

# novus

AIFM-Steuer-  
anpassungsgesetz  
unter Dach  
und Fach

ESMA veröffent-  
licht Prüfungs-  
schwerpunkte  
2014

Gesellschafter-  
darlehen bei  
Unternehmens-  
transaktionen

Reisekostenrecht –  
Mehraufwand durch gesetz-  
liche Vereinfachung?



## Neues steuerliches Reisekostenrecht – Mehraufwand durch gesetzliche Vereinfachung?

Unter dem verheißungsvollen Titel „Gesetz zur Änderung und Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung und des steuerlichen Reisekostenrechts“ beschloss der Gesetzgeber umfassende Änderungen des steuerlichen Reisekostenrechts. Diese sind ab 1.1.2014 in den Lohnbüros zu beachten.

Was sich auf den ersten Blick als Vereinfachung darstellt – wie etwa bei den künftig nur noch zweistufigen Verpflegungspauschalen – erweist sich bei genauerer Prüfung allerdings als hoch komplexe und nicht immer anwendungsfreundliche Angelegenheit.

So wird etwa die bisher streitanfällige „regelmäßige Arbeitsstätte“ ab 2014 durch den zwar gesetzlich definierten, aber nicht praxiserprobten Begriff der „ersten Tätigkeitsstätte“ ersetzt. Eine solche hat ein Arbeitnehmer an einer ortsfesten betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers, eines Konzernunternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten (insb. eines Kunden), der er dauerhaft zugeordnet ist. Künftig kann der Arbeitgeber mit steuerlicher Wirkung durch Zuordnung bestimmen, wo sich diese eine bestimmte, erste Tätigkeitsstätte befindet. Dabei ist unerheblich, ob der Arbeitnehmer etwa den Großteil seiner Arbeitszeit an der ersten Tätigkeitsstätte verbringt. Es ist ausreichend, wenn er dort nur in geringem Umfang dauerhaft bzw. bis auf weiteres tätig sein soll, sei es auch nur für untergeordnete Hilfs- oder Nebentätigkeiten, wie z. B. das Abholen der Aufträge oder des Firmenfahrzeugs. Somit ist es möglich, für rein steuerliche Zwecke eine erste Tätigkeitsstätte zu bestimmen, die vom arbeitsvertraglich vereinbarten Arbeitsort abweicht. Trifft der Arbeitgeber keine Zuordnung oder ist diese nicht eindeutig, greifen jedoch von Gesetzes wegen quantitative, zeitliche Kriterien: Die erste Tätigkeitsstätte bestimmt sich dann danach, wo der Arbeitnehmer typischerweise arbeitstäglich oder je Arbeitswoche zwei volle Arbeitstage oder mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden soll. Bei Außendienst- bzw. Ver-

triebsmitarbeitern etwa, die ständig wechselnde Kundenbesuche von zu Hause aus machen müssen, ist danach i. d. R. keine erste Tätigkeitsstätte gegeben.

Das Fehlen wie auch die Festlegung der ersten Tätigkeitsstätte hat beachtliche Folgen: Für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte kann der Arbeitnehmer steuermindernd nur die Entfernungspauschale und keine Reisekosten geltend machen. Besteht keine erste Tätigkeitsstätte oder erfolgen berufliche Fahrten zu anderen Orten als der ersten Tätigkeitsstätte, schlagen die tatsächlich angefallenen Kosten oder pauschal 0,30 Euro/km als Werbungskosten zu Buche, soweit weder ein betrieblich vorgegebener „Sammelpunkt“ noch ein „weiträumiges Arbeitsgebiet“ vorliegt. Zudem können bei entsprechender Abwesenheitszeit Verpflegungsmehraufwendungen und ggf. Unterkunftskosten steuerlich geltend gemacht bzw. vom Arbeitgeber lohnsteuerfrei vergütet werden.

Im Ergebnis wird der Arbeitnehmer ein Interesse daran haben, keine erste Tätigkeitsstätte zu haben oder wenn dann diejenige Tätigkeitsstätte, die seiner Wohnung am nächsten gelegen ist. Arbeitgeber, die verpflichtet sind, ihren Arbeitnehmern Reisekosten im lohnsteuerfrei zu belassenden Umfang zu erstatten, werden bestrebt sein, durch entsprechende Zuordnung der ersten Tätigkeitsstätte ihre erstattungspflichtigen Reisekosten möglichst gering zu halten, zumindest aber nicht auszuweiten.

Um nicht mit jedem einzelnen Arbeitnehmer Diskussionen über die Bestimmung seiner ersten Tätigkeitsstätte führen zu müssen, sollten Arbeitgeber prüfen, ob für bestimmte homogene Arbeitnehmergruppen (wie Innen- und Außendienstmitarbeiter) einheitliche Regelungen zu treffen sind oder aber einer Diskussion durch baldige Erstellung bzw. Modifizierung einer Reisekostenrichtlinie der Zündstoff genommen werden kann.

Ebenso wurden unter dem Motto der Vereinfachung Änderungen bei der sog. Dreimonatsfrist vorgenommen. Sowohl bei längerfristiger auswärtiger Tätigkeit als auch bei doppelter Haushaltsführung ist die steuerliche Anerkennung von Verpflegungsmehraufwendungen auf die ersten drei Monate beschränkt. Liegt eine Unterbrechung von mindestens vier Wochen vor, beginnt die Dreimonatsfrist wieder neu zu laufen. Da der Unterbrechungsgrund künftig irrelevant ist, dürften Urlaubsanträge von knapp über vier Wochen künftig verstärkt gestellt werden.

Als weiteres Beispiel vermeintlicher Vereinfachung sei noch die Einführung der Bescheinigungspflicht „M“ auf der Lohnsteuerbescheinigung bei arbeitgeberseitiger Mahlzeitengestellung erwähnt, die auf S. 12 näher erläutert werden. Für Lohnbüros dürfte daraus eine deutliche Arbeitsmehrbelastung resultieren.

Auch mit dem neuen steuerlichen Reisekostenrecht scheint sich der Grundsatz zu bewahrheiten, dass eine Vereinfachung des deutschen Steuerrechts kaum gelingen kann. Denn was auf dem Papier einfach und plausibel klingt, zeigt sich in der Praxis durch das Zusammenwirken mehrerer Vorschriften wie auch durch den Zuordnungs-, Kontroll- und Bescheinigungsaufwand oftmals als Pferdefuß.



**Volker Schmidt**  
Rechtsanwalt/Steuerberater und Partner  
bei Ebner Stolz in Stuttgart



■ STEUERRECHT

**Gesetzgebung**

AIFM-Steueranpassungsgesetz in neuer Legislaturperiode schon unter Dach und Fach 4  
 Steuerpolitische Pläne laut Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und SPD 4

**Unternehmensbesteuerung**

Bewertung von Pensionsrückstellungen bei gewinnabhängigen Leistungen 6  
 Anwendung des Teileinkünfteverfahrens in der steuerlichen Gewinnermittlung 6  
 Steuerneutrale Einbringung eines Betriebs in eine Personengesellschaft gegen Mischentgelt 7  
 Steuerfreie Sanierungsgewinne – aber keine Abzugsfähigkeit der Beratungskosten mehr 7  
 Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der Taifun-Opfer auf den Philippinen 8  
 Muster für Zuwendungsbestätigungen 9  
 Grunderwerbsteuer: Ländererlasse zur § 1 Abs. 3a GrEStG (RETT-Blocker-Regelung) 9  
 Grunderwerbsteuer: Ländererlasse zu § 1 Abs. 2a GrEStG bei mittelbarer Änderung des Gesellschafterbestands 10  
 Grunderwerbsteuer: Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs 10

**Arbeitnehmerbesteuerung**

Sachbezugswerte für unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten 11  
 Zuschüsse zur freiwilligen Rentenversicherung eines Vorstandsmitglieds 11  
 1 %-Regelung bei Überlassung mehrerer Kfz 11  
 Zweifelsfragen im Zusammenhang mit Entlassungsentschädigungen 12  
 Neues Merkmal „M“ auf der Lohnsteuerbescheinigung 12  
 Überarbeitetes BMF-Schreiben zur Entfernungspauschale 13  
 Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten im Ausland ab 2014 13  
 Anerkennung von Arbeitsverhältnissen mit nahen Angehörigen 13  
 Änderung von Lohnsteuer-Anmeldungen zu Gunsten des Arbeitgebers 13

**Umsatzsteuer**

Neue zusätzliche Rechnungsangaben bei Umsätzen nach dem 29.6.2013 14  
 Vereinbartes Entgelt ist grundsätzlich Bruttobetrag 14  
 Umsatzsteuerliche Behandlung der Hin- und Rückgabe von Transportbehältnissen 15  
 Umsatzsteueroption in Grundstückskaufverträgen 15

**Erbschaftsteuer**

Besteuerung von Privatpersonen 16

**Internationales Steuerrecht** 17

■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

ESMA veröffentlicht gemeinsame Prüfungsschwerpunkte 2014 20  
 Neue EU-Bilanzrichtlinie 20

■ ZIVILRECHT

**Gesellschaftsrecht**

Erleichterter Rückzug von der Börse 23  
 Gesellschafterdarlehen bei Unternehmenstransaktionen – Änderung der Rechtsprechung 23

**Vertragsrecht**

Kein genereller Anspruch der Banken auf Vorlage eines Erbscheins 24

**Arbeitsrecht**

Angemessenheit der Berufsausbildungsvergütungen 25

■ INTERN

## GESETZGEBUNG

# AIFM-Steueranpassungsgesetz in neuer Legislaturperiode schon unter Dach und Fach

Das in der letzten Legislaturperiode in das Gesetzgebungsverfahren eingebrachte AIFM-Steueranpassungsgesetz war wegen des Diskontinuitätsgrundsatzes gescheitert. Unter der Federführung Nordrhein-Westfalens legten einige Bundesländer am 24.10.2013 erneut einen entsprechenden Gesetzesantrag vor, den der Bundesrat am 8.11.2013 in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht hat. Der Bundesrat hat in seiner Plenarsitzung vom 29.11.2013 dem vom Bundestag kurzfristig am Tag zuvor beschlossenen AIFM-Steueranpassungsgesetz zugestimmt.

Wie der ursprüngliche Gesetzentwurf beinhaltet das nun beschlossene Gesetz Regelungen, die verhindern, dass durch die Veräußerung oder Übertragung von Rückstellungen innerhalb eines Konzerns stille Lasten gehoben werden, indem ein daraus resultierender Betriebsausgabenabzug zeitlich gestreckt bzw. beim Erwerber der Rückstellungen durch die Wiederanwendung der Ansatzverbote und

Ansatzbeschränkungen ein entsprechender Gewinn realisiert wird, § 4f, § 5 Abs. 7 EStG. Diese Neuregelungen sind für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die ab dem Tag nach der Verabschiedung im Bundestag enden.

Daneben wird § 9b EStG dahingehend geändert, dass aufgrund einer Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG erstattete Vorsteuerbeträge nur dann als Einnahmen erfasst werden, wenn sie im Zusammenhang mit einer Einkunftsart bezogen werden.

Der für die ertragsteuerliche Organschaft erforderliche Ergebnisabführungsvertrag muss nach der durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz modifizierte Regelung einen dynamischen Verweis auf die Verlustübernahmenvorschrift § 302 AktG enthalten. Die dazu ergangene Übergangsregelung in § 34 Abs. 10b KStG wird durch Korrektur der Datumsangabe 31.12.2014 auf 1.1.2015 dahingehend geändert, dass

die Organschaft unter den dort genannten Voraussetzungen auch für den Veranlagungszeitraum 2014 weiterhin steuerlich anerkannt wird.

Über den ursprünglichen Gesetzentwurf aus der vergangenen Legislaturperiode hinausgehend wird § 15b EStG dahingehend erweitert, dass die durch Erwerb von Umlaufvermögen bedingte Betriebsausgabenerzielung bei Einnahme-Überschuss-Rechnern stets als Steuerstundungsmodell gilt, sofern die Übereignung ohne körperliche Übergabe erfolgt. Mit dieser Regelung wird insb. auf die sog. Goldfinger-Modelle abgezielt.

