

novus

Prüfung der
Streubesitzgrenze
bei unterjährigem
Erwerb

Wesentliche
Änderungen
betreffend die
Kapitalfluss-
rechnung

Anwendung der
Grundsätze der
wirtschaftlichen
Neugründung
bei Liquidation
einer GmbH

Unternehmensnachfolge –
jetzt angehen!



Unternehmensnachfolge – jetzt angehen!

Die Zeichen deuten darauf hin, dass zentrale Regelungen zur Begünstigung von Unternehmensvermögen des derzeitigen Erbschaftsteuergesetzes durch das Bundesverfassungsgericht als verfassungswidrig gebrandmarkt werden. Den Verlautbarungen zufolge ist spätestens im nächsten Jahr mit einer Neuregelung zu rechnen, denn – wird dem Gesetzgeber ein Nachbessern aufgegeben – dürfte ihm vom Gericht eine nicht allzu lange Umsetzungsfrist gesetzt werden. Damit ist mit einer höheren Steuerbelastung in Erb- und Schenkungsfällen bezüglich Unternehmensvermögen zu rechnen.

Unter Berücksichtigung der aktuellen Steuerbefreiungen für Unternehmensvermögen kann bei Nutzung des persönlichen Freibetrags von 400.000 Euro derzeit ein Unternehmen mit einem Wert von bis zu 2,66 Mio. Euro steuerfrei auf ein Kind des Unternehmers übertragen werden, sofern die Voraussetzungen für die Regelverschonung vorliegen. Können die erhöhten Anforderungen an die sog. Optionsverschonung eingehalten werden, fällt auch bei weit höheren Unternehmenswerten keine Erbschaftsteuer an. Diese Besserstellung gegenüber anderen Vermögensarten wird mit hoher Wahrscheinlichkeit dazu führen, dass die derzeit geltende Regelung nach den Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts reformiert werden muss und die Übertragung von Unternehmensvermögen künftig deutlich teurer wird. Auch wenn die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts erst für Herbst 2014 erwartet wird, sollten Nachfolgegestaltungen frühzeitig und mit der nötigen Ruhe angegangen werden.

Denn es sind viele Aspekte, von der Heranführung des Nachfolgers an das Unternehmen bis zur Altersabsicherung des übergebenden Unternehmers, zu berücksichtigen. Unterschiedlichste Gestaltungen, die dazu dienen können, diese Ziele zu erreichen, sollten geprüft werden. Dabei ist aber ein hohes Maß an Sorgfalt erforderlich. So gilt es ebenso wie bei Unternehmensumstrukturierungen, die Aufdeckung noch nicht realisierter Wertsteigerungen und damit eine Belastung mit Ertragsteuern zu vermeiden. Als Gestaltungsfälle bei Personenunternehmen kann sich

dabei eine Betriebsaufspaltung erweisen, die etwa bei Übertragung nur der Betriebsgesellschaft auf den Nachfolger beendet werden würde. Folge wäre die Aufdeckung der stillen Reserven in den vom Besitzunternehmen gehaltenen Wirtschaftsgütern (z. B. in den an die Betriebsgesellschaft vermieteten Hallen und Verwaltungsgebäuden) sowie in der Beteiligung an der Betriebsgesellschaft, die bei der Betriebsaufspaltung Bestandteil des Betriebsvermögens der Besitzgesellschaft ist. In ähnlicher Weise könnten auch Wertsteigerungen sofort zu versteuern sein, wenn Wirtschaftsgüter als Sonderbetriebsvermögen qualifizieren, aber nur der Gesellschaftsanteil an der Personengesellschaft ohne steuerliches Sonderbetriebsvermögen auf die Nachfolger übertragen wird.

