

novus

Rückstellungen
wegen Verpflichtungen zur
Anpassung
an den Stand
der Technik

EU-Beihilfe-
verfahren zur
EEG-Umlage

Leiharbeit: kein
Arbeitsverhältnis
mit Entleiher bei
nicht nur vorüber-
gehendem Einsatz

Gründerwerbsteuer – reich
sprudelnde Einnahmequelle
der Bundesländer



Gründerwerbsteuer – reich sprudelnde Einnahmequelle der Bundesländer

Aus Sicht der Bundesländer hat die Erhebung der Gründerwerbsteuer einen erheblichen Vorteil: das Aufkommen der Gründerwerbsteuer steht ihnen zu. Was also tun, um die Einnahmen zu steigern? Die Maßnahmen sind schnell zusammengefasst: 1. Erhöhung des Steuersatzes, 2. Schließung von Steuerschlupflöchern und 3. Schaffung neuer Steuerfälle.

Maßnahme 1, die Erhöhung des Steuersatzes, steht den Bundesländern seit der Föderalismusreform 2006 zu. Mit schöner Regelmäßigkeit erscheinen seither die Nachrichten, dass wieder ein Bundesland den Gründerwerbsteuersatz erhöht hat, um mit dem Gründerwerbsteueraufkommen insbesondere die Landeshaushaltskassen zu konsolidieren. Spitzenreiter mit einem Steuersatz von 6,5 % ist seit dem 1.1.2014 Schleswig-Holstein, gefolgt von 6 % in Berlin und 5,5 % im Saarland. Die meisten Länder erheben zwischenzeitlich 5 % und nur noch Bayern und Sachsen sind bei 3,5 % geblieben. Das Gründerwerbsteueraufkommen ist Dank der Steuersatzerhöhungen, Steigerung der Immobilienpreise und vermehrten Immobilientransaktionen in 2013 auf ca. 8,5 Mrd. Euro gestiegen (vgl. Monatsbericht Dezember 2013 des Bundesministerium der Finanzen).

Maßnahme 2, das vordringlich zu schließende „Steuerschlupfloch“ war aus Sicht der Bundesländer schnell erkannt: die sog. RETT-Blocker-Modelle (RETT = Real Estate Transfer Tax = Gründerwerbsteuer) mussten weg. Solche Modelle wurden von der Praxis meist bei sehr hohen Immobilienwerten eingesetzt. Statt eines gründerwerbsteuerpflichtigen Asset Deals (Immobilienkauf) vereinbarten die Vertragsparteien einen Share Deal (Anteilkauf) unter Nutzung einer doppelstöckigen Gesellschaftsstruktur, dem „RETT-Blocker“. Die vermiedene Gründerwerbsteuer wurde i. d. R. geteilt und schlug sich in höheren Kaufpreisen nieder. Die Gestaltung selbst hatte jedoch nichts Anrüchiges inne. Die RETT-

Blocker waren im Einklang mit jahrelanger Gesetzgebung, Rechtsprechung und Handhabung der Finanzverwaltung und haben diese nur konsequent umgesetzt.

Nicht zuletzt der plakative neudeutsche Begriff „RETT-Blocker“ und das suggeriert einfache Vermeiden der Gründerwerbsteuer war den Bundesländern ein Dorn im Auge. Nach langen Bemühungen haben die Bundesländer ihr Ziel erreicht: mit der Einführung eines neuen § 1 Abs. 3a im Gründerwerbsteuergesetz (GrEStG) sind die sog. RETT-Blocker-Modelle seit dem 7.6.2013 abgeschafft.

Weitgehend unerkannt ist jedoch, dass mit § 1 Abs. 3a GrEStG Maßnahme 3, die Schaffung neuer Steuerfälle, von den Bundesländern umgesetzt wurde. Der Wortlaut der Regelung enthält gerade nicht den Begriff „RETT-Blocker“, sondern ist allgemeiner Natur und erreicht damit einen weiten Anwendungsbereich für eine Vielzahl von Fällen. Neben den bisherigen RETT-Blocker-Modellen greift die Neuregelung u. a. auch bei Unternehmensrestrukturierungen, -sanierungen wie auch bei Vorgängen der Unternehmensnachfolge.

Die Neuregelung besteuert das „Innehaben“ einer „wirtschaftlichen Beteiligung“ von mindestens 95 %. Letztere ergibt sich aus der Summe der unmittelbaren und mittelbaren Beteiligungen am Kapital oder am Vermögen der Gesellschaft, wobei zur Ermittlung der mittelbaren Beteiligungen nunmehr einfach durchzurechnen ist. Offen ist, inwieweit der Begriff „wirtschaftliche Beteiligung“ schuldrechtliche Beziehungen (bspw. Darlehensverträge, Genussrechte, atypisch oder typisch stille Beteiligungen) erfasst. Die Finanzverwaltung stellt in ihrem koordinierten Ländererlass vom 9.10.2013 derzeit auf die Beteiligung am Kapital oder am Vermögen der Gesellschaft ab. Mit diesem Ergebnis waren

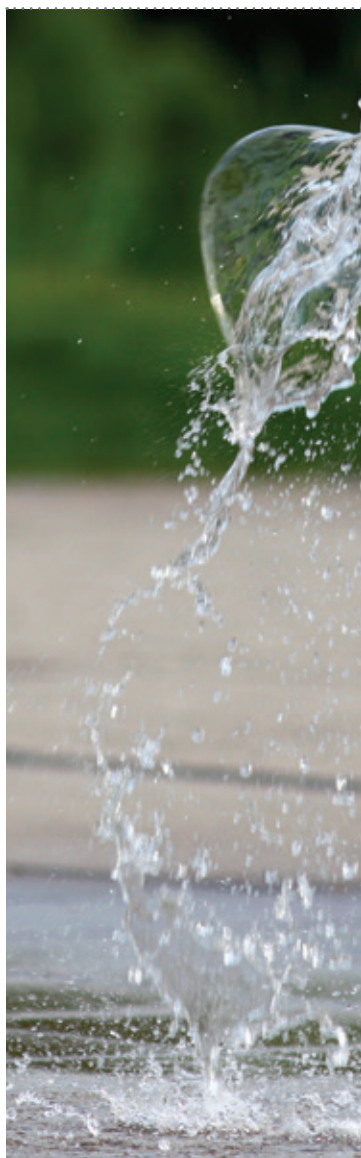
jedoch nicht alle Bundesländer zufrieden und es gibt bereits erste Äußerungen, in Zukunft eine verschärfte Ansicht durchzusetzen.

Ein erheblicher Nachteil der Neuregelung liegt in dem Anfall von Gründerwerbsteuer bei Restrukturierungen. Eine Verstärkung der bereits bestehenden mittelbaren Beteiligung von 95 % zu einer unmittelbaren Beteiligung von 95 % hat bislang keine Gründerwerbsteuer ausgelöst. Die Veränderung der Beteiligungsverhältnisse führt nunmehr nach dem Wortlaut der Neuregelung und nach der Ansicht der Finanzverwaltung zum Innehaben einer wirtschaftlichen Beteiligung und löst damit Gründerwerbsteuer aus. Selbst kleinste Anteilsveränderungen in der Beteiligungsstruktur sind von der Neuregelung betroffen und können zum Anfall von Gründerwerbsteuer führen. Damit werden letztlich die Bereinigung von Unternehmensgruppenstrukturen sowie die Sanierung und Unternehmensnachfolgen erheblich erschwert.

Aus Sicht der Praxis hat sich die Gründerwerbsteuer zu einem echten Kostenblock entwickelt, den es einerseits zu beachten und andererseits, soweit möglich, entweder zu vermeiden oder zu reduzieren gilt. Um Gründerwerbsteuer auszulösen, bedarf es häufig nur kleiner Veränderungen in der Unternehmensstruktur. Es empfiehlt sich daher, vor jedweder Änderung im Vorhinein die geplanten Schritte für Gründerwerbsteuerzwecke zu untersuchen.



*Angelika Knaus
Steuerberaterin und Prokuristin
bei Ebner Stolz in Stuttgart*



■ STEUERRECHT

Gesetzgebung 4

Unternehmensbesteuerung

Einbeziehung von Vordienstzeiten bei Pensionsrückstellungen 4

Rückstellungen wegen Verpflichtungen zur Anpassung an den Stand der Technik 4

Rückwirkender Ausschluss des Abzugs der Aufwendungen eines Erststudiums verfassungskonform 5

Zinsschrankenermittlung bei mehrstöckiger Personengesellschaft 5

Keine Anwendung des Teileinkünfteverfahrens trotz Gewinnen aus Aktienverkäufen in Vorjahren 5

Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen 6

Steuerrechtliche Behandlung des Erwerbs eigener Anteile 7

Fremdvergleich bei Darlehensverträgen mit nahen Angehörigen 7

Grunderwerbsteuer: Gesellschafterwechsel bei einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft 8

Grunderwerbsteuer: Ordnungsgemäße Anzeige der Änderungen im Bestand einer Personengesellschaft 8

Änderung der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel 8

Arbeitnehmerbesteuerung

Regelmäßige Arbeitsstätte bei Versetzung oder Abordnung 9

Pauschaler Kilometersatz von 0,30 Euro/km verfassungskonform 9

Vorsorgepauschale im Lohnsteuerabzugsverfahren 10

Umsatzsteuer

E-Book, App, Download, Streaming & Co. an Privatpersonen – Umsatzsteuerliche Änderungen ab 1.1.2015 10

Umsatzsteuerliche Behandlung der Hin- und Rückgabe von Transportbehältnissen 12

Kein Übergang der Umsatzsteuerschuldnerschaft bei Bauleistungen an Bauträger 12

Umsatzsteuerliche Organschaft: Verlängerung der Übergangsregelung hinsichtlich der organisatorischen Eingliederung 13

Regelumsatzsteuersatz für Frühstücksleistungen an Hotelgäste 13

Vorsteueraufteilung nach Flächenschlüssel bei gemischt genutzten Gebäuden 13

Erbschaftsteuer 14

Besteuerung von Privatpersonen 14

Internationales Steuerrecht 15

■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Financial Covenants – Bilanzierung bei drohendem oder eingetretenem Verstoß 16

Beitragsatz des Pensions-Sicherungs-Vereins für 2013 16

EMIR-Update: Meldebeginne am 12.2.2014 mit neuer ESMA-Auslegung zum Backloading 17

EU-Beihilfverfahren zur EEG-Umlage 18

Voraussichtliche Einräumung einer SEPA-Übergangsfrist 19

■ ZIVILRECHT

Arbeitsrecht 20

Vertragsrecht 20

■ GLOBAL

Italien: Vorteilhafte Steueränderungen durch das Haushaltsgesetz 2014 21

CONSULTATIO: Neues NEXIA-Mitglied in Österreich 21

■ INTERN 22

GESETZGEBUNG

AIFM-Steueranpassungsgesetz in Kraft getreten

Das AIFM-Steueranpassungsgesetz, das am 28.11.2013 den Bundestag passierte und am 29.11.2013 die Zustimmung des Bundesrats erhielt, wurde erwartungsgemäß noch in 2013, konkret am 23.12.2013, im Bundesgesetzblatt (BGBl. I 2013, S. 4318) veröffent-

licht und ist damit am 24.12.2013 in Kraft getreten (vgl. hierzu novus Mandanteninformation Dezember 2013, S. 4).

Hinweis: Somit sind u. a. die Regelungen zur Vermeidung der Hebung stiller Lasten im

Wirtschaftsjahr 2013 zu berücksichtigen, soweit dieses dem Kalenderjahr entspricht. Bei abweichendem Wirtschaftsjahr wirken sich die neuen Vorgaben erstmals in dem Wirtschaftsjahr aus, das nach dem 28.11.2013 endet.

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Einbeziehung von Vordienstzeiten bei Pensionsrückstellungen

Die Rückstellung für eine Pensionsverpflichtung ist höchstens mit dem Teilwert anzusetzen. Für die Ermittlung des Teilwerts ist u. a. der Zeitpunkt des Beginns des Dienstverhältnisses maßgeblich. Zwar beginnt das Dienstverhältnis grundsätzlich mit dem tatsächlichen Dienstantritt beim Dienstberechtigten. Bestand jedoch bereits ein Anstellungsvertrag mit dem Arbeitnehmer, welcher vor Erteilung der Pensionszusage endete, und wurde ein neuer Dienstvertrag geschlossen, sind laut Urteil des BFH vom 26.6.2013 (Az. I R 39/12, DStR 2013, S. 2750) die Dienstzeiten aus dem ersten Beschäftigungsverhältnis als sog. Vordienstzeiten zu berücksichtigen, wenn deren Anrechnung im Rahmen der Pensionszusage vereinbart wurde.

sichtigen, wenn deren Anrechnung im Rahmen der Pensionszusage vereinbart wurde.