**Hinweis:** Das Gesetz soll noch in diesem Jahr im Bundesgesetzblatt verkündet werden. Damit sind u. a. die Regelungen zur Vermeidung der Hebung stiller Lasten (§ 4f, § 5 Abs. 7 EStG) bereits im kalenderjahrgleichen Wirtschaftsjahr 2013 anzuwenden.

## Steuerpolitische Pläne laut Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und SPD

Am 27.11.2013 einigten sich CDU/CSU und SPD auf Bundesebene auf einen Koalitionsvertrag. Bevor eine neue Bundesregierung gebildet werden kann, sind die Mitglieder der SPD noch aufgerufen, über die Annahme des Koalitionsvertrags abzustimmen. Mit einem Ergebnis wird am 14.12.2013 gerechnet.

Der Koalitionsvertrag enthält zwar einige Ausführungen zu den steuerpolitischen Plänen der voraussichtlich künftigen großen Koalition, bleibt dabei aber weitgehend vage. Deutlich ist jedoch, dass sich die SPD mit ihren im Wahlkampf geäußerten Plänen zu Steuererhöhungen nicht durchsetzen konnte.

Zudem sehen CDU/CSU und SPD im Falle einer Regierungsbildung die Umsetzung folgender steuerpolitischer Ziele vor:

► Die künftige steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzbeteiligungen soll im Zuge der grundlegenden Reform der Investmentbesteuerung ergebnisoffen diskutiert werden.

**Hinweis:** Zwar wurden per Gesetzesänderung Streubesitzdividenden, die eine Kapitalgesellschaft nach dem 28.2.2013 bezieht, aus der Steuerbefreiung gemäß § 8b KStG ausgenommen. Die Regelung zur Steuerbefreiung von Veräußerungs-

gewinnen aus Kapitalgesellschaftsanteilen blieb allerdings unverändert.

► Im Umwandlungssteuerrecht soll geprüft werden, wie die derzeitige Gesetzeslage modifiziert werden müsste, damit ein Anteilstausch oder eine Einbringung mit finanziellen Gegenleistungen neben der Gewährung von Gesellschaftsrechten nicht mehr systemwidrig steuerfrei gestaltet werden kann.

► Die bereits viel diskutierte Finanztransaktionssteuer soll mit breiter Bemessungsgrundlage und niedrigem Steuersatz im Rahmen einer verstärkten Zusammenar-





CDU/CSU und SPD einigen sich auf den steuerpolitischen Kurs dieser Legislaturperiode.

beit in der EU umgesetzt werden. Dabei sollen möglichst alle Finanzinstrumente erfasst und durch die konkrete Ausgestaltung Ausweichreaktionen vermieden werden.

- ▶ Die Erbschaftsteuer als wichtige Einnahmequelle der Länder soll erhalten bleiben. Die Koalitionspartner erkennen die Notwendigkeit einer verfassungsfesten und mittelstandsfreundlichen Ausgestaltung, die steuerliche Ausnahmetatbestände bei Erhalt von Arbeitsplätzen vorsieht.

**Hinweis:** Es ist damit zu rechnen, dass zunächst die Entscheidung des BVerfG abgewartet wird, die dem Vernehmen nach im ersten Halbjahr 2014 ergehen könnte. Sollte das Gericht eine Nachbesserung anmahnen, um den verfassungsrechtlichen Vorgaben gerecht zu

werden, kann sich der Gesetzgeber an den Feststellungen des Gerichts orientieren. Im Falle der Feststellung der Verfassungskonformität des geltenden Erbschaftsteuergesetzes bleibt abzuwarten, ob der Gesetzgeber dennoch Modifizierungen vornimmt.

- ▶ Sowohl die Gewerbesteuer als auch die Grundsteuer sollen als wichtige Einnahmequellen der Kommunen erhalten bleiben. Bei der Grundsteuer wird eine zeitnahe Modernisierung unter Erhalt des Hebesatzrechtes der Kommunen angestrebt.
- ▶ Durch den Ausbau der elektronischen Kommunikation zwischen Finanzverwaltung und Steuerpflichtigen soll neben weiteren Maßnahmen die Steuervereinfachung vorangetrieben und der Steuervollzug erleichtert werden.

- ▶ Weiter setzt sich die große Koalition die Bekämpfung der Steuerhinterziehung und die Eindämmung der Steuervermeidung zum Ziel. Dies soll u. a. dadurch erreicht werden, dass gegen grenzüberschreitende Gewinnverlagerungen international operierender Unternehmen vorgegangen wird. Auch sollen die Regelungen zur strafbefreienden Selbstanzeige weiterentwickelt werden, weshalb in der Zukunft möglicherweise zu allen steuerrechtlich nicht verjährten Zeiträumen vollständige Angaben und damit zum zurückliegenden Zehn-Jahres-Zeitraum anstelle des derzeit geltenden Fünf-Jahres-Zeitraum erforderlich sein könnten.

**Hinweis:** Es bleibt abzuwarten, ob und in welcher Form die steuerpolitischen Pläne tatsächlich umgesetzt werden, sofern die große Koalition tatsächlich zustande kommt.

## UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

# Bewertung von Pensionsrückstellungen bei gewinnabhängigen Leistungen

Die Bildung einer Pensionsrückstellung kommt gemäß § 6a Abs. 1 Nr. 2 EStG nur in Betracht, wenn und soweit die Pensionszusage keine Leistungen in Abhängigkeit von künftigen gewinnabhängigen Bezügen vorsieht. Bei der Bewertung der Pensionsverpflichtung ist deshalb nach Auffassung des BMF (Schreiben vom 18.10.2013, Az. IV C 6 - S 2176/12/10001, DStR 2013, S. 2277) im Einklang mit der BFH-Rechtsprechung (Beschluss vom 3.3.2010, Az. I R 31/09,

DStR 2010, S. 691) eine Änderung der Pensionsverpflichtung nicht zu berücksichtigen, die erst nach dem Schluss des Wirtschaftsjahres eintritt.

**Hinweis:** Eine zu diesem Zeitpunkt bereits feststehende gewinnabhängige Pensionsleistung ist hingegen bei der Bewertung einzubeziehen, wenn und soweit sie dem Grunde und der Höhe nach eindeutig bestimmt ist und die Leistungserhöhung schriftlich im

Rahmen einer Ergänzung der Pensionszusage festgehalten wird. Dabei ist es aus Vertrauensschutzgründen nicht zu beanstanden, wenn die bis zum Tag der Veröffentlichung des BMF-Schreibens im Bundessteuerblatt feststehenden und entstandenen gewinnabhängigen Pensionsleistungen bis spätestens zum 31.12.2014 schriftlich zugesagt werden.

# Anwendung des Teileinkünfteverfahrens in der steuerlichen Gewinnermittlung

Der X. und der IV. Senat des BFH hatten jüngst die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens auf Verluste, die im Betriebsvermögen eines Gesellschafters, der an einer Kapitalgesellschaft beteiligt ist, eingeschränkt.

Danach ist das Teilabzugsverbot nicht auf Substanzverluste von Darlehensforderungen anwendbar (BFH-Urteil vom 18.4.2012, Az. X R 7/10, HFR 2012, S. 833). Dies gilt unabhängig davon, ob die Darlehensgewährung selbst gesellschaftsrechtlich veranlasst ist.

Grundsätzlich anzuwenden ist das Teilabzugsverbot in Fällen der Betriebsaufspaltung hinsichtlich der laufenden Aufwendungen des Betriebsunternehmens, soweit die Wirtschaftsgüter verbilligt an die Betriebskapitalgesellschaft überlassen werden. Allerdings gilt das Teileinkünfteverfahren nicht für solche Aufwendungen, die sich auf die Substanz der überlassenen Wirtschaftsgüter, wie z. B. die AfA oder Erhaltungsaufwendungen, beziehen (BFH-Urteil vom 28.2.2013, Az. IV R 49/11, HFR 2013, S. 567).

Mit Schreiben vom 23.10.2013 (Az. IV C 6 - S 2128/07/10001, DStR 2013, S. 2394) verfügt nun das BMF, diese Rechtsprechung in allen noch offenen Fällen anzuwenden.

**Hinweis:** Das entgegenstehende Schreiben vom 8.11.2010 (Az. IV C 6 - 2128/07/10001, BStBl. I 2010, S. 1292) wird aufgehoben.

# Steuerneutrale Einbringung eines Betriebs in eine Personengesellschaft gegen Mischentgelt

Laut Urteil des BFH vom 18.9.2013 (Az. X R 42/10, DStR 2013, S. 2380) kann die Einbringung eines Betriebs in eine Personengesellschaft auch dann steuerneutral erfolgen, wenn dem Einbringenden ein Mischentgelt, bestehend aus Gesellschaftsrechten und einer Darlehensforderung gegenüber der Gesellschaft, gewährt wird.

Wird ein Betrieb ausschließlich gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in eine Personengesellschaft eingebracht und beantragt die Personengesellschaft die Fortführung der Buchwerte, ist die Einbringung steuerneutral, vorausgesetzt das Besteuerungsrecht Deutschlands wird durch die Einbringung nicht beeinträchtigt. Hat der Einbringende infolge der Einbringung eine

Darlehensforderung gegen die Personengesellschaft, liegt grundsätzlich ein entgeltlicher Vorgang vor, der zur Gewinnrealisierung in Höhe der Differenz zwischen dem Entgelt und den Buchwerten führt.

Nach Auffassung des BFH wird jedoch bei einer Einbringung gegen Mischentgelt kein Gewinn realisiert, wenn die Summe aus dem Nominalbetrag der Gutschrift auf dem Kapitalkonto des Einbringenden bei der Personengesellschaft und dem gemeinen Wert der eingeräumten Darlehensforderung den steuerlichen Buchwert des eingebrachten Einzelunternehmens nicht übersteigt.

Damit widerspricht der BFH der Auffassung der Finanzverwaltung (Umwandlungssteuer-

erlass Tz. 24.07), wonach in Fällen eines Mischentgelts der Übertragungsvorgang hinsichtlich der Gewährung von Gesellschaftsrechten in einen erfolgsneutral gestaltbaren und hinsichtlich der sonstigen Gegenleistung zwingend in einen erfolgswirksamen Teil aufzuspalten ist.

**Hinweis:** Durch das Urteil des BFH erweitert sich der Gestaltungsspielraum einer steuerneutralen Einbringung eines Betriebs in eine Personengesellschaft, da neben der Gewährung von Gesellschaftsrechten in begrenztem Umfang eine weitere Gegenleistung ohne Gewinnrealisierung und damit steuerneutral vereinbart werden kann.

# Steuerfreie Sanierungsgewinne – aber keine Abzugsfähigkeit der Beratungskosten mehr

Mit BMF-Schreiben vom 27.3.2003 (BStBl. I 2003, S. 240) hat die Finanzverwaltung nach Abschaffung der zuvor geltenden gesetzlichen Regelung an dem Erlass von Steuerbelastungen auf Sanierungsgewinne im Billigkeitswege festgehalten. In den letzten Jahren wurde von den Finanzgerichten immer wieder geltend gemacht, dass dieser Erlass eine Regelung „contra legem“ darstelle, also sich gegen den eindeutigen Willen des Gesetzgebers wende und daher nicht zulässig sei. Zuletzt so entschieden wurde dies vom Sächsischen FG mit Urteil vom 24.4.2013 (Az. 1 K 759/12, ZIP 2013, S. 2274), indem es u. a. auf den Vorrang des Insolvenzrechts gegenüber dem materiellen Steuerrecht verweist.

