

# novus

Grünbuch  
der Deutsch-  
Französischen  
Zusammenarbeit

Vorjahreszahlen in  
handelsrechtlichen  
Abschlüssen

Kettenbefristung  
in Vertretungs-  
fällen zulässig

Der neue Umwandlungs-  
steuererlass – am Ziel oder  
Never Ending Story?



## DER NEUE UMWANDLUNGSSTEUERERLASS:

# Am Ziel oder Never Ending Story?

Durch das sog. SEStEG vom 7.12.2006 (BGBl. I S. 2782) wurde das deutsche Umwandlungssteuerrecht grundlegend überarbeitet und an EU-rechtliche Vorgaben angepasst. Naturgemäß waren hiermit erhebliche rechtliche Unklarheiten und Zweifelsfragen verbunden, weshalb die Praxis auf eine zeitnahe Anpassung des Umwandlungssteuererlasses an die neue Rechtslage hoffte. Dieser Wunsch blieb aber unerfüllt. Sage und schreibe fünf Jahre hat sich die Finanzverwaltung mit dem 170 Seiten umfassenden Umwandlungssteuererlass (BMF vom 11.11.2011, Az. IV C 2 - S 1978-b/08/10001) bis zur Veröffentlichung am 31.12.2011 Zeit gelassen. Bei einem derartig langen und zähen Ringen der Finanzverwaltung mit sich selbst und um die Auslegung des Gesetzes waren die Erwartungen hoch, Umstrukturierungen wieder rechtssicher durchführen zu können. Dies umso mehr, als in der Zwischenzeit nicht einmal mehr verbindliche Auskünfte erteilt wurden.

Entsprechend laut ist der Aufschrei, da man jetzt feststellen muss, dass die gewonnene Rechtssicherheit teilweise mit erheblichen Verschärfungen gegenüber der bisherigen Verwaltungsauffassung verbunden ist. Dies wird vor allem an den notwendigen Übergangsvorschriften im neuen Erlass sichtbar.

Insbesondere das neue „europäische“ Verständnis des Teilbetriebsbegriffs, der bei Auf- und Abspaltungen von Kapitalgesellschaften sowie bei Einbringungen in Kapital- bzw. Personengesellschaften eine zentrale Rolle spielt, stößt auf berechtigte Kritik. Danach müssen einem Teilbetrieb nicht nur – wie bisher – alle wesentlichen Betriebsgrundlagen zugeordnet werden, sondern auch alle (!) sonstigen Wirtschaftsgüter, die wirtschaftlich mit dem Teilbetrieb zusammenhängen. Dies erschwert notwendige Umstrukturierungen erheblich, da bereits der „zurückgelassene“ Schreibtisch dazu führen kann, dass kein Teilbetrieb besteht und eine Buchwertfortführung nicht möglich ist. Auch war es bisher ausreichend, wenn der Teilbetrieb erst zum Zeitpunkt des Umwandlungsbeschlusses vorlag. Dies muss künftig bereits zum

steuerlichen Übertragungstichtag gewährleistet sein. Das stellt eine deutliche Verschlechterung dar, da der steuerliche Übertragungstichtag in der Regel auf einen bis zu acht Monate zurückliegenden Zeitpunkt gewählt wird. Hier bleibt zu hoffen, dass die Finanzämter bei der Prüfung des Vorliegens eines Teilbetriebs mit Augenmaß vorgehen und wirtschaftlich sinnvolle Strukturen nicht durch eine allzu formale Auslegung verhindern. Erste Anzeichen dafür sind bereits aus dem Erlass selbst enthalten, der für Umstrukturierungen bis zum 31.12.2011 noch den alten Teilbetriebsbegriff zulässt.

Ebenfalls neu ist im Erlass, dass in mehreren wichtigen Bereichen versucht wird, durch „Billigkeitslösungen“ steuerneutrale Umstrukturierungen zu ermöglichen. Dies gilt vor allem für das Absehen von der sog. Einbringungsgewinnbesteuerung, die sich nach der Umwandlung von Personen- in Kapitalgesellschaften bzw. Einbringung von Anteilen an Kapitalgesellschaften in Kapitalgesellschaften ergeben kann. Hierzu bedarf es aber dem Einvernehmen aller an der Umwandlung Beteiligten. Diese Entschärfung ist begrüßenswert und erleichtert Umstrukturierungen. Allerdings fehlt hierfür jegliche Gesetzesgrundlage. Deshalb bleibt die Frage, warum die Finanzverwaltung nicht für eine gesetzliche Klarstellung sorgt, wenn sie über die Anerkennung solcher Billigkeitslösungen selbst zugestehet, dass einzelne Regelungen zu eng gefasst sind.

Durch die Änderungen des SEStEG sind Umwandlungen grundsätzlich zum gemeinen Wert durchzuführen. Der Ansatz der Buch- oder Zwischenwerte setzt hingegen einen Antrag voraus. Da Umstrukturierungen überwiegend zu Buchwerten erfolgen, ist die Frage des „wie“ und „wann“ der Antragstellung von erheblicher Brisanz. Hier schafft die Finanzverwaltung insbesondere für die Umwandlungen von Kapital- in Personenunternehmen, Verschmelzungen und Spaltungen von Kapitalgesellschaften, Klarheit: Sie fordert die Abgabe einer steuerlichen Schlussbilanz, bis zu deren Einreichung der

übertragende Rechtsträger den Antrag zu stellen hat. Die Schlussbilanz ist eine eigenständige Bilanz, die nicht mit der Steuerbilanz identisch ist. Jedoch ist auch die Einreichung einer Steuerbilanz im Rahmen der Steuererklärung ausreichend, wenn sie einen Hinweis enthält, dass es sich um die Schlussbilanz handelt. Dies gilt dann als konkludenter Buchwertantrag. Sofern in der Vergangenheit mangels Kenntnis eine eigenständige Schlussbilanz nicht eingereicht wurde, kann der Antrag noch nachträglich gestellt werden. Wurde der Antrag „erkennbar“ in anderer Form gestellt, kann infolge einer großzügigen Übergangsregelung auf die Abgabe der Schlussbilanz verzichtet werden.

Bei aller Kritik, der sich ein BMF-Schreiben zu einem komplexen europäischen Gesetz immer ausgesetzt sehen wird, ist es aus Sicht der Beratungspraxis zu begrüßen, dass der unhaltbare Zustand einer fehlenden bzw. belastbaren Verwaltungsmeinung im wichtigen Bereich der Umstrukturierungen jetzt ein Ende hat. Gleichwohl zeigen aktuelle Fälle, dass keineswegs alle Zweifelsfragen aus dem Weg geräumt sind und somit das Ziel einer umfassenden Rechtssicherheit längst noch nicht erreicht ist. Für diese offenen Fragen können nun aber wieder verbindliche Auskünfte gestellt werden, die jetzt von der Finanzverwaltung wieder erteilt werden.

### Frank Stroh

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz Mönning Bachem





■ STEUERRECHT

**Unternehmensbesteuerung**

Grünbuch der Deutsch-Französischen Zusammenarbeit über Konvergenzpunkte	4
e-Bilanz: Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft fordern weitere Klarstellungen	4
Instandhaltungsrückstellung bei Beteiligung an WEG ist zu bilanzierendes Wirtschaftsgut	5
Steuerliche Behandlung der Umwandlung von Darlehen in Genussrechte	5
Kein Übergang einer stromsteuerrechtlichen Erlaubnis durch Verschmelzung	5

**Arbeitnehmerbesteuerung**

Bericht zu den Reformansätzen im steuerlichen Reisekostenrecht	6
Häusliches Arbeitszimmer als Mittelpunkt der gesamten beruflichen Tätigkeit	6
110 Euro-Freigrenze auch bei besonders veranlassten Betriebsveranstaltungen	7
Entfernungspauschale: Offensichtlich verkehrsgünstigere Straßenverbindung	7
Keine Steuerfreiheit für pauschal gezahlte Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit	8

**Umsatzsteuer**

Verlängerung der Übergangsfrist für die Gelangensbestätigung bis zum 30.6.2012	8
Entwurf eines BMF-Schreibens zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft	8
Entwurf eines BMF-Schreibens zur e-Rechnung	9
Vorsteuerberichtigung bei nachträglicher Berufung auf Steuerfreiheit nach Unionsrecht	9
Aufteilung mehrerer Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis über dieselbe Rechnung	10

**Erbschaftsteuer**

10

**Besteuerung von Privatpersonen**

Kosten eines Erststudiums nach dem Beitreibungsrichtlinien-Umsetzungsgesetz	12
Kein Steuerabzug von Krankheitskosten bei Verzicht auf Erstattungszahlung	12
Rückwirkende Steuerpflicht von Erstattungszinsen zweifelhaft	12
Steuerpflicht von Zinsen aus Lebensversicherungen	13
Zuteilung der Identifikationsnummer und der dazu erfolgten Datenspeicherung verfassungsgemäß	13
Einspruch gegen Steuerbescheid per E-Mail?	14
Steuerhinterziehung in Millionenhöhe: Grundsätzlich keine Bewährungsstrafe möglich	14

**Internationales Steuerrecht**

Entlastungsberechtigung ausländischer Gesellschaften	14
Revidiertes DBA-Spanien in Kraft getreten	14
DBA-Schweiz: Anforderungen an ein Auskunftersuchen	15
Erstmals DBA mit Taiwan unterzeichnet	15

■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

16

■ UNTERNEHMENSBERATUNG

17

■ ZIVILRECHT

**Corporate Governance**

18

**Arbeitsrecht**

19

**Insolvenzrecht**

21

■ INTERN

22



Die deutsch-französische Zusammenarbeit über Konvergenzpunkte bei der Unternehmensbesteuerung ist ein Signal in Richtung verstärkte EU-Harmonisierung.

## UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

# Grünbuch der Deutsch-Französischen Zusammenarbeit über Konvergenzpunkte bei der Unternehmensbesteuerung

Deutschland und Frankreich senden mit einem Grünbuch der deutsch-französischen Zusammenarbeit über Konvergenzpunkte bei der Unternehmensbesteuerung ein starkes Signal für eine effizientere Gestaltung des Binnenmarktes und eine Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit der Eurozone.

Erstmalig befasst sich eine systematische Studie mit der deutschen und französischen Unternehmensbesteuerung. Bereits im vergangenen Jahr ist Frankreich in Vorleistung getreten und hat die in Deutschland geltende Mindestbesteuerung eingeführt. Zudem soll die französische Mantelkaufregelung an § 8c KStG angenähert und die degressive Abschreibung abgeschafft werden. Zugun-

ten der Steuerpflichtigen soll die Möglichkeit einer Goodwill-Abschreibung eingeführt und der Steuersatz gesenkt werden.

Auf deutscher Seite wird eine Reform der Organschaft angestrebt. Sie soll an das französische System der Gruppenbesteuerung angeglichen werden. Bei der steuerlichen Befreiung von Dividenden soll die in Frankreich geltende Mindestbeteiligungsquote von 5 % eingeführt und der Verlustrücktrag auf 1 Mio. Euro angehoben werden.

Von einer bilateralen Angleichung der Körperschaftsteuersätze wurde mit Blick auf die deutsche Gewerbesteuer abgesehen.

