

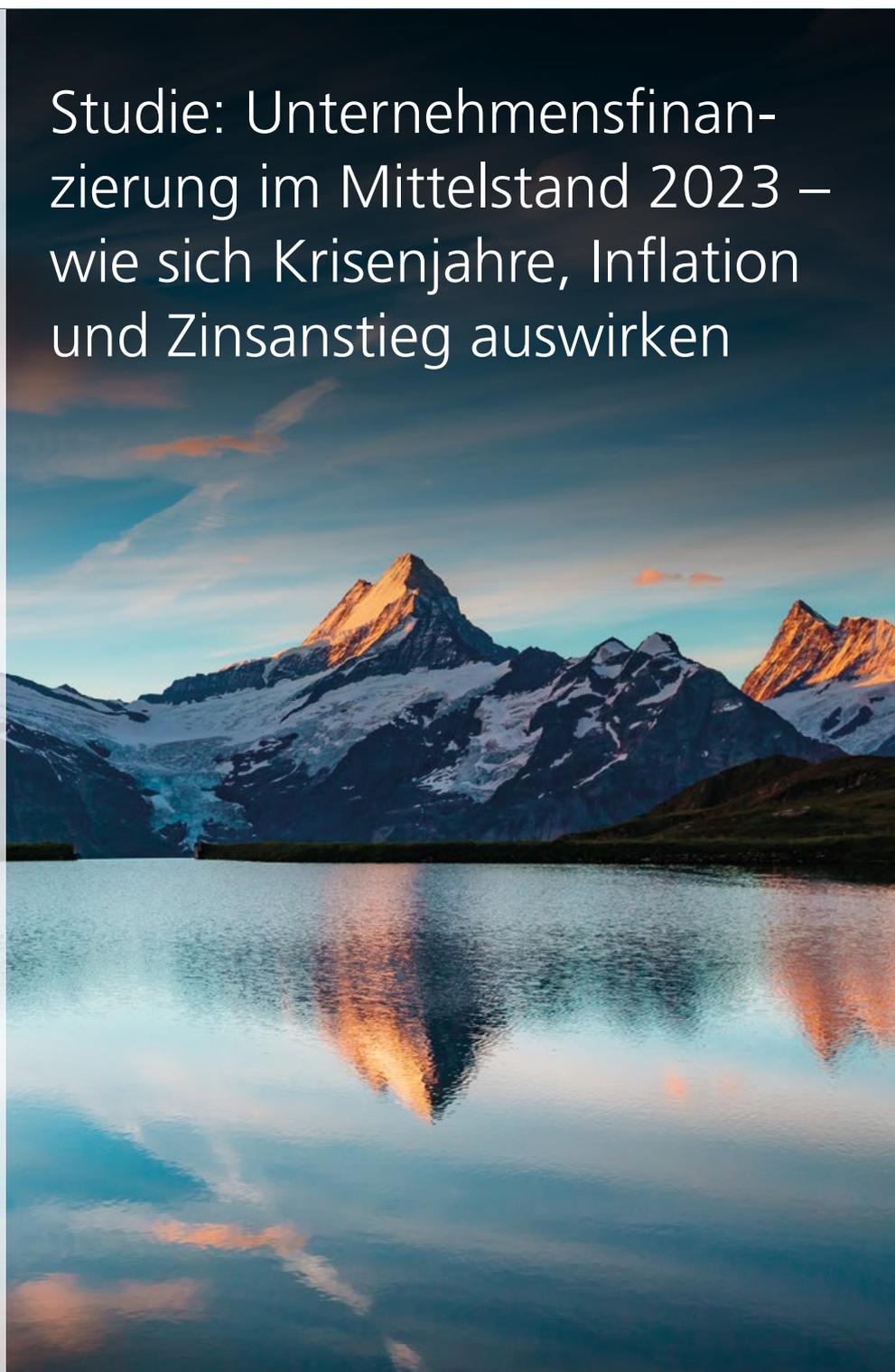
novus

Mit Steuerpolitik
aus dem
Krisenmodus

Aktuelle Entwick-
lungen zu steuer-
lichen Besonder-
heiten bei
(gruppeninternen)
Finanzierungs-
transaktionen

M&A als Option
für mittelständische
Unternehmen

Studie: Unternehmensfinan-
zierung im Mittelstand 2023 –
wie sich Krisenjahre, Inflation
und Zinsanstieg auswirken



Inhalt

SEITE

IM FOCUS

Studie: Unternehmensfinanzierung im Mittelstand 2023 – wie sich Krisenjahre, Inflation und Zinsanstieg auswirken	4
--	---

IM GESPRÄCH

Mit Steuerpolitik aus dem Krisenmodus	6
---------------------------------------	---

STEUERRECHT

Brisant

Quo Vadis Gruppenfinanzierung: Aktuelle Entwicklungen zu steuerlichen Besonderheiten bei (gruppeninternen) Finanzierungstransaktionen	8
---	---

Gesetzgebung

Referentenentwurf eines Wachstumschancengesetzes	9
Bundeskabinett beschließt Umsetzung der globalen Mindeststeuer in Deutschland	10
Diskussionsentwurf des BMF für ein Gesetz zur Novellierung des Grunderwerbsteuergesetzes	11

Unternehmensbesteuerung

Zur Bestimmung von Zinsaufwendungen i. S. d. Zinsschranke	12
§ 6b-Rücklage: Höhe des Zinssatzes für den Gewinnzuschlag verfassungsgemäß	12
Anwendungsfragen zur Ertragsteuerbefreiung von Photovoltaikanlagen	13
Gewerbeverlust bei unterjährigem Gesellschafterwechsel bei einer Organträger-KG	14
Aussetzung der Vollziehung bei schädlichem Beteiligungserwerb	14
Verdeckte Gewinnausschüttungen durch Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge	15
Verlustverrechnungsverbot bei steuerlicher Rückwirkung einer Einbringung	15

Arbeitnehmerbesteuerung

Werbungskostenabzug für PKW-Stellplatz bei doppelter Haushaltsführung	16
---	----

Umsatzsteuer

FAQ zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen	16
Behandlung sog. Donations im Bereich von Video- bzw. Streaming-Plattformen	17
EuGH zur festen Niederlassung in Lohnveredelungsfällen und gleichzeitig zur Frage der Betriebsstättenbegründung über eine Tochtergesellschaft	17
Aktuelles zur Anwendung der Margenbesteuerung von Reiseleistungen	18
Validierte EMCS-Eingangsmeldungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen	19
Vorsteuerabzug bei Betriebsveranstaltungen	19
Zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding	20
Billigkeitserlass von Nachforderungszinsen bei unzutreffender zeitlicher Zuordnung von Umsätzen	20

Internationales Steuerrecht

Kein Abzug finaler Verluste einer italienischen Betriebsstätte	21
Erweiterte Regelung mit Luxemburg zu grenzüberschreitendem „remote work“	21

Erbschaftsteuer

Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts mittels Sachverständigengutachten	22
---	----

Immobilienbesteuerung

Oberste Finanzbehörden der Länder: Überarbeitete Erlasse zur Grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel	22
---	----

Besteuerung von Privatpersonen

Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen bei Mietern	23
---	----

Inhalt

	SEITE
<hr/>	
■ TRANSACTION ADVISORY SERVICES	
M&A als Option für mittelständische Unternehmen	24
<hr/>	
■ GRÜNE SEITE	
CO ₂ -Grenzausgleichsmechanismus: Die neuen CBAM-Berichtspflichten für Importeure	26
<hr/>	
■ ZIVILRECHT	
Vertragsrecht	
Bundesrat: Gesetzentwurf gegen Umgehung der Mietpreisbremse	27
Litigation	
Ausweitung des Verbandsklagerechts auf Unterlassungs- und Abhilfeklagen	28
Gesellschaftsrecht	
Publikums-KG: Haftung von Gründungsgesellschaftern aus Vertriebsverantwortung	29
Anforderungen an die Wahl des richtigen Versammlungsorts einer GmbH	29
Zulässigkeit einer Beschlussfassung im Umlaufverfahren	30
Fehlende Vereinbarung der Bemessungskriterien einer erfolgsabhängigen Zusatzvergütung für einen Vorstand	30
Herausgabe von Mitgliederlisten an Vereinsmitglied	31
Unverzüglichkeit der Aufnahme einer Gesellschafterliste in das Handelsregister	31
Offenkundigkeit der Eintragungen im elektronischen Handelsregister	31
Insolvenzrecht	
Speicherung personenbezogener Daten über Restschuldbefreiung durch Wirtschaftsauskunfteien	32
Arbeitsrecht	
Grenzüberschreitendes Entsenderecht im Straßenverkehr	32
Urlaubsanspruch bei Altersteilzeit wegen Krankheit und Wechsel in die Freistellungsphase	33
Leiharbeit: Abweichung durch Tarifvertrag vom equal-pay-Grundsatz wirksam	34
Information an Behörden über Massenentlassung vermittelt keinen Individualschutz der Arbeitnehmer	34
Mindestlohn: Keine persönliche Haftung von GmbH-Geschäftsführern	35
Grundsätzlich kein Verwertungsverbot bei offener Videoüberwachung	35
Betriebsbedingte Kündigung: Zur Dringlichkeit einer unternehmerischen Entscheidung	36
Teilzeit: Endgehaltsbezogene Betriebsrente	36
Arbeitnehmer muss Provision für Personalvermittlung nicht erstatten	36
<hr/>	
■ GLOBAL	
Neue Verrechnungspreisvorgaben in Brasilien	37
<hr/>	
■ INTERN	
Neue Partner in Frankfurt und in Stuttgart	38
Matthias Spingler neuer Vorsitzender des Verwaltungsrats Baden-Württemberg des IDW	38
<hr/>	



Studie: Unternehmensfinanzierung im Mittelstand 2023 – wie sich Krisenjahre, Inflation und Zinsanstieg auswirken

„Made in Germany“ ist als Gütesiegel für herausragende Qualität und höchste Produktsicherheit weltweit anerkannt und die beste Marke, die Deutschland zu bieten hat. Der deutsche Mittelstand, als der dominierende Wirtschaftsmotor innerhalb der deutschen Volkswirtschaft, bildet durch seine enorme Leistungsfähigkeit und Innovationskraft dabei das Fundament für die internationale Wettbewerbsfähigkeit Deutschlands. Doch wie steht es um die Wertschöpfung mittelständischer Unternehmen, deren Finanzierungssituation und die marktwirtschaftlichen Herausforderungen?

Nach einer Dekade des kontinuierlichen wirtschaftlichen Wachstums haben die globalen Krisen der letzten drei Jahre nicht nur die Weltwirtschaft vor enorme Herausforderungen gestellt, sondern auch den deutschen Mittelstand in unruhiges Fahrwasser manövriert. Bereits im Jahr 2021 beleuchteten Ebner

Stolz Management Consultants GmbH und Wolff & Häcker Finanzconsulting AG den Einfluss der Corona-Pandemie auf die Unternehmensfinanzierung von mittelständischen Unternehmen. Auf diesen Ergebnissen aufbauend geht eine aktuelle Studie der Frage nach, welche Auswirkungen kräftig steigende Energie-, Rohstoff- und Vorleistungsgüterpreise, andauernde Material- und Personalengpässe, eine rekordhohe Inflation sowie stetig steigende Zinsen auf die Geschäftsmodelle und die Wertschöpfung mittelständischer Unternehmen haben und wie sich dies wiederum auf die Unternehmensfinanzierung auswirkt. Befragt wurden im Zeitraum April bis Juni 2023 ca. 2.500 mittelständische Unternehmen in Deutschland.

Zukunftsaussichten trüben sich ein

Trotz der enormen geopolitischen und wirtschaftlichen Herausforderungen in den vergangenen drei Jahren bewertet der Mittel-

stand die aktuelle wirtschaftliche Lage als überwiegend positiv. Nur rund ein Fünftel der Befragten beurteilt die derzeitige Situation als „schlecht“. Eine deutliche Verschiebung in der Stimmungslage zeigt sich jedoch bei der Einschätzung der Zukunftsaussichten. Blickten 2021 noch rund drei Viertel (78 %) optimistisch in die Zukunft, kommen zwei Jahre später nur noch rund die Hälfte (46 %) der Befragten zu dieser positiven Einschätzung.

Wachstumsbremsen: Überregulierung, Kostendruck und insb. Fachkräftemangel

Mit Blick auf die Unternehmensfinanzierung ist es umso bemerkenswerter, dass die Verfügbarkeit zusätzlicher Finanzierungsquellen, trotz eines deutlich veränderten Zinsniveaus, keine Wachstumsbremse für mittelständische Unternehmen darstellt. Vielmehr sind es die stetig zunehmende

Bürokratie bzw. Überregulierung, stark gestiegene Energiepreise sowie ein sich weiter verschärfender Fachkräftemangel, die dem Mittelstand zu schaffen machen. Vor allem der Fachkräftemangel hat dabei noch einmal erheblich an Bedeutung gewonnen: Vor zwei Jahren waren 72 % der Unternehmen von einem Mangel an qualifiziertem Personal betroffen. Jetzt bewerteten 94 % der Befragten den Fachkräftemangel als die zentrale Wachstumsbremse. Somit ist es wenig überraschend, dass die überwiegende Mehrheit (88 %) den Fachkräftemangel als das Handlungsfeld innerhalb ihres Geschäftsmodells identifiziert, das dem größten Veränderungsdruck ausgesetzt ist. Auch hierbei ist noch einmal eine deutliche Verschiebung der Prioritäten im Vergleich zu unserer Umfrage im Jahr 2021 zu beobachten. Spielte der Fachkräftemangel damals neben den Dauerthemen der Digitalisierung, dem Kostenmanagement und der Erschließung neuer Vertriebskanäle bzw. Kundengruppen eine eher untergeordnete Rolle, hat sich die Situation nur zwei Jahre später deutlich verschärft.

In Folge der Krisen der vergangenen drei Jahre geben nahezu alle befragten mittelständischen Unternehmen an, erheblich von stark gestiegenen Material-, Personal- sowie Energiekosten betroffen zu sein. Im Ergebnis führte dies bei rund drei Vierteln (77 %) zu einem Ergebnisrückgang, weitere 62 % hatten Schwierigkeiten bei der Beschaffung von Waren und Rohstoffen.

Solide Eigenkapitalbasis sichert Liquidität

Gegenüber den Studienergebnissen aus 2021 bleibt das Kurzarbeitergeld in Krisenzeiten unverändert die beliebteste staatliche Maßnahme zur Liquiditätssicherung. Vor allem Unternehmen mit energieintensiven Produktionsprozessen profitierten zudem von der Anwendung der Strompreisbremse.

Rund ein Drittel der teilnehmenden Mittelständler (34 %) musste keine gesonderten Maßnahmen zur Liquiditätssicherung in Anspruch nehmen. Dies ist nicht zuletzt auch auf die in der Vergangenheit aufgebaute Eigenkapitalausstattung zurückzuführen. Die Thesaurierung von Gewinnen hat in diesem

Kontext in den vergangenen zwei Jahren noch einmal spürbar an Relevanz gewonnen: waren es in unseren Umfragen in den Jahren 2018 und 2021 jeweils rund 70 %, geben nunmehr 83 % der Befragten an, ihre Eigenkapitalbasis maßgeblich durch die Gewinnthesaurierung weiter gestärkt zu haben.

Dagegen sind Gesellschafter deutlich restriktiver in der Allokation ihrer (privaten) finanziellen Mittel geworden. Stärkte in der Vergangenheit jeweils noch rund jeder vierte Mittelständler seine Eigenkapitalbasis durch zusätzliche Einlagen der Gesellschafter, wollte nunmehr nur noch rund jeder Achte (14 %) auf diese Finanzierungsquelle zurückgreifen.

Mittelstand setzt weiterhin auf konservative Finanzierungsformen

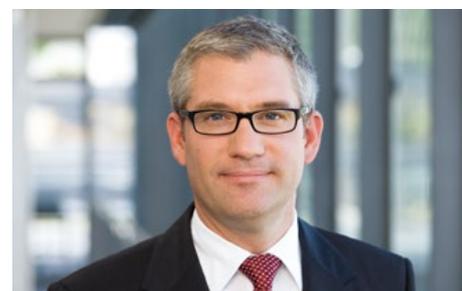
Für mittelständische Unternehmen, die externes Kapital benötigten, bestätigt sich einmal mehr der Trend der letzten Jahre: weiterhin wird auf die klassischen konservativen Finanzierungsinstrumente gesetzt. Bank- und Förderdarlehen, Leasing oder Factoring sowie Gesellschafterdarlehen dominieren unverändert das Finanzierungsgeschehen. Alternative externe Finanzierungsquellen, wie Finanzinvestoren, Private Debt Fonds oder auch strategische Investoren, werden nach wie vor von einer großen Mehrheit der Unternehmer als wenig interessant eingestuft. Die Krisen der vergangenen drei Jahre hatten somit im Großen und Ganzen keinen wesentlichen Einfluss auf die Finanzierungssituation mittelständischer Unternehmen in Deutschland.

Nachhaltigkeit als zusätzliche Herausforderung

In den kommenden Jahren ist mit einer deutlichen Zunahme von Nachhaltigkeitsaspekten (ökologische, sozialen und Governance-Faktoren, ESG) zu rechnen. Das gilt insb. für Finanzierungen. Davon wird auch der Mittelstand betroffen sein. Eine zunehmende Regulatorik, ein sich stetig veränderndes Kaufverhalten der Kunden, aber auch die eigene unternehmerische Motivation, die bereits heute die nachhaltigere Unternehmensausrichtung wesentlich determiniert, rücken ESG-Themen ins Bewusstsein der Mittelständler und deren Finanzierer. Auch wenn die überwiegende

Mehrheit der mittelständischen Unternehmen in ihren Verhandlungen mit Finanzierern noch nicht mit den Themen ESG und den gestiegenen regulatorischen Anforderungen konfrontiert wurde, sollte der deutsche Mittelstand darauf vorbereitet sein, dass diese Faktoren zunehmend an Relevanz für ihre Bonität gewinnen werden. Die Banken und Finanzdienstleister sind heute schon verpflichtet, bei ihren Kreditengagements Nachhaltigkeitsaspekte zu berücksichtigen und nach ESG-Kriterien zu entscheiden.

Hinweis: Gerne können Sie die gesamte Studie hier downloaden.



Michael Euchner
Diplom-Jurist und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

Mit Steuerpolitik aus dem Krisenmodus

Die Zeiten eines jährlich sicher steigenden Bruttoinlandsprodukts sind seit der Corona-Pandemie vorbei und die Konjunkturerholung lässt angesichts Energiekrise, Klimakrise und Fachkräftemangel auf sich warten. Trotz dieser immensen Herausforderungen hat sich Deutschland bisher gesamtwirtschaftlich aber ganz gut geschlagen – nicht zuletzt wegen der zahlreichen Steuerpakete, die seit 2020 geschnürt wurden und Unternehmen wie Verbraucher steuerlich entlasteten. Ein „Weiter so“ ist allerdings fiskalisch kaum möglich. Die CDU sieht deshalb den dringenden Bedarf, eine umfassende Steuerreform auf den Weg zu bringen. Welche Ziele verfolgt und wie diese erreicht werden sollen, darüber sprechen wir mit Fritz Güntzler. Als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater, der seit 2013 dem Deutschen Bundestag angehört, ist er einer der führenden Köpfe in der CDU, wenn es um steuerpolitische Fragen geht.

Herr Güntzler, wie zufrieden sind Sie mit der aktuellen Steuerpolitik? Hat die Ampelregierung bislang zu wenig, genug oder zu viel für die Unterstützung von Unternehmen und Verbrauchern in Deutschland getan?

Es ist zu wenig passiert. Die Regierung macht große Ankündigungen und Versprechungen, dabei haben wir in den letzten sechs Monaten im Finanzausschuss kein einziges Steuergesetz gesehen. Überall in unseren Nachbarländern sehen wir eine steuerliche Entlastung der Unternehmen. Die USA hat mit dem Inflation Reduction Act ein umfassendes Paket für Unternehmen geschnürt. Nur in Deutschland herrscht steuerpolitischer Stillstand.

Seit einigen Wochen dringen in den Medien immer wieder Informationen zu neuen Steuerplänen der CDU durch. Naturgemäß werden dabei griffige Botschaften, wie ein höherer Spitzensteuersatz in der Einkommensteuer oder eine Flat Tax in der Erbschaftsteuer, besonders gerne in die Headline gestellt. Worum geht es der CDU aber wirklich? Eine große Unternehmenssteuerreform wie etwa in 2008 oder lediglich Reparaturen an den bestehenden Regelungen?

Uns geht es um eine faire und einfache Besteuerung. Jeder soll den Beitrag für unsere Gesellschaft leisten, den er aufgrund seiner Leistungsfähigkeit aufbringen kann. Dabei muss sich Leistung nach wie vor lohnen. Um dies zu erreichen, reicht es nicht aus, im steuerlichen Flickenteppich neue Flecken einzunähen. Wir brauchen tiefgreifendere Reformen. Den steuerpolitischen Tiefschlaf der Bundesregierung in den letzten Monaten können wir uns nicht mehr leisten.

Zweifelsohne bedarf es in Deutschland neuer bzw. weiterer Wachstums- und Investitionsimpulse. Wie kann Deutschland als Standort wieder attraktiv und international wettbewerbsfähig werden?