Ogleich die mögliche Gesetzeswidrigkeit des Sanierungserlasses von der Finanzverwaltung ernst genommen wird, halten sowohl die OFD Niedersachsen (Erlass vom 19.6.2013, Az. S 2140 - 8 St 248 (VD), StEd S. 505) als auch die OFD Frankfurt (Erlass vom 24.7.2013, Az. S 2140 A - 4 - St 213) an der Anwendbarkeit des Sanierungserlasses weiterhin fest. Allerdings lassen sie die Kosten, die im Zusammenhang mit der Begleitung und Durchführung der Sanierung entstehen, wie z. B. Beratungskosten, nicht mehr zum Betriebsausgabenabzug zu. Vielmehr mindern diese nunmehr den begünstigungsfähigen Sanierungsgewinn und damit die im Billigkeitswege zu erlassende Steuerschuld.

**Hinweis:** Gegen das Urteil des Sächsischen FG wurde Revision eingelegt, die beim BFH unter dem Az. X R 23/13 anhängig ist. Es bleibt abzuwarten, ob der X. Senat des BFH seine bisherige Auffassung beibehält (Urteil vom 14.7.2010, Az. X R 34/08, BStBl. II 2010, S. 916) und der Ansicht des VIII. Senats (Beschluss vom 28.2.2012, Az. VIII R 2/08, DStR 2012, S. 943) folgt, dass die durch BMF-Schreiben geregelte Steuerfreiheit von Sanierungsgewinnen im Billigkeitswege gegen die gesetzlichen Vorgaben verstößt.



## Steuerliche Maßnahmen zur Unterstützung der Taifun-Opfer auf den Philippinen

Auf den Philippinen sind durch den Taifun „Haiyan“ beträchtliche Schäden entstanden. Das BMF hat die zur Unterstützung der Taifun-Opfer getroffenen Verwaltungsregelungen mit Schreiben vom 28.11.2013 (Az. IV C 4 - S 2223/07/0015:010) zusammengefasst.

**Hinweis:** Diese Verwaltungsregelungen gelten vom 9.11.2013 bis 31.3.2014.

Wendet ein Unternehmer seinen vom Taifun auf den Philippinen unmittelbar betroffenen Geschäftspartnern unentgeltlich Leistungen aus seinem Betriebsvermögen zu, sind diese Aufwendungen in voller Höhe als Betriebsausgaben abziehbar. Sonstige Zuwendungen, die nicht die Voraussetzungen für den Betriebsausgabenabzug erfüllen, können gleichfalls aus Billigkeitsgründen als Betriebsausgaben behandelt werden.

Werden von dem Taifun betroffene Arbeitnehmer auf den Philippinen von ihren Arbeitgebern unterstützt, können diese Leistungen steuerfrei sein. Diesbezüglich brauchen für Unterstützungen bis 600 Euro die in R 3.11 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 bis 3 LStR vorgeschriebenen Voraussetzungen nicht vorzuliegen. Ein über 600 Euro hinausgehender Betrag gehört dann nicht zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, wenn für den Arbeitnehmer ein besonderer Notfall vorliegt, wovon bei den Taifun-Opfern in der Regel auszugehen ist.

**Hinweis:** Dies gilt auch für Unterstützungen, die in Form von sonst steuerpflichtigen Zinsvorteilen oder in Form von Zinszuschüssen für Darlehen gewährt werden, die zur Beseitigung von Schäden durch den Taifun aufgenommen werden, und zwar für die gesamte Laufzeit dieser Darlehen.

Bei Spenden zugunsten von Sonderkonten, die von inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, von inländischen öffentlichen Dienststellen oder von den amtlich anerkannten Verbänden der freien Wohlfahrtspflege eingerichtet wurden, genügt ohne betragsmäßige Beschränkung der vereinfachte Zuwendungsnachweis, um diese steuermindernd geltend machen zu können. Als Nachweis wird somit der Bareinzahlungsbeleg, die Buchungsbestätigung eines Kreditinstituts oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking anerkannt.

**Hinweis:** Auch bei Spenden an nicht steuerbegünstigte Spendensammler kann unter bestimmten Voraussetzungen ein vereinfachter Zuwendungsnachweis genügen, um die Spenden steuerlich geltend machen zu können.

Zuwendungen zugunsten von Taifun-Opfern können sich steuermindernd auswirken.





# Muster für Zuwendungsbestätigungen

Mit Schreiben vom 7.11.2013 (Az. IV C 4 - S 2223/07/0018 :005, DStR 2013, S. 2571) gibt das BMF aktualisierte Muster für Zuwendungsbestätigungen inländischer Zuwendungsempfänger vor. Dabei handelt es sich um verbindliche Muster, die entweder vom Zuwendungsempfänger in dieser Form zu verwenden sind oder auf dessen Basis eigene Muster erstellt werden können.

**Hinweis:** Wird ein eigenes Muster erstellt, muss dieses die Angaben der vorgegebenen Muster enthalten, die im Einzelfall einschlägig sind, so z. B. im Falle einer Sachspende genaue Angaben über den zugewendeten Gegenstand. Die Wortwahl und die Reihenfolge der vorgegebenen Textpassagen in

den Mustern sind beizubehalten. Umformulierungen sind unzulässig. Zwingend sind auch die Hinweise zu den haftungsrechtlichen Folgen der Ausstellung einer unrichtigen Zuwendungsbestätigung und zur steuerlichen Anerkennung der Zuwendungsbestätigung zu übernehmen. Gegen optische Hervorhebungen einzelner Textpassagen, z. B. durch Einrahmungen, bestehen jedoch keine Bedenken. So kann auch der Name und die Adresse des Zuwendenden so untereinander angeordnet werden, dass die Angaben gleichzeitig als Anschrift für den Versand genutzt werden können. Auch kann zur Ausstellung der Zuwendungsbestätigung ein Briefpapier mit Logo, Emblem oder Wasserzeichen verwendet werden.

Es werden u. a. Muster für Geld- oder Sachzuwendungen an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts, Muster für Geld- oder Sachzuwendungen an eine steuerbegünstigte Einrichtung sowie Muster für Geld- oder Sachzuwendungen an eine inländische Stiftung des privaten Rechts vorgegeben. Die Muster werden als ausfüllbare Formulare unter [www.formulare-bfinv.de](http://www.formulare-bfinv.de) zur Verfügung gestellt.

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung beanstandet nicht, wenn bis zum 31.12.2013 die bisherigen Muster für Zuwendungsbestätigungen verwendet werden.

# Grunderwerbsteuer: Ländererlasse zur § 1 Abs. 3a GrEStG (RETT-Blocker-Regelung)

Die obersten Finanzbehörden der Länder nehmen mit gleich lautenden Erlassen vom 9.10.2013 (BStBl. I 2013, S. 1324) zur Anwendung des § 1 Abs. 3a GrEStG Stellung. Mit der Neuregelung werden insbesondere Erwerbsvorgänge mit sog. Real Estate Transfer Tax-Blocker-Strukturen (RETT-Blocker) der Besteuerung unterworfen. Diese zielten darauf ab, bei einem Rechtsträgerwechsel die Grunderwerbsteuerrechtliche Zuordnung eines inländischen Grundstücks durch Zwischenschaltung einer Gesellschaft, an der ein Fremder wirtschaftlich nicht oder nur geringfügig beteiligt ist, zu verhindern. Ein nach dem 6.6.2013 in dieser Weise verwirklichter

Erwerbsvorgang löst nunmehr Grunderwerbsteuer gemäß § 1 Abs. 3a GrEStG aus.

Die neue Regelung ist immer dann anzuwenden, wenn ein Rechtsträger eine wirtschaftliche Beteiligung in Höhe von mindestens 95 % an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft innehat. Unerheblich ist hierbei, ob der Rechtsträger diese wirtschaftliche Beteiligung unmittelbar, mittelbar oder teils unmittelbar bzw. teils mittelbar hält. Die wirtschaftliche Beteiligung ergibt sich aus der Summe der unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen am Kapital oder am Vermögen der Gesellschaft und wird durch einfache Multiplikation der Beteiligungen ermittelt.

**Hinweis:** Der weit gefasste Wortlaut der Formulierung trifft nicht nur reine RETT-Blocker-Strukturen, sondern auch viele andere Vorgänge, durch die letztlich eine wirtschaftliche Beteiligung von 95 % erreicht wird (z. B. Unternehmensrestrukturierungen aber auch Unternehmensnachfolgevorgänge). Es empfiehlt sich hier im Vorhinein eventuelle Veränderungen in den unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungsverhältnissen einer grundbesitzenden Gesellschaft für Grunderwerbsteuerzwecke zu untersuchen.

## Gründerwerbsteuer: Ländererlasse zu § 1 Abs. 2a GrEStG bei mittelbarer Änderung des Gesellschafterbestands

Werden innerhalb von fünf Jahren unmittelbar oder mittelbar mehr als 95 % der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft auf neue Gesellschafter übertragen, löst die Anteilsübertragung gemäß § 1 Abs. 2a GrEStG Gründerwerbsteuer aus. Nach Auffassung des BFH (Urteil vom 24.4.2013, Az. II R 17/10, BB 2013, S. 1557) ist die mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands in diesen Fällen ausschließlich nach wirtschaftlichen Maßstäben zu beurteilen. Ein mittelbarer Gesellschafterwechsel liegt demnach laut BFH nicht vor, wenn die Anteile an einer mittelbar beteiligten Kapital-

oder Personengesellschaft auf eine zwischengeschaltete Gesellschaft übertragen werden, sofern am Ende der Beteiligungskette weiterhin derselbe Rechtsträger steht (vgl. auch novus Mandanteninformationen Oktober 2013, S. 10).

Die obersten Finanzbehörden der Länder widersprechen dieser Rechtsauffassung und erklären diese mit gleich lautenden Erlassen vom 9.10.2013 (BStBl. I 2013, S. 1278) das BFH-Urteil vom 24.4.2013 über den Einzelfall hinaus für nicht anwendbar.

**Hinweis:** Da die Finanzverwaltung in entsprechenden Fällen weiterhin Gründerwerbsteuer festsetzen wird, kann hiergegen nur mit einem Einspruch und ggf. im Klageverfahren vorgegangen werden.

## Gründerwerbsteuer: Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs

Die Festsetzung von Gründerwerbsteuer wird auf Antrag aufgehoben, wenn ein Erwerbsvorgang vor dem Übergang des Eigentums am Grundstück auf den Erwerber durch Vereinbarung der Vertragspartner innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer rückgängig gemacht wird, § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG.

In dem vom BFH mit Urteil vom 5.9.2013 (Az. II R 16/12, BFH/NV 2013, S. 2016) entschiedenen Fall hoben der Veräußerer, der Ersterwerber und der Zweiterwerber in einer einheitlichen Vertragsurkunde den ersten Kaufvertrag auf und vereinbarten in derselben Urkunde zugleich die Veräußerung an den

Zweiterwerber. In einem solchen Fall kann die Steuerfestsetzung dann nicht nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG aufgehoben werden, wenn der Ersterwerber ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Grundstücksübertragung an den Zweiterwerber hat.

Ist dem Ersterwerber hingegen das weitere Schicksal des Grundstücks gleichgültig, steht die Benennung eines Dritten (Zweiterwerber) als Ersatzkäufer der Anwendung des § 16 GrEStG nicht entgegen.

**Hinweis:** Maßgeblich für die Anwendung des § 16 GrEStG ist, ob für den früheren Erwerber trotz der Vertragsaufhebung die

Möglichkeit der Verwertung einer aus dem rückgängig gemachten Erwerbsvorgang herzuleitenden Rechtsposition verblieben und er demzufolge nicht aus seinen Bindungen entlassen war. Entsprechend verhielt es sich in dem Streitfall, über den der BFH mit Urteil ebenso vom 5.9.2013 (Az. II R 9/12, BFH/NV 2013, S. 2014) entschied. Hier hatte der Ersterwerber auf die Weiterveräußerung an den Zweiterwerber Einfluss genommen und damit seine aus dem Ersterwerb verbliebene Rechtsposition im eigenen wirtschaftlichen Interesse verwertet.

## ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

# Sachbezugswerte für unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten

Mit Schreiben vom 12.11.2013 (Az. IV C 5 - S 2334/13/10002, DStR 2013, S. 2571) gibt das BMF die ab 1.1.2014 geltenden Sachbezugswerte für Mahlzeiten bekannt, die unentgeltlich oder verbilligt an Arbeitnehmer abgegeben werden. Diese Sachbezugswerte sind sowohl für Mahlzeiten anzuwenden, die ein Arbeitnehmer arbeitstäglich z. B. unentgeltlich in der Kantine des Arbeitgebers erhält oder die vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten während einer beruflich veranlassten Aus-

wärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung zur Verfügung gestellt werden. Die Regelung gilt allerdings nur für

übliche Mahlzeiten. Hierunter fallen ab 2014 solche Mahlzeiten, deren Preis 60 Euro (einschließlich Umsatzsteuer) nicht übersteigt.

Sachbezugswert	bis 31.12.2013	ab 1.1.2014
Mittag- oder Abendessen	2,93 Euro	3,00 Euro
Frühstück	1,60 Euro	1,63 Euro

## Zuschüsse zur freiwilligen Rentenversicherung eines Vorstandsmitglieds

Erhält ein Vorstandsmitglied von der Aktiengesellschaft Zuschüsse zu seiner freiwilligen Weiterversicherung in der gesetzlichen Rentenversicherung oder in einem Versorgungswerk, handelt es sich laut Urteil des BFH vom 24.9.2013 (Az. VI R 8/11, DStR 2013, S. 2500) um lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohn.

Der Entlohnungscharakter der Zuschüsse ist laut BFH deshalb gegeben, weil diese überwiegend dem Interesse des Arbeitnehmers dienen, weil er durch die Versicherungsleistungen seine Versorgung im Alter sicherstellen

kann. Auch wenn die aus der freiwilligen Weiterversicherung resultierenden Rentenzahlungen auf die betriebliche Altersversorgung angerechnet werden, tritt das Interesse des Arbeitgebers an der Finanzierung und Sicherung dieser Rentenleistungen nicht in den Vordergrund. Zu einem anderen Ergebnis kam der BFH noch mit Urteil vom 5.9.2006 (Az. VI R 38/04, DStRE 2006, S. 1381), in der es um Versicherungszuschüsse für Beamte unter Anrechnung auf beamtenrechtliche Versorgungsbezüge ging.

**Hinweis:** Da Vorstandsmitglieder von Gesetzes wegen von der Versicherungspflicht in der gesetzlichen Rentenversicherung ausgenommen sind, kommt eine Steuerbefreiung der Zuschüsse gemäß § 3 Nr. 62 EStG nicht in Betracht, da hierunter nur Zukunftssicherungsleistungen fallen, zu denen der Arbeitgeber gesetzlich verpflichtet ist.

## 1 %-Regelung bei Überlassung mehrerer Kfz

Nutzt der Arbeitnehmer ein betriebliches Kfz des Arbeitgebers auch für private Zwecke, ist der daraus resultierende Vorteil lohnsteuerpflichtig, der entweder bei Führung eines Fahrtenbuchs in Höhe der tatsächlich für die Privatfahrten angefallenen Kosten oder pauschal nach der 1 %-Methode zu bemessen ist. Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer mehr als ein Fahrzeug zur Privatnut-

zung, ist laut Urteil des BFH vom 13.6.2013 (Az. VI R 17/12, DStR 2013, S. 2267) für jedes Fahrzeug die 1 %-Regelung anzuwenden, sofern die konkrete Privatnutzung nicht anhand von Fahrtenbüchern nachgewiesen wird.

**Hinweis:** Ist die Nutzung der betrieblichen Fahrzeuge durch andere zur Privatsphäre des Arbeitnehmers gehörende Personen so gut

wie ausgeschlossen, kann der Arbeitgeber entsprechend der Verwaltungsanweisung in H 8.1 Abs. 9 – 10 „Überlassung mehrerer Kraftfahrzeuge“ LStH 2013 in der Lohnabrechnung 1 % des Listenpreises des überwiegend genutzten Kfz ansetzen. Verfährt der Arbeitgeber entsprechend dieser Billigkeitsregelung, kann er laut BFH nicht mit einem Lohnsteuerhaftungsbescheid belangt werden.



Die Finanzverwaltung geht auf Zweifelsfragen zu Entlassungsentschädigungen ein.

## Zweifelsfragen im Zusammenhang mit Entlassungsentschädigungen

Scheidet ein Arbeitnehmer auf Veranlassung des Arbeitgebers vorzeitig aus einem Dienstverhältnis aus, können ihm unterschiedliche Leistungen des Arbeitgebers zufließen, die ertragsteuerlich mitunter verschieden behandelt werden. Im Einzelnen kann es sich entweder um normal zu besteuern den Arbeitslohn, steuerbegünstigte Entschädigungen oder steuerbegünstigte Leistungen für eine mehrjährige Tätigkeit handeln. Ferner kann es im Zusammenhang mit Auflösungsvereinbarungen zur Modifizierung betrieblicher Renten kommen.

Mit Schreiben vom 1.11.2013 (Az. IV C 4 - S 2290/13/10002, DStR 2013, S. 2459) geht das BMF auf Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der ertragsteuerlichen Behandlung von Entlassungsentschädigungen ein und setzt sich u.a. mit der steuerlichen Behandlung lebenslanglich betrieblicher Versorgungszusagen, der Zusammenballung von Einkünften im Allgemeinen sowie bei zusätzlichen Entschädigungsleistungen auseinander. Des Weiteren wird erörtert, wie bei einem planwidrigen Zufluss in mehreren Veranlagungszeiträumen sowie mit der Rück-

zahlung bereits empfangener Entschädigungsleistungen umzugehen ist.

**Hinweis:** Das BMF-Schreiben ist in allen noch offenen Fällen anzuwenden und ersetzt das BMF-Schreiben vom 10.1.2000 (Az. IV C 5 - S 2330 - 2/00, BStBl. I 2000, S. 138).

## Neues Merkmal „M“ auf der Lohnsteuerbescheinigung

Mit dem neuen steuerlichen Reisekostenrecht wurde eine neue Bescheinigungspflicht eingeführt. Werden ab 1.1.2014 dem Arbeitnehmer vom Arbeitgeber Mahlzeiten während seiner beruflichen Tätigkeit außerhalb seiner Wohnung und seiner ersten Tätigkeitsstätte oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung mit dem amtlichen Sachbezugswert zur Verfügung gestellt, ist dies im Lohnkonto mit dem Großbuchstaben „M“ aufzuzeichnen und auf der Lohnsteuer-

bescheinigung mit diesem Merkmal zu kennzeichnen. Es kommt dabei nicht darauf an, wie oft im Kalenderjahr eine Mahlzeit gewährt wurde oder ob ihre Besteuerung ausgeschlossen war oder sie pauschaliert oder gar individuell besteuert wurde.

Durch das „M“ soll die Finanzverwaltung die Fälle erkennen können, in denen in der Einkommensteueranmeldung des Arbeitnehmers eine Kürzung des als Werbungskosten

geltend gemachten Verpflegungsmehraufwands zu prüfen ist.

**Hinweis:** Es ist damit zu rechnen, dass die neue Bescheinigungspflicht zu zahlreichen Nachfragen der Steuerbehörden bzw. der Arbeitnehmer beim Arbeitgeber und damit zu einer Arbeitsmehrbelastung der Lohnbüros führt.



## Überarbeitetes BMF-Schreiben zur Entfernungspauschale

Im Zusammenhang mit der Reform des Reisekostenrechts haben sich auch Änderungen bei den Entfernungspauschalen ergeben. Diese haben eine Überarbeitung des bisherigen BMF-Schreibens vom 3.1.2013 (BStBl I 2013, S. 215), das zum 1.1.2014

überholt ist, erforderlich gemacht. Mit Schreiben vom 31.10.2013 (Az. IV C 5 - S 2351/09/10002:002, DStR 2013, S. 2463) wird nun u. a. die bisherige „regelmäßige Arbeitsstätte“ durch die „erste Tätigkeitsstätte“ ersetzt.

**Hinweis:** In dem neuen Schreiben wird zudem klargestellt, dass die Regelungen der Entfernungspauschale auch für Fahrten zwischen Wohnung und einem sog. „Sammel-punkt“ oder Wohnung und dem nächstgelegenen Zugang eines „weiträumigen Tätigkeitsgebiets“ entsprechend gelten.

## Teilweise geänderte Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten im Ausland ab 2014

Mit Schreiben vom 11.11.2013 hat das BMF (Az. IV C 5 - S 2353/08/10006:004) in einer Übersicht die Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich

veranlasste Auslandsdienstreisen bekannt gemacht. Die sich gegenüber dem Vorjahr ergebenden Änderungen sind mit Fettdruck gekennzeichnet.

**Hinweis:** Änderungen haben sich u. a. für Auslandsdienstreisen nach Polen, Spanien, Südafrika, in die Türkei sowie in die Vereinigten Staaten von Amerika ergeben.

## Anerkennung von Arbeitsverhältnissen mit nahen Angehörigen

Das FG Rheinland-Pfalz versagte mit Urteil vom 29.3.2012 (Az. 5 K 1815/10, EFG 2013, S. 15) Arbeitsverträgen mit den im Unternehmen beschäftigten Eltern die steuerliche Anerkennung, weil diese unbezahlte Mehrarbeit über den vertraglichen Umfang hinaus erbracht haben, was unter fremden Dritten nicht üblich wäre.

Der BFH schließt sich dieser engen Interpretation des Fremdvergleichs nicht an und kommt mit Urteil vom 17.7.2013 (Az. X R 31/12, DStR 2013, S. 2261) zu dem Schluss, dass die Übererfüllung der arbeitsvertraglichen Pflichten der steuerlichen Anerkennung nicht entgegensteht.

**Hinweis:** Zu einem anderen Ergebnis kommt der BFH nur dann, wenn die Tätigkeit des Angehörigen und die vereinbarte Vergütung in einem solchen Missverhältnis stehen, dass die Vergütung nicht mehr als Gegenleistung anzusehen ist und deshalb auf das Fehlen eines Rechtsbindungswillens geschlossen werden kann.

## Änderung von Lohnsteuer-Anmeldungen zu Gunsten des Arbeitgebers

Vom Arbeitnehmer veruntreute Beträge sind nach einem Urteil des BFH vom 13.11.2012 (Az. VI R 38/11, DStR 2013, S. 303) nicht zum Arbeitslohn zu rechnen. Folglich ist eine Minderung der Festsetzung einer Lohnsteuer-Entrichtungsschuld durch eine Änderung der Lohnsteuer-Anmeldung auch nach Übermittlung oder Ausschreibung der Lohnsteuerbescheinigungen zulässig.

Mit Schreiben vom 7.11.2013 (Az. IV C 5 - S 2378/0-07, DStR 2013, S. 2571) stellt das BMF hierzu klar, dass in dem Fall, in dem ein Arbeitnehmer unter eigenmächtiger Überschreitung seiner Befugnisse Beträge, die ihm vertraglich nicht zustehen, auf sein Konto überweist, kein Arbeitslohn vorliegt. Demgegenüber gehören versehentliche Überweisungen des Arbeitgebers selbst dann zum

Arbeitslohn des Arbeitnehmers, wenn der Arbeitgeber diese zurückfordern kann.

Die Finanzverwaltung lässt eine Änderung von Lohnsteuer-Anmeldungen allerdings nur in Fallgestaltungen zu, die mit dem vom BFH entschiedenen Fall vergleichbar sind.

## UMSATZSTEUER

# Neue zusätzliche Rechnungsangaben bei Umsätzen nach dem 29.6.2013

Wird eine Rechnung über nach dem 29.6.2013 ausgeführte Umsätze ausgestellt, sind gemäß den mit dem Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz beschlossenen Änderungen zusätzliche Rechnungsangaben zu machen. So hat eine Gutschrift im umsatzsteuerlichen Sinne die Bezeichnung „Gutschrift“ zu enthalten. Schuldet der Rechnungsempfänger die Umsatzsteuer, ist hierauf mit der Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ hinzuweisen.

