

# novus

Aufgabe des subjektiven Fehlerbegriffs bei falscher rechtlicher Beurteilung

Kroatien ist ab 1.7.2013 EU-Mitgliedstaat – auch umsatzsteuerrechtlich

EMIR:  
Regulierung im OTC-Derivatehandel

Streubesitzdividenden – kein gesetzgeberisches Meisterstück



## Streubesitzdividenden – kein gesetzgeberisches Meisterstück

Bezieht eine in- oder ausländische Kapitalgesellschaft Dividenden, waren diese bisher grundsätzlich zu 95 % bzw. vollständig körperschaftsteuerfrei. Allerdings musste die ausschüttende Kapitalgesellschaft 25 % Kapitalertragsteuer zzgl. 5,5 % Solidaritätszuschlag auf die Dividenden einbehalten und für den Dividendenempfänger an den Fiskus abführen. Handelte es sich bei dem Dividendenbezieher um eine inländische Kapitalgesellschaft, konnte diese die Kapitalertragsteuer sowie den Solidaritätszuschlag im Rahmen der Steuerveranlagung anrechnen. Ausländische Kapitalgesellschaften hingegen konnten eine vollständige Befreiung vom Kapitalertragsteuerabzug bzw. die Steuererstattung nur dann beantragen, wenn es sich um eine EU-Gesellschaft handelt, die an der ausschüttenden Gesellschaft zu mindestens 10 % beteiligt ist. Alle übrigen ausländischen Kapitalgesellschaften blieben in der Regel – zumindest zum Großteil – auf der Steuerbelastung sitzen.

Für die im EU-Ausland ansässigen Kapitalgesellschaften mit einer Beteiligung von weniger als 10 % bescheinigte der EuGH folgerichtig eine EU-rechtswidrige Benachteiligung (Urteil vom 20.10.2011, Az. C-284/09, DStR 2011, S. 2038). Der deutsche Gesetzgeber – so unter Zugzwang gesetzt – suchte nach einem Ausweg und fand diesen mit der Neuregelung zur Besteuerung von Streubesitzdividenden. Damit wird die Steuerfreiheit von Dividenden, die Kapitalgesellschaften zufließen, deutlich eingeschränkt. Ist nämlich eine Kapitalgesellschaft zu Beginn des Kalenderjahres unmittelbar zu weniger als 10 % des Grund- und Stammkapitals an einer anderen Kapitalgesellschaft beteiligt (Streubesitzbeteiligung), sind Dividenden, die nach dem 28.2.2013 zufließen, zu 100 % körperschaftsteuerpflichtig. In den sauren Apfel beißen müssen die inländischen Kapitalgesellschaften, auf deren Kosten die Diskriminierung ausländischer Kapitalgesellschaften als Anteilseigner beseitigt wurde. Nicht betroffen von der Neuregelung sind Veräußerungsgewinne und auch aus gewerbesteuerlicher Sicht bleibt alles beim Alten.

Kein befriedigendes Ergebnis – aber dafür auf den ersten Blick ein schlüssiges Konzept. Allerdings treten auf den zweiten Blick gravierende Schwachpunkte zutage.

Wird eine Beteiligung von mindestens 10 % unterjährig erworben, gilt der Erwerb als zu Beginn des Kalenderjahres getätigt. Eindeutig ist also der Fall, in dem z. B. eine Beteiligung von 15 % am 1.5.2013 gekauft wird. Eine Dividende, die am 1.6.2013 ausgezahlt wird, ist weiterhin zu 95 % von der Körperschaftsteuer befreit. Gleiches dürfte bei zusätzlichem Erwerb einer mindestens 10 %-igen Beteiligung gelten, auch wenn zuvor eine Streubesitzbeteiligung vorlag – hier schwingt allerdings bereits einige Unsicherheit mit. Gänzlich unklar ist hingegen, ob die Steuerbefreiung zu gewähren ist, wenn zu einer ursprünglichen Streubesitzbeteiligung zusätzlich unterjährig eine weitere Streubesitzbeteiligung erworben und dadurch die Beteiligungsgrenze von mindestens 10 % erreicht bzw. überschritten wird. Zudem strittig dürfte auch die Frage sein, ob die Erhöhung der Beteiligungsgrenze auf mindestens 10 % durch eine auf das Ende des Vorjahres rückwirkende Verschmelzung dazu führt, dass Dividenden weiterhin steuerfrei bleiben.

Weiter sind nach dem Gesetzeswortlaut nur Beteiligungen zu berücksichtigen, die unmittelbar gehalten werden. Allerdings gelten über eine Mitunternehmerschaft gehaltene Beteiligungen, die nach bisheriger gängiger Wertung regelmäßig mittelbare Beteiligungen darstellen, explizit als unmittelbare. In der Konsequenz ist also zu prüfen, ob eine Kapitalgesellschaft entweder selbst oder über eine Mitunternehmerschaft insgesamt mindestens 10 % an einer anderen Kapitalgesellschaft hält. Dabei ist die von der Mitunternehmerschaft gehaltene Beteiligungshöhe unbeachtlich – sie wird den Gesellschaftern nach deren Beteiligungsquoten zugerechnet. Damit wird es kompliziert, denn im Falle von mehrstöckigen Personengesellschaftsstrukturen ist bis zu den letztlich dahinter stehenden Kapitalgesellschaften

durchzurechnen. Nicht zusammengerechnet werden können dagegen Beteiligungen von mehreren Kapitalgesellschaften und zwar auch dann, wenn zwischen den Kapitalgesellschaften eine ertragsteuerliche Organisation besteht.

Eine klarere Aussage trifft das Gesetz zu Streubesitzdividenden, die vor dem 1.3.2013 an eine im EU-/EWR-Ausland ansässige Körperschaft geflossen sind. Hier kann die Erstattung der einbehaltenen Kapitalertragsteuer beantragt werden, allerdings sind hierfür eine Vielzahl an Voraussetzungen zu erfüllen.

Bleibt festzuhalten: Die in der Neuregelung zur Besteuerung von Streubesitzdividenden enthaltenen Unklarheiten bedürfen der Klärung, notfalls durch die Finanzgerichte. Benachteiligt werden nunmehr diejenigen, die die Mindestbeteiligungsquote von 10 % nicht erreichen. In diesem Fall gilt es, Beteiligungsstrukturen zu überprüfen und ggf. die Beteiligungen verbundener Kapitalgesellschaften von unter 10 % über eine weitere Kapitalgesellschaft - und damit eine zusätzliche Beteiligungsebene – zu bündeln. Andernfalls unterliegen Streubesitzdividenden einer systemwidrigen Kaskadenbesteuerung.



**Markus Heinlein**  
Steuerberater/Wirtschaftsprüfer und Partner  
bei Ebner Stolz Mönning Bachem



■ STEUERRECHT

**Gesetzgebung**

JStG 2013 light im Vermittlungsverfahren	4
Neues Gesetzgebungsverfahren zur Verkürzung der Aufbewahrungsfristen	5

**Unternehmensbesteuerung**

Aufgabe des subjektiven Fehlerbegriffs bei falscher rechtlicher Beurteilung	5
„Nichtanwendungserlass“ zur Modifizierung der steuerlichen Herstellungskostenuntergrenze	6
Passivierung „angeschaffter“ Pensionsrückstellungen mit den Anschaffungskosten	6
Rückstellungen für BP-Kosten bei Großbetrieben	7
Kein Übertragungsgewinn durch negative Ergänzungsbilanz auch bei 100%igem Gesellschafter	7
Abzug des Sockelbetrags der Mindestbesteuerung im Liquidationszeitraum einer Kapitalgesellschaft	8
Vergeblicher Due-Diligence-Aufwand abziehbar	8
Einbringungsverfahren: Nachweispflichten zum 31.5.2013 erfüllen	8
Kosten einer Abwärts- oder Seitwärtsabspaltung nicht abziehbar	9

**Arbeitnehmerbesteuerung**

Häusliches Arbeitszimmer in zweiter Wohnung eines Zweifamilienhauses	10
--	----

**Umsatzsteuer**

Gesetzesänderung zur Gelangensbestätigung beschlossen	11
Lieferungen oder sonstige Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken	12
Grundstückskaufverträge: Option bei angenommener Geschäftsveräußerung im Ganzen	12
Gutschriften in der Umsatzsteuer	13
Kroatien ist ab 1.7.2013 EU-Mitgliedstaat – auch umsatzsteuerlich!	13

**Erbschaftssteuer**

vGA ist keine schenkungsteuerpflichtige Zuwendung	15
Geltendmachung des Pflichtteils auch nach Tod des Verpflichteten steuerlich anzuerkennen	15

**Besteuerung von Privatpersonen**

Berücksichtigung tatsächlich angefallener Werbungskosten bei Kapitaleinkünften	16
Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand einer Neubauwohnung	16
Schuldzinsen als Werbungskosten nach Veräußerung der zuvor vermieteten Immobilie	17
Krankheitskosten bei Nichtinanspruchnahme der Erstattungsmöglichkeit nicht abzugsfähig	17
Reichensteuer im Veranlagungszeitraum 2007 teilweise verfassungswidrig?	17

■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Bildung einer Rückstellung für Passivprozesse unabhängig von der Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme	18
EMIR: Regulierung im OTC-Derivatehandel	18

■ ZIVILRECHT

**Gesellschaftsrecht**

Eigennutzung einer Geschäftschance durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GbR	20
---	----

**Arbeitsrecht**

Wettbewerbstätigkeit nach Abschluss eines Aufhebungsvertrags während der Freistellung	20
Altersgrenzen in Betriebsvereinbarungen wirksam	21

**Mietrecht**

Kündigung eines Mietvertrags wegen bei Vertragsabschluss noch nicht absehbarem Eigenbedarf	22
--	----

■ INTERN

	22
--	----



*Wahlkampf auch im Steuerrecht - noch ist offen, ob und welche Regelungen des JStG 2013 light umgesetzt werden.*

## GESETZGEBUNG

### JStG 2013 light im Vermittlungsverfahren

Wir hatten Sie bereits in unserem novus April 2013, S. 5, darüber informiert, dass der Bundestag am 28.2.2013 das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz (auch JStG 2013 light genannt) beschlossen hatte, der Bundesrat allerdings am 22.3.2013 seine Zustimmung verweigerte. Erwartungsgemäß rief nun der Bundesrat den Vermittlungsausschuss zur Erarbeitung eines Kompromissvorschlags an. Die zunächst auf den 23.4.2013 terminierte Beratung wurde auf den 5.6.2013 verschoben.