Statt der Übertragung des gesamten Unternehmens mit allen Rechten und Pflichten an den Nachfolger sind oftmals auf den individuellen Fall zugeschnittene Nachfolgegestaltungen gefragt. Soll beispielsweise der Unternehmer aus Versorgungszwecken weiterhin ganz oder teilweise auf die jährlichen Unternehmenserträge zurückgreifen können, kann im Zuge der Unternehmensübertragung mit dem Nachfolger ein Nießbrauch vereinbart werden. Dabei kann die Nießbrauchvereinbarung so austariert werden, dass zwar die Versorgung des Übergebenden gesichert wird, aber dessen Versorgung übersteigende Unternehmenserträge beim Beschenkten verbleiben und somit nicht zu einem späteren Zeitpunkt mit Erbschaftsteuer belastet werden.

Soll der Nachfolger erst langsam an das Unternehmen herangeführt werden, ist eine Teilübertragung unter Verbleib bestimmter Stimmrechte beim Übergeber denkbar.

Um eine zusätzliche Schenkung – oder auch eine später zu erfolgende Schenkung unter schlechteren Rahmenbedingungen – zu vermeiden, könnte zudem die Übertragung auf die übernächste Generation in Betracht kommen. Mit einem solchen Generationensprung können auch Enkelkinder unter Anwendung der aktuell geltenden erbschaftsteuerlichen Begünstigungen in die Nachfolgeplanung einbezogen werden. Sind

die Enkelkinder allerdings noch minderjährig, ist wegen der notwendigen Mitwirkung von Ergänzungspflegern und des Familiengerichts der Generationensprung im Einzelfall genau abzuwägen.

Schließlich kann – wie in der Praxis häufig der Fall – die Schenkung mit Widerrufs klauseln versehen werden, um bestimmten Lebenssituationen, wie etwa dem Vorversterben des Beschenkten, vorzubeugen. Kommt es auf Grund eines vorbehaltenen Widerrufsrechts zu einer Rückübertragung, wird die ursprüngliche Schenkung auch steuerlich rückabgewickelt, so dass die angefallene Schenkungsteuer erstattet wird. Allerdings sollten Widerrufs klauseln mit Bedacht eingesetzt werden, da zu weitgehende Widerrufsmöglichkeiten die steuerliche Anerkennung der Vermögensübertragung gefährden könnten.

Die hier beispielhaft und in aller Kürze dargestellten Gestaltungsmöglichkeiten zeigen: um eine Unternehmensnachfolge nicht nur steuerlich optimal, sondern auch rechtlich und wirtschaftlich ausgewogen zu gestalten, bedarf es neben steuerlicher auch umfassender rechtlicher Kenntnisse und Praxiserfahrung. Ein entscheidender Faktor einer gelungenen Nachfolgeplanung ist zudem ausreichend Zeit. Die Unternehmensnachfolge nicht jetzt in Ruhe anzugehen, sondern zunächst die weiteren Entwicklungen in Karlsruhe abzuwarten und dann erst unter Zugzwang zu handeln, hieße, den derzeit bestehenden Zeitvorteil ungenutzt aus der Hand zu geben.



Heike Schwind
Rechtsanwältin/Steuerberaterin und
Partnerin bei Ebner Stolz in Stuttgart



■ STEUERRECHT

Gesetzgebung

Neue Steuergesetzgebungsverfahren 4

Unternehmensbesteuerung

Pauschalsteuer nach § 37b EStG nicht abzugsfähig 5
 Keine anteilige Abziehbarkeit von EU-Geldbußen 5
 Prüfung der Streubesitzgrenze bei unterjährigem Erwerb 6
 Anwendung des gewerbsteuerlichen Schachtelprivilegs bei unterjährigem Anteilstausch 6
 Erweiterte Grundstückskürzung bei Wohnungsunternehmen mit Tochterkapitalgesellschaft 7
 Grunderwerbsteuerpflichtige Anteilsvereinigung bei wechselseitigen Beteiligungen 7
 Grunderwerbsteuer bei Grundstücksschenkung unter Auflage 8

Arbeitnehmerbesteuerung

Arbeitslohn durch Veräußerung von Genussrechten 8
 Für die Entfernungspauschale maßgebliche kürzeste Straßenverbindung 8
 Kfz-Reparaturkosten wegen Falschbetankung neben der Entfernungspauschale abziehbar 9