**Hinweis:** Die im Grünbuch enthaltenen Punkte sowie die Ansätze zur Reformierung des Reisekostenrechts, über die wir Sie ebenfalls in dieser Ausgabe des novus informieren, sind Gegenstand von zwölf Maßnahmen zur Vereinfachung des Unternehmensteuerrechts. Die von der Regierungskoalition vorgeschlagenen Maßnahmen sollen ab dem Jahr 2016 komplett greifen und den Staat dann bis zu 1,8 Milliarden Euro jährlich kosten. Dem Vernehmen nach soll auf der Basis dieses Koalitionspapiers ein Gesetzentwurf erarbeitet werden. Die parlamentarischen Beratungen sollen noch vor der Sommerpause beginnen. Eine Verabschiedung ist für den Herbst 2012 vorgesehen, so dass wesentliche Teile mit Wirkung ab 2013 in Kraft treten könnten.

## e-Bilanz: Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft fordern weitere Klarstellungen

Bei der Einführung der elektronischen Übermittlung von Jahresabschlüssen handelt es sich um ein gemeinsames Anliegen von Finanzverwaltung und Wirtschaft. Das am 28.9.2011 veröffentlichte Anwendungsschreiben des BMF (Az. IV - C 6 - S 2133-b/11/10009, BStBl. I 2011, S. 855) berücksichtigt zentrale in der Pilotphase zur e-Bilanz identifizierte Anliegen der Wirtschaft. Allerdings gehen die im November 2011 vom BMF im Rahmen einer FAQ-Liste veröffentlichten Anforderungen verschiedentlich über die im BMF-Schreiben enthaltenen Grund-

sätze hinaus. Die acht Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft fordern mit Schreiben vom 24.1.2012 vor diesem Hintergrund:

- ▶ Die zeitlich unbegrenzte Nutzungsmöglichkeit der Auffangpositionen sicherzustellen.
- ▶ Von der Einführung einer zusätzlichen Gliederungstiefe in der Überleitungsrechnung abzusehen.
- ▶ Bei den Summenmussfeldern die Übermittlung der Salden der entsprechenden Ebene genügen zu lassen.

**Hinweis:** Zudem regen die Spitzenverbände ergänzend zu der für 2012 geltenden Nichtbeanstandungsregelung auch für das Veranlagungsjahr 2013 eine „Phase der Nichtbeanstandung“ an, in der die Abgabe der Steuerbilanz in Papierform grundsätzlich als alternativer Übertragungsweg möglich bleiben sollte.

## Instandhaltungsrückstellung bei Beteiligung an WEG ist zu bilanzierendes Wirtschaftsgut

Der BFH entschied mit Urteil vom 5.10.2011 (Az. I R 94/10, DStR 2012, S. 173), dass ein bilanzierender Gewerbetreibender, dem eine Eigentumswohnung gehört und der Zahlungen in eine von der Wohnungseigentümergeinschaft (WEG) gebildete Instandhaltungsrückstellung geleistet hat, seine Beteiligung an der Instandhaltungsrückstellung mit dem Betrag der geleisteten und noch nicht verbrauchten Einzahlungen aktivieren muss.

Der BFH leitet die Pflicht zur Aktivierung aus dem Umstand ab, dass es sich bei der Instandhaltungsrückstellung um ein Wirtschaftsgut handelt, da sie einen geldwerten Anspruch des Wohnungseigentümers auf Bezahlung von Aufwendungen vermittelt. Auch wenn dieser Anspruch zivilrechtlich erst in der Folgezeit entsteht, ist seine Entstehung zumindest hinreichend sicher und in der Vergangenheit wirtschaftlich verursacht. Zudem kann der Anspruch mit dem Betrieb des Wohnungseigentümers übertragen werden und ein potentieller Betriebserberwerber wird der Beteiligung an der Rückstellung einen eigenständigen Wert zumessen.

**Hinweis:** Die in eine Instandhaltungsrückstellung eingezahlten Beträge sind erst mit deren Verbrauch durch die Eigentümergemeinschaft als Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben abziehbar. Zwar sind die Beträge bereits mit ihrer Einzahlung beim Eigentümer abgeflossen, dennoch gehören sie aus steuerrechtlicher Sicht nach wie vor zu dessen Vermögensbereich.

## Steuerliche Behandlung der Umwandlung von Darlehen in Genussrechte

In der steuerlichen Beratungspraxis hat die Frage eine große Bedeutung, ob eine in der Krise befindliche Kapitalgesellschaft unter Einsatz von Genussrechten steuerneutral entschuldet werden kann, indem nicht werthaltige Gesellschafterdarlehen in Genussrechte umgewandelt werden (sog. Dept-Mezzanine-Swap). Dabei werden die Genussrechte so

ausgestaltet, dass sie zwar handelsbilanziell Eigenkapital, steuerlich jedoch Fremdkapital darstellen.

Die OFD Rheinland lehnt diese Sichtweise mit Verfügung vom 14.12.2011 (Kurzinformat Nr. 56/2011, BB 2012, S. 250) ab. Vielmehr zieht eine handelsbilanzielle Umqualifi-

zierung der Verbindlichkeit in Eigenkapital auch eine entsprechende steuerbilanzielle Umqualifizierung nach sich. Dadurch kommt es bei fehlender Werthaltigkeit der Forderung zu einem steuerbilanziellen Ertrag, der nicht durch den Abzug einer verdeckten Einlage außerbilanziell kompensiert werden kann.

## Kein Übergang einer stromsteuerrechtlichen Erlaubnis durch Verschmelzung

Der BFH hatte mit Urteil vom 22.11.2011 (Az. VII R 22/11, DStRE 2012, S. 194) entschieden, dass eine nach § 9 Abs. 3 StromStG erteilte Erlaubnis zur steuerbegünstigten Verwendung von Strom im Falle einer Umwandlung durch Verschmelzung gemäß § 2 Nr. 1 UmwG nicht auf den übernehmenden Rechtsträger übergeht, sondern mit der Eintragung im Handelsregister erlischt.

Im Streitfall hat das Hauptzollamt (HZA) der X-GmbH eine Erlaubnis zur steuerbegünstig-

ten Entnahme von Strom erteilt. Später wurde die GmbH mit der Klägerin, einer OHG, verschmolzen. Die Klägerin hat im Nachgang vom HZA einen Nacherhebungsbescheid für den nach der Verschmelzung zum ermäßigten Steuersatz entnommenen Strom erhalten. Der BFH ist der Auffassung, dass höchstpersönliche Verhältnisse oder Rechtspositionen im Rahmen einer Verschmelzung grundsätzlich nicht übergehen. Da es sich bei der Erlaubnis zur Entnahme von steuerbegünstigtem Strom nach § 9 Abs. 4 S. 2 StromStG um

eine personenbezogene Rechtsposition handelt, ist ein Übergang folglich ausgeschlossen. Die Entscheidung wird auch damit begründet, dass die im Streitfall vorliegende Umwandlung durch Verschmelzung durch die Beteiligung von zwei Rechtsträgern und eine Gesamtrechtsnachfolge gekennzeichnet ist. In diesem Fall wird die Identität des übertragenden Rechtsträgers nicht gewahrt. Somit kann nicht von einem Fortbestand einer nach dem StromStG erteilten Erlaubnis ausgegangen werden.

## ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

# Bericht zu den Reformansätzen im steuerlichen Reisekostenrecht

Die Regierungskoalition hatte beschlossen, das steuerliche Reisekostenrecht zu vereinfachen und das BMF beauftragt, mögliche Vereinfachungsansätze zu identifizieren. Zur Erfüllung dieses Auftrages wurde im BMF das Projekt „ReiKoRef“ ins Leben gerufen, in dem es um die Erarbeitung von umsetzbaren finanziell ausgewogenen Vereinfachungsvorschlägen geht, die von einem großen Teil der Unternehmen, Arbeitnehmer und Finanzverwaltung mitgetragen werden. Am 30.12.2011 legte die Arbeitsgruppe ihren ersten Bericht vor.

**Hinweis:** Die Reformansätze im steuerlichen Reisekostenrecht sind in die zwölf Punkte der Koalition zur weiteren Modernisierung und Vereinfachung des Unternehmenssteuerrechts eingeflossen.

### Fahrtkosten

Bei den Fahrtkosten wurde vor allem die Problematik mehrerer Tätigkeitsstätten identifiziert. Als Vereinfachungsansatz wurde herausgearbeitet, künftig nur noch zwischen einer ersten Tätigkeitsstätte und anderen

Tätigkeitsstätten zu unterscheiden, wobei für die Tätigkeit an der ersten Tätigkeitsstätte der begrenzte Werbungskostenabzug im Rahmen der Entfernungspauschale und für die anderen Tätigkeitsstätten die tatsächlich entstandenen beruflich veranlassten notwendigen Mehraufwendungen (Auswärtstätigkeit) in voller Höhe steuerlich berücksichtigt werden können. Die erste Tätigkeitsstätte soll anhand der arbeitsrechtlichen Festlegungen, quantitativen Kriterien und der räumlichen Nähe zur Wohnung des Arbeitnehmers bestimmt werden.

**Hinweis:** Zudem soll es klare gesetzliche Festlegungen für die Sonderfälle des weiträumigen Arbeitsgebietes (z. B. Waldgebiet, Zustell- und Kehrbezirk, Hafengebiet), der Fahrtätigkeit und der Einsatzwechseltätigkeit geben.

### Verpflegungsmehraufwendungen

Im Bereich der Verpflegungsmehraufwendungen soll es zu Vereinfachungen im Bereich der Mindestabwesenheitszeiten und der dreistufigen Staffelung kommen, etwa

durch die Möglichkeit einer Pauschalbesteuerung unter Verzicht auf bestimmte Mindestabwesenheitszeiten. Vereinfachungen sind insbesondere im Zusammenhang mit den An- und Abreisetagen vorgesehen. Weiter wurden Erleichterungen bei der Berechnung der Dreimonatsfrist ins Auge gefasst. Zudem soll der Abzug von Verpflegungsmehraufwand mit dem tatsächlich entstandenen Aufwand gekoppelt werden.

### Unterkunftskosten

Bei den Unterkunftskosten sind vor allem die Aufwendungen anlässlich einer doppelten Haushaltsführung problembehaftet. Zur Vereinfachung soll es künftig nicht mehr darauf ankommen, ob ein Steuerpflichtiger eine längerfristige Auswärtstätigkeit durchführt oder einen zweiten Hausstand an seiner ersten Tätigkeitsstätte begründet. Zudem sollen sich die notwendigen, beruflich veranlassten Übernachtungskosten für eine Wohnung am Beschäftigungsort nicht mehr an der – nur schwer ermittelbaren – ortsüblichen Miete sondern an der tatsächlichen Miete orientieren.

## Häusliches Arbeitszimmer als Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit

Die Regelungen zum häuslichen Arbeitszimmer wurden im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2010 rückwirkend zum Veranlagungszeitraum 2007 an die bis damals geltende Rechtslage angepasst, nachdem das BVerfG die seinerzeitige Regelung für verfassungswidrig erklärt hatte. Nach dieser Neuregelung können Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer abgezogen werden, wenn entweder – wie vom BVerfG verlangt – ein anderer Arbeitsplatz nicht zur Verfügung steht oder wenn (wie bisher) das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten beruflichen oder betrieblichen Betätigung bildet.