Zu diesen neuen zusätzlichen Rechnungsangaben hat das BMF am 25.10.2013 ein Anwendungsschreiben veröffentlicht (Az. IV D 2 - S 7280/12/10002, DStR 2013, S. 2341). Damit klärt das BMF u. a., dass neben dem Begriff „Gutschrift“ auch die entsprechende Sprachfassung einer der EU-Mitgliedstaaten verwendet werden darf (z. B. Self-Billing) und führt diese abschließend in der Anlage des Schreibens auf.

**Hinweis:** Gutschriften im umsatzsteuerlichen Sinne, in denen Umsatzsteuer offen ausgewiesen ist und die nicht den Begriff „Gutschrift“ enthalten, berechtigen zukünftig nicht mehr zum Vorsteuerabzug. Wir empfehlen daher, sofern nicht bereits geschehen, eine entsprechende Anpassung der Abrechnungspapiere.

Wird entsprechend dem bisherigen allgemeinen Sprachgebrauch die Korrektur einer ursprünglichen Rechnung als Gutschrift bezeichnet, obwohl eine solche im umsatzsteuerlichen Sinne nicht vorliegt, führt dies laut BMF für sich genommen nicht dazu, dass der Rechnungsempfänger die darin ausgewiesene Umsatzsteuer schuldet.

**Hinweis:** Zur Vermeidung von Diskussionen oder einer abweichenden Rechtsauffassung der finanzgerichtlichen Rechtsprechung sollte jedoch geprüft werden, ob für solche Gutschriften im kaufmännischen Sinne nicht

eine andere Bezeichnung verwendet werden kann, wie z. B. „Storno der Rechnung“ oder „Rechnungsberichtigung“.

Auch hinsichtlich der neuen Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ führt das BMF-Schreiben die anzuerkennenden Sprachfassungen der EU-Mitgliedstaaten in der Anlage auf, so dass z. B. auch der Hinweis „Reverse charge“ verwendet werden kann.

**Hinweis:** Die Finanzverwaltung räumt eine Übergangsregelung ein, wonach bei Rechnungen bzw. Gutschriften, die bis einschließlich 31.12.2013 ausgestellt werden, nicht beanstandet wird, wenn die Angaben in den Belegen nicht den neuen Vorgaben entsprechen. Es ist allerdings anzuraten, das Abrechnungswesen, soweit dies nicht bereits geschehen ist, schnellstmöglich entsprechend anzupassen.

## Vereinbartes Entgelt ist grundsätzlich Bruttobetrag

Vereinbaren die Parteien eines Kaufvertrags einen Preis und treffen dabei keine Abrede über die Umsatzsteuer, gilt der vereinbarte Preis im Zweifel als Bruttobetrag, der die Umsatzsteuer enthält. Mit Urteil vom 7.11.2013 (Az. C-249/12 und C-250/12, Tulica/Plavosin) entschied der EuGH zu einem rumänischen Vorabentscheidungsersuchen, dass dies nur

dann nicht gilt, wenn der Lieferer die Möglichkeit hat, die von der Steuerbehörde verlangte Mehrwertsteuer vom Erwerber wiederzuerlangen.

**Hinweis:** Die Entscheidung des EuGH entspricht der in Deutschland herrschenden Meinung. Vereinbaren die Vertragsparteien

einen Preis ohne Angaben hinsichtlich der Umsatzsteuer, hat der leistende Unternehmer, sofern sich der Umsatz als umsatzsteuerpflichtig herausgestellt, die Umsatzsteuer aus dem vereinbarten Entgelt herauszurechnen und an das Finanzamt abzuführen.

# Umsatzsteuerliche Behandlung der Hin- und Rückgabe von Transportbehältnissen

Im Groß- und Einzelhandel werden für die Belieferung mit Waren Transporthilfsmittel aller Art eingesetzt. Die Überlassung dieser Behältnisse erfolgt entweder gegen ein gesondert vereinbartes Pfandgeld oder im Rahmen reiner Tauschsysteme. Das BMF hat mit Schreiben vom 5.11.2013 (Az. IV D 2 - S 7200/07/10022 :001, DStR 2013, S. 2516) klargestellt, wie die Hin- und Rückgabe von

Transportbehältnissen umsatzsteuerlich zu behandeln ist. Neu ist in diesem Zusammenhang, dass die Rückgabe von Transporthilfsmitteln, die im Wege von Pfandsystemen geliefert werden, als eigenständige Rücklieferungen zu behandeln ist. Die Neuregelung ist grundsätzlich für Umsätze ab dem 1.1.2014 anzuwenden

**Hinweis:** Betroffene Unternehmer müssen ihre Warenwirtschaftssysteme anpassen und grundsätzlich für jeden Kunden/Lieferanten jeweils einen zusätzlichen Kreditor/Debitor anlegen. Aufgrund des teilweise aufwändigen Umstellungsbedarfs fordern diverse Verbände, die Übergangsfrist bis mindestens 30.6.2014 zu verlängern.

# Umsatzsteueroption in Grundstückskaufverträgen

Stellt die Vermietung und Verwaltung einer Immobilie den gesamten Unternehmenszweck dar, kann die Veräußerung dieser Immobilie umsatzsteuerlich zu einer nicht umsatzsteuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen führen. Auch wenn die Parteien eines entsprechenden Grundstückskaufvertrages von dieser umsatzsteuerlichen Würdigung ausgehen, wird in Grundstückskaufverträgen häufig vorsorglich zur Umsatzsteuer optiert. Dies erfolgt oftmals über eine Hilfsklausel, wonach der Veräußerer zur Umsatzsteuerpflicht für den Fall optiert, dass die Finanzverwaltung das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen verneint und stattdessen eine umsatzsteuerfreie Grundstücksveräußerung annimmt. Hintergrund der Vereinbarung einer Option zur Umsatzsteuerpflicht ist, dass dadurch seitens des Veräußerers eine Vorsteuerberichtigung innerhalb des zehnjährigen Berichtigungszeitraums vermieden werden soll. Aufgrund einer im Jahr 2010 geänderten Verwaltungs-

auffassung soll die Ausübung der Option respektive ihre Rücknahme nur noch bis zur formellen Bestandskraft der Jahresveranlagung zulässig sein. In diesem Zusammenhang stellt sich die Frage der Wirksamkeit einer im Rahmen einer Hilfsklausel ausgeübten Option, wenn das Nichtvorliegen einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen seitens der Finanzverwaltung erst nach Eintritt der formellen Bestandskraft festgestellt wird.

Laut Schreiben der OFD Frankfurt/Main vom 11.3.2013 (Az. S 7198 A - 25 - St 111, BB 2013, S. 1127) wirkt eine solche bedingte Option nicht bereits im Zeitpunkt des Vertragsschlusses und führt somit nicht zur Umsatzsteuerpflicht der Grundstücksveräußerung. Dieses Ergebnis werde nur mit einer unbedingten Option erzielt (vgl. novus Mandanteninformationen Mai 2013, S. 12). Wird später durch das Finanzamt der Verkauf nicht als Geschäftsveräußerung im Ganzen

behandelt, würde die bedingte Option nicht wirksam, da die formelle Bestandskraft schon eingetreten ist.

Laut Schreiben des BMF vom 23.10.2013 (Az. IV D 3 - S 7198/12/10002) soll eine unbedingte Option, die ausschließlich vorsorglich für den Fall, dass sich die rechtliche Einordnung als Geschäftsveräußerung im Ganzen später als unzutreffend herausstellt, hingegen wirksam sein.

**Hinweis:** Zur Vermeidung von Diskussionen, inwiefern eine im Übrigen unbedingte Option vorliegt, sollte die Option zur Umsatzsteuerpflicht in Grundstückskaufverträgen in Haupt- und Hilfsklausel unbedingt ausgeübt werden. Sollte die Finanzverwaltung der Auffassung folgen, dass eine nicht umsatzsteuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen vorliegt, läuft eine in dieser Weise formulierte Option ins Leere und bleibt umsatzsteuerlich folgenlos.

## ERBSCHAFTSTEUER

# Gleich lautende Erlasse der Länder zur Anwendung der §§ 13a und 13b ErbStG i. d. F. des AmtshilfeRLUMsG

Die erbschaftsteuerlichen Bestimmungen zur Steuerbefreiung von Betriebsvermögen gemäß §§ 13a und 13b ErbStG wurden durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.6.2013 (BGBl. I 2013, S. 1809) geändert. In gleich lautenden Erlassen vom 10.10.2013 nehmen die obersten Finanzbehörden der Länder Stellung zur Anwendung der §§ 13a und 13b ErbStG i. d. F. des AmtshilfeRLUMsG.

Im Zusammenhang mit der Ermittlung der Lohnsummen und der Anzahl der Beschäftigten bei Beteiligungsbesitz wird dabei klar gestellt, dass die Beschäftigten und Lohnsummen nachgeordneter Gesellschaften entsprechend der jeweiligen Beteiligungsquote zu berücksichtigen sind.

Die dem Verwaltungsvermögen zugehörigen Finanzmittel werden in dem Erlass exemplarisch aufgezählt. Dazu gehören u. a. Geld, Sichteinlagen, Spareinlagen, Festgeldkonten, Forderungen aus Lieferungen und Leistungen,

Forderungen an verbundene Unternehmen, Ansprüche aus Rückdeckungsversicherungen, Forderungen im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters einer Personengesellschaft, Forderungen von Personen- oder Kapitalgesellschaften gegen ihre Gesellschafter sowie sonstige auf Geld gerichtete Forderungen aller Art, insbesondere geleistete Anzahlungen, Steuerforderungen und Forderungen aus stillen Beteiligungen. Der gemeine Wert dieser Finanzmittel ist um den gemeinen Wert der abzugsfähigen Schulden zu vermindern.

**Hinweis:** Hierzu zählen alle Schulden im Betriebsvermögen mit Ausnahme der sonstigen Abzüge wie z. B. Rechnungsabgrenzungsposten, sowie Rückstellungen, auch wenn für diese Rückstellungen ein steuerliches Passivierungsverbot besteht. Rücklagen gehören dagegen zu den nicht abzugsfähigen Schulden. Als Fremdkapital zu qualifizierende Darlehenskonten der Gesellschafter sind dagegen abzugsfähig.

Verbleibt danach ein positiver Saldo, bleibt hiervon ein Sockelbetrag von 20 % des gemeinen Werts des Betriebsvermögens des Betriebs oder der Gesellschaft von der Zurechnung zum Verwaltungsvermögen ausgenommen. Ein übersteigender Betrag gehört zum Verwaltungsvermögen.

Im Folgenden gehen die Erlasse dann auf Spezialfragen ein. So wird u. a. erläutert, in welchen Fällen konzerninterne Finanzierungsgesellschaften gegeben sind, bei denen von der Einbeziehung von Finanzmitteln in das Verwaltungsvermögen abzusehen ist. Weiter enthalten die Erlasse Ausführungen, wie das junge Verwaltungsvermögen im Falle von Finanzmitteln und bei Anteilen an Kapitalgesellschaften zu berechnen ist.

**Hinweis:** Der Erlass ist auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem 6.6.2013 entsteht.

## Keine erbschaftsteuerfreie Zuwendung von Zweit- und Ferienwohnungen zwischen Ehegatten

Die Zuwendung des Familienwohnheims an den anderen Ehegatten oder der Erwerb von Todes wegen durch den überlebenden Ehegatten bzw. durch Kinder ist unter bestimmten Voraussetzungen von der Erbschaft- und Schenkungsteuer befreit, § 13 Abs. 4a bis 4c EStG.

Gemäß Urteil des BFH vom 18.7.2013 (Az. II R 35/11, DStR 2013, S. 2389) ist die sehr weitreichende Steuerbefreiung für Familienwohnheime einschränkend auszulegen. Im Fall der Schenkung zwischen Ehegatten entschied der BFH, dass ein zu

eigenen Wohnzwecken genutztes Gebäude, in dem sich zum Zeitpunkt der Schenkung nicht der Mittelpunkt des familiären Lebens der Eheleute befindet, kein steuerbegünstigtes Familienwohnheim ist. Nach Auffassung des BFH fehlt für eine weitergehende Steuerbefreiung, die die Zuwendung aller von den Eheleuten selbst genutzter Häuser und Eigentumswohnungen, also auch von Zweit- und Ferienwohnungen, erfasst, eine sachliche Rechtfertigung. Der Gesetzgeber wollte mit der Regelung den gemeinsamen familiären Lebensraum der Ehegatten schützen. Somit unterfallen Zweit- oder Ferienwohnungen nicht der Steuerbefreiung.