Hinweis: Dabei war im Streitfall nach Auffassung des BFH unerheblich, dass der erste Anstellungsvertrag als Auftragsverhältnis ohne Vergütung ausgestaltet war.

Im Streitfall wurde die Pensionszusage zugunsten des beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführers erteilt. In der zu Grunde liegenden Vereinbarung war vorgesehen, dass diese nach fünf Jahren der Betriebszugehörigkeit beginnend mit dem früheren Anstellungsverhältnis unverfallbar sein soll.

Bei einem beherrschenden Gesellschafter-Geschäftsführer ist aber das sog. Nachzahlungsverbot zu berücksichtigen, das dadurch verletzt wird, dass die Unverfallbarkeitsfrist nicht an den Zeitpunkt der Erteilung der Pensionszusage, sondern an den früheren Zeitpunkt der Betriebszugehörigkeit anknüpft.

Aus diesem Grund kommt der BFH hier zu dem Ergebnis, dass wegen Vorliegens einer verdeckten Gewinnausschüttung eine außerbilanzielle Korrektur des Rückstellungsansatzes vorzunehmen ist.

Rückstellungen wegen Verpflichtungen zur Anpassung an den Stand der Technik

Mit Urteil vom 17.10.2013 (Az. IV R 7/11, DStR 2013, S. 2745) bestätigt der BFH seine ständige Rechtsprechung, wonach eine öffentlich-rechtliche Verpflichtung zur Anpassung an den jeweiligen Stand der Technik als Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten auch in der Steuerbilanz zu bilden ist.

Ist die Verpflichtung wegen Ablaufs der Umsetzungsfrist bis zum Bilanzstichtag bereits rechtlich entstanden, geht der BFH davon aus, dass diese damit auch wirtschaftlich ver-

ursacht ist. Somit ist die Rückstellung in der Steuerbilanz auszuweisen.

Hinweis: Mit dieser Entscheidung ist die Unstimmigkeit innerhalb der BFH-Rechtsprechung zur Frage der erstmaligen Bilanzierung von Rückstellungen letztlich beseitigt. Bislang vertritt der I. Senat des BFH die Auffassung, dass bei rechtlich bestehenden Verpflichtungen nicht zu prüfen ist, ob diese bis zum Bilanzstichtag auch wirtschaftlich verursacht wurden (so z. B. BFH-Urteil vom

27.6.2001, Az. I R 45/97, BStBl. II 2003, S. 121). Der IV. Senat des BFH prüft hingegen neben der rechtlichen stets auch die wirtschaftliche Verursachung einer Verpflichtung bis zum Bilanzstichtag. Zwar hält der IV. Senat mit dem vorliegenden Urteil an dieser Prüfung weiterhin fest. Da er jedoch bei Vorliegen der rechtlichen Verursachung stets auch von der wirtschaftlichen Verursachung ausgeht, kommt er letztlich zum selben Ergebnis wie der I. Senat.

Rückwirkender Ausschluss des Abzugs der Aufwendungen eines Erststudiums verfassungskonform

Mit Urteilen vom 28.7.2011 (Az. VI R 7/10, DStR 2011, S. 1559, Az. VI R 38/10, DStRE 2011, S. 1116) hatte der BFH entschieden, dass Kosten eines Erststudiums oder einer Erstausbildung außerhalb eines Dienstverhältnisses entgegen dem damals geltenden Abzugsverbot steuermindernd zu berücksichtigen sind, wenn diese in hinreichend konkreten Veranlassungszusammenhang zur späteren Berufstätigkeit stehen. Der Gesetzgeber reagierte auf diese Rechtsprechung noch in 2011 mit einer Gesetzesänderung. Rückwirkend ab dem Veranla-

gungszeitraum 2004 werden demnach Kosten des Erststudiums oder der Erstausbildung dem steuerlich nicht beachtlichen Bereich zugeordnet (§ 12 Nr. 5 EStG) und zudem ausdrücklich vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen (§ 4 Abs. 9 EStG).

Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die in 2011 angeordnete Rückwirkung dieser Gesetzesänderung auf Veranlagungszeiträume seit 2004 weist der BFH mit Urteil vom 5.11.2013 (Az. VIII R 22/12, DStR 2014, S. 22) zurück.

Hinweis: Da die rückwirkende Anwendung des Abzugsverbots der bis 2011 geltenden Rechtsprechung des BFH entsprach, sah der BFH kein schützenswertes Vertrauen auf den Bestand des geltenden Rechts. Deshalb verneinte das Gericht trotz echter Rückwirkung der in 2011 getroffenen Regelungen einen Verstoß gegen das verfassungsrechtliche Rückwirkungsverbot. Auch einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz in seiner Ausprägung durch das Prinzip der Leistungsfähigkeit und des Gebots der Folgerichtigkeit konnte der BFH nicht erkennen.

Zinsschrankenermittlung bei mehrstöckiger Personengesellschaft

Im Zusammenhang mit der Zinsschranke vertritt die Finanzverwaltung die Auffassung, dass Gewinnanteile einer Unterpersonengesellschaft nicht in den maßgeblichen Gewinn der Oberpersonengesellschaft für Zwecke der Ermittlung der nicht abziehbaren Schuldzinsen nach § 4h EStG einzurechnen sind (BMF-Schreiben vom 4.7.2008, BStBl. I 2008, S. 718, Tz. 42).

Dieser Ansicht hat das Finanzgericht Köln in einem von unserer Frau Prof. Ley mit Herrn Dr. Bodden geführten Verfahren mit noch nicht rechtskräftigem Urteil vom 19.12.2013 (Az. 10 K 1916/12) widersprochen. Nach Auffassung des Finanzgerichts ist entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung auf den steuerpflichtigen Gewinn der Oberpersonengesellschaft abzustellen. Dieser umfasst

den Gesamtgewinn der Personengesellschaft, also auch die Gewinnanteile an nachgeordneten Personengesellschaften.

Hinweis: Es ist jedoch zu erwarten, dass die Finanzverwaltung die zugelassene Revision einlegen wird.

Keine Anwendung des Teileinkünfteverfahrens trotz Gewinnen aus Aktienverkäufen in Vorjahren

Bis zum Veranlagungszeitraum 2010 war der Abzug von Aufwendungen im Zusammenhang mit in Betriebsvermögen gehaltenen Kapitalgesellschaftsanteilen bzw. Beteiligungen i. S. v. § 17 EStG in vollem Umfang möglich, sofern aus diesen Beteiligungen keinerlei Erträge resultierten. Seit dem Veranlagungszeitraum 2011 genügt für die Anwendung der auf 60% beschränkten Berücksichtigung der Aufwendungen (sog. Teileinkünfteverfahren) bereits die Absicht, Erträge zu erzielen.

Das Niedersächsische FG kam in seiner auf alter Rechtslage beruhenden Entscheidung vom 13.3.2013 (Az. 4 K 332/11) zu dem Ergebnis, dass bei Kapitalgesellschaftsanteilen, aus denen keine laufenden Gewinnausschüttungen erzielt wurden, auch dann das Teileinkünfteverfahren unberücksichtigt bleibt, wenn aus der Veräußerung eines Teils der Anteile in der Vergangenheit ein Veräußerungsgewinn resultierte. Dieser Veräußerungsgewinn stellt nach Auffassung des Gerichts keine Erträge aus den nun zu veräußernden

Anteilen dar, die die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens nach sich ziehen. Denn der in der Vergangenheit erzielte Veräußerungsgewinn beziehe sich lediglich auf die damals veräußerten Anteile. Hinsichtlich der weiterhin gehaltenen Anteile lägen hingegen unverändert keine Einnahmen vor.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH eingelegt (Az. IX R 13/13).

Steuerliche Anerkennung inkongruenter Gewinnausschüttungen

Entgegen der zwischenzeitlich gefestigten Rechtsprechung des BFH (vgl. Urteil vom 19.8.1999, Az. I R 77/96, BStBl. II 2001, S. 43) erkannte die Finanzverwaltung inkongruente Gewinnausschüttungen für steuerliche Zwecke nur dann an, wenn für die abweichende Gewinnverteilung besondere Leistungen eines oder mehrerer Gesellschafter für die Kapitalgesellschaft ursächlich waren (BMF-Schreiben vom 7.12.2000, Az. IV A 2 - S 2810-4/00, BStBl. I 2001, S. 47).

Dieses restriktive Verständnis lockert das BMF nun mit Schreiben vom 17.12.2013 (Az. IV C 2 - S 2750-a/11/10001, DStR 2014,

S. 36) und anerkennt inkongruente Gewinnausschüttungen, sofern die vom Anteil am Grund- oder Stammkapital abweichende Gewinnverteilung zivilrechtlich wirksam bestimmt ist.

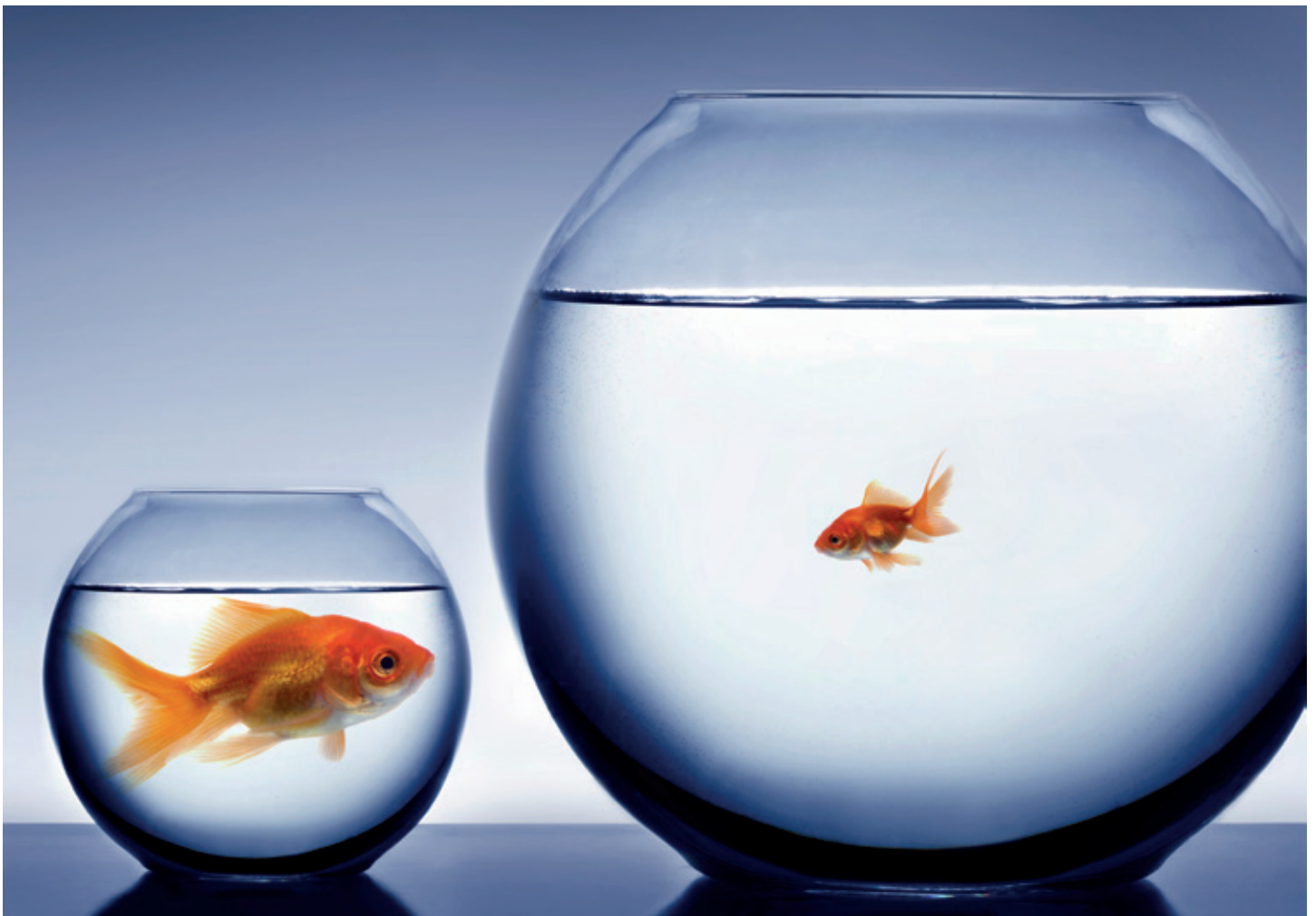
Bei einer GmbH liegt eine solche wirksame Bestimmung dann vor, wenn der abweichende Gewinnverteilungsschlüssel im Gesellschaftsvertrag geregelt ist. Möglich ist aber auch, dass die Satzung anstelle eines konkreten Verteilungsmaßstabs eine Klausel enthält, gemäß der alljährlich mit Zustimmung der beeinträchtigten Gesellschafter oder einstimmig über eine von der satzungs-

mäßigen Regelung abweichende Gewinnverteilung beschlossen werden kann und der Beschluss mit der in der Satzung bestimmten Mehrheit gefasst wird.