In zwei Urteilen hat der BFH nun erstmals zu der seit 2007 geltenden Neuregelung der Abzugsbeschränkung bei häuslichen Arbeitszimmern entschieden. Dabei geht er davon aus, dass die o.g. Tatbestände getrennt voneinander zu beurteilen sind. Ein Abzug aufgrund eines fehlenden Arbeitsplatzes war nicht zu gewähren, weil jeweils ein vom Arbeitgeber zur Verfügung gestellter Arbeitsplatz vorhanden war.

Die zweite Variante – der Mittelpunkt der gesamten Betätigung – ist wie bisher jedenfalls dann qualitativ und unter Berücksichtigung der Verkehrsanschauung zu bestimmen, wenn lediglich eine einzige berufliche Tätigkeit ausgeübt wird. Danach ist für den Beruf des Hochschullehrers (Urteil vom 27.10.2011,

Az. VI R 71/10, DStR 2012, S. 176) die Vorlesung in der Universität und für den Richter (Urteil vom 8.12.2011, Az. VI R 13/11) die Ausübung der rechtsprechenden Tätigkeit im Gericht prägend; beide Tätigkeiten können nicht im häuslichen Arbeitszimmer verrichtet werden.

**Hinweis:** Unerheblich ist dagegen, wie viele Stunden der Steuerpflichtige in seinem häuslichen Arbeitszimmer zubringt.

Damit können diese Berufsgruppen die Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer auch nach neuem Recht nicht als Werbungskosten abziehen.

## 110 Euro-Freigrenze auch bei aufwendig gestalteten besonders veranlassten Betriebsveranstaltungen

Betriebsveranstaltungen sind betrieblich veranlasste Veranstaltungen mit gesellschaftlichem Charakter, bei denen die Teilnahme allen Beschäftigten der Firma offensteht. Betragen die Aufwendungen des Arbeitgebers für eine solche Feier einschließlich Umsatzsteuer für die Zuwendungen an den einzelnen Arbeitnehmer insgesamt mehr als 110 Euro

je Veranstaltung, sind die Aufwendungen dem Arbeitslohn hinzuzurechnen und der Lohnsteuer zu unterwerfen. Mit Urteil vom 7.10.2010 (Az. 16 K 1295/09 L) entschied das FG Düsseldorf, dass die Freigrenze von 110 Euro generell und ungeachtet des besonderen Anlasses sowie der Größe und Bedeutung der Firmengruppe anzuwenden ist.

**Hinweis:** Damit kann die Freigrenze nicht an branchenspezifische Besonderheiten angepasst werden. Zudem stellt das FG Düsseldorf nochmals klar, dass die Gesamtaufwendungen, die auch die Reisekosten umfassen, auf die tatsächlich teilnehmenden Arbeitnehmer aufzuteilen sind. Gegen das Urteil ist Revision beim BFH anhängig (Az. VI R 96/10).

## Entfernungspauschale: Offensichtlich verkehrsgünstigere Straßenverbindung

Grundsätzlich kann die Entfernungspauschale nur für die kürzeste Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte beansprucht werden. Etwas anderes gilt ausnahmsweise dann, wenn eine andere Verbindung „offensichtlich verkehrsgünstiger“ ist und vom Arbeitnehmer regelmäßig benutzt wird. In seinen Urteilen vom 16.11.2011 (Az. VI R 19/11 und VI R 46/10) konkretisiert der BFH, unter welchen Voraussetzungen die Entfernungspauschale für einen längeren als den kürzesten Weg zwischen Wohnung und Arbeitsstätte in Anspruch genommen werden kann.

Der BFH hält die in der ersten Instanz geforderte Mindestzeitersparnis von 20 Minuten nicht stets für erforderlich. Vielmehr sind alle Umstände des Einzelfalls, wie z. B. die Streckenführung, die Schaltung von Ampeln o. ä. in die Beurteilung einzubeziehen. Eine Straßenverbindung kann auch dann „offensichtlich verkehrsgünstiger“ sein, wenn bei ihrer Benutzung nur eine geringe Zeitersparnis zu erwarten ist (Az. VI R 19/11, DStR 2012, S. 276).

**Hinweis:** Zudem hat der BFH klargestellt, dass nur die tatsächlich benutzte Straßenverbindung in Betracht kommt. Eine bloß mögliche, aber vom Steuerpflichtigen nicht benutzte Straßenverbindung kann der Berechnung der Entfernungspauschale nicht zugrunde gelegt werden (Az. VI R 46/10).

Bei Ansatz der verkehrsgünstigsten Strecke kommt es immer auf den Einzelfall an: es muss nicht zwingend zu einer Fahrzeitersparnis von 20 Minuten kommen.





Die Steuerfreiheit für Sonntags-, Feiertags- und Nachtarbeit wird grundsätzlich nur für tatsächlich geleistete Arbeitszeit gewährt – pauschale Zuschläge sind nicht steuerfrei.

## Keine Steuerfreiheit für pauschal gezahlte Zuschläge für Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit

Neben dem Grundlohn gewährte Zuschläge sind nur dann steuerfrei, wenn sie für tatsächlich geleistete Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit gezahlt werden. Dies setzt grundsätzlich Einzelaufstellungen der tatsächlich erbrachten Arbeitsstunden an Sonntagen, Feiertagen bzw. zur Nachtzeit voraus.

Demgegenüber sind gemäß Urteil des BFH vom 8.12.2011 (Az. VI R 18/11) pauschale Zuschläge, die der Arbeitgeber ohne Rücksicht auf die Höhe der tatsächlich erbrachten Sonntags-, Feiertags- oder Nachtarbeit an einen Arbeitnehmer leistet, nur dann steuer-

begünstigt, wenn sie nach dem übereinstimmenden Willen von Arbeitgeber und Arbeitnehmer als Abschlagszahlungen oder Vorschüsse auf eine spätere Einzelabrechnung geleistet werden.

Für die Steuerfreiheit müssen dann aber die pauschalen Zuschläge den im Einzelnen ermittelten Zuschlägen für tatsächlich geleistete Stunden zu den begünstigten Zeiten entsprechen. Diese Ermittlung hat vor der Erstellung der Lohnsteuerbescheinigung und somit spätestens bis zum Ende eines Kalenderjahres bzw. bis zum Ausscheiden des

Arbeitnehmers aus dem Dienstverhältnis zu erfolgen, denn der BFH hält eine solche jährliche Abrechnung grundsätzlich für unverzichtbar.

**Hinweis:** Ausnahmsweise soll von einer Einzelabrechnung abgesehen werden können, wenn die Pauschalzahlungen für tatsächlich erbrachte Arbeitsstunden zur Nachtzeit geleistet werden und sie so bemessen sind, dass sie auch unter Einbeziehung von Urlaub und sonstigen auf das Kalenderjahr bezogenen Fehlzeiten die Voraussetzungen der Steuerfreiheit erfüllen.

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

## Verlängerung der Übergangsfrist für die Gelangensbestätigung bis zum 30.6.2012

In unserer letzten Ausgabe des novus hatten wir Sie ausführlich über die geänderten Nachweispflichten bei grenzüberschreitenden Lieferungen informiert.

Das BMF hat zwischenzeitlich mit Schreiben vom 6.2.2012 (Az. IV D 3 - S 7141/11/10003, DStR 2012, S. 362) die Übergangsfrist für die neuen Nachweispflichten, die ursprünglich bis Ende März gelaufen wäre, bis zum 30.6.2012 verlängert.

**Hinweis:** Bis dahin beanstandet es das BMF nicht, wenn der beleg- und buchmäßige Nachweis der Voraussetzungen der Steuerbefreiung noch auf Grundlage der alten Rechtslage geführt wird.

## Entwurf eines BMF-Schreibens zur umsatzsteuerrechtlichen Organschaft

Mit Urteil vom 7.7.2011 (Az. V R 53/10, DStR 2011, S. 2044) hatte sich der BFH zur organisatorischen Eingliederung bei der umsatzsteuerrechtlichen Organschaft geäußert. Vor dem Hintergrund dieser Entscheidung soll nun der Umsatzsteuer-Anwendungserlass geändert werden. Der Entwurf für die Überarbeitung des entsprechenden Abschnitts liegt zwischenzeitlich vor (Az. IV D 2 - S 7105/11/10001).

**Hinweis:** Über den genauen Inhalt der Überarbeitung werden wir Sie informieren, wenn das endgültige BMF-Schreiben vorliegt.

## Entwurf eines BMF-Schreibens zur e-Rechnung

Anfang Februar hat das Bundesfinanzministerium den acht Spitzenverbänden der deutschen Wirtschaft den Entwurf eines Schreibens zur Vereinfachung der elektronischen Rechnungsstellung zum 1.7.2011 durch das Steuervereinfachungsgesetz 2011 zur Stellungnahme zugeleitet (Az. IV D 2 – S 8287-a/09/10004:003). Auf der Grundlage dieses Schreibens soll der Umsatzsteuer-Anwendungserlass geändert werden. Nach der Neuregelung sind die Anforderungen an die Übermittlung elektronischer Rechnungen gegenüber der bisherigen Rechtslage deutlich reduziert.

**Hinweis:** Im Einzelnen haben wir Sie bereits in unserer November 2011-Ausgabe unserer *novus Mandanteninformationen* informiert.

Detailliert geht das BMF auf das erforderliche interne Kontrollverfahren ein. Damit soll die Echtheit der Herkunft, die Unversehrtheit des Inhalts sowie die Lesbarkeit der Rechnung gewährleistet werden. Anhand des Kontrollverfahrens soll ein verlässlicher Prüfpfad zwischen Rechnung und Leistung hergestellt und die korrekte Übermittlung der Rechnungen sichergestellt werden können.

**Hinweis:** Das innerbetriebliche Kontrollverfahren dient dagegen weder dazu, die materiell-rechtlichen Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs zu überprüfen noch die inhaltliche Ordnungsmäßigkeit der Rechnung zu gewährleisten. Allerdings werden sich in der Praxis die Durchführung des Kontrollver-

*fahrens und die Prüfung der Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs teilweise überschneiden.*

Das BMF definiert das interne Kontrollverfahren als ein Verfahren, das für den Abgleich der Rechnungen mit den Zahlungsverpflichtungen eingesetzt wird. Wie der Unternehmer dies bewerkstelligt, steht in seinem eigenen Ermessen. So kann im simpelsten Fall ein manueller Abgleich der Rechnung mit den vorhandenen Geschäftsunterlagen erfolgen. Dabei unterliegt das Kontrollverfahren selbst keiner gesonderten Dokumentationspflicht.

Weiter führt das BMF aus, dass sowohl Papier- als auch elektronische Rechnungen für zehn Jahre aufzubewahren sind. Ein Ver-

stoß gegen diese Aufbewahrungspflicht stellt eine Ordnungswidrigkeit dar; sie führt aber nicht zur Versagung des Anspruchs auf Vorsteuerabzug.

