

novus

Unternehmen-
steuerreformgesetz
in Kraft getreten

Das Europäische
Beihilfenrecht

Mietrechts-
änderungsgesetz
verabschiedet

Erleichterungen für Kleinst-
kapitalgesellschaften:
Weniger Rechnungs- und
Offenlegungspflichten

Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften: Weniger Rechnungs- und Offenlegungspflichten

Kapitalgesellschaften und Personenhandels-gesellschaften, bei denen keine natürliche Person voll haftet, müssen grundsätzlich einen handelsrechtlichen Jahresabschluss erstellen und diesen innerhalb von zwölf Monaten nach dem Abschlussstichtag im elektronischen Bundesanzeiger offenlegen. Je kleiner die Gesellschaft, desto größer die Erleichterungen, insbesondere hinsichtlich der Offenlegung. Im Grundsatz bleibt es jedoch bei der Offenlegungspflicht und der Möglichkeit der Einsichtnahme in die Bilanzdaten durch jedermann.

Dass dies ein Hemmschuh sein kann, der insbesondere bei kleinen Unternehmen keinem in Relation stehenden Nutzen gegenübersteht, wurde auf EU-Ebene erkannt und dazu die sog. Micro-Richtlinie verabschiedet. Der deutsche Gesetzgeber nutzt die darin vorgesehene Möglichkeit der Deregulierung mit dem Kleinstkapitalgesellschaften-Bilanzrechtsänderungsgesetz oder kurz MicroBilG, das am 27.12.2012 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht wurde und zum 28.12.2012 in Kraft trat.

Das MicroBilG enthält Erleichterungen für sog. Kleinstkapitalgesellschaften sowohl hinsichtlich der Erstellung des Jahresabschlusses als auch dessen Offenlegung. Erstmals anzuwenden sind die Regelungen für Abschlüsse, die sich auf einen nach dem 30.12.2012 liegenden Abschlussstichtag beziehen – somit regelmäßig bereits für den Jahresabschluss 2012.

Eine Kleinstkapitalgesellschaft in diesem Sinne ist gegeben, wenn an zwei aufeinander folgenden Abschlussstichtagen zwei der drei folgenden Merkmale nicht überschritten werden: Umsatzerlöse 700.000 Euro, Bilanzsumme 350.000 Euro sowie durchschnittlich zehn beschäftigte Arbeitnehmer. Entsprechendes gilt für Kleinst-Personenhandels-gesellschaften, bei denen keine natürliche Person als persönlich haftender Gesellschafter vorhanden ist.

Die diese Voraussetzungen erfüllenden Gesellschaften können Erleichterungen bei der Bilanzerstellung in Anspruch nehmen, die darin bestehen, dass eine geringere Darstellungstiefe erforderlich ist. So genügt die Angabe der Oberpunkte, wie Anlagevermögen, Umlaufvermögen etc. Für die Gewinn- und Verlustrechnung wird optional ein Gliederungsschema vorgegeben, das ebenso nur die Oberpunkte enthält. Zudem kann auf die Erstellung eines Anhangs verzichtet werden – allerdings gegen den Preis, dass Haftungsverhältnisse der Gesellschaft sowie Angaben zu Vorschüssen und Krediten an Mitglieder der Geschäftsführung oder Aufsichtsorgane unterhalb der Bilanz ausgewiesen werden.

Herzstück des Gesetzes ist die Sonderregelung zur Offenlegung des Jahresabschlusses von Kleinstkapitalgesellschaften. Als Untergruppe der kleinen Kapitalgesellschaften gilt ohnehin die Befreiung von der Offenlegung der Gewinn- und Verlustrechnung. Da kein Anhang zu erstellen ist, entfällt zudem dessen Offenlegung insgesamt – und nicht nur wie bei kleinen Kapitalgesellschaften hinsichtlich der Ausführungen zur Gewinn- und Verlustrechnung. Folglich braucht auf dem bekannten Wege lediglich die Bilanz beim elektronischen Bundesanzeiger zur Offenlegung eingereicht werden, um den Offenlegungspflichten zu genügen. Nicht gänzlich geklärt ist derzeit allerdings, ob die vorgenannten Angaben unterhalb der Bilanz ebenso offenzulegen sind.

Alternativ dazu kann dem elektronischen Bundesanzeiger die Bilanz in elektronischer Form zur dauerhaften Hinterlegung übermittelt und ein Hinterlegungsauftrag erteilt werden. Einzige Voraussetzung: dem Bundesanzeiger ist mitzuteilen, dass die Gesellschaft an den Abschlussstichtagen von zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren zwei der drei vorgenannten Größenmerkmale nicht überschritten hat. Interessierte können sich eine Kopie der hinterlegten Bilanz auf Antrag und gegen Gebühr übermitteln lassen.

Für Kleinstunternehmen bedeutet das: überzogenen Vorstellungen von Gläubiger- und Anlegerschutz wird endlich Einhalt geboten – zumal sich Kleinstkapitalgesellschaften regelmäßig in der Hand weniger Anteilseigner befinden und Gläubiger, sprich Kreditgeber, die für sie erforderlichen Informationen ohnehin erhalten.

Ob Gesellschaften, die die Voraussetzungen einer Kleinstkapitalgesellschaft nicht erfüllen, den oftmals lästigen Offenlegungspflichten dadurch entkommen wollen, dass sie ihr Unternehmen z. B. aufspalten, bleibt abzuwarten. Wege, dies zu tun, sind sicherlich mit dem Umwandlungsgesetz und steuerlich flankiert mit dem Umwandlungssteuergesetz gegeben. Allerdings werden dabei zahlreiche andere rechtliche, steuerliche und nicht zuletzt wirtschaftliche Auswirkungen zu berücksichtigen sein.

Abzuwarten bleibt auch, ob über Erleichterungen bei der Offenlegung hinaus auch weniger Verwaltungsaufwand als Plus des neuen Gesetzes zu verzeichnen ist, da – wie bereits erwähnt – Gläubiger weiterhin einen detaillierten Jahresabschluss einfordern werden und auch bei der elektronischen Übermittlung des Jahresabschlusses an das Finanzamt (Stichwort E-Bilanz) keine Erleichterungen beim Datenumfang vorgesehen sind.



Wilfried Steinke
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner
bei Ebner Stolz Mönning Bachem

STEUERRECHT

Gesetzgebung

| | |
|--|---|
| Unternehmensteuerreformgesetz kann in Kraft treten | 4 |
| Jahressteuergesetz 2013 – nun in einer „Light“-Version | 6 |
| Weitere Beschlüsse zu Steuergesetzgebungsverfahren | 6 |

Unternehmensbesteuerung

| | |
|---|----|
| Widerlegung des Anscheinsbeweises für die Anwendung der 1 %-Regelung | 7 |
| Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen | 7 |
| Gewerbsteueranrechnung bei Nießbrauch an einem Mitunternehmeranteil | 8 |
| Sanierungsklausel bleibt unanwendbar | 8 |
| Anwendung der Mindestbesteuerung im Liquidationszeitraum einer GmbH | 9 |
| Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe | 9 |
| Grunderwerbsteuerpflicht bei Übergang einer Kommanditbeteiligung von einer GmbH auf eine Schwester-Personengesellschaft | 10 |

Arbeitnehmerbesteuerung

| | |
|--|----|
| Zeitpunkt des Zuflusses von Aktienoptionsrechten an den Arbeitnehmer | 10 |
| Verpflegungsmehraufwand bei Auslandsstudium | 11 |
| Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohnsteuer | 11 |

Umsatzsteuer

| | |
|--|----|
| Übergangsregelung zur Gelangensbestätigung gilt bis Ende September 2013 | 12 |
| Vorsteuerabzug einer Holdinggesellschaft aus Kapitalbeschaffungsdienstleistungen | 13 |
| Vorsteuerabzug aus Gebäudeaufwendungen im Zusammenhang mit Photovoltaik-Anlagen | 13 |

Erbschaftsteuer

| | |
|---|----|
| Anwendung der erbschaftsteuerlichen Lohnsummenregelung bei Beteiligungsstrukturen | 14 |
|---|----|

Besteuerung von Privatpersonen

| | |
|---|----|
| Altverluste nur noch in 2013 mit Wertpapierveräußerungsgewinnen verrechenbar! | 14 |
| Beteiligungsgrenze von 1 % gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG verfassungsgemäß | 15 |
| Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand von Mietwohnungen | 15 |
| Kein vereinfachter Spendennachweis bei Abwicklung über PayPal | 16 |
| Berücksichtigung von Fahrtkosten eines nebenberuflich studierenden Kindes | 17 |

Internationales Steuerrecht

17

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

| | |
|--|----|
| Das Europäische Beihilfenrecht | 18 |
| Einzelfragen zu Rückstellungen nach dem neuen IDW RS HFA 34 (Teil 2) | 19 |

ZIVILRECHT

Gesetzgebung

| | |
|---|----|
| Mietrechtsänderungsgesetz verabschiedet | 20 |
| Bekämpfung von Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr | 20 |

Kaufrecht

20

Gesellschaftsrecht

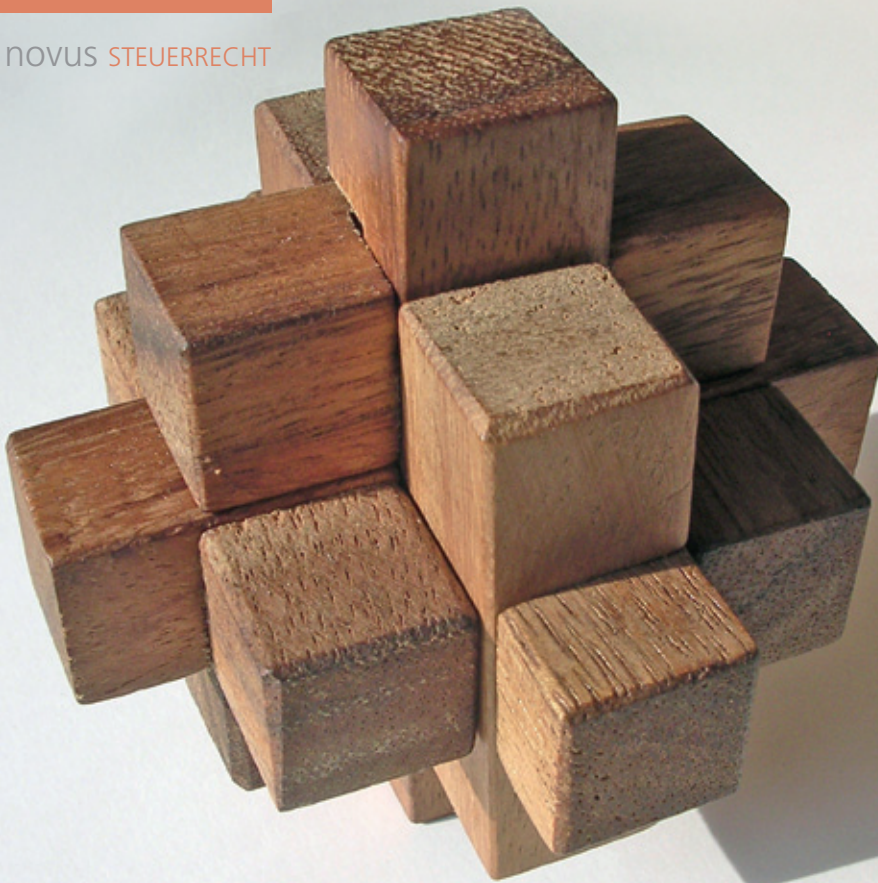
21

Mietrecht

22

INTERN

23



Bei den ertragsteuerlichen Organschaftsregelungen sind positive Änderungen zu verzeichnen.