Bei einer Aktiengesellschaft bedarf es eines in der Satzung geregelten abweichenden Gewinnverteilungsschlüssels. Eine Öffnungsklausel für eine abweichende Verteilung genügt hingegen nicht.

Hinweis: Weiterhin prüft das BMF allerdings, ob für die vom gesetzlichen Verteilungsschlüssel abweichende Gewinnverteilung im Einzelfall beachtliche wirtschaftlich

Das BMF anerkennt in engen Grenzen inkongruente Gewinnausschüttungen.



vernünftige außersteuerliche Gründe nachgewiesen werden können. Andernfalls soll ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten vorliegen und die inkongruente Gewinnausschüttung wird somit steuerlich nicht anerkannt. Hierfür spräche, wenn die

Gewinnverteilungsabrede nur kurzzeitig gilt oder wiederholt geändert wird.

Der BFH geht hingegen auch dann nicht von einem Gestaltungsmissbrauch aus, wenn andere als steuerliche Gründe für eine abwei-

chende Gewinnverteilung nicht erkennbar sind. Somit bleibt es weiterhin bei einer Divergenz zwischen beiden Auffassungen.

Steuerrechtliche Behandlung des Erwerbs eigener Anteile

Durch das BilMoG wurde der handelsbilanzielle Ausweis eigener Anteile rechtsformunabhängig geregelt. Auf Ebene der Kapitalgesellschaft ist demnach der Erwerb eigener Anteile als eine Kapitalherabsetzung und die Veräußerung eigener Anteile als Kapitalerhöhung in der Handelsbilanz auszuweisen.

Dem schließt sich gemäß Schreiben des BMF vom 27.11.2013 (Az. IV C 2 - S 2742/07/10009, DStR 2013, S. 2700) der steuerbilanzielle Ausweis an. Wird ein über den Nennbetrag der erworbenen eigenen Anteile hinausgehender Kaufpreis gezahlt, mindert sich entsprechend das steuerliche Einlage-

konto, so dass dadurch keine Kapitalertragsteuer ausgelöst wird. Allerdings kann in der Zahlung eines überhöhten Kaufpreises nach den allgemeinen Grundsätzen eine verdeckte Gewinnausschüttung zu erkennen sein.

Auf Ebene des Anteilseigners stellt der Erwerb eigener Anteile durch die Kapitalgesellschaft ein Veräußerungsgeschäft dar, welches nach den allgemeinen Grundsätzen zu steuerpflichtigen Einkünften führt, etwa als Gewinn aus Gewerbebetrieb, sofern die Anteile im Betriebsvermögen gehalten werden, oder als Kapitaleinkünfte, sofern sich die Anteile im Privatvermögen befunden haben.

Hinweis: Das BMF-Schreiben ist in allen offenen Fällen anwendbar, soweit Geschäftsjahre betroffen sind, für die die durch das BilMoG neu gefassten relevanten Regelungen gelten. Für Geschäftsjahre, für die noch nicht die BilMoG-Grundsätze anzuwenden waren, in denen aber bereits das Halb- bzw. Teileinkünfteverfahren galt, sind Übergangsregelungen vorgesehen. Demnach kann in diesen Fällen der Erwerb eigener Anteile als Anschaffungsvorgang zu behandeln sein.

Fremdvergleich bei Darlehensverträgen mit nahen Angehörigen

Der BFH bekräftigt mit seinem Urteil vom 22.10.2013 (Az. X R 26/11, DStR 2013, S.2677) seine bisherige Rechtsprechung, wonach die Fremdüblichkeit bei Darlehensverträgen mit nahen Angehörigen je nach Anlass der Darlehensaufnahme unterschiedlich intensiv zu prüfen ist.

Im Streitfall erhielt ein Bäcker von seinem Vater ein verzinsliches Darlehen, mit dem Betriebsinventar erworben wurde. Im Darlehensvertrag war vorgesehen, dass die jährlichen Zinsen dem Darlehenskapital zuzu-

schreiben sind. Eine feste Laufzeit wurde nicht vereinbart, stattdessen war für beide Seiten die Möglichkeit einer Vertragskündigung mit einer Frist von sechs Monaten eingeräumt. Sicherheiten waren nicht zu stellen.

Da der Bäcker ohne das Angehörigendarlehen die betrieblichen Investitionen durch ein Bankdarlehen hätte finanzieren müssen, sind laut BFH bei der Durchführung des Fremdvergleichs großzügigere Maßstäbe anzulegen als dies der Fall ist, wenn z. B. Eigenmittel dem Betrieb entnommen und als Angehörigendarlehen zurückgewährt werden.

Hinweis: Ist, wie im Streitfall, das Angehörigendarlehen unmittelbar durch die Einkünfteerzielung veranlasst, können, so der BFH, einzelne unübliche Klauseln durch andere Vereinbarungen kompensiert werden, solange sichergestellt ist, dass die Vertragschancen und -risiken insgesamt in fremdüblicher Weise verteilt sind. Letztlich bleibt damit im Einzelfall zu prüfen, ob auch unter Berücksichtigung großzügigerer Maßstäbe der Angehörigenvertrag dem Fremdvergleich standhält.

Grunderwerbsteuer: Gesellschafterwechsel bei einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft

Werden die Beteiligungen an einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft in eine andere Personengesellschaft eingebracht, löst die Einbringung als fiktiver Grundstückserwerb Grunderwerbsteuer aus. Von der Erhebung der Steuer wird allerdings abgesehen, soweit die bisherigen Gesellschafter auch an der erwerbenden Gesellschaft beteiligt sind. Bei identischen Beteiligungsverhältnissen an beiden Gesellschaften fällt somit keine Grunderwerbsteuer an. Vermindert sich die Beteiligung eines Gesellschafters an der fiktiv Grundstückserwerbenden Gesell-

schaft innerhalb von fünf Jahren nach dem Erwerb, ist die Grunderwerbsteuer entsprechend rückwirkend zu erheben.

Laut Urteil des BFH vom 25.9.2013 (Az. II R 17/12, BFH/NV 2014, S. 275) löst jedoch weder die schenkweise Übertragung einer Beteiligung noch der Erwerb der Beteiligung durch den Ehegatten oder einen Verwandten in gerader Linie den Wegfall der Steuerbegünstigung aus, soweit die begünstigten Personen die Beteiligung über den verbleibenden Fünf-Jahres-Zeitraum halten.

Hinweis: In entsprechender Weise entschied der BFH bereits mit Urteil vom 7.10.2009 (Az. II R 58/08, BStBl. II 2010, S. 302) im Falle des Übergangs eines Grundstücks von mehreren Miteigentümern oder von einem Alleineigentümer auf eine Gesamthand. Auch hier wird die Grunderwerbsteuer nicht erhoben, soweit die bisherigen Eigentümer an der Gesamthand über einen Zeitraum von fünf Jahren beteiligt sind. Geht die Beteiligung von Todes wegen oder durch Schenkung innerhalb dieses Zeitraums über, ist dies für grunderwerbsteuerliche Zwecke unschädlich.

Grunderwerbsteuer: Ordnungsgemäße Anzeige der Änderungen im Bestand einer Personengesellschaft

Ändert sich der Gesellschafterbestand einer Personengesellschaft unmittelbar oder mittelbar innerhalb von fünf Jahren dahingehend, dass mindestens 95 % der Anteile auf neue Gesellschafter übergehen und befindet sich im Gesellschaftsvermögen der Personengesellschaft ein Grundstück, wird Grunderwerbsteuer ausgelöst. Die Änderungen des Gesellschafterbestands sind dem zuständigen Finanzamt schriftlich anzuzeigen.

Wird ein grunderwerbsteuerpflichtiger Erwerbsvorgang rückgängig gemacht, kommt unter weiteren Voraussetzungen eine Aufhebung der festgesetzten Grunderwerbsteuer

nur dann in Betracht, wenn der ursprüngliche Erwerbsvorgang ordnungsgemäß angezeigt wurde. Laut Urteil des BFH vom 18.4.2012 (Az. II R 51/11, BStBl. II 2013, S. 830) ist für eine ordnungsgemäße Anzeige erforderlich, dass diejenigen Rechtsvorgänge eindeutig und vollständig entnommen werden können, die den grunderwerbsteuerpflichtigen Tatbestand ausgelöst oder zur Tatbestandsverwirklichung beigetragen haben. Grundstücksbezogene Angaben sieht der BFH hingegen nicht für erforderlich an.

Dem widersprechen die obersten Finanzbehörden der Länder mit gleichlautendem

Erlass vom 4.6.2013 (DStR 2013, S. 2580). Die Finanzverwaltung wendet demnach das BFH-Urteil über den Einzelfall hinaus nicht an und sieht grundstücksbezogene Angaben als unverzichtbaren Bestandteil der ordnungsgemäßen Anzeige.

Hinweis: Fehlen grundstücksbezogene Angaben, wird die Finanzbehörde im Falle der Rückabwicklung des Erwerbsvorgangs einer Aufhebung der festgesetzten Grunderwerbsteuer widersprechen. Gegen einen solchen ablehnenden Bescheid könnte Einspruch eingelegt und letztlich der Klageweg beschritten werden.

Änderung der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel

Mit dem Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz wurde die Anwendung der Konzernklausel gemäß § 6a GrEStG, die bestimmte Umwandlungsfälle innerhalb eines Konzerns von der Grunderwerbsteuer befreit, um § 1 Abs. 3a GrEStG als auch weitere Anwendungsfälle erweitert. So fallen nun auch

nach dem 6.6.2013 verwirklichte Einbringungen und andere Vorgänge auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage in den Anwendungsbereich der Konzernklausel.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung kommt die Konzernklausel allerdings unver-

ändert nicht zur Anwendung, wenn innerhalb eines Konzerns ein Grundstück von einer Konzerngesellschaft in eine andere Konzerngesellschaft eingebracht wird (gleichlautender Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 9.10.2013, DStR 2013, S. 2636).

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Regelmäßige Arbeitsstätte bei Versetzung oder Abordnung

Wird ein Arbeitnehmer auf Grund einer grundsätzlich unbefristeten, gemäß der betriebsinternen Vorgaben aber regelmäßig auf vier Jahre beschränkten Versetzung in einer anderen betrieblichen Einrichtung des Arbeitgebers eingesetzt, führt dies laut Urteil des BFH vom 8.8.2013 (Az. VI R 59/12, BB 2013, S. 2965) zur Begründung der regelmäßigen Arbeitsstätte am Versetzungsort. Dabei lässt es der BFH dahingestellt, ob bei einer Versetzung stets die andere Einrichtung des Arbeitgebers zur regelmäßigen Arbeitsstätte wird, da dies jedenfalls bei einer auf mindestens vier Jahre angelegten Versetzung zu bejahen ist.

Damit im Einklang steht ein weiteres Urteil des BFH vom selben Tag (Az. VI R 72/12, DStR 2013, S. 2558). Darin kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass bei einer auf drei Jahre begrenzten Abordnung oder Versetzung keine regelmäßige Arbeitsstätte in der

anderen Einrichtung des Arbeitgebers begründet wird. Dem stand nicht entgegen, dass im Streitfall nach den einschlägigen beamtenrechtlichen Bestimmungen von einer auf unbestimmte Zeit angelegten Versetzung auszugehen war. Zu berücksichtigen war vielmehr, dass in der konkreten Abordnungsverfügung eine zeitliche Begrenzung auf drei Jahre vorgenommen wurde.