Zwei Punkte müssen wir verbessern: Einmal die Steuerlast senken. Und zum anderen bedarf es struktureller Änderungen. Denn wir haben ja nicht nur das Problem der hohen Steuerlast. Es kommen auch immer mehr Unternehmen auf mich zu, die sagen, sie wissen gar nicht, wie sie all ihren Compliance-Pflichten nachkommen sollen. Allein die Erfüllung der Deklarationspflichten ist für Unternehmen zu einem erheblichen Kosten- und Risikofaktor geworden. Auch die rechtlichen Unsicherheiten und bürokratischen Hürden hemmen Investitionen in Deutschland. Dahingehend müssen unsere Prozesse endlich schlanker, digitaler und pragmatischer werden. Die Unternehmen sollen sich wieder auf ihre Wertschöpfung konzentrieren können, anstatt zu einem großen Teil darauf, all die auferlegte Bürokratie zu bewältigen.

Wollen wir etwas ins Detail gehen. In Deutschland ansässige Kapitalgesellschaften unterliegen einer Ertragsteuerbelastung von ca. 30 % bei Gewinnthesaurierung. Damit nimmt Deutschland einen Spitzenplatz innerhalb der OECD ein und der internationale Steuerwettbewerb verschärft sich immer mehr. Das will die CDU ändern?

Richtig. Thesaurierte Gewinne sollen rechtsformneutral mit maximal 25 % besteuert werden. Damit bleibt den Unternehmen mehr Kapital für Neuinvestitionen, sie sind im internationalen Kontext wettbewerbsfähiger und der höhere Anteil an Eigenkapitalfinanzierung



Fritz Güntzler, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und seit 2013 Mitglied des Deutschen Bundestages

stärkt ihre Krisen-Resilienz. Zusätzlich sollen einige strukturelle Veränderungen für Erleichterung sorgen, so etwa die Verbesserung der Abschreibungsmöglichkeiten und die Reduktion von Meldepflichten.

Sind die von der CDU vorgeschlagenen Maßnahmen angesichts der aktuellen fiskalischen Lage überhaupt finanzierbar?

Für Steuersenkungen gibt es aus Haushaltssicht nie den richtigen Zeitpunkt. Auch in den „fetten“ Jahren konnten wir uns dazu nicht durchringen. Aber gerade in Zeiten von Krisen und Rezession müssen wir Möglichkeiten dafür schaffen, dass Steuersenkungen finanzierbar sind. Die Staatsausgaben sind mit den stetig steigenden Steuereinnahmen stark angewachsen. Im Jahr 2022 haben Bund, Länder und Gemeinden knapp 900 Milliarden Euro Steuergelder eingenommen. Im Vergleich dazu waren es im Jahr 2012 noch 600 Milliarden. Es kann also nicht an den Einnahmen liegen. Wir müssen uns die Ausgaben dringend ansehen und eine neue Priorisierung vornehmen.

Mit dem Optionsmodell, das bislang eher ein Schattendasein führt, und der Thesaurierungsbegünstigung sollte die Steuer-

belastung von Personengesellschaften an die der Kapitalgesellschaften angeglichen werden. Was schlagen Sie vor, um diese beiden Instrumente attraktiver zu machen und damit dem Ziel der Rechtsformneutralität doch noch ein Stück näherzukommen?

Das Optionsmodell und die Thesaurierungsbegünstigung müssen insgesamt praktikabler und anwendungsfreundlicher werden.

Daher möchten wir bei der Thesaurierungsbegünstigung ein Entnahmevermögen festlegen, bis zu dessen Höhe laufende Entnahmen aus Altrücklagen auch während der Anwendung der Thesaurierungsbegünstigung möglich sind. Außerdem soll eine Tarifabsenkung des Thesaurierungssatzes auf 10 % erfolgen. Die auf den Begünstigungsbetrag entfallenden Steuern sollen zukünftig mit in den Begünstigungsbetrag einbezogen werden. Die Nachbelastung soll an den individuellen Steuersatz angepasst werden. Für die Problematik der Altrücklagen müssen wir außerdem eine Lösung finden.

Das Optionsmodell möchten wir auch auf Einzelunternehmen und GbRs, sowie Sonderbetriebsvermögen ausweiten. Des Weiteren muss der Wechsel zwischen dem Modell der Thesaurierungsbegünstigung und der Ausübung der Optionsmodells hinsichtlich der thesaurierten Gewinne nachversteuerungsfrei möglich sein.

Transformation ist derzeit das beherrschende Thema in den Unternehmen: Dekarbonisierung, klimaneutrale Produktionsprozesse, Digitalisierung, Anpassung der Produktpalette, effizienter Einsatz von Mitarbeitern angesichts des Fachkräftemangels, um nur einige Stichworte zu nennen. Unterstützt das Steuerrecht die Unternehmen in ausreichendem Maße, um diese Aufgaben zu meistern?

Ich glaube mit der steuerlichen Forschungsförderung, der verbesserten Abschreibung digitaler Wirtschaftsgüter und der degressiven Abschreibung konnten wir in der Vergangenheit bereits einen Beitrag dazu leisten, dass die Transformation für Unternehmen gelingt. Dies reicht aber bei Weitem noch nicht aus. Leider sehen wir bei der aktuellen Regierung derzeit kaum Ambitionen, ins Handeln zu kommen. Im letzten halben Jahr war steuerpolitischer Stillstand angesagt. Wir haben große Erwartungen an den Herbst.

Zusätzlich zu den enormen wirtschaftlichen Herausforderungen, müssen sich die Unternehmen mit immer mehr bürokratischen Anforderungen und Deklarationspflichten – und zwar nicht nur im Steuerrecht – herumschlagen. Das betrifft mittelständische Unternehmen mit angespannter Personaldecke in besonderem Maße. Gibt es Überlegungen, wie diese Bürde reduziert werden kann?

Derzeit haben wir Überlegungen dazu angestellt, wie groß der Mehrwert der Meldepflicht für internationale Steuergestaltungen im Kosten-Nutzen-Verhältnis ist. Wir sind zu dem Schluss gekommen, dass der enorme bürokratische Aufwand für die Unternehmen durch das spärliche Resultat nicht gerechtfertigt werden kann. Unsere erste Forderung ist daher, die von der Regierung geplanten kommenden Meldepflichten auf nationaler Ebene zu stoppen.

Des Weiteren wird die Mindestbesteuerung dazu führen, dass einige der steuerlichen Vorschriften zum Teil hinfällig werden. Wozu brauchen wir noch eine Lizenzschränke oder eine Zinsschränke, wenn die Gewinnverschiebung ohnehin eingedämmt ist? Zumindest für Unternehmen, die von der Mindestbesteuerung betroffen sind, sollten wir solche Vorschriften abschaffen, um die Deklarations- und Compliance-Pflichten insgesamt zu verringern.

Kommen wir aber doch noch auf den Einkommensteuertarif zu sprechen. An welchen Stellschrauben wollen Sie hier drehen? Will die CDU tatsächlich mit ihrem Credo, Steuererhöhungen zu vermeiden, brechen?

Wir müssen die arbeitende Mitte dringend entlasten. Der sogenannte „Mittelstandsbau“ im Einkommensteuertarif führt mittlerweile dazu, dass man mit dem 1,5-fachen des Durchschnittseinkommens bereits mit dem Spitzensteuersatz besteuert wird. Dies war im Jahr 1975 erst ab dem 6-fachen des Durchschnittseinkommens der Fall. Daher müssen wir den Einkommensteuertarif spürbar abflachen. Die Grenze, ab der der Spitzensteuersatz greift, muss deutlich verschoben werden. Auch wenn das bedeutet, dass wir den Spitzensteuersatz im Zuge der Abschaffung des Solidaritätszuschlags

moderat anheben. Das kann man als Steuererhöhung interpretieren, wir sehen es als Kompromiss. Anders wäre eine Abflachung des Tarifs schon aufgrund der haushalterischen Situation undenkbar. Gerechter Maßstab ist und bleibt die wirtschaftliche Leistungsfähigkeit.

Und zu guter Letzt die schon eingangs erwähnte Flat Tax bei der Erbschaftsteuer, die u. a. vom Verband der Familienunternehmen mit deutlichen Worten kritisiert wurde. Ist hier tatsächlich beabsichtigt, dass ganz einfach 10 % der Erbschaft als Steuer abzuführen sind, egal ob ein Unternehmen oder ein Barvermögen übergeht?

Aktuell ist ein Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht anhängig, das die Erbschaftsteuer erneut als verfassungswidrig einstufen könnte. Dabei hat das Bundesverfassungsgericht bereits 2014 bestätigt, dass die Begünstigung von Betriebsvermögen grundsätzlich verfassungskonform ist. Auf dieser Basis hatten wir die Erbschaftsteuerreform im Jahr 2016 auf den Weg gebracht.

Vor dem Hintergrund der erneuten möglichen Verfassungswidrigkeit, dem enormen bürokratischen Aufwand und dem Wunsch nach einem fairen System sehe ich also zwei Möglichkeiten: Die Erbschaftsteuer abschaffen oder eine einheitliche „Flat tax“ einführen. Für die Abschaffung der Erbschaftsteuer sehe ich aktuell keine Mehrheit. Zusätzlich bestünde die Gefahr, dass nach einer Abschaffung der Erbschaftsteuer das Verlangen nach einer Vermögenssteuer größer wird. Die Einführung einer solchen Steuer lehnen wir ab. Eine einheitliche niedrige „Flat tax“ für alle Vermögensarten mit zins- und bedingungslosen Stundungsmöglichkeiten wäre daher eine faire und einfache Alternative.

Herr Güntzler, herzlichen Dank für das Gespräch und Ihre Erläuterungen, was aus Sicht der CDU steuerpolitisch angegangen werden sollte, um aus den Krisenmodus wieder in eine prosperierende Wirtschaftsentwicklung zu gelangen.

BRISANT

Quo Vadis Gruppenfinanzierung: Aktuelle Entwicklungen zu steuerlichen Besonderheiten bei (gruppeninternen) Finanzierungstransaktionen

Gruppeninterne Finanzierungstransaktionen, insbesondere der darin vereinbarte Zinssatz, sind ein häufiger Prüfungsschwerpunkt in Betriebsprüfungen. Die Ermittlung steuerlich zu akzeptierender Zinssätze gestaltet sich trotz zuletzt zahlreicher Klarstellungen durch die Finanzgerichte und die Finanzverwaltung aufgrund der volatilen Finanzmärkte als schwierig. Eine rechtssichere Lösung bieten hier Datenbankstudien.

Mittelständische Unternehmen sind oftmals international tätig und haben dazu mehrere Gruppengesellschaften im In- und Ausland etabliert, teils aus betriebswirtschaftlichen, teils aus rechtlichen bzw. steuerrechtlichen Gründen. Erfolgt die Finanzierung innerhalb der Unternehmensgruppe durch gruppeninterne Finanzierungstransaktionen, prüft die Finanzverwaltung regelmäßig, ob die vertraglichen Konditionen und insbesondere die Höhe des Zinssatzes fremdüblich vereinbart worden sind. Ist dies nicht der Fall, drohen steuerliche Korrekturen, die zu Steuerbelastungen führen können.

Aufgrund einer Rechtsprechungsserie des BFH zu Finanzierungstransaktionen aus den Jahren 2021 und 2022 war eine Anpassung der Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise bereits erwartet worden. Die Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise 2023 bieten einige begrüßenswerte Klarstellungen zur Ermittlung fremdüblicher Zinssätze. So ist in erster Linie die Preisvergleichsmethode heranzuziehen, um einen fremdüblichen Zinssatz für eine gruppeninterne Finanzierungstransaktion zu ermitteln. Außerdem äußert sich die Finanzverwaltung zu einem möglichen Wissensvorsprung bei gesellschaftsrechtlich begründeten Einflussmöglichkeiten und dessen Einfluss auf die Ermitt-

lung eines fremdüblichen Zinssatzes. In einem jüngeren Urteil akzeptiert der BFH zudem, dass in eng definierten Einzelfällen ein fremdüblicher Zinssatz innerhalb einer Bandbreite definiert durch bankübliche Haben- und Sollzinsen ermittelt werden kann. Weitere Brisanz gewinnt die Bestimmung des fremdüblichen Zinssatzes dadurch, dass das BMF die Einführung einer Regelung zur Zinshöhenbeschränkung vorschlägt. Zwischen nahestehenden Personen sollen Zinsaufwendungen nur noch abziehbar sein, soweit sie auf einem Zinssatz i. H. v. zwei Prozentpunkten über dem Basiszinssatz beruhen. Um darüber hinaus höhere Zinsaufwendungen steuerlich geltend machen zu können, bedürfte es u. a. eines Nachweises, dass Fremdkapital unter sonst gleichen Bedingungen nur zu einem höheren Zinssatz von einem fremden Dritten zu erhalten gewesen wäre.

Die Ermittlung eines fremdüblichen Zinssatzes ist allerdings aktuell durch die Dynamik und Volatilität am Zinsmarkt herausfordernd. Umlaufrenditen von Unternehmensanleihen sind in kurzer Zeit erheblich angestiegen. Zudem sind bei kurzfristigen Unternehmensanleihen am Zinsmarkt deutlich höhere Renditen zu erzielen als bei mittel- oder langfristigen Unternehmensanleihen. Damit können Aussagen zur Fremdüblichkeit eines Zinssatzes innerhalb kurzer Zeit überholt sein.

Um in repräsentativem Umfang geeignete Vergleichsdaten zu erhalten, haben sich in der Praxis Datenbankstudien etabliert. Auch von den Betriebsprüfungen ist zu vernehmen, dass derzeit geprüft wird, Datenbanken zur Ermittlung von Vergleichsdaten zu nutzen, soweit dies noch nicht der Fall ist. Um also die Höhe von Zinssätzen für Finanzierungsbeziehungen innerhalb einer Unternehmensgruppe rechtssicher und steuerlich wirk-

sam festzulegen, bietet es sich an, auf entsprechende Datenbanken zurückzugreifen. Bereits seit geraumer Zeit erstellt Ebner Stolz Datenbankstudien, die aus einer Vielzahl von gängigen Datenbanken gespeist werden. Je nach dem erwarteten steuerlichen Risiko sowie den Präferenzen des Mandanten bieten wir unsere Leistungen zur Bestimmung fremdüblicher Zinssätze bei gruppeninternen Finanzierungstransaktionen in unterschiedlichem Umfang an: Entweder in reduziertem Umfang als „Quick Check“ oder vollumfänglich als Datenbankstudie.

Hinweis: Lesen Sie mehr zu den steuerrechtlichen Entwicklungen bei Gruppenfinanzierungen, dem aktuellen Zinsumfeld und zu unserem Leistungsangebot im Bereich der Datenbankstudien.





Christian Zimmermann

Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart



Sven Stuckmann

Steuerberater und Director bei Ebner Stolz in Karlsruhe



Daniel Ehrmann

Steuerberater und Manager bei Ebner Stolz in Stuttgart

GESETZGEBUNG

Referentenentwurf eines Wachstumschancengesetzes

Mit einem Wachstumschancengesetz, zu dem ein Referentenentwurf des BMF mit Bearbeitungsstand 14.07.2023 den Verbänden zur Stellungnahme übersandt wurde, soll den ökonomischen Belastungen der multiplen Krisen für die deutsche Wirtschaft entgegengewirkt und deren Wachstumschancen erhöht werden. Zugleich sind darin aber auch Gegenfinanzierungsmaßnahmen enthalten.

Konkret beinhaltet der sehr umfangreiche Referentenentwurf u. a. folgende Maßnahmen:

- ▶ Einführung einer Klimaschutz-Investitionsprämie durch ein neues Klimaschutz-Investitionsprämien-gesetz in Höhe von 15 % der förderfähigen Aufwendungen, Deckelung der Prämie auf 30 Mio. Euro für einen grundsätzlich bis 2027 begrenzten Förderzeitraum
- ▶ Stärkung der steuerlichen Forschungsförderung u. a. durch Ausweitung der förderfähigen Aufwendungen und Anhebung der maximalen Bemessungsgrundlage auf 12 Mio. Euro

- ▶ Verbesserung des steuerlichen Verlustabzugs, insb. durch Aussetzen der Mindestbesteuerung nach § 10d Abs. 2 EStG beim Verlustvortrag in den Jahren 2024 bis 2027 und Wiedereinführung der Mindestbesteuerung mit einem deutlich höheren Umfang des unbegrenzten Abzugs (10 Mio. Euro statt 1 Mio. Euro) ab 2028; entsprechende Regelung im GewStG vorgesehen
- ▶ Anhebung der GwG-Grenze nach § 6 Abs. 2 EStG von 800 Euro auf 1.000 Euro
- ▶ Anhebung der Wertgrenze für Sammelposten nach § 6 Abs. 2a EStG von 1.000 Euro auf 5.000 Euro
- ▶ Sonderabschreibung nach § 7g EStG in Höhe von 50 % statt bislang 20 %
- ▶ Änderungen bei der Zinsschranke, u. a. durch Ersatz der bisherigen Ausnahmen (3 Mio. Euro-Freigrenze, Stand-alone-Klausel und Eigenkapital-Escape) durch Einführung eines einheitlichen Freibetrags von 3 Mio. Euro
- ▶ Einführung einer Zinshöhenschranke, wonach Zinsaufwendungen, die aus Geschäftsbeziehungen zwischen nahestehenden Personen resultieren, nicht abziehbar sind, soweit sie auf einen über dem Höchstsatz (um zwei Prozentpunkte erhöhter Basiszinssatz) liegenden Zinssatz beruhen (Ausnahme bei nachgewiesener fremdüblicher Vereinbarung)

- ▶ Reform der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG, u. a. durch die Möglichkeit, den nachversteuerungspflichtigen Betrag bei Übertragung von Wirtschaftsgütern auf Antrag auf den anderen Betrieb zu übertragen
- ▶ Modifizierungen bei der Option zur Körperschaftsbesteuerung nach § 1a KStG, u. a. durch Ausweitung auf Personengesellschaften insgesamt
- ▶ Verpflichtende Verwendung von elektronischen Rechnungen zwischen inländischen Unternehmen ab 2026 (erforderliche Ermächtigung durch Durchführungsbeschluss (EU) 2023/1551 vom 25.07.2023 des Rats der Europäischen Union)
- ▶ Ausweitung der Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen auf innerstaatliche Steuergestaltungen.

Hinweis: Das Bundeskabinett wollte sich zunächst mit dem Entwurf des Wachstumschancengesetzes am 16.08.2023 befassen, was nun allerdings auf Ende August 2023 verschoben wurde.

Bundeskabinett beschließt Umsetzung der globalen Mindeststeuer in Deutschland

In der Kabinettsitzung am 16.08.2023 beschloss die Bundesregierung den Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2022/2523 des Rates zur Gewährleistung einer globalen Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen (ehemals kurz Mindeststeuerungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz genannt).

Dieser basiert auf dem Referentenentwurf des BMF mit Bearbeitungsstand 07.07.2023. Der nun in das Gesetzgebungsverfahren eingehende Regierungsentwurf weicht punktuell vom vorgehenden Referentenentwurf ab. In dem Gesetzgebungsvorhaben finden sich u. a. folgende Regelungen:

Mindeststeuergesetz

Unternehmensgruppen, die in mindestens zwei der vier vorangegangenen Geschäftsjahren mindestens 750 Mio. Euro Umsatzerlöse erreicht haben, sollen grundsätzlich ab 2024 der Mindeststeuer unterliegen, soweit Gewinne der Gruppenmitglieder in einer Steuerjurisdiktion einem effektiven Steuersatz von weniger als 15 % unterliegen.

Ausgangspunkt für die Ermittlung des effektiven Steuersatzes sind die Rechnungslegungsdaten gemäß international anerkannter Rechnungslegungsstandards, die um eine Vielzahl von Anpassungen zu modifizieren sind. So ist ein sog. Mindeststeuer-Gewinn oder Mindeststeuer-Verlust auf Basis der Handelsbilanz II der einzelnen Geschäftseinheiten einer Jurisdiktion abzuleiten. Bei der Ermittlung herauszurechnen sind u. a. Portfoliodividenden aus Langzeitbeteiligungen (Beteili-

gungsquote unter 10 %, Beteiligungsdauer mindestens 12 Monate) sowie bestimmte Gewinne und Verluste aus Eigenkapitalbeteiligungen. Hier sieht der Regierungsentwurf in bestimmten Fällen die Möglichkeit vor, auf Antrag auf diese Modifizierungen zu verzichten. Auch können nun sog. qualifizierte Währungsgewinne und -risiken unter bestimmten Voraussetzungen auf Antrag aus der Berechnung des zu ermittelnden Mindeststeuer-Gewinns bzw. Mindeststeuer-Verlusts ausgeschlossen werden.

Für die Berechnung des effektiven Steuersatzes sind zudem die sog. angepassten erfassten Steuern zu ermitteln. Von besonderer Relevanz ist hierbei, inwieweit latente Steuern zu berücksichtigen sind.