GESETZGEBUNG

Unternehmensteuerreformgesetz kann in Kraft treten

Nachdem der Bundestag am 17.1.2013 das Unternehmensteuerreformgesetz in der vom Vermittlungsausschuss erarbeiteten Fassung beschloss und der Bundesrat am 1.2.2013 seine Zustimmung erteilte, kann das Gesetz nun in Kraft treten. Das Gesetz in der nun letztlich beschlossenen Fassung beinhaltet insb. folgende Maßnahmen:

Änderungen der ertragsteuerlichen Organschaftsregelungen

- ▶ **Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs**
Der doppelte Inlandsbezug für Organgesellschaften, wonach diese sowohl ihren Sitz als auch den Ort ihrer Geschäftsleitung im Inland haben müssen, wird aufgegeben. Es genügt, wenn sich die Geschäftsleitung im Inland befindet. Der Sitz der Gesellschaft kann auch in einem anderen EU-Mitgliedstaat oder in einem EWR-Staat liegen. Mit dieser, in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen anwendbaren Regelung wird letztlich die bereits gängige Verwaltungspraxis (BMF-Schreiben vom 28.3.2011, BStBl. I 2011, S. 300) kodifiziert.
- ▶ **Zuordnung der Beteiligung zu einer inländischen Betriebsstätte**
Ab dem Veranlagungszeitraum 2012 muss die Beteiligung an der Organgesellschaft ununterbrochen während der gesamten Dauer der Organschaft einer inländischen Betriebsstätte des Organträgers zuzuordnen sein. Entsprechend wird dann das Einkommen der Organgesellschaft der inländischen Betriebsstätte des Organträgers zugerechnet. Eine inländische Betriebsstätte in diesem Sinne ist allerdings nur gegeben, wenn die der Betriebsstätte zuzurechnenden Einkünfte sowohl nach innerstaatlichem Steuerrecht als auch nach den Regelungen des anzuwendenden Doppelbesteuerungsabkommens der inländischen Besteuerung unterliegen.
- ▶ **Dynamischer Verweis auf § 302 AktG im Gewinnabführungsvertrag**
Zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft muss ein Gewinnabführungsvertrag abgeschlossen sein, in dem künftig die Verlustübernahme durch Verweis auf Vorschriften des § 302 AktG in der jeweils gültigen Fassung enthalten sein muss. Die Regelung ist erstmals auf Gewinnabführungsverträge anzuwenden, die nach dem Tag des Inkrafttretens des Gesetzes abgeschlossen oder geändert werden. Für bereits bestehende Gewinnabführungsverträge sind Übergangsregelungen vorgesehen.
- ▶ **Erleichterungen beim Erfordernis der Durchführung des Gewinnabführungsvertrags**
Nach der Gesetzesänderung gilt in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen der Gewinnabführungsvertrag als durchgeführt, wenn der abgeführte Gewinn oder ausgeglichene Verlust auf einem Jahresabschluss beruht, auch wenn dieser fehlerhafte Bilanzansätze enthält, sofern der Jahresabschluss wirksam festgestellt ist, die Fehlerhaftigkeit bei der Abschlusserstellung unter Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns nicht hätte erkannt werden müssen (was insb. durch einen uneingeschränkten Bestätigungsvermerk des Abschlussprüfers nach § 322 Abs. 3 HGB zum Jahresabschluss belegt werden kann) und ein von der Finanzverwaltung beanstandeter in der Handelsbilanz zu korrigierender Fehler spätestens in dem Jahresabschluss der

Organgesellschaft und des Organträgers berichtigt wird, der nach der Beanstandung des Fehlers aufzustellen ist, und das Ergebnis entsprechend abgeführt oder ausgeglichen wird.

► **Ausweitung der Verlustnutzungsbeschränkung**

Infolge der Aufgabe des doppelten Inlandsbezugs der Organgesellschaft wird eine Ausdehnung der Verlustnutzungsbeschränkung auf die Organgesellschaften für notwendig erachtet. Konkret bleiben in allen noch nicht bestandskräftig veranlagten Fällen negative Einkünfte eines Organträgers oder einer Organgesellschaft bei der inländischen Besteuerung unberücksichtigt, soweit sie im ausländischen Staat im Rahmen der Besteuerung des Organträgers, der Organgesellschaft oder einer anderen Person berücksichtigt werden.

► **Einführung eines Feststellungsverfahrens**

Für Feststellungszeiträume, die nach dem 31.12.2013 beginnen, wird ein Feststellungsverfahren eingeführt, in dem mit inhaltsgleichem Bescheid das dem Organträger zuzurechnende Einkommen der Organgesellschaft, weitere Besteuerungsgrundlagen, wie z. B. für den Spendenabzug relevanter Umsatz und Lohnsummen, sowie anzurechnende Steuern sowohl gegenüber dem Organträger als auch gegenüber der Organgesellschaft festgestellt werden.

Ausweitung des Verlustrücktrags

Verluste, die bei der Ermittlung des Gesamtbetrags der Einkünfte ab dem Veranlagungszeitraum 2013 nicht ausgeglichen werden können, können künftig bis zu einem Betrag von 1.000.000 Euro (statt bisher 511.500 Euro) bzw. 2.000.000 Euro (statt bisher 1.023.000 Euro) im Falle der Zusammenveranlagung von Ehegatten im vorangegangenen Veranlagungszeitraum vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen werden. Neben dem einkommensteuerlichen Verlustrücktrag gilt diese Regelung auch für den körperschaftsteuerlichen Verlustrücktrag.

Vereinfachung und Vereinheitlichung des Reisekostenrechts

Das steuerliche Reisekostenrecht wird mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2014 bzw. für nach dem 31.12.2013 endende Lohnabrechnungszeiträume grundlegend vereinfacht und vereinheitlicht. Die Änderungen im Reisekostenrecht, die einheitlich im Bereich der Werbungskosten aufgenommen werden, gelten entsprechend für den Betriebsausgabenabzug im Rahmen der Einkünfte aus gewerblicher und selbständiger Tätigkeit.

► **Definition der ersten Tätigkeitsstätte**

Der bisherige unbestimmte Rechtsbegriff der regelmäßigen Arbeitsstätte wird durch die sog. „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt und im Gesetz ausdrücklich in § 9 Abs. 4 EStG definiert. Die erste Tätigkeitsstätte befindet sich in der ortsfesten Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens und in Ausnahmefällen auch eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist, wobei typische Fälle der dauerhaften Zuordnung im Gesetz aufgeführt werden.

► **Fahrtkosten**

In Abgrenzung zu der Entfernungspauschale wird gesetzlich geregelt, dass bei beruflich veranlassten Fahrten, die nicht Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. Familienheimfahrten sind, die Fahrtkosten mit den tatsächlich entstandenen Aufwendungen als Werbungskosten oder alternativ wie bereits bisher mit der Pauschale pro gefahrenem Kilometer gemäß Bundesreisekostengesetz (0,30 Euro bei Pkw) angesetzt werden können.

► **Verpflegungsmehraufwendungen**

Bei den Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen werden die Mindestabwesenheitszeiten verringert und statt der bisherigen dreistufigen eine zweistufige Staffelung der Pauschalen (12 Euro und 24 Euro) eingeführt. Wie bisher bleibt die Berücksichtigung der Pauschalen für die Verpflegungsmehraufwendungen auf die ersten drei Monate der beruflichen Tätigkeit an ein- und derselben Tätigkeitsstätte beschränkt. Eine

Unterbrechung der beruflichen Tätigkeit an ein- und derselben Tätigkeitsstätte von mindestens vier Wochen führt zu einem Neubeginn des Drei-Monats-Zeitraums. Bei einer vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur Verfügung gestellten Mahlzeit werden die ermittelten Pauschalen typisierend für ein Frühstück um 20 % und für ein Mittag- oder Abendessen jeweils um 40 % des Betrags der Verpflegungspauschalen für eine 24-stündige Abwesenheit gekürzt.

► **Doppelte Haushaltsführung**

Im Bereich der doppelten Haushaltsführung wird auf die Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete verzichtet. Stattdessen wird eine betragsmäßige Höchstgrenze von maximal 1.000 Euro im Monat eingeführt, bis zu der tatsächlich entstandene Kosten angesetzt werden können.

► **Unterkunftskosten**

Unterkunftskosten während einer Tätigkeit außerhalb der ersten Tätigkeitsstätte sind bis zu 48 Monate lang unbeschränkt als Werbungskosten abzugsfähig. Nach Ablauf dieses Zeitraums (längerfristige Auswärtstätigkeit) können sie nur noch bis zur Höhe vergleichbarer Aufwendungen im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung – und damit maximal in Höhe von 1.000 Euro pro Kalendermonat – angesetzt werden.

► **Arbeitgebermahlzeiten**

Übliche Mahlzeiten, d. h. solche mit einem Wert von maximal 60 Euro, die ein Arbeitgeber seinen Arbeitnehmern anlässlich einer auswärtigen Tätigkeit zur Verfügung stellt, sind künftig mit dem Sachbezugswert anzusetzen.

Jahressteuergesetz 2013 – nun in einer „Light“-Version

Nachdem der Bundestag am 17.1.2013 das Vermittlungsergebnis zum Jahressteuergesetz 2013 ablehnte und der Bundesrat am 1.2.2013 dem ursprünglichen Gesetz erneut die Zustimmung verweigerte, brachten die Regierungsfractionen am 19.2.2013 einen neuen Gesetzentwurf in das Gesetzgebungsverfahren ein. Es erscheint wahrscheinlich, dass damit das Jahressteuergesetz 2013 endgültig gescheitert und darin enthaltene Regelungen in diese „Light“-Version übernommen werden. Konkret beinhaltet der Entwurf des Gesetzes zur Umsetzung der Amtshilferichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften u.a.:

- ▶ Umsetzung der Vorgaben der EU-Amtshilferichtlinie in nationales Recht
- ▶ Nachteilsausgleich bei der Ermittlung des Werts der Privatnutzung eines betrieblichen Elektrofahrzeugs
- ▶ Regelung zur Vermeidung des Steuergestaltungsmodells „Goldfinger“, wonach gezielt zeitweilig anfallende Verluste im Ausland dazu genutzt werden, durch Anwendung des negativen Progressionsvorbehalts die Steuerbelastung zu mindern
- ▶ Übergangsregelung zur Anwendung der elektronischen Lohnsteuermerkmale (ELStAM), die im Vorgriff auf die gesetzliche Regelung bereits derzeit angewendet wird
- ▶ Anpassung der nationalen Steuergesetze an die geänderte Mutter-Tochter-Richtlinie
- ▶ Umsetzung EU-rechtlicher Vorgaben der Mehrwertsteuersystem-Richtlinie sowie der

sog. Rechnungsstellungsrichtlinie hinsichtlich der Rechnungspflichtangaben und der Rechnungsstellungsfrist

- ▶ Anwendung des umsatzsteuerlichen Regelsteuersatzes für Kunstgegenstände und Sammlungsstücke
- ▶ Umkehrung der umsatzsteuerlichen Steuerschuldnerschaft bei Lieferungen von Gas und Elektrizität

Hinweis: Der Gesetzentwurf wurde aus Gründen der Verfahrensbeschleunigung aus der Mitte des Bundestags in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht. Bereits am 1.3.2013 soll der Bundestag und am 22.3.2013 der Bundesrat über den Gesetzentwurf entscheiden.