Wird ein Arbeitnehmer von seinem Arbeitgeber wiederholt für jeweils ein Jahr befristet an demselben anderen Betriebsteil des Arbeitgebers eingesetzt (sog. Kettenabordnung), wird auch dadurch keine regelmäßige Arbeitsstätte begründet (BFH-Urteil vom 24.9.2013, Az. VI R 51/12, DStR 2013, S. 2755). Aus ex-ante-Sicht wird der Arbeitnehmer nicht dauerhaft einer Tätigkeitsstätte zugeordnet, auch wenn rückblickend betrachtet die Tätigkeit viele Jahre dort ausgeübt worden sein sollte.

Hinweis: Mit Wirkung zum 1.1.2014 ist an Stelle der Bestimmung der regelmäßigen Arbeitsstätte die der ersten Tätigkeitsstätte getreten. Demnach ist die ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, eines verbundenen Unternehmens oder eines vom Arbeitgeber bestimmten Dritten, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist, erste Tätigkeitsstätte. Von einer dauerhaften Zuordnung ist bei einem Zeitraum von 48 Monaten auszugehen. Damit kann auch künftig dahinstehen, ob eine (unbefristete) Versetzung oder eine (befristete) Abordnung vorliegt. Eine erste Tätigkeitsstätte wird nur dann begründet, wenn diese mindestens vier Jahre andauert. Kettenabordnungen führen auch weiterhin nicht zu einer ersten Tätigkeitsstätte, wenn die einzelne Abordnung weniger als 48 Monate umfasst (BMF-Schreiben vom 30.9.2013, BStBl. I 2013, S. 1279, Tz. 18).

Pauschaler Kilometersatz von 0,30 Euro/km verfassungskonform

Das BVerfG hat mit Beschluss vom 20.8.2013 (Az. 2 BvR 1008/11) eine Verfassungsbeschwerde nicht zur Entscheidung angenommen, mit der der Kläger die Verfassungskonformität der Berücksichtigung von Fahrtkosten bei Auswärtstätigkeiten mit 0,30 Euro pro gefahrenem Kilometer als Werbungskosten in Frage stellte. Konkret

ging es dem Kläger darum, dass Arbeitnehmer im öffentlichen Dienst nach den Landesreisekostengesetzen einiger Bundesländer eine Wegstreckenentschädigung von 0,35 Euro/km geltend machen können, er ihm Rahmen seines privaten Arbeitsverhältnisses hingegen auf einen pauschalen Kilometersatz von 0,30 Euro/km beschränkt wird.

Hinweis: Bereits der BFH wies auf eine Nichtzulassungsbeschwerde hin einen Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz gemäß Art. 3 Abs. 1 GG ab (Beschluss vom 15.3.2011, Az. VI B 145/10, BFH/INV 2011, S. 983). Das BVerfG kommt offensichtlich zu keinem anderen Ergebnis.

Vorsorgepauschale im Lohnsteuerabzugsverfahren

Das BMF stellt mit Schreiben vom 26.11.2013 (Az. IV C 5 - S 2367/13/10001) klar, dass die Vorsorgepauschale ausschließlich im Lohnsteuerabzugsverfahren zu berücksichtigen ist. Die Vorsorgepauschale besteht aus den Teilbeträgen

- ▶ für die gesetzliche Rentenversicherung und
- ▶ für die gesetzliche Kranken- und soziale Pflegeversicherung oder
- ▶ für die private Basiskranken- und Pflegepflichtversicherung.

Hinweis: Im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung des Arbeitnehmers sind anstelle der Vorsorgepauschale die tatsächlich entrichteten Versicherungsbeiträge heranzuziehen.

Bemessungsgrundlage für die gesetzlichen Versicherungsbeiträge ist der Arbeitslohn des Arbeitnehmers unter Berücksichtigung der jeweiligen Beitragsbemessungsgrenzen. Die Beiträge zur privaten Basiskranken- und Pflege-Pflichtversicherung werden durch eine Beitragsbescheinigung des Versiche-

rungsunternehmens mitgeteilt. Das bisherige schriftliche Mitteilungsverfahren wird im Rahmen des ELStAM-Verfahrens durch eine elektronische Bereitstellung der Daten abgelöst.

Hinweis: Schließlich weist das BMF noch darauf hin, dass über die Vorsorgepauschale hinaus keine weiteren Vorsorgeaufwendungen im Lohnsteuerabzugsverfahren berücksichtigt werden können.

UMSATZSTEUER

E-Book, App, Download, Streaming & Co. an Privatpersonen – Umsatzsteuerliche Änderungen ab 1.1.2015

Bereits 2008 wurde auf EU-Ebene beschlossen, dass elektronische Dienstleistungen sowie Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen ab 1.1.2015 am Ort des Endverbrauchs der Umsatzsteuer zu unterwerfen sind. Was für entsprechende Anbieter aus Drittländern schon lange gilt, wird ab 2015 auch für EU-Unternehmer Realität, wenn diese elektronische Leistungen an einen privaten Endverbraucher erbringen – ein weiterer Schritt hin zum EU-weit angestrebten Prinzip zur Besteuerung im Bestimmungsland (Verbrauchsort) von Leistungen.

Die Neuregelung erstreckt sich insbesondere auf folgende Leistungen:

- ▶ „Telekommunikationsdienstleistungen“ wie u. a. Dienstleistungen zum Zweck der Übertragung, Ausstrahlung oder des Empfangs von Signalen, Schrift, Bild und Ton oder Informationen jeglicher Art einschließlich der damit im Zusammenhang stehenden Abtretung oder Einräumung von Nutzungsrechten und der Bereit-

stellung des Zugangs zu globalen Informationsnetzen.

- ▶ „Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen“, d.h. Rundfunk- und Fernsehprogramme, die über Kabel, Antenne oder Satellit verbreitet werden.
- ▶ „Elektronische Dienstleistungen“, also Leistungen, die über das Internet oder ein elektronisches Netz, einschließlich Netze zur Übermittlung digitaler Inhalte, erbracht werden.

Hinweis: Weitere Auflistungen betroffener Dienstleistungen enthalten die *MwStSystRL*, die *EU-Durchführungsverordnung* und der *Umsatzsteuer-Anwendungserlass*.

Die Neuregelung betrifft Unternehmen, wie beispielsweise einen Verlag für den Download von E-Books oder auch die Sicherheitsfirma mit Remote Control beim Endkunden. Aber auch der Betreiber einer Website oder eines Portals kann betroffener Unternehmer sein, wenn die Leistung über sein Portal abgerufen wird. Dies hängt von den individuellen vertraglichen Sachverhaltsgestaltungen ab.

EU-Unternehmer, die diese Dienstleistungen an Privatpersonen im EU-Ausland erbringen, müssen ab 2015 nach den jeweiligen nationalen Umsatzsteuerregelungen des Bestimmungslandes Umsatzsteuer in Rechnung stellen, wohingegen für die gleiche Art von Leistung an einen anderen Unternehmer keine Umsatzsteuer im Bestimmungsland in Rechnung zu stellen ist. Dies erfordert neben den technischen Voraussetzungen, die Art des Leistungsempfängers und den Verbrauchsort der Leistung ordnungsgemäß zu bestimmen und langfristig zu dokumentieren, auch die Umsetzung der materiell-rechtlich notwendigen ordnungsgemäßen Rechnungsstellung unter Berücksichtigung des ausländischen Steuerrechts.

Hinweis: Bei der Masse an elektronischen Leistungsabrufen durch den Kunden stellt die Rechtsänderung damit eine erhebliche rechtliche wie auch technische Herausforderung für die betroffenen Branchen dar.



Elektronische Dienstleistungen an Privatpersonen sind ab 1.1.2015 im Bestimmungsland der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Mit der Besteuerung am Verbrauchsort geht die Inrechnungstellung des Umsatzsteuersatzes des jeweiligen Bestimmungslandes einher. Die Steuersätze in der EU bewegen sich aktuell zwischen 15 % (Luxemburg) und 27 % (Ungarn) und können häufigen Änderungen unterliegen.

Zur Vermeidung eines unkalkulierbaren Registrierungsmaßes von betroffenen EU-Unternehmern in anderen EU-Mitgliedstaaten hat der Gesetzgeber ein vereinfachtes Deklarationsverfahren eingeführt, die sogenannte „einzige Anlaufstelle“ (sog. „One-Stop-Shop“). So wird z. B. ein in Deutschland ansässiger Unternehmer die ausländische Umsatzsteuer für diese Dienstleistungen an Nichtunternehmer im EU-Ausland im Rahmen der eigenen Voranmeldung gegenüber dem für ihn im Inland zuständigen Betriebsstättenfinanzamt deklarieren und die Umsatzsteuer an dieses abführen.

Hinweis: Dies macht es notwendig, dass im Rahmen der Voranmeldung nach den unterschiedlichen Bestimmungsländern unterschieden werden kann. Somit sind nach derzeitigem Stand 27 weitere Unterscheidungsmerkmale (Voranmeldungskennziffern) in der Umsatzsteuervoranmeldung künftig erforderlich. Was durch das Betriebsstättenfinanzamt an ausländischer Umsatzsteuer vereinnahmt wird, wird in einem weiteren Schritt auf Ebene der europäischen Finanzverwaltungen untereinander zwischen den EU-Ländern verrechnet.

Die anstehenden Änderungen werden voraussichtlich einschneidenden Einfluss auf die relevanten Dienstleistungsmärkte haben und gravierende rechtliche wie technische Umstellungen erfordern, um bislang erfolgreich betriebene Geschäftsmodelle auch zukünftig rechtssicher und prozessoptimiert anbieten zu können. Dabei sind noch zahlreiche Fragen ungeklärt.

Fazit: Unternehmen sollten frühzeitig den Umfang ihrer elektronischen Dienstleistungen an Endverbraucher prüfen und sich mit den Neuerungen vertraut machen. Bis zum 1.1.2015 dürften zahlreiche Anpassungen in den Geschäftsprozessen erforderlich sein, um die korrekte Umsatzbesteuerung der Leistungen sicher zu stellen und marktgerechte Angebote zu generieren. Insbesondere mit den IT-Systempartnern ist die Implementierung der technischen Lösung abzustimmen.

Weitergehende Informationen, wesentliche Hilfestellungen für die Umsetzungspraxis und die weitere Entwicklung erhalten Sie im Rahmen unserer bundesweiten Informationsveranstaltungen ab April 2014 (siehe unter Veranstaltungen) oder sprechen Sie unsere Umsatzsteuerspezialisten an.

Umsatzsteuerliche Behandlung der Hin- und Rückgabe von Transportbehältnissen

Das BMF hat mit Schreiben vom 5.11.2013 (BStBl. I 2013, S. 1386) erläutert, wie die Hin- und Rückgabe von Transportbehältnissen umsatzsteuerlich zu behandeln ist. Neu ist dabei, dass die Rückgabe von Transporthilfsmitteln, die im Wege von Pfandsystemen geliefert werden, als eigenständige Rücklieferungen zu behandeln ist. Zwar sind die Vorgaben dieser Verwaltungsanweisung

grundsätzlich in allen offenen Fällen anzuwenden, das BMF sah jedoch in dem vorgenannten Schreiben eine Übergangsregelung für Umsätze vor dem 1.1.2014 vor (vgl. novus Dezember 2013, S. 15).

Entsprechend der Forderung diverser Verbände und Interessenvertretern wird diese Übergangsregelung mit Schreiben vom 16.12.2013

(Az. IV D 2 - S 7200/07/10022:001, DStR 2013, S. 2764) auf Umsätze, die vor dem 1.7.2014 getätigt werden, verlängert.

Hinweis: Demnach wird es insbesondere nicht beanstandet, wenn bis dahin die Rückgewähr von zuvor vereinnahmtem Pfandgeld für Transportbehältnisse als Entgeltminderung der ursprünglichen Leistung behandelt wird.

Kein Übergang der Umsatzsteuerschuldnerschaft bei Bauleistungen an Bauträger

Mit Urteil vom 22.8.2013 (Az. V R 37/10, DStR 2013, S. 2560) entschied der BFH, dass es für den Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger (Reverse Charge) nach § 13b Abs. 2 S. 1 Nr. 4 UStG nur darauf ankommt, ob der Leistungsempfänger die an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet. Da Bauträger, Projektentwickler u. ä., die eigenen Grund und Boden bebauen und umsatzsteuerfrei oder bei Ausübung der Option umsatzsteuerpflichtig verkaufen, keine Bauleistungen erbringen, sondern bebaute Grundstücke liefern, verwenden sie bezogene Bauleistungen nicht für die Erbringung von Bauleistungen. Folglich sind sie nicht Schuldner der Umsatzsteuer für die bezogenen Bauleistungen.