Neben einer fünfjährigen Steuerbefreiung für Unternehmensgruppen mit untergeordneter internationaler Tätigkeit und Vereinfachungen für unwesentliche Geschäftseinheiten finden sich im Regierungsentwurf noch weitere Vereinfachungen. Für die Praxis von besonderer Relevanz dürften die CbCR-Safe-Harbour-Regelungen sein, die so bereits im Regierungsentwurf und einem vorgehenden Diskussionsentwurf vorgesehen waren

Hinweis: Mehr zum geplanten Mindeststeuergesetz lesen Sie hier.



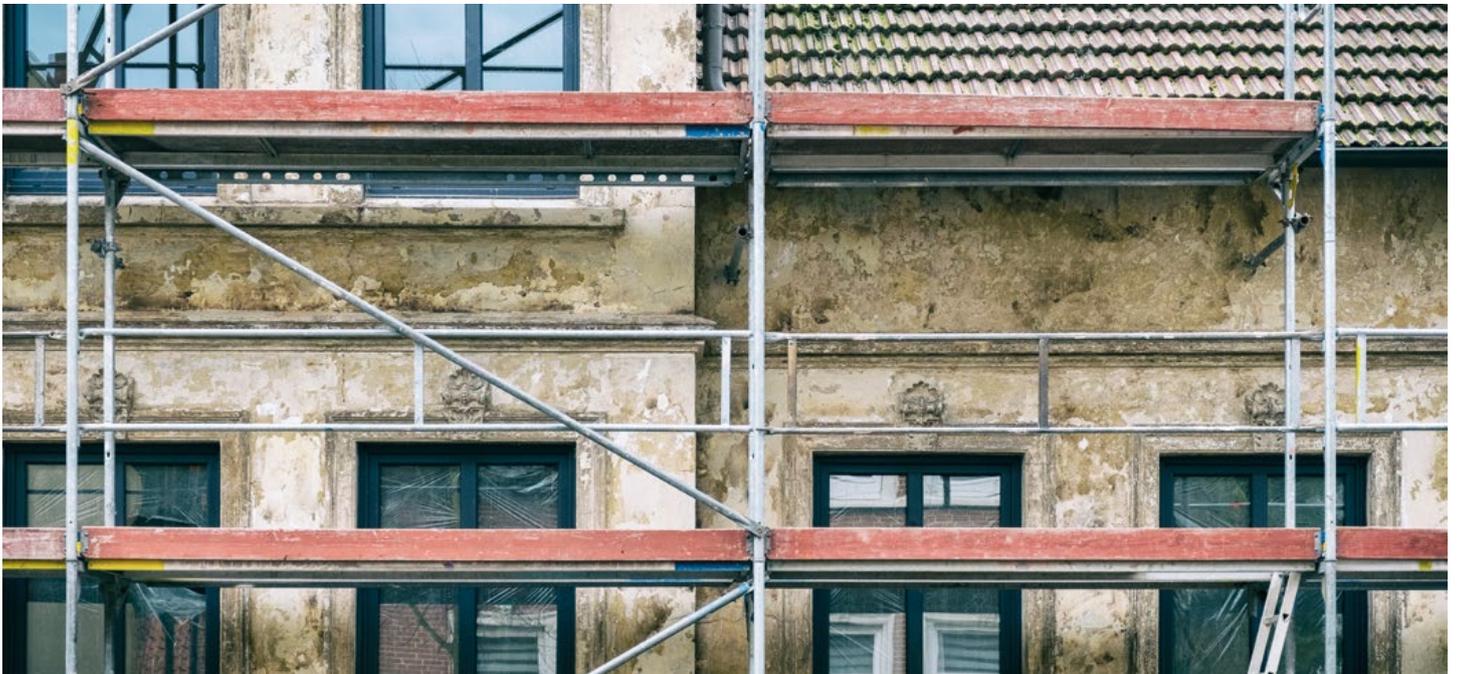
Weitere Änderungen von Steuergesetzen

Zudem finden sich im Regierungsentwurf noch weitere Änderungen in bestehenden Steuergesetzen, die inhaltlich in Bezug zum neuen Mindeststeuergesetz stehen.

So ist die aus Reihen der Unternehmen, Berater und Verbände lange geforderte Senkung der Niedrigsteuergrenze im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung (§ 8 Abs. 5 AStG) von derzeit 25 % auf künftig 15 % vorgesehen. Gesenkt werden soll parallel dazu auch die in der sog. Lizenzschranke (§ 4j EStG) geregelte Niedrigsteuergrenze von 25 % auf 15 %. Im Referentenentwurf war noch eine vollständige Streichung der Lizenzschranke vorgesehen.

Im vorgehenden Referentenentwurf war zudem zunächst vorgesehen, die Gewerbesteuerpflicht des Hinzurechnungsbetrags entfallen zu lassen. Hiervon wurde im Regierungsentwurf jedoch abgesehen.

Hinweis: Um Gesetzeskraft zu erlangen, muss der Regierungsentwurf noch im Bundestag und Bundesrat beraten und in beiden Kammern mehrheitlich angenommen werden.



Diskussionsentwurf des BMF für ein Gesetz zur Novellierung des Grunderwerbsteuergesetzes

Das BMF hat u. a. den Verbänden den Diskussionsentwurf eines Gesetzes zur Novellierung des Grunderwerbsteuergesetzes (kurz Grunderwerbsteuer-Novellierungsgesetz, GrEStNG) vorgelegt. Mit dem Novellierungsgesetz sollen die infolge des Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts vom 10.08.2021 (MoPeG) notwendig gewordenen Anpassungen im Grunderwerbsteuergesetz umgesetzt werden. Daneben sieht der Entwurf Maßnahmen zur Unterbindung der Steuerumgehung durch gestalterische Maßnahmen und zur Beseitigung von Umstrukturierungshemmnissen vor.

Im Wesentlichen enthält der Diskussionsentwurf folgende Maßnahmen:

- ▶ Die Ergänzungstatbestände in § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG sollen aufgehoben und durch einen neuen rechtsformneutralen und grundstücksbezogenen Ergänzungstatbestand in § 1a GrEStG-E ersetzt werden. Demnach sollen Anteilserwerbe an einer Grundstücksgesellschaft bei Vereinigung der Gesamtheit der Anteile (100 %) besteuert werden (§ 1a Abs. 1 GrEStG-E).
- ▶ Mehrere Anteilseigner sollen als Erwerbergruppe besteuert werden, wenn sie ihre Erwerbe miteinander abgestimmt haben (§ 1a Abs. 1 GrEStG-E).
- ▶ Ergänzend dazu soll auch das Sondervermögen von offenen Immobilienfonds in die Besteuerung einbezogen werden (§ 1b GrEStG-E).
- ▶ Anstelle der bisherigen Steuerbegünstigungen in §§ 5, 6 und 7 Abs. 2 GrEStG und der Konzernklausel in § 6a GrEStG soll eine neue rechtsformneutrale Steuerbegünstigung in Zusammenhang mit Gesellschaften treten (§ 5 GrEStG-E). Die Steuerbegünstigung soll gewährt werden, wenn sich der bestimmende Einfluss über das Grundstück nicht ändert oder soweit vor oder nach einem Erwerbsvorgang eine Person an einem Grundstück beteiligt bleibt.
- ▶ Die Bundesländer sollen die Befugnis erhalten, für Rechtsvorgänge i. S. d. § 1 Abs. 1 GrEStG einen ermäßigten Steuersatz einzuführen, bei denen der Erwerber des Grundstücks eine natürliche Person ist und soweit sich der jeweilige Rechtsvorgang auf ein Grundstück bezieht, das nach dem Erwerb eigenen Wohnzwecken dienen soll (§ 11 Abs. 2 GrEStG-E).
- ▶ Zudem soll eine persönliche Haftung der Grundstücksgesellschaft sowie eine dingliche Haftung des Grundstücks für die Grunderwerbsteuerschuld eingeführt werden (§ 13a GrEStG-E).
- ▶ Die Frist zur Anzeige des grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestands soll von zwei Wochen auf einen Monat verlängert werden (§ 19 Abs. 3 GrEStG-E).

Das Gesetz soll, sofern ein entsprechendes Gesetzgebungsverfahren durchlaufen wird und die Regelungen Gesetzeskraft erlangen, am 01.01.2024 in Kraft treten (Art. 3 GrEStNG-E).

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Zur Bestimmung von Zinsaufwendungen i. S. d. Zinsschranke

Laut BFH ist ein Entgelt, mit dem nicht die zeitlich begrenzte Zurverfügungstellung von Fremdkapital, sondern eine andere Leistung des Kreditgebers vergütet wird, keine Zinsaufwendung i. S. d. Zinsschranke. Der BFH verneint deshalb die Anwendung der Abzugsbeschränkung nach § 4h EStG bei einer sog. „arrangement fee“, die an eine Konsortialführerin gezahlt wurde.

In dem dem Beschluss des BFH vom 22.03.2023 (Az. XI R 45/19, DStR 2023, S. 1590) zugrundeliegenden Sachverhalt hatte eine GmbH und ihre Organgesellschaft von einem Bankenconsortium einen Kredit aufgenommen. Die konsortialführende Bank erhielt einmalig eine „arrangement fee“ in Höhe von 4,25 % der vereinbarten Darlehenssumme, die nur dann nicht angefallen wäre, wenn es nicht zum Darlehensvertragsabschluss gekommen wäre.

Da sowohl gemäß Zinsschrankenregelung in § 4h Abs. 3 Satz 2 EStG als auch im Hinzurechnungstatbestand des § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG auf „Vergütungen für Fremdkapital“ abzustellen ist, nimmt der BFH Bezug auf die hierzu jeweils ergangene Rechtsprechung. Danach stellen Zinsaufwendungen bei wirtschaftlicher Betrachtung die Gegenleistung für die Fremdkapitalnutzungsmöglichkeit dar. Werden Entgelte für eine andere Leistung oder aus einem anderen Rechtsgrund erbracht, seien diese nicht als Zinsaufwendungen zu behandeln. Die „arrangement fee“ war für die bis zum Abschluss des Kreditvertrags erfolgten Vermittlungstätigkeiten der Konsortialführerin zu zahlen und bemaß sich nach der vertraglich vereinbarten Darlehenssumme und nicht dem tatsächlich abgerufenen Betrag. Sie stelle somit keinen Zinsaufwand dar.

Hinweis: Der BFH widerspricht damit dem BMF-Schreiben vom 04.07.2008 (BStBl. I 2008, S. 718, Rz. 15), wonach auch Vergütungen, die „zwar nicht als Zins berechnet werden,

aber Vergütungscharakter haben (z. B. Provisionen und Gebühren, die an den Geber des Fremdkapitals gezahlt werden)“ Zinsaufwendungen i. S. d. Zinsschranke seien.

Mit dem Wachstumschancengesetz, zu dem das BMF einen Referentenentwurf mit Bearbeitungsstand 14.07.2023 vorgelegt hat (siehe S. 9 in dieser Ausgabe des novus), soll der Zinsbegriff i. S. d. Zinsschranke mit Wirkung ab 01.01.2024 ausgedehnt werden. Neben Vergütungen für Fremdkapital sollen demnach explizit auch „wirtschaftlich gleichwertige Aufwendungen und sonstige Aufwendungen im Zusammenhang mit der Beschaffung von Fremdkapital“ der Zinsschranke unterliegen. Das BMF beabsichtigt damit eine Angleichung der Zinsschrankenregelung an die Vorgaben der ATAD-Richtlinie, wie sie sich aus der englischen und französischen Sprachfassung ergeben. Abzuwarten bleibt, ob die Änderung der Zinsschrankenregelung in dieser Form tatsächlich gesetzgeberisch umgesetzt wird.

§ 6b-Rücklage: Höhe des Zinssatzes für den Gewinnzuschlag verfassungsgemäß

Das FG Nürnberg hat für die Streitjahre 2012 bis 2016 keine Bedenken gegen den Ansatz eines Gewinnzuschlags in der gesetzlich vorgesehenen Höhe von 6 % des aufgelösten Rücklagenbetrags nach § 6b EStG. Sowohl der Regelungszweck als auch die Wahlfreiheit des Steuerpflichtigen seien als Rechtfertigungsgrund ausreichend.

In dem Fall, den das FG Nürnberg zu entscheiden hatte, vertrat die Klägerin die Auffassung, die Zinssatzhöhe von 6 % p. a. für den Gewinnzuschlag bei Auflösung einer § 6b-Rücklage (§ 6b Abs. 7 EStG) sei für die Jahre 2012 bis 2016 nicht verfassungsgemäß.

Dem widersprach das FG Nürnberg mit rechtskräftigem Urteil vom 18.05.2022 (Az. 3 K 301/19, DStRE 2023, S. 843).

Die Höhe des Zinssatzes verstoße nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz. Zwar genüge eine Zinssatztypisierung, die sich evident von realitätsgerechten Verzinsungen am Markt entfernt, nicht mehr den gleichheitsrechtlichen Anforderungen. Diese Grenze sei im Streitfall jedoch nicht überschritten. Ein strukturelles Niedrig-Marktzinnsniveau, welches gegen eine Erhebung von Zinsen in Höhe von 6 % spräche, habe sich bis zum Jahr 2016 nicht verfestigt.

Der Beschluss des BVerfG vom 08.07.2021 (Az. 1 BvR 2237/14, DStR 2021, S. 1934) zur Verfassungswidrigkeit der Vollverzinsung von Steuernachzahlungen und -erstattungen sei aufgrund des unterschiedlichen Regelungszwecks ebenso nicht anwendbar. Während steuerliche Nebenleistungen allein zum Zweck des Vorteilsausgleichs erhoben werden, diene der Gewinnzuschlag nach § 6b Abs. 7 EStG der Vermeidung einer missbräuchlichen Inanspruchnahme der § 6b-Rücklage. Der Steuerpflichtige habe die Wahl, ob er den Zinsstatbestand durch Rücklagenbildung auslöst oder zur Begleichung der Steuerlast anderweitig Geldmittel aufnimmt.

Anwendungsfragen zur Ertragsteuerbefreiung von Photovoltaikanlagen

Das BMF beantwortet Zweifelsfragen zu der mit dem Jahressteuergesetz 2022 eingeführten Steuerbefreiung von Photovoltaikanlagen, wonach nach § 3 Nr. 72 EStG Einnahmen und Entnahmen bestimmter PV-Anlagen einkommensteuerfrei und über § 7 Satz 1 GewStG auch gewerbesteuerfrei sind (zur umsatzsteuerlichen Behandlung siehe S. 16).

Die Ertragsteuerbefreiung gilt für Anlagen mit einer installierten Gesamtbruttoleistung von bis zu 30 kW (peak), die an oder in Einfamilienhäusern oder nicht zu Wohnzwecken dienenden Gebäuden installiert sind und ist unabhängig von der Verwendung des Stroms anzuwenden. Ebenfalls steuerbefreit werden Einnahmen aus Photovoltaikanlagen auf Mehrfamilienhäusern und gemischt genutzten Gebäuden bis zu einer Größe von 15 kW (peak) pro Wohn- und Gewerbeinheit. Weitere Informationen zu der Steuerbefreiung finden Sie hier.



Mit dem BMF-Schreiben vom 17.07.2023 (Az. IV C 6 – S 2121/23/10001 :001, DStR 2023, S. 1659) geht die Finanzverwaltung anhand von Beispielen u. a. auf den persönlichen und sachlichen Anwendungsbereich sowie den Umfang der Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 72 EStG ein und stellt in diesem Zusammenhang klar, dass Freiflächen-Photovoltaikanlagen unabhängig von ihrer Größe nicht begünstigt sind (Rn. 6). Ferner führt das BMF aus, dass der Betreiber einer steuerbegünstigten Photovoltaikanlage die Steuerbefreiung auch dann in Anspruch nehmen kann, wenn er nicht Eigentümer des Gebäudes ist, auf, an oder in dem sich die Photovoltaikanlage befindet (Rn. 8).

Hinsichtlich der Prüfungsreihenfolge der objekt- und subjektbezogenen Höchstgrenzen konkretisiert das Schreiben, dass in die pro Steuerpflichtigem geltende Obergrenze von 100 kW (peak) nur solche Photovoltaikanlagen einzubeziehen sind, die die für die jeweilige Gebäudeart zulässige Größe pro Gebäude einhalten (Rn. 14).

Der Gewinn bzw. der Verlust aus der Veräußerung oder Entnahme der steuerbegünstigten Photovoltaikanlage aus dem Betriebsvermögen eines Betriebs, der ausschließlich steuerfreie Einnahmen bzw. Entnahmen aus dieser Anlage erzielt, ist ebenfalls steuerfrei (Rn. 11).

Das BMF nimmt des Weiteren Stellung zur Behandlung von Investitionsabzugsbeträgen (§ 7g EStG; Rn. 19), der Übertragung oder Überführung von Photovoltaikanlagen zu Buchwerten (§ 6 Abs. 3 und 5 EStG; Rn. 22) sowie der Behandlung von Photovoltaikanlagen in anderweitigem Betriebsvermögen (Rn. 24).

Es wird klargestellt, dass grundsätzlich alle Betriebsausgaben, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit dem Betrieb einer steuerbegünstigten Photovoltaikanlage stehen, dem Betriebsausgabenabzugsverbot unterliegen (§ 3c Abs. 2 EStG; Rn. 21). Eine Steuerermäßigung für die Inanspruchnahme von Handwerkerleistungen könne hingegen unter den Anspruchsvoraussetzungen des § 35a EStG geltend gemacht werden (Rn. 28).

Hinweis: Das BMF-Schreiben ist, unabhängig von einem ggf. vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr auf alle Einnahmen und Entnahmen anzuwenden, die nach dem 31.12.2021 erzielt oder getätigt werden (Rn. 29).

Mit BMF-Schreiben vom 29.10.2021 (Az. IV C 6 – S 2240/19/10006: 006, BStBl. I 2021, S. 2202) räumte die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen die Möglichkeit ein,

bei kleinen Photovoltaikanlagen bis 10 kWp davon auszugehen, dass keine Gewinnerzielungsabsicht besteht und somit etwaige Erträge daraus bis 2021 steuerlich irrelevant sind. Für Photovoltaikanlagen, die bis zum 31.12.2021 in Betrieb genommen wurden, kann ein entsprechender Antrag noch bis zum 31.12.2023 gestellt werden (Rn. 30).

Ergänzend zu den materiell-rechtlichen Steuererleichterungen im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen sieht das BMF laut Schreiben vom 12.06.2023 (Az. IV A 3 – S 0301/19/10007 :012, DStR 2023, S. 1319) zudem noch melderechtliche Erleichterungen vor. So ist abweichend von § 138 Abs. 1 und 1b AO bei Beginn der Erwerbstätigkeit ab dem 01.01.2023 weder die Eröffnung eines gewerblichen Betriebs der Gemeinde anzuzeigen noch der Fragebogen zur steuerlichen Erfassung an das zuständige Finanzamt zu übermitteln, wenn die aus dem Betreiben der Photovoltaikanlagen resultierenden Einnahmen und Entnahmen nach § 3 Nr. 72 EStG steuerfrei sind sowie der neue Umsatzsteuersatz von 0 % zur Anwendung kommt und die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung genutzt wird.

Gewerbeverlust bei unterjährigem Gesellschafterwechsel bei einer Organträger-KG

Scheidet ein Gesellschafter aus einer Personengesellschaft aus, entfällt insoweit die für den gewerbsteuerlichen Verlustabzug notwendige (Mit)Unternehmeridentität. Dies gilt laut FG Münster auch für den Fall des unterjährigen Gesellschafterwechsels bei einer Organträger-KG.

Laut dem rechtskräftigen Urteil des FG Münster vom 21.03.2023 (Az. 11 K 2517/21 G, DStR 2023, S. 1350) führt das unterjährige Ausscheiden eines Gesellschafters einer

Organträger-KG dazu, dass am Ende des Erhebungszeitraums der Gewerbeverlust der Organträgerin nur anteilig für eine Verrechnung mit den Gewerbeerträgen der Organgesellschaften zur Verfügung steht, soweit er auf unverändert beteiligte Gesellschafter entfällt. Der Gewerbeverlust, der auf den unterjährig ausgeschiedenen Kommanditisten der Organträger-KG entfällt, der seine Beteiligung in eine neue Personengesellschaft eingebracht hat, sei nicht berücksichtigungsfähig.

Hinweis: Da das von den Organgesellschaften erwirtschaftete Einkommen dem Organträger erst am Jahresende zugewiesen werde, könne eine Verrechnung nur mit dem noch berücksichtigungsfähigen Gewerbeverlust erfolgen. Einer – wie von der Organträger-KG vertreten – fortlaufenden Gewinnverrechnung innerhalb des Wirtschaftsjahres zwischen Organträger und Organgesellschaften erteilte des FG eine Absage.

Aussetzung der Vollziehung bei schädlichem Beteiligungserwerb

Der BFH hat die Aussetzung der Vollziehung von Feststellungsbescheiden, mit denen die körperschaftsteuerlichen und gewerbsteuerlichen Verlustvorträge aufgrund eines schädlichen Beteiligungserwerbs nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG auf null gekürzt wurden, wegen ernstlicher Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit dieser Regelung gewährt.

Eine GmbH, deren Verlustvorträge wegen eines schädlichen Beteiligungserwerbs von mehr als 50 % für das Streitjahr 2016 vollständig gekürzt wurden, legte gegen die Feststellungsbescheide Einspruch ein und beantragte die Aussetzung der Vollziehung.