**Hinweis:** Zwar erging das Urteil des BFH zum bis 31.12.2008 geltenden Erbschaftsteuerrecht. Der BFH macht aber deutlich, dass er auch nach dem gegenwärtig geltenden Recht zu keinem anderen Ergebnis kommt.

Diese Rechtsprechung dürfte zudem auch für den Fall des Erwerbs von Todes wegen einer Immobilie durch Kinder gelten, da für die entsprechenden Steuerbefreiungen die Immobilie ebenso als Familienheim qualifizieren muss.



## BESTEUERUNG VON PRIVATPERSONEN

# Verlust von Finanzierungshilfen als nachträgliche Anschaffungskosten bei Anteilen nach § 17 EStG

Ist ein Gesellschafter nicht zu mehr als 10 % am Stammkapital einer GmbH beteiligt und fällt er insolvenzbedingt mit seinem Anspruch auf Rückzahlung eines Darlehens aus, führt dies laut Urteil des BFH vom 20.8.2013 (Az. IX R 43/12, DStR 2013, S. 2217) nicht zu nachträglichen Anschaffungskosten seiner Beteiligung. Das Gericht begründet seine Entscheidung damit, dass der zu nicht mehr als 10 % beteiligte Gesellschafter nicht unter das Eigenkapitalersatzrecht in der im Streitfall in 2007 anzuwendenden Fassung fiel (§ 32a GmbHG a. F.).

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) wurde das Eigenkapitalersatzrecht zum 1.11.2008 allerdings grundlegend dereguliert und u. a. die Regelung des § 32a GmbHG a. F. aufgehoben. Die OFD Frankfurt/Main prüft in ihrer Rundverfügung vom 11.9.2013 (Az. S 2244 A - 37 - St 215, DStR 2013, S. 2221) die Folgen des Verlusts von Finanzierungshilfen bei Insolvenzeröffnung ab 1.11.2008 und damit unter Geltung des MoMiG. Sie kommt aber letztlich zu dem Schluss, dass auch hier bei Vor-

liegen einer Beteiligung bis zu 10 % keine nachträglichen Anschaffungskosten gegeben sind.

**Hinweis:** Ebenso verneint die OFD eine Berücksichtigung des Darlehensausfalls als negative Kapitaleinkünfte gemäß § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG, so dass der Verlust steuerlich unberücksichtigt bleibt.

Der Verlust von Finanzierungshilfen führt bei einer Beteiligung bis zu 10 % nicht zu Anschaffungskosten.



## INTERNATIONALES STEUERRECHT

# Neues DBA Luxemburg ab 1.1.2014 anwendbar

Mit dem Austausch der Ratifikationsurkunden am 30.9.2013 ist das neue Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen Deutschland und Luxemburg in Kraft getreten. Es ersetzt das bisherige Abkommen aus 1958 und ist ab 1.1.2014 anwendbar. Das neue DBA weicht insbesondere in folgenden Punkten von den bisherigen Regelungen ab:

Nach der Neufassung ist zukünftig der auf eine Betriebsstätte entfallende Unternehmensgewinn nach dem sog. Authorized OECD Approach (AOA) zu ermitteln. Unternehmensgewinne sind hierfür den Betriebsstätten so zuzurechnen, als ob diese eigenständige und unabhängige Unternehmen wären.

Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften sind zwar weiterhin grundsätzlich im Ansässigkeitsstaat des Anteilseigners zu besteuern. Eine Ausnahme wurde allerdings für Anteile an Immobilien-gesellschaften eingefügt. Die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen erfolgt in diesem Falle vorrangig im Belegenheitsstaat der Immobilien.

**Hinweis:** Werden Anteile an einer Immobiliengesellschaft mit Immobilien in Deutschland veräußert, macht Deutschland von dem zukünftig zugewiesenen Besteuerungsrecht allerdings nur dann Gebrauch, wenn es sich um eine inländische Gesellschaft handelt, deren Anteile veräußert werden.

Zudem wechselt das Besteuerungsrecht für Sozialversicherungsrenten vom Ansässigkeitsstaat zum Staat der früheren Tätigkeit.

**Hinweis:** Das neue DBA weist zahlreiche weitere Änderungen im Vergleich zum bisherigen DBA auf, so dass im Falle der Anwendbarkeit des DBA Luxemburg die Auswirkungen des neuen Inhalts auf den konkreten Fall geprüft werden sollten.

# Verlustabzugsbeschränkung bei Immobilienverkauf in anderem EU-Mitgliedstaat zulässig

Gemäß Urteil vom 7.11.2013 (Rs. C 322/11 K, DStR 2013, S. 2441) verstößt es nicht gegen die sog. Kapitalverkehrsfreiheit, wenn eine in einem Mitgliedstaat (Wohnsitzstaat) wohnende und dort unbeschränkt steuerpflichtige Person Verluste aus der Veräußerung von in einem anderen Mitgliedstaat belegtem unbeweglichem Vermögen nicht von den im Wohnsitzstaat zu versteuernden Einkünften aus beweglichem Vermögen in Abzug bringen kann. Ein Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit liegt selbst dann nicht

vor, wenn der Verlustabzug unter bestimmten Voraussetzungen möglich wäre, sofern sich das unbewegliche Vermögen im Wohnsitzstaat befunden hätte. Der EuGH hält die Einschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit durch die Aufteilung der Besteuerungsbe-fugnisse zwischen den Mitgliedsstaaten für gerechtfertigt.

**Hinweis:** Im Streitfall versagte eine Regelung im finnischen Einkommensteuerrecht die steuerliche Berücksichtigung von Verlus-

ten aus der Veräußerung einer in Frankreich belegenen Immobilie, für die das Besteuerungsrecht gemäß DBA Frankreich zugewiesen war. In dem konkreten Fall hatte der Steuerpflichtige mangels positiver Einkünfte in Frankreich keine Möglichkeit, die Verluste dort geltend zu machen.

Die Urteilsgrundsätze dürften aufgrund entsprechender Regelungen auch auf das deutsche Einkommensteuerrecht übertragbar sein.

# EuGH-Vorlage wegen Nichtabzugsfähigkeit von Versorgungsleistungen von beschränkt Steuerpflichtigen

Mit Urteil vom 31.3.2011 (Az. C-450/09, Schröder, DStR 2011, S. 664) kam der EuGH zu dem Ergebnis, dass die Nichtberücksichtigung privater Versorgungsleistungen, die im Zusammenhang mit inländischen Einkünften aus Vermietung und Verpachtung stehen, gegen die Kapitalverkehrsfreiheit verstößt. Der in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässige und in Deutschland beschränkt Steuerpflichtige erwarb gegen Gewährung privater Versorgungsleistungen ein inländisches Grundstück und erzielte hieraus Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, die der inländischen Besteuerung unterlagen. Mit Verweis auf die Sonderregelungen für beschränkt Steuerpflichtige versagte das Finanzamt die steuerliche Berücksichtigung der Versorgungsleistungen. Darin erkannte der EuGH eine Verletzung des Unionsrechts,

wenn Zahlungsverpflichtungen im Zusammenhang mit dem Erwerb von Grundbesitz, mit dem inländische Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erzielt werden, unberücksichtigt bleiben, wohingegen entsprechende Zahlungen bei unbeschränkt Steuerpflichtigen zu berücksichtigen wären.

Dem BFH lag nun ein ähnlicher Streitfall zur Entscheidung vor, in dem die Beteiligung an einer Personengesellschaft im Wege der vorweggenommenen Erbfolge gegen Gewährung von Versorgungsleistungen übertragen wurde. Auch hier ließ das Finanzamt die von dem im EU-Ausland ansässigen Gesellschafter gezahlten Versorgungsleistungen im Rahmen der Besteuerung seiner inländischen Einkünfte außer Betracht. Da der BFH es nicht für hinreichend geklärt ansieht, ob

auch dieser Fall von dem EuGH-Urteil aus 2011 erfasst wird, legte er mit Beschluss vom 14.5.2013 (Az. IR 49/12, DStR 2013, S. 2325) dem EuGH eine entsprechende Frage zur Vorabentscheidung vor.

**Hinweis:** Sollte der EuGH zu dem Ergebnis kommen, dass auch der Ausschluss der Berücksichtigung von Versorgungsleistungen im Rahmen einer unentgeltlichen Übertragung von Betriebsvermögen gegen EU-Recht verstößt, dürfte abschließend geklärt sein, dass die Übertragung von Vermögen, mit dem der inländischen Besteuerung unterliegende Einkünfte erzielt werden, gegen Versorgungsleistungen sowohl im Fall der unbeschränkten als auch der beschränkten Steuerpflicht des Übernehmers gleichermaßen steuerlich zu behandeln sind.

## Recht auf Zusammenveranlagung auch bei Wohnsitz in der Schweiz

Für EU- oder EWR-Staatsangehörige, die beantragt haben nach § 1 Absatz 3 EStG als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt zu werden, weil ihre Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 % der deutschen Einkommensteuer unterliegen, ist das Recht auf Zusammenveranlagung unter Berücksichtigung des Splittingverfahrens anwendbar, § 1a EStG. Dieses Recht auf Zusammenveranlagung darf nach einem Urteil des EuGH (Rs. C-425/11, Ettwein, DStR 2013, S. 514) nicht allein deshalb verweigert werden, weil deutsche Staatsangehörige ihren Wohnsitz in der Schweiz haben.

Mit Schreiben vom 16.9.2013 (Az. IV C 3 - S 1325/11/10014, DStR 2013, S. 2458) reagiert das BMF auf die Entscheidung des EuGH und ordnet an, dass über diese Entscheidung hinaus die Bestimmung des § 1a EStG in allen noch offenen Fällen nicht nur bei deutschen, sondern bei allen Staatsangehörigen eines EU- oder EWR-Mitgliedstaates anwendbar ist, die ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in der Schweiz haben.

**Hinweis:** Deutsche Staatsangehörige sowie Angehörige eines EU- bzw. EWR-Mitgliedstaates und deren Ehegatten, die ihren

Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in der Schweiz haben und deren Einkünfte im Kalenderjahr zu mindestens 90 % der deutschen Einkommensteuer unterliegen, können danach die Behandlung als unbeschränkt steuerpflichtig unter Anwendung des Splittingtarifs beantragen. Der individuelle Einkommensteuersatz wird hierzu in der Weise ermittelt, dass der auf die Hälfte des zu versteuernden Einkommens der Ehegatten anfallende Steuersatz verdoppelt wird, wodurch sich infolge des progressiven Verlaufs des Einkommensteuertarifs ein definitiver Steuervorteil ergeben kann.





## ESMA veröffentlicht gemeinsame Prüfungsschwerpunkte 2014

Die Europäische Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde ESMA (European Securities and Markets Authority) hat am 11.11.2013 gemeinsame europäische Prüfungsschwerpunkte bekannt gegeben. Diese sind von den nationalen Aufsichtsbehörden bei ihrer Prüfung im Rahmen von Enforcement-Verfahren (in Deutschland von der DPR) zu beachten.

ESMA-Prüfungsschwerpunkte 2014 sind:

1. Wertminderung von nicht-finanziellen Vermögenswerten
2. Bewertung und Angaben betreffend Verpflichtungen aus leistungsorientierten Pensionsplänen

3. Fair Value Bewertung und Angaben
4. Angaben zu den maßgeblichen Rechnungslegungsmethoden, Ermessensentscheidungen und Schätzungen
5. Bewertung von Finanzinstrumenten sowie Angaben, die sich auf damit zusammenhängende Risiken beziehen.