Im Rahmen dieses Vermittlungsverfahrens wird geprüft, ob die vom Bundesrat vorgeschlagenen Maßnahmen (z. B. zur Vermeidung der erbschaftsteuerlichen Begünstigung sog. Cash-GmbHs, zur Vermeidung von RETT-Blocker-Gestaltungen bei der Grunderwerbsteuer oder zur Einschränkung der Verlustverrechnung bei rückwirkender Umwandlung) noch Eingang in dieses Gesetzgebungsverfahren finden.

**Hinweis:** Letztlich strebt der Bundesrat an, seine bereits im vergangenen Jahr zu dem gescheiterten JStG 2013 vorgeschlagenen Maßnahmen – mit Ausnahme der steuerlichen Gleichstellung eingetragener Lebenspartnerschaften – noch in Gesetzesform zu gießen.

## Neues Gesetzgebungsverfahren zur Verkürzung der Aufbewahrungsfristen

Die Fraktionen von CDU/CSU und FDP schickten am 16.4.2013 ein neues Gesetzgebungsverfahren ins Rennen, welches bereits am 25.4.2013 im Bundestag beschlossen wurde. Mit dem Gesetz zur Verkürzung von Aufbewahrungsfristen und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften (Aufbewahrungsfristenverkürzungsgesetz) versuchen die Regierungsparteien erneut, die bereits in 2012 angestrebte Verkürzung der Aufbewahrungsfristen für steuerlich relevante Unterlagen von zehn Jahren stufenweise auf acht bzw. sieben Jahre und für bestimmte Unterlagen auf sechs Jahre durchzusetzen.

Weiter enthält das Gesetz auch eine Regelung zu Cash-GmbHs, die von dem im JStG 2013 reloaded (vgl. novus April 2013, S. 5) enthaltenen Vorschlag des Bundesrats abweicht. Neben Ausnahmeregelungen für Betriebe mit mehr als 20 Beschäftigten und für Kreditinstitute, Finanzdienstleistungsinstitute und Versicherungsunternehmen ist vorgesehen, dass nur dann für die erbschaftsteuerliche Begünstigung schädliches Verwaltungsvermögen vorliegt, soweit Zahlungsmittel, Geschäftsguthaben, Geldforderungen und andere Forderungen über den durchschnittlichen Bestand der letzten

fünf vorausgehenden Wirtschaftsjahre hinausgehen. Sollte das Gesetz in Kraft treten, wäre die Neuregelung auf Erwerbe anzuwenden, für die die Erbschaft- und Schenkungsteuer nach dem 25.4.2013 entsteht.

**Hinweis:** Es ist zu erwarten, dass der Bundesrat seine Zustimmung zu diesem Gesetzesvorhaben versagen wird und auch diese Regelungen in das Vermittlungsverfahren überwiesen werden.

### UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

## Aufgabe des subjektiven Fehlerbegriffs bei falscher rechtlicher Beurteilung

Bisher waren sich BFH und Finanzverwaltung (R 4.4 Abs. 1 Sätze 1 bis 5 EStR) einig, dass eine beim Finanzamt eingereichte Bilanz nicht fehlerhaft war, wenn die Bilanzansätze auf einer rechtlichen Beurteilung beruhten, die im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung aus Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns vertretbar war, auch wenn sich diese im Nachhinein als objektiv unzutreffend darstellte (sog. subjektiver Fehlerbegriff). In diesen Fällen konnte die Bilanz nicht mehr durch den Steuerpflichtigen berichtigt werden und die Finanzverwaltung sah sich für Zwecke der Besteuerung an den Bilanzansatz gebunden.

An dieser Auffassung hält der Große Senat des BFH mit Beschluss vom 31.1.2013 (Az. GrS 1/10, DStR 2013, S. 633) nicht mehr

fest. Er begründet den Rechtsprechungswandel insbesondere damit, dass für die Anwendung des subjektiven Fehlerbegriffs keine Rechtsgrundlage gegeben ist.

**Hinweis:** Mit der Aufgabe des subjektiven Fehlerbegriffs ist die Finanzverwaltung nicht mehr an die einem Bilanzansatz zu Grunde liegende subjektiv richtige, objektiv aber fehlerhafte rechtliche Beurteilung des Steuerpflichtigen gebunden. Sie hat vielmehr einen erkannten Fehler für Zwecke der Steuerfestsetzung zu korrigieren. Die Berichtigung des Fehlers hat grundsätzlich in dem Veranlagungszeitraum zu erfolgen, in dem der Fehler erstmals aufgetreten ist. Dies gilt nach den Ausführungen des Großen Senats sowohl zu Lasten als auch zu Gunsten des Steuerpflichtigen. Eine Übergangsregelung

hält der Große Senat nicht für erforderlich oder geboten. Die Rechtsprechungsänderung hat zur Folge, dass die Finanzverwaltung in allen noch nicht bestandskräftigen Veranlagungen fehlerhafte Bilanzansätze, die bislang auf Grund des subjektiven Fehlerbegriffs nicht aufgegriffen wurden, korrigieren wird.

Im Streitfall beruhte der falsche Bilanzansatz auf einer fehlerhaften rechtlichen Beurteilung. Aus diesem Grund hatte der Große Senat nicht darüber zu befinden, ob der subjektive Fehlerbegriff auch dann aufzugeben ist, wenn der Steuerpflichtige bei der Bilanzierung von unzutreffenden Tatsachen (Prognosen oder Schätzungen) ausgegangen ist, ohne dabei gegen von ihm zu beachtende Sorgfaltspflichten verstoßen zu haben.

## „Nichtanwendungserlass“ zur Modifizierung der steuerlichen Herstellungskostenuntergrenze

Wie letztmals im novus April 2013, S. 5, ausgeführt, wird die steuerliche Herstellungskostenuntergrenze durch die am 20.3.2013 von der Bundesregierung beschlossenen Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012 dahingehend modifiziert, dass auch Kosten der allgemeinen Verwaltung, angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale

Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung einzubeziehen sind.

**Hinweis:** Allerdings beanstandet es die Finanzverwaltung bis zur Verifizierung des mit der neuen Herstellungskostenuntergrenze verbundenen Erfüllungsaufwands, längstens bis zu einer erneuten Neufassung der Einkommensteuerrichtlinien nicht, wenn

die Herstellungskosten unverändert nach den bisherigen Vorgaben in R 6.3 Abs. 4 EStR 2008 ermittelt werden. Mit BMF-Schreiben vom 25.3.2013 (Az. IV C 6 - S 2133/09/10001 :004, DStR 2013, S. 705) hat die Finanzverwaltung klargestellt, dass ihre Einkommensteuer-Änderungsrichtlinien 2012 in diesem Punkt nicht angewendet werden müssen.

## Passivierung „angeschaffter“ Pensionsrückstellungen mit den Anschaffungskosten

Der BFH entschied bereits im Falle von entgeltlich erworbenen Drohverlustrückstellungen (Urteil vom 16.12.2009, Az. I R 102/08, BStBl. II 2011, S. 566) und Jubiläumsrückstellungen (Urteil vom 14.12.2011, Az. I R 72/10, BB 2012, S. 696), dass diese ungeachtet der steuerlichen Passivierungsbeschränkungen beim Erwerber mit den Anschaffungskosten auszuweisen sind.

Nun bestätigt der BFH die Auffassung auch für Pensionsverpflichtungen, die im Rahmen einer Betriebsveräußerung übergehen (Urteil vom 12.12.2012, Az. I R 69/11, DStR 2013, S. 570). Da sich durch den entgeltlichen Erwerb die Verpflichtung realisiert hat, ist laut BFH die Pensionsverpflichtung sowohl im Übernahmzeitpunkt als auch an den nachfolgenden Bilanzstichtagen mit den Anschaffungskosten (oder einem höheren Teilwert) auszuweisen. Nur künftige Zufüh-

rungen zur Pensionsverpflichtung unterliegen der besonderen Teilwertberechnung des § 6a Abs. 3 EStG.

**Hinweis:** Somit ergibt sich für „angeschaffte“ Pensionsrückstellungen ein aus zweierlei Bewertungsmaßstäben zusammengesetzter Bilanzansatz. Die Pensionsverpflichtungen zum Zeitpunkt der Anschaffung sind dauerhaft mit den Anschaffungskosten zu berücksichtigen. Zuführungen zur Pensionsrückstellung nach der Anschaffung sind nach den Regeln des § 6a Abs. 3 EStG zu bewerten.

Zu demselben Ergebnis kommt der BFH, wenn Pensionsverpflichtungen zusammen mit Einzelwirtschaftsgütern, also außerhalb des Anwendungsbereichs des Umwandlungssteuergesetzes, in eine zur Neugründung ausgegliederte Kapitalgesellschaft eingebracht werden (Urteil vom 12.12.2012,

Az. I R 28/11, DStR 2013, S. 575). Auch hier sind die übernommenen Pensionsverpflichtungen sowohl in der Eröffnungsbilanz der neu gegründeten Gesellschaft als auch in deren Folgebilanzen mit den Anschaffungskosten und nicht etwa mit den Teilwerten auszuweisen.

**Hinweis:** Nachdem der Bundesrat bereits in einem früheren Gesetzgebungsverfahren erfolglos eine Gesetzesänderung vorgeschlagen hat, um der nach dieser Rechtsprechung möglichen Hebung stiller Lasten entgegen zu wirken, empfiehlt er in seiner Stellungnahme vom 22.3.2013 erneut eine entsprechende Regelung in das Gesetzgebungsverfahren zum AIFM-Steueranpassungsgesetz aufzunehmen. Der Bundestag wird voraussichtlich am 17.5.2013 hierüber entscheiden.

## Rückstellungen für BP-Kosten bei Großbetrieben

Der BFH entschied mit Urteil vom 6.6.2012 (Az. I R 99/10, DStR 2012, S. 1790), dass eine Rückstellung wegen zukünftiger Betriebsprüfungen bei einer als Großbetrieb eingestuften Kapitalgesellschaft auch vor Erlass der Prüfungsanordnung steuerlich anzuerkennen ist.

Dieser Auffassung schließt sich nun das BMF mit Schreiben vom 7.3.2013 (Az. IV C 6 - S 2137/12/10001, DStR 2013, S. 592) an und erklärt die Urteilsgrundsätze in allen offenen Fällen für anwendbar. Erfüllen Betriebe die Größenklassenmerkmale des Großbetriebs nicht und ist deshalb bei diesen

keine Anschlussbetriebsprüfung vorzunehmen, kommt eine Rückstellung nach den Ausführungen des BMF ausdrücklich nicht in Betracht.

**Hinweis:** Zum 1.1.2013 wurden die Größenklassenmerkmale erhöht. Ein Handelsbetrieb gilt z. B. erst ab Umsatzerlösen von 7,3 Mio. Euro (zuvor 6,9 Mio. Euro) oder einem steuerlichen Gewinn von 280.000 Euro (zuvor 265.000 Euro) als Großbetrieb.