Der BFH gewährt mit Beschluss vom 12.04.2023 (Az. I B 74/22 (AdV), DStR 2023, S. 1466) die Aussetzung der Vollziehung, weil ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Norm zum Verlustuntergang bei schädlichem Beteiligungserwerb (§ 8c Abs. 1 Satz 1 KStG) bestünden.

Der BFH verweist zur Begründung seiner Zweifel auf den Beschluss des BVerfG vom 29.03.2017 (Az. 2 BvL 6/11, BStBl. II 2017, S. 1082). Darin bewertete das BVerfG die frühere Fassung von § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG, nach der Verlustvorträge anteilig entfielen, soweit ein schädlicher Anteilseignerwechsel von mehr als 25 % bis zu 50 % eingetreten

ist, als verfassungswidrig und forderte den Gesetzgeber zur Neuregelung auf. Der Gesetzgeber strich die Regelung zum anteiligen Verlustuntergang, behielt aber die hier streitgegenständliche bei. Da aber wegen fortbestehender Verfassungszweifel auch eine generelle Neuausrichtung des § 8c KStG im Raum stand, besteht nach Auffassung des BFH ein besonderes Aussetzungsinteresse der Antragstellerin in dem Urteilsfall.

Verdeckte Gewinnausschüttungen durch Gesellschafter-Geschäftsführerbezüge

Die Frage, ob Geschäftsführerbezüge des Gesellschafters einer Kapitalgesellschaft als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) umzuqualifizieren sind, weil deren Umfang und bzw. oder Höhe durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst sind, beschäftigt abermals die finanzgerichtliche Rechtsprechung.

Umsatztantieme an Minderheitsgesellschafter einer Aktiengesellschaft

Im Streitfall, der vom FG Nürnberg zu beurteilen war, erhielt ein Aktionär, der zu 1/3 an einer Immobilien-AG beteiligt und deren Vorstand war, eine Vorstandsvergütung in Form einer Gewinnantiente sowie einer Provision in Höhe von 1 % des Umsatzes aus Immobilienverkäufen. Aus Sicht des FG Nürnberg stellt die Umsatztantieme eine vGA dar (Urteil vom 19.07.2022, Az. 1 K 1489/20, EFG 2023, S. 504). Entgegen der Literaturmeinung könne auch bei einer AG, bei welcher der Aufsichtsrat die Vorstandsvergütung festlegt, die Vergütung durch die Rechtsstellung als Aktionär mitverursacht sein. Dies gelte insb. für Umsatztantiemen, die der BFH (Urteil vom 19.02.1999, Az. I R 105-107/97, DStR 1999,

S. 667) bei (GmbH-)Minderheitsgesellschaftern als vGA beurteile und ohnehin nur ausnahmsweise (in der Gründungs- oder Aufbau-phase) anerkenne, wenn sie zeitlich und höhenmäßig begrenzt seien.

Hinsichtlich der Gewinnantiente war laut FG Nürnberg ebenfalls eine vGA anzunehmen, soweit bei der Tantiemenermittlung Vorjahresverluste nicht berücksichtigt wurden.

Hinweis: Die Revision ist beim BFH unter dem Az. I R 36/22 anhängig.

Keine vGA bei gleichzeitiger Zahlung von Gehalt und Versorgungsbezügen

Nach ständiger BFH-Rechtsprechung ist grundsätzlich von einer einkommenserhöhenden vGA auszugehen, wenn ein Gesellschafter-Geschäftsführer nach Erreichen der Altersgrenze für den Renteneintritt neben den Versorgungsbezügen ein laufendes Gehalt aufgrund fortbestehenden Dienstverhältnisses erhält. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter hätte ein Nebeneinander der beiden Zahlungen nicht hingenommen. Der hypothetische Fremdvergleich wäre damit nicht gewahrt.

Im konkreten Fall erhielt der Alleingesellschafter einer GmbH nach Aufgabe und späterer Wiederaufnahme seiner Geschäftsführertätigkeit jedoch nur ein geringes Gehalt (sog. Anerkennungsvergütung). Dieses Gehalt wurde ihm zusätzlich zu der an die ursprüngliche Beendigung des Dienstverhältnisses und an eine bestimmte Altersgrenze geknüpften monatlichen Versorgungsleistung gezahlt.

Nach Auffassung des BFH (Urteil vom 15.03.2023, Az. I R 41/19, DStR 2023, S. 1307) liegt im Streitfall keine vGA vor. Die von der Rechtsprechung entwickelten Grundsätze kämen hier nicht zu Anwendung. Ein ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsmann könne nicht davon ausgehen, dass ein Geschäftsführer unentgeltlich weiterarbeite. Zumindest dann, wenn das Gehalt die Differenz zwischen der Versorgungsleistung und den letzten Aktivbezügen nicht überschreitet, entspreche dies der Erwartung eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsmannes. Diese Voraussetzung war im Streitfall erfüllt.

Verlustverrechnungsverbot bei steuerlicher Rückwirkung einer Einbringung

Laut BFH ist das Verlustverrechnungsverbot bei steuerlicher Rückwirkung einer Umwandlung nach § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG auch in Einbringungsfällen anzuwenden, in denen eine steuergestalterische Missbrauchsabsicht nicht vorliegt. Verfassungsrechtliche Bedenken weist der BFH dabei zurück.

Im Streitfall brachte ein Einzelkaufmann unterjährig seinen Betrieb in eine neu gegründete GmbH, deren Alleinanteilseigner er ist, mit Wirkung zum Jahresanfang ein. Für das Einbringungsjahr machte die GmbH einen Investitionsabzugsbetrag nach § 7g EStG geltend, wodurch ein Verlust entstand. Das Finanzamt wandte § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG an und versagte die Verrechnung von positiven Einkünften des übertragenden Einzelkaufmanns im Rückwirkungszeitraum mit negativen Einkünften der übernehmenden GmbH im Einbringungsjahr.

In seinem Urteil vom 12.04.2023 (Az. I R 48/20, DStR 2023, S. 1469) führt der BFH dazu aus, dass die Anwendung des Verlustverrechnungsverbots nach § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG nicht das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung voraussetzt. Nach dem eindeutigen Wortlaut sei die Regelung auch im vorliegenden Fall einer nicht rechtsmissbräuchlichen Einbringung anzuwenden. Eine teleologische Reduktion der Norm komme wegen des eindeutigen Normwortlauts nicht in Betracht.

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Werbungskostenabzug für PKW-Stellplatz bei doppelter Haushaltsführung

Die Kosten für einen separat angemieteten PKW-Stellplatz sind nicht Bestandteil des Höchstbetrags, der als Werbungskosten für Unterkunftskosten bei doppelter Haushaltsführung abgezogen werden kann. Die Aufwendungen sind folglich in voller Höhe abzugsfähig.

Dies entschied das FG Mecklenburg-Vorpommern (Urteil vom 21.09.2022, Az. 3 K 48/22, DStRE 2023, S. 769) zu der Frage, welche Aufwendungen zu den Unterkunftskosten anlässlich einer doppelten Haushaltsführung gehören. Solche Aufwendungen können bis zu einem Betrag von 1.000 Euro pro Monat als Werbungskosten berücksichtigt werden (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG).

Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung gehören die Stellplatzkosten laut dem Finanzgericht nicht zu den Aufwendungen für die Unterkunft, da sie nicht für die Unterkunft, sondern für das Abstellen des PKWs anfallen. Dies gelte zumindest dann, wenn die Stellplatzkosten von den Kosten der Wohnung trennbar seien. Bei einem Stellplatz, der separat angemietet und baulich nicht mit der Unterkunft verbunden ist, sei dies der Fall. Der Einbeziehung in die Unterkunftskosten i. S. d. Vorschrift stehe zudem der Gesetzeszweck entgegen, wonach die aufwendige Berechnung einer steuerlich anzuerkennenden Durchschnittsmiete durch die Deckelung überflüssig gemacht werden sollte. Das Finanzgericht hält es daher für sachgerecht, nur solche

Aufwendungen durch den Höchstbetrag zu begrenzen, die üblicherweise in die Berechnung einer durchschnittlichen Bruttokaltmiete einzubeziehen sind. Hierzu würden Aufwendungen für einen gesondert angemieteten Stellplatz regelmäßig nicht gehören.

Mit dieser Begründung kam das FG Mecklenburg-Vorpommern zu dem Ergebnis, dass die Höchstbetragsbeschränkung für die Stellplatzkosten nicht gilt und diese daher – neben gedeckelten Unterkunftskosten – in voller Höhe als Werbungskosten abzugsfähig sind.

UMSATZSTEUER

FAQ zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Photovoltaikanlagen

Im Zuge des Jahressteuergesetzes 2022 wurde mit Wirkung ab 01.01.2023 ein neuer Umsatzsteuersatz von 0 % für bestimmte Umsätze im Zusammenhang mit Photovoltaikanlagen eingeführt. Nun beantwortet die Finanzverwaltung in einem aktualisierten FAQ Anwendungsfragen hierzu.



Die Finanzverwaltung ist bereits mit BMF-Schreiben vom 27.02.2023 (Az. III C 2 – S 7220/22/10002 :010, BStBl. I 2023, S. 35) auf die genauen Anwendungsvoraussetzungen der Steuerbegünstigung eingegangen und hat diese in Abschn. 12.18 UStAE festgehalten (siehe hierzu auch unser Umsatzsteuer-Newsletter vom 07.03.2023, der über nachfolgenden QR-Code abgerufen werden kann).

Ergänzend hat die Finanzverwaltung am 23.06.2023 die unter www.bundesfinanzministerium.de abrufbaren FAQ zu den umsatzsteuerlichen Maßnahmen zur Förderung des Ausbaus von Photovoltaikanlagen aktualisiert und beantwortet weitere Anwendungsfragen, wie etwa Einzelheiten zum maßgeblichen Leistungszeitpunkt bei der Lieferung von Photovoltaikanlagen.

Hinweis: Laut FAQ sollen die Regelungen zum Nullsteuersatz gleichermaßen für dachintegrierte und gebäudeintegrierte Photovoltaikanlagen zur Anwendung kommen, während im BMF-

Schreiben vom 27.02.2023 und im UStAE lediglich die Lieferung Aufdachanlagen Bezug genommen wurde. Dieser pragmatische Vorstoß der Finanzverwaltung ist grundsätzlich zu begrüßen, eine Klarstellung im UStAE wäre jedoch wünschenswert gewesen. Denn die FAQ stellen lediglich eine unverbindliche Orientierungshilfe dar und entfalten dementsprechend für die Finanzverwaltung keine Bindungswirkung. In Zweifelsfällen sollte daher eine Offenlegung gegenüber den Finanzbehörden erwogen werden.

Mehr zu den FAQ lesen Sie in unserem Umsatzsteuer-Newsletter vom 22.08.2023



Behandlung sog. Donations im Bereich von Video- bzw. Streaming-Plattformen

Wie Spenden (Donations) an Ersteller von Videos auf Streaming-Plattformen umsatzsteuerlich zu behandeln sind, damit befasste sich das Finanzministerium Schleswig-Holstein.

Laut dessen Kurzinformation vom 08.05.2023 (Az. VI 3510 – S 7100-767, DStR 2023, S. 1358) stellt die freiwillige Spendenzahlung, die z. B. in Folge eines Unterstützungs-

oder Belohnungsaufrufs beim Anschauen des Videos auf einer Streaming-Plattform geleistet wird, ein Entgelt für eine sonstige Leistung dar. Sie ist damit grundsätzlich umsatzsteuerbar.

Hinweis: Betroffen hiervon sind vor allem Geschäftsmodelle auf Video- und Streaming-Plattformen, bei denen kein Entgelt für die Nutzung der Angebote vorgesehen ist, aber

zu einer freiwilligen Zahlung, ggf. in beliebiger Höhe, angeregt wird. Aber auch in den Fällen, in denen ein Nutzungsentgelt zu leisten ist, können darüber hinausgehende freiwillige Zahlungen zu einer weiteren Entgeltkomponente führen.

EuGH zur festen Niederlassung in Lohnveredelungsfällen und gleichzeitig zur Frage der Betriebstättenbegründung über eine Tochtergesellschaft

Der EuGH entschied, dass ein Unternehmer am Ort des Betriebs seines Dienstleisters keine feste Niederlassung im Sinne der Mehrwertsteuersystemrichtlinie begründet und setzt damit seine bisherige Rechtsprechung fort.

In dem Urteilsfall war ein in Belgien ansässiges Lohnveredelungsunternehmen auf Grundlage eines Exklusivvertrags ausschließlich für einen Auftraggeber mit Sitz in der Schweiz tätig. Das belgische Unternehmen nutzte seine gesamte Produktionskapazität für die Verarbeitung der Rohstoffe, die der schweizerische Auftraggeber zulieferte. Daneben erbrachte das belgische Dienstleistungsunternehmen weitere Neben- und Zusatzleistungen für den Auftraggeber. Beide Unternehmen sind rechtlich unabhängig, jedoch mittelbar über eine Holding miteinander verbunden. Strittig war, in welchem Land die Lohnveredelungsleistungen des belgischen Unternehmens steuerbar und steuerpflichtig sind. Würde über den Exklusivvertrag eine Betriebstätte des Schweizer Auftraggebers begründet, könnten u. U. die Leistungen in Belgien aufgrund eines Leistungsbezugs durch eine dort belegene Niederlassung der Umsatzsteuer unterliegen. Liegt demgegenüber keine Betriebstätte vor, wäre der Leistungsort am (wirtschaftlichen Sitz) des Schweizer Auftraggebers.

In seinem Urteil vom 29.06.2023 (Rs. C-232/22, Cabot Plastics Belgium SA, DStR 2023, S. 1595) entschied der EuGH, dass in dem Ansässigkeitsstaat eines rechtlich unabhängigen Dienstleisters keine feste Niederlassung des Auftraggebers begründet wird, auch wenn der Dienstleister vertraglich verpflichtet ist, seine Anlagen und sein Personal ausschließlich für die Erbringung von Leistungen an den Auftraggeber zu nutzen.

Hierzu führt der EuGH aus, dass für die Annahme einer festen Niederlassung die in Belgien genutzten Produktionsmittel zwar nicht im Eigentum des Auftraggebers stehen müssten, er aber in der Lage sein müsste, über diese wie über eigene Mittel zu verfügen. Dies sei auch bei einem Exklusivvertrag, bei dem der Dienstleister ausschließlich für den Auftraggeber tätig wird, nicht gegeben. Auch der Umstand, dass es sich um verbundene Unternehmen handelt, führt nicht zur Begründung einer Niederlassung. Zudem würden Lohnveredelungsleistungen von einer Muttergesellschaft grundsätzlich dort bezogen werden, wo sich deren personelle und technische Ausstattung befindet.

Hinweis: Mit dem vorliegenden Urteil bestätigt der EuGH seine bisherige Rechtsprechung, wonach eine Tochtergesellschaft nicht per se eine Betriebstätte der Muttergesellschaft begründet (vgl. EuGH-Urteil vom 07.04.2022, Rs. C-333/20, Berlin Chemie). Insofern trägt das vorliegende Urteil zur weiteren Rechtsicherheit bei der Fragestellung „Begründung von umsatzsteuerlichen Niederlassungen durch unabhängige Tochtergesellschaften“ und zudem zur Rechtssicherheit bei der Bestimmung des Leistungsortes in Lohnveredelungsfällen bei. Explizit hat der EuGH dies zwar nur für im Drittland ansässige Auftraggeber entschieden, nichts anderes sollte aber auch für in der EU ansässige Auftraggeber gelten. Zu beachten ist jedoch, dass dies nur gilt, wenn die Lohnveredelungsleistungen als sonstige Leistungen zu qualifizieren sind. Verwendet der Auftragnehmer demgegenüber Hauptstoffe, gelten für seine Leistung und die Leistungsortbestimmung Liefergrundsätze.



Aktuelles zur Anwendung der Margenbesteuerung von Reiseleistungen

Für Reiseleistungen enthält § 25 UStG eine Sonderregelung (Margenbesteuerung) u. a. für die Bestimmung des Leistungsortes. Zudem bestehen Beschränkungen beim Vorsteuerabzug.

Bis Ende 2019 galt diese Sonderregelung nur für Unternehmen, die Reiseleistungen an Nichtunternehmer erbringen, seit Anfang 2020 fallen jegliche Reiseleistungen, auch solche die an Unternehmer erbracht werden, grundsätzlich unter die Sonderregelung. Die Finanzverwaltung überarbeitete daher mit BMF-Schreiben vom 24.06.2021 (Az. III C 2 – S 7419/19/10001:006, DStR 2021, S. 1543) Abschn. 25 UStAE. Grundsätzlich gilt § 25 UStG für alle Unternehmer, die Reiseleistungen erbringen, ohne Rücksicht darauf, ob dies allein Gegenstand des Unternehmens ist. Grundsätzlich wird für das Vorliegen einer Reiseleistung vorausgesetzt, dass der Unternehmer ein Bündel an Einzelleistungen erbringt, welches zumindest eine Beförderungs- oder Beherbergungsleistung enthält. Eine einzelne Leistung genügt nur dann, wenn es sich um eine Beherbergungsleistung handelt (vgl. Abschn. 25.1 Abs. 2 Satz 6 mit Verweis auf EuGH-Urteil vom 19.12.2018, Rs. C-552/17, Alpenchalets Ressorts, und BFH-Urteil vom 27.03.2019, Az. V R 10/19 (V R 60/16), BStBl. II 2021, S. 497)

Weiterverkauf von Hotelkontingenten

Die Margenbesteuerung von Reiseleistungen gilt laut EuGH auch für den reinen Weiterverkauf von Hotelleistungen, wie der EuGH nun

mit Urteil vom 29.06.2023 (Rs. C-108/22, Dyrektor Krajowej Informacji Skarbowej, MwStR 2023, S. 528) bestätigt.

In dem Urteilsfall ging es um die Beurteilung der Leistungen eines Konsolidierers von Hotelleistungen, wenn daneben keine zusätzlichen Dienstleistungen, wie Reiseberatung oder -planung, erbracht werden.

Mit Urteil vom 19.12.2018 (Rs. C-552/17, Alpenchalet Resorts, DStR 2018, S. 2693) hatte der EuGH bereits entschieden, dass die Bereitstellung einer Ferienunterkunft unter die Sonderregelung fällt, selbst wenn diese Leistung nur die Unterbringung umfasst. In der aktuellen Entscheidung verweist der EuGH insofern auf die Grundsätze seiner Entscheidung in der Rs. Alpenchalet Resorts. Diese Grundsätze sind auch auf die Fälle anzuwenden, in denen der Unternehmer keine Ferienwohnungen aber Hotelkontingente im eigenen Namen ein- und verkauft. In diesem Zusammenhang stellt der EuGH ferner klar, dass die Anwendung der Sonderregelung die Erbringung weiterer Dienstleistungen neben dem Weiterverkauf von Hotelkontingenten nicht erfordert.

Hinweis: Zu beachten ist, dass § 25 UStG keine Sonderregelung für die Besteuerung von Leistungen eines Reisebüros sondern für die Besteuerung von Reiseleistungen ist. Dies gilt unabhängig vom Unternehmen des Leistungserbringers. Dies kann zur Konzernfalle werden, wenn eine Gesellschaft für andere

Gruppengesellschaften Hotelleistungen einkauft und an diese weiterberechnet. Lediglich reine Vermittlungsleistungen fallen nicht unter die Margenbesteuerung.

Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung bei Reiseleistungen von Drittlandsunternehmen

Das BMF verlängert mit Schreiben vom 27.06.2023 (Az. III C 2 – S 7419/19/10002:004, DStR 2023, S. 1425) abermals die Nichtbeanstandungsregelung bei Reiseleistungen von Drittlandsunternehmen.

Die Margenbesteuerung für Reiseleistungen nach § 25 UStG ist laut Finanzverwaltung bei Reiseleistungen von im Drittland ansässigen Unternehmen ohne feste Niederlassung im Gemeinschaftsgebiet nicht anwendbar (BMF-Schreiben vom 29.01.2021, BStBl. I 2021, S. 250). Diese Rechtsauffassung gilt grundsätzlich für alle offenen Fälle.

Aus Gründen des Vertrauensschutzes beanstandet es das BMF jedoch nicht, wenn die Margenbesteuerung nach § 25 UStG gleichwohl auf Reiseleistungen von Drittlandsunternehmen angewendet wird. Diese ursprünglich mit BMF-Schreiben vom 29.03.2021 (DStR 2021, S. 804) implementierte Nichtbeanstandungsregelung wird abermals, nunmehr auf bis zum 31.12.2026 ausgeführte Reiseleistungen verlängert.

Validierte EMCS–Eingangsmeldungen bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

Bei innergemeinschaftlichen Lieferungen in Beförderungs- und Versandungsfällen ist für die Steuerfreiheit der Lieferung ein Gelangensnachweis nötig. Bei verbrauchsteuerpflichtigen Waren kann der Nachweis durch eine validierte EMCS-Eingangsmeldung erbracht werden.