**Hinweis:** Weitere Ausführungen zu den einzelnen Prüfungsschwerpunkten sind auf der Homepage der ESMA unter [www.esma.europa.eu](http://www.esma.europa.eu) abrufbar.

Die Prüfungsschwerpunkte der ESMA überschneiden sich im Bereich der Wertminderung von nicht-finanziellen Vermögenswerten und im Bereich der Bilanzierung von

leistungsorientierten Pensionsverpflichtungen mit den Prüfungsschwerpunkten der Deutschen Prüfungsstelle für Rechnungslegung (DPR, vgl. novus Mandanteninformationen November 2013, S. 14).

**Hinweis:** Die ausführlichen Prüfungsschwerpunkte der DPR für das Jahr 2014 sind auf der Homepage der DPR unter [http://www.frep.info/docs/pressemitteilungen/2013/20131015\\_pm.pdf](http://www.frep.info/docs/pressemitteilungen/2013/20131015_pm.pdf) abrufbar.

## Neue EU-Bilanzrichtlinie

Die Europäische Union hat die Richtlinie 2013/34/EU veröffentlicht. Inhaltlich werden damit im Wesentlichen die 4. und 7. gesellschaftsrechtliche EG-Richtlinie, die Mitte der 1980-er Jahre zu einer umfassenden

Umgestaltung der deutschen Rechnungslegungsvorschriften geführt hatten, überarbeitet und zusammengefasst. Die Mitgliedstaaten sind verpflichtet die Richtlinie bis zum 20.7.2015 in nationales Recht umzusetzen.

Die Richtlinie soll insbesondere Rechnungslegungserleichterungen für kleine Unternehmen schaffen und die Vergleichbarkeit der Jahresabschlüsse in der EU durch Streichung von Mitgliedstaatenwahlrechten verbessern.





Neben der DPR hat nun auch die ESMA ihre Prüfungsschwerpunkte 2014 veröffentlicht.

Die Schwellenwerte für die Klassifikation von kleinen, mittelgroßen und großen Unternehmen bzw. Konzernen werden um rund 20 % erhöht. Für kleine Unternehmen bzw. Konzerne handelt es sich dabei um ein Mitgliedsstaatenwahlrecht, wobei aber zu erwarten ist, dass die deutsche Bundesregierung eine entsprechende Anhebung vornehmen wird. Die zwischenzeitlich diskutierten Pläne, die Prüfungspflicht für mittelgroße Kapitalgesellschaften abzuschaffen, wurden aufgegeben.

Eine Neuerung stellt die erstmalige Kodifizierung des bisher schon im Rahmen des GoB der Wirtschaftlichkeit der Rechnungslegung geltenden Grundsatzes der Wesentlichkeit für Ansatz, Bewertung, Ausweis, Offenlegung und Konsolidierung in der Konzernrechnungslegung dar. Da die Mitgliedstaaten die Umsetzung dieser Neuerung auf Darstellung und Offenlegung beschränken können, bleibt abzuwarten, in welchem Umfang diese Regelung sich im deutschen HGB wiederfinden wird. Klarstellend wird in der Richtlinie noch darauf hingewiesen, dass der Grundsatz der Wesentlichkeit sich nur auf den Jahresabschluss und nicht auf die Buchführung bezieht.

Es wird zudem eine Harmonisierung der Anhangangaben angestrebt. Statt der Festlegung der Anhangangaben für große Kapitalgesellschaften mit nachfolgenden größenabhängigen Erleichterungen, wie derzeit in § 284 f. HGB und § 288 HGB umgesetzt, wird nunmehr ein einheitlicher Katalog von Anhangangaben für alle Kapitalgesellschaften vorgegeben. Für mittelgroße und große Kapitalgesellschaften sind nach Artikel 17 und 18 der Richtlinie umfangreiche zusätzliche Anhangangaben vorgesehen. Weiterhin besteht ein Mitgliedsstaatenwahlrecht, einen Teil der für mittelgroße Kapitalgesellschaften vorgesehenen Angabepflichten auch für kleine Kapitalgesellschaften vorzuschreiben.

**Hinweis:** Welchen Weg Deutschland insoweit beschreiten wird, ist noch nicht bekannt. Aus deutscher Sicht bedeutet diese Änderung im Wesentlichen eine Strukturanpassung der gegenwärtigen Regelungen zum Anhang, während inhaltliche Änderungen eher punktueller Natur sein werden.

Rückstellungen sind künftig zum besten Schätzwert, d. h. nicht mehr mit dem vorsichtig geschätzten Erfüllungsbetrag anzusetzen.

Falls bei Geschäfts- oder Firmenwerten und Entwicklungskosten die Nutzungsdauer nicht verlässlich schätzbar ist, sind diese über einen Zeitraum zwischen fünf und zehn Jahren abzuschreiben. Ferner können die Mitgliedsstaaten erlauben, Beteiligungen auch im Einzelabschluss „at equity“ zu bewerten.

Für kapitalmarktorientierte und große Unternehmen in der mineralölgewinnenden Industrie und in der Primärforstwirtschaft wird jährlich eine gesonderte Berichterstattung über die an staatliche Stellen in Drittländern geleisteten Zahlungen („Country-by-Country“ Reporting) verpflichtend.

**Hinweis:** Insgesamt sollte die Richtlinie – abgesehen vom „Country-by-Country“ Reporting – keine wesentlichen Bilanzrechtsänderungen nach sich ziehen, da durch das BilMoG und MicroBilG zahlreiche Richtlinieninhalte bereits zuvor in nationales Recht umgesetzt wurden.





# Erleichterter Rückzug von der Börse

Der Bundesgerichtshof (BGH) hat mit Beschluss vom 8.10.2013 (Az. II ZB 26/12, DStR 2013, S. 2526) entschieden, dass den Aktionären beim Rückzug von der Börse kein Barabfindungsangebot für ihre Aktien gemacht werden muss. Damit hat er seine bisherige Rechtsprechung aufgegeben.

In einer Entscheidung aus dem Jahr 2002 vertrat der BGH (Urteil vom 25.11.2002, Az. II ZR 133/01, BGHZ 153, 47, 53ff) noch die Auffassung, dass der Widerruf der Zulassung zum Handel der Aktie im geregelten Markt einer Börse auf Antrag des Emittenten, das sogenannte reguläre Delisting, wegen der damit verbundenen erheblichen Beeinträchtigung der Verkehrsfähigkeit der Aktien das Aktieneigentum beeinträchtigt und eines

Beschlusses der Hauptversammlung sowie eines Pflichtangebotes der Aktiengesellschaft oder des Großaktionärs über den Kauf der Aktien der Minderheitsaktionäre bedarf.

Der BGH stützt die geänderte Auffassung auf ein Urteil des BVerfG, wonach der Widerruf der Börsenzulassung für den regulierten Markt grundsätzlich nicht den Schutzbereich des Eigentumsgrundrechts des Aktionärs berührt und das für den Fall eines vollständigen Rückzugs von der Börse von den Fachgerichten verlangte, gerichtlich überprüfbares Pflichtangebot der Gesellschaft oder ihres Hauptaktionärs an die übrigen Aktionäre, deren Aktien zu erwerben, daher von Verfassungen wegen zwar nicht geboten ist, die verfassungsrechtlichen Grenzen rich-

terlicher Rechtsfortbildung aber auch nicht überschreitet. Das BVerfG hat es den Fachgerichten überlassen, auf der Grundlage der mittlerweile gegebenen Verhältnisse im Aktienhandel zu prüfen, ob die bisherige Spruchpraxis Bestand hat, und zu beurteilen, wie der Wechsel vom regulierten Markt in den qualifizierten Freiverkehr in diesem Zusammenhang zu bewerten ist (BVerfG, Urteil vom 11.7.2002, Az.1 BvR 3142/07, 1 BvR 1569/08).

Der BGH hat somit seine Rechtsprechung, wonach das reguläre Delisting eines Pflichtangebots über den Kauf der Aktien einen Hauptversammlungsbeschluss notwendig macht, aufgegeben.

# Gesellschafterdarlehen bei Unternehmenstransaktionen – Änderung der Rechtsprechung

Durch das MoMiG hat sich die insolvenzrechtliche Behandlung von Gesellschafterdarlehen in der Krise und Insolvenz verändert. Nach § 30 Abs. 1 Nr. 5, § 135 Abs. 1 InsO sind Rückzahlungen auf ein Gesellschafterdarlehen ein Jahr ab Insolvenzantragsstellung anfechtbar, unabhängig davon, ob das Darlehen eigenkapitalersetzend war oder nicht. Mit Urteil vom 21.2.2013 (Az. IX ZR 32/12) entschied der BGH, dass Rückzahlungen aufgrund eines Gesellschafterdarlehens nicht nur gegenüber dem neuen Gläubiger angefochten werden können, sondern auch gegenüber dem Gesellschafter der seine Forderung übertragen hat. Diese Rechtsprechung hat Auswirkung auf die Gestaltung von Unternehmenskaufverträgen. Denn scheidet ein Gesellschafter aus einer Gesellschaft aus und veräußert er seine Gesellschaftsanteile an einen Dritten, erwirbt dieser Käufer

regelmäßig auch die vom Gesellschafter an die Gesellschaft ausgereichten Gesellschafterdarlehen. Diese Gestaltung wird „Abtretungslösung“ genannt und ist auch eine typische Gestaltung bei Transaktionen im mittelständischen Bereich.

Zukünftig muss das Urteil des BGH Berücksichtigung im Unternehmenskaufvertrag finden, da sonst der Altgesellschafter möglicherweise mit einem Zahlungsanspruch gegenüber einem Insolvenzverwalter konfrontiert werden kann, sollte das Unternehmen insolvent werden und der Insolvenzverwalter die Rückzahlung eines Gesellschafterdarlehens nach § 135 InsO anfechten. Der neue Gesellschafter hätte dann die Darlehensvaluta erhalten, dennoch ist der alte Gesellschafter mit der Insolvenzanfechtung und dem Rückzahlungsanspruch konfrontiert.

**Hinweis:** Es gibt keinen Grund von der „Abtretungslösung“ generell abzusehen, aber es sind die Risiken einer etwaigen Insolvenzanfechtung für den Verkäufer zu minimieren. Der Käufer könnte beispielsweise verpflichtet werden, die Anfechtungsfrist von einem Jahr verstreichen zu lassen, bevor er die Rückzahlung des Gesellschafterdarlehens fordert, wobei sich hier die Frage der Absicherung stellt. Eine andere Möglichkeit liegt in der Vereinbarung eines Kaufpreiseinbehalts. Wird ein Freistellungsanspruch vereinbart, sollte dieser ebenfalls abgesichert werden.

## VERTRAGSRECHT

# Kein genereller Anspruch der Banken auf Vorlage eines Erbscheins

Allgemeine Geschäftsbedingungen (AGB), wonach eine Bank beim Tod eines Kunden wählen kann, ob zur Klärung der Rechtsnachfolge ein Erbschein bzw. Testamentvollstreckerzeugnis oder die Eröffnungsverhandlung nebst einer beglaubigten Abschrift des Testaments oder Erbvertrags des verstorbenen Kunden vorzulegen ist, sind gemäß § 307 BGB unwirksam. Dies entschied der BGH mit Urteil vom 8.10.2013 (Az. XI ZR 401/12).

Konkret sahen die AGB der beklagten Bank eine Klausel vor, wonach diese nach dem Tode des Kunden zur Klärung der rechtsgeschäftlichen Berechtigung die Vorlegung eines Erbscheins, eines Testamentvollstreckerzeugnisses oder ähnlicher gerichtlicher Zeugnisse verlangen kann. Fremdsprachige Urkunden waren auf Verlangen mit deutscher Übersetzung vorzulegen. Die Bank kann laut AGB auf die Vorlegung eines Erbscheins oder eines Testamentvollstreckerzeugnisses verzichten, wenn ihr eine Ausfertigung oder eine beglaubigte Abschrift vom Testament oder Erbvertrag des Kunden sowie der Niederschrift über die zugehörige Eröffnungsverhandlung vorgelegt wird.