Umsatzsteuer

Nachweispflichten bei innergemeinschaftlichen Lieferungen seit dem 1.10.2013 – ein kurzer Blick in die Praxis 10
 Ausgleichszahlungen bei Beendigung von Leasingverhältnissen 10
 EuGH-Vorlagen zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding 11
 EuGH-Vorlagen zu den Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft 11

Besteuerung von Privatpersonen

12

Internationales Steuerrecht

Verkauf der Beteiligung an vermögensverwaltender Personengesellschaft durch ausländische Kapitalgesellschaft 15
 § 50d Abs. 10 EStG: Verfassungswidriger Treaty override? 16
 In Verordnung umgesetzte Konsultationsvereinbarung bindend? 16

■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Wesentliche Änderungen betreffend die Kapitalflussrechnung nach DRS 21 (2014) 17
 Kein Bankeinlagengeschäft durch Gesellschafterdarlehen von Personenhandelsgesellschaften 18

■ ZIVILRECHT

Gesellschaftsrecht

Einreichung der Gesellschafterliste durch ausländischen Notar 19
 Anwendung der Grundsätze der wirtschaftlichen Neugründung bei Liquidation einer GmbH 19
 Ordnungsgeld wegen fehlendem Aufsichtsratsbericht 20

Arbeitsrecht

Stichtagsregelung bei Jahressonderzahlung mit Entgeltcharakter unwirksam 20
 Teilweiser Widerruf einer betrieblichen Versorgungszusage 21

■ GLOBAL

Ebner Stolz China Desk: Brücke zwischen Deutschland und China 22
 Gravierende Änderungen in der britischen und irischen Finanzberichterstattung 22

■ INTERN

23



Der Gesetzgeber wird im Steuerrecht wieder aktiv.

GESETZGEBUNG

Neue Steuergesetzgebungsverfahren

Steuervereinfachungsgesetz 2013

Am 14.3.2014 brachte der Bundesrat den Entwurf eines Gesetzes zur weiteren Vereinfachung des Steuerrechts 2013 (Steuervereinfachungsgesetz 2013, StVereinfG 2013) in das Gesetzgebungsverfahren ein. Damit startet der Bundesrat einen zweiten Versuch, dieses Gesetzgebungsverfahren zum Abschluss zu bringen. Ein identischer Gesetzentwurf, der bereits am 14.12.2012 in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht wurde, scheiterte infolge des Ablaufs der 17. Legislaturperiode im September 2013 am Diskontinuitätsgrundsatz.

Der Gesetzentwurf beinhaltet u. a. folgende Maßnahmen:

- ▶ Begrenzung der Steuerfreiheit von Arbeitgeberleistungen auf 2/3, höchstens 4.000 Euro jährlich, für die Betreuung nicht schulpflichtiger Kinder bei Wegfall des bisherigen „Zusätzlichkeitskriteriums“
- ▶ Wegfall der Steuerbefreiung von Carried Interest in Höhe von 40 % und entsprechende Herausnahme aus der Betriebsausgabenabzugsbeschränkung

- ▶ Ersatz des auf 1.250 Euro jährlich begrenzt möglichen Abzugs von Kosten des häuslichen Arbeitszimmers, für den Fall, dass kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht, durch einen Arbeitszimmer-Pauschbetrag in Höhe von 100 Euro je Monat der betrieblichen/beruflichen Nutzung des Arbeitszimmers
- ▶ Reduzierung des Steuerfreibetrags für bestimmte Sachbezüge von derzeit 44 Euro auf 20 Euro pro Monat
- ▶ Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags von derzeit jährlich 1.000 Euro auf 1.130 Euro
- ▶ Modifizierung der Verlustausgleichsbeschränkung des Kommanditisten
- ▶ Neuregelung beim Abzug und Nachweis von Pflegekosten
- ▶ Neuregelung beim Abzug von Unterhaltsleistungen an bedürftige Personen mit Wohnsitz außerhalb der EU oder des EWR
- ▶ Erhöhung der Pauschbeträge für behinderte Menschen bei gleichzeitiger Neuregelung des Einzelnachweises tatsächlicher Kosten
- ▶ Einführung eines Sockelbetrags von 300 Euro bei der Steuerermäßigung für Handwerkerrechnungen, so dass die Steuerermäßigung nur bei Überschreiten dieses Betrags gewährt wird.