Mit der Einführung der elektronischen Rechnungsstellung geht aber auch eine effektivere Umsatzsteuerkontrolle von Seiten der Finanzverwaltung einher. Die entsprechenden Unterlagen können nunmehr im Rahmen der sog. Umsatzsteuer-Nachschau vom Fiskus eingesehen werden.

**Hinweis:** Anders als bei normalen Betriebsprüfungen erfolgt die Umsatzsteuer-Nachschau ohne vorherige Ankündigung durch die Finanzverwaltung.



## Vorsteuerberichtigung bei nachträglicher Berufung auf Steuerfreiheit nach Unionsrecht

Ein Spielhallenbetreiber hatte für den Erwerb von Geldspielautomaten die Vorsteuer abgezogen, da die Umsätze mit Geldspielautomaten nach deutschem Recht steuerpflichtig sind. Nachdem der EuGH im Gegensatz dazu entschieden hatte, dass derartige Umsätze nach dem Unionsrecht steuerfrei sind, machte der Unternehmer dies für sich geltend. Das Finanzamt akzeptierte die Steuerfreiheit

der Automatenumsätze, ging aber zu Lasten des Unternehmers davon aus, dass er den zuvor für den Erwerb der Geldspielautomaten in Anspruch genommenen Vorsteuerabzug zu berichtigen habe. Diese Auffassung bestätigt der BFH in seinem Urteil vom 15.9.2011 (Az. V R 8/11, DStR 2012, S. 234). Danach ist die Vorsteuer nach § 15a UStG zu berichtigen, wenn sich der Unternehmer

nachträglich auf eine im nationalen Recht nicht vorgesehene Steuerbefreiung des Unionsrechts beruft.

**Hinweis:** Die Entscheidung des BFH ist immer dann relevant, wenn sich Unternehmer nachträglich auf Steuerbefreiungen des Unionsrechts berufen, die im nationalen Recht nicht zutreffend umgesetzt sind.

## Aufteilung mehrerer Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis über dieselbe Rechnung

Mit Verfügung vom 28.10.2011 (Az. S 7300 A - 131 - St 128, BB 2012, S. 103) nimmt die OFD Frankfurt zu Sachverhalten Stellung, in denen Unternehmer Rechnungen mit gesondertem Ausweis der Umsatzsteuer und daneben über denselben Umsatz eine weitere Rechnung oder eine – später ausgestellte – Gesamtabrechnung mit erneutem gesondertem Umsatzsteuerausweis erstellen.

Dabei stellt die OFD Frankfurt klar, dass Unternehmer, die für ein und dieselbe Leistung mehrere Rechnungen mit gesondertem Umsatzsteuerausweis erteilen, die in den zusätzlichen Abrechnungen ausgewiesene Steuer nach § 14c Abs. 1 UStG schulden. Der Leistungsempfänger kann dabei für die empfangene Leistung, auch wenn er mehr als eine

Rechnung erhalten hat, den Vorsteuerabzug nur einmal in Anspruch nehmen, da nur die gesetzlich geschuldete Steuer als Vorsteuer abziehbar ist.

Die OFD Frankfurt führt in der Verfügung aus, wie bei Erteilung von zusätzlichen Gesamtabrechnungen oder bei Abrechnungen über Fahrausweise zu verfahren ist.

**Hinweis:** Zusätzliche Gesamtrechnungen sind in der Praxis z. B. üblich bei Kurierdiensten, Tankstellen, zahntechnischen Labors, Abschlags- und Schlussrechnungen von Bauunternehmen, vorläufigen und endgültigen Rechnungen von Autovermietern sowie Monats- und Jahresrechnungen über Leasingraten.

*Abrechnungen über Fahrausweise sind etwa bei Bahnfahrkarten oder Flugscheinen von Bedeutung, wenn über diese Leistung ein Reisebüro zusätzlich eine Rechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis im Einvernehmen mit den Verkehrs- oder Leistungsträgern ausstellt.*

## ERBSCHAFTSTEUER

### Keine pauschale Schenkungsteuerpflicht bei „Ehegatten-Oder-Konten“

Ehegatten-Oder-Konten wurden in den letzten Jahren im Rahmen von Betriebsprüfungen von der Finanzverwaltung verstärkt ins Visier genommen. Sofern beispielsweise ein Ehegatte den Erlös aus der Veräußerung seines Wirtschaftsgutes auf ein gemeinsames Konto der Ehegatten einzahlt, liegt in der Höhe der Hälfte des eingezahlten Betrages eine steuerpflichtige Schenkung an den anderen Ehegatten, vorausgesetzt der andere Ehegatte kann in Verhältnis zu dem einzahlenden Ehegatten tatsächlich und rechtlich frei über die in seinen Vermögensbereich übergegangenen Geldbeträge verfügen. Dies ist nach Auffassung der Finanzverwaltung bei sog. Ehegatten-Oder-Konten regelmäßig der Fall. Dabei stellt die Finanzverwaltung auf eine Auslegungsregel aus dem Bürgerlichen Gesetzbuch ab, wonach Gesamtgläubiger zu gleichen Teilen berechtigt sind, soweit nicht ausdrücklich etwas ande-

res bestimmt ist. Aus dieser gesetzlichen Vermutung leitet die Finanzverwaltung eine Beweislastumkehr ab.

Dem tritt nun der BFH erneut mit Beschluss vom 31.8.2011 (Az. II B 14/11, BFH/NVV 2012, S. 59) entgegen. Er lehnt die von der Finanzverwaltung vorgenommene Beweislastumkehr ab. Nach seiner Auffassung lassen sich allein aus der rechtlichen Gestaltung eines Oder-Kontos nach außen keine Anzeichen für eine Zuwendung an den anderen Ehegatten herleiten. Sofern die tatsächliche Übung keine Anhaltspunkte dafür erkennen lässt, dass der andere Ehegatte im Verhältnis zu dem zuwendenden Ehegatten über den Geldbetrag frei verfügen könnte, sind die Ehegatten laut BFH nicht verpflichtet, in Bezug auf das Konto getroffene Absprachen im Innenverhältnis nachzuweisen.

**Hinweis:** Der BFH erteilte in diesem Urteil der Finanzverwaltung eine klare Absage, eine Schenkung allein aufgrund objektiver Kriterien zu unterstellen und vom Nachweis des subjektiven Tatbestandes abzusehen. Vor dem BFH ist erneut eine Revision zu dieser Frage anhängig. Das FG Nürnberg folgte mit Urteil vom 25.3.2010 (Az. 4 K 654/08, EFG 2011, S. 347) der Auffassung der Finanzverwaltung, wonach eine von der Gesamtgäubigerschaft abweichende Vereinbarung im Innenverhältnis nachzuweisen ist.

## Basiszins für das vereinfachte Ertragswertverfahren

Für die Bewertung nicht notierter Anteile an Kapitalgesellschaften und des Betriebsvermögens im Rahmen des sog. vereinfachten Ertragswertverfahrens hat das BMF den hierfür maßgeblichen Basiszins mit Schreiben vom 2.1.2012 (Az. IV D 4 – S 3102/07/10001, DStR 2012, S. 82) bekannt gegeben.

**Hinweis:** Dieser Basiszins leitet sich aus der langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen ab. Die Deutsche Bundesbank hat hierfür auf den 2.1.2012 einen Wert von 2,44% errechnet. Dies führt zu einem Faktor von 14,41 auf den durchschnittlichen Jahresertrag und damit höheren Ertragswerten als im vergangenen Jahr.

## Anrechnung ausländischer Steuer auf die deutsche Erbschaft- bzw. Schenkungsteuer

Eine ausländische Erbschaft- oder Schenkungsteuer für einen Erwerb, der in Deutschland und einem ausländischen Staat gleichermaßen zu einer entsprechenden Steuer herangezogen wird, kann nur auf die deutsche Erbschaft- oder Schenkungsteuer angerechnet werden, wenn die deutsche Steuer für das Auslandsvermögen innerhalb von fünf Jahren seit dem Zeitpunkt der Entstehung der ausländischen Erbschaft- oder

Schenkungssteuer entstanden ist, § 21 Abs. 1 Satz 4 ErbStG.

Mit Verfügung vom 22.12.2011 (Az. 3-S383.1/5, DB 2012, S. 87) gibt die OFD Karlsruhe bekannt, diese Regelung in allen offenen Fällen auch dann anzuwenden, wenn zunächst die deutsche und erst danach die vergleichbare ausländische Steuer entsteht.

**Hinweis:** Eine Doppelbelastung soll laut Gesetzesbegründung ausgeschlossen sein, wenn auf ein identisches Besteuerungsobjekt zugegriffen wird. Davon kann ausgegangen werden, wenn zwischen der Entstehung der ausländischen und der deutschen Steuer ein Zeitraum von nicht mehr als fünf Jahren liegt, wobei unerheblich ist, welche Steuer zuerst entstanden ist.

Gute Nachrichten von der Finanzverwaltung – § 21 Abs. 1 ErbStG wird analog auch in umgekehrten Fällen angewendet, um eine Doppelbelastung mit Erbschaftsteuer zu vermeiden.



## BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

# Kosten eines Erststudiums nach der Neuregelung im Rahmen des Beitreibungsrichtlinien-Umsetzungsgesetzes

Das FG Münster hat mit Urteil vom 20.12.2011 (Az. 5 K 3975/09 F) entschieden, dass Aufwendungen für ein nach dem Abitur aufgenommenes Erststudium nicht als Werbungskosten, sondern nur als Sonderausgaben zu berücksichtigen sind. Etwas anderes gilt nur, wenn das Erststudium im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Damit ist der Abzug von Studienkosten nicht nur der Höhe nach auf jährlich 4.000 Euro beschränkt.

Das FG Münster begründet seine Haltung unter Verweis auf das am 14.12.2011 in Kraft getretene Gesetz zur Umsetzung der Beitreibungsrichtlinie sowie zur Änderung steuerlicher Vorschriften (BeitrRLUmsG) vom 7.12.2011, woraus sich rückwirkend zum 1.1.2004 ausdrücklich ergibt, dass Aufwendungen für die erstmalige Berufsausbildung oder ein Erststudium keine Werbungskosten darstellen, wenn die Berufsausbildung bzw. das Studium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Einen Verfassungsverstoß sahen die Richter in der gesetzlichen Neuregelung trotz der Rückwirkung zum

1.1.2004 nicht. Das Gericht hat die Revision zum BFH zugelassen. Fraglich dürfte sein, ob der BFH diese Rückwirkung für verfassungsmäßig hält.

**Hinweis:** Da es im Bereich der Sonderausgaben keinen sog. Verlustvortrag gibt, können Studenten, die während der Ausbildung nur wenig Geld verdienen, die angefallenen Studienkosten auch nicht später, wenn sie höhere Einkünfte erzielen, steuerlich nutzen.

