MÄRZ 2016 | novus MANDANTENINFORMATION

EBNER STOLZ

novus

BFH zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Änderung der Abzinsung von Pensionsrückstellungen gemäß § 253 HGB

Streichung zusätzlicher Leistungen auf Grund der Einführung des Mindestlohns

Compliance im Mittelstand – Pflicht oder Kür?

Compliance im Mittelstand – Pflicht oder Kür?

Siemens, Volkswagen, ADAC und Telekom. Vier große Unternehmen, die wegen Compliance-Verstößen mit dramatischen Folgen zu kämpfen haben. Der Begriff „Compliance" ist ein oft und gern genutzter Begriff, der insbesondere mittelständischen Unternehmen dringenden Handlungsbedarf nahe legt. Doch was bedeutet „Compliance" eigentlich? Betrifft Compliance nur Großkonzerne oder sollte sich auch der Mittelstand damit beschäftigen und können die Konzepte der Großen eins zu eins auf diesen übertragen werden?

Compliance bedeutet im engen Sinn die Einhaltung von Gesetz und Recht durch das Unternehmen und seine Mitarbeiter. Das dürfte für jedes Unternehmen eine Selbstverständlichkeit sein. Compliance als Aufgabe der Unternehmensführung umfasst indes sämtliche Unternehmensprozesse, durch die legales Handeln sichergestellt wird. Hierzu dienen insbesondere Compliance-Richtlinien. Viele Unternehmen erweitern ihre Compliance-Richtlinien um unternehmensinterne Regelungen und gesellschaftliche Verhaltenskodizes, die in erster Linie für die Mitarbeiter gelten sollen. Bewusste Verstöße gegen Gesetze werden durch Compliance-Maßnahmen aber nicht vollständig unterbunden werden können. Sie helfen allerdings, Haftungsrisiken auf der Ebene der Führungsverantwortlichen zu vermeiden, die dann kein sog. Organisationsverschulden trifft.

Doch wie viel Compliance ist erforderlich? Börsennotierten Unternehmen schreibt der Deutsche Corporate Governance Kodex ein wirksames Compliance Management System vor. Mittelständische Unternehmen verfügen in der Regel über weniger ausgeprägte Überwachungssysteme. Sie sollten sich daher die Frage stellen, welches Ziel sie mit der Einführung von Compliance-Richtlinien verfolgen möchten: Ist es die reine Vermeidung gesetzlicher Verstöße bzw. von Haftungsrisiken? Meist wird mit der Einführung von Compliance-Richtlinien weit mehr bezweckt. Angesichts der zahlreichen Affären ist das gesellschaftliche Bewusstsein für Gesetzesverstöße durch Unternehmen gestiegen. Die damit einhergehenden Imageschäden sind teilweise erheblich. Umgekehrt kann ein vorbildlicher Umgang mit Compliance das Image eines Unternehmens deutlich verbessern.

Zudem verlangen immer mehr große Unternehmen von ihren Vertragspartnern die Implementierung von Compliance-Richtlinien. Dabei braucht der Mittelstand nicht immer Nachhilfe in Sachen Compliance an sich, verhält er sich doch rechtstreu. Nachholbedarf besteht hingegen hinsichtlich der Dokumentation und des Nachweises, dass die Richtlinien eingehalten werden. Der Mittelstand scheut oftmals den Kosten- und Zeitaufwand, derartige Nachweisstrukturen einzuführen. Mit gezielter, auf die individuellen Abläufe des Unternehmens abgestimmter Beratung steht dieser jedoch meist in einem positiven Kosten-Nutzen-Verhältnis. Es gilt, die Balance zwischen erforderlichen Organisationsstrukturen und einer Überregulierung zu wahren. Standardisierte Compliance-Strukturen sind fehl am Platze. Vielmehr ist bedarfsgerecht zu analysieren, wo Risiken bestehen und wie ihnen begegnet werden kann. Keineswegs sollte Compliance dabei als Last empfunden werden, denn es bieten sich auch Chancen: Klare Strukturen sorgen für mehr Transparenz und Effizienz im Unternehmen.

Compliance-Risiken lauern überall: Im Einkauf und Vertrieb durch Korruption und wettbewerbswidriges Verhalten, in der Personalabteilung durch Mindestlohn und Scheinselbstständigkeit, durch Datenschutzvorschriften, Produktsicherheit und Arbeitsschutzregelungen etc.

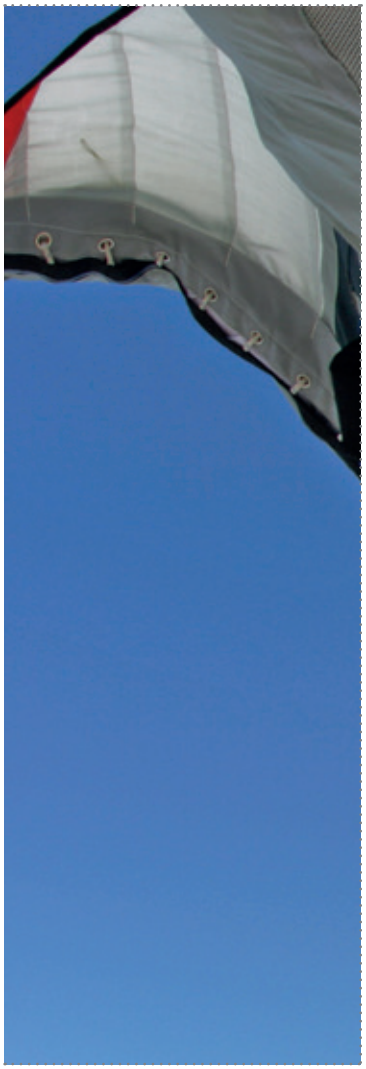
Ein erheblicher Risikobereich stellt auch das Steuerrecht dar. Eine Steuerabteilung muss heutzutage mit erhöhten Mitwirkungspflichten – gerade bei Auslandssachverhalten – kämpfen und sich insbesondere im Bereich der Umsatzsteuer Querschnittsthemen bewusst sein. Hinzu kommt, dass die Finanzverwaltung bei der Betriebsprüfung und Steuerfahndung personell und technisch aufgerüstet hat.

Auch die Rechnungslegung sollte angesichts der Haftungsrisiken für Organmitglieder und leitende Angestellte unter Compliance-Gesichtspunkten aufgesetzt werden. Hier können Wirtschaftsprüfer unterstützen, um Richtlinien, Methoden und Maßnahmen zu implementieren. Die Accounting-Compliance hilft auch dabei, Unterschlagungen, Vermögensschädigungen und Geldwäsche zu vermeiden.

Wesentlich ist, dass die unternehmensrelevanten Compliance-Ziele im Sinne einer Compliance-Kultur definiert und anschließend von der Führungsebene „gelebt" werden. Ebner Stolz kann hierbei in zahlreichen Bereichen unterstützen und nach einer Risikoanalyse entsprechende Richtlinien, Prozesse und Kontrollinstanzen implementieren sowie die Mitarbeiter schulen. Schrittweise kann dann die Umsetzung modular anhand der priorisierten Risiken erfolgen. Dadurch bekommen Unternehmen ihre Risiken in den Griff und schaffen mit sauberen Strukturen einen deutlichen Mehrwert.

Linda Schwachulla
Wirtschaftsprüferin, M.A. bei Ebner Stolz in Stuttgart

Dr. Daniel Kautenburger-Behr
Rechtsanwalt, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Köln



STEUERRECHT

Gesetzgebung
Pläne der Bundesregierung zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus 4

Unternehmensbesteuerung
Keine Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten bei Gutschrift auf dem Kapitalkonto II 4
Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen durch Aktientausch 5
Investitionsabzugsbeträge: Aufstockung im Folgejahr 6
Keine verdeckte Gewinnausschüttung aus Risikogeschäften 6
Grunderwerbsteuer: mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands durch Treuhandverhältnis 7
Grunderwerbsteuer: Vorbehaltensfrist der Konzernklausel 7

Arbeitnehmerbesteuerung
Ermäßigte Besteuerung bei Teilauszahlungen einer Abfindung 8
Häusliches Arbeitszimmer: keine Berücksichtigung gemischt genutzter Räume 9
Umgekehrte Familienheimfahrten nicht abziehbar 9
Sozialversicherungsfreiheit von Zuwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung 9

Umsatzsteuer
BFH zur umsatzsteuerlichen Organschaft 10
Auswertung und Nachweiskraft einer abgefragten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer 11
Bauleistungen: Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des § 27 Abs. 19 UStG 11
Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Vermietung über insgesamt 17 Monate 12

Erbschaftsteuer 12

Besteuerung von Privatpersonen 12

Internationales Steuerrecht
Neue Wendung in der EuGH-Rechtsprechung zu ausländischen Betriebsstättenverlusten 15
BEPS: Anti-Avoidance-Package der EU-Kommission 16
Neues DBA Japan 17
Versorgungsleistungen für Vermögensübertragungen beschränkt Steuerpflichtiger 17

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Änderung der Abzinsung von Pensionsrückstellungen gemäß § 253 HGB 18
Shared Service Center als Kosteneinsparungspotenzial 19
Zur rückwirkenden Anwendung von Bewertungsstandards 20
Der digitale und mobile Arbeitsplatz – Enterprise Mobility Management 21

ZIVILRECHT

Vertragsrecht
Berechnung der Vorfälligkeitsentschädigung: Nichtberücksichtigung von Sondertilgungsrechten 24
Fehlende Bestimmtheit des Abwerbeverbots in einem Handelsvertretervertrag 24
Kündigung eines seit zehn Jahren zuteilungsreifen Bausparvertrags 24

Arbeitsrecht
Streichung zusätzlicher Leistungen auf Grund der Einführung des Mindestlohns 25
Urlaubsanspruch bei kurzfristiger Unterbrechung des Arbeitsverhältnisses 25

INTERN

INTERN 26

GESETZGEBUNG

Pläne der Bundesregierung zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus

Die Bundesregierung verabschiedete am 3.2.2016 den Entwurf eines Gesetzes zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus und brachte diesen in das Gesetzgebungsverfahren ein.

Darin ist die Einführung einer Sonderabschreibung für die Schaffung preiswerten Wohnraums vorgesehen, der auf Grund eines nach dem 31.12.2015 und vor dem 1.1.2019 gestellten Bauantrags bzw. einer in diesem Zeitraum getätigten Bauanzeige hergestellt wird.

Begünstigt soll die Herstellung oder Anschaffung von neuen Gebäuden sein, soweit sie mindestens zehn Jahre der entgeltlichen Überlassung zu Wohnzwecken dienen und sofern eine Baukostenobergrenze von 3.000 Euro pro Quadratmeter Wohnfläche nicht überschritten wird. Zudem muss das Gebäude im Fördergebiet gelegen sein, wozu Gebiete gehören

- mit Mietenstufen IV bis VI nach der Wohngeldverordnung (Anlage zu § 1 Abs. 3 Wohngeldverordnung),
- mit Mietpreisbremse (§ 556 d Abs. 2 BGB) oder
- mit abgesenkter Kappungsgrenze (§ 558 Abs. 3 Sätze 2 und 3 BGB).

Die neben der regulären linearen Abschreibung zu berücksichtigende Sonderabschreibung soll im Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung und im Folgejahr bis zu je 10 % und im dritten Jahr bis zu 9 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten betragen. Bemessungsgrundlage für die Sonderabschreibung sind die Gebäudeanschaffungs- oder Gebäudeherstellungskosten, soweit das Gebäude Wohnzwecken dient und soweit die Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten 2.000 Euro je Quadratmeter Wohnfläche nicht übersteigen.

Hinweis: *Neben der Beschlussfassung des Bundestags und des Bundesrats bedarf das Gesetzgebungsvorhaben auch einer beihilferechtlichen Genehmigung der EU-Kommission, um in Kraft treten zu können. Sollte die Sonderabschreibung in dieser Form gesetzgeberisch umgesetzt werden, soll sie letztmals für den Veranlagungszeitraum 2022 geltend gemacht werden können. Damit will die Bundesregierung einen Anreiz schaffen, die Wohnungen spätestens 2020 fertig zu stellen, um den dreijährigen Sonderabschreibungszeitraum vollständig nutzen zu können.*

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Keine Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten bei Gutschrift auf dem Kapitalkonto II

Überträgt der Gesellschafter einer Personengesellschaft dieser ein Wirtschaftsgut, dessen Gegenwert allein seinem Kapitalkonto II gutgeschrieben wird, liegt laut Urteil des BFH vom 29.7.2015 (Az. IV R 15/14, DStR 2016, S. 217) keine Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten vor. Vielmehr sei darin eine Einlage zu sehen, wenn sich nach den Regelungen des Gesellschaftsvertrags die maßgeblichen Gesellschaftsrechte nach dem aus dem Kapitalkonto I folgenden festen Kapitalanteil richten. Damit widerspricht der BFH ausdrücklich der Auffassung des BMF (Schreiben vom 11.7.2011, BStBl. I 2011, S. 713, unter I. 2.).