In die Rückstellung dürfen dabei nur Aufwendungen einbezogen werden, die in direktem Zusammenhang mit der Durchfüh-

rung der künftigen Betriebsprüfung stehen, z. B. Kosten für die rechtliche oder steuerliche Beratung bei der Durchführung einer Betriebsprüfung.

**Hinweis:** Mangels direktem Zusammenhang mit der künftigen Betriebsprüfung bleiben deshalb allgemeine Verwaltungskosten, Archivierungskosten oder Kosten, die aus der Verpflichtung zur Erstellung des Jahresabschlusses resultieren, bei der Bewertung einer Rückstellung wegen zukünftiger Betriebsprüfungen unberücksichtigt.

## Vermeidung eines Übertragungsgewinns durch negative Ergänzungsbilanz auch bei 100 %igem Gesellschafter

Ein Einzelwirtschaftsgut kann gemäß § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG zum Buchwert aus dem Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters in das Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft übertragen werden. Wird allerdings das übertragene Wirtschaftsgut innerhalb einer dreijährigen Sperrfrist veräußert, ist rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung der Teilwert anzusetzen und es kommt zur Aufdeckung der stillen Reserven.

Eine solche Gewinnrealisierung kann gemäß § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG durch die Aufstellung einer negativen Ergänzungsbilanz für den übertragenden Gesellschafter vermieden werden. Die Ausnahmeregelung ist jedoch nach Auffassung der Finanzverwaltung im Falle einer Einmann-GmbH & Co. KG nicht anwendbar (R 6.15 EStR).

Dem widerspricht das FG Düsseldorf in seinem Urteil vom 6.7.2012 (Az. 3 K 2579/11 F, BB 2012, S. 2301). Weder aus dem Wortlaut noch aus dem Sinn und Zweck der Ausnahmeregelung ergebe sich, dass diese auf einen zu 100 % an der KG beteiligten Kommanditisten nicht anzuwenden sein soll.

**Hinweis:** Gegen das Urteil des FG Düsseldorf ist beim BFH die Revision unter Az. IV R 31/12 anhängig.

Das FG Saarland ging noch weiter und entschied mit Urteil von 19.4.2012 (Az. 1 K 1318/10, DStRE 2013, 328), dass es dann schon keiner Ergänzungsbilanz bedarf, wenn die stillen Reserven auch nach Einbringung des Wirtschaftsguts unverändert der Person, also dem einbringenden Mitunter-

nehmer, zugeordnet werden, bei der sie entstanden sind. § 6 Abs. 5 Satz 4 EStG sei eine Missbrauchsvermeidungsklausel und daher extensiv auszulegen. Bei einem zu 100 % beteiligten Kommanditisten sei eine Besteuerung der stillen Reserven bereits zum Übertragungszeitpunkt daher nicht erforderlich.

**Hinweis:** Gegen das Urteil des FG Saarland wurde ebenfalls Revision eingelegt (Az. I R 44/12).

## Einmaliger Abzug des Sockelbetrags der Mindestbesteuerung im Liquidationszeitraum einer Kapitalgesellschaft

Eine Kapitalgesellschaft kann für körperschaftsteuerliche Zwecke nicht ausgeglichene Verluste, die nicht in den vorherigen Veranlagungszeitraum zurückgetragen wurden, in den folgenden Veranlagungszeiträumen bis zu 1 Mio. Euro unbeschränkt mit dem Gewinn und darüber hinaus mit bis zu 60 % des 1 Mio. Euro übersteigenden Ge-

winns verrechnen. Der BFH entschied mit Urteil vom 23.1.2013 (Az. I R 35/12, DStR 2013, S. 646), dass dieser Sockelbetrag von 1 Mio. Euro in einem mehrjährigen Besteuerungszeitraum einer zu liquidierenden Kapitalgesellschaft nur einmal und nicht für jedes Kalenderjahr des mehrjährigen Besteuerungszeitraums abgezogen werden kann.

**Hinweis:** Dagegen hatte das erstinstanzlich zuständige FG Düsseldorf (Urteil vom 12.3.2012, Az. 6 K 2199/09 K, EFG 2012, S. 1387, vgl. novus März 2013, S. 9) entsprechend des zulässigen dreijährigen Besteuerungszeitraumes die bis zu dreifache Anwendung des Sockelbetrages zugelassen. Dieser Auffassung erteilte der BFH eine Absage.

## Vergeblicher Due-Diligence-Aufwand abziehbar

Erzielt eine Kapitalgesellschaft Gewinne aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen, sind diese steuerfrei. Im Gegenzug sind im Zusammenhang mit den Anteilen anfallende Gewinnminderungen nicht abziehbar. Scheitert nun der Erwerb einer Beteiligung, wird bereits seit geraumer Zeit diskutiert, ob vergebliche Kosten für eine Due-Diligence-Prüfung aus Anlass des geplanten Erwerbs diesem Abzugsverbot unterliegen.

Dies verneint der BFH und erklärt den vergeblichen Due-Diligence-Aufwand mit Urteil vom 9.1.2013 (Az. I R 72/11, DStR 2013, S. 581) als Betriebsausgabe abziehbar.

Er begründet seine Auffassung damit, dass infolge des gescheiterten Erwerbs zu keinem Zeitpunkt ein Zusammenhang mit Anteilen bestand, die dem potentiellen Erwerber rechtlich oder wirtschaftlich zuzurechnen waren.

**Hinweis:** Zwar erging das Urteil zu einer Altfassung des Körperschaftsteuergesetzes. Allerdings besteht insofern kein Unterschied zur derzeit geltenden Fassung, so dass das Urteil weiterhin Gültigkeit hat.

## Einbringungsvorgänge: Nachweispflichten zum 31.5.2013 erfüllen

Wurde nach dem 12.12.2006 ein Einzelunternehmen, ein Teilbetrieb oder ein Mitunternehmeranteil zu Buch- oder Zwischenwerten in eine Kapitalgesellschaft eingebracht, löst die Veräußerung der durch die Einbringung erhaltenen Anteile innerhalb eines Zeitraums von sieben Jahren rückwirkend die Besteuerung des Einbringungsgewinns aus.

Konkret ist in diesem Fall der Einbringungsgewinn – vermindert um jeweils ein Siebtel pro abgelaufenem Zeitjahr seit der Einbringung – rückwirkend im Wirtschaftsjahr der Einbringung zu versteuern.

Damit das Finanzamt Kenntnis über den Verbleib der erhaltenen Anteile hat, ist innerhalb des Siebenjahreszeitraums jährlich jeweils bis spätestens zum 31.5. schriftlich der Nachweis zu erbringen, wem die Anteile als wirtschaftlichem Eigentümer zuzurechnen sind.

**Hinweis:** Wichtig ist, dass es sich bei der Stichtagsfrist zum 31.5.2013 um eine Ausschlussfrist handelt. Wird der Nachweis bis dahin nicht erbracht, gelten die Anteile als veräußert mit der Folge der rückwirkenden Besteuerung des Einbringungsgewinns. Entgegen dem insoweit eindeutigen Gesetzeswortlaut berücksichtigt die Finanzverwaltung

die Angaben allerdings auch dann noch, wenn der Nachweis erbracht wird, solange eine Änderung des betroffenen Steuerbescheids verfahrensrechtlich noch möglich ist (Tz. 22.33 UmwSt-Erlass 2011). Somit könnte der Nachweis notfalls noch im Einspruchs- bzw. Klageverfahren gegen die Besteuerung des Einbringungsgewinns nachgereicht werden.

Der Nachweis des wirtschaftlichen Eigentümers kann durch Vorlage des Jahresabschlusses mit Anhang oder durch Vorlage eines Auszugs aus dem Aktienregister oder einer Gesellschafterliste erbracht werden.

## Kosten einer Abwärts- oder Seitwärtsabspaltung nicht abziehbar

Wird eine Kapitalgesellschaft auf eine andere Kapitalgesellschaft verschmolzen, hat die übernehmende Kapitalgesellschaft die übergegangenen Wirtschaftsgüter mit dem in der steuerlichen Schlussbilanz der übertragenden Kapitalgesellschaft enthaltenen Wert zu übernehmen. Die Differenz zwischen dem Buchwert der Anteile an der übertragenden Kapitalgesellschaft und dem Wert der übergegangenen Wirtschaftsgüter abzüglich der Kosten für den Vermögensübergang ist als Übernahmeergebnis steuerfrei bzw. steuerlich nicht zu beachten, § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG. Dies gilt entsprechend für Fälle der Abspaltung, § 15 Abs. 1 Satz 1 UmwStG.

Die Steuerfreistellung des Übernahmeergebnisses und dementsprechend die Nichtberücksichtigung der Kosten für den Vermögensübergang gilt nach Meinung der Finanzverwaltung nicht nur im klassischen Fall der Aufwärtsverschmelzung oder -abspaltung, also der Übernahme der Tochtergesellschaft (bzw. eines Teilbetriebs der Tochter) durch die Muttergesellschaft.

Nach dem UmwSt-Erlass 2011, Tz. 12.05 f., sind diese Regelungen auch bei Abwärts- und Seitwärtsverschmelzungen und -abspaltungen anzuwenden, wenn also z. B. die Muttergesellschaft von der Tochtergesellschaft übernommen wird oder ein Teilbetrieb einer Tochtergesellschaft auf eine andere Tochtergesellschaft übertragen wird.

Der BFH teilt die Auffassung der Finanzverwaltung, die in der Literatur einhellig abgelehnt wird, in seinem Urteil vom 9.1.2013 (Az. I R 24/12, DStR 2013, S. 582). Er begründet seine Entscheidung damit, dass den Regelungen des UmwStG nicht zu entnehmen sei, dass ein tatsächlicher Beteiligungsbesitz des übernehmenden am übertragenden Rechtsträger bestehen müsse.

**Hinweis:** Im Streitfall konnten damit die Übernahmekosten nicht als Betriebsausgaben geltend gemacht werden, sondern waren als Teil des steuerfreien Übernahmegewinns nicht abziehbar.

*Der BFH unterwirft eine Abwärts- oder Seitwärtsabspaltung denselben Regeln wie eine Aufwärtsabspaltung.*



## ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

# Häusliches Arbeitszimmer in zweiter Wohnung eines privat genutzten Zweifamilienhauses

Laut Urteil des BFH vom 15.1.2013 (Az. VIII R 7/10, DStR 2013, S. 746) fallen die Aufwendungen für die berufliche Nutzung einer zweiten Wohnung, die sich in einem ausschließlich vom Steuerpflichtigen und seiner Familie genutzten Zweifamilienhaus befindet, unter die Abzugsbeschränkung für ein häusliches Arbeitszimmer nach § 4 Abs. 5 Nr. 6b EStG. Der BFH rechnet die als Arbeitszimmer zu qualifizierende Wohnung noch dem häuslichen Bereich zu.