Weitere Beschlüsse zu Steuergesetzgebungsverfahren

Gesetz zum Abbau der kalten Progression

Der Bundesrat beschloss am 1.2.2013 das Gesetz zum Abbau der kalten Progression in der Fassung des Vermittlungsergebnisses. Dieses beinhaltet die Erhöhung des steuerlichen Grundfreibetrags von bislang 8.004 Euro auf 8.130 Euro im Jahr 2013 und auf 8.354 Euro ab 2014.

Gesetz zur Änderung des Energiewirtschaftsgesetzes

Zudem erteilte der Bundesrat am 1.2.2013 dem Gesetz zur Änderung des Energiewirtschaftsgesetzes seine Zustimmung. Die in dem ehemals als Gesetz zur Förderung von energetischen Sanierungsmaßnahmen an Wohngebäuden bezeichneten Verfahren erhaltenen steuerlichen Förderungen wurden allerdings im Vermittlungsverfahren gestrichen.

Gesetz zur Umsetzung des Steuerabkommens mit der Schweiz

Nachdem der Bundestag am 17.1.2013 das Vermittlungsergebnis zu dem Gesetz zur

Umsetzung des Steuerabkommens mit der Schweiz ablehnte, versagte der Bundesrat am 1.2.2013 erneut dem ursprünglichen Gesetz seine Zustimmung. Da eine nochmalige Anrufung des Vermittlungsausschusses unwahrscheinlich erscheint, dürfte das Gesetz damit endgültig gescheitert sein.

Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes

Der Bundestag beschloss am 1.2.2013 das Gesetz zur Stärkung des Ehrenamtes (Ehrenamtsstärkungsgesetz), das zu Anfang des Gesetzgebungsverfahrens noch die Bezeichnung Gemeinnützigkeitsentbürokratisierungsgesetz trug. Darin enthalten sind Erleichterungen für gemeinnützige Organisationen insb. hinsichtlich der Mittelverwendung. Zudem soll der Freibetrag für die Übungsleiterpauschale von 2.100 Euro ab 1.1.2013 auf 2.400 Euro und entsprechend der Freibetrag für die Ehrenamtspauschale von 500 Euro ab auf 720 Euro angehoben werden.

Hinweis: Der Bundesrat wird sich voraussichtlich am 1.3.2013 mit diesem Gesetz befassen.

Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz

Zudem beschloss der Bundestag am 31.1.2013 das Altersvorsorge-Verbesserungsgesetz, welches u. a. eine Anhebung der Förderhöchstgrenze bei der Basisversorgung im Alter von 20.000 Euro auf 24.000 Euro beinhaltet.

Hinweis: Auch dieses Gesetz könnte dem Bundesrat am 1.3.2013 zur Abstimmung vorgelegt werden.

Steuerliche Behandlung von Streubesitzdividenden

Weiter lässt der Vermittlungsausschuss auf ein Ergebnis zur steuerlichen Behandlung von Streubesitzdividenden warten. In der Sitzung am 29.1.2013 konnte noch keine Einigung zu dem Gesetzesentwurf der Bundesregierung erzielt werden, der die Einführung einer Kapitalertragsteuererstattung für im EU-/EWR-Ausland ansässige Kapitalgesellschaften als Anteilseigner vorsieht. Die Beratungen sollen am 26.2.2013 fortgesetzt werden.

UNTERNEHMENSBEWERTUNG

Widerlegung des Anscheinsbeweises für die Anwendung der 1 %-Regelung

Wird als Nachweis für die betriebliche und private Nutzung eines Kfz kein Fahrtenbuch geführt, ist für die private Nutzung eines zu mehr als 50 % betrieblich genutzten Kfz für jeden Kalendermonat 1 % des inländischen Listenneupreises als Entnahmewert gewinnerhöhend zu berücksichtigen. Dabei spricht laut ständiger Rechtsprechung des BFH der Beweis des ersten Anscheins dafür, dass ein betriebliches Fahrzeug, das auch zu privaten Zwecken zur Verfügung steht, auch tatsächlich privat genutzt wird.

Der Anscheinsbeweis kann erschüttert werden, wobei es nicht genügt, wenn lediglich behauptet wird, für privat veranlasste Fahrten hätten private Fahrzeuge zur Verfügung gestanden. Zu einem anderen Ergebnis kommt der BFH jedoch in seinem Urteil vom 4.12.2012 (Az. VIII R 42/09, BFH/NV 2013, S. 465), wenn für private Fahrten ein dem betrieblichen Fahrzeug in Status und Gebrauchswert vergleichbares Kfz im Privatvermögen vorhanden ist.

Hinweis: Da der Anscheinsbeweis durch ein im Privatvermögen gehaltenes Luxusauto, das dem betrieblichen Fahrzeug vergleichbar war, erschüttert wurde, wäre es Aufgabe des Finanzamts gewesen, die private Nutzung des betrieblichen Fahrzeugs zu beweisen. Mangels dieses Beweises war keine Privatnutzung gewinnerhöhend zu berücksichtigen.

Pauschalierung der Einkommensteuer bei Sachzuwendungen

Zuwendungen und Geschenke, die der Empfänger im Rahmen einer Einkunftsart erhält, hat er grundsätzlich der Besteuerung zu unterwerfen. Hierauf wird verzichtet, wenn es sich um betrieblich veranlasste Zuwendungen, die zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Gegenleistung erbracht werden und nicht in Geld bestehen, oder um Geschenke handelt, die der Zuwendende pauschal mit 30 % versteuert. Allerdings kann der Zuwendende das Wahlrecht der Pauschalierung in einem Wirtschaftsjahr nur einheitlich für alle Zuwendungen und Geschenke ausüben. Dies gilt nicht für Zuwendungen, die den Betrag von 10.000 Euro je Empfänger und Wirtschaftsjahr übersteigen.

Eine entsprechende Regelung ist auch für Zuwendungen an Arbeitnehmer vorgesehen,

sofern die Zuwendungen nicht in Geld bestehen und zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Auch hier kann das Pauschalierungswahlrecht in einem Wirtschaftsjahr nur einheitlich für alle Zuwendungen an Arbeitnehmer ausgeübt werden, wobei das Wahlrecht jeweils für den Empfängerkreis der Dritten und der Arbeitnehmer bestehen dürfte.

Die Finanzverwaltung sieht bereits bislang eine Erleichterung bei der Ausübung des Pauschalierungswahlrechts für Zuwendungen an Arbeitnehmer vor, die als bloße Aufmerksamkeit anzusehen sind und einen Wert von 40 Euro nicht übersteigen (R 19.6 LStR 2011). Entscheidet sich der Arbeitgeber für die Pauschalierung, braucht er diese Zuwendungen nicht einzubeziehen.

Laut Verfügung der OFD Frankfurt vom 10.10.2012 (Az. S 2297b A - 1 - St 222) kann diese Vereinfachungsregelung nun auch für Zuwendungen an Dritte angewendet werden. Folglich kann auch bei diesem Empfängerkreis die Pauschalierungsmöglichkeit genutzt werden, ohne jedoch Zuwendungen bis zu einem Wert von 40 Euro zu berücksichtigen.

Hinweis: Werden Zuwendungen bis zu einem Wert von 40 Euro nicht durch den Zuwendenden pauschal versteuert, bleibt es bei dem Grundsatz, dass diese Zuwendungen die Einkünfte des Empfängers erhöhen und dort der Besteuerung unterliegen. Bei Arbeitnehmern können diese Zuwendungen unter die Sachbezugsfreigrenze von 44 Euro pro Monat fallen und damit steuerfrei bleiben.



Gewerbesteueranrechnung bei Nießbrauch an einem Mitunternehmeranteil

Da die Gewerbesteueranrechnung gemäß § 35 EStG dazu dienen soll, die Doppelbelastung des Gewinns aus Gewerbebetrieb mit Einkommensteuer und Gewerbesteuer zu vermeiden, folgt bei einer Mitunternehmerschaft die Verteilung des Gewerbesteuermessbetrags als Bemessungsgrundlage für die Gewerbesteueranrechnung grundsätzlich der steuerlichen Gewinnverteilung. Diesen Grundsatz überträgt die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 18.1.2013

(Az. IV C 6 - S 2296 -a/07/10001, DStR 2013, S. 199) auch auf den Fall, dass an einem Mitunternehmeranteil bzw. an einem Teil eines Mitunternehmeranteils ein Nießbrauch besteht.

Demnach ist dem Nießbraucher, soweit der auf ihn entfallende Gewinnanteil von ihm zu versteuern ist, auch der anteilige Gewerbesteuermessbetrag quotial zuzurechnen.

Hinweis: Damit wird hinsichtlich der Gewerbesteueranrechnung auch eine Gleichstellung des Nießbrauchs an einem Einzelunternehmen und dem Nießbrauch an einem Mitunternehmeranteil bzw. an einem Anteil daran erzielt. In allen Fällen erfolgt die Gewerbesteueranrechnung bei demjenigen, der die (vollen bzw. anteiligen) Einkünfte aus Gewerbebetrieb der Einkommensteuer zu unterwerfen hat.

Sanierungsklausel bleibt unanwendbar

Werden mehr als 25 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft innerhalb von fünf Jahren auf einen Erwerber übertragen, geht der Verlustvortrag der Kapitalgesellschaft in entsprechendem Umfang unter. Werden mehr als 50 % der Anteile übertragen, ist ein bestehender Verlustvortrag insgesamt nicht mehr nutzbar. In 2009 wurde für Sanierungsfälle mit § 8c Abs. 1a KStG eine Ausnahme von dieser Regelung eingeführt. Jedoch wertete die Europäische Kommission die Sanierungsklausel mit Beschluss vom 26.1.2011 (Az. 2011/527/EU, ABl. L 235 vom 10.9.2011, S. 26) als mit dem EU-Recht unvereinbare staatliche Beihilfe.

Der deutsche Gesetzgeber reagierte hierauf mit der Aussetzung der Anwendbarkeit der Sanierungsklausel für Steuerfestsetzungen ab 26.1.2011 bis entweder der EuGH den Beschluss der Europäischen Kommission für nichtig erklärt und festgestellt hat, dass die Sanierungsklausel keine staatliche Beihilfe darstellt, oder bis die Europäische Kommission einen neuerlichen Beschluss fasst, in dem sie nicht mehr die Aufhebung oder Änderung der Sanierungsklausel fordert.

Zwar hat Deutschland gegen den Beschluss der Europäischen Kommission vom 26.1.2011 Klage beim EuGH erhoben, diese wurde je-

doch wegen nicht fristgerechter Klageeinreichung abgewiesen (EuGH, Beschluss vom 18.12.2012, Az. T-205/11, DStR 2013, S. 132).

Hinweis: Damit bleibt die Sanierungsklausel wegen Verstoßes gegen EU-Recht weiterhin unanwendbar.