# Kein Steuerabzug von Krankheitskosten bei Verzicht auf Erstattungszahlung der Krankenversicherung

Krankheitskosten können nicht bei der Einkommensteuerveranlagung steuermindernd als außergewöhnliche Belastungen berücksichtigt werden, wenn die betreffenden Aufwendungen bei der zuständigen Krankenversicherung wegen eines Anspruchs auf Beitragsrückerstattung nicht geltend gemacht wurden. Dies entschied das FG Rheinland-Pfalz mit Beschluss vom 31.1.2012 (Az. 2 V 1883/11). Darin führt es aus, dass Aufwendungen nur dann außergewöhnliche Belastungen darstellen, wenn und soweit der

Steuerpflichtige hierdurch tatsächlich endgültig wirtschaftlich belastet ist. Eine solche endgültige Belastung tritt jedoch dann nicht ein, wenn dem Steuerpflichtigen bei tatsächlicher Geltendmachung der Aufwendungen gegenüber der Krankenversicherung Erstattungszahlungen zufließen würden. Wären erstattete Aufwendungen auch noch als außergewöhnliche Belastungen abzugsfähig, würde eine nicht gerechtfertigte doppelte Entlastung eintreten. Fließen dem Steuerpflichtigen zwar keine Erstattungsleistungen

zu, hätte er aber darauf einen Anspruch gehabt und verzichtet er hierauf, nimmt dies den Aufwendungen grundsätzlich den Charakter der – für eine außergewöhnliche Belastung notwendigen – Zwangsläufigkeit.

**Hinweis:** Können sich Steuerpflichtige durch Rückgriff auf ihre Versicherung ganz oder teilweise schadlos halten und verzichten sie hierauf, hält das FG Rheinland-Pfalz eine Abwälzung der Kosten auf die Allgemeinheit nicht für gerechtfertigt.

# Rückwirkende Steuerpflicht von Erstattungszinsen zweifelhaft

In der letzten Ausgabe unseres novus hatten wir Sie darauf hingewiesen, dass verschiedene finanzgerichtliche Verfahren zu der Frage der rückwirkenden Steuerpflicht von Erstattungszinsen nach der im JStG 2010 (BGBl. I 2010, S. 1770) getroffenen Neuregelung anhängig sind. In einem Verfahren des einstweiligen Rechtsschutzes hat der BFH mit Be-

schluss vom 22.12.2011 (Az. VIII B 190/11) seinerseits Zweifel angemeldet, ob 2008 zugeflossene Erstattungszinsen zur Einkommensteuer der Jahre 2001 bis 2003 als Einnahmen aus Kapitalvermögen gemäß § 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 EStG i.d.F. des JStG 2010 der Besteuerung unterliegen. Er sieht sowohl einfachgesetzliche als auch verfassungs-

rechtliche Bedenken im Hinblick auf die rückwirkende Anwendung der Vorschrift.

**Hinweis:** Eine abschließende Entscheidung zu dieser Frage bedarf laut BFH einer eingehenderen Prüfung. Sie ist deshalb der Hauptsacheentscheidung vorbehalten.



Der BFH erteilt einem gängigen Finanzierungsmodell über Bauspardarlehen eine Absage.

## Steuerpflicht von Zinsen aus Lebensversicherungen

Mit Urteil vom 12.10.2011 (Az. VIII R 30/09, DB 2012, S. 319) hat der BFH einem gängigen Umschuldungsmodell eine Absage erteilt.

**Hinweis:** Nach diesem Modell wird die Restvaluta eines Kredits durch zwei getrennte Darlehen abgelöst, deren Höhe insgesamt die abzulösende Restvaluta deutlich übersteigt. Bei dem einen Ablösedarlehen handelt es sich um ein klassisches Annuitätendarlehen. Dagegen stellt das andere Darlehen ein tilgungsfreies Darlehen dar, das später durch einen zeitgleich abgeschlossenen Bausparvertrag nach dessen Zuteilung abgelöst werden soll. Der Bausparvertrag lautet über denselben Betrag wie das tilgungsfreie Darlehen. Damit der Bausparvertrag schneller zugeteilt werden kann, wird der nicht zur

*Tilgung der Restvaluta erforderliche Betrag sofort auf das Bausparguthaben eingezahlt. Durch die bei Bausparverträgen übliche schnelle Tilgung soll das Darlehen insgesamt kurzfristiger zurückgezahlt werden als bei einem normalen Annuitätendarlehen mit der Folge einer geringeren Zins- und Tilgungslast.*

Wird nun das tilgungsfreie Darlehen mit Ansprüchen aus Kapitallebensversicherungen besichert, hat diese Gestaltung nach der aktuellen Entscheidung des BFH nachteilige Auswirkungen auf die Steuerfreiheit der Zinsen aus dieser Lebensversicherung.

Für die Steuerfreiheit der Versicherung muss nämlich das Darlehen unmittelbar und ausschließlich der Finanzierung von Anschaf-

fungs- oder Herstellungskosten eines Wirtschaftsgutes dienen, das dauernd zur Erzielung von Einkünften bestimmt ist und keine Forderung darstellt. Ferner dürfen die zur Tilgung oder Sicherung verwendeten Ansprüche aus Versicherungsverträgen nicht die mit dem Darlehen finanzierten Anschaffungs- und Herstellungskosten übersteigen.

In dem erwähnten Gestaltungsmodell wurde jedoch ein Teil des tilgungsfreien Darlehens nicht direkt zur Ablösung des ursprünglichen Darlehens, sondern unmittelbar auf den bei der Bausparkasse abgeschlossenen Bausparvertrag eingezahlt. Dies erachtet der BFH für steuerschädlich und unterwirft die Zinsen aus der Kapitallebensversicherung der Besteuerung.

## Zuteilung der Identifikationsnummer und der dazu erfolgten Datenspeicherung verfassungsgemäß

Seit 2009 verfügt jeder Steuerpflichtige über eine Steuer-Identifikationsnummer. Dadurch ist jede bei einem Einwohnermeldeamt gemeldete Person mit einem unveränderlichen Kennzeichen von Geburt bis zum Tod zentral erfasst. Der BFH hat mit Urteil vom 18.1.2012 (Az. II R 49/10, DStR 2012, S. 283) entschieden, dass die Zuteilung der Identifikationsnummer und die dazu beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) erfolgte Datenspeicherung

mit dem Grundgesetz vereinbar sind. Die darin liegenden Eingriffe in das Recht auf informationelle Selbstbestimmung sind laut BFH durch überwiegende Interessen des Gemeinwohls gerechtfertigt. Damit werden zum einen ein gleichmäßiger Vollzug der Steuergesetze und zum anderen der Abbau von Bürokratie sowohl im Bereich der Steuerverwaltung als auch bei Unternehmen und anderen Stellen ermöglicht.

**Hinweis:** Die Steuer-Identifikationsnummer und die dazu erfolgte Datenspeicherung sind eine wesentliche Voraussetzung für die Ersetzung der bisherigen Lohnsteuerkarten durch die nunmehr ab dem Jahr 2013 vorgesehenen elektronischen Lohnsteuermerkmale sowie für die Automatisierung von Verfahrensabläufen.

## Einspruch gegen Steuerbescheid per E-Mail?

Die Einspruchsfrist gegen einen Steuerbescheid beginnt nur dann zu laufen, wenn das Finanzamt den Steuerpflichtigen im Rahmen einer Rechtsbehelfsbelehrung formal und inhaltlich ordnungsgemäß über die Möglichkeit informiert, Einspruch einzulegen. Mit Urteil vom 24.11.2011 (Az. 10 K 275/11, BB 2012, 432) entschied das FG Niedersachsen, dass der fehlende Hinweis auf die Möglichkeit, Einspruch auch per E-Mail einlegen zu können, zur Unrichtigkeit der Rechtsbehelfsbelehrung führen kann. Die Richter führen in ihrer Urteilsbegründung aus, dass die Formulierung, wonach der Einspruch schriftlich ein-

zulegen ist, nicht ausreicht, denn eine E-Mail stellt keine Unterform der Schriftform dar. Dabei stützen sich die Richter auf einen Beschluss des BFH vom 26.7.2011 (Az. VII R 30/10, DB 2011, S. 2181), wonach Klagen schriftlich, zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle oder elektronisch erhoben werden können. Indem das streitbefangene Finanzamt in der Fußzeile des angefochtenen Bescheides seine E-Mail-Adresse angegeben hatte, hat es einen Zugang für die Übermittlung elektronischer Dokumente eröffnet.

**Hinweis:** Wegen der grundsätzlichen Bedeutung dieser Rechtsfrage hat das FG Niedersachsen Revision zum BFH zugelassen. Dort ist das Verfahren unter dem Az. X R 2/12 anhängig. Bestätigt der BFH die Auffassung des FG, können Einsprüche per E-Mail eingelegt werden, wenn der Steuerbescheid mit der E-Mail-Adresse des Finanzamtes versehen ist. Die Finanzverwaltung wird dann gehalten sein, ihre Rechtsbehelfsbelehrungen entsprechend zu ergänzen.

## Steuerhinterziehung in Millionenhöhe: Grundsätzlich keine Bewährungsstrafe möglich

Bei einer Steuerhinterziehung in Millionenhöhe kommt nach einer aktuellen Entscheidung des BGH vom 7.2.2012 (Az. 1 StR 525/11) eine aussetzungsfähige Freiheitsstrafe nur dann in Betracht, wenn besonders gewichtige Strafmilderungsgründe vorliegen. Damit hält der BGH an seiner bisherigen Rechtsprechung (Urteil vom 2.12.2008, Az. 1 StR 416/08, NJW 2009, S. 528) fest.

**Hinweis:** Der Angeklagte hatte im Rahmen des Verkaufs einer GmbH, deren Mitgesellschafter und Geschäftsführer er war, zusätzlich zu dem vereinbarten Kaufpreis ein Aktienpaket erhalten, das er in seiner Einkommensteuererklärung wahrheitswidrig als weiteren Bestandteil des Kaufpreises angab. Dadurch wurde Einkommensteuer von mehr als 890.000 Euro verkürzt. Zudem hatte er

für erhaltene Tantiemen durch Schenkungen an seine Frau und seine Kinder unter Fertigung falscher Unterlagen im Zusammenwirken mit seinem Steuerberater Lohnsteuer hinterzogen. Der Angeklagte wurde in erster Instanz wegen Steuerhinterziehung in einem besonders schweren Fall lediglich zu zwei Jahren Gesamtfreiheitsstrafe auf Bewährung verurteilt.

## INTERNATIONALES STEUERRECHT

### Entlastungsberechtigung ausländischer Gesellschaften

Mit Schreiben vom 24.1.2012 (Az. IV B 3 – S 2411/07/10015) nimmt das BMF zur Neufassung des § 50d Abs. 3 EStG durch das Beitreibungsrichtlinien-Umsetzungsgesetz Stellung. Danach wird die DBA-Entlastung von deutscher Quellensteuer nicht gewährt, wenn die Bruttoerträge der ausländischen Gesellschaft nicht aus eigener Wirtschaftstätigkeit stammen und entweder für ihre Einschaltung außersteuerliche Gründe fehlen oder die Gesellschaft nicht mit einem ange-

messenen eingerichteten Geschäftsbetrieb im allgemeinen Verkehr teilnimmt.

**Hinweis:** Mit der Neufassung des § 50d Abs. 3 EStG wollte der Gesetzgeber Klarheit schaffen und europarechtliche Bedenken ausräumen. Nunmehr sind noch mehr Fragen offen als zuvor. Zudem bestehen weiterhin europarechtliche Bedenken. Es bleibt abzuwarten, wie die Vorschrift in der Praxis von der Finanzverwaltung umgesetzt wird.