Gesetz zur Anpassung steuerlicher Regelungen an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts

Zwar wurde die vom Bundesverfassungsgericht aufgegebene steuerliche Gleichbehandlung von Lebenspartnern mit Ehegatten bereits mit dem Gesetz zur Änderung des Einkommensteuergesetzes in Umsetzung der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts vom 7.5.2013 (Gesetz vom 15.7.2013, BGBl. I 2013, S. 2397) verwirklicht. Mit dem nun als Referentenentwurf vorliegenden Gesetz zur Anpassung steuerlicher Regelungen an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts soll der verbliebene Anpassungsbedarf nun noch in Gesetzesform gebracht werden.



UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Pauschalsteuer nach § 37b EStG nicht abzugsfähig

Geschenke an Geschäftspartner sind nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig, wenn deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten mehr als 35 Euro betragen. Damit der Beschenkte die Geschenke nicht der Besteuerung unterwerfen muss, kann der Zuwendende gemäß § 37b EStG eine Pauschalsteuer von 30 % des Werts des Geschenks zuzüglich Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer an das Finanzamt abführen, so dass die Besteuerung abgegolten ist. Nach Auffassung

der Finanzverwaltung teilt diese Pauschalsteuer hinsichtlich des Betriebsausgabenabzugs beim Zuwendenden das Schicksal des Geschenks und ist ebenso nicht gewinnmindernd zu berücksichtigen.

Dieser Ansicht stimmt auch das FG Niedersachsen mit Urteil vom 16.1.2014 (Az. 10 K 252/13) zu und versagt den Betriebsausgabenabzug der Pauschalsteuer nach § 37b EStG für Geschenke an Geschäftspartner, die

die 35-Euro-Grenze überschreiten. Nach Ansicht der Richter ist die pauschalierte Steuer Teil der Zuwendung und unterliegt somit ebenso dem Abzugsverbot.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde die Revision zugelassen, die der Kläger laut Information des Deutschen Steuerberaterverbands e. V. auch einlegen will.

Keine anteilige Abziehbarkeit von EU-Geldbußen

Auf Grund von EU-Rechtsverstößen verhängte Geldbußen sind grundsätzlich nicht als Betriebsausgaben abziehbar. Dies gilt jedoch nicht, soweit mit den Geldbußen der wirtschaftliche Vorteil abgeschöpft worden ist, der durch den Gesetzesverstoß erlangt wurde.

Mit Urteil vom 7.11.2013 (Az. IV R 4/12, DStR 2014, S. 408) kommt der BFH jedoch

zu dem Ergebnis, dass bei einer wegen eines Kartellrechtsverstoßes verhängten Geldbuße kein Abschöpfungsteil enthalten ist, wenn die Bemessung der Geldbuße nach dem sog. Grundbetrag erfolgt, der ggf. noch gekürzt wird. Eine eventuelle Gewinnabschöpfung ist nach den EU-rechtlichen Vorgaben nur möglich, wenn der Grundbetrag unter Berücksichtigung „erschwerender Umstände“ zu erhöhen ist.

Hinweis: Da die verhängten EU-Geldbußen im Streitfall nicht als Betriebsausgaben berücksichtigt werden konnten, kam auch die Bildung einer gewinnmindernden Rückstellung vor rechtskräftiger Festsetzung der Geldbußen nicht in Betracht.

Prüfung der Streubesitzgrenze bei unterjährigem Erwerb

Dividenden, die einer Kapitalgesellschaft aus einer Beteiligung von unter 10 % an einer anderen Kapitalgesellschaft nach dem 28.2.2013 zufließen, unterliegen in vollem Umfang der Besteuerung. Die sonst vorgesehene Körperschaftsteuerbefreiung von 95 % findet bei Erträgen aus solchen Streubesitzbeteiligungen keine Anwendung.