Der für die Annahme der Häuslichkeit erforderliche Zusammenhang der beruflich und privat genutzten Räume entfällt erst dann, wenn das Arbeitszimmer über eine der All-

gemeinheit zugängliche und auch von anderen Personen genutzte Verkehrsfläche zu erreichen ist. Wird das gesamte Grundstück und Gebäude jedoch ausschließlich von dem Steuerpflichtigen und seiner Familie genutzt, ist die baubedingte räumliche Trennung zwischen den beruflich und den privat genutzten Räumen nicht so stark ausgeprägt, dass der Zusammenhang zur häuslichen Sphäre in hinreichendem Maß gelöst ist.

**Hinweis:** Die Entscheidung ist für Arbeitnehmer aber auch für Gewerbetreibende oder selbständig Tätige von Bedeutung, denen für die berufliche oder betriebliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfü-

gung steht, z. B. für im Außendienst Beschäftigte ohne eigenen betrieblichen Arbeitsplatz. Nutzen diese eine Wohnung im ausschließlich selbst genutzten Zweifamilienhaus als Arbeitszimmer, können jährlich nur Aufwendungen bis zu 1.250 Euro als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Stellt das Arbeitszimmer hingegen den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit dar, besteht keine Abzugsbeschränkung.

*Trotz abgeschlossener zweiter Wohnung im Privathaus bejaht der BFH ein häusliches Arbeitszimmer.*



## UMSATZSTEUER

# Gesetzesänderung zur Gelangensbestätigung beschlossen

Am 22.3.2013 hat der Bundesrat die Diskussionen um die Belegnachweisführung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen beendet und eine Neuregelung des § 17a Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV) beschlossen. Diese wurde am 28.3.2013 im BGBl I, S. 602, veröffentlicht. Danach kann neben dem Vorhandensein eines Doppels der Rechnung der Belegnachweis bei innergemeinschaftlichen Lieferungen grundsätzlich mit allen zulässigen Belegen und Beweismitteln geführt werden, aus denen sich das Gelangen des Liefergegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet an den umsatzsteuerrechtlichen Abnehmer nachvollziehbar ergibt.

Die Gelangensbestätigung ist somit nur noch eine der möglichen Belegnachweisführungen, mit der die Voraussetzungen der Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung für die Finanzverwaltung eindeutig und leicht nachprüfbar nachgewiesen werden kann. Sie gilt sowohl für Beförderungs- als auch für Versandungsfälle.

Eine Gelangensbestätigung muss folgende Angaben enthalten:

- ▶ Name und Anschrift des Abnehmers,
- ▶ Menge und handelsübliche Bezeichnung des Liefergegenstandes (bei Fahrzeugen Angabe der Fahrzeug-Identifikationsnummer),
- ▶ Angabe von Ort und Monat des Erhalts des Gegenstandes im übrigen Gemeinschaftsgebiet, bzw. bei Beförderung des Gegenstandes durch den Abnehmer die Angabe von Ort und Monat des Endes der Beförderung,
- ▶ Ausstellungsdatum der Bestätigung,

- ▶ Unterschrift des Abnehmers oder eines von ihm zur Abnahme Beauftragten (z. B. selbstständiger Lagerhalter); im Falle der elektronischen Übermittlung der Gelangensbestätigung ist eine Unterschrift nicht erforderlich, sofern erkennbar ist, dass die elektronische Übermittlung im Verfügungsbereich des Abnehmers oder des Beauftragten begonnen hat (z. B. über die verwendete Email-Adresse).

**Hinweis:** Zudem sind Erleichterungen zur Gelangensbestätigung vorgesehen. So ist eine Sammelbestätigung für bis zu einem Quartal möglich. Ein Muster wird nicht vorgegeben, so dass die Gelangensbestätigung in jeder Form ausgestellt werden kann. Auch kann die Gelangensbestätigung aus mehreren Dokumenten bestehen, aus denen sich die erforderlichen Angaben insgesamt ergeben. In Fällen, in denen der Abnehmer die Ware weiterveräußert und die Ware unmittelbar vom ersten Lieferer an den letzten Abnehmer gelangt (sog. Reihengeschäfte), kann die Gelangensbestätigung sowohl durch den Abnehmer als auch durch den Endempfänger ausgestellt werden.

In Versandungsfällen (Transport durch selbstständige Dritte, z. B. Spedition) sind insbesondere folgende alternative Nachweise gleichberechtigt neben der Gelangensbestätigung zulässig:

- ▶ Versendungsbeleg (insbesondere handelsrechtlicher Frachtbrief), der vom Auftraggeber des Frachtführers unterzeichnet ist und die Unterschrift des Empfängers als Bestätigung des Erhalts des Gegenstands der Lieferung enthält,
- ▶ Spediteursbescheinigung mit der Maßgabe, dass sie sich auf die Bestätigung der erfolgten, nicht nur der beabsichtigten Lieferung bezieht.

**Hinweis:** Bei Versendung durch den Abnehmer genügt grundsätzlich eine Spediteursbescheinigung über die beabsichtigte Verbringung des Liefergegenstands in das übrige Gemeinschaftsgebiet, wobei zudem ein Nachweis der Bezahlung vom Konto des Abnehmers erforderlich ist.

- ▶ Bei Versendung mittels Kurierdiensten die schriftliche oder elektronische Auftragserteilung sowie ein lückenloses Transportprotokoll bis zur Ablieferung beim Empfänger,
- ▶ bei Postsendungen der Einlieferungsbeleg und der Nachweis über die Bezahlung der Lieferung.

**Hinweis:** Die Neuregelungen treten zum 1.10.2013 in Kraft. Bis dahin wird es nicht beanstandet, wenn die bis zum 31.12.2011 gültigen Regelungen zur Buch- und Belegnachweisführung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen weiterhin angewendet werden. Einzelfragen zur Umsetzung der Neuregelung sollen durch ein BMF-Schreiben beantwortet werden, welches in Kürze zu erwarten ist.

Weitere Informationen zur Neuregelung der Belegnachweisführung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen samt deren praktischer Umsetzung erhalten Sie in unseren Veranstaltungen „Margenkiller Umsatzsteuer – Grenzüberschreitende Geschäfte“ ab Juni 2013 in verschiedenen Standorten (s. novus intern Termine).

## Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken

Das BMF passt mit Schreiben vom 20.3.2013 (Az. IV D 2 - S 7100/07/10050-06, DStR 2013, S. 654) seine Verwaltungsanweisungen zur Abgrenzung von Lieferungen und sonstigen Leistungen bei der Abgabe von Speisen und Getränken an die Rechtsprechung des EuGH und des BFH aus 2011 sowie an die EU-rechtlichen Vorgaben an.

Qualifiziert die Abgabe der Speisen und Getränke als Lieferung, unterliegt sie dem ermäßigten Umsatzsteuersatz; ist sie hingegen als sonstige Leistung zu beurteilen, kommt der Umsatzsteuersatz von 19 % zur Anwendung.

Nach dieser Verwaltungsanweisung ist nicht von einer Lieferung, sondern von einer sonstigen Leistung auszugehen, wenn die Abgabe der zubereiteten oder nicht zubereiteten Speisen und/oder Getränke zusammen mit ausreichend unterstützenden Dienstleistungen erfolgt, die deren sofortigen Verzehr ermöglichen. Es liegt also insgesamt eine sonstige Leistung vor, wenn der Dienstleistungsanteil nach dem Gesamtbild der Verhältnisse qualitativ überwiegt.

Allerdings bleiben bei dieser Prüfung Dienstleistungselemente unberücksichtigt, die not-

wendig mit der Vermarktung von Lebensmitteln verbunden sind (z. B. Beigabe von Einweggeschirr oder Einwegbesteck). Das BMF erläutert die Abgrenzung anhand zahlreicher Beispiele.

**Hinweis:** Die neue Verwaltungsauffassung ist grundsätzlich ab 1.7.2011 zu beachten. Allerdings wird es nicht beanstandet, wenn sich Unternehmer für vor dem 1.10.2013 ausgeführte Umsätze auf die bisherigen, für sie günstigeren Verlautbarungen der Finanzverwaltung berufen.

## Grundstückskaufverträge: Ausübung einer vorsorglichen Option bei angenommener Geschäftsveräußerung im Ganzen

Häufig gehen Vertragsparteien eines notariellen Grundstückskaufvertrages im Zeitpunkt des Vertragsschlusses vom Vorliegen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a UStG aus. Eine solche liegt beispielsweise vor, wenn der Erwerber das Vermietungsunternehmen des Veräußerers in gleichem Umfang fortführt. Sollte es sich später z. B. im Rahmen einer Umsatzsteuersonderprüfung oder Betriebsprüfung herausstellen, dass doch nicht alle Voraussetzungen zur Annahme einer Geschäftsveräußerung im Ganzen erfüllt waren, qualifiziert die Transaktion automatisch als umsatzsteuerfreie Grundstückslieferung. Wurden in den letzten zehn Jahren vor der Veräußerung in Rechnung gestellte Umsatzsteuerbeträge durch den Grundstückseigentümer als sog. Vorsteuer abgezogen, kann diese Umqualifizierung durch Vorsteuerkorrekturen gemäß § 15a UStG beträchtliche Umsatzsteuernachzahlungen mit Rückwirkung auf den Zeitpunkt des Verkaufs nach sich ziehen.

Um diesem Risiko entgegenzuwirken, enthalten Grundstückskaufverträge in diesen Konstellationen vielfach eine Klausel, wonach der Veräußerer nach § 9 UStG zur Umsatzsteuerpflicht der Grundstücksveräußerung optiert, wenn die Finanzverwaltung das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen endgültig verneint. Die OFD Frankfurt/M. führt mit Schreiben vom 11.3.2013 (Az. S 7198 A - 25 - St 111) aus, dass bedingte Optionen erst zum Zeitpunkt des Bedingungseintritts und nicht rückwirkend auf den Zeitpunkt des Vertragsschlusses wirken. Sofern zu diesem Zeitpunkt die Steuerfestsetzung des Jahres des Vertragsschlusses bereits formell bestandskräftig ist, kann bei Bedingungseintritt nicht mehr wirksam (fristgerecht) optiert werden.

Eine unbedingte Option wirkt dagegen grundsätzlich ab dem Zeitpunkt des Vertragsschlusses. Eine solche liegt vor, wenn im notariellen Kaufvertrag die Option zur Umsatzsteuerpflicht gemäß § 9 UStG von vorn-

herein unabhängig davon erklärt wird, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt. Ist tatsächlich eine Geschäftsveräußerung im Ganzen gegeben, geht die unbedingte Option zur Umsatzsteuerpflicht ins Leere und bleibt damit folgenlos.