### Revidiertes DBA-Spanien in Kraft getreten

Das Gesetz mit dem DBA-Spanien vom 16.1.2012 wurde im Bundesgesetzblatt veröffentlicht (BGBl. II 2012, S. 18ff). Damit ist das revidierte Doppelbesteuerungsabkommen in Kraft getreten.

## DBA-Schweiz: Anforderungen an ein Auskunftersuchen

Das BMF gibt mit Schreiben vom 4.1.2012 (Az. IV B 2 – S 1301-CHE/07/10027-01, DStR 2012, S. 78) eine am 15.12.2011 mit der Schweiz getroffene Verständigungsvereinbarung zum Auskunftersuchen bekannt. Danach muss der Auskunft ersuchende Staat u.a. hinreichende Angaben zur Identifizierung der in eine Überprüfung oder Untersu-

chung einbezogenen Person sowie den Namen und die Adresse des mutmaßlichen Informationsinhabers übermitteln.

**Hinweis:** Kommt der ersuchende Staat dem nicht nach, liegt eine unzulässige sog. „fishing expedition“ vor.

## Erstmals DBA mit Taiwan unterzeichnet

Erstmals wurde zwischen der Bundesrepublik Deutschland und Taiwan ein Doppelbesteuerungsabkommen am 19.12.2011 in Berlin und am 28.12.2011 in Taipeh unterzeichnet. Die Besonderheit dieses Doppelbesteuerungsabkommens besteht darin, dass die Bundesrepublik Deutschland Taiwan nicht als souveränen Staat anerkennt, was vor allem Einfluss auf die DBA-Definition der Ansässigkeit hat. Im Übrigen orientiert sich das Abkommen auch hinsichtlich des Informationsaustauschs in Steuersachen am OECD-Musterabkommen. Von deutscher Seite wird die Doppelbesteuerung grundsätzlich durch die sog. Freistellungsmethode vermieden.

**Hinweis:** Es wird erwartet, dass das DBA ab 2012 in Kraft tritt, wozu allerdings noch die Ratifikation durch die gesetzgebenden Körperschaften beider Staaten erforderlich ist. Wer sich in diesem Wirtschaftsraum betätigt, muss für China das deutsch-chinesische Doppelbesteuerungsabkommen sowie für Taiwan das besondere Doppelbesteuerungsabkommen beachten; für Hongkong besteht dagegen weiterhin ein abkommensloser Zustand.

*Erstmals kommt es zum Abschluss eines Doppelbesteuerungsabkommens zwischen Taiwan und Deutschland.*



## Vorjahreszahlen in handelsrechtlichen Abschlüssen

Das Institut der Wirtschaftsprüfer e.V. (IDW) hat zwei neue Stellungnahmen verabschiedet:

1. Vorjahreszahlen im handelsrechtlichen Jahresabschluss (IDW RS HFA 39)
2. Vorjahreszahlen im handelsrechtlichen Konzernabschluss und Konzernrechnungslegung bei Änderungen des Konsolidierungskreises (IDW RS HFA 44).

Gemäß § 265 Abs. 2 HGB sind im Einzelabschluss zu jedem Posten in der Bilanz und der Gewinn- und Verlustrechnung (GuV) Vorjahreswerte anzugeben. Sofern Angaben, die wahlweise in der Bilanz/GuV gemacht werden können, im Anhang gemacht werden, sind auch dafür Vorjahreswerte anzugeben. Wenn die Vorjahreszahlen mit denen des aktuellen Geschäftsjahres nicht vergleichbar sind, kann die Vergleichbarkeit durch Erläuterung im Anhang oder durch Anpassung und Erläuterung der Vorjahresbeträge wiederhergestellt werden. Vergleichbarkeit liegt nicht vor, wenn sich die Zusammensetzung eines Postens wesentlich geändert hat. Dazu führen u. a.:

- ▶ Wesentliche Umgliederungen (Ausweisänderungen),
- ▶ Vermögenszu- und -abgänge durch Verschmelzung oder Spaltung, da die Vorgänge außerhalb der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit liegen,
- ▶ Kapitalerhöhungen gegen Sacheinlage oder Unternehmens(ver)käufe, bei denen Vermögensgegenstände und Schulden ganzer Unternehmen/Unternehmensteile zugehen bzw. abgehen.

Die Vergleichbarkeit bleibt hingegen unbeeinträchtigt bei folgenden Sachverhalten:

- ▶ Zu- und Abgänge von Vermögensgegenständen und Schulden im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit,
- ▶ Änderung der Ansatz- und Bewertungsmethoden,
- ▶ Rechtsformänderungen.

Bei unterschiedlicher Länge des Vergleichszeitraums (Rumpfgeschäftsjahr) können auf freiwilliger Basis zusätzlich Vergleichszahlen in den Jahresabschluss aufgenommen werden (z. B. in Drei-Spalten-Form), die die Veränderungen aufgrund der unterschiedlichen Dauer des Geschäftsjahres erkennbar machen.

Bei Konzernabschlüssen sind noch weitere Aspekte zu berücksichtigen: Bei erstmaliger Erstellung eines Konzernabschlusses besteht keine Pflicht zur Angabe von Vorjahreswerten. Freiwillig können aber die Werte einer um ein Jahr vorverlagerten Erstkonsolidierung oder die Zahlen im Zeitpunkt der Erstkonsolidierung auf den Beginn des Konzerngeschäftsjahres angegeben werden. Die Angabe von Vorjahreszahlen in der Konzern-GuV entfällt im letzteren Fall.

Bei wesentlichen Veränderungen des Konsolidierungskreises verlangt § 294 Abs. 2 HGB eine Erläuterung im Konzernabschluss. Solche Änderungen ergeben sich z. B. durch Zu-/Abgänge von Tochter- oder Gemeinschaftsunternehmen, beim Wechsel von der Quoten- zur Vollkonsolidierung oder von diesen zur Equity-Bilanzierung. Sie sind wesentlich, wenn die Entwicklung, die ohne die Änderung des Konsolidierungskreises zu verzeichnen war, nicht erkennbar ist.

Gemäß § 313 Abs. 2 Nr. 1 und 3 HGB sind wesentliche Änderungen des Konsolidierungskreises im Konzernanhang darzustellen.

Darüber hinaus sind im Konzernanhang quantitative Angaben zu machen, die die Auswirkungen gegenüber dem Vorjahresabschluss erkennen lassen. Anstelle zusätzlicher Anhangangaben kann auch eine sog. Drei-Spalten-Bilanz mit angepassten Vorjahreszahlen erstellt werden. Können die Vorjahreswerte nur mit unverhältnismäßig hohem Aufwand ermittelt werden – das ist insbesondere bei Erweiterungen des Konsolidierungskreises häufig der Fall – sind im Anhang oder in einer sog. modifizierten Drei-Spalten-Bilanz ersatzweise aktuelle Zahlen anzugeben, die an den Konsolidierungskreis des Vorjahres angepasst sind.

Bei unterjährigen Veränderungen des Konsolidierungskreises sind Aufwendungen und Erträge gemäß § 300 Abs. 2 HGB in den Konzernabschluss einzubeziehen, solange die jeweilige Tochtergesellschaft zum Konzern gehört. Somit ist bei unterjährigen Erst- oder Entkonsolidierungen grundsätzlich eine Aufteilung der Aufwendungen und Erträge anhand eines Zwischenabschlusses notwendig. Bei einer Entkonsolidierung dürfen die auf den Konzern entfallenden Aufwendungen und Erträge hilfsweise auch statistisch geschätzt werden. GuV-Zahlen von Tochterunternehmen, deren Aufwendungen und Erträge im Verhältnis zu den Gesamtaufwendungen und -erträgen des Konzerns keine wesentliche Bedeutung zukommt, können vereinfachend gänzlich einbezogen oder weggelassen werden.



## LucaNet Release 8.3: Noch schneller und besser

Die Software LucaNet konnte in den letzten Jahren ein enormes Marktwachstum verzeichnen und zählt mit mehr als 800 erfolgreich implementierten Projekten mittlerweile zu dem technologisch führenden Produkt im Bereich der Konsolidierung, Finanzplanung und des Controllings. Als wichtigster Vertriebspartner hat Ebner Stolz Mönning Bachem seit 2006 in über 90 Implementierungsprojekten LucaNet erfolgreich eingerichtet und setzt die Software in Restrukturierungs- und Performancesteigerungsprojekten täglich selbst ein.

LucaNet erfüllt sämtliche Anforderungen an eine Legale und Management-Konsolidierung. Die Software erleichtert und beschleunigt die Abschlusserstellung durch Assistenten für die Konsolidierung, automatische Fremdwährungsumrechnung, transparente Datenaufbereitung und flexible Analysen erheblich. Sie eignet sich für mittelständische Unternehmensgruppen genauso wie für komplexe Konzernstrukturen. Der Schwerpunkt der Lösung liegt in einer Abbildung von GuV und Bilanz sowie einer daraus abgeleiteten Cashflow-Rechnung. Weiterhin ist die Software Vorreiter bei den Möglichkeiten zur Erstellung integrierter Ergebnis-, Bilanz- und Finanzplanungen. Durch die integrierte betriebswirtschaftliche Logik ist die Konsistenz dieser Bereiche stets gewährleistet. Auch regelmäßige Forecast-Erstellungen, Szenarioberechnungen, Soll-Ist-Abgleiche, Covenantsberechnungen und Kennzahlensysteme sind sehr einfach abbildbar. Alle im System ent-

haltenen Daten lassen sich über eine Excel-Integration in einem automatisierten Reporting darstellen. Mit Schnittstellen zu allen gängigen ERP-Systemen und Excel stehen für den Import der Daten zahlreiche Möglichkeiten zur Verfügung. Kunden nennen regelmäßig die hohe Transparenz, intuitive Handhabung und schnelle Implementierung als größte Stärken von LucaNet.

Mit dem neuen Release 8.3 baut LucaNet die Leistung der Software durch zahlreiche neue Features, die insbesondere die Erstellung von Konzernabschlüssen betreffen, weiter aus und bringt die schnellste LucaNet-Version aller Zeiten auf den Markt. Die wichtigsten Neuerungen des LucaNet Release 8.3 umfassen:

- ▶ Enorme Geschwindigkeitssteigerungen durch Umstellung auf In-Memory-Technologie
- ▶ Transparente Analyse von Konzerninnenbeziehungen durch vollständige Implementierung der neuen Dimension Partnergesellschaften
- ▶ Individuelle Möglichkeiten bei der Anlage von Spiegeln. Neben dem Anlagen-, Eigenkapital-, Rückstellungs- und Kreditspiegel können ab sofort eigene weitere Spiegel, wie beispielsweise Verbindlichkeitenlaufzeitenspiegel angelegt werden.
- ▶ Das generelle Look and Feel wurde erneuert. Es besteht nun die Möglichkeit die Software individuell an das Corporate Design des eigenen Unternehmens anzupassen.

