Erfahrung in laufenden Betriebsprüfungen offenbar noch nicht Rechnung getragen.

Daher haben die relevanten Branchenverbände dem BMF mit einem Antwortschreiben zum BMF-Schreiben vom 7.11.2014 deutlich gemacht, dass eine Gleichstellung von E-Paper- und E-Book-Bundles hinsichtlich der Erstreckung der Nichtbeanstandungsfrist sachlich zwingend geboten sei. Daneben wird eine Entscheidung des BMF angemahnt, wie die zum 1.7.2014 abgelaufene Nichtbeanstandungsregelung hinsichtlich der Behandlung von E-Paper-Bundles zu interpretieren ist. Das BMF kündigte dazu schon ein weiteres Schreiben an.

Hinweis: *Mit BMF-Schreiben vom 1.12.2014 (Az. IV D 2 - S 7225/07/10002) wurden zudem Anwendungserläuterungen zur Einführung des ermäßigten Steuersatzes auf Hörbücher veröffentlicht. In diesem Zuge hat das BMF zu den auf elektronischem Weg erbrachten sonstigen Leistungen (z. B. das Herunterladen von Hörbüchern aus dem Internet) mitgeteilt, dass, sofern der Unternehmer gegen Zahlung eines Gesamtverkaufspreises ein gedrucktes Buch i. S. d. Nr. 49 Buchst. a der Anlage 2 zum UStG abgibt und gleichzeitig den elektronischen Zugang zum Hörbuch einräumt, der Gesamtverkaufspreis nach Maßgabe von Abschnitt 10.1 Abs. 11 UStAE aufzuteilen sei. Für vor dem 1.1.2016 ausgeführte Umsätze wird es allerdings nicht beanstandet, wenn der Unternehmer diese Vorgänge als einheitliche Leistung behandelt, die insgesamt dem ermäßigten Steuersatz unterliegt. Insoweit geht diese Aussage konform mit den oben dargestellten Aussagen im Schreiben des BMF an die Branchenverbände vom 7.11.2014.*

Ob von der so verstandenen Nichtbeanstandungsregelung auch noch andere technische Produktvarianten (Apps, Datenbanken, Downloads, Loseblattwerke mit digitalen Updates) umfasst sind, kann derzeit aufgrund der nicht eindeutigen Formulierungen des BMF nicht abschließend beurteilt werden.

Es erscheint darüber hinaus fraglich, ob die Nichtbeanstandungsregelungen des BMF vor Gericht Bestand haben werden, da diese in Widerspruch zum BFH-Beschluss vom 3.4.2013 (Az. V B 125/12, BStBl 2013 II S. 973) stehen.

Abgrenzung zwischen Bauwerk und Betriebsvorrichtung für Zwecke der Umsatzsteuer

Mit Urteil vom 28.8.2014 (Az. V R 7/14, DStR 2014, S. 2290) hatte der BFH darüber zu entscheiden, ob die Lieferung und der Einbau einer Entrauchungsanlage in Werk- und Maschinenhallen, durch die von Ziehöfen ausgehende Abwärme und Staubpartikel abgefiltert wird, eine Bauleistung darstellt, die zur Umkehr der Umsatzsteuerschuldnerschaft führt (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG).

Maßgeblich hierfür ist, ob eine Werklieferung an einem Bauwerk gegeben ist. Unter den Begriff des Bauwerks fällt laut BFH eine unbewegliche, durch Verbindung mit dem Erdboden hergestellte Sache. In das Bauwerk eingebaute Anlagen sind dabei Bestandteil des Bauwerks, wenn sie für dessen Konstruktion, Bestand, Erhaltung und Benutzbarkeit von wesentlicher Bedeutung sind. Dient eine Anlage hingegen einem eigenen Zweck, liegt kein Bauwerksbestandteil vor.

Im Streitfall war in die Hallen bereits ein Klimaanlagensystem eingebaut, die deren allgemeine Benutzbarkeit sicherstellt. Die zudem eingefügte Entrauchungsanlage dient dem eigenen Zweck der Herstellung von Reinraumbedingungen für den betrieblichen Produktionsvorgang, so dass diese als Betriebsvorrichtung zu beurteilen ist. Folglich geht hier die Steuerschuldnerschaft nicht auf den Leistenden über.

Hinweis: *Die Finanzverwaltung vertritt bislang eine gegenteilige Auffassung und wertet u. a. große Maschinenanlagen, die aufwändig in oder an einem Bauwerk installiert werden müssen, als Bauwerksbestandteil (A 13b. 2 UStAE). Ob sie an dieser Auffassung festhalten wird, bleibt abzuwarten. Das Urteil gibt jedenfalls insb. im Anlagenbau Anlass, die Anwendbarkeit des § 13b UStG zu überprüfen.*

Merkblatt der Finanzverwaltung zur Bekämpfung von Umsatzsteuerbetrug

Einem Unternehmer ist der Vorsteuerabzug aus bezogenen Lieferungen und sonstigen Leistungen zu versagen, wenn auf Grund objektiver Umstände feststeht, dass der Unternehmer von einem Umsatzsteuerbetrug des Lieferanten oder Leistenden wusste oder hätte wissen müssen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung hat das Finanzamt diese objektiven Umstände rechtlich hinreichend nachzuweisen (BMF-Schreiben vom 7.2.2014, Az. IV D 2 - S 7100/12/10003, BStBl. I 2014, S. 271). Es obliegt dann dem Unternehmer, das Vorliegen eines Umsatzsteuerbetrugs zu widerlegen.

Hinweis: *Nach Auffassung des EuGH ist der Vorsteuerabzug hingegen erst dann zu versagen, wenn die Finanzverwaltung objektive Umstände, die für einen Umsatzsteuerbetrug sprechen, substantiiert vorträgt (EuGH-Urteil vom 6.9.2012, Az. C-324/11, BFH/NV 2012, S. 1757).*

Um den Nachweis objektiver Umstände zu vereinfachen, gibt die Finanzverwaltung an ausgewählte Unternehmen ein „Merkblatt zur Umsatzsteuer - Beachtung des gemeinschaftsrechtlichen Missbrauchsverbots" aus. Darin werden Umstände aufgelistet, die auf einen Umsatzsteuerbetrag hinweisen können.

Hinweis: *Als einen Verdachtsmoment auslösende Umstände werden z. B. aufgeführt:*

- *Der Lieferant ist ein neu gegründetes Unternehmen.*
- *Der Lieferant verfügt über keine angemessenen Lagerräume oder lässt Ware über eine Spedition einlagern.*
- *Der Lieferant hat keinen Internetauftritt.*

Entsprechende Umstände werden auch für den Abnehmer aufgeführt.

Ignoriert oder übersieht der Unternehmer diese Umstände, soll dies im Einzelfall

- zur Versagung des Vorsteuerabzugs,
- zur Versagung der Steuerfreiheit bei innergemeinschaftlichen Lieferungen oder
- zur Haftung für schuldhaft nicht abgeführte Umsatzsteuer

führen können.

Hinweis: *Deutsche Unternehmer, die dieses Merkblatt ausgehändigt bekommen, sollten ihre Lieferanten und Abnehmer anhand der aufgeführten Umstände sorgfältig überprüfen und dies dokumentieren. Gegen eine nachteilige Umsatzsteuerfestsetzung wegen Nichtbeachtung der angeführten Umstände kann mit Verweis auf die EuGH-Rechtsprechung Einspruch eingelegt werden.*

ERBSCHAFTSTEUER

Urteilsverkündung des BVerfG am 17.12.2014

Derzeit liegen zentrale Vorschriften des Erbschaftsteuergesetzes dem BVerfG zur verfassungsrechtlichen Überprüfung vor (Az. des BVerfG 1 BvL 21/12). Laut Pressemitteilung des BVerfG vom 18.11.2014 soll das bereits seit geraumer Zeit erwartete Urteil am 17.12.2014 verkündet werden.