Wegen EU-rechtlicher Einwände bleibt es bei der Unanwendbarkeit der Sanierungsklausel.

Anwendung der Mindestbesteuerung im Liquidationszeitraum einer GmbH

Wird eine Kapitalgesellschaft liquidiert, kann das Ergebnis für den Zeitraum zwischen der Auflösung der Gesellschaft und deren endgültiger Abwicklung der Besteuerung zu Grunde gelegt werden. Dabei soll der Besteuerungszeitraum drei Jahre nicht überschreiten. Laut Urteil des FG Düsseldorf vom 12.3.2012 (Az. 6 K 2199/09 K, EFG 2012, S. 1387) ist der Abzug eines Verlustvortrags in diesem Drei-Jahres-Besteuerungszeitraum dergestalt vorzunehmen, dass vom Gewinn

ein Verlustvortrag von 1 Mio. Euro (Grundabzugsbetrag) für jedes Kalenderjahr unbeschränkt abgezogen werden kann. Erst für den danach verbleibenden Gewinn des dreijährigen Zeitraums gilt die Vorgabe der Mindestbesteuerung, wonach dieser nur noch bis zu 60 % durch den Verlustvortrag gemindert werden kann.

Hinweis: Die Finanzverwaltung und die herrschende Meinung in der Fachliteratur vertreten bislang die Auffassung, dass der Grundabzugsbetrag nur einmal im Drei-Jahres-Zeitraum zu gewähren ist. Gegen das Urteil des FG ist beim BFH die Revision unter Az. I R 35/12 anhängig, so dass der BFH abschließend entscheiden wird, ob der Grundabzugsbetrag nur einfach oder je nach Länge des Liquidationsbesteuerungszeitraums bis zu drei Mal berücksichtigt werden kann.

Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe

Gewerbesteuer, die für Erhebungszeiträume ab 2008 festgesetzt wird, sowie darauf entfallende Nebenleistungen sind steuerlich nicht mehr als Betriebsausgabe zu berücksichtigen und erhöhen deshalb außerbilanziell den steuerpflichtigen Gewinn. Derzeit ist beim BFH ein Revisionsverfahren (Az. I R 21/12) anhängig, in dem geprüft wird, ob die in 2007 eingeführte Regelung verfassungswidrig ist.

Sowohl im BMF-Schreiben vom 10.12.2012 (Az. IV A 3 - S 0338/07/10010, BStBl. I 2012, S. 1174) als auch in der Kurzinformation vom 7.1.2013 des Finanzministeriums Schleswig-

Holstein (Nr. 2012/39, DStR 2013, S. 143) wird die Finanzverwaltung angewiesen,

- ▶ sämtlichen Einkommensteuerbescheiden für Veranlagungszeiträume ab 2008, zu denen eine Prüfung der Steuerermäßigung bei Einkünften aus Gewerbebetrieb nach § 35 EStG vorgenommen wurde,
- ▶ sämtlichen Körperschaftsteuerbescheiden für Veranlagungszeiträume ab 2008 und
- ▶ sämtlichen Bescheiden über die gesonderte und einheitliche Feststellung von Einkünften Feststellungszeiträume ab 2008 betreffend, soweit für die Gesellschaft oder Gemeinschaft ein Gewerbesteuermessbetrag festgesetzt wurde,

einen Vorläufigkeitsvermerk gemäß § 165 Abs. 1 Satz 2 Nr. 3 AO beizufügen.

Hinweis: Folglich ist es zur Geltendmachung verfassungsrechtlicher Bedenken nicht erforderlich, mit Einspruch gegen diese Bescheide vorzugehen. Das Finanzministerium Schleswig-Holstein weist ausdrücklich darauf hin, dass auch im Falle eines Einspruchs gegen einen Bescheid mit Vorläufigkeitsvermerk insoweit ein Ruhen des Verfahrens gemäß § 363 Abs. 2 Satz 2 AO nicht in Betracht kommt.

Gründerwerbsteuerpflicht bei Übergang einer Kommanditbeteiligung von einer GmbH auf eine Schwester-Personengesellschaft

Gehört zum Vermögen einer Personengesellschaft ein inländisches Grundstück und gehen innerhalb von fünf Jahren mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter über, wird gemäß § 1 Abs. 2a GrEStG Gründerwerbsteuer basierend auf dem bewertungsrechtlichen Wert des Grundstücks ausgelöst.

So entschied das FG Münster in seinem Urteil vom 28.11.2012 (Az. 8 K 2285/09 F), dass auch dann ein gründerwerbsteuerpflichtiger Erwerb vorliegt, wenn eine GmbH ihre Kommanditbeteiligung von 100 % an einer

grundstückshaltenden KG auf eine Schwester-Personengesellschaft überträgt, an deren Vermögen ausschließlich der Alleingesellschafter der GmbH beteiligt ist.

Auch eine Steuerbefreiung gemäß § 6 Abs. 3 GrEStG, wonach Gründerwerbsteuer bei Übergang eines Grundstücks von einer Personengesellschaft auf eine andere Personengesellschaft nicht anfällt, soweit die Gesellschafter der übernehmenden Gesellschaft auch am Vermögen der übertragenden Gesellschaft beteiligt sind, kommt nach Auffassung der Finanzrichter nicht in Betracht.

Hinweis: Die Entscheidung des FG basiert letztlich darauf, dass eine Kapitalgesellschaft nicht als transparent angesehen wird, also nicht auf deren Gesellschafter abgestellt werden kann, und deshalb eine entsprechende Steuerbefreiung, wie sie bei Übergang eines Grundstücks von einer Personengesellschaft auf eine Schwester-Personengesellschaft möglich wäre, nicht greift. Da gegen das Urteil Revision eingelegt wurde (Az. II R 1/13), bleibt abzuwarten, ob der BFH der Argumentation des FG folgt.

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Zeitpunkt des Zuflusses von Aktienoptionsrechten an den Arbeitnehmer

Gewährt ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer als Gegenleistung für die erbrachte Arbeitsleistung Aktienoptionsrechte, ist unstreitig der hieraus dem Arbeitnehmer zufließende geldwerte Vorteil zum Zeitpunkt der Rechtsausübung als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln. Der BFH bejaht den Zufluss des Vorteils aus den Aktienoptionsrechten aber auch, wenn der Arbeitnehmer die Optionsrechte noch nicht ausübt aber anderweitig verwertet (BFH-Urteil vom 18.9.2012, Az. VI R 90/10, BFH/NV 2013, S. 440).

Hinweis: Im Streitfall übertrug der Arbeitnehmer die ihm vom Arbeitgeber im Oktober 2002 eingeräumten Optionsrechte im November 2002 auf eine GmbH, an der der Arbeitnehmer zu 100 % beteiligt war. Die GmbH übte im Januar 2004 die Optionsrechte aus und erwarb Aktien zu einem deutlich höheren Kurs als dem laut Optionsvertrag zu zahlenden Kaufpreis. Das Finanzamt ging von der Ausübung der Optionsrechte erst im Jahr 2004 aus und wollte dementsprechend die Differenz zwischen dem Kurswert der erworbenen Aktien und dem gezahlten Kauf-

preis als geldwerten Vorteil berücksichtigen. Laut BFH ist jedoch bereits im Jahr 2002 durch die Übertragung der Optionsrechte auf die GmbH ein geldwerter Vorteil in Höhe des Werts der Optionsrechte zugeflossen.

Verpflegungsmehraufwand bei Auslandsstudium

Kosten eines Zweitstudiums, welches im objektiven Zusammenhang mit der (geplanten) beruflichen Tätigkeit steht, oder Kosten eines Studiums im Rahmen eines Dienstverhältnisses können grundsätzlich als Werbungskosten steuermindernd berücksichtigt werden. In dem Streitfall, der dem Urteil des FG Köln vom 20.6.2012 (Az. 4 K 4118/09, EFG 2012, S. 1828) zu Grunde lag, machte ein Student nach beendeter Berufstätigkeit Verpflegungsmehraufwendungen für die Dauer eines Zweitstudiums im Ausland geltend. Während dieses Zeitraums hatte er keinen eigenen Hausstand in Deutschland und war bei seinen Eltern gemeldet.

Das FG Köln anerkennt in dieser Konstellation eine Einsatzwechseltätigkeit, die die Geltendmachung von Verpflegungsmehraufwendungen ermöglicht.

Hinweis: Der Berücksichtigung der Verpflegungsmehraufwendungen steht auch nicht entgegen, dass der Student über keinen eigenen Hausstand verfügt. Ort seines Lebensmittelpunkts ist die Wohnung der Eltern. Maßgeblich für die Höhe der anzusetzenden Verpflegungsmehraufwendungen ist die Abwesenheit von dieser Wohnung und nicht etwa von einer auswärtigen Unterkunft. Folglich anerkennt das FG Köln Verpflegungs-

mehraufwendungen für die ersten drei Monate in Höhe des für das entsprechende Land festgesetzten Pauschbetrags bei Abwesenheit je Kalendertag von 24 Stunden.

Gemäß dem Unternehmensteuerreformgesetz qualifiziert zukünftig auch eine Bildungseinrichtung, an der ein Vollzeitstudium absolviert wird, als erste Tätigkeitsstätte, so dass die Berücksichtigung von Verpflegungsmehraufwendungen ab Geltung der neuen Gesetzeslage zum 1.1.2014 im vorliegenden Fall nicht mehr in Betracht käme.

Kirchensteuer bei Pauschalierung der Lohnsteuer

Die Lohnsteuer auf Arbeitsentgelt kann in verschiedenen Fällen pauschal durch den Arbeitgeber erhoben werden, so z. B. für unentgeltliche Mahlzeiten in der Betriebskantine, für Fahrtkostenerstattungen, für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte oder für an eine Gruppenunfallversicherung entrichtete Beiträge. Grundsätzlich ist auf die pauschal erhobene Lohnsteuer auch Kirchensteuer vom Arbeitgeber zu entrichten. Dabei kann er zwischen einem vereinfachten Verfahren und einem Nachweisverfahren wählen.

Bei Anwendung des vereinfachten Verfahrens ist für sämtliche Arbeitnehmer, unabhängig von ihrer Zugehörigkeit zu einer steuererhebenden Religionsgemeinschaft Kirchensteuer zu entrichten. Dabei wird ein ermäßigter Steuersatz angewandt, der z. B. in Bayern 7 % oder in Baden-Württemberg 6 % beträgt.

Entscheidet sich der Arbeitgeber für das Nachweisverfahren, kann er hinsichtlich der Arbeitnehmer, die keiner steuererhebenden Religionsgemeinschaft angehören, auf die Entrichtung der auf die pauschale Lohnsteuer entfallenden Kirchensteuer verzichten. Für die übrigen Arbeitnehmer gilt der allgemeine Kirchensteuersatz.

Das Bayerische Landesamt für Steuern erläutert in seiner Verfügung vom 15.11.2012

(Az. S 2447.1.1-4/4 St 32, DStR 2013, S. 43), wie ab 1.1.2013 die beiden Verfahren angewendet werden sollen.