**Hinweis:** Wenngleich fraglich ist, ob die in der o.g. Verfügung der OFD Frankfurt/M. zum Ausdruck kommende Auffassung einer gerichtlichen Überprüfung standhalten würde, empfiehlt sich in Grundstückskaufverträgen eine Klausel zu wählen, die auch im Sinne der genannten Verfügung eine unbedingte Option darstellt.

## Gutschriften in der Umsatzsteuer

Die in der EU-Rechnungsstellungsrichtlinie verankerten Änderungen bei der Rechnungsstellung wurden bislang vom deutschen Gesetzgeber noch nicht in nationales Recht transformiert. Zwar sind entsprechende Maßnahmen im Jahressteuergesetz 2013 bzw. Amtshilferichtlinien-Umsetzungsgesetz vorgesehen. Bislang wurde jedoch keines der Gesetzgebungsverfahren zum Abschluss gebracht.

Da jedoch die Anwendung und damit die Umsetzung der EU-rechtlichen Vorgaben in nationales Recht zum 1.1.2013 verpflichtend ist, müssen sich Unternehmer mit den neuen, wengleich derzeit auch nur im Entwurf vorliegenden Vorschriften auseinandersetzen. Insbesondere die verpflichtende Bezeichnung einer Gutschrift – und nur einer solchen im

umsatzsteuerlichen Sinne – als „Gutschrift“ stellt hier eine besondere Herausforderung dar.

Bei einer umsatzsteuerlichen Gutschrift rechnet der Leistungsempfänger gegenüber dem Leistenden ab und stellt sich mit der Gutschrift einen Eigenbeleg aus. Dieser Eigenbeleg berechtigt grundsätzlich zum Vorsteuerabzug, wenn er den umsatzsteuerlichen Anforderungen entspricht. Die Umsatzsteuer aus einer solchen Gutschrift schuldet der Leistende. In der Vergangenheit wurden Dokumente, mit denen Rechnungen korrigiert, berichtigt oder storniert wurden, häufig ebenfalls als „Gutschrift“ bezeichnet.

Im Falle der Bezeichnung eines solchen Korrektur- oder Stornierungsbelegs als Gut-

schrift besteht die Gefahr, dass der Empfänger die Umsatzsteuer wegen unberechtigtem Steuerausweis gemäß § 14c UStG schuldet. Um dies zu verhindern, muss der Empfänger dem fälschlicherweise als Gutschrift bezeichneten Beleg widersprechen.

**Hinweis:** Eine Verwechslungsgefahr von Korrektur- oder Stornierungsbelegen mit umsatzsteuerlichen Gutschriften sollte künftig dadurch vermieden werden, dass Belege, bei denen aufgrund einer Korrektur oder Stornierung einer Rechnung eine Erstattung des Rechnungsbetrags und eine Minderung des Umsatzsteuerausweises erfolgt, nicht als Gutschrift sondern eigenständig bezeichnet werden.

## Kroatien ist ab 1.7.2013 EU-Mitgliedstaat – auch umsatzsteuerlich!

Durch den EU-Beitritt Kroatiens zum 1.7.2013 besteht für Unternehmer, die nach Kroatien exportieren oder von dort Waren und Dienstleistungen beziehen, aus steuerlicher Sicht dringender Handlungsbedarf. Denn Kroatien ist ab 1.7.2013 umsatzsteuerlich nicht mehr Drittland, sondern EU-Mitgliedstaat. Damit gelten ab diesem Zeitpunkt die Vorgaben des gemeinsamen Mehrwertsteuersystems automatisch auch für Kroatien.

In Deutschland ansässige Unternehmer sollten darauf achten, dass ihnen für Lieferungen ab 1.7.2013 an kroatische Unternehmer deren Umsatzsteuer-Identifikationsnummer vorliegt. Denn diese dient dem Nachweis, dass eine umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung vorliegt. Die in Kroatien erteilte Umsatzsteuer-Identifikationsnummer wird aus der Länderkennung „HR“ bestehen, der die in Kroatien zugeteilte Steuernummer

folgt. Diese besteht aus elf Zahlen, die bei der Vergabe zufällig ausgewählt werden und keine weiteren Informationen enthalten.

**Hinweis:** Eine Neufassung des kroatischen Umsatzsteuerrechts befindet sich derzeit im Gesetzgebungsverfahren und soll vor dem 1.7.2013 in Kraft treten. Darin wird u. a. die Vergabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer in Kroatien und deren EU-weite Überprüfbarkeit geregelt sein.

Die Gültigkeit und Richtigkeit einer vom Abnehmer mitgeteilten kroatischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer kann künftig über die Internetseite des Bundeszentralamts für Steuern überprüft werden. Ein konkreter Zeitpunkt, ab wann diese Überprüfung möglich ist, ist derzeit noch nicht bekannt. Wie auch bei von anderen EU-Mitgliedstaaten vergebenen Umsatzsteuer-Identifikations-

nummern wird dabei die Möglichkeit bestehen, sich nur die Gültigkeit der Nummer (einfache Bestätigung) oder darüber hinaus den Namen und die Anschrift der Person, der die Nummer erteilt wurde (qualifizierte Bestätigung), verifizieren zu lassen. Empfehlenswert ist, bei erstmaligen Lieferbeziehungen bzw. bei bestehenden Geschäftsbeziehungen in regelmäßigen Abständen eine qualifizierte Bestätigung abzufragen und diese als Nachweis der innergemeinschaftlichen Lieferung zu den Akten zu nehmen.

**Hinweis:** Derzeit ist noch nicht abzusehen, ob die deutsche Finanzverwaltung – wie im Falle des Beitritts von Rumänien und Bulgarien zum 1.1.2007 – Übergangsregelungen vorsehen wird, um Umsetzungsschwierigkeiten zu vermeiden, wenn z. B. die kroatischen Behörden nicht termingerecht Umsatzsteuer-Identifikationsnummern vergeben haben.



Für Unternehmer, die Geschäftsbeziehungen nach Kroatien pflegen, besteht wegen des EU-Beitritts Kroatiens zum 1.7.2013 dringender Handlungsbedarf!

*Deshalb empfiehlt sich die zeitnahe Nachfrage beim kroatischen Unternehmenskunden.*

Befördert ein in Deutschland ansässiger Unternehmer Waren an Privatpersonen nach Kroatien oder lässt er diese etwa durch einen Spediteur an Privatpersonen versenden, unterliegen diese Lieferungen ab 1.7.2013 der Umsatzbesteuerung in Kroatien. Allerdings gilt dies nur, wenn die Lieferungen einen bestimmten Umfang überschreiten, was durch die sog. Lieferschwelle gekennzeichnet ist. Diese beträgt 270.000 HRK (36.000 Euro). Wird die Lieferschwelle überschritten oder verzichtet der leistende Unternehmer auf die Anwendung der Lieferschwelle, muss sich der Unternehmer in Kroatien umsatzsteuerlich registrieren lassen und dort entsprechend den umsatzsteuerlichen Meldepflichten für die in Kroatien getätigten Umsätze

nachkommen. Welche Behörde hierfür in Kroatien zuständig sein wird, muss noch gesetzlich geregelt werden. Voraussichtlich wird sich diese Behörde in Zagreb befinden. Wird die Lieferschwelle nicht überschritten und auf deren Anwendung nicht verzichtet, unterliegen die Lieferungen in Deutschland der Umsatzsteuer.

Bezieht ein in Deutschland ansässiger Unternehmer ab dem 1.7.2013 Waren aus Kroatien, sind auch hier einige Änderungen zu berücksichtigen. Die Lieferung ist als innergemeinschaftlicher Erwerb zu deklarieren, der der Umsatzsteuer unterliegt. Im Gegenzug kann in gleicher Höhe Vorsteuer geltend gemacht werden.

**Hinweis:** Auch wenn mit der Aufnahme Kroatiens kein umsatzsteuerliches Neuland betreten wird, gilt es doch, praktische Anforderungen zu meistern. Insbesondere die Abfrage der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer der kroatischen Unternehmenskunden sollte im Fokus stehen. Sobald weitere Details zur Vergabe der kroatischen Umsatzsteuer-Identifikationsnummern und deren Überprüfbarkeit bekannt werden, werden wir Sie im novus sowie auf unserer Internetseite ([www.ebnerstolz.de](http://www.ebnerstolz.de)) informieren. Gerne stehen Ihnen aber auch unsere Berater mit aktuellen Informationen zur Verfügung.

## ERBSCHAFTSTEUER

### vGA ist keine schenkungsteuerpflichtige Zuwendung

Laut Urteil des BFH vom 30.1.2013 (Az. II R 6/12, DStR 2013, S. 649) kann es im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu ihren Gesellschaftern oder diesen nahe stehenden Personen neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen lediglich offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Kapitalrückzahlungen geben, jedoch keine freigebigen Zuwendungen.

Der BFH erklärt der gegenteiligen, insbesondere von der Finanzverwaltung vertretenen Auffassung eine Absage, wonach eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) als freigebige Zuwendung der Gesellschaft an den begünstigten Gesellschafter schenkungsteuerpflichtig ist. Die Zahlung einer vGA ist durch das Gesellschaftsverhältnis veranlasst und das schließt das Vorliegen einer freigebigen Zuwendung der Kapitalgesellschaft an den Gesellschafter oder an eine dem Gesellschafter nahe stehende Person aus.

**Hinweis:** Auch für den Fall, dass nicht alle Gesellschafter der Kapitalgesellschaft eine vGA entsprechend ihrer Beteiligungshöhe erhalten, schließt der BFH eine freigebige Zuwendung aus. So führt auch eine disproportional vGA, z. B. in Form überhöhter Geschäftsführervergütungen an einen Gesellschafter, nicht zu einer schenkungsteuerpflichtigen freigebigen Zuwendung der Kapitalgesellschaft an den Gesellschafter.

### Geltendmachung des Pflichtteils auch nach Tod des Verpflichteten steuerlich anzuerkennen

Ehegatten regeln ihre Erbfolge häufig durch ein Berliner Testament. Dabei setzt jeder Ehegatte den anderen zum Alleinerben ein. Der verbleibende Ehegatte wiederum setzt die Nachkommen als Erben ein. Im Falle des Todes des zuerst versterbenden Ehegatten steht den Nachkommen, da sie insoweit von der Erbfolge ausgeschlossen sind, grundsätzlich der Pflichtteil zu.

Der BFH hatte in seinem Urteil vom 19.2.2013 (Az. II R 47/11, DStR 2013, S. 523) über einen Fall zu entscheiden, in dem die Tochter den Pflichtteil erst zu einem Zeitpunkt gel-

tend machte, zu dem beide Elternteile bereits verstorben waren und sie als Alleinerbin den zuletzt verstorbenen Elternteil beerbte.