Hinweis: *Aktuelle Informationen zur Entscheidung des BVerfG stellen wir Ihnen auf unserer Homepage www.ebnerstolz.de zur Verfügung, sobald der Ausgang des Verfahrens bekannt gegeben wurde.*

Wahrscheinlich erscheint derzeit, dass das BVerfG die zu überprüfenden Regelungen des Erbschaftsteuergesetzes für verfassungswidrig erklärt und dem Gesetzgeber eine Frist zur Modifizierung der Regelungen einräumt, wobei mit einer Einschränkung der bestehenden Begünstigungen für Betriebsvermögen zu rechnen ist. Sollten Vermögensübertragungen geplant sein, empfiehlt sich eine möglichst schnelle Umsetzung, um ggf. von den derzeit noch geltenden Erbschaftsteuerregelungen profitieren zu können.

Zuwendung an Neugesellschafter bei GmbH-Kapitalerhöhung

Wird im Zuge einer Kapitalerhöhung einer GmbH ein Dritter zur Übernahme des neuen Gesellschaftsanteils zugelassen, kann eine freigebige Zuwendung der Altgesellschafter an den Dritten vorliegen. Zu diesem Ergebnis kommt der BFH mit Urteil vom 27.8.2014 (Az. II R 43/12, DStR 2014, S. 2282), wenn der gemeine Wert des Anteils die zu leistende Einlage übersteigt. Es handelt sich in diesem Falle um eine reine Schenkung, bei der dem Neugesellschafter der Verkehrswert der neuen Anteile zugewendet wird und die Einlage als Erwerbsaufwand abzuziehen ist.

Dabei stellt der BFH in Fortsetzung seiner bisherigen Rechtsprechung fest, dass eine Zuwendung nur zwischen den unmittelbar Beteiligten, hier also den Altgesellschaftern und dem Neugesellschafter, erfolgen kann und nicht etwa zwischen den hinter den Gesellschaftern stehenden Personen. Dies kann sich auf die anzuwendende Steuerklasse und den anzuwendenden Freibetrag auswirken.

Hinweis: *Auf den Erwerb des neuen Anteils können die Steuervergünstigungen für Betriebsvermögen gemäß § 13a ErbStG anzuwenden sein, sofern die dort geregelten Voraussetzungen erfüllt werden.*

Verbilligter Verkauf eines Grundstücks einer GmbH an ausscheidenden Gesellschafter

Mit Urteil vom 27.8.2014 (Az. II R 44/13, DStR 2014, S. 2239) hat der BFH eine weitere Abgrenzung zwischen Einkommensteuer einerseits und Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer andererseits vorgenommen.

Im Streitfall verkaufte eine GmbH an einen ausscheidenden Gesellschafter im unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Anteilsübertragung ein Grundstück zu einem unter dem Verkehrswert liegenden Preis. Dies geschah auf Veranlassung des den Anteil erwerbenden Gesellschafters.

Der BFH entschied, dass der sich daraus für den Anteilsveräußerer ergebende geldwerte Vorteil zum Veräußerungspreis für den Anteil gehört und somit nicht zum Entstehen von Schenkungsteuer führt.

Leitfaden hinsichtlich der Einkunftserzielung bei Vermietung und Verpachtung

Das bayerische Landesamt für Steuern hat am 1.9.2014 einen Leitfaden zur Einkunftserzielungsabsicht bei Vermietung und Verpachtung veröffentlicht, der für Sachverhalte ab dem Veranlagungszeitraum 2012 anzuwenden ist. Bei einer auf Dauer angelegten Vermietungstätigkeit ist dabei grundsätzlich ohne weitere Prüfung vom Vorliegen der Einkunftserzielungsabsicht auszugehen. Hingegen ist bei unüblichen bzw. untypischen Gestaltungen eine einzelfallbezogene Überprüfung erforderlich.

Hinweis: *Derartige Sonderfälle werden in dem Leitfaden aufgegriffen. Dabei wird anhand von Beispielen erläutert, welche Beweisanzeichen gegen eine Einkunftserzielungsabsicht sprechen.*

Pauschalbesteuerung von Erträgen aus intransparenten Fonds verstößt gegen EU-Recht

Kommt ein Investmentfonds den in § 5 Investmentsteuergesetz (InvStG) geregelten Veröffentlichungspflichten gar nicht oder nur zum Teil nach, wird dieser Fonds als sog. intransparenter Fonds behandelt. Die in Deutschland steuerpflichtigen Anleger dieser Fonds werden pauschal besteuert (§ 6 InvStG), ohne dass sie die Möglichkeit haben, ihre tatsächlichen Erträge nachzuweisen und entsprechend geringere Erträge zu versteuern.

Die Pauschalbesteuerung führt in der Regel zu einer höheren Steuerlast beim Anleger, weil eine pauschale Rendite von mindestens 6 % fingiert wird (vgl. dazu ausführlich novus April 2014, S. 12).

Der EuGH hat nun in seinem Urteil vom 9.10.2014 (Rs. C-326/12, DStRE 2014, S. 1318) entschieden, dass die Pauschalbesteuerung von intransparenten Fonds nach § 6 InvStG nicht mit EU-Recht vereinbar ist. Nach Auffassung des EuGH verstößt die Pauschalbesteuerung von intransparenten Fonds gegen die Kapitalverkehrsfreiheit, weil sie geeignet ist, in Deutschland ansässige Anleger von Investitionen in anderen Mitgliedstaaten abzuhalten.

Zwar müssen sowohl aus- als auch inländische Fonds die Besteuerungsgrundlagen veröffentlichen. Ausländische Fonds, die nicht vordergründig auf Investitionen deutscher Anleger abzielen, kommen den Veröffentlichungspflichten aufgrund der hohen Kosten allerdings regelmäßig nicht nach. Dies gilt umso mehr, als die Folgen der Nichterfüllung nicht den Fonds selbst treffen, sondern den in Deutschland dann pauschal besteuerten Anleger.

Hinweis: *Steuerpflichtige, die Erträge aus intransparenten Fonds der ungünstigen Pauschalbesteuerung unterworfen haben, haben nun die Möglichkeit unter Berufung auf das EuGH-Urteil in allen noch offenen Fällen nachzuweisen, dass die tatsächlich erzielten Erträge aus den Fonds niedriger sind.*

Mit welchen Mitteln dieser Nachweis geführt werden kann, bleibt in der Praxis die alles entscheidende Frage. Hier ist mit den fondsverwaltenden Gesellschaften abzustimmen, welche Unterlagen von diesen zur Verfügung gestellt werden können, um die tatsächlichen Erträge zu ermitteln.

Steuerliche Anerkennung von Spenden durch Verzicht auf einen Aufwendungsersatzanspruch

Erfreulicherweise hat sich das BMF sehr zügig zu dem Urteil des FG Berlin-Brandenburg (Urteil vom 4.3.2014, Az. 6 K 9244/11) geäußert, in dem das FG die Auffassung vertrat, dass ein Vorstandsbeschluss bereits dem Grunde nach nicht als Anspruchsgrundlage für die Gewährung eines Aufwendungsersatzes dienen kann.

Das BMF nahm nun mit Schreiben vom 25.11.2014 (Az. IV C 4 - S 2223/07/0010 :005) Stellung zur steuerlichen Anerkennung von Aufwandsspenden – also den Verzicht auf einen Aufwendungsersatzanspruch. Voraussetzung für die steuerliche Anerkennung ist, dass es sich um Aufwendungsersatzansprüche handelt, die durch einen Vertrag oder die Satzung eingeräumt worden sind. Ein rechtsgültiger Vorstandsbeschluss ist dann als Anspruchsgrundlage anzuerkennen, wenn der Vorstand dazu durch eine Regelung in der Satzung ermächtigt wurde. Ebenso ist ein Aufwendungsersatzanspruch gemäß Vereinsordnung (z. B. Reisekostenordnung) als Anspruch aus einer Satzung im Sinne des § 10b Abs. 3 Satz 5 EStG anzusehen.