Hinweis: Leistungsempfänger von Bauleistungen, die bislang vom Übergang der Steuerschuldnerschaft ausgegangen sind, haben

zu prüfen, ob auch nach dem Verständnis des BFH hiervon noch auszugehen ist. Konkret ist zu prüfen, ob sie selbst Bauleistungen erbringen. Ist dies zu bejahen, ist weiter zu prüfen, ob die bezogenen Bauleistungen tatsächlich in die (inländischen) Bauleistungen des Leistungsempfängers einfließen.

Zwar wird die Finanzverwaltung durch den Umsatzsteuer-Anwendungserlass dahingehend angewiesen, von der Ausführung nachhaltiger Bauleistungen des Leistungsempfängers auszugehen, wenn die Bauleistungen mindestens 10 % seiner Weltumsätze des Vorjahres betragen. Diese Verwaltungsanweisung erklärt der BFH jedoch für nicht bindend. Weder lässt sich eine solche Vorgabe aus dem Gesetz schlussfolgern. Noch sei die Anweisung geeignet, da der Auftragnehmer das Überschreiten der 10 %-Grenze durch den Auftraggeber nicht zeitnah ermitteln und somit nicht klären könne, ob die Steuerschuldnerschaft übergeht. Auch das

Vorliegen einer Freistellungsbescheinigung gemäß § 48b EStG führt nach Ansicht des BFH nicht zur Begründung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers.

Hinweis: Der BFH macht mit dem Urteil deutlich, dass Verwaltungsanweisungen – und seien sie auch als Vereinfachungsregelung gedacht – nicht zu einer mit den gesetzlichen Vorgaben unvereinbaren Rechtsfolge führen können. Diese Schlussfolgerung lässt sich auch auf andere Verwaltungsanweisungen insbesondere im Bereich der Umsatzsteuerschuldnerschaft übertragen. So dürfte z. B. auch fraglich sein, ob die bei Strom- und Gaslieferungen maßgebliche Regelung zur Wiederverkäufereigenschaft Bestand hat. Auch dort gibt die Finanzverwaltung eine 10 %-Grenze für die Verwendung zu eigenen Zwecken vor, die der Wiederverkäufereigenschaft nicht entgegenstehen soll.

Umsatzsteuerliche Organschaft: Verlängerung der Übergangsregelung hinsichtlich der organisatorischen Eingliederung

Mit BMF-Schreiben vom 7.3.2013 (BStBl. I 2013, S. 333) schloss sich die Finanzverwaltung der aktuellen BFH-Rechtsprechung (Urteil vom 7.7.2011, Az. V R 53/10, BStBl. II 2013, S. 218) zur engen Auslegung des Merkmals der organisatorischen Eingliederung als eine der Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft an. Die darin vorgesehene Übergangsfrist für vor dem 1.1.2014 ausgeführte Umsätze verlängert das BMF nun mit Schreiben vom 11.12.2013

(Az. IV D 2 - S 7105/11/10001, DStR 2013, S. 2764), da erkannt wurde, dass erforderliche Anpassungen in vielen Unternehmen einen längeren zeitlichen Vorlauf benötigen.

Demnach wird für vor dem 1.1.2015 ausgeführte Umsätze nicht beanstandet, wenn weiterhin das Vorliegen einer umsatzsteuerlichen Organschaft angenommen wird, sofern die am vermeintlichen Organkreis beteiligten Unternehmer vor dem 1.1.2013 unter

Berücksichtigung der früheren Kriterien übereinstimmend von einer organisatorischen Eingliederung ausgegangen sind.

Hinweis: Um auch ab 2015 von einer umsatzsteuerlichen Organschaft ausgehen zu können, sind somit bis spätestens 31.12.2014 Anpassungen zur Sicherstellung der organisatorischen Eingliederung durchzuführen.

Regelumsatzsteuersatz für Frühstücksleistungen an Hotelgäste

Die Beherbergungsleistungen eines Hotels unterliegen nur dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7%. Die nicht unmittelbar der Beherbergung dienenden Leistungen des Hoteliers sind hingegen mit 19% zu versteuern. Der BFH stellt mit Urteil vom 24.4.2013 (Az. XI R 3/11, BFH/NV 2014, S. 110) explizit klar, dass Frühstücksleistungen an Hotelgäste nicht zu den begünstigten Beherbergungs-

leistungen zählen. An dieser Wertung ändert sich auch nichts, wenn eine „Übernachtung mit Frühstück“ zu einem Pauschalpreis angeboten wird.

Hinweis: Damit bestätigt der BFH die Auffassung der Finanzverwaltung (Abschnitt 12.16 Abs. 8 UStAE).

Ist in einer Rechnung auf den gesamten Pauschalpreis der Hotelübernachtung mit Frühstück der Umsatzsteuerbetrag basierend auf den ermäßigten Umsatzsteuersatz ausgewiesen, sollte beim Leistenden eine Rechnungsberichtigung angefordert werden, sofern ein Bruttopreis fix vereinbart wurde und der Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug berechtigt ist.

Vorsteueraufteilung nach Flächenschlüssel bei gemischt genutzten Gebäuden

Wird ein Gebäude sowohl zur Erzielung von umsatzsteuerpflichtigen als auch umsatzsteuerfreien Leistungen genutzt, sind Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, soweit diese den steuerfreien Umsätzen wirtschaftlich zuzurechnen sind. Nicht direkt Gebäudeteilen zuzuordnende Vorsteuerbeträge sind seit 1.1.2004 nach dem sog. Flächenschlüssel aufzuteilen. Danach sind Vorsteuerbeträge nicht abziehbar, soweit sie der für umsatz-

steuerfreie Umsätze genutzten Fläche zur Gesamtfläche entsprechen.

Der EuGH bejahte zwar mit Urteil vom 8.11.2012 (Rs. C-511/10, BLC Baumarkt, DStR 2013, S. 2333) die grundsätzliche Vereinbarkeit dieser Regelung mit den EU-rechtlichen Vorgaben. Der BFH stellt in seiner Nachfolgeentscheidung vom 22.8.2013 (Az. V R 19/09, DStR 2013, S. 2757) jedoch

klar, dass auf Grund einer EU-rechtlich gebotenen eingeschränkten Anwendung der Vorrang des Flächenschlüssels allerdings nur für solche Vorsteuerbeträge gilt, die der Berichtigung nach § 15a UStG unterliegen.

Hinweis: Somit sind insbesondere Vorsteuern aus Anschaffungs- und Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern nach den Flächenschlüssel aufzuteilen.

ERBSCHAFTSTEUER

Vorläufiger Rechtsschutz wegen Prüfung der Verfassungsmäßigkeit des ErbStG

Derzeit liegen Teile des aktuellen Erbschaftsteuergesetzes dem BVerfG zur Überprüfung vor (Az. 1 BvL 21/12). Mit einer Entscheidung wird dem Vernehmen nach in der ersten Jahreshälfte 2014 gerechnet.

Mit Beschluss vom 21.11.2013 (Az. II B 46/13, DB 2013, S. 2903) gewährt der BFH mit Verweis auf das vor dem BVerfG anhängige Verfahren die Aussetzung der Vollziehung von festgesetzter Erbschaftsteuer. Im zugrundeliegenden Streitfall hatte der Steuerpflichtige auf Grund verfassungsrechtlicher Zweifel Einspruch eingelegt und die Aussetzung der Vollziehung beantragt.

Mit der aktuellen Entscheidung weicht der BFH von seiner bisherigen Rechtsprechung

ab (zuletzt BFH-Beschluss vom 1.4.2010, Az. II B 168/09, BStBl. II 2010, S. 558), wonach die Gewährung der Aussetzung der Vollziehung abzulehnen war, weil diese einer einstweiligen Außerkraftsetzung des Erbschaftsteuergesetzes mit erheblichen negativen Auswirkungen auf die Haushalts- und Finanzlage des Staates gleich käme. An dieser Argumentation hält das Gericht in seinem neuen Beschluss nicht mehr fest.

Der BFH beschränkt die Aussetzung der Vollziehung allerdings auf die Fälle, in denen der Steuerpflichtige mangels des Erwerbs liquider Nachlassmittel zur Entrichtung der Erbschaftsteuer entweder eigenes Vermögen verwenden oder erworbene Vermögensgegenstände veräußern oder belasten müsste.

Hinweis: Mit dem Beschluss bestätigt der BFH ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Tarifvorschrift § 19 Abs. 1 ErbStG i. V. m. den Begünstigungsnormen §§ 13a und 13b ErbStG. Dabei scheint der BFH davon auszugehen, dass das BVerfG, sollte es einen Verfassungsverstoß feststellen, die Regelungen für unvereinbar mit dem Grundgesetz erklären und dem Gesetzgeber eine Nachbesserungspflicht für die Zukunft auferlegen wird. Diese Prognose kann jedoch für die Gewährung vorläufigen Rechtsschutzes genügen.

BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

Kein Abzug von Zinsaufwendungen aus der Refinanzierung von Kapitallebensversicherungen

Zinsaufwendungen aus der Refinanzierung von Beiträgen zu einer vor dem 31.12.2004 abgeschlossenen Kapitallebensversicherung können nicht als Werbungskosten bei den Einkünften aus Kapitalvermögen berücksichtigt werden (§ 3c Abs. 1 EStG), wenn die Versicherungserträge steuerfrei sind.

Zu keinem anderen Ergebnis kommt der BFH in seinem Urteil vom 27.8.2013 (Az. VIII R 3/11, DStR 2014, S. 25), wenn die Lebensversicherung dazu dient, den Immobilienkredit einer vom Steuerpflichtigen beherrschten GmbH zu tilgen. Im Urteilsfall war der Steuerpflichtige mit über 60 % an einer GmbH beteiligt und deren Geschäftsführer. Die GmbH hatte zum Kauf eines Betriebsgrundstückes ein Darlehen aufgenommen und der Steuerpflichtige zur

Mitfinanzierung eine Kapitallebensversicherung abgeschlossen. Die Ansprüche aus der Lebensversicherung wurden zur Sicherung des Immobilienkredits abgetreten. Für die Finanzierung der Beiträge zu der Lebensversicherung gewährte ihm die GmbH ein verzinsliches Darlehen.

Auch wenn der Steuerpflichtige als Geschäftsführer für die GmbH tätig ist, besteht keine Veranlassung der Zinsen durch die Geschäftsführertätigkeit, so dass kein entsprechender Werbungskostenabzug bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit möglich ist. Denn ist der Steuerpflichtige nicht in nur unbedeutendem Umfang an der GmbH beteiligt, ist die Übernahme einer Bürgschaft oder Gestellung anderer Sicherheiten zu Gunsten der GmbH regelmäßig

nicht durch die Geschäftsführertätigkeit, sondern vielmehr durch die Gesellschafterstellung veranlasst, wie der BFH bereits mit Urteil vom 5.10.2004 (Az. VIII R 64/02, BFH/NV 2005, S. 54) entschied. Dies gilt nach Auffassung des Gerichts auch für den vorliegenden Fall der Verwendung der Lebensversicherung zur Tilgung eines Darlehens der GmbH.

Hinweis: Somit sind die Zinsaufwendungen dem Bereich der Kapitaleinkünfte zuzuordnen. Da sie jedoch in unmittelbarem Zusammenhang mit den steuerfreien Versicherungserträgen stehen und nur in weiterem mittelbarem Zusammenhang mit Erträgen aus der Beteiligung an der GmbH, schließt dieser unmittelbare Zusammenhang mit steuerfreien Erträgen den Werbungskostenabzug aus.

Vorlage der Entstrickungsbesteuerung beim EuGH

Wird ein Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen entnommen, sind die hinsichtlich des Wirtschaftsguts gebildeten stillen Reserven aufzudecken und ein entsprechender Gewinn zu versteuern. Entsprechendes gilt, wenn ein Wirtschaftsgut aus dem inländischen Stammhaus oder der inländischen Betriebsstätte in eine ausländische Betriebsstätte überführt wird.

Zwar kam der BFH 2008 (Urteil vom 17.7.2008, Az. I R 7706, BStBl. II 2009, S. 464 und Urteil vom 28.10.2009, Az. I R 99/08, BStBl. II 2011, S. 1019) zu dem Ergebnis, dass durch die Überführung von Wirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte das Besteuerungsrecht Deutschlands hinsichtlich der stillen Reserven nicht eingeschränkt wird und somit eine Sofortbesteuerung im Zeitpunkt der Überführung

nicht angezeigt ist. Der Gesetzgeber änderte jedoch in 2010 rückwirkend die gesetzlichen Vorgaben, so dass nun die Überführung eines Wirtschaftsguts in eine ausländische Betriebsstätte als Entnahme zu werten ist und die stillen Reserven sofort zu versteuern sind.