Hinweis: Der Arbeitgeber kann sein Wahlrecht für jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum und für die jeweils angewandte Lohnsteuerpauschalierungsvorschrift bzw. die darin aufgeführten Pauschalierungstatbestände jeweils unterschiedlich ausüben. Ggf. kann sich eine Prüfung, welche Alternative zur Erhebung der Kirchensteuer für welchen Pauschalierungstatbestand die günstigere ist, lohnen.



Die Spediteurbescheinigung soll weiterhin als Nachweis anerkannt bleiben, allerdings mit Einschränkungen.

U M S A T Z S T E U E R

Übergangsregelung zur Gelangensbestätigung gilt bis Ende September 2013

Grundsätzlich gelten zwar bereits mit Wirkung zum 1.1.2012 neue Nachweisanforderungen für die Umsatzsteuerfreiheit von EU-Lieferungen. Wegen der hiergegen vortragenen Kritik veranlasste die Finanzverwaltung aber zunächst eine Nichtbeanstandungsregelung (vgl. BMF-Schreiben vom 1.6.2012, DStR 2012, S. 1140, siehe auch

novus Juli 2012, S. 11), wonach der bisher erforderliche Buch- und Belegnachweis weiterhin angewendet werden kann. Zudem kündigte das BMF im Oktober 2012 mit einem Referentenentwurf eine nochmalige Änderung der Nachweisanforderungen an. Nunmehr liegen dem Bundesrat in entscheidungsreifer Fassung die Änderungsvorschrif-

ten vor. Dieser wird sich voraussichtlich am 22.3.2013 mit den Regelungen befassen. Die Änderungen sollen aufgrund des Zeitverzugs im Beschlussverfahren aber erst zum 1.10.2013 in Kraft treten. Bis dahin gilt die Nichtbeanstandungsregelung laut dem BMF-Schreiben vom 1.6.2012 fort.

Hinweis: Wie bereits in dem im Oktober 2012 vorgelegten Referentenentwurf vorgesehen, sollen neben der Gelangensbestätigung weitere Nachweise, insb. die sog. Spediteurbescheinigung, zugelassen sein. Der aktuelle Verordnungsentwurf enthält allerdings gegenüber dem ursprünglichen Entwurf Änderungen in den Fällen der Abholung des Liefergegenstands durch die Spedition des Abnehmers. Von dem künftig

geltenden Grundsatz, dass die Spediteurbescheinigung den Nachweis der erfolgten Verbringung des Liefergegenstands beinhalten soll, ist eine Ausnahme vorgesehen, wenn der Abnehmer den Spediteur beauftragt. In diesen Fällen soll weiterhin genügen, wenn die beabsichtigte Verbringung aber künftig zudem die Bezahlung des Liefergegenstands über ein Bankkonto nachgewiesen wird. Diese Einschränkung, die auf

Drängen der Länder aufgenommen wurde, dürfte die praktische Relevanz des Nachweises per Spediteurbescheinigung mit Verbringensversicherung in den Fällen des vom Abnehmer beauftragten Spediteurs nochmals mindern. Zudem wurde ein Anwendungsschreiben des BMF zur Erläuterung der Änderungen angekündigt, mit dem aber nicht kurzfristig zu rechnen ist.

Vorsteuerabzug einer Holdinggesellschaft aus Kapitalbeschaffungsdienstleistungen

In dem vom FG Berlin-Brandenburg zu entscheidenden Streitfall erbrachte eine Holdinggesellschaft an ihre 100 %-ige Tochter-GmbH administrative Tätigkeiten gegen eine monatliche Dienstleistungspauschale, die der Umsatzsteuer unterlag. Zu klären war, ob sie Vorsteuern, die ihr für Kapitalbeschaffungsdienstleistungen in Rechnung gestellt wurden, geltend machen konnte.

Da die Holdinggesellschaft mit der Erbringung der administrativen Tätigkeiten unternehmerisch tätig war, bejaht das FG in seinem Urteil vom 10.5.2012 (Az. 5 K 5264/09, BB 2012,

S. 2018) deren Vorsteuerabzugsberechtigung. Da es sich bei den Kapitalbeschaffungsaufwendungen um Allgemeinkosten handelt, ist für den Vorsteuerabzug nicht erforderlich, dass sich diese im Preis der Ausgangsumsätze widerspiegeln. Für den Vorsteuerabzug in voller Höhe genügt vielmehr, dass diese mit der wirtschaftlichen Tätigkeit der Holdinggesellschaft zusammenhängen.

Hinweis: Nach Auffassung des Gerichts steht dem Vorsteuerabzug auch nicht entgegen, dass die Aufwendungen für die Kapitalbeschaffungsdienstleistungen nicht allein

der umsatzsteuerpflichtigen Tätigkeit, sondern im Besonderen der Kapitalausstattung der Tochtergesellschaft und damit ggf. dem Bezug nicht umsatzsteuerbarer Dividenden dienen. Ebenso wenig ist für das FG beachtlich, dass die Aufwendungen für die Kapitalbeschaffungsdienstleistungen im Verhältnis zu den vereinnahmten Dienstleistungsentgelten relativ hoch waren.

Vorsteuerabzug aus Gebäudeaufwendungen im Zusammenhang mit Photovoltaik-Anlagen

Soweit ein Gebäude durch das Betreiben einer Photovoltaik-Anlage unternehmerisch zu mindestens 10 % genutzt wird, kann das Gebäude entsprechend dem Unternehmen zugeordnet und aus den Gebäudeanschaffungs- bzw. Gebäudeherstellungskosten sowie aus den Aufwendungen im Zusammenhang mit dem Gebäude entsprechend die Vorsteuer geltend gemacht werden.

Das bayerische Landesamt für Steuern erläutert mit Verfügung vom 7.8.2012 (Az. S 7300.2.1-14/38 St 33, NWB 2012, S. 2749), wie der Anteil der unternehmerischen Nutzung zu ermitteln ist. Der Umsatzschlüssel wird als sachgerechter Aufteilungsschlüssel anerkannt, welcher auf das Verhältnis der fiktiven Vermietungsumsätze hinsichtlich der Dachfläche zur Summe der fiktiven Vermietungsumsätze hinsichtlich des Gebäudes und der Dachfläche abstellt.

Hinweis: Als fiktive Umsätze aus der Vermietung mit Modulen überdeckter Dachflächen wird in der Regel ohne weitere Prüfung ein Ansatz von jährlich 3 Euro pro m² übernommen. Fiktive Vermietungsumsätze für das Gebäudeinnere haben die Finanzämter anhand der erzielbaren Mieten im Einzelfall zu ermitteln.

ERBSCHAFTSTEUER

Anwendung der erbschaftsteuerlichen Lohnsummenregelung bei Beteiligungsstrukturen

Die Anwendung der erbschaftsteuerlichen Begünstigungen von Betriebsvermögen setzt bei Betrieben mit mehr als 20 Beschäftigten u. a. voraus, dass die Lohnsumme des Betriebs zum Zeitpunkt des Erwerbs (Ausgangslohnsumme) in der Folgezeit nicht oder nicht wesentlich unterschritten wird. Zur Anwendung der Regelverschönerung von 85 % des begünstigten Vermögens müssen die Lohnsummen innerhalb der dem Erwerbsfall folgenden fünf Jahre mindestens 400 % der Ausgangslohnsumme betragen. Soll das begünstigte Vermögen zu 100 % nicht der Erbschaftsteuer unterliegen, müssen die Lohnsummen innerhalb eines Sieben-Jahres-Zeitraums 700 % der Ausgangslohnsumme entsprechen.

Dabei sind sowohl bei der Ermittlung der Ausgangslohnsumme als auch der Lohnsummen des Fünf- bzw. Sieben-Jahres-Zeitraums nicht nur die Lohnsummen des Betriebs, sondern unter bestimmten Voraussetzungen auch die von Kapitalgesellschaften und Per-

sonengesellschaften zu berücksichtigen, an denen Beteiligungen im Betriebsvermögen des Betriebs gehalten werden.

Hierzu stellen die Obersten Finanzbehörden der Länder mit gleichlautendem Erlass vom 5.12.2012 (DStR 2013, S. 93) anhand von Beispielen dar, wie die für die erbschaftsteuerliche Begünstigung maßgebliche Lohnsumme zu ermitteln ist, wenn eine unmittelbare und/oder mittelbare Beteiligung von mehr als 25 % an einer Kapitalgesellschaft in dem übertragenen Betriebsvermögen enthalten ist.

Lohnsummen von unmittelbar oder mittelbar gehaltenen Beteiligungen an Personengesellschaften sind ungeachtet einer Mindestbeteiligungsquote zu dem Anteil einzubeziehen, zu dem die Beteiligung besteht. Wird die Beteiligung an einer Personengesellschaft jedoch mittelbar über eine Kapitalgesellschaft gehalten, an der eine Beteiligung von nicht mehr als 25 % besteht, bleibt die Lohnsumme der mittelbar gehaltenen Personengesellschaft unberücksichtigt.

Zu- und Verkäufe von Beteiligungen nach dem Zeitpunkt des Erwerbs des Betriebsvermögens sind grundsätzlich zwar nicht bei der Ermittlung der Ausgangslohnsumme anzusetzen, können jedoch bei der Ermittlung der jährlichen Lohnsummen zu berücksichtigen sein. Dies bedeutet, dass Lohnsummenunterschreitungen des Betriebes durch den Hinzuerwerb oder die Aufstockung von Beteiligungsgesellschaften kompensiert werden können.

Hinweis: Der Erlass ist auf alle Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem 30.6.2011 entstanden ist und soweit Feststellungsbescheide noch nicht bestandskräftig sind. Für frühere Erwerbe ist der Erlass entsprechend anzuwenden, soweit Steuerbescheide noch nicht bestandskräftig sind und die Angaben zu Lohnsummen und Beschäftigtenzahlen nicht Gegenstand der Feststellung waren.

BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

Altverluste nur noch in 2013 mit Wertpapierveräußerungsgewinnen verrechenbar!

Mit der Einführung der Abgeltungsteuer auf Kapitaleinkünfte erfolgte 2009 ein Systemwechsel: bis 2008 waren Gewinne und auch Verluste aus den Verkäufen privat gehaltener Wertpapiere, insbesondere Aktien, nur dann steuerpflichtig bzw. konnten steuermindernd berücksichtigt werden, wenn zwischen dem Erwerb und dem Verkauf nicht mehr als ein Jahr verstrichen war. Seit 2009 sind Gewinne aus Wertpapierveräußerungen unabhängig von der Haltedauer steuerpflichtig und unterliegen grundsätzlich der Abgel-

tungsteuer. Durch Veräußerungen erlittene Verluste können gegengerechnet werden, wobei Aktienverluste nur von Aktiengewinnen abgezogen werden dürfen.

Mit dem Systemwechsel wurde allerdings auch eine Übergangsregelung eingeführt, die noch bis einschließlich dem Veranlagungszeitraum 2013 Anwendung findet. Demnach können auch vor 2009 entstandene und weil infolge der Veräußerung innerhalb der Jahresfrist steuerlich relevante

Verluste, sog. Altverluste, mit den der Abgeltungsteuer unterliegenden Gewinnen verrechnet werden. Ab dem Veranlagungszeitraum 2014 besteht für dann noch nicht ausgeglichene Altverluste nur noch die Möglichkeit, diese von Gewinnen aus dem Verkauf anderer privater Wirtschaftsgüter wie z. B. Edelmetalle, Kunstgegenstände oder Devisen innerhalb der Jahresfrist oder aus dem Verkauf nicht selbstgenutzter Immobilien innerhalb von zehn Jahren seit deren Anschaffung abzuziehen.