Hinweis: *Allerdings geht die Finanzverwaltung davon aus, dass Leistungen ehrenamtlich tätiger Mitglieder und Förderer des Zuwendungsempfängers erfahrungsgemäß unentgeltlich und ohne Anspruch auf Aufwendungsersatz erbracht werden. Dies kann allerdings widerlegt werden, wenn vor der zum Aufwand führenden Tätigkeit ein Anspruch auf Erstattung der Aufwendung durch eine der oben genannten schriftlichen Vereinbarungen eingeräumt wurde.*

Um als Spende steuerlich anerkannt zu werden, muss der Aufwendungsersatz nach den Ausführungen des BMF vor dessen Verzicht ernsthaft eingeräumt worden sein und nicht von vornherein unter der Bedingung des Verzichts stehen. Für die Ernsthaftigkeit des Anspruchs spricht u. a., wenn der Verzicht zeitnah zur Fälligkeit des Anspruchs erklärt wird, wovon bei einmaligen Ansprüchen innerhalb von drei Monaten, bei regelmäßiger Tätigkeit durch eine Verzichtserklärung alle drei Monate auszugehen ist.

Zudem ist für die steuerliche Anerkennung des Verzichts erforderlich, dass der Anspruch im Zeitpunkt des Verzichts tatsächlich werthaltig war. Der Zuwendungsempfänger muss dazu im Zeitpunkt der Fälligkeit des Anspruchs wirtschaftlich in der Lage gewesen sein, die Verpflichtung zu erfüllen, was dann gegeben ist, wenn ausreichend liquide Mittel vorhanden waren. Die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit des Zuwendungsempfängers spricht zudem auch für die Ernsthaftigkeit des Anspruchs.

Hinweis: *Die Ausführungen des BMF gelten entsprechend für eine Rückspende, die dann gegeben ist, wenn nicht auf einen Aufwendungsersatz, sondern auf sonstige Ansprüche, wie z. B. Lohn- oder Honorarforderungen, verzichtet wird.*

Der Verzicht auf den Anspruch auf Aufwendungsersatz oder einen sonstigen Anspruch stellt eine Geldspende ohne tatsächlichen Geldfluss dar. Der Zuwendungsempfänger hat hierüber unter den allgemeinen Voraussetzungen eine Zuwendungsbestätigung über eine Geldzuwendungen zu erteilen, in der ausdrücklich anzugeben ist, dass es sich um den Verzicht auf die Erstattung von Aufwendungen handelt.

INTERNATIONALES STEUERRECHT

Weiteres Verfahren zur Frage der Zulässigkeit eines „treaty override“

Erzielt ein in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtiger Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit im Ausland und sind diese Einkünfte nach dem anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) ausschließlich im Tätigkeitsstaat zu versteuern, sind sie grundsätzlich in Deutschland von der Besteuerung freizustellen. Die Freistellung wird jedoch gemäß § 50d Abs. 8 EStG nur gewährt, soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass die auf die Einkünfte festgesetzten Steuern im Tätigkeitsstaat entrichtet wurden oder der Tätigkeitsstaat auf die Besteuerung verzichtet hat.

Im Streitfall war ein in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtiger Flugzeugführer für eine irische Fluggesellschaft tätig und erzielte daraus Arbeitnehmereinkünfte, die gemäß DBA Irland ausschließlich in Irland zu besteuern waren. Dem Flugzeugführer wurden jedoch die vom Arbeitgeber einbehaltenen und abgeführten Steuern vollständig erstattet, weil das irische Steuerrecht keine Besteuerung vorsieht.

Gemäß § 50d Abs. 8 EStG wäre somit der zweite Tatbestand – Verzicht auf die Besteuerung im Tätigkeitsstaat – erfüllt und die Freistellung der Einkünfte in Deutschland zu gewähren. Da jedoch mit dem Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.6.2013 rückwirkend für alle noch nicht bestands-

kräftigen Fälle die Anwendung des § 50d Abs. 9 EStG neben dem § 50d Abs. 8 EStG angeordnet wurde, verwehrte das Finanzamt die Freistellung der Einkünfte. Nach § 50d Abs. 9 EStG ist eine Freistellung dann nicht zu gewähren, wenn die Einkünfte im Tätigkeitsstaat deshalb nicht steuerpflichtig sind, weil der Steuerpflichtige dort nicht unbeschränkt steuerpflichtig ist. Dies war im Streitfall gegeben.

Wegen Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit der rückwirkenden Anwendung des § 50d Abs. 9 EStG legt der BFH diese Rechtsfrage mit Beschluss vom 20.8.2014 (Az. I R 86/13, DStR 2014, S. 2065) dem BVerfG zur Vorabentscheidung vor. So soll das BVerfG prüfen, ob die Anwendung des § 50d Abs. 9 EStG gegen die verfassungsrechtlichen Vorgaben verstößt, weil damit die laut DBA zu gewährende Freistellung von ausländischen Einkünften verwehrt wird (sog. „treaty override"). Weiter ist zu klären, ob die rückwirkende Anwendung der Regelung wegen Verstoßes gegen das Rückwirkungsverbot verfassungswidrig ist.

Hinweis: *Beim BVerfG sind bereits Verfahren zur verfassungsrechtlichen Überprüfung des § 50d Abs. 8 EStG (BFH-Beschluss vom 10.1.2012, Az. I R 66/09, DStR 2012, S. 949) und des § 50d Abs. 10 EStG (BFH-Beschluss vom 11.12.2013, Az. I R 4/13, DStR 2014, S. 306) anhängig. Mit Spannung kann erwartet werden, ob und inwieweit das BVerfG dem Gesetzgeber Grenzen aufzeigt, innerhalb derer er in seinen nationalen Gesetzen von den Vereinbarungen in mit anderen Staaten beschlossenen Abkommen abweichen kann.*

Dem BVerfG liegen nun drei Verfahren vor, in denen er über die Verfassungsmäßigkeit eines „treaty override" zu entscheiden hat.

Keine Rückstellung für freiwillige Jahresabschlussprüfung aufgrund gesellschaftsrechtlicher Vereinbarung

Am 3.9.2014 veröffentlichte der BFH das Urteil vom 5.6.2014 (Az. IV R 26/11, BStBl. II 2014, S. 886), in dem er der Frage nachgeht, ob nicht kraft Gesetzes prüfungspflichtige Unternehmen für eine im Gesellschaftsvertrag vorgesehene „freiwillige" Prüfung ihrer Jahresabschlüsse steuerlich eine Rückstellung (Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten) bilden dürfen bzw. müssen. Der BFH hatte bisher Rückstellungen nur bei gesetzlicher Prüfungspflicht anerkannt (BFH-Urteil vom 23.7.1980, Az. I R 28/77).

Im entschiedenen Fall war die Klägerin, eine Kommanditgesellschaft, kraft Gesetzes weder nach § 1 Abs. 1 i. V. m. § 6 Abs. 1 Satz 1 des Publizitätsgesetzes (PublG) noch nach den Vorschriften des HGB, insbesondere § 264a Abs. 1 i. V. m. §§ 316 ff. HGB, zur Prüfung ihres Jahresabschlusses verpflichtet. Im Rahmen des Gesellschaftsvertrags wurde jedoch eine „freiwillige" Prüfung des Jahresabschlusses durch einen Angehörigen der wirtschafts- oder steuerberatenden Berufe vorgesehen.