Zivilrechtlich war der Pflichtteilsanspruch untergegangen, weil die Tochter als Erbin den Pflichtteilsanspruch übernahm und dieser wegen Vereinigung von Forderung und Schuld in einer Hand erlosch. Dennoch – so der BFH – bleibt der Pflichtteilsanspruch erbschaftsteuerlich gemäß § 10 Abs. 3 ErbStG weiterhin bestehen, da die Tochter den Anspruch zu einem Zeitpunkt gegenüber dem Finanzamt geltend machte, zu dem er noch

nicht verjährt war. Als Nachlassverbindlichkeit mindert der Pflichtteilsanspruch den erbschaftsteuerlichen Erwerb der Tochter.

**Hinweis:** Laut BFH ist dabei unerheblich, ob der Pflichtteilsberechtigte seinen Anspruch bereits zu Lebzeiten gegenüber dem Verpflichteten, also dem zuletzt verstorbenen Elternteil, erklärt hat oder ob dieser damit rechnen musste, zu Lebzeiten den Anspruch erfüllen zu müssen. Die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs kann vielmehr wirksam gegenüber dem Finanzamt nachgeholt werden.

## BESTEUERUNG VON PRIVATPERSONEN

## Berücksichtigung tatsächlich angefallener Werbungskosten bei Kapitaleinkünften

Seit dem Veranlagungszeitraum 2009 unterliegen Kapitaleinkünfte, soweit sie nicht im Rahmen einer der Gewinneinkünfte oder der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden, grundsätzlich der Abgeltungsteuer von 25 %. Allerdings kann der Anleger im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung die sog. Günstigerprüfung beantragen, so dass die Kapitaleinkünfte dem individuellen Einkommensteuersatz unterliegen, sofern dieser unterhalb des Abgeltungsteuersatzes liegt.

Bei der Ermittlung der Kapitaleinkünfte ist seit dem Veranlagungszeitraum 2009 der Abzug tatsächlich angefallener Werbungskosten bei den Kapitaleinkünften ausgeschlossen. Vielmehr ist der Sparer-Pauschbetrag von 801 Euro bzw. 1.602 Euro bei zusammenveranlagten Ehegatten abzuziehen. Der Sparer-Pauschbetrag wird sowohl bei Besteuerung der Kapitaleinkünfte durch die Abgeltungsteuer als auch bei Besteue-

rung mit dem individuellen Einkommensteuersatz berücksichtigt.

**Hinweis:** Das FG Köln bejahte jedoch in seinem Urteil vom 17.4.2013 (Az. 7 K 244/12) für Veranlagungszeiträume ab 2009 auch dann noch den Abzug der tatsächlich angefallenen Werbungskosten, wenn diese in Bezug zu vor 2009 zugeflossenen Kapitalerträgen stehen. Im Streitfall wurden in 2010 Steuerberatungskosten für eine Selbstanzeige von Kapitalerträgen der Jahre 2002 bis 2008 geltend gemacht und vom FG in vollem Umfang als Werbungskosten berücksichtigt. Zudem waren nach Ansicht der Richter die in 2010 zugeflossenen Kapitalerträge um den Sparer-Pauschbetrag zu mindern. Das FG hat die Revision gegen sein Urteil zugelassen.

Zu dem für Kapitaleinkünfte ab 2009 geltenden Verbot, die tatsächlich angefallenen Werbungskosten abzuziehen, entschied das FG Baden-Württemberg mit Urteil vom

17.12.2012 (Az. 9 K 1637/10, DB 2013, S. 15). Demnach ist die Regelung verfassungswidrig, wenn der individuelle Einkommensteuersatz bereits bei Berücksichtigung nur des Sparer-Pauschbetrags geringer ist als der Abgeltungsteuersatz. Deshalb sieht das Gericht es für erforderlich an, im Wege der verfassungskonformen Auslegung den Abzug der tatsächlich angefallenen Werbungskosten von den Kapitaleinkünften zuzulassen, wenn diese nach der Günstigerprüfung dem individuellen Einkommensteuersatz unterliegen. Gegen das Urteil ist Revision beim BFH unter Az. VIII R 13/13 anhängig.

**Hinweis:** Das FG Baden-Württemberg nimmt ausdrücklich nicht zu der Frage der Verfassungskonformität des Werbungskostenabzugsverbots Stellung, wenn die Kapitaleinkünfte der Abgeltungsteuer unterliegen und tatsächlich Werbungskosten angefallen sind, die den Sparer-Pauschbetrag übersteigen.

## Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand einer Neubauwohnung

Der BFH bejahte mit Urteil vom 11.12.2012 (Az. IX R 68/10, DStR 2013, S. 642) die Einkünfteerzielungsabsicht des Eigentümers einer nach der Herstellung leerstehenden Wohnung und damit die Abziehbarkeit der angefallenen laufenden Aufwendungen als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Aus Sicht des BFH hatte der Kläger im Streitfall die Einkünfteerzielungsabsicht erkennbar aufgenommen und später auch nicht aufgegeben.

Dabei sah es das Gericht für unschädlich an, dass der Steuerpflichtige die Wohnung nicht aktiv mittels Zeitungsinseraten auf dem Wohnungsmarkt platzierte, sondern er auf in der regionalen Zeitung veröffentlichte Mietgesuche reagierte und mit den Mietinteressenten Kontakt aufnahm. Laut BFH steht dem Steuerpflichtigen grundsätzlich ein inhaltlich angemessener, zeitlich begrenzter Beurteilungsspielraum zu, welche Vermarktungsschritte als erfolgsversprechend anzusehen sind. So anerkennt der BFH auch die Reaktion auf Mietgesuche als ernsthafte Vermietungsbemühungen. Er stellt in diesem Fall allerdings erhöhte Anforderungen an die Nachhaltigkeit der Bemühungen.

**Hinweis:** Im Streitfall sah das Gericht die Vermietungsbemühungen des Klägers als geeignet an, weil sich die Vermietbarkeit wegen der Lage der zu vermietenden Wohnung in einem strukturschwachen ländlichen Raum als schwierig zeigte, der Steuerpflichtige innerhalb eines dreijährigen Zeitraums mit 39 Mietinteressenten Kontakt aufgenommen hatte und letztlich die Wohnung erfolgreich dauerhaft vermieten konnte.

## Berücksichtigung von Schuldzinsen als Werbungskosten nach Veräußerung der zuvor vermieteten Immobilie

Mit Schreiben vom 28.3.2013 (Az. IV C 1 - S 2211/11/10001:001, DStR 2013, S. 705) schließt sich die Finanzverwaltung der Rechtsprechung des BFH vom 20.7.2012 (Az. IX R 67/10, DStR 2012, S. 1801, siehe auch novus Oktober 2012, S. 23) an, wonach Schuldzinsen auch weiterhin als negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung nach Veräußerung der Immobilie geltend gemacht werden können. Sie knüpft den Werbungskostenabzug jedoch an folgende Voraussetzungen:

- ▶ Die Immobilienveräußerung muss innerhalb der zehnjährigen Veräußerungsfrist erfolgen. Bei einer nicht steuerbaren Immobilienveräußerung außerhalb der Zehn-Jahres-Frist ist der Werbungskostenabzug zu versagen.
- ▶ Der Veräußerungserlös reicht nicht aus, um die Darlehensverbindlichkeit zu tilgen. Wird mit dem Veräußerungspreis eine andere als die Darlehensverbindlichkeit getilgt, ist der Werbungskostenabzug zu versagen, soweit die Schuldzinsen auf

Verbindlichkeiten entfallen, die durch den Veräußerungspreis der Immobilie hätten getilgt werden können.

- ▶ Die Absicht, Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung der veräußerten Immobilie zu erzielen, darf nicht bereits vor der Veräußerung aus anderen Gründen weggefallen sein.

## Krankheitskosten bei Nichtinanspruchnahme der Erstattungsmöglichkeit nicht abzugsfähig

Krankheitskosten können als außergewöhnliche Belastungen steuermindernd geltend gemacht werden, soweit sie die zumutbare Belastung überschreiten. Verzichtet jedoch ein Steuerpflichtiger auf die Möglichkeit, die Krankheitskosten von seiner Krankenkasse erstattet zu bekommen, um eine Beitragsrückerstattung zu erhalten, verneint das FG

Rheinland-Pfalz die Abzugsfähigkeit der Krankheitskosten (rechtskräftiger Beschluss vom 31.1.2012, Az. 2 V 1883/11, DStR 2013, S. 6). Das Gericht begründet seine Entscheidung damit, dass die für außergewöhnliche Belastungen erforderliche Zwangsläufigkeit der Aufwendungen durch den Verzicht auf die Erstattungsmöglichkeit entfällt.

**Hinweis:** Auch wenn es sich für den Steuerpflichtigen rechnen sollte, statt der Erstattung der angefallenen Krankheitskosten die Beitragsrückerstattung in Anspruch zu nehmen, ändert dies nichts an der Auffassung des Gerichts.

## Reichensteuer im Veranlagungszeitraum 2007 teilweise verfassungswidrig?

Einzelnen zur Einkommensteuer Veranlagte unterliegen mit ihrem zu versteuernden Einkommen von über 250.731 Euro einem Einkommensteuersatz von 45 %, der sog. Reichensteuer. Bei zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Ehegatten verdoppelt sich die Grenze, ab deren Überschreiten die Reichensteuer anzuwenden ist.

Im Veranlagungszeitraum 2007 bestand noch eine Sonderregelung für Gewinneinkünfte. Diese waren damals aus der Anwen-

dung der Reichensteuer ausgenommen. Das FG Düsseldorf (Urteil vom 14.12.2012, Az. 1 K 2309/09 E) sieht allerdings in dieser Regelung eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung von z. B. Arbeitnehmern oder Beziehern von Miet- und Zinseinkünften, die ab Überschreiten des Grenzbetrags der Reichensteuer unterliegen und legt die Regelung dem Bundesverfassungsgericht zur Vorabentscheidung vor. Dieses wird nun in dem Verfahren Az. BvL 1/13 über die Verfassungsmäßigkeit der Regelung urteilen.

**Hinweis:** Seit dem Veranlagungszeitraum 2008 wird nicht mehr zwischen den Einkunftsarten differenziert, so dass zu versteuerndes Einkommen, das den Grenzbetrag übersteigt, generell der Reichensteuer unterliegt. Somit hat die verfassungsrechtliche Prüfung keine Auswirkungen auf die derzeit geltende Regelung zur Reichensteuer.