Die Bewertung des übertragenen Wirtschaftsguts erfolgt somit regelmäßig zum Teilwert (§ 6 Abs. 1 Nr. 5 EStG).

Eine Einbringung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten läge laut BFH nur dann vor, wenn die Buchung des Gegenwerts des eingebrachten Wirtschaftsguts zumindest teilweise auf dem für den Kapitalanteil des Gesellschafters maßgeblichen Kapitalkonto erfolgen würde. Der daraus resultierende entgeltliche Vorgang wäre mit dem Wert der Gegenleistung zu bewerten, sofern nicht die Voraussetzungen der Buchwertfortführung gegeben sind (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 und 2 EStG).

Hinweis: *Im Streitfall begehrte der Kläger die Annahme eines entgeltlichen Geschäfts, da nach den Grundsätzen des Beschlusses des Großen Senats des BFH vom 4.12.2006 (Az. GrS 1/05, BStBl. II 2007, S. 508) bei Einlage eines Grundstücks mit Kiesvorkommen Absetzungen für Substanzverringerung durch den Abbau des Kiesvorkommens nicht geltend gemacht werden können.*

Bei einem Aktientausch kommt es auf den Kurswert der zu gewährenden Aktien zum Zeitpunkt der Erfüllung an.

Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen durch Aktientausch

Wird als Gegenleistung für den Verkauf von Kapitalgesellschaftsanteilen die Gewährung von Aktien vereinbart, ist laut Urteil des BFH vom 13.10.2015 (Az. IX R 43/14, DStR 2016, S. 165) der Veräußerungspreis mit dem gemeinen Wert der erhaltenen Aktien anzusetzen.

Im Streitfall erfolgte die Veräußerung zum 28.2.2002. Die zu gewährenden Aktien wurden jedoch erst nach einer dafür notwendigen Kapitalerhöhung am 13.12.2002 gutgeschrieben. Zwischenzeitlich war der Börsenkurs der Aktien deutlich gesunken. Nach Auffassung des BFH ist der gemeine Wert der erhaltenen Aktien im Zeitpunkt der Erfüllung, also am 13.12.2002, anzusetzen. Weicht dieser von dem im Zeitpunkt der Entstehung des Veräußerungsgewinns am 28.2.2002 ab, wirke die Veränderung der wertbestimmenden Umstände auf den Zeitpunkt der Entstehung des Veräußerungsgewinns zurück.

Hinweis: *Somit wirken sich nach Auffassung des BFH Wertveränderungen der als Gegenleistung vereinbarten Aktien bis zum Zeitpunkt der Erfüllung der Gegenleistungspflicht aus. Nach vollständiger Erfüllung eintretende Wertveränderungen, wie z. B. eine Kurserholung oder ein weiterer Kursverfall, sind hingegen unerheblich.*

Investitionsabzugsbeträge: Aufstockung im Folgejahr

Ein Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG kann in einem Folgejahr innerhalb des dreijährigen Investitionszeitraums bis zum gesetzlichen Höchstbetrag aufgestockt werden. Dies entschied der BFH mit Urteil vom 12.11.2014 (Az. X R 4/13, DStR 2015, S. 276) entgegen der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 20.11.2013, BStBl. I 2013, S. 1493). Mit Schreiben vom 15.1.2016 (Az. IV C 6 - S 2139-b/13/10001, DStR 2016, S. 128) verfügt das BMF nun die Anwendung der BFH-Rechtsprechung in allen offenen Fällen und trifft zusätzliche Einzelregelungen im Hinblick auf die Inanspruchnahme von Erhöhungsbeträgen und die Rückgängigmachung von Investitionsabzugsbeträgen.

Die Erhöhung des Aufstockungsbetrages in einem Folgejahr führt dabei zu keiner Verlängerung des Investitionszeitraums. Weiter stellt das BMF klar, dass Investitionsabzugsbeträge nur für künftige Investitionen beansprucht werden können und damit ein Abzug im Wirtschaftsjahr der Anschaffung bzw. Herstellung des begünstigten Wirtschaftsgutes nicht möglich ist. Dies gilt auch für die Erhöhung des Investitionsabzugsbetrages. Übersteigt der beanspruchte Investitionsabzugsbetrag die Investitionskosten, ist dieser rückgängig zu machen. Dabei sind die zuletzt beanspruchten Teilabzugsbeträge vorrangig rückabzuwickeln.

Beispiel (vgl. BMF-Schreiben):	
Investitionsabzugsbetrag Wirtschaftsjahr 2012 (max. 40 % der geplanten Investition)	4.000 Euro
Aufstockung des Abzugsbetrags im Wirtschaftsjahr 2013	2.000 Euro
Investition in 2015	12.000 Euro
Hinzurechnung in Höhe von 40 % der tatsächlichen Investition	4.800 Euro
Rückgängigmachung verbleibender Teilabzugsbetrag aus 2013	1.200 Euro

Keine verdeckte Gewinnausschüttung aus Risikogeschäften

Laut Rechtsprechung des BFH rechtfertigt das Tätigen von Risikogeschäften (Wertpapiergeschäfte) durch eine GmbH regelmäßig nicht die Annahme, die Geschäfte würden im privaten Interesse des (beherrschenden) Gesellschafters ausgeübt (BFH-Urteil vom 31.3.2004, Az. I R 83/03, BFH/NV 2004, S. 1482). Dies gilt auch dann, wenn zwischen den Aufwendungen und den Einnahmen aus den Risikogeschäften einerseits und dem eigentlichen Unternehmensgegenstand der GmbH andererseits ein allenfalls entfernter Veranlassungszusammenhang besteht.

Mit Schreiben vom 14.12.2015 (Az. IV C 2 - S 2742/07/10004, DStR 2016, S. 67) hebt das BMF die dieser Auffassung widersprechenden bisherigen Verlautbarungen auf, so dass die Finanzverwaltung letztlich nun der Auffassung der Rechtsprechung folgen wird.

Grunderwerbsteuer: mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands durch Treuhandverhältnis

Nach Auffassung des BFH kann eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundstückshaltenden Personengesellschaft nach § 1 Abs. 2a GrEStG durch die Vereinbarung von Treuhandverhältnissen des unmittelbar zu mindestens 95 % beteiligten Gesellschafters vorliegen (Urteil vom 25.11.2015, Az. II R 18/14, DStR 2016, S. 242). Im Streitfall hatte der unmittelbar beteiligte Gesellschafter mit mehreren Treugebern innerhalb eines Fünfjahreszeitraums vereinbart, seinen Gesellschaftsanteil treuhänderisch für diese zu halten.

Zwar bleibe der unmittelbar beteiligte Gesellschafter und Treuhänder zivilrechtlicher Gesellschafter der Personengesellschaft. Jedoch seien mittelbar auf Grund der Treuhandvereinbarungen nun die Treugeber als neue Gesellschafter der Personengesellschaft anzusehen, wozu die schuldrechtlichen Bindungen des Treuhänders genügten. Ein dinglicher Übergang von Anteilen sei nicht erforderlich.

Hinweis: *Der vorliegende Fall ist vom Fall der Veränderung der Beteiligungsverhältnisse an einer unmittelbar an der grundstücksbesitzenden Personengesellschaft beteiligten Gesellschaft zu unterscheiden. Der BFH sieht in diesen Fällen den Tatbestand des § 1 Abs. 2a GrEStG nur bei einer vollständigen Änderung des Gesellschafterbestandes als erfüllt an, da nur dann eine fiktive neue Gesellschafterin an der grundstücksbesitzenden Personengesellschaft beteiligt werde (vgl. BFH-Urteil vom 24.4.2013, Az. II R 17/10, BStBl. II 2013, S. 833). Bei der Begründung von Treuhandverhältnissen an Gesellschaftsanteilen genügt es hingegen, dass mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen der grundbesitzenden Personengesellschaft aufgrund der Treuhandvereinbarungen den Treugebern zugerechnet werden.*

Grunderwerbsteuer: Vorbehaltensfrist der Konzernklausel

Bei Umstrukturierungen im Konzern wird nach § 6a GrEStG (sog. Konzernklausel) in bestimmten Fällen die Grunderwerbsteuer nicht erhoben. Voraussetzung hierfür ist u. a., dass eine Beteiligung des herrschenden Unternehmens von mindestens 95 % an der Konzerngesellschaft innerhalb von fünf Jahren vor der Umstrukturierung bestanden hat. Laut Urteil des FG Düsseldorf vom 4.11.2015 (Az. 7 K 1553/15 GE) ist diese Vorbehaltensfrist jedoch unbeachtlich, sofern das übernehmende beherrschte Unternehmen bei einer Umwandlung neu gegründet wurde. Denn bei einem solchen ausschließlich konzerninternen Vorgang sei ein Missbrauch, der durch die Vorbehaltensfrist vermieden werden soll, objektiv ausgeschlossen. Zudem sei auch durch die Nachbehaltensfrist einem eventuellen Missbrauch hinreichend Rechnung getragen. Die Vorschrift über die Vorbehaltensfrist sei daher einschränkend auszulegen und die Zeit der Vermögenszugehörigkeit beim übertragenden Rechtsträger dem neugegründeten Rechtsträger zuzurechnen.

Hinweis: *Im Streitfall wurde die 100 %-ige Beteiligung an einer grundstückbesitzenden Enkelgesellschaft von der Tochtergesellschaft, deren Anteile zu 100 % von der Konzernmutter gehalten wurden, auf eine neu gegründete, 100 %-ige Tochtergesellschaft der Konzernmutter abgespalten. Gegen das finanzgerichtliche Urteil ist die Revision beim BFH unter Az. II R 56/15 anhängig.*

Bei nur geringfügiger Nebenleistung als Teilauszahlung kommt die ermäßigte Besteuerung einer Abfindung in Betracht.

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Ermäßigte Besteuerung bei Teilauszahlungen einer Abfindung

Wird eine einheitliche Abfindung in zwei Teilbeträgen in unterschiedlichen Veranlagungszeiträumen ausgezahlt, steht dies der Anwendung der Tarifermäßigung nach § 34 Abs. 1 EStG ausnahmsweise nicht entgegen, wenn sich die Teilzahlungen im Verhältnis zueinander eindeutig als Haupt- und Nebenleistung darstellen und die Nebenleistung geringfügig ist (BFH-Urteil vom 25.8.2009, Az. IX R 11/09, BStBl. II 2011, S. 27). Unter welchen Umständen von einer geringfügigen Nebenleistung auszugehen ist, bestimmt sich danach, ob eine Ausnahmesituation in der individuellen Steuerbelastung des jeweiligen Steuerpflichtigen gegeben ist. Zwar lehnt der BFH grundsätzlich eine starre Prozentgrenze ab. Er nahm jedoch eine geringfügige Nebenleistung nicht mehr an, wenn sie mehr als 10 % der Hauptleistung beträgt (BFH-Urteil vom 8.4.2014, Az. IX R 28/13, BFH/NV 2014, S. 1514).

Mit seinem Urteil vom 13.10.2015 (Az. IX R 46/14, DStR 2015, S. 2658) bejaht der BFH nun die Anwendung der Tarifermäßigung auf die im Folgejahr ausgezahlte Teilleistung, weil die im Vorjahr ausgezahlte Teilleistung eine geringfügige Nebenleistung darstellt. Eine solche Nebenleistung liege dann vor, wenn sie niedriger ist als die tarifliche Steuerbegünstigung der Hauptleistung.

Hinweis: *Der BFH begründet seine Rechtsauffassung damit, dass andernfalls der Steuerpflichtige schlechter gestellt werden würde als wenn er die Teilauszahlung nicht erhalten hätte.*

Häusliches Arbeitszimmer: keine Berücksichtigung gemischt genutzter Räume

Mit Beschluss vom 27.7.2015 (Az. GrS 1/14, DStR 2016, S. 210) hält der Große Senat des BFH an der bisherigen restriktiven Rechtsauffassung fest, wonach die steuerliche Berücksichtigung eines häuslichen Arbeitszimmers die ausschließliche oder nahezu ausschließliche betriebliche oder berufliche Nutzung des büromäßig eingerichteten Raums voraussetzt.

Aufwendungen für einen auch teilweise privat genutzten Raum sowie für eine sog. Arbeitsecke bleiben somit steuerlich unberücksichtigt. Eine entsprechend der Nutzung des Raums vorgenommene Aufteilung der Aufwendungen in beruflich/betrieblich und privat veranlasste Aufwendungen lehnt der Große Senat mit Hinweis auf die fehlende objektive Nachprüfbarkeit der jeweiligen Nutzung ab.