**Hinweis:** Gerne informieren wir Sie auf unseren an verschiedenen Standorten stattfindenden Informationsveranstaltungen (Stuttgart am 24.5.2012, Hamburg am 12.6.2012 und Köln am 21.6.2012) über den neuen LucaNet Release 8.3. Selbstverständlich stehen wir Ihnen jederzeit auch gerne für ein individuelles Gespräch zur Verfügung.

*LucaNet baut die Leistung der Software durch zahlreiche neue Features weiter aus.*





## CORPORATE GOVERNANCE

# Deutscher Corporate Governance Kodex: Kommission berät Kodexänderungen

Die Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex hat im Rahmen ihrer Debatte über eine weitere Professionalisierung der Aufsichtsratsarbeit börsennotierter deutscher Unternehmen einen Vorschlag zur Konkretisierung der Kodexempfehlung zur Unabhängigkeit von Aufsichtsratsmitgliedern vorgelegt.

Dabei beabsichtigt die Kommission, künftig zu empfehlen, dass dem Aufsichtsrat im Sinne einer unabhängigen Beratung und Überwachung des Vorstands eine angemessene Anzahl unabhängiger Mitglieder angehören sollen. Als unabhängig soll ein Aufsichtsratsmitglied gelten, wenn die Person in keiner

geschäftlichen oder persönlichen Beziehung zu der Gesellschaft oder deren Vorstand oder zu Dritten steht, die einen wesentlichen Interessenskonflikt begründen kann.

Ferner soll der Aufsichtsrat künftig für seine Zusammensetzung konkrete Ziele für die Anzahl der unabhängigen Aufsichtsratsmitglieder benennen.

Neben dieser Änderung plant die Regierungskommission Deutscher Corporate Governance Kodex u. a. die bisherige Anregung, wonach der Aufsichtsratsvorsitzende nicht den Vorsitz im Prüfungsausschuss innehaben sollte, in eine Empfehlung umzuwidmen.

Ferner beabsichtigt die Regierungskommission, die Empfehlung für die Vergütungsstruktur der Aufsichtsratsmitglieder anzupassen. So soll, sofern neben einem Fixum eine erfolgsorientierte Vergütung gewährt wird, diese vorwiegend auf den langfristigen Unternehmenserfolg bezogen sein.

**Hinweis:** Bis einschließlich 2.3.2012 hat die interessierte Öffentlichkeit die Möglichkeit zur Stellungnahme.



Der EuGH sieht in aufeinanderfolgenden befristeten Arbeitsverträgen in Vertretungsfällen nicht zwangsläufig einen Missbrauchsfall.

## ARBEITSRECHT

# Kettenbefristung von Arbeitsverträgen in Vertretungsfällen grundsätzlich zulässig

Nach deutschem Recht kann sich an ein befristetes Arbeitsverhältnis ein weiteres befristetes Arbeitsverhältnis mit demselben Arbeitgeber nahtlos anschließen, wenn sowohl die ursprüngliche als auch die neuerliche Befristung durch einen sachlichen Grund gerechtfertigt ist. Ein solcher sachlicher Grund kann etwa die Vertretung eines weiteren Arbeitnehmers darstellen, der sich in Elternzeit befindet. Es ist nach deutschem Recht nicht per se ausgeschlossen, mit einem Arbeitnehmer immer wieder einen befristeten Arbeitsvertrag abzuschließen (sog. Kettenbefristung), wenn dafür ein sachlicher Grund besteht. Es stellt sich allerdings die Frage, ob

deutsches Recht insoweit noch mit EU-Recht vereinbar ist. Deshalb hat sich das Bundesarbeitsgericht (BAG), dem ein Fall einer Kettenbefristung zur Entscheidung vorlag, an den Europäischen Gerichtshof (EuGH) gewandt, um diese Frage klären zu lassen.

**Hinweis:** *Im Streitfall war eine Arbeitnehmerin über elf Jahre auf der Grundlage von 13 befristeten Arbeitsverträgen beim Land Nordrhein-Westfalen als Justizangestellte tätig. Die Verträge wurden zur Vertretung unbefristet eingestellter Justizangestellter geschlossen, die sich in Elternzeit befanden.*

Mit Urteil vom 26.1.2012 entschied der EuGH (Rs. C-586/10 - Bianca Küçük, NZA 2012, S. 135), dass das deutsche Recht im Hinblick auf Kettenbefristungen grundsätzlich nicht gegen EU-Recht verstößt. Der EuGH betonte allerdings, dass – um Fälle von Missbrauch zu bekämpfen – bei Kettenbefristungen von den jeweils zuständigen Gerichten genau zu untersuchen ist, ob wirklich für jede der Befristungen ein Sachgrund gegeben ist.

## Anspruch auf Weihnachtsgratifikation bei gekündigtem Arbeitsverhältnis

Das Bundesarbeitsgericht (BAG) entschied mit Urteil vom 18.1.2012 (Az. 10 AZR 667/10), dass der Anspruch auf Weihnachtsgratifikation von dem ungekündigten Bestehen des Arbeitsverhältnisses zum Auszahlungszeitpunkt abhängig gemacht werden kann. Dabei kommt es laut BAG auch nicht darauf an, wer das Arbeitsverhältnis gekündigt hat. Im Streitfall war der Anspruch auf Weihnachts-

gratifikation laut Arbeitsvertrag ausgeschlossen, wenn sich das Arbeitsverhältnis im Zeitpunkt der Auszahlung in einem gekündigten Zustand befindet.

**Hinweis:** Mit der vorliegenden Entscheidung hat das BAG seine bisherige Rechtsprechung fortgeführt, wonach die Gewährung einer Weihnachtsgratifikation vom Bestehen

eines ungekündigten Arbeitsverhältnisses abhängig gemacht werden kann. Es ist allerdings zu beachten, dass dies für andere Formen von Sonderzuwendungen nicht stets gleichermaßen gilt. So kann etwa die Zahlung eines 13. Monatsgehalts gerade nicht vom Bestehen eines ungekündigten Arbeitsverhältnisses abhängig gemacht werden.

## Rückstellung für Ansprüche der Sozialversicherungsträger bei Zeitarbeitern

Mit Beschluss vom 14.12.2010 (Az. 1 ABR 19/10, NJW 2011, S. 1534) hat das BAG die Tariffähigkeit der „Tarifgemeinschaft Christlicher Gewerkschaften für Zeitarbeit und Personalserviceagenturen“ (CGZP) verneint und klargestellt, dass die von der CGZP geschlossenen Tarifverträge von Anfang an und damit rückwirkend unwirksam sind.

Die Entscheidung hat weitreichende Konsequenzen für Zeitarbeitsfirmen, welche die arbeitgeberfreundlichen Tarifverträge der CGZP angewendet haben, und aufgrund der Subsidiärhaftung (dazu sogleich) auch für Entleiherunternehmen. Denn für Zeitarbeitnehmer ergeben sich aufgrund des Urteils grundsätzlich Vergütungsansprüche in Höhe

der Differenz zwischen der erhaltenen und der tatsächlich geschuldeten Vergütung. Zusätzlich sind Sozialversicherungsbeiträge auf diesen Differenzbetrag zu entrichten.

Insbesondere aufgrund der Tatsache, dass die Deutsche Rentenversicherung den betroffenen Zeitarbeitern bereits im Sommer 2011 eine Anleitung zur Nachforderung des Differenzbetrags an die Hand gegeben hat und gleichzeitig eine Betriebsprüfung bei den Zeitarbeitsunternehmen angekündigt hat, ist mit einer hohen Nachforderungsquote zu rechnen, so dass Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten nach § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB zu bilden sind.

**Hinweis:** Der Bundesverband der Arbeitgeberverbände (BDA) erwartet, dass insbesondere kleinere Zeitarbeitsunternehmen mit einer dünnen Eigenkapitaldecke entsprechende Nachforderungen nicht vollständig stemmen können, so dass für Entleiherunternehmen das Risiko der sozialversicherungsrechtlichen Subsidiärhaftung nach § 28e Abs. 2 Satz 1 und 2 SGB IV besteht. Nach dieser gesetzlichen Bestimmung haftet das Entleiherunternehmen, wenn das Zeitarbeitsunternehmen seiner Zahlungsverpflichtung im Hinblick auf die Sozialversicherungsbeiträge nicht nachkommt. Dementsprechend müssen möglicherweise auch Entleiherunternehmen Rückstellungen bilden.

## INSOLVENZRECHT

# Gesetzentwurf zur zweiten Stufe der Insolvenzrechtsreform

Nach dem bereits verabschiedeten Gesetz zur weiteren Erleichterung der Sanierung von Unternehmen (ESUG), das in seinen wesentlichen Teilen am 1.3.2012 in Kraft treten wird, legt das Bundesministerium der Justiz mit dem Entwurf eines Gesetzes zur Verkürzung des Restschuldbefreiungsverfahrens, zur Stärkung der Gläubigerrechte und zur Insolvenzfähigkeit von Lizenzen im Rahmen eines dreistufigen Reformplans seine Vorschläge für die zweite Stufe der Reform vor. Der Gesetzentwurf enthält insbesondere die im Folgenden kurz dargestellten Regelungen:

### Verkürzung und Umgestaltung des Restschuldbefreiungsverfahrens

Der Gesetzentwurf eröffnet Schuldner die Möglichkeit, die Dauer des Restschuldbefreiungsverfahrens von derzeit sechs Jahren auf drei Jahre zu verkürzen. Diese Möglichkeit soll bestehen, wenn es dem Schuldner gelingt, innerhalb der ersten drei Jahre des Verfahrens mindestens 25 % der Gläubigerforderungen und die Verfahrenskosten zu begleichen. Eine vorzeitige Restschuldbefreiung soll zudem nach fünf Jahren möglich sein, wenn zumindest die Verfahrenskosten beglichen werden können. Ansonsten soll es bei der derzeitigen Dauer des Restschuldbefreiungsverfahrens von sechs Jahren bleiben.

**Hinweis:** Die Möglichkeit einer Verkürzung des Restschuldbefreiungsverfahrens soll allen natürlichen Personen offen stehen, d. h. sie wird nicht auf bestimmte Personengruppen wie Existenzgründer oder Verbraucher beschränkt.

### Stärkung der Gläubigerrechte

Die Wahrnehmung der Gläubigerrechte ist teilweise beschwerlich, insbesondere wenn es um die Erteilung der Restschuldbefreiung geht. Zuweilen wird die Restschuldbefreiung erteilt, obwohl Versagungsgründe vorliegen. Dies soll künftig verhindert werden. Der Entwurf will damit auch die Akzeptanz des Instituts der Restschuldbefreiung unter den Gläubigern weiter verbessern.

### Umgestaltung des Einigungsversuchs im Verbraucherinsolvenzverfahren

Das außergerichtliche Einigungsverfahren soll gestärkt werden. Danach soll der Schuldner künftig bereits im Rahmen des außergerichtlichen Einigungsversuchs die Möglichkeit erhalten, die Zustimmung einzelner Gläubiger vom Insolvenzgericht ersetzen zu lassen. Zudem soll künftig kein außergerichtlicher Einigungsversuch mehr unternommen werden müssen, wenn dieser offensichtlich aussichtslos ist.

### Verbesserung der insolvenzrechtlichen Stellung von Mitgliedern von Wohnungsgenossenschaften

Mitglieder von Wohnungsgenossenschaften sollen künftig in der Insolvenz – ähnlich wie derzeit bereits Mieter – vor dem Wohnungsverlust geschützt werden.