Die aufgrund der gesellschaftsvertraglichen Regelung gebildete Rückstellung wurde vom BFH nicht anerkannt. Gemäß § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB, der gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 Halbsatz 1 EStG auch für die Steuerbilanz gilt, ist eine Rückstellung nur für sogenannte Außenverpflichtungen zu bilden. Nicht erfasst werden Innenverpflichtungen, d. h. Verpflichtungen, die sich der Kaufmann selbst auferlegt hat. Mit einer Außenverpflichtung ist grundsätzlich eine Schuld gegenüber einer dritten Person gemeint. Der Dritte als Gläubiger muss deshalb regelmäßig einen Anspruch i. S. des § 194 BGB gegen den Steuerpflichtigen haben. Das heißt, der Dritte muss das Recht haben, vom Steuerpflichtigen ein bestimmtes Tun oder Unterlassen verlangen zu können. Ausreichend hierfür ist auch ein faktischer Leistungszwang, dem sich der Steuerpflichtige aus sittlichen, tatsächlichen oder wirtschaftlichen Gründen nicht entziehen kann, obwohl keine Rechtspflicht zur Leistung besteht.

Die gesellschaftsvertragliche Verpflichtung der Klägerin zur Prüfung des Jahresabschlusses beruht ausschließlich auf einer freiwilligen gesellschaftsinternen Vereinbarung zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern, die somit keine Außenverpflichtung darstellt. Unerheblich ist dabei die Möglichkeit eines Gesellschafters, mittels einer Klage die Prüfung des Jahresabschlusses durchzusetzen.

Hinweis: *Aus steuerlicher Sicht hat die Finanzverwaltung Rückstellungen für die Kosten einer „freiwilligen" Jahresabschlussprüfung bereits in der Vergangenheit nicht anerkannt. In der Praxis wurde die Thematik bislang jedoch nur selten diskutiert. Für die Zukunft ist zu vermuten, dass die Finanzverwaltung aufgrund des aktuellen Urteils das Thema vermehrt aufgreifen wird. Aus handelsrechtlicher Sicht ist für den Berufsstand der Wirtschaftsprüfer bei der Abgrenzung des Begriffs „ungewisse Verbindlichkeiten" ohne Bedeutung, ob die Verpflichtung ihren Grund in einer privatrechtlichen Vereinbarung oder in einer gesetzlichen Vorschrift hat (IDW RH HFA 1.009).*

EEG-Umlage: EU-Kommission genehmigt das EEG 2012

Die EU-Kommission hat am 25.11.2014 entschieden, dass Beihilfen zur Förderung erneuerbarer Energien, die im Rahmen des EEG 2012 gewährt wurden, mit den EU-Beihilfevorschriften im Einklang stehen.

Nach dem EEG 2012 wurde die sog. EEG-Umlage von den Stromversorgern erhoben, die diese dann an die Letztverbraucher weiterreichten. Stromintensive Unternehmen erhielten jedoch Teilbefreiungen von der Umlage. Ein kleiner Teil der Befreiungen ist allerdings höher als nach den EU-Beihilfevorschriften zulässig. Nun müssen die Empfänger die darüber hinausgehenden Beträge zurückzahlen, damit die Wettbewerbsverfälschung beseitigt wird. Die Rückforderung bezieht sich nur auf die Jahre 2013 und 2014.

Hinweis: *Grundsätzlich könnte die Bundesregierung gegen die Entscheidung klagen, so dass das Verfahren formal noch nicht vollständig abgeschlossen ist.*

Die Entscheidung beendet eine von der Kommission im Dezember 2013 eingeleitete Prüfung, ob die Förderung erneuerbarer Energien und die Teilbefreiungen stromintensiver Unternehmen von der EEG-Umlage in den Jahren 2013 und 2014 diesen Unternehmen einen ungerechtfertigten wirtschaftlichen Vorteil gegenüber ihren Wettbewerbern verschafften und somit gegen die EU-Beihilfevorschriften verstießen. Die Bundesregierung vertrat die Auffassung, dass mit dem EEG 2012 keine staatlichen Beihilfen verbunden waren und hatte die Regelungen deshalb nicht bei der Kommission zur Genehmigung angemeldet.

Mit Beschluss vom 25.11.2014 kommt die Kommission zu den folgenden Ergebnissen:

- Das EEG 2012 ist mit staatlichen Beihilfen verbunden. Deutschland hat die EEG-Umlage eingeführt, um mit diesen staatlichen Mitteln die Erzeugung von Strom aus erneuerbaren Quellen zu fördern. Es hat Regeln festgelegt, nach denen private Wirtschaftsbeteiligte die Umlage erheben und verwalten. Mit der Teilbefreiung stromintensiver Unternehmen hat der Staat auch festgelegt, wer die Umlage entrichten sollte und insbesondere welche Stromverbraucher weniger als andere

zahlen. Zudem sind staatliche Stellen in die Überwachung des Systems und die Genehmigung der Teilbefreiungen eingebunden.

- Die Kommission bestätigte, dass die Förderung erneuerbarer Energien im Rahmen des EEG 2012 mit den Umweltschutzleitlinien von 2008 im Einklang steht, insbesondere weil nur die bei der Erzeugung erneuerbaren Stroms anfallenden Mehrkosten, die über den Marktpreis für Strom hinausgingen, ausgeglichen wurden. Die Förderung erfolgte über Einspeisetarife und Prämien für Erzeuger erneuerbaren Stroms.

- Die Teilbefreiungen für stromintensive Unternehmen auf der Grundlage des EEG 2012 waren zum größten Teil mit den neuen Umweltschutz- und Energieleitlinien vereinbar, die seit dem 1.7.2014 gelten. Die Leitlinien ermöglichen die Teilbefreiung stromintensiver Unternehmen von der Finanzierung der Förderung erneuerbarer Energien. Sie sehen vor, dass Mitgliedstaaten einigen stromintensiven Branchen in der EU, die dem internationalen Wettbewerb besonders stark ausgesetzt sind, solche Teilbefreiungen gewähren können. Die Umweltschutz- und Energieleitlinien 2014 gelten auch für nicht angemeldete Teilbefreiungen, die vor dem 1.7.2014 gewährt wurden. Um den betreffenden Unternehmen einen reibungslosen Übergang zur Anwendung der neuen Vorschriften zu ermöglichen, können nicht angemeldete Teilbefreiungen durch einen von den Mitgliedstaaten vorzulegenden Anpassungsplan schrittweise an die Kriterien der Leitlinien von 2014 angepasst werden. Die Kommission hat den von Deutschland vorgeschlagenen Anpassungsplan für die 2013 und 2014 gewährten Teilbefreiungen anhand der neuen Leitlinien genehmigt. Einigen stromintensiven Unternehmen wurden jedoch Teilbefreiungen gewährt, die über die im Anpassungsplan festgelegten Grenzen hinausgehen. Diese zusätzlichen Ermäßigungen verschafften den Empfängern einen ungerechtfertigten Vorteil gegenüber ihren Wettbewerbern und verstoßen somit gegen die EU-Beihilfevorschriften. Daher müssen sie auch zurückgezahlt werden.

- Deutschland hat sich verpflichtet, 50 Mio. Euro in Verbindungsleitungen und europäische Energieprojekte zu investieren, um dem Risiko einer Benachteiligung von Stromeinfuhren, für die ebenfalls die EEG-Umlage entrichtet werden muss, entgegenzutreten. Nach den Artikeln 30 und 110 des Vertrags über die Arbeitsweise der Europäischen Union (AEUV) dürfen die Mitgliedstaaten keine Steuern und Abgaben erheben, durch die Einfuhren benachteiligt werden. Die Kommission kam angesichts der obigen Zusage Deutschlands zu dem Ergebnis, dass auf diese Weise eine etwaige Diskriminierung der Einführer durch das EEG 2012 abgestellt wird.