Hinweis: *Somit fordert die Rechtsprechung weiterhin für die Anerkennung eines häuslichen Arbeitszimmers einen in sich abgeschlossenen Raum, der büromäßig eingerichtet ist und ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt wird. Sofern diese Voraussetzungen erfüllt sind, kommt die Berücksichtigung der Aufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG in vollem Umfang in Betracht, sofern das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet, bzw. begrenzt auf einen jährlichen Betrag von 1.250 Euro, wenn kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.*

Umgekehrte Familienheimfahrten nicht abziehbar

Entgegen der Auffassung der Vorinstanz (FG Münster, Urteil vom 28.8.2013, Az. 12 K 339/10 E, EFG 2014, S. 1289) verneint der BFH die Berücksichtigung von Aufwendungen der Ehefrau für Besuchsfahrten zu ihrem auf wechselnden Baustellen tätigen Ehemann (BFH-Urteil vom 22.10.2015, Az. VI R 22/14, DStRE 2016, S. 77). Auch wenn der Ehemann längerfristig auswärts tätig sei, seien die Besuchsfahrten der Ehefrau nicht als Familienheimfahrten im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung zu qualifizieren. Weder habe der Ehemann am Beschäftigungsort eine doppelte Haushaltsführung unterhalten, noch handele es sich um Fahrten, die er selbst unternommen habe.

Hinweis: *Damit versagt der BFH sog. umgekehrten Familienheimfahrten die steuerliche Anerkennung. Auch wenn die Fahrten wegen der Unabkömmlichkeit des Ehemanns Ersatzcharakter für dessen Familienheimfahrten haben sollten, führe dies nicht zu einer beruflichen Veranlassung der Fahrten.*

Sozialversicherungsfreiheit von Zuwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung

Zuwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung sind lohnsteuerfrei, soweit bei maximal zwei Betriebsveranstaltungen im Jahr der Freibetrag von 110 Euro pro Arbeitnehmer nicht überschritten wird. Hinsichtlich des darüber hinausgehenden Betrags kann die Besteuerung mit einem pauschalen Lohnsteuersatz von 25 % abgegolten werden. Soweit die Zuwendungen lohnsteuerfrei sind oder die Pauschalbesteuerung vorgenommen wird, unterfallen diese Zuwendungen auch nicht der Sozialversicherungspflicht. Dies ist mit Wirkung seit 22.5.2015 explizit in § 1 Abs. 1 Satz 2 Sozialversicherungsentgeltverordnung (SVEV) geregelt.

Aus dieser Regelung wird geschlussfolgert, dass die Pauschalbesteuerung der den 110 Euro-Freibetrag übersteigenden Zuwendungen zeitnah zu erfolgen hat, um die entsprechende Sozialversicherungsfreiheit sicherzustellen.

Hinweis: *Derzeit ist noch nicht abschließend geklärt, welche Zeiträume noch als zeitnah anzuerkennen sind. Eine möglichst zügige Prüfung, ob durch eine Betriebsveranstaltung die 110 Euro-Grenze überschritten wurde, ist deshalb anzuraten, wenngleich diese nicht zwingend in dem Lohnabrechnungszeitraum erforderlich sein dürfte, in dem die Veranstaltung stattgefunden hat.*

Eine Pauschalierung im Rahmen einer Lohnsteuer-Prüfung für ab 22.5.2015 stattfindende Betriebsveranstaltungen führt jedenfalls nicht mehr dazu, dass die pauschal versteuerten Zuwendungen sozialversicherungsfrei zu belassen sind.

UMSATZSTEUER

BFH zur umsatzsteuerlichen Organschaft

Der BFH hat am 28.1.2016 fünf Urteile (Az. V R 25/13, V R 15/14, V R 67/14, und V R 12/14 vom 2.12.2015, Az. V R 36/13, vom 3.12.2015) zur umsatzsteuerlichen Organschaft veröffentlicht. In diesen Urteilen nimmt er Bezug auf die Entscheidung des EuGH vom 16.7.2015 (Rs. C-108/14, C-109/14, Larentia + Minerva, DStR 2015, S. 1673 – siehe auch unsere Ausführungen im Novus-Heft August/September 2015, S. 15). Nach Auffassung des EuGH steht das Unionsrecht sowohl der im UStG vorgesehenen Beschränkung auf juristische Personen als Organgesellschaften als auch dem Erfordernis eines Über- und Unterordnungsverhältnisses für eine Organschaft entgegen. Weitere Voraussetzungen nach nationalen Vorschriften seien nur möglich, wenn dies der Missbrauchsbekämpfung diene.

Personengesellschaft als Organgesellschaft

Unter Berücksichtigung dieses EuGH-Urteils und in Abweichung von seiner bisherigen Rechtsprechung legt der BFH in seinem Urteil unter Az. V R 25/13 (DStR 2016, S. 219) die maßgebliche Vorschrift des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG im Rahmen einer sog. teleologischen Extension erweiternd aus und anerkennt unter strengen Voraussetzungen eine Personengesellschaft als Organgesellschaft, soweit neben dem Organträger als Gesellschafter nur Personen an der Personengesellschaft beteiligt sind, die in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind.

Hinweis: *Entgegen der Auffassung des erstinstanzlichen Finanzgerichts lehnt der BFH die generelle Anerkennung einer Personengesellschaft (z.B. einer GmbH & Co. KG) als Organgesellschaft ab. Diese ist nur dann Organgesellschaft, wenn z. B. der Organträger als Kommanditist zu 100 % am Kapital der KG beteiligt ist und zudem die Mehrheit der Anteile an der Komplementär-GmbH hält.*

Eingliederung mit Durchgriffsrechten erforderlich

Der BFH hält ausdrücklich an seiner strengen Rechtsprechung der vergangenen Jahre zu den Eingliederungsvoraussetzungen der Organgesellschaft in das Unternehmen des Organträgers fest. Auch wenn der EuGH in seinem Urteil vom 16.7.2015 das Erfordernis eines Über- und Unterordnungsverhältnisses als unionsrechtswidrig beurteilte, sieht der BFH unionsrechtlich im Hinblick auf das Erfordernis einer Mehrheitsbeteiligung des Organträgers an der Organgesellschaft und der im Regelfall erforderlichen personellen Verflechtung der Geschäftsführung keine Bedenken. Nach seiner Auffassung dienen diese Voraussetzungen insbesondere einer rechtssicheren Bestimmung der Eingliederungsvoraussetzungen, der Verwaltungsvereinfachung und der Missbrauchsverhinderung. Entsprechend lehnt der BFH in der Entscheidung unter dem Az. V R 15/14 (DStR 2016, S. 226) eine Ausdehnung der Organschaft auf eng miteinander verbundene Personen, im Streitfall auf Schwestergesellschaften, ab.

Hinweis: *Mit Verweis auf obiges Urteil verneint der BFH auch das Vorliegen eines Organschaftsverhältnisses zwischen einer Betriebs- und einer Besitzgesellschaft (Az. V R 36/13, DStR 2016, S. 236). In dem zugrunde liegenden Fall hatte ein Einzelunternehmer sein Unternehmensvermögen bzw. das Anlagevermögen auf diese beiden Gesellschaften übertragen, die zueinander in einem Verhältnis von Schwestergesellschaften standen.*

Nichtunternehmer kein Organträger

Der BFH hält an seiner Rechtsauffassung fest, dass der Organträger Unternehmer sein muss (Az. V R 67/14, DStR 2016, S. 232), da dieses Erfordernis der Missbrauchsvermeidung dient. So könne hierüber geregelt werden, dass der Organträger nicht in den Genuss von Sonderregelungen kommt, durch die beispielsweise die Versagung des Vorsteuerabzugs bei Innenleistungen für nichtunternehmerische Zwecke vermieden werden könnte. Somit kommt eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die nicht unternehmerisch tätig ist, nicht als Organträger in Betracht. Gleichzeitig stellt der BFH in dieser Entscheidung klar, dass aus den gleichen Gründen das nationale Recht auch die Unternehmerstellung der Organgesellschaft verlange.

Fazit: *Mit den vorgenannten Entscheidungen folgt der BFH nur eingeschränkt der Beurteilung des EuGH. Durch die (überraschende) teleologische Extension der Organschaftsregelung im Hinblick auf die mögliche Qualifikation einer Personengesellschaft als Organgesellschaft dürfte der Gesetzgeber nicht mehr unmittelbar unter dem Zugzwang einer aus unserer Sicht erforderlichen weitgehenden Anpassung der gesetzlichen Regelung stehen.*

Dennoch wäre es wünschenswert, wenn der Gesetzgeber die Entscheidungen von EuGH und BFH zum Anlass nimmt, die Regelung des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG im Sinne einer klaren gesetzlichen Vorgabe beispielsweise durch Einführung eines formellen Feststellungsverfahrens zu überprüfen und anzupassen. Ob es allerdings zu dem erhofften großen Wurf kommen wird, ist vor dem Hintergrund der aktuell veröffentlichten Entscheidungen des BFH fraglich.

Auswertung und Nachweiskraft einer abgefragten Umsatzsteuer-Identifikationsnummer

Zur Überprüfung und zum Nachweis der Unternehmereigenschaft eines im EU-Ausland ansässigen Unternehmers als Abnehmer einer innergemeinschaftlichen Lieferung oder einer sonstigen Leistung muss der leistende Unternehmer beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) eine Anfrage zur Bestätigung der ausländischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) stellen und erhält dann eine amtliche Bestätigungsmitteilung (sog. qualifizierte Bestätigungsanfrage). Mit BMF-Schreiben vom 15.12.2015 (Az. III C 3 - S 7015/15/10003, BStBl. I 2015, S. 1067) wurde dieses Nachweiserfordernis dahingehend gelockert, dass bei elektronischen Sammelanfragen über XML-RPC-Schnittstellen die vom BZSt übermittelte elektronische Antwort in Form eines Datensatzes unmittelbar in das System des Unternehmens eingebunden und ausgewertet werden kann. In diesen Fällen sind die amtlichen Bestätigungsmitteilungen als Nachweis entbehrlich, da dieser über den vom BZSt empfangenen Datensatz geführt werden kann. Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass wurde entsprechend in Abschn. 18e.1. Abs. 2 Sätze 3 und 4 ergänzt.

Hinweis: *Damit räumt die Finanzverwaltung der elektronisch qualifizierten Anfragemöglichkeit der USt-IdNr. eine deutlich höhere Beweiskraft ein und ermöglicht es den Unternehmen, die elektronischen Antworten des BZSt automatisiert in ihre Unternehmensabläufe zu integrieren.*

Bauleistungen: Ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des § 27 Abs. 19 UStG

Entgegen der früheren Auffassung der Finanzverwaltung führen Bauleistungen an Bauträger nicht stets zur Umkehr der Steuerschuldnerschaft. Sollten der leistende Unternehmer und der Bauträger als Leistungsempfänger bei einer vor dem 15.2.2014 erbrachten steuerpflichtigen Leistung zunächst von der Steuerschuldnerschaft des Bauträgers ausgegangen sein, ist die gegen den leistenden Unternehmer ergangene Steuerfestsetzung zu ändern, soweit der Bauträger die Erstattung der Steuer fordert. Vertrauensschutz nach § 176 AO steht dem nach § 27 Abs. 19 Satz 2 UStG nicht entgegen.

In seinem Beschluss vom 17.12.2015 (Az. XI B 84/15, DStR 2016, S. 239) befasste sich der BFH erstmals mit dieser Anwendungsvorschrift zur Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen und gewährt der Antragstellerin die Aussetzung der Vollziehung (AdV), da ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit der angefochtenen Umsatzsteuer-Bescheide der Jahre 2011 und 2012 bestünden.

Bislang sei höchstrichterlich nicht geklärt und sowohl in der Literatur als auch in der Finanzgerichtsbarkeit umstritten, ob § 27 Abs. 19 UStG den verfassungsrechtlichen und europarechtlichen Vorgaben genügt, soweit der Vertrauensschutz nach § 176 Abs. 2 AO ausgeschlossen wird. Eine Entscheidung in dieser Frage trifft der BFH in seinem Beschluss nicht. Diese sei dem Hauptsacheverfahren einer noch zu erhebenden Klage vorbehalten. Der BFH schließt im Rahmen des summarischen Verfahrens allerdings auch nicht aus, dass das Vertrauensschutzkonzept des § 27 Abs. 19 UStG im konkreten Einzelfall rechtmäßig ist, wenn der Antragstellerin kein Vermögensschaden drohe, weil die Umsatzsteuer nachberechnet und dem Finanzamt der zivilrechtliche Anspruch abgetreten werden kann.