Der BGH urteilte, dass der Erbe von Rechts wegen nicht verpflichtet ist, sein Erbrecht durch einen Erbschein nachzuweisen. Er kann diesen Nachweis vielmehr auch in anderer Form führen.

**Hinweis:** Die Richter begründen ihre Auffassung damit, dass die zu prüfende Klausel der Bank generell und unabhängig davon, ob im Einzelfall das Erbrecht zweifelhaft ist oder durch andere Dokumente einfacher und/oder kostengünstiger nachgewiesen werden

*kann, das Recht gewährt, auf die Vorlage eines Erbscheins zu bestehen. Zwar habe eine Bank nach dem Tod eines Kunden grundsätzlich ein berechtigtes Interesse daran, der Gefahr einer doppelten Inanspruchnahme sowohl durch einen etwaigen Scheinerben als auch durch den wahren Erben des Kunden zu entgehen. Daraus folgt nach Auffassung der Richter aber nicht, dass sie einschränkungslos die Vorlage eines Erbscheins verlangen kann. Vielmehr sind im Rahmen der anzustellenden Interessenabwägung die Interessen des (wahren) Erben – der als Rechtsnachfolger in die Stellung des Erblassers als Vertragspartner der Bank eingerückt ist und auf dessen mögliche Benachteiligung es*

*daher ankommt – vorrangig. Ihm ist regelmäßig nicht daran gelegen, auch in Fällen, in denen er sein Erbrecht unproblematisch anders als durch Vorlage eines Erbscheins nachweisen kann, das unnütze Kosten verursachende und zu einer Verzögerung der Nachlassregulierung führende Erbscheinverfahren anstrengen zu müssen.*

*Ebenso wenig kann der Erbe laut BGH-Urteil auf die Möglichkeit verwiesen werden, von ihm zunächst – zu Unrecht – verauslagte Kosten später im Wege des Schadensersatzes, ggf. sogar nur unter Beschreitung des Klageweges von der Bank, erstattet zu verlangen.*





# Angemessenheit der Berufsausbildungsvergütungen

Auszubildenden ist gemäß § 17 Abs. 1 Berufsbildungsgesetz während des Ausbildungsverhältnisses eine angemessene Vergütung zu gewähren. Maßgeblich für die Ermittlung der angemessenen Vergütung ist die Verkehrsanschauung. Fehlt es an einschlägigen Tarifverträgen, kann laut mit aktuellem Urteil vom 16.7.2013 (Az. 9 AZR 784/11, NZA 2013, S. 1202) bestätigter Rechtsprechung des BAG zur Bestimmung der Verkehrsanschauung auf Empfehlungen der Industrie- und Handelskammern oder der Handwerksinnungen zurückgegriffen werden. Nach Auffassung des Gerichts ist die Ausbildungsvergütung grundsätzlich als unangemessen anzusehen, wenn sie um mehr als 20 % hinter den so ermittelten Werten zurückbleibt.

Ist die vereinbarte Vergütung als unangemessen zu beurteilen, hat der Ausbildungsbetrieb dem Auszubildenden die volle von der Verkehrsanschauung als angemessen angesehene Vergütung zu zahlen. Eine geltungserhaltende Reduktion der vertraglichen Vereinbarung dahingehend, dass von einer Vergütungshöhe ausgegangen wird, die die Parteien als zumindest noch angemessen hätten vereinbaren können (somit mindestens 80 % der nach Verkehrsanschauung angemessenen Vergütung), kommt laut BAG ausdrücklich nicht in Betracht. Andererseits bedeutet die „grundsätzliche“ Unangemessenheit, dass Einzelfallaspekte eine niedrigere Vergütung rechtfertigen können – die Hürden liegen aber hoch.

**Hinweis:** In dem am 27.11.2013 vereinbarten Koalitionsvertrag zwischen CDU/CSU und SPD ist die Einführung eines allgemeinen gesetzlichen Mindestlohns von 8,50 Euro brutto je Zeitzunde zum 1.1.2015 vorgesehen. Entgegen den vorgehenden Entwürfen des Vertrags beinhaltet die finale Fassung keine Ausnahme für Auszubildende, so dass Ausbildungsvergütungen ab 2015 ggf. entsprechend zu erhöhen sein könnte.

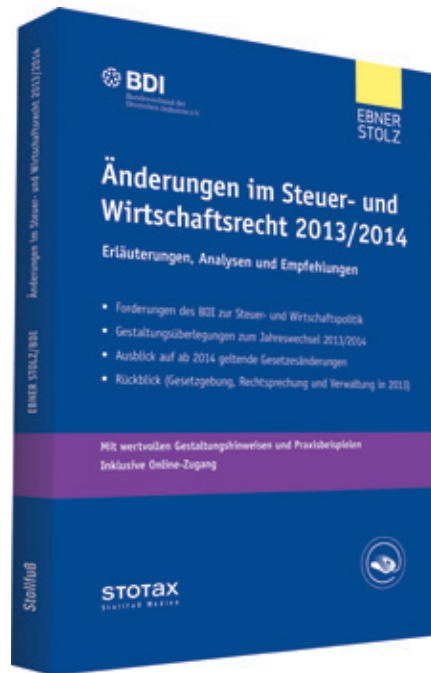
*Im Falle einer unangemessen niedrigen Berufsausbildungsvergütung ist die als angemessen angesehene Vergütung zu zahlen.*



## Ebner Stolz/Bundesverband der Deutschen Industrie: Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 2013/2014

Das Steuer- und Wirtschaftsrecht ist und bleibt einer der sich am schnellsten wandelnden Bereiche im deutschen Recht. Zudem stand die Gesetzgebung des Jahres 2013 ganz im Zeichen der Bundestagswahl und der unterschiedlichen Mehrheitsverhältnisse in Bundestag und Bundesrat, so dass so manches Gesetzgebungsverfahren nur auf verschlungenen Wegen zum Ziel gefunden hat oder gar kurz vor dem Abschluss noch gescheitert ist.

Um den Überblick über die vergangenen und künftigen Entwicklungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht zu bewahren, haben wir gemeinsam mit dem Bundesverband der Deutschen Industrie (BDI) den Ratgeber Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 2013/2014 verfasst und im Stollfuß Verlag veröffentlicht. Das Werk ist bereits frühzeitig Mitte November 2013 erschienen und gibt deshalb noch ausreichend zeitlichen Spielraum bei eventuellem individuellem Handlungsbedarf.



Der Ratgeber informiert sowohl über die im Jahr 2013 verabschiedeten gesetzlichen Steuerrechtsänderungen und bedeutenden

Neuerungen in Rechtsprechung und Finanzverwaltung, als auch über wesentliche Rechtsänderungen auf dem Gebiet des Wirtschaftsrechts und zeigt den hiermit verbundenen Handlungsbedarf nebst Praxis- und Gestaltungsempfehlungen, insbesondere zum Jahreswechsel 2013/2014, auf. Auch beinhaltet der Ratgeber bereits einen ersten Ausblick auf mögliche Reformvorhaben der künftigen Bundesregierung sowie eine Beurteilung aus Sicht der deutschen Wirtschaft (BDI).

**Hinweis:** Weitere Informationen sowie eine Bestellmöglichkeit finden Sie unter [www.ebnerstolz.de](http://www.ebnerstolz.de) oder <http://www.stollfuss.de/shop/neuerscheinungen.aspx>.

## Enormer Zulauf bei den Jahresendseminaren

Was ändert sich im Steuer- und Wirtschaftsrecht zum Jahresende und besteht ggf. noch Handlungsbedarf? Diese Fragen wurden in unseren Jahresendveranstaltungen, die an zahlreichen Standorten, u. a. in Bremen, Köln, Hamburg, Leipzig und Stuttgart stattgefunden haben, umfassend behandelt.

In den Veranstaltungen wurden zahlreiche Themen aus dem Werk „Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 2013/2014“ aufgegriffen und in leicht verständlicher Form dargestellt. Der Zulauf zu den Veranstaltungen an sämtlichen Standorten war beachtlich und wir haben uns über die rege Teilnahme gefreut.

**Hinweis:** Bei Interesse kann unsere Musterpräsentation in elektronischer Form bei Frau Ira Freudenberg, E-Mail: [ira.freudenberg@ebnerstolz.de](mailto:ira.freudenberg@ebnerstolz.de), angefordert werden



# Wirtschaftsprüfer- und Steuerberater-Tage bei Ebner Stolz

Unsere diesjährigen WP-Tage fanden am 25. und 26.10.2013 in Stuttgart im Kultur- und Kongresszentrum Liederhalle statt. Rund 200 Wirtschaftsprüfer und erfahrene Prüfungsleiter aus allen Standorten nahmen an dieser anderthalbtägigen Fortbildungsveranstaltung teil, die von hoch interessanten Plenar- und Fokusveranstaltungen geprägt war.

Die diesjährigen Themenschwerpunkte waren die Änderungen in der (Konzern-) Lagebe-

richterstattung durch DRS 20, das Interne Kontrollsystem, Erfahrungen und Empfehlungen aus Fraud-Fällen, Aktuelles aus dem Bereich Steuern und die Bilanzierung und Prüfung von Finanzinstrumenten.

Zwei Wochen darauf, am 8. und 9.11.2013, trafen sich rund 180 Steuerberater von Ebner Stolz in Köln zu den Steuerberater-Tagen mit einer Vielzahl von Vorträgen zu aktuellen steuerrechtlichen Themen und anschließender intensiver Diskussion.

Neben klassischen Bereichen, wie dem Bilanzsteuerrecht, der Besteuerung von Personen- und Kapitalgesellschaften sowie der Umsatzbesteuerung, wurden angesichts aktueller Entwicklungen u. a. grunderwerbsteuerliche und erbschaftsteuerliche Themen bis hin zu Aspekten der Besteuerung gemeinnütziger Körperschaften in den Blickpunkt gerückt.

## FROHE WEIHNACHTEN

Wir wünschen unseren Lesern ein friedvolles und harmonisches Weihnachtsfest sowie ein glückliches, gesundes und erfolgreiches Jahr 2014.

Die ersten novus Mandanteninformationen des kommenden Jahres werden Ihnen als Doppelausgabe Anfang Februar 2014 vorliegen.



---

**PUBLIKATIONEN**


---

**Ebner Stolz/Bundesverband  
der Deutschen Industrie**

Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 2013/ 2014, Stollfuß Verlag

**Dr. Christoph Eppinger/Katja Hägele/  
Sabrina Orterer**

Praxisprobleme bei der Bilanzierung von selbst erstellten immateriellen Vermögenswerten nach IAS 38 – Abgrenzungsproblematik Forschungs- oder Entwicklungsphase?, IRZ 2013, S. 421ff.

**Dr. Florian Kleinmanns**

„Streit um Buchwertübertragung geht in die nächste Runde“, Anmerkung zu BFH, Beschluss vom 10.04.2013, I R 80/12, Betriebs-Berater 2013, S. 2674

---

**IMPRESSUM**


---

**Herausgeber:**

Ebner Stolz Mönning Bachem  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte  
Partnerschaft mbB  
www.ebnerstolz.de

Haus am Fleet, Admiralitätstraße 10,  
20459 Hamburg  
Tel.: +49 40 37097-0

Gereonstraße 43/65, 50670 Köln  
Tel.: +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart  
Tel.: +49 711 2049-0

**Redaktion:**

Dr. Ulrike Höreth, Tel.: +49 711 2049-1371  
Brigitte Stelzer, Tel.: +49 711 2049-1535  
Martina Büttner, Tel.: +49 711 2049-1325  
novus@ebnerstolz.de

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

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

**Fotonachweis:**

Titel: © iStock.com  
Seite 5: © www.gettyimages.com  
Seite 8: © www.gettyimages.com  
Seite 12: © www.gettyimages.com  
Seite 17: © viperagp – Fotolia.com  
Seite 20/21: © www.gettyimages.com  
Seite 22: © Gina Sanders – Fotolia.com  
Seite 24/25: © Tommaso Lizzul – Fotolia.com  
Seite 27: © SG-design –Fotolia.com