Diese Entstrickungsbesteuerung verstößt nach Ansicht des FG Düsseldorf gegen die europäische Niederlassungsfreiheit, weshalb das Gericht mit Beschluss vom 5.12.2013 (Az. 8 K 3664/11 F, IStR 2014, S. 73) den EuGH zu einer Vorabentscheidung anrief.

Im Streitfall übertrug eine in Deutschland ansässige Personengesellschaft Patent-, Marken- und Gebrauchsmusterrechte auf ihre niederländische Betriebsstätte. Nach Auffassung der Finanzverwaltung waren die in

diesen Rechten ruhenden stillen Reserven sofort aufzudecken. Lediglich aus Billigkeitsgründen räumte sie die Möglichkeit ein, die daraus resultierende Gewinnrealisierung auf zehn Jahre zu strecken.

Hinweis: Nach Auffassung des FG Düsseldorf genügt die Möglichkeit der zeitlichen Streckung der Entstrickungsbesteuerung nicht, um die europarechtlichen Bedenken auszuräumen. Es bleibt abzuwarten, ob der EuGH die Auffassung des FG Düsseldorf teilt und ggf. die Einräumung eines Wahlrechts der sofortigen oder der aufgeschobenen Besteuerung der stillen Reserven für erforderlich hält.

Besteuerung leitender Angestellter nach dem DBA Schweiz

Ein Vorstandsmitglied oder anderer leitender Angestellter, der entweder in Deutschland oder in der Schweiz ansässig ist, und aus seiner Tätigkeit für eine im anderen Staat ansässige Kapitalgesellschaft Einkünfte erzielt, kann mit diesen Einkünften in dem Ansässigkeitsstaat der Gesellschaft besteuert werden (Art. 15 Abs. 4 DBA Schweiz). Dies gilt allerdings nicht, wenn der leitende Angestellte regelmäßig an seinen Wohnsitz zurückkehrt und deshalb als Grenzgänger zu behandeln ist (Art. 15a DBA Schweiz).

Mit der Verordnung zur Umsetzung von Konsultationsvereinbarungen zwischen Deutschland und der Schweiz vom 20.12.2010 (BStBl. I 2010, S. 146) wurden verbindliche Regelungen zur Klärung des Besteuerungsrechts der Vergütungen leitender Angestellter umgesetzt. Für einen im anderen Staat

ansässigen leitenden Angestellten ergibt sich daraus, dass dem Ansässigkeitsstaat der Kapitalgesellschaft auch insoweit das Besteuerungsrecht zusteht als die Einkünfte des Angestellten auf Tätigkeiten in dessen Ansässigkeitsstaat oder in Drittstaaten entfallen. Ausgenommen hiervon sind leitende Angestellte, die als Grenzgänger qualifizieren.

Mit Schreiben vom 3.12.2013 (Az. IV B 2 - S 1301 - CHE/07/10024-05, DStR 2014, S. 35) ändert das BMF seine bisherige Rechtsauffassung und pflichtet damit der Rechtsprechung des BFH (u.a. Urteil vom 11.11.2009, Az. I R 83/08, BStBl. II 2010, S. 781) bei.

Im Falle eines in Deutschland ansässigen leitenden Angestellten, der für eine in der Schweiz ansässige Kapitalgesellschaft tätig ist, belässt die Finanzverwaltung demnach

Einkünfte aus der Angestelltentätigkeit nach der Freistellungsmethode steuerfrei. Dies gilt nicht nur soweit die Einkünfte aus Tätigkeiten in der Schweiz, sondern auch in Deutschland oder in einem Drittstaat resultieren.

Hinweis: Hinsichtlich der Einkünfte, die auf Tätigkeiten außerhalb der Schweiz entfallen, gewährte die Finanzverwaltung bislang nur die Anrechnung der ausländischen Steuer auf die inländische Steuer. Hiervon nimmt das BMF ausdrücklich Abstand.

Financial Covenants – Bilanzierung bei drohendem oder eingetretenem Verstoß

Unternehmenskreditverträge enthalten häufig sog. Covenants (= vertragliche Nebenpflichten des Kreditnehmers). Dazu zählen auch die sog. Financial Covenants. Dabei handelt es sich in der Regel um Kennzahlen in Bezug auf Eigenkapital, Verschuldung, Ertrag oder Liquidität. Diese Finanzkennzahlen werden zwischen dem Kreditgeber und dem Kreditnehmer vereinbart und in regelmäßigen Abständen kontrolliert. Ein Abweichen von den vereinbarten Financial Covenants (sog. Covenant-Bruch) löst in der Regel bestimmte Rechte des Kreditgebers (z. B. eine höhere Kreditmarge oder ein außerordentliches Kündigungsrecht) aus.

Die tatsächliche oder drohende Verletzung der Covenants kann nachstehende Auswirkungen auf den Jahresabschluss eines Unternehmens haben:

(1) Bei der Bewertung der Vermögensgegenstände und Schulden ist grundsätzlich von einer Fortführung des Unternehmens auszugehen (sog. Going-Concern-Prämisse).

Sofern aufgrund eines Covenant-Bruchs wesentliche Zweifel über die Unternehmensfortführung bestehen, ist darüber im Anhang zu berichten. Eine Änderung der Bilanzierung ist nur erforderlich, wenn die Unternehmensfortführung nicht mehr überwiegend wahrscheinlich ist. Diese ist dann ebenfalls im Anhang zu erläutern.

(2) Der Bruch der Covenants kann zu einer geänderten Darstellung der Fristigkeit der Verbindlichkeiten führen; insbesondere wenn eine außerordentliche Kündigungsmöglichkeit aufgrund der Verletzung der Covenants besteht.

(3) Ein Covenant-Bruch kann unter Umständen Einfluss auf die Bewertung von immateriellen Vermögenswerten, insbesondere des Geschäfts- und Firmenwerts, haben.

(4) Covenant-Brüche bei Tochter- oder Beteiligungsunternehmen können Wertminde-

rungen des Beteiligungsansatzes zur Folge haben, z. B. wegen Unsicherheiten bzgl. der Unternehmensfortführung oder wegen einem höheren Fremdkapitalkostensatz oder einem erhöhten Risikozuschlag bei der Festlegung des Diskontierungszinses.

(5) Kosten (z. B. aus Beraterverträgen im Rahmen von Refinanzierungsprojekten), die bis zum Bilanzstichtag im Zusammenhang mit einem drohenden oder tatsächlichen Bruch der Covenants entstanden sind, sind zurückzustellen. Zusätzlich sind die künftigen finanziellen Verpflichtungen (z. B. Erfolgsprämien für den Refinanzierungsberater) im Anhang berichtspflichtig.

Abschließend ist im Lagebericht über den Verstoß oder den drohenden Verstoß gegen die Einhaltung von Financial Covenants zu berichten. Die Angaben müssen so formuliert werden, dass die Risikolage, der das Unternehmen ausgesetzt ist, beurteilt werden kann.

Beitragssatz des Pensions-Sicherungs-Vereins für 2013

Der Pensions-Sicherungs-Verein, Köln (PSV), hat seinen Beitragssatz für das Jahr 2013 auf 1,7% (Vorjahr 3,0%) festgesetzt. Damit muss in diesem Jahr ein deutlich niedrigerer Beitrag für die Pensionssicherung insolventer Unternehmen aufgebracht werden als im Vorjahr. Der für 2013 festgelegte Beitragssatz liegt somit auch ebenfalls deutlich unter dem langjährigen durchschnittlichen Satz von 3,0%.

Hinweis: Der niedrigere Beitrag resultiert daraus, dass gegenüber dem Vorjahr zwar mehr Insolvenzen eingetreten sind, größere Schäden jedoch ausgeblieben sind und eine deutlich niedrigere Anzahl von Versorgungsberechtigten zu verzeichnen war.

Der Beitragssatz wird bezogen auf die von den Arbeitgebern bis zum 30.9.2013 gemeldete Beitragsbemessungsgrundlage. Dabei handelt es sich im Wesentlichen um die abgesicherten Rückstellungen für Betriebsrenten.



Die Meldeverpflichtung nach EMIR startet am 12.2.2014, teilweise ohne Übergangsfrist bei der Nachmeldung „alter“ Derivate.

EMIR-Update: Meldebeginne am 12.2.2014 mit neuer ESMA-Auslegung zum Backloading

Mit der Verordnung über OTC-Derivate, zentrale Gegenparteien und Transaktionsregister vom 16.8.2012 (EMIR) wurden die aufsichtsrechtlichen Rahmenbedingungen für OTC-Derivate neu geregelt. Adressiert werden in den EMIR nicht nur die Finanzunternehmen, sondern auch alle Industrieunternehmen, soweit sich diese im OTC-Derivategeschäft engagieren (vgl. novus Mandanteninformation Mai 2013, S. 18).

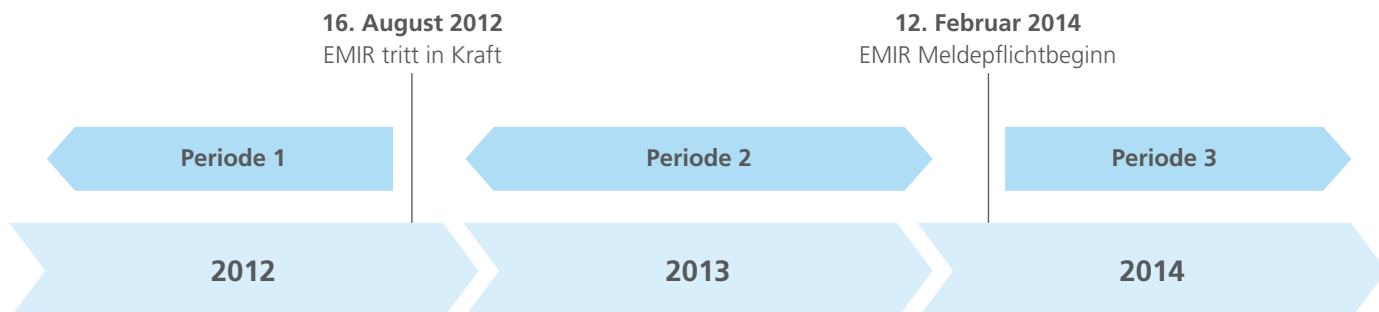
Lange Zeit war unklar, ab wann die verpflichteten Unternehmen ihren Meldepflichten nach Art. 9 EMIR nachkommen müssen. Die europäische Behörde für Wertpapieraufsicht

ESMA gab nun mit Wirkung zum 14.11.2013 die ersten zugelassenen Transaktionsregister bekannt, so dass die Meldepflichten für Derivatgeschäfte ab dem 12.2.2014 zu erfüllen sind.

Hinweis: Täglich meldepflichtig sind damit ab dem 12.2.2014 sämtliche Arten von Derivatekontrakten (mit Dritten, aber auch gruppeninterne Geschäfte), die ein Unternehmen ab diesem Zeitpunkt abgeschlossen, geändert oder beendet hat. Zudem werden rückwirkende Nachmeldungen des Bestands aller Derivate (sog. Backloading) erforderlich.

Am 20.12.2013 hat die ESMA in ihrem Questions and Answers-Dokument zu EMIR auf bislang im Markt und von den nationalen Aufsichtsbehörden anders verstandenen Übergangsregelungen zur Nachmeldung (Art. 5 Nr. 3 und 2 EU-Durchführungsverordnung Nr. 1247/2012) reagiert und klargestellt, dass für Geschäfte, die nach dem 16.8.2012 geschlossen wurden und zum Meldebeginn am 12.2.2014 noch schwebend sind, eine Meldepflicht unmittelbar am 12.2.2014 gilt. Bislang war für diese Geschäfte eine Nachmeldefrist von 90 Tagen, analog der Geschäfte die vor dem 16.8.2012 geschlossen wurden, angenommen worden.