Maßgeblich für das Vorliegen einer Streubesitzbeteiligung ist die Beteiligungshöhe zum Anfang des Kalenderjahres. Allerdings gilt eine unterjährig erworbene Beteiligung von mindestens 10 % als zu Beginn des Kalenderjahres erworben, so dass insoweit keine Streubesitzbeteiligung gegeben ist. Steueroptimierende Gestaltungen auf Grund dieser Rückbeziehung von unterjährigen Erwerben sind allerdings laut der Verfügung vom 2.12.2013 (Az. S 2750a A - 19 - St 52, DStR 2014, S. 427) der OFD Frankfurt, die in Abstimmung mit den obersten Finanzbehörden

von Bund und Ländern ergangen ist, kaum möglich.

So greift die Rückbeziehung unterjähriger Erwerbe nach Auffassung der Finanzverwaltung nur bei Erwerb eines Anteilspakets von mindestens 10 % durch einen einzelnen Erwerbsvorgang. Werden durch mehrere, evtl. auch zeitgleich erfolgende Erwerbsvorgänge in der Summe mehr als 10 % erworben, soll dennoch eine Streubesitzbeteiligung vorliegen.

Eine bereits zuvor gehaltene Streubesitzbeteiligung gilt trotz eines einheitlichen Hinzuerwerbs von mindestens 10 % für dieses Kalenderjahr unverändert als Streubesitzbeteiligung. Ist bereits eine unter 10 %ige Beteiligung gegeben und werden unterjährig weitere Anteile von mindestens 10 % hinzu erworben, sind im Jahr des Hinzuerwerbs die auf die hinzuerworbenen Anteile entfal-

lenden Erträge zu 95 % körperschaftsteuerbefreit, da insoweit keine Streubesitzbeteiligung gegeben ist. Die auf die Altanteile entfallenden Erträge sollen hingegen im Jahr des Hinzuerwerbs in vollem Umfang steuerpflichtig sein.

Hinweis: Es ist derzeit damit zu rechnen, dass die Finanzverwaltung von Kapitalgesellschaften bezogene Dividenden entsprechend den Ausführungen der OFD Frankfurt nur dann zu 95 % körperschaftsteuerfrei belässt, wenn entweder zu Beginn des Kalenderjahres bereits mehr als 10 % der Anteile an der ausschüttenden Kapitalgesellschaft gehalten wurden oder soweit die Dividenden auf unterjährig von einem Veräußerer erworbene Anteile von mehr als 10 % entfallen. Ob ein etwaig hiergegen beschrittener Klageweg erfolgsversprechend ist, ist derzeit nicht absehbar.

Anwendung des gewerbesteuerlichen Schachtelprivilegs bei unterjährigem Anteilstausch

Bezieht eine Kapitalgesellschaft Dividenden von einer anderen Kapitalgesellschaft, sind diese bei einer Beteiligung von mindestens 10 % zu 95 % körperschaftsteuerfrei. Zudem sind die Dividenden zu 95 % gewerbesteuerfrei, wenn im Falle der Beteiligung an einer inländischen Kapitalgesellschaft die Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens 15 % beträgt. Folglich sind in einem Erhebungszeitraum bezogene Dividenden voll gewerbesteuerpflichtig, wenn die Beteiligung im Laufe des Erhebungszeitraums erworben wird.

Zu einem anderen Ergebnis kommt das FG Köln mit seinem Urteil vom 8.5.2013 (Az. 10 K 3547/12, BB 2013, S. 2902) im Fall eines sog. qualifizierten Anteilstauschs. Der alleinige Anteilseigner der Kapitalgesellschaft A hielt bereits seit geraumer Zeit eine 100 %ige Beteiligung an der Kapitalgesellschaft B. Die Beteiligung an der Kapitalgesellschaft B brachte er unterjährig zum Buchwert in die Kapitalgesellschaft A gegen Gewährung neuer Anteile ein. Die noch im selben Erhebungszeitraum stattfindende Gewinnausschüttung der Kapitalgesellschaft B

an ihre neue Anteilseignerin, die Kapitalgesellschaft A, ist laut FG Köln zu 95 % gewerbesteuerfrei. Zwar hielt die Kapitalgesellschaft A die Anteile an der Kapitalgesellschaft B nicht zu Beginn des Erhebungszeitraums. Allerdings greift hier die gesetzliche Fiktion der Besitzzeitanrechnung des vorherigen Anteilseigners.