Nach § 17b Abs. 3 Satz 1 Nr. 4 lit. a UStDV kann der Unternehmer den Gelangensnachweis für die Lieferung verbrauchsteuerpflichtiger Waren durch Beförderung unter Steuer-aussetzung und Verwendung des IT-Verfahrens

EMCS (Exercise Movement and Control System – EDV gestütztes Beförderungs- und Kontrollsystem für verbrauchsteuerpflichtige Waren) durch die von der zuständigen Behörde des anderen Mitgliedstaates validierte EMCS-Eingangsmeldung führen. Gemäß des mit EU-Verordnung vom 05.07.2022 in Tabelle 1 veröffentlichten vereinfachten elektronischen Verwaltungsdokuments ist im EMCS-Verfahren der Bestimmungsort nur noch in bestimmten Fällen (bspw. bei Lieferungen an Steuerlager, Direktlieferungen oder bei Lieferungen an zertifizierte Empfänger) zwingend anzugeben. Hierauf reagiert nun das BMF

mit Schreiben vom 11.07.2023 (Az. III C 3 – S 7141/21/10002 :001, DStR 2023, S. 1536) und ändert Abschn. 6a.5 Abs. 13 UStAE. Danach soll eine validierte EMCS-Eingangsmeldung nur noch dann als Gelangensnachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung in Betracht kommen, wenn darin Angaben zum Bestimmungsort enthalten sind. Ohne diese Angabe muss der Unternehmer weitere Belege vorlegen, aus denen sich der Bestimmungsort eindeutig und leicht nachprüfbar ergibt.

Hinweis: Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Vorsteuerabzug bei Betriebsveranstaltungen

Der BFH wendet zur umsatzsteuerlichen Beurteilung, ob es sich bei Leistungen für eine Betriebsveranstaltung um Aufmerksamkeiten gegenüber den Betriebsangehörigen handelt, unverändert eine Freigrenze von 110 Euro an. Bei deren Überprüfung sind explizit auch Kosten des äußeren Rahmens einzubeziehen.

In seinem Urteil vom 10.05.2023 (Az. V R 16/21, DStR 2023, S. 1654) führt der BFH zunächst aus, dass ein Unternehmer nur dann zum Vorsteuerabzug aus Leistungen für Betriebsveranstaltungen berechtigt ist, wenn die bezogenen Leistungen nicht ausschließlich dem privaten Bedarf der Betriebsangehörigen dienen, sondern durch die besonderen Umstände seiner wirtschaftlichen Tätigkeit bedingt sind. Soll durch eine Betriebsveranstaltung das Betriebsklima durch eine gemeinsame Freizeitgestaltung verbessert werden – wie im Streitfall mit einer Weihnachtsfeier in Form eines Kochevents –, liege ein ausschließlicher Zusammenhang zum privaten Bedarf des Personals vor. Daraus resultiere grundsätzlich eine nicht zum Vorsteuerabzug berechtigende Entnahme.

Wie schon mit Urteil vom 09.12.2010 (Az. V R 17/10, BStBl. II 2012, S. 53) entschieden, ist der Unternehmer allerdings zum Vorsteuerabzug berechtigt, wenn eine Entnahmebesteuerung nach § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG unterbleibt, weil es sich um eine Aufmerksamkeit handelt. Ehemals wurde dazu die im Lohnsteuerrecht geltende 110 Euro-Freigrenze herangezogen, bei deren lohnsteuerlicher Prüfung laut Urteil des BFH vom 16.05.2013 (Az. VI R 94/10, BStBl. II 2015, S. 186) die Kosten für die Ausgestaltung der Betriebsveranstaltung grundsätzlich unberücksichtigt blieben.

Seit dem Veranlagungszeitraum 2015 gilt lohnsteuerlich für Betriebsveranstaltungen ein Freibetrag von 110 Euro, wobei explizit nun auch Kosten des äußeren Rahmens einzubeziehen sind (§ 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG). Für Zwecke der Umsatzsteuer und die Beurteilung von Aufmerksamkeiten orientiert sich der BFH im vorliegenden Urteil zwar an dieser 110 Euro-Grenze, sieht darin aber auch ab dem Veranlagungszeitraum 2015 weiterhin eine Freigrenze von 110 Euro. Dies ergebe sich u. a. aus dem Wortlaut des § 3 Abs. 9a Nr. 2 UStG.

Dabei seien Kosten des äußeren Rahmens im Streitfall einzubeziehen, da andernfalls eine einheitliche Leistung künstlich aufgespaltert werde.

Hinweis: Die Finanzverwaltung geht laut BMF-Schreiben vom 14.10.2015 (BStBl. I 2015, S. 832, Tz. 7) ebenso davon aus, dass auch in den Veranlagungszeiträumen ab 2015 für die umsatzsteuerliche Beurteilung von Betriebsveranstaltungen unverändert eine Freigrenze von 110 Euro anzuwenden ist.

Zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding

Nachdem der EuGH auf ein Vorabentscheidungsersuchen des BFH bereits dahingehend geantwortet hatte, dass das Recht auf Vorsteuerabzug einer Führungsholding nicht besteht, wenn Eingangsleistungen als unentgeltlicher Gesellschafterbeitrag in eine Tochtergesellschaft eingelegt werden, fasst der BFH nun dazu das Folgeurteil mit entsprechendem Ergebnis.

Laut Urteil des BFH vom 15.02.2023 (Az. XI R 24/22 (XI R 22/18), DStR 2023, S. 1531) ist der Vorsteuerabzug für Eingangsleistungen einer Führungsholding zu versagen, die nicht in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit den eigenen Umsätzen der Holding, sondern mit den Umsätzen Dritter (der Tochtergesellschaft) stehen und keinen Eingang in den Preis der an die Tochtergesellschaft erbrachten steuerpflichtigen Umsätze findet.

In dem Urteilsfall bezog eine Holdinggesellschaft Architekten- und Planungsleistungen, die sie jedoch nicht für ihre eigenen steuerpflichtigen Ausgangsleistungen verwendete, sondern in ihre Tochtergesellschaft als Gesellschafterbeitrag einlegte. Bei Direktbezug durch die Tochtergesellschaft wäre der Vorsteuerabzug ausgeschlossen gewesen, weil die Leistungen auf Ebene der Tochtergesellschaft in steuerfreie Grundstücksumsätze eingingen. Neben den unentgeltlichen Gesellschafterbeiträgen erbrachte die Holding entgeltliche Buchführungs- und Geschäftsführungsleistungen an die Tochtergesellschaft.

Hinweis: Auf die EuGH-Entscheidung haben wir bereits im September 2022 mit einem Umsatzsteuer Impuls (siehe nachfolgender QR-Code) hingewiesen.



Die Gesellschafterbeiträge führten auf Ebene der Holding nicht zu einer Versteuerung als unentgeltliche Wertabgabe, da Gegenstand der Sachleistungen reine Dienstleistungen (Werkleistungen) und keine Einlage körperlicher Gegenstände bspw. in Form von Werklieferungen waren. Unternehmen, die von der dem Urteil zugrundeliegenden (nicht alltäglichen) Gestaltungsoption Gebrauch gemacht haben, sollten mit einem steuerlichen Berater abstimmen, ob weiterer Handlungsbedarf besteht. Generell gilt, dass Holdinggesellschaften beim Bezug von Dienstleistungen ausreichend den Bezug für das eigene Unternehmen dokumentieren sollten.

Billigkeitserlass von Nachforderungszinsen bei unzutreffender zeitlicher Zuordnung von Umsätzen

Bei abweichenden Umsatzzuordnungen, die gleichzeitig zu einer Umsatzsteuernachforderung und einer -erstattung führen, bestehen tatsächlich keine Zinsvorteile, die über Nachzahlungszinsen abgeschöpft werden könnten. Folglich lässt sich damit nach Auffassung des BFH auch nicht die Ablehnung eines Billigkeitserlasses begründen.

Im Streitfall hatte die Klägerin ihre Umsätze in den Umsatzsteuervoranmeldungen dem Monat der Rechnungsstellung zugeordnet, obwohl sie 90 % ihrer Leistungen bereits im Vormonat erbracht hatte. Nach einer Betriebsprüfung setzte das Finanzamt infolge der Umsatzkorrekturen erhebliche Nachzahlungszinsen fest, für welche die Klägerin erfolglos einen Erlass begehrte. Zudem hatte die Klägerin die Vorteile einer Dauerfristverlängerung in Anspruch genommen, ohne die hierfür erforderliche Sondervorauszahlung geleistet zu haben.

Der BFH wertet mit Urteil vom 23.02.2023 (Az. V R 30/20, DStR 2023, S. 1421) die Ablehnung eines Billigkeitserlasses der Nachzahlungszinsen als rechtsfehlerhaft. Bei einer von der ursprünglichen Steuerfestsetzung abweichenden zeitlichen Zuordnung eines Umsatzes durch die Finanzbehörde, die gleichzeitig zu einer Steuererstattung und -nachzahlung führt, sollen durch § 233a AO keine Zinsvorteile abgeschöpft werden, die in Wirklichkeit nicht vorhanden sind. Ein Unternehmer habe es daher im Billigkeitsverfahren nicht hinzunehmen, dass eine um einen Monat verspätete Steueranmeldung zu einem Zinslauf von acht Monaten führt, wenn der erlangte Liquiditätsvorteil durch eine spätere Anmeldung und entsprechende Vorauszahlung vor Beginn des Zinslaufs wieder entfallen war.

Bei der Prüfung, ob einem Billigkeitserlass Zinsvorteile entgegenstünden, dürften keine unterjährig entstandenen Liquiditätsvorteile berücksichtigt werden. Auch dass im Streitfall mehrere jahresübergreifende Umsatzverlagerungen bestanden, steht laut BFH dem Erlass der Nachzahlungszinsen nicht entgegen. Es sei zudem unerheblich, dass sich Steuererstattung und -nachforderung nicht in vollem Umfang ausgleichen und de facto die Vorteile der Dauerfristverlängerung ohne die nötige Sonderzahlung beansprucht worden seien.

Hinweis: Spruchreife sah der BFH jedoch nur hinsichtlich des abzuschöpfenden Zinsvorteils dem Grunde und nicht der Höhe nach. Insoweit konnte das Finanzgericht zurecht auf die unterschiedlichen Liquiditätsberechnungen der Klägerin und dem Finanzamt verweisen.

Kein Abzug finaler Verluste einer italienischen Betriebsstätte

Der BFH hatte das Verfahren zur Frage der Minderung der inländischen Bemessungsgrundlage um finale Verluste einer italienischen Betriebsstätte bereits zweimal ausgesetzt, um Entscheidungen des EuGH abzuwarten. Nachdem dieser nun den Verlustabzug verneinte, versagt auch der BFH einen solchen Abzug.

Im Streitfall unterhielt eine inländische GmbH von 2004 bis 2008 eine Niederlassung in Italien, die ausschließlich Verluste erwirtschaftete. Die Niederlassung wurde im Dezember 2008 geschlossen und deren Geschäftstätigkeit seit 2009 von Deutschland aus ausgeübt. Die GmbH machte die ausländischen Betriebsstättenverluste 2008 gewinnmindernd geltend.

Mit Urteil vom 12.04.2023 (Az. I R 44/22 (I R 49/19, I R 17/16), DStR 2023, S. 1402) versagt der BFH den Abzug der Betriebsstättenverluste. Laut Art. 7 Abs. 1 DBA-Italien können Betriebsstättengewinne ausschließlich im Betriebsstättenstaat besteuert werden. Nach ständiger Rechtsprechung gilt dies entsprechend auch für Betriebsstättenverluste. Die in Abschn. 16 Buchst. d des Protokolls zum DBA-Italien vorgesehene sog. qualifizierte Rückfallklausel ändert laut BFH daran nichts. Demnach gelten zwar Einkünfte nur dann als aus dem anderen Vertragsstaat stammend, wenn sie dort „effektiv besteuert worden sind“. Dem sei aber – so der BFH – bereits Genüge getan, wenn Verluste im anderen Staat in die steuerliche Bemessungsgrundlage einbezogen werden

und ein Ausgleich mit Gewinnen ermöglicht wird. Nicht erforderlich sei hingegen, dass es zu irgendeinem Zeitpunkt tatsächlich zu einem solchen Ausgleich kommt.

Die Nichtberücksichtigung der finalen Verluste verstoße auch nicht gegen die Niederlassungsfreiheit. Dazu verweist der BFH auf die zuletzt erfolgte Entscheidung des EuGH in der Rechtsache W (Urteil vom 22.09.2022, Rs. C-538/20, DStR 2022, S. 1993), in der dieser den Verlustabzug im Fall des abkommensbedingten Besteuerungsverzichts Deutschlands verneinte.

Erweiterte Regelung mit Luxemburg zu grenzüberschreitendem „remote work“

Deutschland und Luxemburg haben sich am 06.07.2023 auf ein Änderungsprotokoll zum zwischen beiden Staaten bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) geeinigt. Darin finden sich steuerliche Vereinfachungen zu grenzüberschreitendem Arbeiten, sei es im Home-Office oder in einer anderen Form des „remote work“.

Zwar beinhaltet das DBA Luxemburg keine sog. Grenzgängerregelung, mit der unter bestimmten Bedingungen vereinfachend das Besteuerungsrecht dem Tätigkeitsstaat zugewiesen wird. Jedoch wurde bereits durch die Konsultationsvereinbarung vom 09.07.2012 (BGBl. I 2012, S. 1484) eine Bagatellgrenze für Fälle von Grenzpendlern aus Deutschland eingeführt. Ist der Arbeitnehmer in Deutschland als seinem Ansässigkeitsstaat oder in Drittstaaten an weniger als 20 Arbeitstagen im Kalenderjahr tätig und wird der darauf entfallende Arbeitslohn in Luxemburg be-

steuert, ist dieser in Deutschland von der Besteuerung freizustellen. Die Bagatellgrenze wird auf 35 Arbeitstage pro Kalenderjahr angehoben, so dass z. B. das Arbeiten vom Home-Office aus in größerem Umfang möglich ist, ohne dass sich dies auf die Besteuerung des Arbeitslohns auswirkt. Damit diese Änderung in Kraft treten kann, ist allerdings noch die Ratifizierung durch beide Staaten erforderlich.

Hinweis: Während der Corona-Pandemie wurden mit einigen Nachbarstaaten, so auch mit Luxemburg, Sonderregelungen für grenzüberschreitendes Arbeiten getroffen, damit sich das infolge von Reisebeschränkungen und Grenzschließungen erzwungene Arbeiten vom Wohnsitzstaat aus steuerlich nicht negativ für die Arbeitnehmer auswirkte. Die Regelungen sind zum 30.06.2022 ausgelaufen (BMF-Schreiben vom 25.03.2022, BStBl. I 2022, S. 326).

Mit der nun mit Luxemburg getroffenen Vereinbarung wird die Empfehlung der EU-Kommission aufgegriffen, Erleichterungen für das mobile grenzüberschreitende Arbeiten auch steuerlich einzuführen. Ob dies in der Praxis auch tatsächlich zu einer Vereinfachung führt, bleibt abzuwarten.

Eine vergleichbare Vereinbarung zwischen der Schweiz und Frankreich hat bereits aufgrund der zahlreichen Interpretations- und Anwendungsschwierigkeiten für die Anwender eine umfassende Ergänzung erfahren. Faktisch läuft dies auf ein Wahlrecht für die Steuerpflichtigen hinaus.

ERBSCHAFTSTEUER

Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts mittels Sachverständigengutachten

Bei der Bedarfsbewertung bebauter Grundstücke für erbschaftsteuerliche Zwecke ist das Vergleichswert-, Ertragswert- oder Sachwertverfahren anzuwenden. Ein niedrigerer gemeiner Wert muss mittels Sachverständigengutachten oder anhand eines zeitnahen Verkaufs nachgewiesen werden.

Das FG Berlin-Brandenburg hatte über die gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts eines Grundstücks zu entscheiden, das sich im Gesellschaftsvermögen einer GbR befand und deren Anteile im Jahr 2015 von Todes wegen übertragen wurden. Das Gericht führt mit Urteil vom 25.05.2022 (Az. 3 K 3247/18, ErbStB 2023, S. 8) aus, dass ein Steuerpflichtiger zwar frei wählen könne, ob der niedrigere gemeine Wert mittels Sachverständigengutachten oder anhand eines Verkaufspreises innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Bewertungsstichtag (der im Streitfall erheblich über dem Gutachtenwert lag) nachgewiesen wird. Tritt der

Steuerpflichtige den Nachweis aber anhand eines Sachverständigengutachtens an, so sei im Rahmen der Beweiswürdigung auch ein späterer Grundstücksverkauf zu berücksichtigen, der im Streitfall 18 bzw. 20 Monate nach dem Steuerentstehungszeitpunkt stattfand und einen deutlich höheren Verkaufspreis ergab. Auch ein Verkauf außerhalb der Jahresfrist sei demnach im Rahmen der freien Beweiswürdigung durch das Gericht zu berücksichtigen, wenn sich die maßgeblichen Verhältnisse für die Bewertung nicht verändert haben. Ein unter fremden Dritten im gewöhnlichen Geschäftsverkehr erzielter Kaufpreis sei regelmäßig der geeignetste Nachweis für den gemeinen Wert. Weicht der Verkaufspreis erheblich von der üblichen Preisbandbreite am Markt ab, sei der Nachweis eines geringeren Werts durch das Sachverständigengutachten nicht gelungen.

Hinweis: Die Regelung zum Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts wurde mit Wirkung für Bewertungsstichtage nach

dem 22.07.2021 gesetzlich neu gefasst (§ 198 Abs. 2 und 3 BewG). Aus der Formulierung ergibt sich klar, dass dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht eingeräumt wird, den niedrigeren Wert durch einen innerhalb eines Jahres vor oder nach dem Bewertungsstichtag zustande gekommenen Kaufpreis oder durch ein Sachverständigengutachten nachzuweisen. In den gleich lautenden Erlassen vom 07.12.2022 (BStBl. I 2022, S. 1671, Rz. 11) führt die Finanzverwaltung allerdings im Falle einer Konkurrenz zwischen beiden Nachweisen aus, dass dem Kaufpreis als sicherstem Anhaltspunkt für den gemeinen Wert Vorrang einzuräumen ist. Ob dies auch für einen außerhalb der Jahresfrist erzielten Kaufpreis gilt, wird in den Erlassen nicht weiter ausgeführt. Allerdings äußerte sich die Finanzverwaltung bereits in R B 198 Abs. 4 ErbStR 2019 dahingehend, dass auch ein außerhalb der Jahresfrist erzielter Kaufpreis bei unveränderten Verhältnissen als Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts dienen kann.

IMMOBILIENBESTEUERUNG

Oberste Finanzbehörden der Länder: Überarbeitete Erlasse zur grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel

In Reaktion auf die neuere BFH-Rechtsprechung zur Auslegung der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel veröffentlicht die Finanzverwaltung eine Überarbeitung ihrer gleichlautenden Erlasse zur Anwendung des § 6a GrEStG.

Gemäß den gleichlautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 25.05.2023 (BStBl. I 2023, S. 995) zur Anwendung des § 6a GrEStG übernimmt die Finanzverwaltung die ihrer bisherigen Ansicht widersprechende BFH-Rechtsprechung. Der BFH hat mit Urteil vom 28.09.2022 (Az. II R 13/20, DStR 2022, S. 2495) entschieden, dass das „herrschende Unternehmen“ sowie das abhängige Unternehmen des steu-

erbaren Umwandlungsvorgangs von diesem ausgehend zu bestimmen sind. Bei mehrstufigen Beteiligungen ist herrschendes Unternehmen nunmehr der am nächsten stehende (unterste) Rechtsträger, der die Voraussetzungen gemäß § 6a Satz 3 und 4 GrEStG erfüllt. Es ist nicht relevant, ob das herrschende Unternehmen bei mehrstufigen Beteiligungen selbst von einem oder weiteren Unternehmen abhängig ist. Ebenso ist es unerheblich, ob

bei abhängigen Gesellschaften weitere Gesellschaften vom herrschenden Unternehmen abhängen, wenn diese Unternehmen oder Gesellschaften selbst nicht am Umwandlungsvorgang beteiligt sind. Nach der nunmehr aufgegebenen Ansicht der Finanzverwaltung war herrschendes Unternehmen bisher der oberste Rechtsträger in einer Beteiligungskette, der die Beteiligungsvoraussetzungen von 95 % innerhalb der fünfjährigen Vor- und Nachbehaltensfrist zu erfüllen hat.

Zu beachten ist, dass entsprechend der Ausführungen in den gleichlautenden Erlassen das herrschende Unternehmen zum Zeitpunkt des steuerbaren Umwandlungs- bzw. Einbringungsvorgangs zu bestimmen ist und dieses die ggf. erforderlichen Nachbehaltensfristen zu erfüllen hat. Eine Gesamtrechtsnachfolge der herrschenden Unternehmensstellung ist nur bei natürlichen Personen gestattet, nicht aber

bei Unternehmen. Damit führt eine spätere Umwandlung innerhalb des fünfjährigen Nachbehaltenszeitraums, die den Übergang des herrschenden Unternehmens zur Folge hat (z. B. Verschmelzung), zum rückwirkenden Wegfall der Steuerbefreiung. Dies gilt wohl auch dann, wenn weitere neben dem herrschenden Unternehmen vorhandene Unternehmen die Voraussetzungen erfüllt hatten. Ein Wechsel des herrschenden Unternehmens zu einem späteren Zeitpunkt kommt danach nicht in Betracht.