Reporting-Übersicht nach EMIR



| Geschäftsabschluss | Geschäftsbeendigung | Meldepflicht |
|--------------------|---------------------|--|
| Periode 1 | Periode 1 | keine Meldepflicht |
| Periode 1 | Periode 2 | innerhalb von 3 Jahren ab Meldepflichtbeginn |
| Periode 1 | Periode 3 | innerhalb von 90 Tagen ab Meldepflichtbeginn |
| Periode 2 | Periode 2 | innerhalb von 3 Jahren ab Meldepflichtbeginn |
| Periode 2 | Periode 3 | bei Meldepflichtbeginn |
| Periode 3 | Periode 3 | Folgetag |

Die Unternehmen können mit entsprechender Registrierung die Meldungen selbst abgeben. Hierzu ist eine Anmeldung beim WM-Datenservice als anerkannte Vergabestelle für die erforderliche Identifikationsnummer (LEI = Legal Entity Identifier) erforderlich. Da der diesbezügliche Standard derzeit international noch erarbeitet wird, werden dann Pre-LEI vergeben, die mit Einführung

des endgültigen LEI-Systems in die eigentliche LEI überführt werden. Die großen Bankhäuser/Hausbanken bauen jedoch aktuell mit Hochdruck Dienstleistungen auf, um das Meldewesen für ihre Unternehmenskunden mit zu übernehmen. Dabei wird sich die Dienstleistung in der Regel aber auf die Geschäfte beschränken, bei denen die Banken Gegenpartei sind.

Hinweis: Sofern ein Unternehmen nicht über ein eigenes Treasury zur Erfüllung der Meldepflichten verfügt, sollten die Auslagerungsmöglichkeiten kurzfristig mit den Hausbanken abgestimmt und vereinbart werden. Aber auch wenn das Meldewesen vertraglich ausgelagert wird, verbleibt die Verantwortung für ihre Richtigkeit und Vollständigkeit beim Meldeverpflichteten selbst.

EU-Beihilfeverfahren zur EEG-Umlage

Die EU-Kommission hat eine Prüfung eingeleitet, ob die (Teil-) Befreiungen stromintensiver Betriebe von der Umlage nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG-Umlage) gegen EU-Beihilfavorschriften verstoßen. Grundsätzlich hat die EU-Kommission bereits im Jahr 2002 in Anlehnung an ein Urteil des

EuGH (Urteil vom 13.3.2001, Rs. C-379/98 „PreussenElektra“) entschieden, dass das EEG 2000 nicht zu Beihilfen führt. Die aktuelle Prüfung betrifft jedoch das EEG 2012. Nach Auffassung der EU-Kommission wurde das EEG 2012 erheblich geändert.

Die Förderung der Stromerzeugung mit erneuerbaren Energien sieht die EU-Kommission nach vorläufiger Prüfung als mit EU-Beihilferecht vereinbar an. Bedenken hat die EU-Kommission hingegen hinsichtlich zweier Aspekte des EEG 2012:

- ▶ Die Befreiung stromintensiver Betriebe von der EEG-Umlage scheint nach Auffassung der EU-Kommission einen Vorteil darzustellen, der den Wettbewerb im EU-Binnenmarkt wahrscheinlich verfälscht und der aufgrund der detaillierten Vorgabe des Verfahrens im EEG als aus staatlichen Mitteln finanziert zu werten ist. Allerdings könnten die Befreiungen gerechtfertigt sein, um eine Verlagerung der CO₂-Emissionen zu vermeiden. Vor diesem Hintergrund wird die EU-Kommission prüfen, ob die Befreiung gerechtfertigt ist, ob sie verhältnismäßig ist und ob sie den Wettbewerb verfälscht.
- ▶ Das „Grünstromprivileg“, eine Teilbefreiung, die für im Inland aus erneuerbaren Energien erzeugten Strom gewährt wird, scheint Importstrom aus erneuerbaren Energien gegenüber entsprechendem inländischem Strom zu diskriminieren. Insofern wird die EU-Kommission Wechselwirkungen mit ausländischen Förderregimen prüfen.

Die EU-Kommission weist darauf hin, dass das Prüfverfahren ergebnisoffen ist und dass die Einleitung des Verfahrens keine Rückschlüsse auf das Ergebnis der Untersuchung zulässt.

Die Bundesregierung hat sich mehrfach dahingehend klar positioniert, dass das EEG

nicht gegen EU-Beihilferecht verstößt. Insbesondere handele es sich gemäß der PreussenElektra-Entscheidung des EuGH nicht um Beihilfen, die von staatlichen Stellen ausbezahlt werden. Daneben weist sie darauf hin, dass die Freistellung dazu diene, Wettbewerbsverzerrungen zu vermeiden, da die Strompreise in anderen EU-Staaten niedriger seien als in Deutschland.

Hinweis: Unzulässige Beihilfen sind einschließlich Zinsen zurück zu gewähren. Grundsätzlich kann dieser Anspruch für die in den letzten zehn Jahren empfangenen Beihilfen geltend gemacht werden. Da das Prüfverfahren der EU-Kommission sich nur auf das EEG 2012 bezieht, nicht auf die vorherigen Fassungen, sind die bis 2012 gewährten Befreiungen jedoch unstreitig.

Auswirkungen auf den Jahresabschluss kann das Prüfverfahren in zweierlei Hinsicht haben: Auf Ebene der Bilanz könnten Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten angezeigt und im Lagebericht könnte eine Berichterstattung über die aus dem Prüfverfahren resultierenden Risiken erforderlich sein.

Hinweis: Rückstellungen sind nach der Rechtsprechung des BFH zu bilden, wenn mehr Gründe für als gegen das Bestehen einer Verbindlichkeit sprechen. Diese Abwägung ist unter Berücksichtigung aller vorliegenden Erkenntnisse von dem bilanzierenden Unter-

nehmen zu treffen. Da die EU-Kommission selber auf die Ergebnisoffenheit des Verfahrens hinweist, nachdem die PreussenElektra-Entscheidung zum EEG 2000 nicht zu Beihilfen führte und die Bundesregierung ihre Einflussmöglichkeiten wahrnehmen wird, um eine Rückzahlungspflicht zu verhindern, könnte die Auffassung vertretbar sein, dass nach dem Erkenntnisstand vom 19.12.2013 nicht mehr Gründe für als gegen das Bestehen einer Rückzahlungsverpflichtung sprechen. In jedem Fall wird es jedoch einer erneuten Abwägung der dann vorliegenden Informationen bei Beendigung der Erstellung des Jahresabschlusses bedürfen.

Unabhängig davon, ob eine Rückstellung gebildet wird, sind die verbleibenden Unsicherheiten im Lagebericht transparent darzustellen und zu quantifizieren, so dass sich der Abschlussadressat ein eigenes Bild von der Risikosituation machen kann. Dabei ist auch auf die Konsequenzen einzugehen, die eine etwaige Nachzahlung auf das Unternehmen hätte.

Zudem ist ein weiteres Verfahren anhängig, in welchem die EU-Rechtskonformität eines reduzierten Entgelts für die Stromnetznutzung durch Letztverbraucher mit hohem Strombedarf überprüft wird. Wir werden darüber in der nächsten Ausgabe des novus berichten.

Voraussichtliche Einräumung einer SEPA-Übergangsfrist

Ab 1.2.2014 müssen Unternehmen, Vereine und die öffentliche Verwaltung gemäß den EU-rechtlichen Vorgaben das SEPA-System im unbaren Zahlungsverkehr anwenden. Zwar soll an diesem Stichtag festgehalten werden. Laut Presseverlautbarungen plant die EU-Kommission jedoch eine Übergangs-

regelung, wonach Zahlungen, die noch nicht dem SEPA-Standard entsprechen, bis zum 1.8.2014 weiterhin akzeptiert werden. Damit sollen möglicherweise auftretende Störungen im Zahlungsverkehr durch die noch schlep-pende Umsetzung der SEPA-Vorgaben vermieden werden.

Hinweis: Der Vorschlag der EU-Kommission bedarf noch der Zustimmung der EU-Staaten und des Europaparlaments. Trotz kritischer Stimmen zur Einräumung einer solchen Übergangsfrist scheint sich hier eine Einigung abzuzeichnen.



Leiharbeiter dürfen nur vorübergehend überlassen werden.

ARBEITSRECHT

Leiharbeit: kein Arbeitsverhältnis mit Entleiher bei nicht nur vorübergehendem Einsatz

Zwar darf ein Arbeitgeber mit der erforderlichen Erlaubnis, im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeit einem Dritten Arbeitnehmer zu überlassen, diese Überlassung gemäß § 1 Abs. 1 Satz 2 Arbeitnehmerüberlassungsgesetz (AÜG) nur „vorübergehend“ vereinbaren. Ein Verstoß gegen diese zeitliche Begrenzung führt aber laut Urteil des BAG vom 10.12.2013 (Az. 9 AZR 51/13) nicht dazu, dass zwischen dem Dritten als Entleiher und dem Leiharbeiter ein Arbeitsverhältnis zustande kommt.

Damit hat das BAG diesen bislang offenen Punkt zur Arbeitnehmerüberlassung nun insoweit klargestellt, dass ausschließlich bei fehlender Überlassungserlaubnis des Verleihers ein Arbeitsverhältnis zwischen dem Leiharbeiter und dem Entleiher zustande kommt (Fiktion nach § 10 Abs. 1 Satz 1 AÜG).

Bei einer nicht nur vorübergehenden Arbeitnehmerüberlassung hat der Gesetzgeber – so das BAG in seiner Begründung – bewusst nicht die Rechtsfolge der Begründung eines Arbeitsverhältnisses mit dem Entleiher angeordnet. Das Unionsrecht gibt kein anderes Ergebnis vor. Es obliegt damit dem Gesetzgeber und nicht den Arbeitsgerichten, unter der Vielzahl möglicher Sanktionen auszuwählen und eine Sanktion festzulegen.

In dem entschiedenen Fall hatte ein von 2008 bis 2011 an einen Krankenhausbetreiber verliehener IT-Sachbearbeiter seine Festanstellung und die Zahlung der Lohndifferenz verlangt. Seine Begründung lautete: Er sei nicht nur vorübergehend überlassen worden, deshalb sei ein Arbeitsverhältnis mit dem Krankenhausbetreiber zustande gekommen. Das BAG sah das jedoch anders,

ein Arbeitsverhältnis sei nicht zustande gekommen.

Hinweis: Da es in dem Streitfall einer Entscheidung, ob der verliehene IT-Sachbearbeiter nicht nur vorübergehend überlassen wurde, nicht bedurfte, ist die Präzisierung des Begriffs „vorübergehend“ – insbesondere in zeitlicher Hinsicht – weiterhin offen. Es besteht auch zukünftig Rechtsunsicherheit in der Frage, wann eine zulässige „vorübergehende“ Arbeitnehmerüberlassung vorliegt.

Bis zur weiteren Konkretisierung der Grenzen der vorübergehenden Arbeitnehmerüberlassung durch das BAG werden sich die Arbeitgeber mit der bestehenden Rechtsunsicherheit abfinden müssen. In jedem Fall ist Arbeitgebern aber anzuraten, die Überlassung zeitlich zu befristen.

VERTRAGSRECHT

Verzugszinssätze ab 1.1.2014

Der Basiszinssatz wurde mit Wirkung zum 1.1.2014 von -0,38 % auf -0,63 % herabgesetzt. Demnach ergeben sich ab 1.1.2014 folgende gesetzliche Verzugszinsen:

- ▶ bei Geschäften unter Beteiligung von Verbrauchern 4,37 % (-0,63 % + 5 %)
- ▶ bei Geschäften zwischen Unternehmen 7,37 % (-0,63 % + 8 %)

Hinweis: Sofern entsprechende vertragliche Regelungen getroffen wurden, kann der Gläubiger einen über den gesetzlichen Zinssatz hinausgehenden Zinssatz verlangen.

Italien: Vorteilhafteste Steueränderungen durch das Haushaltsgesetz 2014

Nach Auskunft kooperierender italienischer Steuerexperten wurden mit dem Ende 2013 verabschiedeten Haushaltsgesetz 2014 in Italien einige begünstigende Maßnahmen im Bereich der Unternehmensbesteuerung eingeführt, die bereits im Rahmen des Jahresabschlusses 2013 Anwendung finden.

Im Wesentlichen handelt es sich um Möglichkeiten, durch Zahlung einer Ersatzsteuer zu einem reduzierten Steuersatz die für die Besteuerung maßgeblichen Werte des Betriebsvermögens zu erhöhen und somit in Zukunft höhere steuerliche Abschreibungen geltend machen zu können. In der Gesamtschau kann dadurch eine signifikante Steuerersparnis realisiert werden.

Konkret geht es um folgende Maßnahmen:

- ▶ Gegen Zahlung einer ermäßigten Ersatzsteuer kann die Aufwertung von materiellem und immateriellem Anlagevermögen, das im Jahresabschluss 2012 enthalten war und im Jahresabschluss zum 31.12.2013 noch vorhanden ist,

maximal bis zum Verkehrswert erreicht werden. Infolge des dadurch erhöhten Abschreibungspotentials mindern entsprechend erhöhte Abschreibungsbeträge ab 2016 den zu versteuernden Gewinn.