Hinweis: *Hinsichtlich der Frage der Rechtmäßigkeit der Anwendungsvorschrift des § 27 Abs. 19 UStG bleibt somit letztlich abzuwarten, ob und in welcher Weise der BFH im Rahmen eines Hauptsacheverfahrens entscheidet.*

Basis könnte z. B. das Urteil des FG Niedersachsen vom 9.10.2015 (Az. 5 K 80/15, NWB 2016, S. 243) sein. Darin wurde in der Anwendung des § 27 Abs. 19 UStG kein Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot gesehen, da lediglich eine widerstreitende Steuerfestsetzung dergestalt korrigiert werde, dass statt des Leistungsempfängers der Leistungserbringer als Steuerschuldner in Anspruch genommen wird. Die Revision gegen das Urteil wurde zugelassen.

Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Vermietung über insgesamt 17 Monate

Bei einer Vermietungsdauer von insgesamt 17 Monaten hat der BFH die für eine Teilgeschäftsveräußerung erforderliche Nachhaltigkeit der Vermietung bejaht (Urteil vom 25.11.2015, Az. V R 66/14, DStR 2016, S. 311). Dem stehe auch nicht entgegen, dass bereits fünf Monate nach Fertigstellung mit dem Verkauf der Immobilie begonnen wurde, da es sich in dem der Entscheidung zugrunde liegenden Fall weder um einen Verkauf noch um Verkaufsbemühungen während der Bebauungsphase oder in Bezug auf ein noch zu bebauendes Grundstück handelte. Der Annahme einer Geschäftsveräußerung stand nach Auffassung des BFH auch nicht entgegen, dass die Gesellschafter unmittelbar das durch ihre Gesellschaft errichtete Gebäude verkauften, so dass mit dem Verkauf durch die Gesellschafter gleichzeitig auch eine Lieferung der Gesellschaft an ihre Gesellschafter vorlag. Die für die Geschäftsveräußerung notwendige Fortführung müsse bei mehrfachen Übertragungen nur dem Grunde nach, nicht aber auch höchstpersönlich beim jeweiligen Erwerber vorliegen.

Hinweis: *Der BFH hat sich in dieser Entscheidung erstmals zu einer Mindestvermietungsdauer geäußert und 17 Monate für ausreichend erachtet. Zu beachten ist dabei jedoch, dass der BFH hervorhebt, dass während der Bebauungsphase noch keine Verkaufsbemühung stattgefunden hat. Insofern dürften die Entscheidungsgrundsätze nicht unmittelbar auf Verkäufe durch Bauträger anwendbar sein. Letztlich wird die Unsicherheit, wann eine Grundstücksveräußerung als Geschäftsveräußerung zu qualifizieren ist und wann nicht, nicht ganz ausgeräumt werden können. Dem kann nur durch eine entsprechende vertragliche Absicherung durch Aufnahme beider Alternativen in Grundstückskaufverträgen begegnet werden.*

ERBSCHAFTSTEUER

Steuerberatungskosten für Steuerangelegenheiten des Erblassers

Laut dem gleichlautenden Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder vom 11.12.2015 (DStR 2016, S. 68) können vom Erben getragene Steuerberatungskosten, die im Rahmen der Einkommensteuerpflicht des Erblasser angefallen sind, nicht als Nachlassregelungskosten berücksichtigt werden. Allerdings können diese als Erblasserschulden Nachlassverbindlichkeiten darstellen, wenn nach dem Verursacherprinzip der Erblasser noch zu seinen Lebzeiten den Steuerberater beauftragt hat. Erfolgt die Beauftragung erst durch den Erben, liegen keine Erblasserschulden vor.

Hinweis: *Diese Grundsätze gelten auch für Steuerberatungskosten, die dem Erben anlässlich einer Berichtigung bzw. Selbstanzeige für ursprünglich vom Erblasser abgegebene Steuererklärungen entstehen. Auch hier kommt es darauf an, ob die Beauftragung noch durch den Erblasser erfolgte.*

BESTEUERUNG VON PRIVATPERSONEN

Berechnung der Gebäude-AfA nach vertraglicher Kaufpreisaufteilung

Wird in einem Grundstückskaufvertrag eine Kaufpreisaufteilung von Grundstück und Gebäude vorgenommen, ist laut Urteil des BFH vom 16.9.2015 (Az. IX R 12/14, DStR 2016, S. 33) dieser Aufteilung für die Berechnung der Gebäude-AfA grundsätzlich zu folgen. Etwas anderes gilt dann, wenn die Aufteilung entweder nur zum Schein getroffen wurde, Gestaltungsmissbrauch darstellt oder die Finanzverwaltung bzw. das Finanzgericht auf der Grundlage einer Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls zu dem Ergebnis gelangt, dass die vertragliche Aufteilung die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheint.

Hinweis: *Der BFH betont in seiner Entscheidung, dass auch eine wesentliche Diskrepanz zu den Bodenrichtwerten es nicht rechtfertige, von der vertraglichen Kaufpreisaufteilung abzuweichen. Darin könne lediglich ein Indiz gesehen werden, dass die vertragliche Aufteilung ggf. nicht die realen Werte wiedergibt.*

Der BFH weitet abermals die Möglichkeit des Schuldzinsenabzugs nach Veräußerung der vermieteten Immobilie aus.

Nachträglicher Schuldzinsenabzug ohne Verwendung der absichernden Kapitallebensversicherung

Durch die frühere Erzielung von Einkünften aus Vermietung und Verpachtung veranlasste Schuldzinsen können auch nach der nicht steuerbaren Veräußerung der Immobilie als nachträgliche Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn und soweit die Verbindlichkeiten durch den Veräußerungserlös nicht getilgt werden können (Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung). Dabei können auch auf ein Refinanzierungs- oder Umschuldungsdarlehen gezahlte Schuldzinsen im Einzelfall durch die frühere Einkünfteerzielung veranlasst sein (BFH-Urteil vom 8.4.2014, Az. IX R 45/13, BStBl. II 2015, S. 635; BMF-Schreiben vom 27.7.2015, BStBl. I 2015, S. 581, Tz. 1).

Der BFH führt diese Rechtsauffassung mit Urteil vom 16.9.2015 (Az. IX R 40/14, DStR 2016, S. 41) weiter und bejaht den Werbungskostenabzug auch dann, wenn nur ein Ehegatte Eigentümer der Immobilie war und daraus Einkünfte erzielt hat, aber beide Ehegatten gemeinsam „aus einem Topf" das Refinanzierungsdarlehen nach Veräußerung der Immobilie finanzieren. Auch in diesem Fall können nachträgliche Schuldzinsen als Werbungskosten des früheren „Eigentümer-Ehegatten" abgezogen werden.

Schließlich steht laut BFH der Berücksichtigung der nachträglichen Schuldzinsen auch nicht entgegen, dass die Rückführung des Refinanzierungsdarlehens durch eine Kapitallebensversicherung abgesichert war. Zwar müsse nach dem Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung eine vereinnahmte Versicherungssumme aus einer der Absicherung dienenden Kapitallebensversicherung wie ein aus der Veräußerung erzielter „Erlös" zur Tilgung des Darlehens verwendet werden. Jedoch sei der Steuerpflichtige nicht verpflichtet, von sich aus die Beendigung des Versicherungsvertrags herbeizuführen, sofern die Versicherung weiterhin die Rückführung des verbliebenen Darlehensrestbetrags absichere.

BMF zu Einzelfragen der Abgeltungsteuer

Das BMF hat mit Schreiben vom 18.1.2016 (Az. IV C 1 - S 2252/08/10004 :017) sein Anwendungsschreiben zur Abgeltungsteuer vom 9.10.2012 (BStBl. I 2012, S. 953) überarbeitet und neu bekannt gegeben.

Neben der Integration bisheriger Verlautbarungen der Finanzverwaltung äußert sich das BMF u. a. zu folgenden Themen:

- Goldzertifikate werden in Übereinstimmung mit der Auffassung des BFH (Urteile vom 12.5.2015, Az. VIII R 35/14, VIII R 4/15, DB 2015, S. 2056) nicht mehr Kapitalforderungen gleichgestellt, so dass eine Veräußerung nach Ablauf der einjährigen Veräußerungsfrist nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG steuerlich unbeachtlich ist.
- Wird im Rahmen eines Insolvenzverfahrens nur ein Teil der aus einer Kapitalanlage bestehenden Forderung zurückgezahlt, ist der Ausfall der verbleibenden Forderung nach Auffassung des BMF steuerlich nicht zu berücksichtigen.
- Die Finanzverwaltung schließt sich der Auffassung des BFH an, wonach die Anwendung der Abgeltungsteuer bei Darlehensverhältnissen unter nahe stehenden Personen dann ausgeschlossen ist, wenn über das Verwandtschaftsverhältnis hinaus eine finanzielle Abhängigkeit zwischen den nahe stehenden Personen besteht (BFH-Urteil vom 28.1.2015, Az. VIII R 8/14, BStBl. II 2015, S. 397).
- Für die Option zur tariflichen Besteuerung bei einem zu mindestens 1 % an der Kapitalgesellschaft beteiligten und für diese beruflich tätigen Gesellschafter sieht die Finanzverwaltung nun keine Beschränkung bei nur „untergeordneter Bedeutung" der Tätigkeit vor.

Hinweis: *Die Grundsätze des BMF-Schreibens finden in der Regel in allen offenen Fällen Anwendung. Es wird aber u. a. nicht beanstandet, wenn die geänderte Verwaltungsauffassung zu Goldzertifikaten erst ab 1.1.2016 angewendet wird, so dass bis zum 31.12.2015 realisierte Verluste aus Veräußerungen außerhalb der Jahresfrist noch steuerlich geltend gemacht werden können.*

Das BMF nimmt zu Fragen der Anwendung der Abgeltungsteuer Stellung, die regelmäßig in allen offenen Fällen anzuwenden sind.

Konsekutives Masterstudium als Teil der Erstausbildung

Befindet sich ein Kind in Berufsausbildung und hat das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet, besteht ein Anspruch auf Kindergeld oder auf die Berücksichtigung des Kinderfreibetrags. Zwar spielt dabei grundsätzlich keine Rolle, ob sich das Kind in der Erst- oder einer weiteren Ausbildung befindet. Allerdings gilt dies im Fall einer weiteren Ausbildung nur dann, wenn das Kind keiner Erwerbstätigkeit mit einer regelmäßigen wöchentlichen Arbeitszeit von mehr als 20 Stunden nachgeht.

Da in einem Streitfall das Kind, das ein Masterstudium absolvierte, einer Erwerbstätigkeit von über 20 Wochenstunden nachging, hatte der BFH zu klären, ob dieses Masterstudium als Teil der Erstausbildung gilt oder als weitere Ausbildung anzusehen ist.

Mit Urteil vom 3.9.2015 (Az. VI R 9/15, DStR 2015, S. 2601) kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass ein Masterstudium jedenfalls dann Teil einer einheitlichen Erstausbildung ist, wenn es zeitlich und inhaltlich auf den vorangegangenen Bachelorstudiengang abgestimmt ist (sog. konsekutives Masterstudium) und das sowohl von den Eltern als auch von dem Kind angestrebte Berufsziel erst hierüber zu erreichen ist.

Hinweis: *Das BMF gibt mit Schreiben vom 8.2.2016 (Az. IV C 4 - S 2282/07/0001-01) seine bislang gegenteilige Auffassung auf (BMF-Schreiben vom 7.12.2011, BStBl. I 2011, S. 1243) und wendet die Urteilsgrundsätze ab dem Veranlagungszeitraum 2012 an.*

Kürzung von Krankheitskosten um zumutbare Belastung

Laut Urteil des BFH vom 2.9.2015 (Az. VI R 32/13, DStR 2016, S. 43) ist es von Verfassungs wegen nicht geboten, bei der Berücksichtigung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen auf den Ansatz einer zumutbaren Belastung zu verzichten.

Hinweis: *Der Steuerpflichtige machte die Berücksichtigung von Zuzahlungen zu ärztlichen Behandlungen in vollem Umfang geltend. Die Kürzung um die zumutbare Belastung ist jedoch laut BFH zumindest dann verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, soweit dadurch nicht in das Existenzminimum eingegriffen wird.*

INTERNATIONALES STEUERRECHT

Neue Wendung in der EuGH-Rechtsprechung zu ausländischen Betriebsstättenverlusten

Die anhaltende Diskussion, wann Verluste von ausländischen Betriebsstätten im Inland steuerliche Berücksichtigung finden können, hat einen Wendepunkt erreicht. Bislang hat der EuGH hierbei die Frage der Finalität der Verluste in den Vordergrund gestellt (vgl. Urteil vom 15.5.2008, Rs. C-414/06, Lidl Belgium, IStR 2008, S. 400). Nun kommt er in seinem Urteil vom 17.12.2015 (Rs. C-388/14, Timac Agro, DStR 2016, S. 28) zu dem Ergebnis, dass die Niederlassungsfreiheit einer nationalen Regelung nicht entgegensteht, wonach Verluste einer ausländischen Betriebsstätte unberücksichtigt bleiben, sofern die Betriebsstättenergebnisse laut dem anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommen ausschließlich im Betriebsstättenstaat der Besteuerung unterliegen (sog. Freistellungsbetriebsstätte).