Hinweis: *Der Beschluss der Kommission vom 25.11.2014 bezieht sich nicht auf das EEG 2014, das ab dem 1.8.2014 gilt. Die darin vorgesehenen Teilbefreiungen genehmigte die Kommission bereits im Juli 2014. Am 25.11.2014 erfolgte zudem die Genehmigung der Kommission hinsichtlich der Bestimmungen des EEG 2014 für den Schienenverkehr.*

ESMA und DPR veröffentlichen Prüfungsschwerpunkte für 2015

Die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde ESMA (European Securities and Markets Authority) hat am 28.10.2014 gemeinsame europäische Prüfungsschwerpunkte bekannt gegeben. Diese sind von den nationalen Aufsichtsbehörden bei ihrer Prüfung im Rahmen von Enforcement-Verfahren (z. B. in Deutschland von der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung, kurz DPR) zu beachten.

Folgende Bilanzierungsthemen stehen für die ESMA im Fokus:

- Aufstellung und Darstellung von Konzernabschlüssen und dazugehörige Anhangangaben (IFRS 10, IFRS 12),
- Rechnungslegung von Unternehmen mit „joint arrangements" (gemeinsame Vereinbarungen) und dazugehörige Anhangangaben (IFRS 11, IFRS 12),
- Ansatz und Bewertung von latenten Steueransprüchen (IAS 12).

Die DPR hat die Prüfungsschwerpunkte der ESMA um folgende Sachverhalte ergänzt:

- Abbildung von Rechtsstreitigkeiten und damit verbundenen Prozessrisiken (IAS 37, DRS 20),
- konsistente und transparente Berichterstattung über die bedeutsamsten finanziellen und nicht-finanziellen Leistungsindikatoren im Konzernlagebericht (§ 315 HGB, DRS 20, DRS 17).

ESMA und DPR haben die einzelnen Schwerpunkte noch weiter konkretisiert. Die Schwerpunkte der ESMA beziehen sich auf wesentliche Änderungen aus der Implementierung neuer Standards, hier der IFRS 10, 11 und 12, oder auf besondere Herausforderungen in der Anwendung bestimmter IFRS Anforderungen, insbesondere der Prognose zukünftiger steuerlicher Gewinne in einem Umfeld mit geringem wirtschaftlichen Wachstum. Ziel der ESMA ist ein möglichst hohes Niveau in der Einheitlichkeit der Aufsicht und der übereinstimmenden Anwendung der IFRS innerhalb der EU.

Hinweis: *Eine ausführliche Übersicht und Darstellung der Prüfungsschwerpunkte ist auf der Homepage der ESMA (http://www.esma.europa.eu/content/Public-Statement-European-common-enforcement-priorities-2014-financial-statements) und der DPR (http://www.frep.info/docs/pressemitteilungen/2014/20141028_pm.pdf) abrufbar.*

VERTRAGSRECHT

Abwerbeverbote sind grundsätzlich unverbindliche Sperrabreden im Sinne von § 75f HGB

Bei sog. Sperrabreden im Sinne von § 75f HGB handelt es sich grundsätzlich um Vereinbarungen zwischen Arbeitgebern, nach denen ein möglicher künftiger Arbeitgeber Arbeitnehmer seines Vertragspartners nicht oder nur unter bestimmten Voraussetzungen einstellen kann. Solche Vereinbarungen sind zwar in der Regel wirksam, können aber nicht durchgesetzt werden. Der BGH entschied mit Urteil vom 30.4.2014 (Az. I ZR 245/12, DB 2014, S. 2223), dass auch vertraglich vereinbarte Abreden, keine Arbeitnehmer der Gegenseite abzuwerben, grundsätzlich nicht durchsetzbare Sperrabreden im Sinne von § 75f HGB sind.

Damit stellt der BGH nun klar, dass nicht nur Einstellungsverbote, sondern auch Abwerbeverbote in den Anwendungsbereich des § 75f HGB fallen. Vom Anwendungsbereich des § 75f HGB nimmt der BGH allerdings solche Abwerbeverbote aus, die lediglich Nebenbestimmungen einer Vereinbarung sind und einem besonderen Vertrauensverhältnis der Parteien oder einer besonderen Schutzbedürftigkeit einer der beiden Seiten Rechnung tragen. Eine solche Ausnahme sieht der BGH insbesondere dann als gegeben an, wenn ein Abwerbeverbot dem Schutz vor illoyalem Ausnutzen von Erkenntnissen dienen soll. Allerdings muss es sich dann um ein zeitlich befristetes Verbot handeln, das in der Regel für maximal zwei Jahre nach Beendigung des Vertrages vereinbart werden kann.

Hinweis: *Abwerbeverbote („non-solicit"-Klauseln), die im Rahmen der Durchführung einer Due-Diligence-Prüfung zwischen zwei Unternehmen vereinbart wurden und die zeitliche Obergrenze von zwei Jahren nicht überschreiten, fallen nicht in den Anwendungsbereich von § 75f HGB, da diese Vereinbarungen dem Schutz vor illoyaler Ausnutzung von Erkenntnissen dienen.*

Heilungsklauseln in Mietverträgen

Die Wahrung der gesetzlichen Schriftform hat sowohl für den Vermieter als auch für den Mieter eine hohe Bedeutung. Das Gesetz schreibt in § 550 BGB vor, dass ein Mietvertrag, der für länger als ein Jahr fest eingegangen wird, schriftlich abzuschließen ist. Sollte die gesetzliche Schriftform nicht eingehalten werden, so ist der Mietvertrag, auch wenn er für eine feste Zeit abgeschlossen ist, mit der gesetzlichen Kündigungsfrist (in der Regel: sechs Monate zum Quartalsende) kündbar. Da es in den vergangenen Jahrzehnten häufig Änderungen der Rechtsprechung zu den Erfordernissen der Einhaltung der Schriftform gab, finden sich in vielen neueren Mietverträgen sog. Heilungsklauseln. Nach diesen Heilungsklauseln verpflichten sich die Mietvertragsparteien, regelmäßig alle Handlungen vorzunehmen und Erklärungen abzugeben, die erforderlich sind, um dem gesetzlichen Schriftformerfordernis Genüge zu tun und den Mietvertrag nicht unter Berufung auf die Nichteinhaltung der gesetzlichen Schriftform vorzeitig zu kündigen.

Mit diesen Klauseln hatte sich der BGH in zwei Urteilen vom 22.1.2014 (Az. XII ZR 68/10, NJW 2014, S. 1087) und 30.4.2014 (Az. XII ZR 146/12, NJW 2014, S. 2102) zu beschäftigen. In beiden Fällen war fraglich, ob die Heilungsklausel auch einen Erwerber des Grundstücks bindet oder ob der Erwerber bei Nichteinhalten der Schriftform durch die ursprünglichen Mietvertragsparteien das Mietverhältnis mit der gesetzlichen Kündigungsfrist kündigen darf. Der BGH hat entschieden, dass Heilungsklauseln jedenfalls dem Grundstückserwerber gegenüber unwirksam sind. Dabei ist es unerheblich, ob die jeweilige Heilungsklausel eine Allgemeine Geschäftsbedingung in einem Formularvertrag oder eine individuell zwischen den Parteien ausgehandelte Klausel darstellt. Gemäß der Urteilsbegründung des BGH soll der Erwerber der Immobilie gemäß § 550 BGB dahingehend geschützt werden, dass er aus dem ihm vorgelegten schriftlichen Mietvertrag und seinen Anlagen und gegebenenfalls Nachträgen sämtliche Bedingungen des Vertragsverhältnisses ersehen kann. Bei Abweichungen der tatsächlich getroffenen von den ordnungsgemäß schriftlich festgehaltenen Mietvertragsregelungen soll der Erwerber das Mietverhältnis kündigen können.