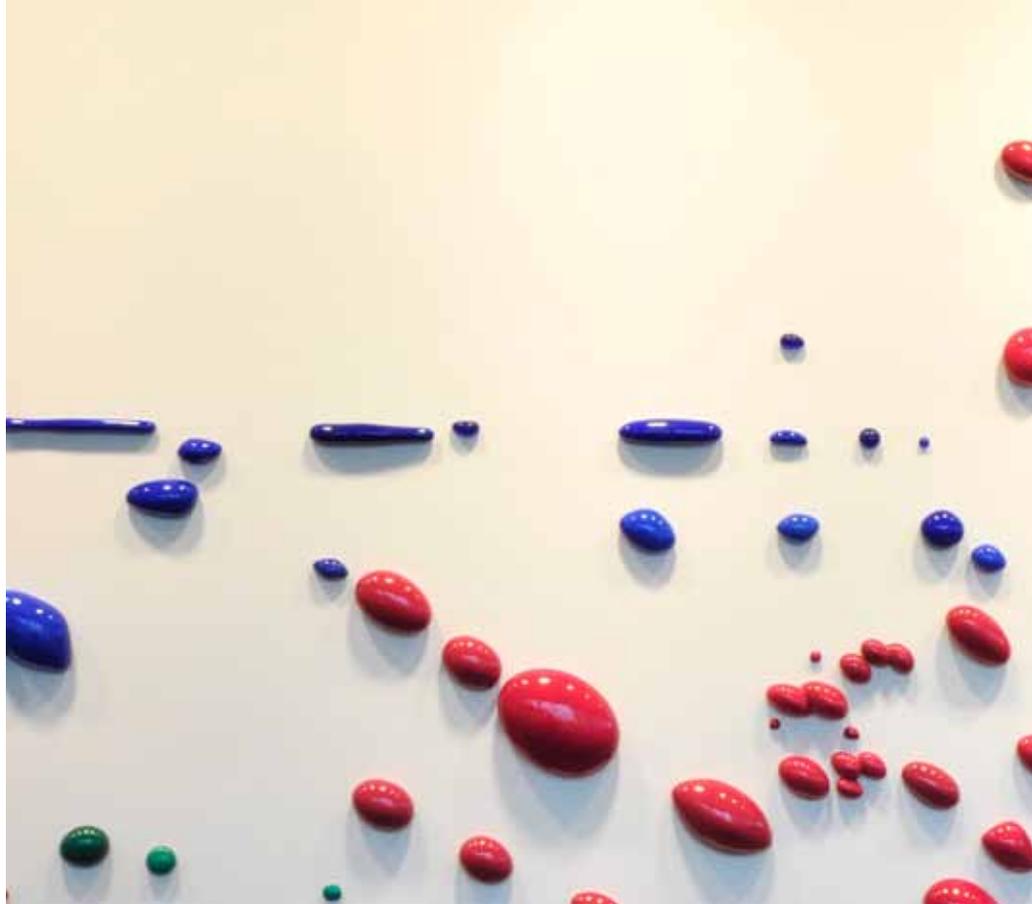
### Insolvenzfähigkeit von Lizenzen

Der Referentenentwurf enthält schließlich auch einen Vorschlag zur Behandlung von Lizenzen in der Insolvenz des Lizenzgebers. Einem Lizenznehmer soll es möglich sein, die Lizenz auch in der Insolvenz des Lizenzgebers weiterzunutzen.

**Hinweis:** Damit wird bezweckt, die Interessen der Gläubiger des Lizenzgebers mit den Interessen des Lizenznehmers in angemessenen Ausgleich zu bringen und den Wirtschafts- und Forschungsstandort Deutschland zu stärken.

Das Bundesjustizministerium geht die zweite Stufe der Insolvenzrechtsreform an.





## Nexia Taxlink

Kaum ein Unternehmen kann es sich heutzutage noch leisten, nicht global tätig zu sein. Wirtschaftliche Betätigungsfelder enden längst nicht mehr an der deutschen Grenze. Deshalb sollten Unternehmer mit internationalen Geschäftsbeziehungen auch nicht den Blick vor dem ausländischen Steuerrecht verschließen.

Hohe Risiken können etwa entstehen, wenn ausländische Betriebsstätten nicht erkannt, Steuern nicht ordnungsgemäß abgeführt

bzw. deklariert werden oder es zu einer doppelten Besteuerung ein- und derselben Einkunftsquelle in den beteiligten Staaten kommt. Möglicherweise kann die Steuerlast auch durch Ausnutzung des internationalen Steuergefälles optimiert werden. Unsere Experten, insbesondere aus dem Kompetenzzentrum Internationales Steuerrecht, finden – ggf. gemeinsam mit unseren Partnern im Nexia-Verbund – die für Ihr Unternehmen richtige Lösung und Gestaltung.

Über die laufenden steuerlichen Entwicklungen weltweit informieren wir und unsere Nexia-Partner in einem quartalsweise erscheinenden Newsletter, dem sog. Tax-Link.

**Hinweis:** Sie können den Nexia-Tax Link auf unserer Homepage unter [www.ebnerstolz.de/Veroeffentlichungen/Nexia-Tax\\_Link\\_download](http://www.ebnerstolz.de/Veroeffentlichungen/Nexia-Tax_Link_download). Möchten Sie den Nexia Tax-Link regelmäßig als Newsletter erhalten? Dann registrieren Sie sich unter [www.ebnerstolz.de/Newsletter/Newsletter](http://www.ebnerstolz.de/Newsletter/Newsletter).

## Der Deutsche Nachhaltigkeitskodex als wirkungsvolles Instrument im Nachhaltigkeitsmanagement?

Der Rat für Nachhaltige Entwicklung hat am 13.10.2011 den sog. Deutschen Nachhaltigkeitskodex einstimmig beschlossen und empfiehlt Politik und Wirtschaft seine umfassende Anwendung als freiwilliges Instrument.

Der Deutsche Nachhaltigkeitskodex ist in einem neuartigen Dialogprozess entstanden, an dem auch mehrere Unternehmen beteiligt waren. Mit dem Kodex werden Nachhaltigkeitsleistungen der Unternehmen sichtbar, mit einer höheren Verbindlichkeit transpa-

rent und vergleichbar gemacht. Er verbreitert damit die Basis für die Umsetzung von Nachhaltigkeit. Der Deutsche Nachhaltigkeitskodex beschreibt in 20 Kriterien mit je bis zu zwei Leistungsindikatoren Aspekte der Ökologie, Sozialem und der Unternehmensführung. In einer am **13.3.2012 in Hannover** stattfindenden Podiumsdiskussion der Allianz für Nachhaltigkeit Niedersachsen wird die Frage aufgeworfen, ob der Deutsche Nachhaltigkeitskodex ein wirkungsvolles Instrument im Nachhaltigkeitsmanagement

darstellt. Hans-Peter Möller von Ebner Stolz Mönning Bachem ist ein Diskussionspartner, wenn es darum geht zu klären, ob der Kodex für mittelständische Unternehmen eine wertvolle Leitlinie sein kann, ob diese Unternehmen eigene Leitlinien benötigen und ob tatsächlich alle Unternehmen, gleichgültig aus welcher Branche und mit welcher Organisationsstruktur, diesen Kodex anwenden können.



Kunstwerk S.P.I.N.: Über 600 Farbtropfen bespielen die Wand auf einer Gesamfläche von 15 Metern.

## Kunst am Bau: Moderner und zeitgemäßer Empfangsbereich in Stuttgart

Der Empfangsbereich sowie die Besprechungsräume unseres Stuttgarter Büros erstrahlen in neuem Glanz. Zusammen mit dem Innenarchitekt Prof. Klaus-Peter Goebel entwickelten wir einen modernen und innovativen Entwurf, der den gestiegenen Anforderungen an Technik und Gestaltung gerecht wird. Eine besondere Herausforderung stellte die Neugestaltung der 15 Meter gerundeten Wand im Eingangsbereich dar. Den Künstler Peter Zimmermann – der große Erfahrung mit raumbezogenen Arbeiten besitzt – beauftragten wir mit der Kreation einer individuellen Lösung. Das von ihm geschaffene

Kunstwerk beruht auf einer klaren künstlerischen Konzeption, starken Farben und handwerklicher Perfektion. 600 in Form und Farbauftrag individuell gestaltete Einzelstücke aus Epoxidharz schmücken den Eingangsbereich. Um dem Kunstwerk mit dem Titel S.P.I.N. den nötigen Wirkungsraum zu geben, nahmen sich die innenarchitektonischen Maßnahmen in Form und Farbe zurück. Die Entstehung von S.P.I.N. wurde in einem limitierten Künstlerbuch dokumentiert. Am 19.1.2012 hatten die Stuttgarter Mandanten im Rahmen eines Wintergrillens die Gelegenheit, Kunstwerk und Künstler kennenzulernen.

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

MÄRZ

**Die e-Bilanz wird konkret**

21.03.2012 // Stuttgart

**e-Rechnung: Formale und technische Anforderungen**

22.03.2012 // Stuttgart

**Steuerfragen bei Berufsverbänden**

23.03.2012 // Stuttgart

**Nationales DRG-Forum plus**

29./30.03.2012 // Berlin

APRIL

**e-Rechnung: Formale und technische Anforderungen**

19.04.2012 // Stuttgart

**19. Deutscher Krankenhaus-Controller-Tag**

19./20.04.2012 // Potsdam

**Die e-Bilanz wird konkret**

24.04.2012 // Stuttgart

MAI

**Informationsveranstaltung Controlling**

24.05.2012 // Stuttgart

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

**Jan Maertins/Werner Holzmayer**

Die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers  
 Gelungene Änderungen durch das EU-Grünbuch?  
 Der Aufsichtsrat 2012, S. 20

**Henning-Günther Wind/  
 Christine Kauffmann/Klaus Heining**

Renditefaktor Steuern im Zusammenhang mit Immobilien, Zeitschrift für immobilienwirtschaftliche Forschung und Praxis (ZfiFP) Nr. 21, S. 1ff.

**Florian Kleinmanns**

Instandhaltungsrücklage, nicht Instandhaltungsrückstellung  
 BB-Kommentar zur BFH-Entscheidung vom 5.10.2011 (Az. I R 94/10), BB 2012, S. 378

.....  
**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  
 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: © Tom Crowning – Fotolia.com  
 Seite 2: © Reiner Pfisterer  
 Seite 3: © Tom Crowning – Fotolia.com  
 Seite 4: © istockphoto.com  
 Seite 7: © lassedesignen – Fotolia.com  
 Seite 8: © atmospheric – Fotolia.com  
 Seite 9: © istockphoto.com  
 Seite 11: © Anhees – Fotolia.com  
 Seite 13: © Peter Atkins – Fotolia.com  
 Seite 15: © LianeM – Fotolia.com  
 Seite 16/17: © violetkaipa – Fotolia.com  
 Seite 18/19: © pdesign – Fotolia.com  
 Seite 21: © Petair – Fotolia.com  
 Seite 22/23: © Thorsten Schneider