Entgegen seiner bisherigen Argumentation verneint der EuGH bereits die objektive Vergleichbarkeit einer im EU-Ausland belegenen Betriebsstätte mit einer inländischen Betriebsstätte und lehnt deshalb einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit ab. Fragen der Rechtfertigung und Verhältnismäßigkeit einer Beschränkung der Niederlassungsfreiheit durch die Verlustnutzungsbeschränkung stellten sich somit nicht mehr. Folglich komme es entgegen der bisherigen Rechtsprechung nicht mehr darauf an, ob finale Verluste gegeben sind.

Hinweis: *Es steht zu befürchten, dass Verluste einer ausländischen Freistellungsbetriebsstätte im Inland steuerlich unberücksichtigt bleiben, auch wenn es sich um finale Verluste handeln sollte. Vertreter des Bundesfinanzministeriums haben sich in der Fachliteratur bereits in diese Richtung geäußert (IStR 2016, S. 80 ff).*

Die EU-Kommission geht auf supra-nationaler Ebene die Umsetzung der BEPS-Aktionspunkte der OECD an.

BEPS: Anti-Avoidance-Package der EU-Kommission

Zur Umsetzung der durch die OECD erarbeiteten Aktionspunkte zur Vermeidung von BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) veröffentlichte die EU-Kommission am 28.1.2016 drei Entwürfe zu Richtlinien und Maßnahmen.

So sollen laut dem Entwurf einer Anti-BEPS-Richtlinie Vorgaben zu

- einer allgemeinen Missbrauchsklausel,
- der Einführung einer Zinsschranke, beides stark angelehnt an die deutsche Regelung,
- Entstrickungsregelungen im Falle des grenzüberschreitenden Transfers von Wirtschaftsgütern, u. a. vom inländischen Stammhaus zu einer Betriebsstätte im EU-Ausland oder in einem Drittstaat, oder des Wegzugs ins Ausland, mit einer Ratenzahlung der dadurch anfallenden Steuer verteilt auf fünf Jahre,
- einer Switch-Over-Klausel, wodurch statt des Freistellungs- nur das Anrechnungsverfahren bei bestimmten ausländischen Einkünften zur Anwendung kommt,
- einer Hinzurechnungsbesteuerung, die bei passiven ausländischen Einkünften greift, sofern diese einem Körperschaftsteuersatz unterliegen, der 40 % des Steuersatzes im Mitgliedstaat der Ansässigkeit unterschreitet,
- hybriden Gesellschaften und Finanzinstrumenten, wonach bei unterschiedlicher steuerlicher Beurteilung in den involvierten Mitgliedstaaten die steuerliche Beurteilung im Quellenstaat maßgeblich sein soll.

Hinweis: *Die im Entwurf enthaltenen Maßnahmen stellen nur einen Mindeststandard zum Schutz des nationalen Besteuerungssubstrats dar, so dass bestehende Regelungen in den Mitgliedstaaten, die bereits einen höheren Schutz gewähren, davon nicht berührt werden. In Deutschland dürfte insbesondere für hybride Gesellschaften und Finanzinstrumente Regelungsbedarf bestehen. Die Kommission soll drei Jahre nach Inkrafttreten der Richtlinie deren Umsetzung in den Mitgliedstaaten überprüfen.*

Weiter ist eine Richtlinie zur Umsetzung des Country by Country-Reportings vorgesehen, wonach die Muttergesellschaft einer multinationalen Unternehmensgruppe innerhalb von zwölf Monaten nach Ende ihres Wirtschaftsjahres detaillierte Informationen u. a. zu den Umsätzen, Gewinnen und Steuern in den einzelnen Mitgliedsstaaten zu übermitteln hat.

Hinweis: *Das Country by Country-Reporting soll unter Berücksichtigung des OECD-Beschlusses zu diesem Thema bis spätestens 31.12.2016 in das nationale Recht der Mitgliedstaaten umgesetzt werden und ab 1.1.2017 zur Anwendung kommen.*

Schließlich veröffentlichte die EU-Kommission den Entwurf eines Maßnahmenkatalogs der EU gegen steuerschädliche Praktiken von Drittstaaten, worin u. a. die Einführung einer schwarzen Liste von Drittstaaten mit problematischer Steuergesetzgebung vorgesehen ist.

Hinweis: *Zwar müssen die von der EU-Kommission vorgelegten Entwürfe erst noch die Gesetzgebungsorgane der EU (Europäisches Parlament und Ministerrat) passieren, um in Kraft treten zu können. Dennoch zeigt sich bereits, dass der gesetzgeberische Prozess zur Umsetzung der BEPS-Aktionspunkte nicht nur auf nationaler Ebene, sondern auch auf supra-nationaler Ebene in Gang kommt und in der Tendenz eine klare Einengung der steuerlichen Gestaltungsspielräume zu erwarten ist. Dabei gehen die Vorschläge der EU-Kommission zum Teil über die Empfehlungen der OECD-Arbeitsgruppe hinaus.*

Neues DBA Japan

Am 17.12.2015 wurde ein neues Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Japan und Deutschland unterzeichnet. Es bedarf, um in Kraft zu treten, noch der parlamentarischen Zustimmung in beiden Staaten.

Darin ist u. a. vorgesehen:

- die Zurechnung der Betriebsstättengewinne nach dem sog. „Authorized OECD Approach" (AOA), wonach Betriebsstätten gleich einem selbständigen, unabhängigen Unternehmen behandelt werden,
- die Quellensteuerfreiheit auf Dividenden bei einer unmittelbaren Mindestbeteiligung von 25 % über eine Mindesthaltedauer von 18 Monaten, wobei Personengesellschaften hiervon ausgenommen werden,
- die Einführung einer Anti-Treaty-Shopping-Klausel, wonach nur eine im DBA definierte „berechtigte Person" in den Genuss von Abkommensvorteilen kommt.

Hinweis: *Sofern das Abkommen in 2016 in Kraft tritt, sind die Regelungen grundsätzlich ab dem 1.1.2017 anzuwenden.*

Über den aktuellen Stand der mit Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen gibt das BMF mit Schreiben vom 19.1.2016 (Az. IV B 2 - S 1301/07/10017-07) einen Überblick.

Versorgungsleistungen für Vermögensübertragungen beschränkt Steuerpflichtiger

Laut Urteil des EuGH vom 24.2.2015 (Rs. C-559/13, Grünewald, DStR 2015, S. 474) verstößt eine nationale Regelung, wonach beschränkt steuerpflichtige Versorgungsverpflichtete ihre Gegenleistung für Vermögensübertragungen anders als unbeschränkt steuerpflichtige Versorgungsverpflichtete steuerlich nicht absetzen können, gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. § 50 Abs. 1 Satz 3 EStG verletzt damit EU-Recht.

Laut BMF-Schreiben vom 18.12.2015 (Az. IV C 3 - S 2301/07/10001 :003, DStR 2016, S. 64) ist deshalb bis zu einer Neuregelung des § 50 Abs. 1 EStG der Sonderausgabenabzug für Versorgungsleistungen auf Grund von Vermögensübertragungen i. S. d. § 10 Abs. 1a Nr. 2 EStG auch bei beschränkt Steuerpflichtigen zu gewähren. Dies gilt sowohl für in der EU als auch in einem Drittstaat ansässige Steuerpflichtige.

Hinweis: *Das BMF-Schreiben kommt in allen noch offenen Fällen zur Anwendung. Ist der Sonderausgabenabzug nur auf Grund dieses Schreibens möglich, hat dies nicht zur Folge, dass die erhaltenen Versorgungsleistungen bei dem unbeschränkt steuerpflichtigen Empfänger steuerpflichtig sind.*

Änderung der Abzinsung von Pensionsrückstellungen gemäß § 253 HGB

Am 18.2.2016 beschloss der Bundestag das Gesetz zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie und zur Änderung handelsrechtlicher Vorschriften. Darin enthalten ist insbesondere die Anpassung von § 253 HGB zur Abzinsung von Pensionsrückstellungen. Hiermit reagiert der Gesetzgeber auf die bilanziellen Belastungen der Unternehmen durch die anhaltende Niedrigzinsphase.

Hinweis: *Es bleibt abzuwarten, ob der Bundesrat noch Einwände gegen das vom Bundestag beschlossene Gesetz erhebt. Sollte das Gesetz auch den Bundesrat passieren, kann es nach Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt in Kraft treten.*

Folgende Änderungen hinsichtlich der Abzinsung der Pensionsrückstellungen sind vorgesehen:

- Der Zeitraum für die Ermittlung des durchschnittlichen Marktzinssatzes wird für Altersversorgungsverpflichtungen von 7 auf 10 Jahre ausgedehnt.
- Der Unterschiedsbetrag zwischen dem Barwert bei Anwendung eines Sieben- und Zehnjahreszinses muss in jedem Jahr ermittelt und unter der Bilanz oder im Anhang angegeben werden.
- Für diesen Differenzbetrag besteht eine Ausschüttungssperre, wenn die frei verfügbaren Rücklagen zzgl. eines Gewinnvortrags und abzgl. eines Verlustvortrags nicht mindestens dem Unterschiedsbetrag entsprechen.
- Die Neuregelung gilt für Jahresabschlüsse, deren Geschäftsjahr nach dem 31.12.2015 endet.
- Allerdings besteht ein Wahlrecht diese Regelung bereits auf den Jahresabschluss für das Geschäftsjahr vom 1.1.2015 bis 31.12.2015 anzuwenden. Für Jahresabschlüsse mit einem vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahr besteht dieses Anwendungswahlrecht nicht.
- Wenn mittelgroße und große Kapitalgesellschaften von diesem Wahlrecht Gebrauch machen, ist dies im Anhang anzugeben.

Hinweis: *Nach vorliegenden Berechnungen der Heubeck AG steigt bei Nutzung des Wahlrechtes sowie gleichzeitiger Anwendung der pauschalierten 15-jährigen Restnutzungsdauer (§ 253 Abs. 2 Satz 2 HGB) der Abzinsungssatz zum 31.12.2015 von 3,89 % bei der bisherigen Durchschnittsbildung über sieben Jahre auf nun 4,30 % bei der neuen Durchschnittsbildung über zehn Jahre. Für die Unternehmen ergeben sich dadurch einzelfallabhängig deutliche Entlastungen, da die Rückstellungen durch die niedrigen Zinsen stark in die Höhe getrieben wurden.*

Der Abzinsungssatz für alle übrigen sonstigen Rückstellungen ist jedoch weiterhin unverändert aus dem Durchschnitt aus sieben Jahren zu bilden. Auch für die den Altersversorgungsverpflichtungen vergleichbare langfristig fällige Verpflichtungen ist ein durchschnittlicher Marktzins über sieben Jahre anzusetzen.

Hinweis: *Da die Regelung zur Abzinsung von Pensionsrückstellungen auch rückwirkend angewendet werden darf und damit wahlweise auch für Abschlüsse für das Geschäftsjahr 2015 offensteht, ist von großem Interesse, ob das Gesetz auch den Bundesrat passiert. Aktuelle Informationen hierzu finden Sie auf www.ebnerstolz.de.*

Shared Service Center als Kosteneinsparungspotenzial

Um dem steigenden Wettbewerbs- und insbesondere Kostendruck standhalten zu können, gehen Unternehmen zunehmend dazu über, neben der bisher ständigen Optimierung der Prozesse in den produktiven Geschäftsbereichen auch die Administration in diesen Verbesserungsprozess miteinzubeziehen. Ein mögliches Instrument hierfür ist der Aufbau eines Shared Service Center. In einem Shared Service Center (SSC) werden Funktionen im Verwaltungs- und Supportbereich, welche zuvor auf verschiedene Unternehmenseinheiten verteilt waren, physisch und organisatorisch in einer zentralen unabhängigen organisatorischen Einheit gebündelt. Typischerweise werden SSC bei nichtstrategischen bzw. nicht-wertschöpfenden Supportleistungen angewendet, wie z. B. im IT-, Personal- und Finanzbereich oder Einkauf, also bei Prozessen, die standort- bzw. gesellschaftsübergreifend durchgeführt werden können.