Hinweis: *Heilungsklauseln sollten in Mietverträgen weiterhin verwendet werden. Auf diesem Weg kann zumindest eine Verpflichtung der ursprünglichen Parteien erreicht und die Rechtssicherheit der Mietvertragsparteien bezüglich der Dauer ihres Vertragsverhältnisses erhöht werden. Die Klausel ist jedoch so zu formulieren, dass sie ausdrücklich nicht gegenüber einem Erwerber des Grundstücks gilt.*

Bei Zwangsversteigerung wegen rückständigem Hausgeld ist der potentielle Käufer nicht durch eine Auflassungsvormerkung geschützt.

Unwirksamkeit der Auflassungsvormerkung bei Zwangsversteigerung wegen rückständigem Hausgeld

Die bisherige Vorstellung vieler Käufer von Teil- oder Wohnungseigentum nach dem WEG (z. B. Eigentumswohnungen), dass eine Auflassungsvormerkung im Grundbuch sie vor allen ihnen ungünstigen Verfügungen über den Kaufgegenstand schützt, hat durch eine Rechtsprechungsänderung des BGH im Mai diesen Jahres einen herben Dämpfer erhalten.

Durch eine Novellierung des Wohnungseigentumsrechts wurde unter anderem ein privilegierter Anspruch der Wohnungseigentümergemeinschaft auf Zahlung des Hausgeldes für das Jahr der Beschlagnahme und die beiden vorangegangenen Jahre im Zwangsversteigerungsverfahren statuiert. Diese Ansprüche sind nun der Rangklasse 2 zugeordnet und führen daher im Versteigerungsverfahren zum Erlöschen von nachrangigen Rechten, z. B. einer Grundschuld, die der Rangklasse 4 (Grundstücksrechte) zugeordnet wird. Fraglich war bislang die Einordnung der Auflassungsvormerkung im neuen Rangklassensystem des Zwangsvollstreckungsgesetzes.

Dem vom BGH mit Beschluss vom 9.5.2014 (Az. V ZB 124/13, ZWE 2014, S. 422) zu entscheidenden Fall lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der Käufer einer Teileigentumseinheit hatte 1999 eine Auflassungsvormerkung im Grundbuch eintragen lassen. Zur Umschreibung kam es in der Folgezeit jedoch nicht. 2010 wurde dann von der Wohnungseigentümergemeinschaft die Zwangsversteigerung in das Teileigentum wegen rückständigen Hausgeldes aus 2008 betrieben. Ein Dritter erhielt den Zuschlag im Zwangsversteigerungsverfahren. Die Auflassungsvormerkung des Ersterwerbers wurde durch das Amtsgericht gelöscht. Der Ersterwerber machte geltend, dass die Teileigentumseinheit nach der Anordnung der Zwangsvollstreckung auf ihn aufzulassen ist. Das Amtsgericht wies den entsprechenden Umschreibungsantrag zurück.

Der BGH führt aus, dass die Vormerkung als Recht der Rangklasse 4 im Zwangsvollstreckungsverfahren anzusehen ist. Zudem hat er in Abkehr seiner bisherigen Rechtsprechung entschieden, dass die nach Anordnung der Zwangsvollstreckung erfolgte Auflassung gegenüber einem Gläubiger, der die Zwangsvollstreckung aus einem vorrangigen Recht betreibt, relativ, also diesem gegenüber, unwirksam ist. Der Zuschlag an den Dritten und die Löschung der Vormerkung sind zu Recht erfolgt.

Hinweis: *Im Rahmen des Erwerbs von Teil- und Wohnungseigentum sollte nunmehr zwingend vom Käufer als Fälligkeitsvoraussetzung für die Kaufpreiszahlung verlangt werden, dass der Verkäufer eine aktuelle Bescheinigung des aktuellen Verwalters des Teil- und Wohnungseigentums vorlegt, in der dieser bestätigt, dass zum voraussichtlichen Fälligkeitstermin keine Rückstände des Verkäufers wegen Hausgeldes vorliegen.*

ERBRECHT

Unvollständiges Ehegattentestament ist kein Einzeltestament

Ein mangels Unterschrift der Ehefrau gescheitertes gemeinschaftliches Ehegattentestament ist grundsätzlich kein Einzeltestament des den Entwurf verfassenden Ehemanns. Eine Ausnahme gilt nur dann, wenn der Ehemann den Testamentsentwurf – unabhängig vom Beitritt seiner Ehefrau – als sein Einzeltestament gelten lassen will. Dies entschied das OLG Hamm mit Urteil vom 21.2.2014 (Az. 15 W 46/14).

Als gemeinschaftliches Testament ist das Schriftstück nicht wirksam geworden, weil die Ehefrau es nicht unterzeichnet hat. Als Einzeltestament kann es nach Auffassung der Richter nicht aufrechterhalten werden. Zwar wurde es vom Erblasser handschriftlich verfasst und unterschrieben, so dass es den gesetzlichen Formvorschriften eines Einzeltestaments genügt. Es fehlt aber der Wille des Erblassers, ein einseitiges Testament zu errichten.

Hinweis: *In dem zugrunde liegenden Streitfall hatte der verstorbene Erblasser zu Lebzeiten beabsichtigt, mit seiner Ehefrau ein gemeinschaftliches Ehegattentestament zu errichten. Er erstellte einen Entwurf, den er selbst unterzeichnete, seine Ehefrau jedoch nicht. Die Ehegatten hatten vier Kinder. Im Testamentsentwurf war vorgesehen, dass der überlebende Ehegatte Vorerbe und eins der Kinder Nacherbe werden sollten. Nach dem Tode des Erblassers beantragte die überlebende Ehefrau einen Erbschein auf der Grundlage gesetzlicher Erbfolge.*

Im vorliegenden Fall konnte nicht angenommen werden, dass der Erblasser die nach seiner Auffassung gemeinsam mit seiner Ehefrau zu treffenden letztwilligen Verfügungen auch ohne die mit einem gemeinschaftlichen Testament verbundene Verpflichtung beider Ehegatten anordnen wollte. Nach dem Entwurf des gemeinschaftlichen Testaments war es Ziel des Erblassers, das im hälftigen Eigentum beider Ehegatten stehende Familienheim der Familie zu erhalten. Deswegen wurde eins der Kinder als Schlusserbe bestimmt. Diese Zielsetzung hätte aber nur erreicht werden können, wenn auch die Ehefrau durch Mitzeichnung des Testamentsentwurfs eine entsprechende Verpflichtung eingegangen wäre.

ARBEITSRECHT

Kein Mindestlohn bei Auftragserfüllung im Ausland

Wird die Vergabe öffentlicher Aufträge an einen Unternehmer davon abhängig gemacht, dass auch den Arbeitnehmern eines Nachunternehmers mit Sitz in einem anderen EU-Mitgliedstaat das in den Vergabebedingungen vorgeschriebene Mindestentgelt bezahlt wird, verstößt dies laut Urteil des EuGH vom 18.9.2014 (Rs. C-549/13, NVwZ 2014, S. 1505) gegen die Dienstleistungsfreiheit.

Zu diesem Ergebnis kommt der EuGH zumindest in dem Fall, in dem der betreffende Auftrag ausschließlich in dem anderen Mitgliedstaat ausgeführt wird und die Verpflichtung zur Zahlung des Mindestentgelts keinen Bezug zu den dort bestehenden Lebenshaltungskosten hat.

Hinweis: *Nach Auffassung des EuGH wird dem Unternehmer, der einen öffentlichen Auftrag ausschließlich durch Inanspruchnahme von Arbeitnehmern eines Nachunternehmers in einem anderen EU-Mitgliedstaat ausführen möchte, eine zusätzliche wirtschaftliche Belastung auferlegt, die geeignet ist, die Erbringung von Dienstleistungen in diesem anderen Mitgliedstaat zu unterbinden, zu behindern oder weniger attraktiv zu machen.*

Zusätzliche Urlaubstage nach Vollendung des 58. Lebensjahres

Das BAG entschied mit Urteil vom 21.10.2014 (Az. 9 AZR 956/12) recht überraschend, dass eine unterschiedliche Behandlung wegen des Alters unter dem Gesichtspunkt des Schutzes älterer Beschäftigter nach § 10 Satz 3 Nr. 1 AGG zulässig sein kann, wenn ein Arbeitgeber älteren Arbeitnehmern jährlich mehr Urlaubstage als den jüngeren gewährt. Bei der Prüfung, ob eine solche vom Arbeitgeber freiwillig begründete Urlaubsregelung dem Schutz älterer Beschäftigter dient und geeignet, erforderlich und angemessen ist, steht dem Arbeitgeber eine auf die konkrete Situation in seinem Unternehmen bezogene Entscheidungsbefugnis zu.