Konkretisiert werden des Weiteren die Anforderungen an den wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb des herrschenden Unternehmens. In Übereinstimmung mit dem BFH (Urteil vom 21.08.2019, Az. II R 19/19, BStBl. II 2020, S. 337) reicht es aus, wenn das herrschende Unternehmen über eine Beteiligung an einer abhängigen Gesellschaft am Markt teilnimmt. Dies gilt laut

Finanzverwaltung nun auch explizit für nicht selbst wirtschaftlich tätige Gesellschaften (z. B. Vorratsgesellschaften und reine Holdinggesellschaften).

Hinweis: Der Anwendungserlass ersetzt den bisherigen Erlass vom 22.09.2020 und ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

Haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen bei Mietern

Eine Wohnnebenkosten- oder Hausgeldabrechnung kann zu einer Steuerermäßigung für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen berechtigen.

Mieter können Aufwendungen für haushaltsnahe Dienstleistungen und Handwerkerleistungen auch dann steuerlich geltend machen, wenn sie die Verträge mit den Dienstleistern nicht selbst geschlossen haben. Zu diesem Ergebnis kommt der BFH mit Urteil vom 20.04.2023 (Az. VI R 24/20, DStR 2023, 1520). Bei Tätigkeiten wie Treppenhausreinigung, Schneeräumen und Gartenpflege besteht beispielsweise der notwendige enge Bezug zur Haushaltsführung, ebenso wie bei der Funktionsprüfung von

Rauchwarnmeldern. Erfolgt hierfür eine Weiterberechnung an die Mieter im Rahmen einer Wohnnebenkostenabrechnung, können die Mieter die Steuerermäßigung nach § 35a EStG in Anspruch nehmen, sofern die Abrechnung die Voraussetzungen eines Rechnungsdokuments erfüllt. Dazu müssen Angaben zum Erbringer der haushaltsnahen Dienstleistung bzw. der Handwerkerleistung, Leistungsempfänger, Art, Zeitpunkt, Leistungsinhalt und Entgelt enthalten sein. Ergeben sich diese Angaben aus einer Wohnnebenkostenabrechnung, kann die Steuerermäßigung auch in Anspruch genommen werden, wenn die Leistungen nicht direkt vom Mieter, sondern vom Vermieter an den Leistungserbringer gezahlt werden.

Hinweis: Der BFH bestätigt damit die Finanzverwaltungsauffassung, wonach als Nachweis eine Bescheinigung entsprechend dem Muster in Anlage 2 des BMF-Schreibens vom 09.11.2016 (Az. IV C 8 – S 2296-b/07/10003 :008, BStBl. I 2016, S. 1213) ausreicht.



M&A als Option für mittelständische Unternehmen

Gegenwärtig ist wieder eine Belebung des M&A-Umfelds erkennbar. Dies zeigt sich vor allem an der steigenden Anzahl der von uns zu betreuenden Transaktionsaufträge sowohl auf der Käufer- als auch auf der Verkäuferseite, in Unternehmens-Mandanten sowie bei Finanzinvestoren im mittelständischen Umfeld. Wie sieht das aktuelle M&A Marktgeschehen aus und wie können wir Sie bei Bedarf aus einer Hand pragmatisch und effizient bei einer anstehenden Transaktion unterstützen?

Diversifikation als Motivation für Finanzinvestoren

Für Finanzinvestoren spielt derzeit nicht nur der regelmäßig verfolgte Buy- und Build-Ansatz eine wichtige Rolle. Es geht im jetzigen Marktumfeld auch um eine Portfolio-Diversifikation.

Dabei kann zum einen der Fokus bspw. auf kleineren Unternehmen sog. Small- (bis 50 Mio. Euro Umsatz) und Mid-cap-Transaktionen (von 50 bis 250 Mio. Euro Umsatz) liegen. In diesen Kategorien finden weiterhin M&A Projekte statt – mitunter in wettbewerbsintensiven Bieterverfahren. Dabei sind die Bewertungen von profitablen, Asset-light und Cashflow-starken Geschäftsmodellen attraktiv für Verkäufer. Im Gegenzug bedeutet dies für den potenziellen Investor, diese Finanzanalysen sowie die

bewertungsrelevanten Einflussfaktoren (insbesondere Bereinigungen des Ergebnisses, Nettofinanzverbindlichkeiten und die Bestimmung des nachhaltigen Working Capitals) in der Due Diligence detailliert zu hinterfragen. Daneben kann es sinnvoll sein, eigene Wachstumsannahmen in den angepassten Business Plan einfließen zu lassen. In exklusiven Transaktionen ohne Wettbewerb wird dies häufig unter Einbezug des aktuellen Managements durchgeführt und sich auf eine gemeinsame Planung verständigt.

Zum anderen kann die Diversifikation auf eine neue Branche ausgerichtet sein. Hierfür beteiligen sich Finanzinvestoren vermehrt an initialen Ankerinvestitionen. Diese bilden wiederum den Nukleus für die dann bevorstehende Umsetzung der klassischen Buy- und Build- Strategie.

Aktuelles Zinsumfeld kontraproduktiv für Large-cap Deals

Im gegenwärtigen Zinsumfeld finden weniger größere Transaktionen (sog. Large-cap Deals) statt. Finanzinvestoren nutzen stattdessen die Gelegenheit, neue Fonds aufzusetzen und damit neues Investitionskapital zu sammeln. Nicht zuletzt sind die Renditen in Equity-Transaktionen weiterhin regelmäßig höher als bei klassischen Investitionen – das wissen auch die Geldgeber. Mit dem vorhandenen Kapital können dann auch zunächst all-Equity-Transaktionen abgebildet werden. Neben der Transaktionssicherheit beschleunigt dies auch den Abschluss der Transaktion, so dass die Zeit zwischen Signing (Kaufvertragsunterzeichnung) und Closing (wirtschaftlicher Übergang und Kaufpreiszahlung) verkürzt wird – ein Vorteil für den Verkäufer. Darüber hinaus gibt dies den neuen Eigentümern und den Finanzdienstleistern ausreichend Zeit, um im Anschluss die beste Lösung für die Akquisitionsfinanzierung zu finden.

Unternehmenstransaktion: Entscheidungsprozess muss reifen

Was bedeutet dies für Sie als Unternehmensentscheider? Haben Sie vielleicht den strategischen Gedanken, sich ggf. von einem Unternehmen, Unternehmensanteilen oder von einzelnen Standorten zu trennen oder anorganisch durch einen Zukauf stärker zu wachsen bzw. die Wertschöpfung zu verbreitern? Oder könnte die Gestaltung der Unternehmensnachfolge ein möglicher Grund sein, einen M&A Verkaufsprozess zu starten?

All dies kann auch ein längerfristiger Prozess sein und muss keine sofortige und vollständige Trennung vom Unternehmen bedeuten. Schließlich wollen Sie dieses in gute Hände übergeben.

Erfahrungsgemäß finden sich vielfach potenzielle Investoren, die das bisherige Lebenswerk des Unternehmers weiterführen möchten und begeistert sind, welche unter-

nehmerischen Werte – häufig über Generationen hinweg – aufgebaut wurden. In ersten Gesprächen – oftmals noch bevor überhaupt mit dem eigentlichen M&A Prozess begonnen wurde – geht es zunächst ausschließlich um das persönliche Kennenlernen und einen vertraulichen Austausch unter Entscheidungsträgern.

Engpassfaktor Kapazität und Erfahrung

Aus unseren engen und vertrauensvollen Gesprächen mit Gesellschaftern bzw. den Geschäftsführern vernehmen wir häufig, dass im Unternehmen weder Kapazität noch Wissen für ein komplexes und vielleicht auch langwieriges M&A Projekt in ausreichendem Umfang vorhanden sind. Genau dafür sind wir da! Mit unserem integrierten, fokussierten und mittelstandsgerechten Beratungsansatz beleuchten wir jeden Transaktionsprozess aus den verschiedenen Perspektiven. Mit unserem neuen RSM-Netzwerk sind auch Transaktionen ab 01.10.2023 über Grenzen hinweg noch einfacher umzusetzen.

Umfassende Transaktionsberatung aus allen Perspektiven

Die Transaktionsteams vom Ebner Stolz unterstützen Sie entlang des gesamten M&A Prozesses – sowohl käufer- als auch verkäuferseitig – und bieten wie gewohnt Beratung aus einer Hand. Die Management Consultants betreuen dabei bspw. in einem Verkaufsprozess die vollständige M&A Transaktion für Sie und suchen mit Ihnen den bestmöglichen Investor für Ihr Unternehmen. Daneben bereitet unser Transaction Advisory Services (TAS) Team die erforderlichen Finanzinformationen des zu veräußernden Unternehmens oder Unternehmensteils auf, analysiert diese und stellt die Daten investoren-gerecht in einem Financial Fact Book (FFB) zur Verfügung. Zusätzlich können unsere Tax und Legal Teams im Hinblick auf die steuerliche Optimierung bzw. rechtliche Ausgestaltung der Transaktion beraten. Dadurch können im späteren Prozess sog. Dealbreaker vermieden werden, welche die

Transaktion deutlich verlängern können. Dieser integrierte Blick aus allen Disziplinen maximiert die Transaktionsgeschwindigkeit und -sicherheit und letztlich auch den Verkaufserlös für Ihr Unternehmen.

Gleichgültig, ob Sell-side oder Buy-side – wir beraten umfassend!

Neben den verkäuferseitigen Projekten (sog. Sell-side) beraten wir Sie natürlich auch bei einem potenziellen Zukauf (sog. Buy-side). Auch hier stehen Ihnen die eingespielten Teams aus M&A, Financial, Tax und Legal zur Verfügung. Sprechen Sie uns gerne an. Es gibt immer eine passende und flexible Lösung – auch für Ihr Unternehmen.

Hinweis: Am 07.11.2023 veranstaltet Ebner Stolz ein Webinar zu aktuellen Trends und Entwicklungen in den Bereichen M&A und TAS. Mehr dazu in Kürze unter www.ebnerstolz.de



Andre Lazar

Director Transaction Advisory Services bei Ebner Stolz in Stuttgart

CO₂-Grenzausgleichsmechanismus: Die neuen CBAM-Berichtspflichten für Importeure

Die Bestrebungen der EU-Kommission, dem Klimawandel und der Umweltzerstörung im Rahmen des EU-Green-Deals entgegenzuwirken, sollen vor allem mit dem EU-Klimaschutzpaket „Fit For 55“ umgesetzt werden. Ziel ist die Senkung der Netto-Treibhausgasemissionen (wie CO₂-Emissionen) bis 2030 um mindestens 55 % gegenüber 1990. Als ein Grundpfeiler des Fit-For-55-Pakets wurde das neue CO₂-Grenzausgleichssystem (englisch: Carbon Border Adjustment Mechanism / CBAM) mit der Verordnung (EU) 2023/956 beschlossen, welches zum 17.05.2023 in Kraft getreten ist. Erste Meldepflichten für CO₂-intensive Importeure in die EU gelten bereits ab 01.10.2023.

Internationale Partner verfolgen gegenüber den Vorgaben der EU weniger ambitionierte Ziele, weswegen die Gefahr der Verlagerung von CO₂-Emissionen, dem sog. Carbon Leakage, in Drittstaaten besteht. Das CBAM soll verhindern, dass Unternehmen in bestimmten Sektoren und Teilsektoren der Industrie aus Kostengründen ihre Produktion in andere Länder verlagern oder dass anstelle von Waren mit weniger Treibhausgasemissionen gleichwertige Erzeugnisse mit niedrigeren Anforderungen zur Emissionsreduktion importiert werden. Bezweckt wird die finanzielle Gleichstellung von Herstellern aus Drittländern und EU-Herstellern.

Die CBAM gilt grundsätzlich für Importeure, die aus Drittstaaten bestimmte Waren beziehen. Es bestehen keine Ausnahmeregeln für Unternehmen mit nur wenigen Importen oder Privatpersonen. Betroffen sind grundsätzlich die in Anhang I und Anhang II der Verordnung (EU) 2023/956 aufgeführten Waren mit Ursprung in einem Drittland. Hier von ausgenommen sind die EFTA-Staaten und Gebiete, die nach Anhang III i. V. m. Art. 2 Abs. 4 Verordnung (EU) 2023/956 nicht in den Anwendungsbereich der Verordnung fallen, wie z. B. Helgoland. CBAM gilt für die Produktgruppen Aluminium, Chemikalien, Eisen und Stahl, Düngemittel, Strom und

Zement. Es ist davon auszugehen, dass der Anwendungsbereich künftig noch erweitert wird.

Ab dem 01.10.2023 beginnt eine bis 31.12.2025 andauernde Übergangsphase. Für Einführer mit Ansässigkeit innerhalb der EU, deren indirekte Zollvertreter sowie für die indirekten Zollvertreter von nicht in der EU ansässigen Einführern gelten u. a. folgende Verpflichtungen:

- ▶ Berechnung und Dokumentation der direkten und indirekten Emissionen, welche im Produktionsprozess der importierten Güter entstanden sind,
- ▶ Pflicht zur quartalsweisen Vorlage eines Berichts, erstmals zum 31.01.2024, mit Angaben
 - zur Gesamtmenge jeder Warenart,
 - den tatsächlichen Gesamtemissionen, berechnet nach der in Anhang IV der Verordnung (EU) 2023/956 beschriebenen Methode, und
 - zum CO₂-Preis, der in einem Ursprungsland für die in den eingeführten Gütern enthaltenen Emissionen gezahlt wurde, wobei jede verfügbare Ausfuhrerstattung oder andere Form von Ausgleich zu berücksichtigen ist.

Ab dem 31.12.2024 bestehen die Pflicht zur Registrierung als CBAM-Anmelder sowie die Möglichkeit zur Registrierung von Betreibern und Anlagen in Drittländern im CBAM-Register.

Ab 01.01.2026 dürfen nur noch zugelassene CBAM-Anmelder CBAM-Waren einführen. Dann erfolgt auch die Bepreisung von direkten und indirekten Emissionen der CBAM-Ware. Ggf. ist ab dann auch der Erwerb kostenpflichtiger CBAM-Zertifikate erforderlich. Der Preis für diese Zertifikate entspricht dem

Kohlenstoffpreis, der im Rahmen des EU-Emissionshandelssystems festgelegt und wöchentlich veröffentlicht wird. Schließlich ist ab 01.01.2026 jährlich eine CBAM-Erklärung bis zum 31.05. jeden Kalenderjahres abzugeben.



Viktoria Lücke

Steuerberaterin, Fachberaterin für internationales Steuerrecht und Partnerin bei Ebner Stolz in Köln



Dr. Julia Kurzrock

Rechtsanwältin und Counsel bei Ebner Stolz in Hamburg



Daria Madejska LL.M.

Rechtsanwältin, Fachanwältin für Medizinrecht, Fachanwältin für Verwaltungsrecht und Counsel bei Ebner Stolz in Köln



VERTRAGSRECHT

Bundesrat: Gesetzentwurf gegen Umgehung der Mietpreisbremse

Der Bundesrat möchte eine Ergänzung der Mietpreisbremse erreichen und den Mieterschutz bei Kurzzeitvermietung von Wohnraum stärken. Dazu beschloss er am 16.06.2023, einen entsprechenden Gesetzentwurf in den Deutschen Bundestag einzubringen.

Derzeit besteht bei möbliertem Wohnraum die Möglichkeit, die Mietpreisbremse zu umgehen, weil der Möblierungszuschlag, der der Nettokaltmiete zugeschlagen wird, weder gesetzlich geregelt noch gesondert

auszuweisen ist. Auf diese Weise können hohe Mieten verlangt werden. Um dies zu vermeiden, soll der Möblierungszuschlag im Bürgerlichen Gesetzbuch explizit geregelt und die zulässige Höhe definiert werden. Es soll sowohl die Nettokaltmiete als auch der Möblierungszuschlag transparent auszuweisen sein.

Weiter gelten bei der Vermietung von Wohnraum nur zu einem vorübergehenden Gebrauch zahlreiche Mieterschutzvorschriften nicht. Für Wohnraum, der sich in einem

Gebiet mit einer angespannten Wohnraumsituation befindet, soll nur noch in Ausnahmekonstellationen eine Berufung auf den Geltungsausschluss von Mieterschutzregelungen möglich sein.

Hinweis: Der Gesetzentwurf wird zunächst der Bundesregierung zugeleitet, die eine Stellungnahme dazu verfasst. Anschließend legt sie beide Dokumente dem Bundestag zur Entscheidung vor.

LITIGATION

Ausweitung des Verbandsklagerechts auf Unterlassungs- und Abhilfeklagen

Am 07.07.2023 hat der Bundestag das sog. Verbandsklagenrichtlinienumsetzungsgesetz (VRUG) in zweiter und dritter Lesung in der geänderten Fassung des Rechtsausschusses verabschiedet. Eine Zustimmung des Bundesrates ist nicht erforderlich. Es ist davon auszugehen, dass das Gesetz nach der Sommerpause im September in Kraft treten wird.

Mit dem Gesetz wird die Richtlinie (EU) 2020/1828 umgesetzt, die die Mitgliedstaaten verpflichtet, zwei Arten von Verbandsklagen vorzusehen – und zwar Unterlassungs- sowie Abhilfeklagen. Bisher gibt es im deutschen Recht die Abhilfeklage nicht. Die nunmehr erforderlichen Regelungen für Abhilfeklagen durch Verbände wurden in einem neuen Verbraucherrechtgedurchsetzungsgesetz (VDuG) gebündelt.

Die neue Abhilfeklage erstreckt sich auf alle bürgerlichen Rechtsstreitigkeiten, die Ansprüche und Rechtsverhältnisse einer Vielzahl von Verbrauchern gegen ein Unternehmen betreffen (§ 1 Abs. 1 VDuG). Sie erstreckt sich damit nicht nur auf Verbraucherschutzvorschriften, sondern auch auf das Deliktsrecht. Die Abhilfeklage kann insb. bei datenschutzrechtlichen Schadensersatzansprüchen, Produkthaftungsfällen bzw. im Bereich der Financial Services in Betracht kommen. Sog. kleine Unternehmen werden Verbrauchern gleichgestellt und können sich ebenfalls Verbandsklagen anschließen, § 1 Abs. 2 VDuG. Durch eine vom Rechtsausschuss beschlossene Änderung wurde u. a. festgelegt, dass als kleine Unternehmen nunmehr lediglich solche mit einer Beschäftigtenzahl von weniger als zehn Personen und einem Jahresumsatz oder einer Jahresbilanz von nicht mehr als 2 Mio. Euro gelten.

Klagebefugt sind nicht die Verbraucher selbst, sondern bestimmte qualifizierte inländische Verbraucherverbände sowie entsprechende qualifizierte Einrichtungen aus anderen EU-Mitgliedstaaten, § 2 VDuG. Um an der Abhilfeklage teilzunehmen, müssen sich Verbraucher beim Verbandsklagenregister anmelden (sog. Opt-in). Der Zeitpunkt der Anmeldung war im Gesetzgebungsprozess heftig umstritten. Durchgesetzt hat sich ein verbraucherfreundlicher Ansatz. Danach ist die Anmeldung noch drei Wochen nach dem Schluss der letzten mündlichen Verhandlung möglich. Die Anforderungen an die Gleichartigkeit der von der Abhilfeklage betroffenen Ansprüche wurde gegenüber dem Regierungsentwurf gesenkt. So müssen die betroffenen Ansprüche nur noch „im Wesentlichen gleichartig“ sein, § 15 Abs. 1 Satz 1 VDuG.

Ebenfalls anders als noch im Regierungsentwurf vorgesehen, muss der Kläger nicht mehr glaubhaft machen, dass von der Abhilfeklage Ansprüche von mindestens 50 Verbrauchern betroffen sind. Nunmehr muss der Kläger die Betroffenheit nur noch nachvollziehbar darlegen, § 4 Abs. 1 VDuG.

Von besonderer praktischer Relevanz dürfte das Verfahren einer Abhilfeklage nach § 16 Abs. 1 Satz 2 VDuG werden, wonach der klagende Verband die Leistung an namentlich nicht genannte Verbraucher geltend macht. Es ergeht also zunächst ein Abhilfegrundurteil, das lediglich die Haftungsparameter enthält. Anschließend kann der verurteilte Unternehmer in einer sog. Vergleichsphase die Erfüllung der Ansprüche selbst organisieren. Gelingt dies nicht, folgt ein Abhilfeendurteil, in dem etwa bei Zahlungsansprüchen der Unternehmer zur Zahlung eines kollektiven Gesamtbetrags verurteilt wird. Die Verteilung an die berechtigten Verbraucher erfolgt durch einen Sachwalter in einem sog. Umsetzungsverfahren.

Die Erhebung der Abhilfeklage hemmt die Verjährung nur für Ansprüche von angemeldeten Verbrauchern und Kleinunternehmen, § 204a Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 VDuG. Es steht Verbrauchern damit nach wie vor frei, sich nicht zur Abhilfeklage anzumelden und stattdessen den Weg über eine Individualklage zu gehen. Demnach dürfte es neben der Abhilfeklage zukünftig auch nach wie vor Masseverfahren geben. Dies wird letztlich bestehende Haftungsrisiken für Unternehmen noch verschärfen.

Ein Verbandsklagenregister wird beim Bundesamt für Justiz geführt, § 43 VDuG. Zuständig für die jeweiligen Klageverfahren sind die Oberlandesgerichte am Gerichtsstand des Unternehmens.