Die Einführung eines SSC ermöglicht es, die Verwaltungs- und Produktionskosten bei steigender oder zumindest gleichbleibender Qualität der Dienstleistungen oder Produkte zu senken. Die Kosteneinsparungspotenziale, die sich aus der Bündelung von internen Dienstleistungen im Verwaltungs- bzw. Supportbereich ergeben, sind auf verschiedene Gründe zurückzuführen:

- Skaleneffekte
  Aufgrund eines höheren Transaktionsvolumens der zusammengeführten Prozesse lassen sich Synergie- und Skaleneffekte realisieren.
- Effizienz und Standardisierung
  Die Verlagerung von Prozessen auf ein SSC ermöglicht die Reorganisation dieser Prozesse. Dies reicht von der Standardisierung der Prozesse über eine Prozessoptimierung bis hin zu einer völligen Neugestaltung der übernommenen Prozesse. Durch die Eliminierung von überflüssigen Schnittstellen und von Redundanzen kann die Komplexität der Prozesse sowie deren Laufzeit verkürzt und damit auch die Anzahl der benötigten Mitarbeiter reduziert werden. Aufgrund der Inanspruchnahme der Leistungen des SSC durch die verschiedenen Geschäftsbereiche wird die Arbeitskraft der SSC-Mitarbeiter optimal ausgelastet. Letztendlich wird somit ein effizienterer Prozessablauf erreicht und auch die Ressourceneffizienz gesteigert.
- Kostenbewusstsein
  Durch verursachungsgerechte und transparente Leistungsverrechnung der in Anspruch genommenen Leistungen beim SSC auf Grundlage von Verrechnungspreisen kann erreicht werden, dass nur noch tatsächlich benötigte Leistungen in Anspruch genommen werden.
- Standortvorteile
  Von der Einrichtung eines SSC in einer Region mit niedrigem Lohnniveau kann das Unternehmen neben niedrigeren Personalkosten auch von Steuervorteilen oder staatlichen Fördermaßnahmen profitieren. Zudem können Infrastrukturkosten (wie für Raummiete, Kommunikationsmittel, Büroausstattung) durch die Reduzierung der Anzahl der Standorte gesenkt werden.
- Ressourceneinsatz
  Die Konzentration der Prozesse bewirkt ein Freiwerden zuvor gebundener Ressourcen, da die lokalen Einheiten durch die Abgabe von Aufgaben an ein SSC entlastet werden und sich auf diese Weise stärker auf ihr Kerngeschäft konzentrieren können. Hierdurch kommt es zu einer weiteren Leistungssteigerung im Konzern.
- Qualitätssteigerung/-sicherung
  Bei der Leistungserbringung durch das SSC erhalten nun alle Geschäftsbereiche dieselbe einheitlich qualitativ hochwertige Unterstützung, wodurch es zu einer unternehmensweiten Verbesserung der Ergebnisqualität kommt. Durch die Konzentration bestimmter Prozesse in einem SSC kann zudem das bereits bestehende Know-how im Unternehmen dort weiter ausgebaut werden. Daraus entstehen zusätzliche Wettbewerbsvorteile. Weiterhin bekommt die Unternehmensführung einen besseren Überblick über die Prozesse, so dass sich auch die Transparenz deutlich erhöht. Durch die Zentralisierung werden damit die Kontroll- und Steuermöglichkeiten dieser Prozesse verbessert.
- Vereinheitlichung der IT
  Überdies wird im Zuge der Einführung eines SSC häufig die verwendete Software unternehmensweit standardisiert, so dass konzernübergreifend ein stabileres IT-System geschaffen wird.

Hinweis: *Zu beachten ist jedoch, dass das Kosteneinsparungspotenzial durch die Einrichtung eines SSC von Unternehmen zu Unternehmen unterschiedlich ausgeprägt ist. Entscheidend ist, wie viele Einheiten ihre Prozesse abgeben und wie heterogen die Prozesse und die Prozessqualität in den unterschiedlichen Einheiten waren. Nichtsdestotrotz trägt die Einrichtung eines SSC zur Gewährleistung der wettbewerbsfähigen Durchführung der Prozesse bei, da mithilfe dieses Instruments versucht wird, eine marktähnliche Leistungsbeziehung zwischen SSC und den einzelnen Unternehmenseinheiten zu etablieren. 74 % aller Großunternehmen haben inzwischen mindestens ein SSC aufgebaut. Da viele Vorteile eines SSC größenunabhängig sind, können aber auch mittelständische Unternehmen von der Einrichtung eines SSC profitieren. Denn ihnen bieten sich dadurch große Chancen zur weiteren Professionalisierung ihrer Verwaltungsbereiche und zur Entlastung des operativen Geschäfts.*

Methodische Verbesserungen eines Bewertungsstandards können auch rückwirkend angewendet werden.

Zur rückwirkenden Anwendung von Bewertungsstandards

Die steuerberatende Zunft hat sich längst an neue „Standards" in Form von Jahressteuergesetzen gewöhnt. Auch der Bilanzierende darf sich regelmäßig mit revised standards des International Accounting Standards Board (IASB) befassen. Da vermag es nicht zu verwundern, wenn sich der Berufsstand der Wirtschaftsprüfer auch in gewissen Zeiträumen mit Neufassungen der Grundsätze ordnungsmäßiger Unternehmensbewertung zu Wort meldet. Das IDW hat hierzu in unregelmäßigen Abständen Bewertungsstandards publiziert, in denen die in Theorie, Praxis und Rechtsprechung entwickelten Grundsätze dargelegt werden, nach denen Wirtschaftsprüfer Unternehmen bewerten.

Speziell die Frage der (vermeintlich) rückwirkenden Anwendung des IDW S 1 i.d.F. 2005 auf Zeiträume ab dem zweiten Halbjahr 2000 wurde im Schrifttum und in der Rechtsprechung kontrovers diskutiert und dem BGH im Herbst 2014 vom OLG Düsseldorf im Rahmen einer Divergenzvorlage zur Entscheidung vorgelegt.

Die Situation kennt jeder Unternehmer. Ganz oft hat man die Lösung zum richtigen Zeitpunkt verfügbar. Aber manchmal dauert es einfach ein bisschen länger, bis die passende Lösung gefunden ist. Diese Ausgangssituation ergab sich mit der Einführung des sog. Halbeinkünfteverfahrens im zweiten Halbjahr 2000. Es hat einige Jahre gedauert, bis mit der Abkehr von der Vollausschüttungshypothese, der Handlungsalternative in Form eines Aktienportfolios sowie der Verwendung des Tax-CAPM zur Ableitung von Risikoprämien ein im Hinblick auf das Halbeinkünfteverfahren betriebswirtschaftlich und bewertungstechnisch überzeugendes und in sich abgestimmtes Bewertungskonzept entwickelt wurde.

Angesichts des Umstandes, dass nur relativ selten Entscheidungen des BGH zu Fragen der Unternehmensbewertung ergehen, kommt diesen eine hohe Bedeutung für die Rechtssicherheit aller Beteiligten im Transaktionsgeschäft zu.

In der jüngst veröffentlichten Entscheidung des 2. Zivilsenats des BGH vom 29.9.2015 (Az. II ZB 23/14, NZG 2016, S. 139) wurde festgestellt, dass bei der Überprüfung von Unternehmenswerten im Spruchverfahren auch fachliche Berechnungsweisen zu Grunde gelegt werden können, die erst nach dem relevanten Bewertungsstichtag entwickelt wurden. Klarstellend ist damit festzuhalten, dass es nicht um die Frage der rückwirkenden Anwendung eines Bewertungsstandards als solchem geht, sondern ob eine innerhalb eines fachlichen Regelwerks verankerte Berechnungsweise den gesetzlichen Bewertungszielen entspricht.

Bei dem Begriff Rückwirkung stellen sich naturgemäß Fragen im Hinblick auf die Rechtssicherheit und den Vertrauensschutz. Dies wird vom BGH verneint, solange die neue Berechnungsweise nicht eine Reaktion auf nach dem Stichtag eingetretene und zuvor nicht angelegte wirtschaftliche oder rechtliche Veränderungen, insbesondere in steuerlicher Hinsicht, ist.

Hinweis: *Bezogen auf die unterschiedlichen Vorgehensweisen zwischen dem IDW S 1 i.d.F. 2000 und dem Standard aus 2005 hat der BGH festgestellt, dass die methodischen Verbesserungen unter Berücksichtigung des Halbeinkünfteverfahrens und der unterschiedlichen Besteuerung der Handlungsalternative keine Reaktion auf wirtschaftliche oder rechtliche Veränderungen darstellen, sondern nur die Unzulänglichkeiten des IDW S 1 i.d.F. 2000 beheben. Auch die Abkehr von der Vollausschüttungshypothese und die Umstellung auf ein Aktienportfolio als Alternativanlage stelle eine methodische Verbesserung dar. Erfreulicherweise ist darauf hinzuweisen, dass sich der BGH damit der von unserem Haus vertretenen Auffassung (vgl. Dr. Matthias Popp, Zum Anwendungszeitraum von Bewertungsstandards, Der Konzern 2015, S. 193 ff) angeschlossen hat.*

Der digitale und mobile Arbeitsplatz – Enterprise Mobility Management

Die Nutzung von mobilen Endgeräten, wie Smartphones und Tablets, in der täglichen Arbeit hat in allen Wirtschaftsbereichen in den letzten Jahren stetig zugenommen und an Bedeutung gewonnen.

Aus Sicht des Unternehmens sowie der Belegschaft – vom (Vertriebs-) Mitarbeiter bis zum Management – ist es in vielen Arbeitswelten unerlässlich, Zugriff auf unternehmensinterne Daten und Anwendungen zu ermöglichen. Dies resultiert, neben dem Paradigma der ständigen Erreichbarkeit, auch aus der Einbindung in Workflowprozesse und dem damit verbundenen Zugriff auf zentral gespeicherte Informationen.

Die Einbindung von mobilen Notebooks/Laptops in die interne IT-Infrastruktur und die Möglichkeit, z. B. über eine VPN-Verbindung auf Daten zuzugreifen, ist weit verbreitet. Allerdings erfordert die Einbindung von Smartphones sowie Tablets in das unternehmerische Netz noch einmal die Berücksichtigung spezieller Anforderungen. Es ergeben sich somit Gefahren für die Datensicherheit sowie für die IT eines Unternehmens und damit neue zu erledigende Aufgaben, z. B. hinsichtlich der vorhandenen Compliance-Regelungen und der IT-Sicherheitsarchitektur. Ein Lösungsansatz könnte dabei das sog. „Enterprise Mobility Management" (EMM) sein.

Der Zugriff auf unternehmensrelevante Daten von externen mobilen Geräten kann differenziert erfolgen. Etabliert haben sich die folgenden Möglichkeiten:

- Im ersten Fall werden Geräte, die den Benutzern privat gehören, für dienstliche Zwecke genutzt, sog. „Bring Your Own Device" (BYOD).
- Im zweiten Fall werden z. B. Smartphones durch das Unternehmen an die Mitarbeiter ausgegeben und diese firmeneigenen Geräte werden ausschließlich für dienstliche Zwecke genutzt, sog. „Company Owned, Business Only" (COBO).
- Darüber hinaus können als dritte Möglichkeit firmeneigene Geräte für dienstliche sowie ggf. ausgewählte private Zwecke genutzt werden, sog. „Company Owned, Personal Enabled" (COPE).
- Eine weitere Möglichkeit ist, dass das Unternehmen eine Auswahl an mobilen Endgeräten zur Verfügung stellt, wobei die private Nutzung grundsätzlich gestattet ist, sog. „Choose Your Own Device" (CYOD).
- Schließlich können private mobile Endgeräte auch für dienstliche Zwecke genutzt werden, ohne dass das Unternehmen Vorkehrungen getroffen hat, dies zu steuern und zu kontrollieren. Diese Variante gilt es grundsätzlich zu vermeiden.