- ▶ Sofern die Bilanzwerte von den steuerlichen Werten materieller oder immaterieller Wirtschaftsgüter abweichen, kann gegen Zahlung einer reduzierten Ersatzsteuer eine Anpassung der niedrigeren steuerlichen Werte an die höheren Bilanzwerte erreicht werden. Soweit es sich um abschreibbare Wirtschaftsgüter handelt, kann somit wiederum für die Zukunft das Abschreibungspotential erhöht werden.
- ▶ Wurde in 2012 bzw. in 2013 eine Mehrheitsbeteiligung erworben, wird die im Konzernabschluss vorgenommene Kaufpreisallokation auf immaterielle Wirtschaftsgüter bzw. auf den Goodwill auch steuerlich anerkannt, wenn eine reduzierte Ersatzsteuer entrichtet wird. Auch hierdurch lassen sich die gewinnmindernden Abschreibungen ab 2016 erhöhen.

Zudem wird eine in 2011 eingeführte steuerliche Förderung weiter ausgebaut, die auf eine Steigerung der Eigenkapitalausstattung der Unternehmen abzielt. Auf neu zugeführtes Eigenkapital ist anhand eines vorgegebenen Prozentsatzes eine fiktive Rendite zu ermitteln, die steuerfrei bleibt. Der Prozentsatz, mit dem dieser steuerfreie Gewinn ermittelt wird, erhöht sich bis 2016 sukzessive auf 4,75 %.

Schließlich ist auch eine Steuervergünstigung für natürliche Personen vorgesehen, die Beteiligungen oder Grundstücke im Privatvermögen halten. Auch hier ist gegen Zahlung einer reduzierten Ersatzsteuer die Aufwertung der steuerlichen Anschaffungskosten möglich, so dass künftig ein geringerer steuerpflichtiger Veräußerungsgewinn realisiert wird.

CONSULTATIO: Neues NEXIA-Mitglied in Österreich

Das renommierte Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungsunternehmen CONSULTATIO mit Hauptsitz in Wien und Büros in Tschechien, der Slowakei, in Slowenien und in Ungarn ist neues Mitglied von NEXIA International. Die CONSULTATIO Unternehmensgruppe beschäftigt über 200 Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter und zählt in Österreich zu den führenden Steuerberatungs- und Wirtschaftsprüfungskanzleien. „Wir sind sehr froh über die Mitgliedschaft im Nexia-Verbund und die damit verbundene Bestätigung unserer hohen Qualitätsstandards. Das beweist einmal

mehr, dass wir auch im internationalen Kontext hochprofessionelle Dienstleistungen für unsere Klienten erbringen“, so CONSULTATIO-Partner Peter Kopp. „Natürlich erhoffen wir uns durch den Beitritt einen Anstieg an grenzüberschreitenden Prüfungs- und Beratungsmandaten und eine noch größere Anzahl an internationalen Klienten“, ergänzt CONSULTATIO-Partner Gerhard Pichler.

Wir heißen die CONSULTATIO im Nexia-Verbund herzlich willkommen und freuen uns auf die Zusammenarbeit.

CONSULTATIO Revision und Treuhand
Steuerberatung GmbH & Co KG

CONSULTATIO Wirtschaftsprüfung
GmbH & Co KG

1210 Wien, Karl-Waldbrunner-Platz 1
AUSTRIA

Tel: +43 1 27775-0

<http://www.consultatio.com>

Neue Partner bei Ebner Stolz

STUTTGART



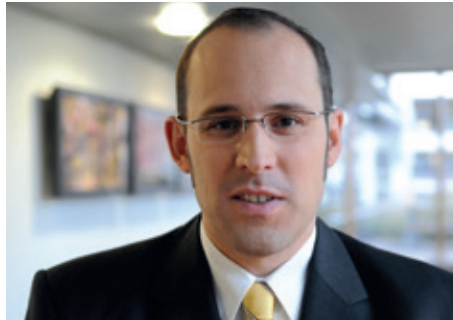
Heike Schwind

Heike Schwind ist Rechtsanwältin/Steuerberaterin und seit mehr als 12 Jahren spezialisiert auf die Beratung von Unternehmern und vermögenden Privatkunden im Bereich der Nachfolgeplanung. Sie beschäftigt sich mit der steuerlich und rechtlich optimalen Strukturierung des Vermögens im Vorfeld einer Übertragung und bietet dabei die rechtliche und steuerliche Gestaltungsberatung aus einer Hand an. Ebenso gehört die Abwicklung von Erbfällen einschließlich der Führung von Erbprozessen zu ihrem Beratungsfeld.



Manuela Wänger

Manuela Wänger ist Steuerberaterin und ein echtes Ebner Stolz-Eigengewächs. Sie beherrscht die schwierigsten Herausforderungen in der steuerlichen Gestaltungsberatung von Familienunternehmen und Konzernen bis hin zu kompliziertesten Steuerdeklarationen. Ein besonderer Schwerpunkt ihrer Beratungs- und Lehrtätigkeit ist die Besteuerung von Kapitalanlagen aller Art.



Brent Schanbacher

Brent Schanbacher ist Wirtschaftsprüfer/Steuerberater und seit über 8 Jahren als Spezialist im Gesundheitswesen für Ebner Stolz tätig. Zu seinen Mandanten gehören insbesondere Krankenhäuser, Altenpflegeeinrichtungen und Sozialunternehmen aller Träger und Größenklassen, die er interdisziplinär bei verschiedenen betriebswirtschaftlichen Fragestellungen und im Rahmen der Abschlussprüfung betreut. Herr Schanbacher vertritt uns im Krankenhausfachausschuss des IDW und als Referent diverser Seminare und Fachvorträge.



Alexander Michelutti

Alexander Michelutti ist Steuerberater und hat rund 15 Jahre Erfahrung in der Betreuung von mittelständischen Unternehmensgruppen in Bezug auf das nationale und internationale Steuerrecht. Als ausgewiesener und erfahrener Spezialist im Bereich der Umsatzsteuer ist Herr Michelutti neben der Beratung unter anderem auch mit Fachbeiträgen, Vorträgen, der Begleitung bei Betriebsprüfungen sowie Finanzgerichtsverfahren ein wertvoller Partner für die umfassende Betreuung unserer Mandanten.

FRANKFURT



Marcus Losch

Marcus Losch ist Diplom-Kaufmann und hat mehr als 10 Jahre Erfahrung in der Entwicklung und Umsetzung von finanz- und leistungswirtschaftlichen Restrukturierungskonzepten. Er ist spezialisiert auf die finanzielle Restrukturierung, die Erstellung von Sanierungsgutachten und Maßnahmenprogrammen, Businessplan- und Liquiditätsanalysen sowie Beratungsleistungen in Verbindung mit M&A-Transaktionen in Krisensituationen. In der Vergangenheit hat er Projekte für namhafte Kreditgeber, Kreditnehmer, Insolvenzverwalter und Private-Equity-Investoren durchgeführt. Marcus Losch verfügt über umfangreiche Branchenerfahrung in den Bereichen Automotive, Maschinenbau, Transport- und Immobilienwirtschaft.



Kölner Büro zieht 2015 an den Rheinauhafen

Bereits Ende 2008 war das Kölner Büro von Ebner Stolz aus dem vormaligen Stammsitz im Belgischen Viertel in die Gereonstraße umgezogen und hatte dort zunächst nur 3000 Quadratmeter Bürofläche angemietet. Zwischenzeitlich wurden weitere Büroflächen am Kaiser-Wilhelm-Ring gemietet. Doch der Platzbedarf ist weiter gestiegen. Jetzt wird Ebner Stolz Ankermieter im neuen „Campus West“ an der Rheinuferstraße in Köln. Das elegante und schnittige Gebäude mit Büros und 48 Wohnungen auf sechs übereinander gestaffelten Etagen setzt einen deutlichen Akzent in exponierter Lage vis à vis zur Microsoft-Zentrale und dem Rheinauhafen. Zugleich befindet sich das Gebäude in zent-

raler Lage. Damit wird sowohl den Mandanten als auch den Mitarbeitern eine nochmals verbesserte Infrastruktur angeboten. In dem neuen „Campus West“ hat sich Ebner Stolz mehr als doppelt so viel Fläche sichern können.

Das ist auch dringend nötig: Ebner Stolz ist in den vergangenen Jahren stark gewachsen. Von den bundesweit über 1.000 Mitarbeitern werden rund 200 Mitarbeiter die neuen Kölner Büroräume beziehen.

Als die Projektgesellschaft Cascade I KG – ein Gemeinschaftsunternehmen der beiden Kölner Projektentwickler Bauwens Development und Revisco – das ca. 6.500 qm Grund-

stück am Weichserhof erwarb, wurde der städtebaulichen Verantwortung entsprechend ein Architektenwettbewerb ausgelobt, an dem neun renommierte Architekturbüros teilnahmen und sich letztlich der Entwurf des Architekturbüros kadawittfeldarchitektur durchsetzte. Bis zur Fertigstellung im Frühjahr 2015 entstehen hier in bester Lage 17.000 Quadratmeter Büro- und 1.500 Quadratmeter Wohnmietfläche.

Der Gebäudekomplex mit der neuen Adresse „Holzmarkt 1“ soll bis zum Frühjahr 2015 fertiggestellt werden und reiht sich dann ein in die architektonischen Sehenswürdigkeiten am Rheinauhafen von Köln.

Neuerscheinungen

Wirtschaftsprüfer-Handbuch Band II 2014
Herr Bernhard Steffan (erstmalig) und Herr Dr. Wolfgang Russ sind mit Beiträgen zum Insolvenzrecht bzw. zum Thema Due Dilligence in der soeben im IDW-Verlag erschienenen 14. Auflage des WP-Handbuchs Band II vertreten.

Als einzige Gesellschaft unterhalb der Big Four stellen wir damit zwei Autoren des WP-Handbuchs.

Kölner Handbuch Gesellschaftsrecht

In der im Carl Heymanns Verlag publizierten 2. Auflage des Kölner Handbuchs Gesellschaftsrecht hat unser Partner Dr. Jörg Nickel

mit der Unterstützung von Torsten Ottermann die neu aufgenommene Darstellung zur Besteuerung von Kapitalgesellschaften verfasst. Das Werk ist ein Handbuch für die rechtliche und steuerliche Gestaltungspraxis. Die Autoren des mehr als 1.300 Seiten starken Werkes sind fast ausschließlich Notare aus der Region Köln, Aachen und Düsseldorf.

TERMINE

FEBRUAR**Neues Reisekostenrecht**

25.2.2014 // Berlin

MÄRZ**Nachfolge, Erbe und Vorsorge**

18.3.2014 // Berlin

**Unternehmertagung 2014 zum Thema
„Unternehmensnachfolge“**

20.3.2014 // München (Hohenkammer)

Umsatzsteuer-Impuls

27.3.2014 // Stuttgart

APRIL**Umsatzsteuer-Impuls**

1.4.2014 // Stuttgart

2.4.2014 // Stuttgart

**Elektronische Dienstleistungen
im B2C-Geschäft ab 2015**

7.4.2014 // Stuttgart

10.4.2014 // Köln

11.4.2014 // Stuttgart

15.4.2014 // Hamburg

29.4.2014 // Hannover

MAI**Elektronische Dienstleistungen
im B2C-Geschäft ab 2015**

6.5.2014 // Leipzig

7.5.2014 // Düsseldorf

8.5.2014 // München

PUBLIKATIONEN

Dr. Florian Kleinmanns

Offenlegungspflicht für Zweigniederlassungen sanktionsbewehrt, Anmerkung zum EuGH-Urteil vom 26.9.2013, C-418/11 Betriebs-Berater 2014, S. 112

Dr. Jörg Nickel/Torsten Ottermann

Besteuerung von Kapitalgesellschaften Kölner Handbuch Gesellschaftsrecht, 2. Auflage, Eckhardt/Hermanns (Hrsg.), Carl Heymanns Verlag

Bernhard Steffan/Dr. Wolfgang Russ

Beiträge zu Insolvenzrecht und Due Diligence WP-Handbuch 2014, Band II, 14. Auflage, IDW (Hrsg.), IDW-Verlag

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: © www.istockphoto.com
Seite 6: © www.istockphoto.com
Seite 11: © Sergey Nivens – Fotolia.com
Seite 17: © www.gettyimages.com
Seite 20: © www.istockphoto.com
Seite 23: © david@engel.ac – Fotolia.com