Hinweis: Eine Drittmittelfinanzierung für die Klagen nach § 4 Abs. 3 VDuG ist dem Gericht von der klageberechtigten Stelle offenzulegen.

Publikums-KG: Haftung von Gründungsgesellschaftern aus Vertriebsverantwortung

Der BGH hat Hinweisbeschlüsse zu mehreren bei ihm anhängigen Verfahren betreffend die Haftung von Gründungsgesellschaftern einer Publikums-KG wegen Verletzung von Aufklärungspflichten erlassen.

Nach vorläufiger rechtlicher Bewertung kommt gemäß Hinweisbeschluss des BGH vom 27.06.2023 (Az II ZR 57/21) eine Haftung der geschäftsführenden Kommanditistin der Fondsgesellschaft unter dem Gesichtspunkt eines Verschuldens bei Vertragsschluss in Betracht. Der BGH will an seiner Rechtsprechung festhalten, wonach im

Anwendungsbereich der spezialgesetzlichen Prospekthaftung nach § 13 VerkProspG, §§ 44 ff. BörsG (in der bis zum 31.05.2012 geltenden Fassung) eine Haftung der Altgesellschafter wegen Verletzung allgemeiner zivilrechtlicher Aufklärungspflichten nicht ausgeschlossen wird.

Hinweis: Die mit dem Gesetz zur Verbesserung des Anlegerschutzes (BGBl. I 2004, S. 2630) geschaffenen spezialgesetzlichen Aufklärungspflichten und das mit ihnen verbundene Haftungsregime rechtfertigten jedoch eine Neuausrichtung der bestehenden allgemeinen Aufklärungspflichten der

Altgesellschafter. Eine vorvertragliche Aufklärungspflicht treffe danach nur noch solche Altgesellschafter, die entweder selbst den Vertrieb der Beteiligungen an Anleger übernehmen oder in sonstiger Weise für den von einem anderen übernommenen Vertrieb Verantwortung tragen.

Anforderungen an die Wahl des richtigen Versammlungsorts einer GmbH

§ 121 Abs. 5 Satz 1 AktG will die Gesellschafter vor einer willkürlichen Wahl des Versammlungsorts und einer daraus resultierenden Beeinträchtigung ihres Teilnahmerechts schützen. Die willkürliche Festlegung des Versammlungsorts macht einen getroffenen Gesellschafterbeschluss anfechtbar. Entsprechendes gilt für die GmbH.

Nach § 121 Abs. 5 Satz 1 AktG soll die Hauptversammlung am Sitz der Gesellschaft stattfinden, wenn die Satzung nichts anderes bestimmt. Die Vorschrift gilt analog für die GmbH. Ist in der Satzung einer GmbH kein Versammlungsort enthalten, darf von der gesellschafterschützenden Sollbestimmung u. a. dann abgewichen werden, wenn am Sitz der Gesellschaft kein geeignetes Versammlungslokal vorhanden ist oder die Verkehrsverbindung dorthin gestört ist (OLG München Endurteil vom 22.03.2023 Az. 7 U 1995/21, NZG 2023, S. 945).

In dem zur Entscheidung stehenden Fall sei es darauf jedoch nicht angekommen. Die Satzung habe eine fernmündliche Beschlussfassung vorgesehen. Aus diesem Grund hätte es angesichts der Pandemiesituation im April 2020 nahegelegen, eine Videokonferenz abzuhalten oder zumindest anzubieten und konstitutiv eine schriftliche Stimmabgabe vorzusehen.

Eine im Streitfall vorgesehene Präsenzveranstaltung in Frankfurt statt in München, und damit entgegen der Satzung an einem fernen Ort, habe zugleich eine unzumutbare Belastung für den Kläger dargestellt, der als damals schon über 60-Jähriger einer besonders vulnerablen Personengruppe angehörte.

Hinweis: Der fehlerhafte Versammlungsort macht laut OLG München den in der Gesellschafterversammlung gefassten Beschluss anfechtbar. Dem stehe nicht entgegen, dass der fehlerhafte Versammlungsort keine Auswirkung auf das Beschlussergebnis hatte. Für die Anfechtbarkeit genüge die Relevanz des Fehlers für das Mitwirkungs- oder Partizipationsrecht entsprechend § 243 Abs. 4 AktG, insoweit ist laut OLG der Versammlungsort für das Teilhaberecht eines Gesellschafters von grundsätzlicher Bedeutung.

Zulässigkeit einer Beschlussfassung im Umlaufverfahren

Die in § 2 COVMG abweichend von § 48 Abs. 2 GmbHG vorgesehenen Erleichterungen für die Beschlussfassung im Umlaufverfahren sind nicht auf solche GmbHs beschränkt, in deren Satzung noch gar keine Regelung für Umlaufbeschlüsse vorgesehen ist.

Nach § 48 Abs. 2 GmbHG braucht keine Gesellschafterversammlung abgehalten werden, wenn sich sämtliche Gesellschafter in Textform mit der zu treffenden Bestimmung oder mit der schriftlichen Abgabe der Stimmen einverstanden erklären. Im Zuge der Corona-Sondergesetzgebung wurde § 2 COVMG eingeführt, wonach Gesellschafterbeschlüsse abweichend von § 48 Abs. 2 GmbHG in Textform oder durch schriftliche Abgabe der Stimmen auch ohne Einverständnis sämtlicher Gesellschafter gefasst werden können. Im Rahmen eines Hinweisbeschlusses vom 17.05.2023 (Az. 2 U 159/21) stellte das Kammergericht (KG) klar, dass diese Sonder-

gesetzgebung nicht auf solche GmbHs beschränkt ist, in deren Satzung noch gar keine Regelung für Umlaufbeschlüsse vorgesehen ist. Nach Auffassung des KG wäre es mit der Zielsetzung der Sondergesetzgebung nicht vereinbar, wenn gerade bei Gesellschaften, die sich für Umlaufbeschlüsse bereits grundsätzlich geöffnet hätten und in gewissem Sinne Vorsorge getroffen haben, eine Corona-bedingte Handlungsunfähigkeit hingenommen würde, während sie bei Gesellschaften ohne solche Vorkehrungen vom Gesetzgeber behoben worden sei.

Hinweis: Damit widerspricht das KG der Auffassung des LG Stuttgart vom 25.01.2021 (Az. 44 O 52/20, NZG 2021, 598), § 2 COVMG ändere lediglich § 48 Abs. 2 GmbHG, wohingegen der Vorrang der Bestimmungen des Gesellschaftsvertrages vor den Regelungen in §§ 46 ff. GmbHG nicht angetastet werde. Nach Auffassung des LG Stuttgart bleibe es daher bei den gesellschaftsvertraglichen

Vorgaben zu den Anforderungen an einen Beschluss im Umlaufverfahren. Das Gericht lehnte eine ergänzende Vertragsauslegung, wonach es dem Willen der Gesellschafter entsprochen hätte, im Falle einer Pandemie per Mehrheitsbeschluss im Umlaufverfahren zu entscheiden, ab.

Fehlende Vereinbarung der Bemessungskriterien einer erfolgsabhängigen Zusatzvergütung für einen Vorstand

Das OLG Köln billigt einem Vorstand einen Schadensersatzanspruch zu, wenn in einer Tantiemvereinbarung das „ob“, nicht jedoch das „wie“ festgelegt ist.

Sofern in einem Dienstvertrag zwischen Arbeitgeber und Vorstand verbindlich eine geschäftsjährlich an den Vorstand zu zahlende Tantieme vereinbart ist und die Parteien im Vertrag zugleich das „wie“ der Tantiemeregeln jeweils geschäftsjährlich zu treffenden gesonderten Vereinbarungen vorbe-

halten, ist die Frage ungeklärt, anhand welcher konkreter Zielvorgaben die Tantieme letztlich bemessen werden sollte.

Wenn dann eine wechselseitige Vereinbarung über die Bemessungskriterien der Tantieme unterbleibt, ist der Arbeitgeber laut Urteil des OLG Köln vom 23.02.2023 (Az. 18 U 30/22) dem Vorstand zum Schadensersatz der ihm entgangenen Tantiemen verpflichtet. Dabei sei allerdings ein Mitverschuldensanteil des Vorstands anspruchs-

mindernd zu berücksichtigen, nachdem dieser das Geschäftsjahr 2016/2017 habe verstreichen lassen, ohne seinerseits auf den Abschluss der erforderlichen „Tantiemeregulierung“ hinzuwirken. Diesen Mitverschuldensanteil veranschlagt das Gericht mit 10 %.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde beim BGH unter dem Az. II ZR 34/23 Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt.

Herausgabe von Mitgliederlisten an Vereinsmitglied

Einem Vereinsmitglied steht gemäß rechtskräftigem Urteil des OLG Hamm vom 26.04.2023 (Az. 8 U 94/22, NJW-Spezial 2023, S. 400) ein aus dem Mitgliedschaftsverhältnis fließendes Recht gegen den Verein auf Übermittlung einer Mitgliederliste zu.

Diese Mitgliederliste kann auch die E-Mail-Adressen der Mitglieder enthalten. Voraussetzung ist, dass das Vereinsmitglied ein

berechtigtes Interesse hat, dem keine überwiegenden Geheimhaltungsinteressen des Vereins oder berechnete Belange der Vereinsmitglieder entgegenstehen. Ein berechtigtes Interesse an dem Erhalt der Mitgliederliste liegt laut OLG Hamm u. a. dann vor, wenn eine Kontaktierung anderer Vereinsmitglieder erfolgen soll, um eine Opposition gegen die vom Vorstand eingeschlagene Richtung der Vereinsführung zu organisieren. In diesem Zusammenhang könne das

Vereinsmitglied weder auf ein vom Verein eingerichtetes Internetforum verwiesen werden noch sei es auf die Auskunftserteilung an einen Treuhänder beschränkt.

Hinweis: Die Übermittlung von Mitgliederlisten ist laut OLG Hamm im Übrigen vom Erlaubnistatbestand des Art. 6 Abs. 1 Buchst. b DSGVO gedeckt.

Unverzüglichkeit der Aufnahme einer Gesellschafterliste in das Handelsregister

Die Einreichung einer Gesellschafterliste beim Handelsregister hat zu deren Wirksamkeit binnen zwei Wochen nach Vornahme der jeweiligen Rechtshandlung zu erfolgen.

Eine vom Erwerber in Bezug auf das Gesellschaftsverhältnis vorgenommene Rechtshandlung gilt als von Anfang an wirksam, wenn die (aktuelle) Gesellschafterliste unverzüglich nach Vornahme der Rechtshandlung in das Handelsregister aufgenommen wird, § 16 Abs. 1 Satz 2 GmbHG. Dazu kommt es gemäß rechtskräftigem Beschluss des OLG Schleswig vom 20.03.2023 (Az. 2 Wx 56/22, NZG 2023, S. 750) auf die Einreichung der

Gesellschafterliste beim Handelsregister an. Die Einreichung ist dabei allenfalls dann unverzüglich, wenn sie innerhalb einer Frist von höchstens zwei Wochen nach Vornahme der Rechtshandlung erfolge. Laut OLG Schleswig sei eine Zeitspanne von über zwei Wochen (vorliegend vier Wochen) schon begrifflich nicht mehr als unverzüglich anzusehen.

Offenkundigkeit der Eintragungen im elektronischen Handelsregister

Der BGH stellte klar, dass die im Internet über www.handelsregister.de aus dem elektronisch geführten Handelsregister ersichtlichen Eintragungen allgemeinkundige Tatsachen sind.

Bisher war umstritten, ob der Umstand, dass die Eintragungen im Handelsregister über das Internetportal www.handelsregister.de öffentlich zugänglich sind, es erlaubt, eine dort ausgewiesene Rechtsnachfolge für

offenkundig zu erachten. Der BGH entschied nun mit Beschluss vom 24.05.2023 (Az. VII ZB 69/21), dass die im Internet über das Gemeinsame Registerportal der Länder aus dem elektronisch geführten Handelsregister ersichtliche Eintragung der Verschmelzung zweier Rechtsträger eine allgemeinkundige Tatsache gemäß § 727 ZPO ist. Nach seiner Auffassung ist das elektronisch geführte Handelsregister eine zuverlässige, frei zugängliche Informationsquelle.

Hinweis: Seit dem 01.08.2022 ist der Abruf der Daten aus dem Handelsregister kostenlos und erfordert keine Registrierung mehr.

INSOLVENZRECHT

Speicherung personenbezogener Daten über Restschuldbefreiung durch Wirtschaftsauskunfteien

Die Speicherung von Daten über die Erteilung der Restschuldbefreiung und das ihr vorausgegangene Insolvenzverfahren in von einer Wirtschaftsauskunftei betriebenen Datenbanken ist jedenfalls innerhalb einer Frist von sechs Monaten zulässig.

Gemäß § 3 Abs. 1 der Verordnung zu öffentlichen Bekanntmachungen in Insolvenzverfahren und Restrukturierungssachen im Internet (InsoBekV) wird die in einem elektronischen Informations- und Kommunikationssystem erfolgte Veröffentlichung von Daten

aus einem Insolvenzverfahren einschließlich des Eröffnungsverfahrens spätestens sechs Monate nach der Aufhebung oder der Rechtskraft der Einstellung des Insolvenzverfahrens gelöscht. Sofern das Verfahren nicht eröffnet wird, beginnt die Frist mit der Aufhebung der veröffentlichten Sicherungsmaßnahmen.

Gemäß rechtskräftigem Urteil des OLG Brandenburg vom 04.05.2023 (Az. 1 U 11/22, NZI 2023, S. 588) ist die Speicherung personenbezogener Daten innerhalb dieser Frist auch nach Erteilung einer Restschuldbefrei-

ung zulässig. Denn der Umstand einer Restschuldbefreiung sei schon deshalb eine für die im Wirtschaftsleben tätigen Unternehmen relevante Information, weil der Schuldner zu diesem Zeitpunkt vermögenslos war. Das Fehlen weiteren einsetzbaren Vermögens stelle einen für die Kreditwürdigkeit maßgeblichen Gesichtspunkt dar. Durch die Restschuldbefreiung werde zudem belegt, dass der Schuldner fällige Forderungen in einem Zeitraum von mehreren Jahren nicht habe begleichen können.

ARBEITSRECHT

Grenzüberschreitendes Entsenderecht im Straßenverkehr

Am 15.06.2023 hat der Bundestag das Gesetz zur Regelung der Entsendung von Kraftfahrern und Kraftfahrerinnen im Straßenverkehrssektor und zur grenzüberschreitenden Durchsetzung des Entsenderechts verabschiedet. Der Bundesrat hat am 16.06.2023 seine Zustimmung erteilt. Mit der Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt am 30.06.2023 (BGBl. I 2023, Nr. 172) ist das Gesetz am 01.07.2023 in Kraft getreten.

Nach den Vorgaben des Gesetzes ist künftig das Entsenderecht auch im Straßenverkehrssektor anzuwenden. Das Gesetz dient der Umsetzung der RL 2020/1057/EU (Straßenverkehrsrichtlinie) und der RL 2014/67/EU (Durchsetzungsrichtlinie) in deutsches Recht.

Technisch erfolgt die Umsetzung durch Anpassungen des sog. Arbeitnehmerentsendegesetzes, kurz AEntG. Von den Anpassungen betroffen sind z. B. im Inland arbeitende Kraftfahrer, die von einem im EU-Ausland ansässigen Unternehmen beschäftigt werden. Geregelt werden u. a. Aspekte wie Höchstarbeitszeiten, Mindestruhezeiten und auch die Ruhepausenzeiten. Weiter wird festgelegt, dass entsendete Kraftfahrer während ihrer Arbeit im EU-Ausland nach den dortigen Lohnregelungen vergütet werden.

Hinweis: Nicht betroffen sind Fahrer, die EU-Länder nur durchfahren sowie bilaterale Transporte durchführen.

Nach den neuen gesetzlichen Vorgaben müssen Unternehmen spätestens bei Beginn der Entsendung eine Entsendemeldung übermitteln. Dafür steht ein neues mehrsprachiges Portal zur Verfügung. Weiter müssen Arbeitgeber ihren Fahrern für die Zeit im Ausland bestimmte Unterlagen mitgeben, die auf Verlangen vorzuzeigen sind. Hierzu zählen u. a. die Identität des Unternehmens sowie Beginn und Ende der Beschäftigung. Die Kontrolle der Vorgaben übernimmt der deutsche Zoll. Bei Verstößen drohen Geldbußen.



Urlaubsanspruch bei Altersteilzeit wegen Krankheit und Wechsel in die Freistellungsphase

Eine nationale Regelung, wonach der Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub, den ein Arbeitnehmer durch Arbeitstätigkeit im Rahmen einer Altersteilzeitregelung erworben hat, mit Ablauf des Urlaubsjahres oder zu einem späteren Zeitpunkt erlischt, wenn der Arbeitnehmer vor der Freistellungsphase krankheitshalber daran gehindert war, diesen Urlaub zu nehmen, verstößt gegen Art. RL 2003/88/EG.

Zu diesem Ergebnis kommt der EuGH mit Urteil vom 27.04.2023 (Rs. C-192/22, FI / BMW-AG, NZA 2023, S. 681). Einem Arbeitnehmer, der aufgrund eines unvorhergese-

henen Umstands daran gehindert war, vor Beendigung des Arbeitsverhältnisses seinen Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub wahrzunehmen, jeglichen Anspruch auf eine solche finanzielle Vergütung zu versagen, läuft nach Auffassung des EuGH darauf hinaus, dem in der Richtlinie vorgesehenen Recht auf bezahlten Jahresurlaub seine Bedeutung zu nehmen.

Hinweis: Im Streitfall konnte der Arbeitnehmer infolge einer Erkrankung lediglich 2 2/3 Urlaubstage nicht nehmen. Der EuGH kommt aber auch im Fall einer nicht langen Abwesenheit zu keinem anderen Ergebnis. Arbeitgeber sind gut beraten, einer Ansammlung

von Urlaubsansprüchen durch Erfüllung ihrer Mitwirkungsobligationen (insb. die Information über Urlaubsansprüche und deren drohenden Verfall) nachzukommen und in anstehenden Sondersituationen, wie z. B. der Vereinbarung von Altersteilzeitmodellen, rechtzeitig auf den Abbau bestehender Urlaubsansprüche hinzuwirken.

Leiharbeit: Abweichung durch Tarifvertrag vom equal-pay-Grundsatz wirksam

Ein Tarifvertrag kann nach der Rechtsprechung von EuGH und BAG vom equal-pay-Grundsatz nach unten abweichen und für Leiharbeiter eine niedrigere tarifliche Vergütung vorsehen.

Ein Tarifvertrag kann gemäß § 8 Abs. 2 Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (AÜG) von dem Grundsatz, dass Leiharbeiter für die Dauer einer Überlassung Anspruch auf gleiches Arbeitsentgelt wie vergleichbare Stammarbeitnehmer des Entleihers haben („equal pay“), „nach unten“ abweichen. Dies hat zur Folge, dass der Verleiher dem Leiharbeiter nur die niedrigere tarifliche Vergütung zahlen muss.

Hinweis: Der Interessenverband Deutscher Zeitarbeitsunternehmen (iGZ) hatte einen entsprechenden Tarifvertrag mit der Gewerkschaft ver.di geschlossen.

Laut aktuellem Urteil des BAG vom 31.05.2023 (Az. 5 AZR 143/19, ArbRAktuell 2023, S. 314) genügt ein solcher Tarifvertrag den unionsrechtlichen Anforderungen von Art. 5 Abs. 3 der Leiharbeitsrichtlinie. Danach sei eine finanzielle Schlechterstellung von Leiharbeitnehmern ausdrücklich zulässig, vorausgesetzt dies erfolge unter Achtung des Gesamtschutzes der Leiharbeiter. Dazu müssen Ausgleichsvorteile eine Neutralisierung der Ungleichbehandlung ermöglichen. Zu diesen Ausgleichsvorteilen gehörten die Fortzahlung der Vergütung auch in verleihfreien Zeiten, die Unabdingbarkeit des Anspruchs auf

Annahmeverzugsvergütung im Leiharbeitsverhältnis und das Verbot der Unterschreitung des gesetzlichen Mindestlohns.

Hinweis: Die Rechtsprechung des BAG ist im Anschluss an die Entscheidung des EuGH vom 15.12.2022 (Rs. C-311/21, NZA 2023, S. 31) ergangen.

Information an Behörden über Massenentlassung vermittelt keinen Individualschutz der Arbeitnehmer

Der EuGH stellt klar, dass die Pflicht, der zuständigen Behörde eine Abschrift zumindest der in Art. 2 Abs. 3 Unterabs. 1 Buchst. b Ziff. i bis v der Massenentlassungs-Richtlinie (RL 98/59/EG, kurz MERL) genannten Bestandteile der schriftlichen Mitteilung an die Arbeitnehmervertretung zu übermitteln, nicht den Individualschutz der von Massenentlassungen betroffenen Arbeitnehmer bezweckt.