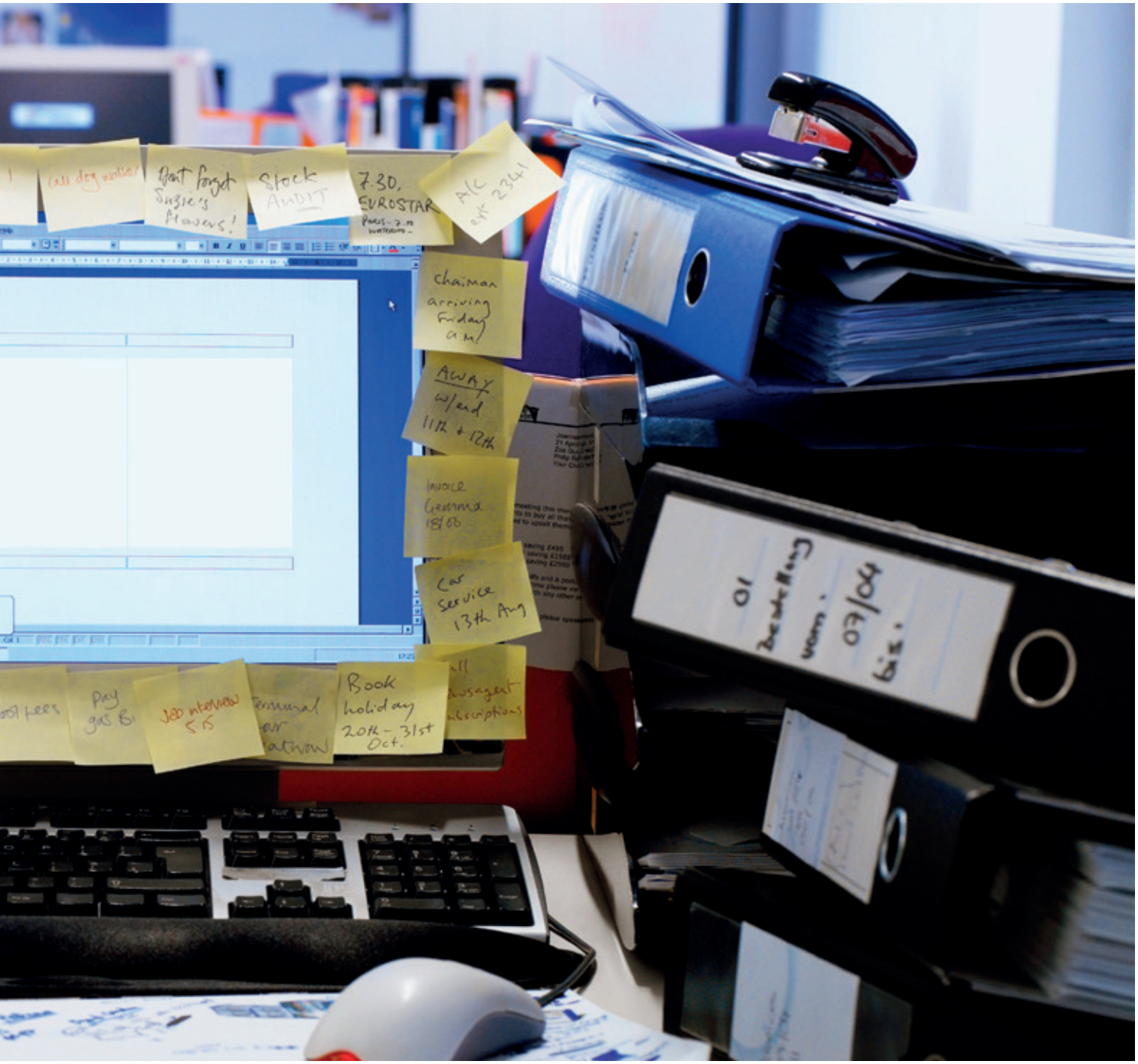
In jedem der genannten Fälle ist es nötig, dass vom Unternehmen Maßnahmen ergriffen werden, unter Berücksichtigung der stetig steigenden Nutzung der Endgeräte (Smartphones, Tablets, Notebooks/Laptops sowie ggf. die privaten Geräte der Benutzer) den Schutz der unternehmensinternen Daten sicherzustellen. Ein implementiertes EMM-System steigert u.a. die Effizienz, erhöht die Flexibilität der Mitarbeiter und sorgt in Verbindung mit einer zielgerichteten Strategie insbesondere dafür, dass die Nutzung von mobilen Endgeräten innerhalb des Unternehmens sichergestellt, abgesichert und vom Unternehmen kontrolliert werden kann. Zum gegenwärtigen Zeitpunkt gibt es drei Kernfunktionen innerhalb des EMM, die zu berücksichtigen sind:

- Mobile Device Management (MDM):
  MDM beschäftigt sich mit der Umsetzung der unternehmensinternen Sicherheitskonzepte. Dies beinhaltet u. a. die Verwaltung der mobilen Endgeräte und der verschiedensten gängigen Betriebssysteme (d. h. iOS (Apple), Android, Blackberry sowie Windows Phone), die Konfiguration entsprechend den Unternehmensrichtlinien sowie die zu treffenden Sicherheitsvorkehrungen, um einem Missbrauch der Geräte entgegenzuwirken (z. B. Authentifizierung, Viren, Malware). MDM-Funktionen, die eine Endanwendung für die o. g. Betriebssysteme erfüllen sollten, sind zum Beispiel der Passwortschutz, das Zurücksetzen des Passworts, die Löschung oder Sperrung des Geräts sowie die Abschaltung von Wifi und der Kamera(s).
- Mobile Application Management (MAM):
  MAM steht für die Verwaltung und Bereitstellung von (Unternehmens-) Software sowie der Anwendungssoftware (Mobile Apps). Dies bedeutet u. a. die Kontrolle der Apps aus den jeweiligen Stores. Dazu gehören u.a. das Risikomanagement, das Monitoring sowie das Distributionsmanagement. Das Unternehmen muss sich z. B. entscheiden, welche Anwendungen den Benutzern zur Verfügung gestellt werden – nur spezielle (ggf. sogar nur eigenentwickelte) Mobile Apps oder der volle Zugriff auf die Applikation-Stores der Hersteller. Bei Apps aus den Stores der Hersteller ist darüber hinaus zu entscheiden, ob diese in einen abgetrennten Bereich auf dem Mobilgerät gespeichert werden sollen oder nicht.
- Mobile Information Management (MIM)/ Mobile Content Management (MCM):
  MIM/MCM ist die Regelung der Übermittlung (u. a. Austausch, Speicherung und Kontrolle) von Unternehmensdaten (geräteübergreifend) sowie der grundsätzlichen Darstellung und Verarbeitung des Inhalts in den Anwendungen auf den Geräten. Dies bedeutet, dass mittels MIM/MCM die Daten vor unbefugtem Zugriff, Veränderung sowie Verlust geschützt werden sollen – z. B. in Form eines verschlüsselten Dokumenten-Containers auf dem mobilen Endgerät. Es gilt durch das MIM zu verhindern, dass Mitarbeiter unsichere Systeme nutzen, um Unternehmensdaten zu speichern und auszutauschen oder sich mobile Dokumente anzeigen zu lassen.

Je nach Ausprägung der eingangs erwähnten Zugriffsmöglichkeiten (u. a. BYOD, COBO) sieht sich das Unternehmen verschiedensten möglichen (rechtlichen) Konsequenzen gegen-

übergestellt. Im Fall eines BYOD gibt es z. B. hinsichtlich des Lizenzrechts der Software (Nutzung privater Software zu dienstlichen Zwecken) sowie des Datenzugriffs Aufgaben zu bewältigen. Grundsätzliche Probleme ergeben sich auch in Bezug auf den Datenschutz, der IT-Sicherheit sowie der hohen Anzahl an potentiell verschiedenen Geräten, die betreut werden müssten. Diese Auswirkungen lassen sich umgehen, indem firmeneigene Geräte ausgegeben (COBO) und ausschließlich zu dienstlichen Zwecken genutzt werden. Im Vergleich dazu muss bei der Nutzung von firmeneigenen Geräten zu privaten und dienstlichen Zwecken (COPE) zwischen dem Arbeitnehmer und dem Arbeitgeber Art und Umfang der Nutzung im Vorfeld geklärt und festgeschrieben werden. Gibt es keine Möglichkeiten seitens des Unternehmens, die Anwendungen und den Datenzugriff zu kontrollieren, sieht sich das Unternehmen einer Fülle verschiedenster Herausforderungen und Fragestellungen ausgesetzt. Diese betreffen im Wesentlichen die IT-Sicherheit und den Datenschutz sowie lizenz- und andere rechtliche Fragestellungen.

Hinweis: *Prüft ein Unternehmen die Einführung eines EMM-Systems, sind die verschiedensten Aspekte zu berücksichtigen. Erste, grundlegende Informationen in Form von sog. Überblickspapieren u. a. zu den Themen „Android", „Apple iOS" sowie „Smartphones" finden sich auf der Internetpräsenz des Bundesamtes für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) unter https://www.bsi.bund.de/DE/Themen/ITGrundschutz/Ueberblickspapiere/Ueberblickspapiere_node.html. Es müssen bereits frühzeitig Vorkehrungen hinsichtlich der Nutzung von mobilen Endgerä-*



Die Nutzung mobiler Endgeräte am digitalen Arbeitsplatz sollte in einer Richtlinie geregelt werden.

ten entwickelt und sich dabei Grundsatzfragen gestellt sowie beantwortet werden, z. B. wie die Verwaltung der Geräte erfolgt, ob aktiv ein Support angeboten wird und welche Apps genutzt werden dürfen. In einem ersten Schritt gilt es eine „Mobile" Strategie im Unternehmen zu entwickeln, die sich stets im Einklang mit der Unternehmensstrategie zu befinden hat. Diese sollte u. a. Aufschluss darüber geben, welche Anforderungen und Erwartungen das Unternehmen an die gesamte Thematik „Mobility" hat und gleichzeitig so flexibel gestaltet werden, dass diese sich sowohl den Gegebenheiten des Marktes sowie den Unternehmenszielen anpassen kann. Darüber hinaus sollte eine (mittelfristige) Planung in Bezug auf die Entwicklung der hauseigenen IT(-Infrastruktur) vorgenommen werden. Vor- und Nachteile sowie Risiken und Kosten sind zu definieren, abzuschätzen und auf das Unternehmen abzustimmen sowie passende Systemsoftware zu wählen, die die benötigten Funktionen (sei es ein MDM oder MAM) erfüllt. Ein grundlegender und wichtiger Schritt ist die Formulierung einer Richtlinie. Eine klare und einheitliche Richtlinie, ggf. abgestimmt mit dem Betriebsrat und dem betrieblichen Datenschutzbeauftragten, welche die Nutzung der mobilen Endgeräte, der Apps, des Datenaustauschs sowie die Nutzung der Daten thematisiert, ist unerlässlich. Über diese sollten die Mitarbeiter in Kenntnis gesetzt und die Richtlinie den Mitarbeitern zugänglich gemacht werden.

VERTRAGSRECHT

Berechnung der Vorfälligkeitsentschädigung: Nichtberücksichtigung von Sondertilgungsrechten

Laut Urteil des BGH vom 19.1.2016 (Az. XI ZR 388/14) ist die Klausel in einem Darlehensvertrag zwischen einem Kreditinstitut und einem Verbraucher unwirksam, wonach bei vorzeitiger Vollrückzahlung des Darlehens zukünftige Sondertilgungsrechte des Kunden bei der Berechnung der Vorfälligkeitsentschädigung unberücksichtigt bleiben.

Nach der gesetzlichen Regelung in § 490 Abs. 2 Satz 3 BGB hat der kündigende Darlehensnehmer dem Darlehensgeber den Schaden zu ersetzen, der aus der vorzeitigen Kündigung entsteht. Von dieser Regelung weiche die Klausel zum Nachteil des Darlehensnehmers ab, weil dadurch ein Schaden über die rechtlich geschützte Zinserwartung hinaus ersatzfähig wäre. Denn die Zinserwartung werde u. a. durch Sondertilgungsrechte begrenzt.

Hinweis: *Das Urteil dürfte insb. für Immobilieninvestitionen Bedeutung haben, sofern diese nicht im Rahmen einer gewerblichen Tätigkeit erfolgen und somit ein Verbraucherkreditvertrag gegeben ist.*

Fehlende Bestimmtheit des Abwerbeverbots in einem Handelsvertretervertrag

Mit Urteil vom 3.12.2015 (Az. VII ZR 100/15, NJW 2016, S. 401) kommt der BGH zu dem Ergebnis, dass die folgende als Allgemeine Geschäftsbedingung gestellte Bestimmung in einem Handelsvertretervertrag wegen Verstoßes gegen das Transparenzgebot gemäß § 307 Abs. 1 Satz 1 i. V. m. Satz 2 BGB unwirksam ist: „Der Vermögensberater verpflichtet sich, es für die Dauer von zwei Jahren nach Beendigung des Handelsvertreterverhältnisses zu unterlassen, der Gesellschaft Vermögensberater, andere Mitarbeiter oder Kunden abzuwerben oder dies auch nur zu versuchen."