## Bildung einer Rückstellung für Passivprozesse unabhängig von der Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme

Mit Urteil vom 25.09.2012 hat das FG Schleswig-Holstein (Az. 3 K 77/11, BB 2013, S. 302) eine Entscheidung getroffen, die – wenn sie in zweiter Instanz vom BFH bestätigt werden sollte – für Rückstellungen wegen Passivprozessen erhebliche Bedeutung haben könnte.

Streitig war, ob für einen gerichtlich geltend gemachten Anspruch eine Rückstellung zu bilden ist. In ständiger Rechtsprechung verlangt der BFH für die Bildung einer Rückstellung, dass mehr Gründe für als gegen das

Bestehen einer Verbindlichkeit sprechen müssen.

Nach dem FG-Urteil ist die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme bei Erhebung einer zivilrechtlichen Klage immer gegeben. Das FG Schleswig-Holstein geht davon aus, dass der Kaufmann aufgrund des Vorsichtsprinzips immer damit zu rechnen hat, den Prozess zu verlieren. Die Erfolgsaussichten der Klage sind insoweit nicht relevant. Somit muss eine Rückstellung gebildet werden und solange bestehen bleiben, bis

endgültig über den Sachverhalt entschieden ist. Ausschließlich Klagen, die dem Grund und/oder der Höhe nach offensichtlich willkürlich oder erkennbar zum Schein angestrengt wurden, entgehen mangels wirtschaftlicher Belastung der Bilanzansatzpflicht.

**Hinweis:** Der Fortgang dieses Verfahrens bleibt abzuwarten. In kritischen Fällen sollte dem neuen FG-Urteil Beachtung geschenkt werden.

## EMIR: Regulierung im OTC-Derivatehandel

In Folge der Finanzkrise wuchs der politische Druck, den außerbörslichen Derivatehandel (OTC) zu regulieren. Die mit der 2012 erlassenen europäischen EMIR-Verordnung (European Market Infrastructure Regulation) verbundene Neuordnung betrifft Industrieunternehmen, die OTC-Derivate einsetzen, und die Finanzbranche gleichermaßen. Industrieunternehmen werden in diesem Kontext als nichtfinanzielle Gegenparteien bezeichnet.

Im Dezember 2012 bzw. Februar 2013 wurden von den Gremien der EU etliche technische Regulierungsstandards zum Verfahren erlassen und gebilligt. Zwischenzeitlich ist zudem am 16.2.2013 das die EMIR-Verordnung ergänzende deutsche EMIR-Ausführungsgesetz in Kraft getreten. Mit ihm wurde u. a. das Wertpapierhandelsgesetz (WpHG) ergänzt und die EMIR-Verordnung ergänzende Vorgaben für deutsche Industrieunternehmen in §§ 19, 20 WpHG getroffen.

Da mit dem EMIR-Paket insbesondere auch Industrieunternehmen, die bislang keine Berührung mit der Regulierung hatten, betroffen sein werden, wird nachfolgend auf deren künftige Pflichten eingegangen.



EMIR gibt im Wesentlichen vier zu regelnde Bereiche vor:

Von der Pflicht zur Meldung aller Derivatgeschäfte (OTC und börsengehandelte mit ihren Abschlussdaten) an ein zentrales Transaktionsregister, von erhöhten Anforderungen an das Risikomanagement (mit formalisierten Prozessen) und vom Sicherheitenmanagement sind sämtliche Finanz- und Industrieunternehmen gleichermaßen betroffen.

Ein zentrales Clearing über eine zentrale Gegenpartei hingegen ist nur für Unternehmen relevant, die bestimmte Schwellen überschreiten und deren OTC-Derivate nicht zur Absicherung von Risiken abgeschlossen bzw. innerhalb eines Konzerns kontrahiert wurden. Die Clearingschwelle hat für Kredit- und Aktienderivate einen Bruttonennwert von jeweils 1 Mrd. Euro, vorausgesetzt, die gleitende Durchschnittsposition übersteigt die Betragsschwelle für einen Zeitraum von 30 Tagen („phase-out“-Regelung). Für Zins- und Währungsderivate sowie Derivate auf Rohstoffe wird die Clearingpflicht bei sonst gleichen Anforderungen erst ab einem Bruttonominalvolumen von 3 Mrd. Euro ausgelöst.

**Hinweis:** Die Industrieunternehmen haben die Clearingschwelle zu überwachen; bei deren Überschreiten bestehen schriftliche Mitteilungspflichten sowohl gegenüber der BaFin (§ 19 WpHG) als auch gegenüber der ESMA.

Mit dem EMIR-Ausführungsgesetz wurde in § 20 WpHG ein weiterer Schwellenwert hinsichtlich der Prüfungspflicht des Risikomanagements deutscher Industrieunternehmen festgesetzt. Mittelgroße und große Kapitalgesellschaften (§ 267 HGB) sowie Personengesellschaften i. S. d. § 264a HGB werden verpflichtet, durch einen Prüfer bescheinigen zu lassen, dass sie über Prozesse und Verfahren verfügen, um die Einhaltung der EMIR-Pflichten sicherzustellen. Die Prüfungspflicht besteht, wenn die Gesellschaften im abgelaufenen Geschäftsjahr OTC-Derivate mit einem Gesamtnominalvolumen von mehr als 100 Mio. Euro oder mehr als 100 OTC-Derivatekontrakte eingegangen sind, wobei auch hier konzerninterne Geschäfte nicht zu berücksichtigen sind. Bei der Prüfung soll es sich um eine Systemprüfung handeln, in der die Eignung der Systeme und Abläufe auf Einhaltung der EMIR-Pflichten geprüft wird. Das Prüfungsergebnis soll grundsätzlich der

Geschäftsleitung und ggf. dem Aufsichtsrat und nur bei Mängelfeststellungen der BaFin vorgelegt werden.

**Hinweis:** Gemäß der Übergangsvorschrift in § 48 WpHG ist § 20 WpHG erstmals auf das Geschäftsjahr anzuwenden, das nach dem 16.2.2013 beginnt. Damit unterliegen die betreffenden Unternehmen spätestens für das Geschäftsjahr 2014 der Prüfungspflicht.

Die Komplexität der EMIR-Anforderungen und die kurze Vorlaufzeit für deren Umsetzung ergeben einen unmittelbaren Handlungsbedarf für alle betroffenen Unternehmen.

**Hinweis:** Die BaFin hat auf ihrer Homepage seit Mitte März 2013 erste Hinweise zu dem neuen Mitteilungs- und laufenden Meldeverfahren (einschließlich Übergangsregelungen) für die Industrieunternehmen veröffentlicht.

Der außerbörsliche Derivatehandel wird durch die EMIR-Verordnung und das EMIR-Ausführungsgesetz reguliert.



## GESELLSCHAFTSRECHT

# Eigennutzung einer Geschäftschance durch den Gesellschafter-Geschäftsführer einer GbR

Der BGH entschied mit Urteil vom 4.12.2012 (Az. II ZR 159/10, DStR 2013, S. 600), dass der Gesellschafter-Geschäftsführer einer GbR schadensersatzpflichtig ist, wenn er unter Verstoß gegen die gesellschaftsrechtliche Treuepflicht eine Geschäftschance der Gesellschaft für sich selbst genutzt hat.

Die Treuepflicht ergibt sich dabei unabhängig von einem in der Gesellschaft geltenden Wettbewerbsverbot aus der Geschäfts-

chancenlehre. Diese bislang auf den Gesellschafter-Geschäftsführer einer OHG angewandte Lehre ist in gleichem Maße bei einer GbR relevant, wenn sie eine „Erwerbsgesellschaft“ oder eine „unternehmenstragende“ Gesellschaft darstellt oder gewerblich tätig ist.

**Hinweis:** Im Streitfall führte der Gesellschafter-Geschäftsführer für die GbR Verhandlungen zum Erwerb eines Parkplatzes. Nachdem die Realisierung des Kaufs wegen

einer gewissen Skepsis zu den wirtschaftlichen Chancen zunächst nicht aktiv betrieben wurde, erwarb der Gesellschafter-Geschäftsführer das Grundstück mittels einer von ihm und seinem Ehegatten gegründeten GmbH. Nach Auffassung des BGH ist die Geschäftschance der GbR zugeordnet worden. Diese wurde von der GbR auch nicht freigegeben und eine hinreichende Wahrscheinlichkeit sprach dafür, dass die GbR die Geschäftschance auch wahrgenommen hätte.

## ARBEITSRECHT

# Wettbewerbstätigkeit nach Abschluss eines Aufhebungsvertrags während der Freistellung

Soll ein Arbeitsverhältnis mit einem Arbeitnehmer in einer für den Arbeitgeber wichtigen Funktion beendet werden, wird oftmals ein Aufhebungsvertrag vereinbart, der eine Freistellung des Arbeitnehmers unter Fortzahlung des Arbeitsentgelts bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses unter Beachtung der Kündigungsfrist vorsieht.

Nimmt der Arbeitnehmer während der Freistellungsphase eine anderweitige Tätigkeit auf, muss sich der Arbeitnehmer die aus dieser Tätigkeit erzielte Vergütung auf das fortzuzahlende Entgelt nicht anrechnen lassen, sofern der Aufhebungsvertrag keine ausdrückliche Regelung zur Anrechenbarkeit eines anderweitigen Verdienstes enthält. Er verdient also während dieser Zeit „doppelt“. Dies gilt laut aktuellem Urteil des Bundesarbeitsgerichts (BAG) vom 17.10.2012 (Az. 10 AZR 809/11, NZA 2013, S. 207) sogar dann, wenn der Arbeitnehmer durch Aufnahme eines neuen Arbeitsverhältnisses gegen das gesetzliche Wettbewerbsverbot

verstößt, das während der Freistellungsphase in aller Regel weiter gilt. Wenn der Aufhebungsvertrag hierzu keine ausdrückliche Regelung enthält, so das BAG, fehle es schlicht an einer Rechtsgrundlage für den Einbehalt der fortzuzahlenden Vergütung. Insbesondere sei der Verdienst aus dem anderen Arbeitsverhältnis keine „aus Geschäften für fremde Rechnung bezogene Vergütung“ im Sinne der einschlägigen gesetzlichen Regelung in § 61 HGB, so dass ein entsprechender Herausgabeanspruch nicht in Betracht komme.

Das BAG weist aber darauf hin, dass es dem Arbeitgeber unbenommen ist, Schadenersatz zu verlangen, sofern er einen Schaden auf Grund der Verletzung des Wettbewerbsverbots darlegen kann. Auch bei einer selbständigen (statt im Rahmen eines Arbeitsverhältnisses geleisteten) Tätigkeit unter Verstoß gegen das Wettbewerbsverbot dürfte Schadenersatz einforderbar sein.