Hinweis: Gegen das Urteil des FG wurde Revision beim BFH unter dem Aktenzeichen I R 44/13 eingelegt.

Erweiterte Grundstückskürzung bei Wohnungsunternehmen mit Tochterkapitalgesellschaft

Bei einem Wohnungsunternehmen, das ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltet und nutzt, kann der Gewerbeertrag auf Antrag um den auf die Grundstücksverwaltung entfallenden Ertrag gekürzt werden, so dass es insoweit keiner Gewerbesteuer unterliegt. Die erweiterte Kürzung wird jedoch nicht gewährt, wenn das Wohnungsunternehmen auf den Dächern ihrer Gebäude Photovoltaikanlagen installiert und den produzierten Strom entgeltlich in das allgemeine Stromnetz einspeist.

Um dennoch die erweiterte Kürzung geltend machen zu können, wurde in der Vergangenheit oftmals eine Tochterkapitalgesellschaft gegründet, die die Photovoltaikanla-

gen auf den von dem Wohnungsunternehmen angemieteten Dachflächen betreibt. Die OFD Nordrhein-Westfalen kommt jedoch mit Verfügung vom 9.9.2013 (Az. G 1425-2013/0015, DStR 2014, S. 427) zu dem auf Bundesebene abgestimmten Ergebnis, dass auch in diesem Falle die erweiterte Grundstückskürzung nicht zu gewähren ist. Infolge der Vermietung der Dachflächen liegt eine Betriebsaufspaltung zwischen dem Wohnungsunternehmen als Besitzunternehmen und der Tochterkapitalgesellschaft als Betriebsunternehmen vor, so dass das Wohnungsunternehmen eine für die erweiterte Grundstückskürzung schädliche andere gewerbliche Tätigkeit ausübt.

Hinweis: Aus der Verfügung geht hervor, dass das Wohnungsunternehmen in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft in den Genuss der erweiterten Kürzung kommen könnte, wenn die Photovoltaikanlagen nicht durch eine Tochterkapitalgesellschaft, sondern durch eine Schwesterkapitalgesellschaft betrieben werden. In diesem Falle kann eine Betriebsaufspaltung mangels personeller Verflechtung nicht angenommen werden, da das Besitzunternehmen das Betriebsunternehmen nicht beherrscht. Anders als bei einer Mitunternehmerschaft kann die Beteiligung der Gesellschafter am Betriebsunternehmen der Besitzkapitalgesellschaft nicht zugerechnet werden.

Grunderwerbsteuerpflichtige Anteilsvereinigung bei wechselseitigen Beteiligungen

Werden infolge einer Anteilsübertragung mindestens 95 % der Anteile an einer Grundbesitz haltenden Gesellschaft in der Hand des Erwerbers vereinigt, löst diese Anteilsvereinigung Grunderwerbsteuer aus. Dabei sind sowohl direkt gehaltene Anteile an der grundstücksbesitzenden Gesellschaft als auch mittelbar über eine Zwischengesellschaft gehaltene Anteile zu berücksichtigen. Um mittelbare Beteiligungen einzubeziehen, ist eine Beteiligung von mindestens 95 % an der Zwischengesellschaft erforderlich.

Durch die besondere Gesellschaftsstruktur kommt der BFH in einem Streitfall, in dem nur eine unmittelbare Beteiligung von 7,4 % an der grundstückshaltenden Gesellschaft und 90 % an einer Zwischengesellschaft erworben wurde, zu einem Grunderwerbsteuerpflichtigen Erwerb (Urteil vom 18.9.2013, Az. II R 21/12, DStR 2014, S. 265).