Aus der Bestimmung lasse sich, so der BGH, die Reichweite des Abwerbeverbots, die auch Einfluss auf die Höhe der dem Handelsvertreter zustehenden angemessenen Entschädigung nach § 90a Abs. 1 Satz 3 HGB habe, nicht hinreichend klar und verständlich entnehmen. So sei u. a. nicht ersichtlich, ob mit „Kunden" sämtliche Personen gemeint sind, die Verträge mit Partnerunternehmen des Vermögensberaters abgeschlossen haben, oder nur solche, die Verträge auf Grund der Vermittlungstätigkeit des Vermögensberaters eingegangen sind.

Hinweis: *Das Urteil zeigt einmal mehr, dass bei der Formulierung Allgemeiner Geschäftsbedingungen große Sorgfalt erforderlich ist, um deren Wirksamkeit sicher zu stellen.*

Kündigung eines seit zehn Jahren zuteilungsreifen Bausparvertrags

Das Oberlandesgericht Hamm bejaht mit Beschluss vom 30.12.2015 (Az. 31 U 191/15) das Recht der Bausparkasse einen Bausparvertrag, der seit zehn Jahren zuteilungsreif ist, vom Bausparer aber weiter bespart wird, gemäß § 489 Abs. 1 Nr. 2 BGB zu kündigen. Da ältere Bausparverträge regelmäßig eine Guthabenverzinsung mit einem festen Zinssatz vorsehen, die deutlich über der derzeit zu erzielenden Verzinsung für eine vergleichbare Kapitalanlage liegt, ist diese Kündigungsmöglichkeit für Bausparkassen von großer wirtschaftlicher Bedeutung.

Nach Auffassung des OLG Hamm liegen die Voraussetzungen des gesetzlichen Kündigungsrechts vor. Zwar wird in § 489 Abs. 1 Nr. 2 BGB der vollständige Empfang der Darlehensvaluta vorausgesetzt. Das Gericht setzt aber im Bausparfall die eingetretene Zuteilungsreife damit gleich und bejaht nach Ablauf von zehn Jahren das Recht zur Kündigung mit einer Frist von sechs Monaten.

Hinweis: *Zur Frage, ob einer Bausparkasse bei zuteilungsreifen, aber weiterhin besparten Bausparverträgen ein Kündigungsrecht zusteht, ist bereits eine Vielzahl divergierender Entscheidungen der Amts- und Landesgerichte ergangen, zu denen weitere OLG-Verfahren anhängig sind.*

Konkret verneinte z. B. das LG Karlsruhe mit Urteil vom 9.10.2015 (Az. 7 O 126/15) ein solches Kündigungsrecht (vgl. novus Dezember 2015, S. 20).

Streichung zusätzlicher Leistungen auf Grund der Einführung des Mindestlohns

Nach der Rechtsprechung des Bundesarbeitsgerichts (Urteil vom 16.4.2014, Az. 4 AZR 802/11, DB 2014, S. 2659) und des EuGH (Urteil vom 7.11.2013, Rs. C-522/12, NJW 2014, S. 2019) können nur dem Entgelt für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers funktional gleichwertige Leistungen auf den Anspruch auf tariflichen Mindestlohn angerechnet werden. Das Landesarbeitsgericht Berlin-Brandenburg lehnte eine solche funktionale Gleichwertigkeit indessen in dem von ihm entschiedenen Fall mit Urteil vom 2.10.2015 (Az. 9 Sa 570/15) ab. Konkret ging es um die Anrechnung von Urlaubsgeld sowie einer Sonderzuwendung. Bei der im vorliegenden Sachverhalt im Arbeitsvertrag vereinbarten „Urlaubsvergütung" handelte es sich um ein zusätzliches Urlaubsgeld, welches im Zusammenhang mit der jeweiligen Urlaubsgewährung auszuzahlen war. Nach Auffassung des LAG liegt darin keine unmittelbare Gegenleistung für die erbrachte Arbeitsleistung. Voraussetzung für das Entstehen des Anspruches ist, so das LAG weiter, Erholungsurlaub, nicht aber eine bestimmte erbrachte Leistung. Aus der Anknüpfung an den Urlaub folgt, dass das Urlaubsgeld dem Erholungszweck des Urlaubs und nicht der Vergütung einer Arbeitsleistung dienen soll. Dasselbe gilt nach Auffassung des LAG für die Sonderzuwendung. Eine funktionale Gleichwertigkeit liege nicht vor, wenn die Sonderzuwendung oder Gratifikation nicht nur die Arbeitsleistung im Allgemeinen, sondern eine langjährige Betriebstreue oder durchgehende Verfügbarkeit ohne krankheitsbedingte Ausfallzeiten honorieren will. Insbesondere wenn Leistungen im Hinblick auf den besonderen Zweck unter einem Vorbehalt stehen, stehe dies einer Anrechnung entgegen.

Sollen diese Leistungen auf Grund der Einführung des Mindestlohns einseitig gestrichen werden, ist laut Urteil des LAG eine entsprechende Reduzierung des Entgelts nur unter den Voraussetzungen einer Änderungskündigung möglich.

Hinweis: *Gegen das Urteil des LAG wurde eine Nichtzulassungsbeschwerde unter dem Az. 2 AZN 1062/15 eingelegt, da das LAG die Revision nicht zugelassen hat, so dass das BAG ggf. noch Gelegenheit haben wird, diese Rechtsfrage abschließend zu klären.*

Urlaubsanspruch bei kurzfristiger Unterbrechung des Arbeitsverhältnisses

Das BAG hatte darüber zu entscheiden, ob ein Arbeitnehmer, dessen Arbeitsverhältnis unterjährig gekündigt wurde, ein neues Arbeitsverhältnis mit demselben Arbeitgeber jedoch bereits vor Beendigung des ersten Arbeitsverhältnisses kurze Zeit darauf begann, Anspruch auf den ungekürzten Jahresurlaub hat, wenn das zweite Arbeitsverhältnis vor Jahresende endet.

Hinweis: *Konkret kündigte der Arbeitnehmer zum 30.6.2012 das erste Arbeitsverhältnis. Bereits am 21.6.2012 wurde ein neues Arbeitsverhältnis mit Wirkung ab 2.7.2012 mit demselben Arbeitgeber vereinbart. Dieses beendete der Arbeitgeber mit fristloser Kündigung zum 12.10.2012.*

Zwar führt das BAG in seinem Urteil vom 20.10.2015 (Az. 9 AZR 224/14, NZA 2016, S. 159) zunächst aus, dass ein neues Arbeitsverhältnis mit demselben Arbeitgeber in der Regel urlaubsrechtlich eigenständig zu behandeln ist. Jedoch bejaht das BAG zumindest dann den vollen Urlaubsanspruch, wenn die Arbeitstätigkeit auf Grund der vereinbarten Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses bereits vor Beendigung des ersten Arbeitsverhältnisses feststehe, dass es nur für kurze Zeit unterbrochen werde und das zweite Arbeitsverhältnis nach (in der Gesamtschau) erfüllter Wartezeit von sechs Monaten in der zweiten Kalenderjahreshälfte endet.

Compliance im Mittelstand angekommen

Compliance ist zunehmend auch ein Thema im Mittelstand. Dabei stellt sich die Frage, ob Compliance tatsächlich ein sinnvolles Mittel zur Sicherstellung von Rechtstreue und der Einhaltung wesentlicher ethischer Standards ist. Daran schließt sich die Thematik an, ob die mehr oder weniger etablierten Konzepte der Großen eins zu eins auf mittelständische Unternehmen übertragen werden können.

Darum geht es auf der am 7.4.2016 in Stuttgart stattfindenden Compliance Conference im Rahmen einer Kooperationsveranstaltung der Stuttgarter Zeitung mit Ebner Stolz und namhaften Stuttgarter Rechtsanwälten, die in Fachvorträgen zum Thema Compliance, speziell zugeschnitten für den Mittelstand, berichten. Als Key Note Speaker referieren Prof. Dr. Martin Schulz, Professor für deutsches und internationales Privat- und Unternehmensrecht, Heilbronn, Dr. Jürgen Bürkle, Mitgründer des Netzwerk Compliance e.V., sowie Oliver Heeb, Leiter Enterprise Governance, Heidelberger Druckmaschinen. Referenten aus unserem Hause sind Prof. Dr. Holger Jenzen mit dem Thema „Tax Compliance Management im Mittelstand – Ziele, Chancen und Risiken" sowie Linda Schwachulla mit dem Thema „Integration eines Compliance Management Systems in bestehende Prozesse entlang der Wertschöpfungskette".

Zudem referiert Prof. Dr. Jenzen von Ebner Stolz auf dem Thementag Compliance im Mittelstand des Verbands der PBS-Markenindustrie am 15.3.2016 in Hamburg zum Thema „Compliance Management im Mittelstand – Chancen und Herausforderungen".

Hinweis: *Weitere Informationen zu diesen Veranstaltungen und Anmeldemöglichkeiten finden Sie auf unserer Homepage unter www.ebnerstolz.de/veranstaltungen.*

Der neue Unionszollkodex – was kommt auf die Unternehmen zu?

Am 1.5.2016 treten der neue Unionszollkodex (UZK) und seine Durchführungsbestimmungen in Kraft. Mit dem UZK wird das Zollrecht der EU komplett neu gestaltet. Ziel der Modernisierung ist im Wesentlichen die Vereinfachung der zollrechtlichen Regelungen und Abläufe. Tatsächlich sind die Vereinfachungen aber überwiegend auf Seiten der Zollbehörden festzustellen. Auf die Unternehmen kommen hingegen im Wesentlichen komplexere Regelungen zu.

Zudem werden auch weitere Haftungsrisiken geschaffen und gleichzeitig Ahndungsmöglichkeiten neu eingeführt. Viele Formulierungen sind ungenau gehalten und bedürfen erst noch der Auslegung, wodurch weitere Rechtsunsicherheiten und Risiken für die Unternehmen entstehen.

In unseren Veranstaltungen zu dieser Thematik (in Stuttgart am 15.4.2016, in Köln am 19.4.2016 und in Hamburg am 20.4.2016) zeigen wir Ihnen auf, was sich tatsächlich ändert, welche Auswirkungen dies auf die Abwicklung in den Unternehmen haben wird und welche zusätzlichen (neuen) Risiken auf die Unternehmen zukommen.

Der Schwerpunkt liegt dabei auf Unternehmen der Industrie und des Handels, die regelmäßig Waren exportieren oder importieren. Beleuchtet werden daher die Änderungen in der Export- und Importabwicklung inklusive der jeweiligen gesetzlichen Grundlagen. Zusätzlich wird auf die Änderungen in der innerbetrieblichen Nachweisführung des Präferenzstatus von Waren und hinsichtlich der Ursprungsermittlung bei nichtpräferenziellem Ursprung nach dem UZK eingegangen.

Weitere Informationen zu den in Stuttgart, Köln und Hamburg stattfindenden Veranstaltungen finden Sie unter www.ebnerstolz.de/Veranstaltungen.

Neue Partner bei Ebner Stolz in

Bonn

Sabine Holtrup
Sabine Holtrup ist Steuerberaterin und Fachberaterin für Internationales Steuerrecht. Sie berät inhabergeführte Unternehmensgruppen in steuerlichen Gestaltungsfragen, insbesondere in den Bereichen Umstrukturierungen, Unternehmensnachfolge und internationalen Sachverhalten. Darüber hinaus unterstützt sie öffentlich-rechtliche Einheiten bei steuerlichen Fragestellungen.

München

Claus Buhmann
Claus Buhmann ist Wirtschaftsprüfer und CPA. Nach rund 15-jähriger Tätigkeit in der Beratung und in der Finanzierungsbranche konnten wir Claus Buhmann als Corporate Finance Experten für unseren Standort München (zurück-)gewinnen, an dem er 1999 als Assistent begann. Er ist spezialisiert auf Due Diligence Untersuchungen im Kontext nationaler als auch grenzüberschreitenden Unternehmenskäufe und -verkäufe. Zu den Mandanten von Claus Buhmann zählen Private Equity Investoren, mittelständische Unternehmensgruppen sowie Großkonzerne.

TERMINE

MÄRZ

Alles klar für die nächste Lohnsteuer-Außenprüfung?
9.3.2016 // Stuttgart
16.3.2016 // Köln

Besondere Ausgleichsregelung und KWKG-Novelle im Fokus
15.3.2016 // Stuttgart

5. Leipziger EEG-Tag
16.3.2016 // Leipzig

APRIL

Der „richtige" Unternehmenswert – Annäherung an ein Phänomen
7.4.2016 // München

Zollrecht
15.4.2016 // Stuttgart
19.4.2016 // Köln
20.4.2016 // Hamburg

Steuern und Gemeinnützigkeit
19.4.2016 // Bremen

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

Holzmarkt 1, 50676 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

A member of Nexia International