**Hinweis:** Das Urteil macht deutlich, dass bei der Vereinbarung eines Aufhebungsvertrags große rechtliche Sorgfalt angezeigt ist, um ein wie im Urteilsfall eingetretenes, unerwünschtes Ergebnis zu vermeiden. Ist die Anrechenbarkeit eines anderweitigen Verdienstes auf das fortzuzahlende Entgelt nicht ausdrücklich vereinbart, findet auch im Falle des Wettbewerbsverstoßes keine Anrechnung statt. Ist deshalb eine Anrechnungsklausel vorgesehen, so ist zu beachten, dass dies von der arbeitsgerichtlichen Rechtsprechung regelmäßig als Verzicht auf das gesetzliche Wettbewerbsverbot verstanden wird. Deshalb sollten in solchen Fällen sowohl die Anrechenbarkeit eines anderweitigen Verdienstes als auch die Aufrechterhaltung des Wettbewerbsverbots vertraglich geregelt werden. Sollte es zu der Wettbewerbshandlung kommen, muss der Arbeitgeber zudem gut abwägen, ob eine darauf basierende fristlose Kündigung des Arbeitsverhältnisses möglich und zur Vermeidung von Schäden im Einzelfall sinnvoll ist.

## Altersgrenzen in Betriebsvereinbarungen wirksam

In dem vom BAG zu entscheidenden Streitfall klagte ein Arbeitnehmer gegen die Beendigung des Arbeitsverhältnisses. Hintergrund war, dass der Arbeitnehmer mit dem Arbeitgeber zu einem Zeitpunkt ein unbefristetes Arbeitsverhältnis vereinbart hatte, zu dem bereits eine Gesamtbetriebsvereinbarung bestand, wonach Arbeitsverhältnisse mit Erreichen des 65. Lebensjahres beendet wurden.

Laut Urteil des BAG verstößt die Vereinbarung einer solchen Altersgrenze in einer Betriebsvereinbarung nicht gegen das Verbot der

Altersdiskriminierung (Urteil vom 5.3.2013, Az. 1 AZR 417/12). Allerdings sind die Grundsätze von Recht und Billigkeit zu beachten, die laut BAG gewahrt sind, wenn die Altersgrenze an einen Zeitpunkt anknüpft, ab dem der Arbeitnehmer die Regelaltersrente aus der gesetzlichen Rentenversicherung beziehen kann. Auch erkennt das Gericht in der Vereinbarung des unbefristeten Arbeitsverhältnisses keine die Gesamtbetriebsvereinbarung verdrängende einzelvertragliche Abmachung, die der Betriebsvereinbarung vorgehen würde.

**Hinweis:** Da das gesetzliche Renteneintrittsalter auf 67 Jahre angehoben wurde, sollte auf Arbeitgeberseite geprüft werden, ob eine Betriebsvereinbarung, die eine Beendigung unbefristeter Arbeitsverhältnisse bei Erreichen einer Altersgrenze vorsieht, entsprechend angepasst werden muss, um weiterhin wirksam zu sein.

## MIETRECHT

### Kündigung eines Mietvertrags wegen bei Vertragsabschluss noch nicht absehbarem Eigenbedarf

Wird eine Wohnung unbefristet vermietet, kann das Mietverhältnis seitens des Vermieters nur dann ordentlich gekündigt werden, wenn er ein berechtigtes Interesse daran hat. Ein berechtigtes Interesse liegt insbesondere im Falle von Eigenbedarf vor, wenn also der Vermieter die vermieteten Räume als Wohnung für sich, seine Familienangehörigen oder Angehörige seines Haushalts benötigt.

Ein solcher Eigenbedarf wurde in dem vom BGH mit Urteil vom 20.3.2013 (Az. VIII ZR 233/12) entschiedenen Streitfall geltend gemacht. Der Vermieter kündigte im März 2011 einen im Februar 2008 vereinbarten Mietvertrag über ein Einfamilienhaus mit der Begründung, er benötige das Haus für seinen Enkel und dessen Familie. Der Mieter wandte sich gegen die Kündigung. Diese sei rechtsmissbräuchlich, da sie nur drei Jahre

nach Beginn des Mietverhältnisses ausgesprochen worden sei und ihm bei der Anmietung mündlich die Auskunft gegeben wurde, ein Eigenbedarf komme nicht in Betracht.

Nach Auffassung des BGH ist eine Kündigung wegen Eigenbedarfs aber nur dann rechtsmissbräuchlich, wenn der Vermieter bei Abschluss des Mietvertrags beabsichtigt oder zumindest erwägt, die Wohnung alsbald selbst zu nutzen oder sie einem Familienangehörigen oder einem Angehörigen seines Haushalts zu überlassen. Im Streitfall sei der Eigenbedarf jedoch erst auf Grund einer nach dem Abschluss des Mietverhältnisses eingetretenen Änderung der beruflichen und familiären Verhältnisse des Enkels entstanden, die für den Vermieter zuvor nicht absehbar gewesen ist.

**Hinweis:** Entgegen der bisherigen Rechtsprechung kommt es nach dem BGH bei der Prüfung der Rechtsmissbräuchlichkeit einer Kündigung wegen Eigenbedarfs somit nicht auf jeden über fünf Jahre voraussehbaren Bedarf eines Angehörigen an, sondern nur auf bei Vertragsschluss bereits konkretisierte Erwägungen und Absichten. Eine abschließende Entscheidung des BGH zu dem insofern maßgeblichen Zeitraum steht allerdings noch aus.

## NEUE PARTNER

---

### Wirtschaftsprüfung/Steuerberatung in Köln: Thomas Herzogenrath

Nach seiner bereits mehr als zehnjährigen Tätigkeit als Steuerberater und Wirtschaftsprüfer für unser Unternehmen wurde Thomas Herzogenrath zum Beginn des Jahres 2013 zum Partner am Standort Köln ernannt. Er wird die erfolgreiche Steuerdeklarations- und vor allem steuerliche Gestaltungsbera-

tung bei seinem, vor allem mittelständischen Klientel fortsetzen.

Schwerpunktmäßig wird er neben seinen Erfahrungen in der Immobilienwirtschaft den Bereich "Erneuerbare Energien und Umwelttechnologien" am Kölner Standort ausbauen.



### Unternehmensberatung in Köln: Karsten Jonczyk

Wir freuen uns, Herrn Karsten Jonczyk zum 1.1.2013 als neuen Partner bei Ebner Stolz Mönning Bachem vorzustellen.

Herr Jonczyk ist seit über 10 Jahren Spezialist in der operativen umsetzungsorientierten Restrukturierung von mittelständischen Unternehmen in diversen Branchen.



## Unternehmensberatung in München: Michael Bourjau und Holger Köthe

Seit Beginn des Jahres 2013 verstärken die Herren Michael Bourjau und Holger Köthe als neue Partner die Unternehmensberatung von Ebner Stolz Mönning Bachem in München. Herr Bourjau und Herr Köthe waren zuvor über 12 Jahre als Vorstände der Management Team AG in der Restrukturierungsberatung mittelständischer Unternehmen erfolgreich tätig.

Herr Bourjau verfügt über 18 Jahre Beratungserfahrung und hat in dieser Zeit mehr als 90 Restrukturierungsprojekte großer mittelständischer Unternehmen verantwortlich begleitet. Seine Beratungsschwerpunkte sind Sanierungs- und Strategiprojekte, Vertriebskonzepte sowie leistungswirtschaftliche Projekte. Er besitzt langjährige Managementenerfahrung und begleitet Unternehmen auch längerfristig über zahlreiche Aufsichtsrats- und Beiratsmandate. Zudem war Herr Bourjau bis dato am Kauf und Verkauf von über 30 Unternehmen beteiligt.

Die Leistungsschwerpunkte von Herrn Köthe liegen in der ganzheitlichen Restrukturierung größerer mittelständischer Unternehmensgruppen und im kaufmännischen Bereich, wo er langjährige Erfahrungen im Interims-Management, im Bereich Corporate Finance und der Aufbau-/Ablaufoptimierung vorweisen kann.



.....  
**TERMINE**  
 .....

MAI

**Korruption und Wirtschaftsspionage**

7.5.2013 // München

**Workshop „Aktuelles zum Wertpapierhandelsgesetz“**

7.5.2013 // Stuttgart

15.5.2013 // Köln

16.5.2013 // München

**Euroforum-Konferenz**

**Zahlungsverkehrsrecht**

unter Mitwirkung von Herrn

Marcus Grzanna

27. und 28.5.2013 // Frankfurt

JUNI

**Workshop „Aktuelles zum Wertpapierhandelsgesetz“**

4.6.2013 // Frankfurt am Main

**Margenkiller Umsatzsteuer – Grenzüberschreitende Geschäfte**

13.6.2013 // Leipzig

**Immobilien – Renditefaktor**

**Umsatzsteuer**

27.6.2013 // Köln

JULI

**Margenkiller Umsatzsteuer – Grenzüberschreitende Geschäfte**

3.7.2013 // Leipzig

11.7.2013 // Köln

11.7.2013 // Stuttgart

.....  
**PUBLIKATIONEN**  
 .....

**Prof. Dr. Dietrich Grashoff/**

**Dr. Florian Kleinmanns**

Aktuelles Steuerrecht 2013,

9. Auflage 2013, Verlag C.H.BECK,

ISBN 978-3-406-64974-5

**Dr. Ulrike Höreth/Brigitte Stelzer**

Jahressteuergesetz 2013 alt, light und

reloaded – Spielball der Politik, große

Verwirrung bei den Rechtsanwendern

DStZ 2013, S. 218

**Matthias Spingler/Carina Dietter**

Die Neuregelungen beim steuerlichen

Herstellungskostenbegriff im Rahmen der

Einkommensteueränderungsrichtlinie

(EStÄR) 2012, Ubg 2013, S. 201

.....  
**IMPRESSUM**  
 .....

**Herausgeber:**

Ebner Stolz Mönning Bachem

Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte

Partnerschaft

www.ebnerstolz.de

Haus am Fleet, Admiralitätstraße 10,

20459 Hamburg

Tel.: +49 40 37097-0

Gereonstraße 43/65, 50670 Köln

Tel.: +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart

Tel.: +49 711 2049-0

**Redaktion:**

Dr. Ulrike Höreth, Tel.: +49 711 2049-1371

Brigitte Stelzer, Tel.: +49 711 2049-1535

Martina Büttner, Tel.: +49 711 2049-1325

novus@ebnerstolz.de

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

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

**Fotonachweis:**

Titel: © PRILL Mediendesign – Fotolia.com

Seite 4: © Yves Roland – Fotolia.com

Seite 9: © Petair – Fotolia.com

Seite 10: © gandolf – Fotolia.com

Seite 14: © cescassawin – Fotolia.com

Seite 18/19: © benjaminlolte – Fotolia.com