Die verbleibenden Anteile von 10 % an der Zwischengesellschaft wurden von einer 100 %igen Tochtergesellschaft der Zwischengesellschaft gehalten (sog. wechselseitige Beteiligung). Wie solche wechselseitigen Beteiligungen bei der Ermittlung der Beteiligungshöhe für Grunderwerbsteuerzwecke zu berücksichtigen sind, war höchstrichterlich bislang nicht entschieden. Der BFH kommt zum Ergebnis, bei der Prüfung, ob die Quote von 95 % auf jeder Beteiligungsebene erreicht ist, wechselseitige Beteiligungen einer Zwischengesellschaft und ihrer 100 %igen Tochtergesellschaft wie eigene, von der Zwischengesellschaft gehaltene Anteile unberücksichtigt zu lassen. Durch die Nichtberücksichtigung der wechselseitigen Beteiligung von 10 % an der Zwischengesellschaft wird im Urteilsfall damit eine 100 %ige Beteiligung an der Zwischengesellschaft fingiert.

Die Zwischengesellschaft war zwar nur zu 67,4 % an der grundstückshaltenden Gesellschaft beteiligt; die restlichen Anteile hielt die grundstückshaltende Gesellschaft als eigene Anteile. Wie bereits vom BFH entschieden, bleiben eigene Anteile für die Prüfung der Beteiligungsquote außer Betracht, so dass dem Erwerber durch seine unmittelbare und mittelbare Beteiligung letztlich alle Anteile an der grundstückshaltenden Gesellschaft zuzurechnen waren.

Hinweis: Der Urteilsfall zeigt, dass bei Anteilserwerben stets zu prüfen ist, ob diese Grunderwerbsteuer auslösen, auch wenn auf den ersten Blick rein rechnerisch eine Anteilsvereinigung oder ein Anteilsübergang von mindestens 95 % auszuschließen ist.

Grunderwerbsteuer bei Grundstücksschenkung unter Auflage

Erfolgt eine Grundstücksschenkung mit einer Auflage, z. B. in Form eines lebenslangen unentgeltlichen Wohnrechts zu Gunsten des Schenkers, mindert dies den Wert, mit dem die Schenkung der Schenkungsteuer unterliegt. Zugleich kann der Wert der Auflage Grunderwerbsteuer auslösen.

Laut Urteil des BFH vom 20.11.2013 (Az. II R 38/12, DStR 2014, S. 369) ist jedoch der schenkungsteuerliche Wert des Wohnrechts nicht bindend für die Bemessung der

Grunderwerbsteuer. Zwar ist der für schenkungsteuerliche Zwecke maßgebliche Jahreswert des Wohnrechts auf den Betrag begrenzt, der sich ergibt, wenn man den Grundstückswert durch 18,6 teilt. Eine solche Deckelung des Jahreswerts ist jedoch für grunderwerbsteuerliche Zwecke laut Bewertungsgesetz nicht vorgesehen. Durch die unterschiedliche Bewertung kann es insoweit zu einer Doppelbelastung mit Schenkungs- und Grunderwerbsteuer kommen.

Hinweis: Von Bedeutung ist die Entscheidung für Fälle, in denen ein Grundstück unter Auflage an Geschwister, Nichten oder Neffen verschenkt wird. Da Grundstücksschenkungen an den Ehegatten, den Lebenspartner oder an Verwandte in gerader Linie oder deren Ehegatten bzw. Lebenspartner grunderwerbsteuerfrei sind, löst auch die Grundstücksschenkung unter Auflage keine Grunderwerbsteuer aus, so dass diese Fälle nicht betroffen sind.

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Arbeitslohn durch Veräußerung von Genussrechten

Neben dem vereinbarten Arbeitslohn sind auch solche Vorteile als Entgelt für die Arbeitnehmertätigkeit anzusehen, die allein auf dem Dienstverhältnis und nicht auf anderen Rechtsverhältnissen oder Beziehungen beruhen. Ob solche Vorteile vorliegen, hatte der BFH in seinem Urteil vom 5.11.2013 (Az. VIII R 20/11, DStR 2014, S. 258) für Genussrechte zu prüfen, die der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zu einem vereinbarten Ausgabepreis erwarb und je nach Entwicklung des Unternehmenswerts zu einem bestimmten Preis wieder an den Arbeitgeber veräußern konnte.