Im Streitfall stellte der nicht tarifgebundene Arbeitgeber Schuhe her. Er gewährte seinen in der Schuhproduktion tätigen Arbeitnehmern nach Vollendung des 58. Lebensjahres jährlich 36 Arbeitstage Erholungsurlaub und damit zwei Urlaubstage mehr als den jüngeren Arbeitnehmern. Die hiergegen vorgebrachte Altersdiskriminierung verneinte das BAG. Nach seiner Auffassung hat der Arbeitgeber mit seiner Einschätzung, die in ihrem Produktionsbetrieb bei der Fertigung von Schuhen körperlich ermüdende und schwere Arbeit leistenden Arbeitnehmer bedürften nach Vollendung ihres 58. Lebensjahres längerer Erholungszeiten als jüngere Arbeitnehmer, seinen Gestaltungs- und Ermessensspielraum nicht überschritten. Dies gilt auch für seine Annahme, zwei weitere Urlaubstage seien aufgrund des erhöhten Erholungsbedürfnisses angemessen, zumal auch der Manteltarifvertrag der Schuhindustrie vom 23.4.1997, der mangels Tarifbindung der Parteien keine Anwendung fand, zwei zusätzliche Urlaubstage ab dem 58. Lebensjahr vorsah.

Hinweis: *Das BAG scheint in dieser neuen Entscheidung von seiner bisherigen Linie abzuweichen. Noch 2012 hatte es jedenfalls die konkrete altersabhängige Urlaubsstaffelung in dem Tarifvertrag für den Öffentlichen Dienst (TVöD) für diskriminierend gehalten, was weitgehend als Hinweis aufgefasst wurde, dass der Urlaubsumfang allenfalls von der Betriebszugehörigkeit, aber nicht vom Lebensalter abhängen dürfe. Möglicherweise wird die ausführliche Begründung des aktuellen Urteils Aufschluss geben; bislang liegt lediglich eine Pressemeldung ohne Einzelheiten vor. In jedem Fall bleibt bei altersabhängigen Urlaubsregelungen auch in Zukunft erhebliche Vorsicht geboten.*

Betriebsrentenanpassung – Wahrung der Rügefrist nach § 16 BetrAVG

Nach § 16 Abs. 1 BetrAVG hat der Arbeitgeber alle drei Jahre eine Anpassung der laufenden Leistungen der betrieblichen Altersversorgung zu prüfen und hierüber nach billigem Ermessen zu entscheiden. Hierbei sind vor allem die Belange des Versorgungsempfängers und die wirtschaftliche Lage des Arbeitgebers zu berücksichtigen. Hält der Versorgungsberechtigte die Anpassungsentscheidung des Arbeitgebers für unrichtig, muss er dies vor dem nächsten Anpassungsstichtag dem Arbeitgeber gegenüber wenigstens außergerichtlich geltend machen. Eine Klage, die zwar innerhalb dieser Frist bei Gericht eingeht, dem Arbeitgeber aber erst danach zugestellt wird, wahrt die Frist nicht. Dies entschied das BAG mit Urteil vom 21.10.2014 (Az. 3 AZR 690/12). § 16 BetrAVG fordert einen tatsächlichen Zugang der Rüge beim Arbeitgeber innerhalb der Rügefrist.

Hinweis: *In vielen Fällen entsteht die genannte Anpassungspflicht erst gar nicht, wenn zulässige Alternativen vereinbart worden sind. Aktuell prüfen die Finanzämter bundesweit aber recht detailliert, ob abweichende Vereinbarungen im Einzelfall zulässig sind. Anstoß nehmen die Finanzämter dabei in der Regel an den – aus fiskalischer Sicht dann zu hohen – Pensionsrückstellungen in der Bilanz.*

EU-rechtliche Zweifel an Zusatzabgabe auf bestimmte Einkünfte in Frankreich

In Frankreich werden laufende Immobilieneinkünfte sowie Einkünfte aus der Veräußerung von dort gelegenen Immobilien neben den gewöhnlichen Ertragsteuern zusätzlich einer Art Sozialsteuer in Höhe von 15,5 % unterworfen. Diese zusätzliche Sozialabgabe wurde mit Wirkung ab den 1.1.2012 bei laufenden Einkünften und ab den 18.8.2012 bei Veräußerungseinkünften auch auf Steuerausländer ausgeweitet.

Die Bestimmungen erscheinen jedoch im Hinblick auf das Europarecht nicht ganz unbedenklich. Die EG-Verordnungen über die Regulierung und Koordinierung der sozialen Sicherungssysteme innerhalb der EU schreiben vor, dass ein EU-Steuerpflichtiger sozialen Abgaben nur in einem Mitgliedstaat unterliegen darf. Bereits im August 2013 leitete deshalb die EU-Kommission ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Frankreich ein, da die Erhebung dieser Zusatzabgabe auf Einkünfte aus französischen Immobilien nicht in Frankreich ansässige Steuerpflichtige EU-rechtswidrig belasten könnte, sofern die Steuerpflichtigen in ihrem Wohnsitzstaat bereits einer vergleichbaren Sonderabgabe unterliegen.

Hinweis: *Steuerpflichtige, die keinen steuerlichen Sitz in Frankreich haben, aber Einkünfte aus dort gelegenen Immobilien erzielen, sollten gegen die Festsetzung der zusätzlichen Abgabe in Frankreich vorgehen. Im Fall einer die EU-Rechtswidrigkeit bejahenden Entscheidung des EuGH könnten sie ggf. davon profitieren, in dem sie die in Frankreich entrichteten Beträge zurückfordern. Da die Entscheidung des EuGH noch vor Ende dieses Jahres erwartet wird, sollten entsprechende Schritte möglichst zeitnah eingeleitet werden.*

Mehrwertsteuerpflicht ausländischer Unternehmen in der Schweiz ab 1.1.2015

Um Wettbewerbsnachteile von Schweizer Unternehmen gegenüber ausländischen Unternehmen, die Lieferungen in der Schweiz erbringen, diese aber nicht ordnungsgemäß der Mehrwertsteuer unterwerfen, auszugleichen, stimmte der Schweizer Bundesrat am 12.11.2014 einer Änderung der Schweizer Mehrwertsteuerverordnung zu, die ab 1.1.2015 bis zur darüber hinaus geplanten Änderung der gesetzlichen Grundlagen gelten soll.

Demnach sind ausländische Unternehmer künftig wie einheimische Unternehmer in der Schweiz steuerpflichtig, wenn sie in der Schweiz Lieferungen erbringen, die grundsätzlich beim Empfänger der Mehrwertsteuer unterliegen (Bezugsteuer) und ihr Umsatz in der Schweiz mindestens 100.000 CHF p.a. beträgt. Damit entfällt die Erhebung der Bezugsteuer beim Leistungsempfänger und eine Registrierung des ausländischen Unternehmers zur Mehrwertsteuer und die Abführung der Steuer durch ihn sind die Folgen.