Besteht also noch ein Altverlust, der per Feststellungsbescheid zum 31.12.2012 vom Finanzamt ausgewiesen wird und ist in 2014 oder in den Folgejahren nicht mit Gewinnen aus der Veräußerung von anderen privaten Wirtschaftsgütern oder Immobilien innerhalb der Veräußerungsfristen zu rechnen, ist aus steuerlicher Sicht die Verrechnung dieser Verluste mit in 2013 generierten Gewinnen

aus der Veräußerung von Wertpapieren vorteilhaft, da dann die Gewinne letztlich steuerfrei vereinnahmt werden können.

Hinweis: Erreicht werden kann eine Verrechnung von Gewinnen aus der Veräußerung von Wertpapieren mit Altverlusten durch entsprechende Angaben in der Einkommensteuererklärung 2013. Die Gewinne,

von denen das Kreditinstitut regelmäßig bereits Kapitalertragsteuer einbehalten hat, sind als Kapitaleinkünfte auszuweisen und die Steuerbescheinigung des Kreditinstituts der Erklärung beizufügen. Durch die Verrechnung mit den Altverlusten werden die steuerpflichtigen Kapitaleinkünfte gemindert und die bereits entrichtete Steuer wird entsprechend erstattet.

Beteiligungsgrenze von 1% gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG verfassungsgemäß

Werden Anteile an Kapitalgesellschaften privat gehalten und dabei die Beteiligungsgrenze gemäß § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG überstiegen, sind Gewinne aus der Veräußerung dieser Anteile nach dem Teileinkünfteverfahren zu 60 % steuerpflichtig. Letztmals wurde die Beteiligungsgrenze mit Wirkung zum 1.1.2002 von 10% auf 1% gesenkt.

Zweifel an der Verfassungskonformität dieser Absenkung weist der BFH mit seinem Urteil vom 24.10.2012 (Az. IX R 36/11, BFH/NV 2013, S. 452) zurück. Der Gesetzgeber bewegte sich mit dieser Regelung noch inner-

halb des Gestaltungsspielraums, der ihm bei der Erschließung von Steuerquellen zukommt.

Hinweis: In dem zu Grunde liegenden Streitfall wurden im August 2003 Kapitalgesellschaftsanteile veräußert, wobei die Beteiligung bis zur Veräußerung zwischen 4,9 % und 7 % betrug. Da bereits durch Beschluss des BVerfG vom 7.7.2010 (Az. 2 BvR 748/05, 2 BvR 753/05, 2 BvR 1738/05, BVerfGE 127, 61) die Besteuerung von Wertsteigerungen bis zur Verkündung des Änderungsgesetzes für verfassungswidrig erklärt wurde, sofern

diese nach der zuvor geltenden Rechtslage steuerfrei hätten realisiert werden können, wurden Wertsteigerungen aus der Veräußerung einer Beteiligung von unter 10% aber über 1% bis zur Verkündung des Änderungsgesetzes am 26.10.2000 steuerfrei belassen. Laut BFH ist es darüber hinaus verfassungsrechtlich nicht geboten, auch Wertsteigerungen zwischen der Gesetzesverkündung und dem Inkrafttreten der 1%-Grenze zum 1.1.2002 von der Besteuerung auszunehmen.

Einkünfteerzielungsabsicht bei langjährigem Leerstand von Mietwohnungen

Ein besonders lang andauernder Leerstand einer Mietwohnung kann laut Urteil des BFH vom 11.12.2012 (Az. IX R 14/12, DStR 2013, S. 247) auch nach vorheriger, auf Dauer angelegter Vermietung dazu führen, dass die bislang bestehende Einkünfteerzielungsabsicht des Vermieters ohne sein Zutun oder Verschulden wegfällt. Dies hat zur Folge, dass die auf die Mietwohnung angefallenen Aufwendungen nicht als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung anzuerkennen sind.

In dem Streitfall stand eine zuvor langjährig vermietete Wohnung seit mehreren Jahren leer. Der Wohnungseigentümer bot während

des Zeitraums des Leerstands die Wohnung möbliert durch etwa vier Mal im Jahr in einer überregionalen Zeitung geschalteten Chiffreanzeigen zur Anmietung an. Den Mietzins errechnete er jeweils anhand des aktuellen Mietspiegels. Auf die Anzeigen hin meldeten sich nach seinen Angaben bislang jedoch keine „geeignet erscheinenden Mieter“.

Um weiterhin von einer Einkünfteerzielungsabsicht in diesem Fall ausgehen zu können, hätte der Wohnungseigentümer nach Auffassung des BFH seine bisherigen Vermietungsbemühungen, die erkennbar erfolglos gewesen waren, anpassen müssen. Er hätte geeignetere Wege der Vermarktung suchen

und auch seine Vermietungsbemühungen intensivieren müssen. Auch wären ihm Zugeständnisse z. B. hinsichtlich der Miethöhe oder der Auswahl der potentiellen Mieter zuzumuten gewesen.

Hinweis: Laut BFH trägt der Wohnungseigentümer die Feststellungslast hinsichtlich der Ernsthaftigkeit und Nachhaltigkeit seiner Vermietungsbemühungen als Voraussetzung der noch bestehenden Einkünfteerzielungsabsicht. Um also den Werbungskostenabzug bei Leerstand einer Wohnung zu sichern, ist im Einzelfall darzulegen, dass ausreichend Anstrengungen unternommen wurden, um einen neuen Mieter zu finden.

Kein vereinfachter Spendennachweis bei Abwicklung über PayPal

Um Spenden steuermindernd geltend machen zu können, ist grundsätzlich eine Zuwendungsbestätigung des Empfängers nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck erforderlich. Für Spenden bis zu 200 Euro oder in Katastrophenfällen gilt unter bestimmten Voraussetzungen abweichend hiervon jedoch eine Vereinfachungsregelung. Als Zuwendungsnachweis gilt dann der Bareinzahlungsbeleg oder die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts, woraus Name und Kontonummer des Auftraggebers und Empfängers, der Betrag und der Buchungstag ersichtlich sind.

Zahlreiche gemeinnützige Organisationen bieten neben den herkömmlichen Wegen der Überweisung oder der Lastschriftzugermächtigung auf ihren Internetseiten auch die Möglichkeit an, über das Online-Bezahlsystem PayPal Spenden zu leisten. Der Spender erhält von PayPal eine Art Kontoauszug, aus dem die Summe und der Empfänger der Spende hervorgehen.

Auf Bund-/Länderebene der Finanzverwaltung wurde laut Verfügung der LFD Thüringen vom 24.9.2012 (Az. S 2223 A - 111 - A 3.15, DStR 2013, S. 143) jedoch entschieden,

dass der Kontoausdruck des PayPal-Kontos und der Ausdruck über die Transaktionsdetails nicht als vereinfachter Zuwendungsnachweis anerkannt werden.

Hinweis: Die Finanzverwaltung begründet ihre Auffassung damit, dass bei Zuwendungen über PayPal der tatsächliche Zugang bei den gemeinnützigen Organisationen nicht gewährleistet werden kann.

Paypal-Auszüge werden nicht als Spendenausweis anerkannt.



Berücksichtigung von Fahrtkosten eines nebenberuflich studierenden Kindes

Bis einschließlich 2011 wurden volljährige Kinder, die sich in einer Berufsausbildung befanden und das 25. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, steuerlich nur dann berücksichtigt, wenn deren Einkünfte und Bezüge die in § 32 Abs. 4 Satz 2 EStG a.F. vorgegebene Einkunftsgrenze nicht überschritten haben. Diese betrug zuletzt jährlich 8.004 Euro.

Bei der Ermittlung der eigenen Einkünfte und Bezüge des Kindes sind Werbungskosten zu berücksichtigen. Darunter fallen auch Aufwendungen, die im Zusammenhang mit einer künftig angestrebten beruflichen Tätigkeit stehen. Folglich waren die Fahrtkosten eines volljährigen Kindes von der Wohnung zu einer Fachhochschule, an der es nach Abschluss der Berufsausbildung nebenberuflich ein Studium absolvierte, zu berücksichtigen.

Laut Urteil des BFH vom 22.11.2012 (Az. III R 64/11, BFH/NV 2013, S. 460) sind diese in tatsächlicher Höhe zum Abzug zu bringen.

Hinweis: Ab 2012 wird ein volljähriges Kind in Berufsausbildung steuerlich berücksichtigt, wenn es keiner Erwerbstätigkeit nachgeht. Eine Einkunftsgrenze ist nicht mehr vorgesehen.

INTERNATIONALES STEUERRECHT

Auslandstätigkeitserlass EU-rechtswidrig?

Sofern zwischen Deutschland und einem anderen Staat kein Doppelbesteuerungsabkommen abgeschlossen wurde, wird nach dem sog. Auslandstätigkeitserlass von der Besteuerung des Arbeitslohns abgesehen, den ein Arbeitnehmer eines inländischen Arbeitgebers aufgrund eines gegenwärtigen Dienstverhältnisses für eine begünstigte Tätigkeit im Ausland erzielt. Dabei sind verschiedene Auslandstätigkeiten für einen inländischen Lieferanten, Hersteller, Auftragnehmer oder einen Inhaber ausländischer Mineralaufsuchungs- oder gewinnungsrechte

begünstigt. Zu den begünstigten Aufgabebereichen zählt u. a. die deutsche öffentliche Entwicklungshilfe im Rahmen der Technischen oder Finanziellen Zusammenarbeit. Hiernach steuerfrei gestellte Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit unterliegen dem Progressionsvorbehalt.

Mit Beschluss vom 18.3.2011 (Az. 4 K 2249/08, DStRE 2012, S. 470) hegte das Finanzgericht Rheinland-Pfalz Zweifel daran, dass die in § 34c Abs. 5 EStG in Verbindung mit diesem Auslandstätigkeitserlass enthal-

tene Einschränkung der Steuerbefreiung auf Arbeitslohn, der von einem inländischen Arbeitgeber gezahlt wird, sowie auf Tätigkeiten im Zusammenhang allein mit der deutschen öffentlichen Entwicklungshilfe dem Unionsrecht entspricht.

Hinweis: Das FG Rheinland-Pfalz legte diese Rechtsfrage dem EuGH zur Klärung vor (Rs. C-544/11). Es bleibt abzuwarten, wie der EuGH zu dieser Frage entscheiden wird.

Internationale Bestrebungen zur Verbesserung der Steuergesetzgebung und Steuerverwaltung

Ebenso wie in Deutschland und vielen anderen europäischen Staaten zeigen sich weltweit Bestrebungen zur Verbesserung der Steuergesetzgebung und Steuerverwaltung, um eine gerechte Aufteilung des Steueraufkommens bei grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zwischen verbundenen Unternehmen zu erreichen und steuerschädliches Verhalten zu unterbinden.