Das BAG hatte den EuGH mit Beschluss vom 27.01.2022 (Az. 6 AZR 155/21, NZA 2022, S. 491) im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens im Zusammenhang mit der Frage angerufen, welche Sanktion ein Verstoß gegen die in § 17 Abs. 3 Satz 1 KSchG vorgesehene Anzeigepflicht gegenüber der Agentur für Arbeit bei einer Massenentlassung nach sich zieht. Dazu wollte das BAG vom EuGH wissen, welchem Zweck die in Art. 2 Abs. 3 Unterabs. 2 MERL geregelte Übermittlungspflicht gegenüber der zuständigen Behörde dient. Nach Auffassung des BAG soll hiervon abhängen, ob § 17 Abs. 3 Satz 1 KSchG – ebenso wie andere, den Arbeitnehmerschutz zumindest auch bezweckende Vorschriften im Massenentlassungsverfahren – als Verbotsgesetz gemäß § 134 BGB anzusehen ist und demnach ent-

sprechende Kündigungen unwirksam wären. Der EuGH stellt nun mit Urteil vom 13.07.2023 (Rs. C-134/22, NZA 2023, S. 887) klar, dass Art. 2 Abs. 3 Unterabs. 2 MERL nicht den Zweck hat, den von Massenentlassungen betroffenen Arbeitnehmern Individualschutz zu gewähren. Die dort vorgesehene Übermittlung von Informationen an die zuständige Behörde diene nur zu Informations- und Vorbereitungszwecken, damit diese ggf. ihre Befugnisse aus der MERL wirksam ausüben könne. Bezweckt würde mit der Anzeigepflicht, dass die zuständige Behörde die negativen Folgen beabsichtigter Massenentlassungen so weit wie möglich abschätzen könne, um in effizienter Weise nach Lösungen für die dadurch entstehenden Probleme suchen zu können.

Mindestlohn: Keine persönliche Haftung von GmbH-Geschäftsführern

GmbH-Geschäftsführer haften gegenüber den Arbeitnehmern nicht auf Schadensersatz, wenn die GmbH gegen das Gebot der Mindestlohnzahlung verstößt.

Wie das BAG mit Urteil vom 30.03.2023 (Az. 8 AZR 120/22, Parallelentscheidung Az. 8 AZR 199/22) klarstellt, haften Geschäftsführer einer GmbH gegenüber den Arbeitnehmern der Gesellschaft nicht deshalb auf Schadensersatz wegen Verstoßes gegen ein sog. Schutzgesetz im Sinne von § 823 Abs. 2 BGB, weil sie im Einzelfall bußgeldlich für Verstöße der GmbH gegen deren Verpflichtung, ihren Arbeitnehmern ein Arbeitsentgelt mindestens in Höhe des gesetzlichen Mindestlohns gemäß § 20 MiLoG zu zahlen, verantwortlich sind (§ 21 Abs. 1 Nr. 9 MiLoG i. V. m. § 9 Abs. 1 Nr. 1 OWiG).

Der besagte Bußgeldtatbestand stellt nach Auffassung des BAG kein Schutzgesetz i. S. v. § 823 Abs. 2 BGB zugunsten der Arbeitnehmer der GmbH in ihrem Verhältnis zu den Geschäftsführern der Gesellschaft dar. Dies begründet das BAG damit, dass die Annahme eines Schutzgesetzes das Haftungssystem des GmbHG, das eine allgemeine Durchgriffshaftung auf die Geschäftsführer der Gesellschaft nicht vorsieht, für den Bereich der Vergütungspflicht des Arbeitgebers – jedenfalls in Höhe des Mindestlohns – vielfach konterkarieren würde. Dies habe der Gesetzgeber nicht beabsichtigt.

Eine Haftung gegenüber außenstehenden Dritten gebe es grundsätzlich nicht. Die nach § 43 Abs. 2 GmbHG beschränkte Haftung gegenüber der Gesellschaft mache deutlich, dass Schadensersatzansprüche wegen nicht ordnungsgemäßer Geschäftsführung eben die Gesellschaft habe, nicht außenstehende Dritte, so die Erfurter Richter unter Bezugnahme auf ihre ständige Rechtsprechung. Anders könnte es nur dann sein, wenn ein besonderer Haftungsgrund bestünde. Den aber gebe es bei der Nichtzahlung des Mindestlohns nicht.

Grundsätzlich kein Verwertungsverbot bei offener Videoüberwachung

In einem Kündigungsschutzprozess besteht grundsätzlich kein Verwertungsverbot in Bezug auf solche Aufzeichnungen aus einer offenen Videoüberwachung, die vorsätzlich vertragswidriges Verhalten des Arbeitnehmers belegen sollen.

Gemäß Urteil des BAG vom 29.06.2023 (Az. 2 AZR 296/22) besteht auch dann bei offener Videoüberwachung grundsätzlich kein Verwertungsverbot, wenn die Überwachungsmaßnahme des Arbeitgebers nicht vollständig im Einklang mit den Vorgaben des Datenschutzrechts steht.

Im Streitfall machte der Arbeitgeber geltend, der Arbeitnehmer habe eine sog. Mehrarbeitsschicht in der Absicht nicht geleistet, sie gleichwohl vergütet zu bekommen. Der Arbeitnehmer habe nach seinem eigenen Vorbringen zwar an diesem Tag zunächst das Werksgelände betreten. Die auf anonymen Hinweis hin erfolgte Auswertung der Auf-

zeichnungen einer durch ein Piktogramm ausgewiesenen und auch sonst nicht zu übersehenden Videokamera an einem Tor zum Werksgelände ergab jedoch, dass der Arbeitnehmer dieses noch vor Schichtbeginn wieder verlassen hat. Der Arbeitnehmer macht geltend, dass die Erkenntnisse aus der Videoüberwachung einem Sachvortrags- und Beweisverwertungsverbot unterlägen und im Kündigungsschutzprozess nicht berücksichtigt werden dürften.

Nach Auffassung des BAG ist im Rahmen der Beweiswürdigung ggf. auch die betreffende Bildsequenz aus der Videoüberwachung am Tor zum Werksgelände in Augenschein zu nehmen. Dies folge aus den einschlägigen Vorschriften des Unionsrechts sowie des nationalen Verfahrens- und Verfassungsrechts. Es spiele dabei keine Rolle, ob die Überwachung in jeder Hinsicht den Vorgaben des Bundesdatenschutzgesetzes bzw. der Datenschutz-Grundverordnung (DSGVO) entsprach. Selbst

wenn dies nicht der Fall gewesen sein sollte, wäre eine Verarbeitung der betreffenden personenbezogenen Daten des Arbeitnehmers durch die Gerichte für Arbeitsachen nach der DSGVO nicht ausgeschlossen. Dies gelte jedenfalls dann, wenn die Datenerhebung – wie hier – offen erfolgt und vorsätzlich vertragswidriges Verhalten des Arbeitnehmers in Rede steht. In einem solchen Fall sei es grundsätzlich irrelevant, wie lange der Arbeitgeber mit der erstmaligen Einsichtnahme in das Bildmaterial zugewartet und es bis dahin vorgehalten hat.

Hinweis: Offenbleiben konnte, ob ausnahmsweise aus Gründen der Generalprävention ein Verwertungsverbot in Bezug auf vorsätzliche Pflichtverstöße in Betracht kommt, wenn die offene Überwachungsmaßnahme eine schwerwiegende Grundrechtsverletzung darstellt. Das sei vorliegend nicht der Fall gewesen.

Betriebsbedingte Kündigung: Zur Dringlichkeit einer unternehmerischen Entscheidung

Die einer betriebsbedingten Kündigung zugrundeliegende unternehmerische Entscheidung muss nicht – etwa aus wirtschaftlichen Gründen – „dringend“ sein.

Dies stellte das BAG mit Urteil vom 28.02.2023 (Az. 2 AZR 227/22, NJW 2023, S. 1531) klar. So sei der Arbeitgeber nicht

gehindert, auch wirtschaftlich nicht zwingend notwendige Organisationsentscheidungen zu treffen, sofern diese nicht offensichtlich unsachlich, unvernünftig oder willkürlich sind. Dabei habe der Arbeitnehmer die offensichtliche Unsachlichkeit, Unvernünftigkeit oder Willkür darzulegen und zu beweisen.

Hinweis: Die unternehmerische Freiheit umfasse zudem das Recht festzulegen, ob bestimmte Arbeiten weiterhin im eigenen Betrieb ausgeführt oder an Drittunternehmen vergeben werden sollen. Das gelte auch für die Aufgabenverlagerung zwischen Konzernunternehmen.

Teilzeit: Endgehaltsbezogene Betriebsrente

Zur Berechnung der Betriebsrentenleistung kann eine Betriebsrentenzusage auf das im letzten Kalenderjahr vor dem Ausscheiden durchschnittlich bezogene Monatsgehalt abstellen, das bei Teilzeitbeschäftigung innerhalb der letzten zehn Jahre vor dem Ausscheiden mit einem Faktor für den durchschnittlichen Beschäftigungsumfang in diesem Zeitraum modifiziert werden kann.

Das BAG begründet seine Auffassung gemäß Urteil vom 20.06.2023 (Az. 3 AZR 221/22) damit, dass bei einer endgehaltsbezogenen Betriebsrentenzusage, selbst wenn diese zudem die erbrachte Dienstzeit honoriert, auf das zuletzt maßgebliche Entgelt auch bei Teilzeitkräften abgestellt werden darf. Die endgehaltsbezogene Betriebsrente diene insoweit dem legitimen Zweck der Erhaltung des letzten im Erwerbsleben erarbeiteten Lebensstandards im Ruhestand.

Es sei hierbei nicht zu beanstanden, wenn die Zusage einen Betrachtungszeitraum von zehn Jahren vor dem Ausscheiden zur Bestimmung des maßgeblichen durchschnittlichen Beschäftigungsumfangs von Teilzeitbeschäftigten zugrunde legt. Denn dies sei typischerweise ein Zeitraum, in dem sich der durch den jeweiligen Arbeitsverdienst geprägte Lebensstandard, der durch die Altersrente gesichert werden soll, verfestigt habe. Teilzeitbeschäftigte würden dadurch nicht unzulässig benachteiligt.

Arbeitnehmer muss Provision für Personalvermittlung nicht erstatten

Eine Regelung im Arbeitsvertrag, wonach der Arbeitnehmer verpflichtet ist, dem Arbeitgeber eine von ihm für das Zustandekommen des Arbeitsvertrags an einen Personaldienstleister gezahlte Vermittlungsprovision zu erstatten, wenn der Arbeitnehmer das Arbeitsverhältnis vor Ablauf der Probezeit beendet, ist unwirksam.

Wie das BAG in seinem Urteil vom 20.06.2023 (Az. 1 AZR 265/22) ausführt, verstößt eine entsprechende Regelung gegen die Inhaltskontrolle für Allgemeine Geschäftsbedingungen gemäß § 307 Abs. 1 Satz 1 BGB und ist unwirksam. Durch eine solche Regelung werde der Arbeitnehmer in seinem Recht auf freie Wahl des Arbeitsplatzes (Art. 12 Abs. 1 GG) beeinträchtigt, ohne dass dies durch begründete Interessen des Arbeitgebers gerechtfertigt wäre. Denn dieser habe grundsätzlich das

unternehmerische Risiko dafür zu tragen, dass sich von ihm getätigte finanzielle Aufwendungen für die Personalbeschaffung nicht „lohnen“, weil der Arbeitnehmer sein Arbeitsverhältnis in rechtlich zulässiger Weise beendet. Laut BAG besteht deshalb kein billigenwertes Interesse des Arbeitgebers, solche Kosten auf den Arbeitnehmer zu übertragen. Schließlich erhalte der Arbeitnehmer auch keinen Vorteil, der die Beeinträchtigung seiner Arbeitsplatzwahlfreiheit ausgleichen könnte.



Neue Verrechnungspreisvorgaben in Brasilien

Ab 2024 gelten in Brasilien neue Verrechnungspreisregelungen, mit denen u. a. erstmalig die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes gesetzgeberisch vorgegeben wird. Für das Geschäftsjahr 2023 gilt ein Wahlrecht zwischen der Anwendung der neuen und der bisherigen Regelungen.

Im Zuge des angestrebten Beitritts zur Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) passte Brasilien seine Gesetzgebung zur Ermittlung von Verrechnungspreisen an die Vorgaben der OECD an. Ein entsprechendes Gesetz wurde am 14.06.2023 durch den brasilianischen Präsidenten unterzeichnet.

Darin ist enthalten (Auszug der Änderungen, nicht vollständig):

- ▶ Der Fremdvergleichsgrundsatz wurde gesetzlich verankert.

- ▶ Die bisherigen, spezifisch in Brasilien verwendeten Verrechnungspreismethoden wurden durch die nach den OECD-Standards gängigen Verrechnungspreismethoden, wie die Wiederverkaufspreismethode, Preisvergleichsmethode, Kostenaufschlagsmethode, Nettomargenmethode und die Gewinnaufteilungsmethode, ersetzt. Zudem wurde die sog. „best-method Rule“ sowie eine transaktionsbezogene Verrechnungspreisanalyse eingeführt.
- ▶ Für immaterielle Werte wurde die Anwendung des DEMPE-Konzepts kodifiziert.
- ▶ Anpassungen zu den Regelungen in Bezug auf Finanz- und Lizenztransaktionen wurden vorgenommen.
- ▶ Vorabverständigungsverfahren (APAs) und Verständigungsverfahren (MAP) sind nun vorgesehen.
- ▶ Umfangreiche Verrechnungspreisdokumentationspflichten wurden eingeführt.

Die neuen Vorgaben sind grundsätzlich ab 01.01.2024 verpflichtend anzuwenden. Für das Geschäftsjahr 2023 besteht ein Wahlrecht, die neuen Verrechnungspreisgrundsätze bereits anzuwenden. Eine entsprechende Erklärung ist dazu im September 2023 über das elektronische Portal e-CAC der brasilianischen Steuerbehörden zu übermitteln.

Hinweis: In Ermangelung eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Deutschland und Brasilien und der bisher vom OECD-Standard abweichenden Verrechnungspreisregelungen in Brasilien, waren Intercompany-Geschäftsbeziehungen zwischen deutschen und brasilianischen Gruppengesellschaften regelmäßig mit einem hohen Doppelbesteuerungsrisiko behaftet, das mangels der Möglichkeit eines Verständigungsverfahrens auch häufig zu einer Doppelbesteuerung geführt hat. Durch die Einführung dieser neuen OECD-basierten Regelungen besteht daher Hoffnung, dass diese Doppelbesteuerungsfälle deutlich abnehmen. Ob dem am Ende tatsächlich so ist, wird die gelebte Praxis zeigen.

Neue Partner in Frankfurt und in Stuttgart

Nasim Jenkouk

Als neue Partnerin im Frankfurter Büro treibt Rechtsanwältin Nasim Jenkouk seit 01.08.2023 den Ausbau und die Zentralisierung der auf die Finanzbranche spezialisierten Rechtsberatung bei Ebner Stolz voran. Nach ihrem Studium der Rechtswissenschaften an der Universität zu Köln war Nasim Jenkouk zunächst bei großen, auf Wirtschaftsrecht spezialisierten Kanzleien tätig. Zuletzt wirkte sie beim Aufbau einer auf den Bereich des Aufsichtsrechts in der Finanzbranche spezialisierten Kanzlei als Partnerin mit. Zu ihren Mandanten zählen nationale und internationale Bank- und Finanzdienstleistungsinstitute sowie FinTech-Unternehmen.

Bei Ebner Stolz wird Nasim Jenkouk die Beratung in allen aufsichtsrechtlichen Fragestellungen sowie zu rechtlichen Anforderungen der Digitalisierung fortsetzen. Ihre Expertise ist vor allem bei grenzüberschreitenden Sachverhalten, bei der Beratung zu Outsourcing-Projekten sowie zu rechtlichen Anforderungen im Schnittbereich zwischen Aufsichtsrecht und IT- sowie Datenschutzrecht gefragt.



Axel Isele

Seit 01.07.2023 verstärkt Axel Isele als Partner den Standort in Stuttgart in der Prüfung von Jahres- und Konzernabschlüssen kapitalmarktorientierter Unternehmen. Der Steuerberater und Wirtschaftsprüfer war zuvor in der zentralen Steuerrechtsabteilung einer mittelgroßen Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaft sowie 18 Jahre lang bei einer Big4-Gesellschaft tätig, von der er für zwei Jahre in die USA entsendet wurde. Seine Tätigkeitsschwerpunkte waren zuletzt die Prüfung sowie Betreuung von kapitalmarktorientierten Unternehmen aber auch zahlrei-

cher inländischer Tochterunternehmen von in den USA börsennotierten Konzernen, insbesondere aus den Branchen Chemie und Pharma, Industrielle Fertigung, Technologie sowie Automotive.

Bei Ebner Stolz bringt Axel Isele seine umfangreiche nationale und internationale Prüfungs- und Branchenexpertise ein, wodurch Ebner Stolz die bestehende Prüfungs- und Beratungskompetenz von kapitalmarktorientierten Unternehmen weiter ausbauen kann.



Matthias Spingler neuer Vorsitzender des Verwaltungsrats Baden-Württemberg des IDW

Matthias Spingler, Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart, wurde erneut von der Landesgruppe Baden-Württemberg in den Verwaltungsrat des IDW gewählt.

Am 12.07.2023 wurde Matthias Spingler, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart, von der Landesgruppe Baden-Württemberg für die nächsten vier Jahre wieder in den Verwaltungsrat des IDW gewählt. Darüber hinaus wurde er zum Vorsitzender der Landesgruppe Baden-Württemberg berufen. Matthias Spingler gehört dem Verwaltungsrat des IDW seit Herbst 2019 an. Der Verwaltungsrat Baden-Württemberg des IDW setzt sich aus insgesamt acht Mitgliedern zusammen.

Als Mitglied des Verwaltungsrats des IDW hat er die Aufgabe, die strategischen Entscheidungen und die Ausrichtung des Instituts mitzugestalten. Er verantwortet die Weiterentwicklung und Umsetzung von Standards und Richtlinien im Bereich der Wirtschaftsprüfung und stellt sicher, dass diese den aktuellen Anforderungen und Entwicklungen gerecht werden.

Als Vorsitzender der Landesgruppe Baden-Württemberg hat Matthias Spingler außerdem die Aufgabe, die Interessen der Mitglieder aus dieser Region zu vertreten. Er fördert den Austausch und die Zusammenarbeit zwischen den Wirtschaftsprüfern und trägt zur Stärkung des Berufsstandes bei. Er setzt



sich für die Förderung der Berufsethik, die Fortbildung der Mitglieder und die Vertretung der Berufsinteressen in der Öffentlichkeit ein. Darüber hinaus ist er Ansprechpartner für Fragen, Anliegen und Anregungen der Mitglieder aus Baden-Württemberg.



TERMINE

SEPTEMBER

Grundlagen des Gemeinnützigkeitsrechts
07.09.2023 // Berlin

Konsolidierung mit LucaNet
14.09.2023 // Webinar

Fokus Recht: Metaverse und eCommerce
19.09.2023 // Webinar

Außenwirtschaftliche Investitionsprüfung
19.09.2023 // Webinar

Startklar für die Gesellschaftsrechtsreform 2024
21.09.2023 // Webinar

Online-Anwendungsschulungen LucaNet Grundlagen der LucaNet Software
21.09.2023 // Webinar

Planung mit LucaNet
22.09.2023 // Webinar

Konsolidierung mit LucaNet 2.0
25.09.2023 // Webinar

Aktuelles aus dem Personalbereich
27.09.2023 // Webinar

Integrierte Planung mit LucaNet
27.09.2023 // Webinar

Compliance im Mittelstand: Aktuelle Entwicklungen und Brennpunkte

28.09.2023 // Webinar

OKTOBER

Fokus Recht: Aktuelle Rechtsprechung im Datenschutzrecht und im Wettbewerbsrecht
17.10.2023 // Webinar

State-of-the-art Dashboarding mit LucaNet
18.10.2023 // Webinar

Publisher Summit 2023
19.10.2023 // Berlin

Startklar für die Gesellschaftsrechtsreform 2024
19.10.2023 // Webinar

ESG Legal
24.10.2023 // Köln

Umsatzsteuer-Impuls
25.10.2023 // Stuttgart
26.10.2023 // München
26.10.2023 // Köln
31.10.2023 // Frankfurt

Konsolidierung mit LucaNet
26.10.2023 // Webinar

NOVEMBER

Umsatzsteuer-Impuls
07.11.2023 // Webinar

Integrierte Planung mit LucaNet
09.11.2023 // Webinar

Transformation Dialogue 2023 – Boosting performance in Pharma, MedTech and Life-Sciences
09.11.2023 // Webinar

Latente Steuern im Mittelstand
20.11.2023 // Webinar

Online-Anwendungsschulungen LucaNet Grundlagen der LucaNet Software
23.11.2023 // Webinar

Planung mit LucaNet
24.11.2023 // Webinar

Konsolidierung mit LucaNet 2.0
27.11.2023 // Webinar

PUBLIKATIONEN

Bettina Weyh / Evelina Mathäus

BMF-Diskussionsentwurf zur Reform des Grunderwerbsteuerrechts, Deutscher Anwalts-
spiegel, Ausgabe 16 vom 02.08.2023, S. 10

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 Newsletter oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

Wir legen großen Wert auf Gleichbehandlung. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir jedoch auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers. Im Sinne der Gleichbehandlung gelten entsprechende Begriffe grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform beinhaltet also keine Wertung, sondern hat lediglich redaktionelle Gründe.

Fotonachweis:

©www.gettyimages.com