Hinweis: *Werkvertragliche Lieferungen von ausländischen Unternehmen unterliegen allerdings bereits nach derzeit geltender Regelung nur dann der Bezugsteuer, wenn für deren Ausführung kein Material in die Schweiz eingeführt wird. Wurde vom ausländischen Unternehmer auch Material in die Schweiz gebracht, dann besteht bereits bisher die Pflicht zur Registrierung als Mehrwertsteuerpflichtiger ab 100.000 CHF Jahresumsatz in der Schweiz.*

Für die Anwendung der ab 1.1.2015 geltenden Regelung ist ein weites Verständnis des Begriffes der Lieferung zugrunde zu legen. Hierunter fällt nicht nur die Übertragung der wirtschaftlichen Verfügungsmacht über einen Gegenstand, sondern auch das Ausführen von Arbeiten (inkl. Reinigen, Prüfen, Regulieren etc.) an einem Gegenstand und sogar das Vermieten und Verpachten eines Gegenstandes. Somit sind von der neuen Regelung u. a. auch ausländische Unternehmen betroffen, die in der Schweiz Bau-, Installations-, Montage- und Wartungsarbeiten oder damit zusammenhängende Arbeiten ausführen und die bislang in der Schweiz nicht für Mehrwertsteuerzwecke registriert waren.

Wie bislang fallen ausländische Unternehmer hingegen nicht unter die Steuerpflicht, wenn sie ausschließlich sonstige Dienstleistungen erbringen, ungeachtet des in der Schweiz generierten Umsatzes. Im Gegensatz zur EU unterliegen Dienstleistungen aber der Steuerpflicht, sobald der ausländische Leistungserbringer in der Schweiz für Mehrwertsteuerzwecke registriert ist.

Hinweis: *Mit der darüber hinaus geplanten Änderung des Schweizer Mehrwertsteuergesetzes sollen ausländische Unternehmer bereits dann mit ihrem Umsatz in der Schweiz steuerpflichtig sein, wenn sie weltweit mehr als 100.000 CHF Jahresumsatz erzielen. Es ist dem Schweizer Bundesrat ein Anliegen, die vorgesehene Gesetzesänderung so rasch als möglich umzusetzen. Deshalb ist im Jahr 2015 eine Sondersitzung des Parlaments geplant, die es ermöglichen soll, das neue (verschärfte) Gesetz bereits per 1.1.2016 in Kraft zu setzen.*

Volle Häuser bei Jahresendveranstaltungen

Auch in dem sich dem Ende zuneigenden Jahr 2014 wurden wieder zahlreiche gesetzliche Änderungen der einschlägigen handels-, wirtschafts- und steuerrechtlichen Vorschriften beschlossen bzw. auf den Weg gebracht und zahlreiche Zweifelsfragen durch die Rechtsprechung, die Verlautbarungen der Finanzverwaltung sowie die Vorgaben der berufsständischen Organisationen der Wirtschaftsprüfer geklärt.

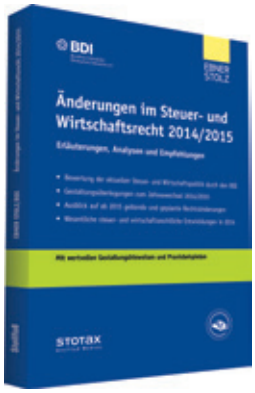
Welche Auswirkungen die aktuellen Entwicklungen auf das demnächst endende Geschäftsjahr 2014 haben und wie man sich zum Jahreswechsel bzw. zu Beginn des kommenden Geschäftsjahres bestens auf die geänderten handels-, wirtschafts- und steuerrechtlichen Vorschriften einstellen kann, erläuterten wir Ende November bzw. Anfang Dezember in unseren an verschiedenen Standorten stattfindenden Veranstaltungen.

Insbesondere die Stuttgarter Veranstaltung erfreute sich am 27.11.2014 eines enormen Zulaufs und hat alle bisherigen Teilnehmerrekorde gebrochen. Das Stuttgarter Referententeam gab unter dem Motto „Fit für den Jahreswechsel 2014/2015“ einen umfassenden Überblick über die relevanten Änderungen und stand den Teilnehmern für Fragen Rede und Antwort.

Neuerscheinung: Ratgeber „Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 2014/2015“

Die zahlreichen Änderungen der Steuer- und Wirtschaftsgesetze zum Jahreswechsel und deren praktische Auswirkungen sind Grund genug für Ebner Stolz, in Kooperation mit dem Bundesverband der deutschen Industrie (BDI), den Ratgeber zu Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht für den Jahreswechsel 2014/2015 neu aufzulegen.

Neben einer Bewertung der steuer- und wirtschaftsrechtlichen Entwicklungen im Jahr 2014 aus der Sicht der Unternehmen durch den BDI informiert der Ratgeber praxisnah und verständlich sowohl über die im Jahr



2014 verabschiedeten gesetzlichen, über die in 2015 zu erwartenden Rechtsänderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht als auch über bedeutende Neuerungen aus der Rechtsprechung, die Verlautbarungen der Finanzverwaltung sowie die Vorgaben der berufsständischen Organisationen der Wirtschaftsprüfer. Der in diesem Zusammenhang verbundene Handlungsbedarf wird nebst Praxis- und Gestaltungsüberlegungen, insbesondere zum Jahreswechsel 2014/2015 aufgezeigt.

Der Ratgeber kann seit Ende November 2014 im Buchhandel sowie unter www.stollfuss.de bezogen werden.

FROHE WEIHNACHTEN

Wir wünschen unseren Lesern ein friedvolles und harmonisches Weihnachtsfest sowie ein glückliches, gesundes und erfolgreiches Jahr 2015.

Die erste novus Mandanteninformation des kommenden Jahres wird Ihnen als Doppelausgabe Anfang Februar 2015 vorliegen.

TERMINE

DEZEMBER

Unternehmensnachfolge – nach dem Urteil des BVerfG am 17.12.2014 sowie weitere steuerliche Änderungen zum Jahreswechsel
17.12.2014 // Bremen

JANUAR

„Asset Protection" – Absicherung von Vermögen in Krisensituationen
22.1.2015 // Bremen

Wirtschaftliche Sicherung der Krankenhäuser – Chancen und Grenzen von Kooperationsmodellen
29.1.2015 // Stuttgart

MÄRZ

Quo vadis Stiftungen
25.3.2015 // München

PUBLIKATIONEN

Dr. Sven Christian Gläser/Michael Danner
Steuerberatervergütung für Leistungen im Zusammenhang mit der E-Bilanz, DStR 2014, S. 2198

Hartmut Baumann
Praktische Anwendung der ISA in Deutschland – Die Prüfung geschätzter Werte (ISA 540), WPg 2014, S. 1179

Dr. Ulrike Höreth/Brigitte Stelzer
Entwurf des Zollkodexanpassungsgesetzes oder schlicht „Jahressteuergesetzes 2015", DStZ 2014, S. 785

Angelika Knaus
Geschützte Position, Immobilienmanager 11 – 2014, S. 68

Ebner Stolz/BDI
Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 2014/2015, Stollfuß Medien

Sabrina Layh/Stefan Kaltenbach
Sonderfragen der Zinsschranke bei Personengesellschaften – unter besonderer Berücksichtigung doppelstöckiger Personengesellschaften, Ubg 2014, S. 573

IMPRESSUM

Herausgeber:
Ebner Stolz Mönning Bachem
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte
Partnerschaft mbB
www.ebnerstolz.de

Ludwig-Erhard-Straße 1, 20459 Hamburg
Tel.: +49 40 37097-0

Gereonstraße 43/65, 50670 Köln
Tel.: +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart
Tel.: +49 711 2049-0

Redaktion:
Dr. Ulrike Höreth, Tel.: +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, Tel.: +49 711 2049-1535
Martina Büttner, Tel.: +49 711 2049-1325
novus@ebnerstolz.de

novus enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Empfänger des **novus** eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

novus unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newslettern oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

Fotonachweis:
Alle Bilder: © www.gettyimages.com

NEXIA INTERNATIONAL