In einer in Indien abgehaltenen Konferenz am 17. und 18.1.2013 sind hierzu die

Staaten Brasilien, Russland, Indien, China und Südafrika (BRICS) übereingekommen, internationale Standards für die grenzüberschreitende Besteuerung und für Verrechnungspreise unter Berücksichtigung der Erwartungen von Entwicklungsländern im allgemeinen und den verhandelnden Staaten im Besonderen zu entwickeln. Zudem soll der Informationsaustausch zwischen den Staaten unterstützt werden, um so Erfahrungen bezüglich steuerschädlichen Praktiken, insbesondere in Form von missbräuchlichen

Gestaltungen, zu erhalten und diesen entgegenwirken zu können.

Hinweis: Der bereits sichtbare Einfluss dieser Staaten im Rahmen von Verrechnungspreisprüfungen bzw. Verständigungsverfahren zur Vermeidung von Doppelbesteuerungen bei grenzüberschreitenden Sachverhalten wird sich damit weiter verstärken.



Das Europäische Beihilfenrecht wird durch Verlautbarungen auf EU-Ebene laufend fortentwickelt.

Das Europäische Beihilfenrecht

Die Mitgliedsstaaten der Europäischen Union haben sich in den Europäischen Verträgen verpflichtet, den Wettbewerb innerhalb der Grenzen der EU grundsätzlich nicht durch staatliche – öffentliche – Begünstigung (sog. Beihilfen) zu beeinflussen. Eine solche Begünstigung liegt nach Art. 107 AEUV vor, wenn

- ▶ es sich um eine Maßnahme zugunsten eines „Unternehmens“ handelt,
- ▶ diese Maßnahme eine begünstigende Wirkung für das Unternehmen hat,
- ▶ diese Maßnahme aus staatlichen Mitteln stammt,
- ▶ diese Maßnahme selektiv, also zugunsten eines oder mehrerer Unternehmen wirkt,
- ▶ diese Maßnahme eine Wettbewerbsverfälschung oder Handelsbeeinträchtigung zwischen den EU-Mitgliedsstaaten bewirken kann,
- ▶ diese Maßnahme nicht ausnahmsweise durch die Kriterien des „Altmark-Transurteils“ des EuGH gedeckt ist.

Sinn und Zweck der Regelung ist offensichtlich: Ein Nationalstaat (und sonstige staatliche Stellen) soll die Wettbewerbsfähigkeit „seiner“ Unternehmen nicht durch Begünstigungen verbessern und dadurch Unternehmen anderer EU-Staaten mittelbar schwächen können. Aus diesem Grund sind Beihilfen, sollen sie dennoch gewährt werden, vorab der EU-Kommission zur Prüfung und Genehmigung vorzulegen. Eine Gewährung ist erst nach Genehmigung/Notifizierung durch die Kommission, die die Wettbewerbsneutralität der Maßnahme zu prüfen hat, zulässig. Verstöße gegen diese Regelungen können angezeigt werden und sind von

der EU-Kommission zu überprüfen und ggf. zu ahnden.

Diese Grundsätze wirken offenkundig in den meisten Branchen. Doch gibt es auch Ausnahmen und Grenzen dieser Regelungen sowie etliche ungeklärte Aspekte, weshalb die Verlautbarungen der EU-Kommission zum Beihilfenrecht kontinuierlich fortgeschrieben werden.

Das Europäische Beihilfenrecht gilt – auch ohne Transformation in nationales Recht – und somit zählt die Beachtung dieser Vorschriften zu den kaufmännischen Sorgfaltspflichten. Zu Fragen eventueller Auswirkungen beihilfenrechtlicher Sachverhalte auf den Jahresabschluss eines Unternehmens hat das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) einen Prüfungsstandard veröffentlicht (IDW PS 700: Prüfung von Beihilfen nach Artikel 107 AEUV insbesondere zugunsten öffentlicher Unternehmen).

Das grundsätzliche Beihilfenverbot untersagt die öffentliche Begünstigung eines Unternehmens. Es gibt aber auch etliche Ausnahmen oder Freistellungen von diesem Beihilfenverbot, von denen beispielhaft genannt werden:

- ▶ Allgemeine Gruppenfreistellung: Freistellung von Regional-Beihilfen, von Beihilfen zur Förderung kleiner und mittlerer Unternehmen und Beihilfen für Forschung und Entwicklung, für Beschäftigung und Ausbildung, für Umweltschutz etc. bei Beachtung bestimmter Rahmenbedingungen
- ▶ Freistellung von Beihilfen im Bereich der Daseinsvorsorge (bei Beachtung bestimmter Rahmenbedingungen)

- ▶ De-minimis-Beihilfen: Beihilfen unterhalb bestimmter Schwellenwerte

Die EU-Kommission sieht sich in den letzten Jahren einer steigenden Zahl von Anzeigen gegen Beihilfen-Verstöße insbesondere in bestimmten Branchen (z. B. Flughäfen) sowie von Beihilfen-Genehmigungsverfahren ausgesetzt. Beides ist komplex und zeitraubend, so dass die Kommission an Maßnahmen zur Vereinfachung von Genehmigungs- und Prüfverfahren arbeitet.

So sollen Anzeigen gegen Beihilfen-Verstöße zukünftig nur noch ausführlich begründet eingereicht werden dürfen. Zudem soll die Kommission ihrerseits die Prüfung solcher Vorwürfe bei den Betroffenen unmittelbar vornehmen dürfen und nicht mehr – wie bisher – nur die Nationalstaaten als Ansprechpartner in die Pflicht nehmen.

Zudem soll der Katalog der Beihilfen, die bei Beachtung bestimmter Rahmenbedingungen von der Anmeldung und Genehmigung der Kommission freigestellt sind, erweitert werden. Diese erweiterte Freistellung plant die Kommission u.a. für bestimmte Beihilfen in den Bereichen Kulturförderung und Förderung des Amateursports, Schadensausgleich bei Naturkatastrophen, Innovationen, Forstwirtschaft, Verkehr und Breitbandstruktur.

Hinweis: Dies zeigt, dass das Beihilfenrecht, auch wenn es seit Jahrzehnten in den Europäischen Verträgen verankert ist, kein „alter Hut“ ist, sondern fortlaufend Gegenstand der Diskussion in aktuellen Verfahren und Entscheidungen ist.

Einzelfragen zu Rückstellungen nach dem neuen IDW RS HFA 34 (Teil 2)

Wie bereits im novus Januar/Februar 2013, S. 22, angekündigt, folgen hier Stellungnahmen zu ausgewählten Fragestellungen, die die Abzinsung von Rückstellungen sowie den Umgang mit langfristigen Ansammlungsrückstellungen betreffen.

Abzinsung

Allgemeines

Verpflichtungen, die am Abschlussstichtag eine Restlaufzeit von mehr als einem Jahr aufweisen, sind nach § 253 HGB grundsätzlich abzuzinsen. Dies hat unabhängig davon zu erfolgen, ob es sich dabei um Geld-, Dienst- oder Sachleistungs-/Sachwertverpflichtungen handelt. Als Abzinsungssatz ist der restlaufzeitentsprechende durchschnittliche Marktzinssatz der vergangenen sieben Jahre anzuwenden, der nach Maßgabe der Rückstellungsabzinsungsverordnung (RückAbzinsV) durch die Deutsche Bundesbank für den jeweiligen Abschlussstichtag ermittelt und monatlich bekannt gegeben wird. Veränderungen des Zinsniveaus nach dem Abschlussstichtag dürfen als wertbegründende Ereignisse nicht berücksichtigt werden. Die für die Rückstellungsbewertung zugrunde gelegten Parameter können bis zu drei Monate vor dem Abschlussstichtag erhoben werden, sofern sich die daraus resultierenden Ungenauigkeiten nur unwesentlich auf die Höhe des Werts der Verpflichtung auswirken.

Nicht ganzjährige Restlaufzeit

Die Tabellen der Bundesbank enthalten nur ganzjährige Werte. Bei nicht ganzjährigen Restlaufzeiten sind zur Bestimmung des anzuwendenden Abzinsungszinssatzes folgende Alternativen zulässig:

- ▶ Ermittlung des anzuwendenden Zinssatzes durch lineare Interpolation.
- ▶ Verwendung des von der Deutschen Bundesbank bekanntgegebenen Zinssatzes für die ganzjährige Restlaufzeit, die am nächsten an dem Erfüllungszeitpunkt der zu bewertenden Verpflichtung liegt.

- ▶ Bei Vorliegen einer „normalen Zinsstruktur“ Verwendung des von der Deutschen Bundesbank für die nächstkürzere ganzjährige Restlaufzeit bekanntgegebenen Zinssatzes.

Restlaufzeit von bis zu einem Jahr sowie von mehr als 50 Jahren

Für Rückstellungen mit einer Restlaufzeit von genau einem Jahr oder weniger besteht ein Abzinsungswahlrecht. Voraussetzung ist, dass das Verfahren zur Ermittlung des Abzinsungszinssatzes den Anforderungen der RückAbzinsV entspricht oder alternativ der Abzinsungszinssatz für eine einjährige Restlaufzeit angewandt wird.

Bei Vorliegen einer voraussichtlichen Restlaufzeit am Abschlussstichtag von mehr als 50 Jahren ist für die Rückstellungsbewertung der Abzinsungszinssatz für eine 50-jährige Restlaufzeit anzuwenden.

Verteilungsrückstellungen

Verteilungsrückstellungen werden für Verpflichtungen gebildet, die rechtlich zwar infolge eines auslösenden Ereignisses verursacht sind, deren wirtschaftliche Verursachung sich aber über mehrere Geschäftsjahre erstreckt (z. B. Rückbauverpflichtungen). In der Regel kann eine gleichmäßige Verteilung der wirtschaftlichen Vorteile unterstellt werden. Für die aufwandswirksame Verteilung des Erfüllungsbetrags über die gesamte Verteilungsperiode sind dann zwei Verfahren zu unterscheiden:

Beim Barwertverfahren ist zunächst der gesamte voraussichtliche Nominalbetrag der Verpflichtung durch die Dauer der Verteilungsperiode zu dividieren, um den anteiligen Nominalbetrag zu erhalten. Dieser ist sodann mit dem aktuellen restlaufzeitadäquaten Zinssatz auf den Abschlussstichtag abzuzinsen. Es ergibt sich der operative Aufwand der jeweiligen Berichtsperiode (vor Aufzinsungseffekten). Beim Barwertverfahren steigt der operative Aufwand im Zeitablauf.

Bei Anwendung des Gleichverteilungsverfahrens wird der aktuelle maßgebliche restlaufzeitadäquate Zinssatz herangezogen und zu jedem Abschlussstichtag der Betrag ermittelt, der sich bei annuitätischer Verteilung des gesamten voraussichtlichen Nominalbetrags über die Verteilungsperiode ergibt. Im Falle eines gleichbleibenden Zinssatzes wäre der operative Aufwand in jeder Berichtsperiode konstant und das Jahresergebnis in den folgenden Perioden lediglich durch die Aufzinsung beeinflusst.

Bei Unterstellung eines ungleichmäßigen Verlaufs der wirtschaftlichen Vorteile ist eine entsprechende Umverteilung der Aufwendungen vorzunehmen. Wenn zukünftig keine wirtschaftlichen Vorteile mehr zu erwarten sind, ist die ggf. abzuzinsende Rückstellung sofort in voller Höhe zu passivieren.

Eine Veränderung des Verteilungszeitraums wirkt sich unmittelbar auf den Rückstellungsansatz aus. Eine Verlängerung des Verteilungszeitraums führt zu einer Verringerung des Rückstellungsansatzes sowie der Verteilung des noch nicht angesammelten Betrags über den verlängerten Zeitraum. Hingegen ist bei einer Verkürzung des Verteilungszeitraums sofort eine Erhöhung der Rückstellung um den noch nicht anteilig angesammelten, aber wirtschaftlich bereits verursachten Betrag vorzunehmen.

GESETZGEBUNG

Mietrechtsänderungsgesetz verabschiedet

Nachdem der Bundestag am 13.12.2012 das Gesetz über die energetische Modernisierung von vermietetem Wohnraum und über die vereinfachte Durchsetzung von Räumungstiteln (Mietrechtsänderungsgesetz) beschlossen hat, passierte es am 1.2.2013 den Bundesrat und kann somit in Kraft treten.

Das Gesetz beinhaltet im Wesentlichen den Ausschluss einer Mietminderung für die Dauer von drei Monaten wegen Maßnahmen zur energetischen Modernisierung des vermieteten Wohnraums. Der Vermieter kann somit bauliche Maßnahmen vornehmen, durch die nachhaltig Energie eingespart wird, ohne dass der Mieter wegen

Beeinträchtigungen der Tauglichkeit der Mietwohnung innerhalb der ersten drei Monate der Maßnahmen eine Mietminderung geltend machen könnte.

Geplante Modernisierungsmaßnahmen sind dem Mieter vom Vermieter spätestens drei Monate vor deren Beginn in Textform anzukündigen. Der Mieter hat diese Maßnahmen grundsätzlich zu dulden. Allerdings hat der Mieter - angelehnt an die bisherige Regelung zu Erhaltungs- und Modernisierungsmaßnahmen – ein Sonderkündigungsrecht, welches er nach Zugang der Modernisierungsankündigung bis zum Ablauf des folgenden Monats mit Wirkung zum Ablauf des über-

nächsten Monats ausüben kann. Der Vermieter wiederum kann nach Modernisierungsmaßnahmen die jährliche Miete um 11 % der für die Wohnung aufgewendeten Kosten erhöhen.

Zudem wird das Räumungsverfahren bei Räumungsklage wegen Zahlungsverzug effizienter und kostengünstiger gestaltet.

Hinweis: Die Regelungen sind grundsätzlich ab Beginn des zweiten auf die Gesetzesverkündung folgenden Kalendermonats anzuwenden. Für vor dem Inkrafttreten abgeschlossene Mietverhältnisse sind Übergangsregelungen vorgesehen.

Bekämpfung von Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr

Zur bis zum 16.3.2013 erforderlichen Umsetzung der EU-Richtlinie zur Bekämpfung von Zahlungsverzug im Geschäftsverkehr brachte die Bundesregierung einen entsprechenden Gesetzentwurf am 15.8.2012 in das Gesetzgebungsverfahren ein.

Wesentliche Inhalte des Gesetzentwurfs, der grundsätzlich auf Schuldverhältnisse anzuwenden sein soll, die nach dem Tag der Verkündung des Gesetzes entstanden sind, sind

zum einen die gesetzliche Vorgabe einer maximalen Zahlungsfrist von 60 Tagen. Eine längere Zahlungsfrist soll nur dann wirksam sein, wenn diese ausdrücklich vereinbart wird und für den Gläubiger nicht grob nachteilig ist.

Zum anderen sollen die Verzugszinsen von bislang acht Prozentpunkten über dem Basiszinssatz auf neun Prozentpunkte erhöht werden.

Hinweis: Experten aus Wirtschaft und Wissenschaft äußerten allerdings in einer Anhörung am 30.1.2013 deutliche Kritik. So wird insbesondere befürchtet, dass die künftig gesetzlich vorgegebene maximale Zahlungsfrist von 60 Tagen in der Praxis zum Regelfall werden könnte.

KAUFRECHT

Kein Gewährleistungsausschluss bei Vereinbarung der Beschaffenheit

Dem vom BGH zu entscheidenden Fall lag ein Gebrauchtwagenverkauf an einen Gebrauchtwagenhändler zu Grunde. Im Kaufvertrag wurde die Gewährleistung des Verkäufers ausgeschlossen. In dem verwendeten Formular wurde unter der vordruckten Rubrik „Das Fahrzeug hat keine/folgende Unfallschäden...“ wahrheitswidrig die Angabe „keine“ eingekreist.

Laut Urteil des BGH vom 19.12.2012 (Az. VIII ZR 117/12) handelt es sich hier um eine Beschaffenheitsvereinbarung der Kaufsache, die den Gewährleistungsausschluss im Hinblick auf Unfallschäden obsolet macht. Folglich konnte der Gebrauchtwagenhändler seine Mängelansprüche geltend machen, was letztlich zur Rückabwicklung des Kaufvertrags führte.

Hinweis: Wegen anderer Mängel, die nichts mit Unfallschäden zu tun haben, müsste der vereinbarte Gewährleistungsausschluss hingegen weiterhin Bestand haben.

GESELLSCHAFTSRECHT

Befreiung des GmbH-Geschäftsführers von der Doppelvertretungsbeschränkung

Der Geschäftsführer einer GmbH darf wegen des Selbstkontrahierungsverbots gemäß § 181 BGB keine Geschäfte als Vertreter der GmbH mit sich selbst abschließen, sofern er von der GmbH nicht ausdrücklich von der Anwendung des § 181 BGB befreit ist. Das Selbstkontrahierungsverbot greift aber auch für den Fall, dass derselbe Vertreter für beide Vertragsparteien handelt (sog. Doppelvertretungsbeschränkung). Wäre z. B. der Geschäftsführer einer GmbH zugleich Vertreter einer anderen Gesellschaft, bedarf es der Befreiung von der Anwendung des § 181 BGB seitens beider Gesellschaften.

Das Kammergericht (Oberlandesgericht Berlin) konkretisiert dieses Befreiungserfordernis in einem rechtskräftigen Beschluss vom 4.12.2012 (Az. 1 W 150/12, DStR 2013, S. 210): Schließen zwei GmbH & Co KGs, an denen jeweils dieselbe GmbH als alleinige persönlich haftende Gesellschafterin beteiligt ist, ein Rechtsgeschäft ab, genügt es, wenn die KGs jeweils die GmbH von der Anwendung des § 181 BGB befreit haben. Hingegen ist es nach Auffassung des Gerichts nicht zusätzlich erforderlich, dass die GmbH ihren Geschäftsführer von der Anwendung des § 181 BGB befreit hat.

Hinweis: Das Kammergericht begründet seine Entscheidung damit, dass eine juristische Person wie die GmbH allein nicht handlungsfähig und somit auf die Vertretung durch ein Organ angewiesen ist. Deshalb muss aber auch die Befreiung der juristischen Person von der Anwendung des § 181 BGB für seinen Vertreter gelten.

Zu einem anderen Ergebnis käme das Gericht aber dann, wenn der Geschäftsführer der GmbH ein Rechtsgeschäft zwischen der GmbH & Co KG und sich selbst abschließen würde.

MIETRECHT

Keine persönliche Haftung des Erben für Mietrückstände

Verstirbt der Mieter, wird das Mietverhältnis von Gesetzes wegen mit dem Ehegatten, dem Lebenspartner oder mit weiteren Mitbewohnern, die ebenso Mieter sind, fortgeführt. Bewohnte der verstorbene Mieter die Wohnung allein, geht das Mietverhältnis auf den Erben über. Da jedoch in vielen Fällen weder der Erbe noch der Vermieter Interesse daran haben, das Mietverhältnis fortzuführen, ist ein außerordentliches Kündigungsrecht vorgesehen, wonach innerhalb eines Monats nach Kenntnis über das Versterben des bisherigen Mieters gekündigt werden kann.

Der BGH hatte in diesem Fall in seinem Urteil vom 23.1.2013 (Az. VIII ZR 68/12) zu entscheiden, ob und in welcher Höhe der Vermieter nach Beendigung des Mietverhältnisses neben Mietrückständen auch Schadensersatz wegen unvollständiger Räumung, nicht durchgeführten Schönheitsreparaturen und Beschädigung der Mietsache vom Erben einfordern kann. Die Richter kamen zu dem Ergebnis, dass der Erbe nicht persönlich und damit nicht mit seinem eigenen Vermögen haftet. Vielmehr handelt es sich bei den Mietrückständen und wenn das Mietverhältnis innerhalb eines Monats nach dem Tod

des früheren Mieters gekündigt wurde, auch hinsichtlich der Forderungen, die erst nach dem Tod des früheren Mieters fällig werden, um sog. Nachlassverbindlichkeiten.

Hinweis: Genügt der Nachlass voraussichtlich nicht, um die Nachlassverbindlichkeiten zu befriedigen, kann der Erbe die Haftung auf den Nachlass beschränken, indem er die Anordnung einer Nachlassverwaltung oder die Eröffnung des Nachlassinsolvenzverfahrens beantragt.



Neuer Partner in Berlin



Wir freuen uns, Herrn Roger Raudszus zum 1.2.2013 als neuen Partner bei Ebner Stolz Mönning Bachem vorzustellen.

Herr Raudszus war langjährig in leitender Funktion bei einer der „Big-Four“ Gesellschaften tätig und ist ausgewiesener Spezialist für die Prüfung und Beratung mittelständischer Unternehmen sowie von Unternehmen der öffentlichen Hand

Als Wirtschaftsprüfer und Steuerberater gilt seine besondere Leidenschaft der Immobilienwirtschaft und dem Gesundheitswesen.

.....
TERMINE

MÄRZ

**Der kommunale Krankenhauskonzern:
 Recht, Steuern und BWL**
 12.3.2013 // Stuttgart

**Praxisseminar – Erstellung einer
 Gemeinde-Eröffnungsbilanz**
 18.3.2013 // Leipzig

MÄRZ

Umsatzsteuer – Impuls
 20.3.2013 // Stuttgart

APRIL

Umsatzsteuer – Impuls
 11.4.2013 // Stuttgart

.....
PUBLIKATIONEN

Hans-Peter Möller
 E-Bilanz – Sind die Voraussetzungen
 umgesetzt?
 Niedersächsische Wirtschaft 2/2013, S. 30

Dr. Alexander Bohn/Andrea Pelters
 Aktuelle Entwicklungen zu Übertragungen
 des Betriebsvermögens von Personengesell-
 schaften
 DStR 2013, S. 281

Dr. Ulrike Höreth/Brigitte Stelzer
 Die Reform des steuerlichen Reisekosten-
 rechts – einfacher und einheitlicher
 SteuerConsultant 2/2013, S. 14

.....
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 rele-
 vant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw.
 seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Infor-
 mation zu verifizieren; in keinem Fall sind die vor-
 stehenden Informationen geeignet, eine kompet-
 ente 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 aus-
 zugsweise) Abdruck in anderen Newslettern
 oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedür-
 fen der Zustimmung der Herausgeber.

Fotonachweis:

Titel: © mirpic – Fotolia.com
 Seite 4: © Andrea Riva – Fotolia.com
 Seite 8/9: © Brad Pict – Fotolia.com
 Seite 12: © Angelika Bentin – Fotolia.com
 Seite 16: © Yuri Arcurs – Fotolia.com
 Seite 18: © sogmiller – Fotolia.com
 Seite 22: © Marcus Klepper – Fotolia.com