Der BFH bejaht in Höhe des Überschusses aus dem Rückverkauf der Genussrechte das Vorliegen von Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit. Er begründet dies damit, dass zum einen die Verwertbarkeit der Genussrechte auf einen Verkauf an den Arbeitgeber beschränkt war und zum anderen die Höhe des Rückkaufswerts durch eine Zusatzvereinbarung daran gekoppelt wurde, ob das befristete Arbeitsverhältnis gekündigt wurde oder durch Fristablauf endete. Daraus schlussfolgert der BFH die Veranlassung des Rückverkaufs der Genussrechte durch das Dienstverhältnis.

Hinweis: Infolge der Einführung der Abgeltungssteuer und der damit einhergehenden Ausdehnung von Kapitaleinkünften seit 2009 ist zwar nicht mehr zu prüfen, ob Gewinne aus Genussrechten als Arbeitseinkünfte steuerpflichtig oder andernfalls steuerfrei vereinnahmt werden können. Die Frage der Einkünftezuordnung ist aber weiterhin hinsichtlich des anzuwendenden Steuertarifs von Bedeutung, da Kapitaleinkünfte mit dem ggf. günstigeren Abgeltungssteuersatz von 25% besteuert werden, Arbeitseinkünfte hingegen dem individuellen Einkommensteuersatz unterliegen.

Für die Entfernungspauschale maßgebliche kürzeste Straßenverbindung

Die Entfernungspauschale von 0,30 Euro je Entfernungskilometer kann für die kürzeste Straßenverbindung zwischen der Wohnung und der regelmäßigen Arbeitsstätte, bzw. seit 1.1.2014 der ersten Tätigkeitsstätte, als Werbungskosten geltend gemacht werden.

Der BFH zeigt mit seinem Urteil vom 24.9.2013 (Az. VI R 20/13, BFH/NV 2014, S. 395) ein sehr enges Verständnis dieser kürzesten Straßenverbindung. So ist auch eine Straßenverbindung maßgeblich, die teilweise mautpflichtig ist. Auch ist unerheblich, ob der Steuerpflichtige mit seinem Fahrzeug die kürzeste Straßenverbindung tatsächlich nut-

zen kann. Im Streitfall war für die Straßenverbindung eine Mindestgeschwindigkeit von mehr als 60 km/h vorgegeben. Der Steuerpflichtige durfte diese deshalb mit seinem Moped nicht nutzen. Dennoch hatte er diese kürzeste Straßenverbindung der Berechnung der Entfernungspauschale zu Grunde zu legen.

Kfz-Reparaturkosten wegen Falschbetankung neben der Entfernungspauschale abziehbar

Das Niedersächsische FG lässt in seinem Urteil vom 24.4.2013 (Az. 9 K 218/12, EFG 2013, S. 1104) die Kfz-Reparaturkosten, die durch eine Falschbetankung auf dem Weg zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (bisher regelmäßiger Arbeitsstätte) entstanden sind, neben der Entfernungspauschale zum Abzug zu.

Die Entfernungspauschale von 0,30 Euro pro Entfernungskilometer zwischen Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte, bzw. seit 1.1.2014 erster Tätigkeitsstätte, deckt zwar

alle normalen, voraussehbaren Kosten ab, die dem Arbeitnehmer bei Benutzung seines privaten Fahrzeugs für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte entstehen. Hierunter fallen auch übliche Reparaturkosten. Die Kosten, die dem Arbeitnehmer durch die Falschbetankung des Kfz und den dadurch herbeigeführten Motorschaden verursacht wurden, sind nach Auffassung des Gerichts jedoch als außergewöhnliche Aufwendungen anzusehen, die nicht mit der Entfernungspauschale abgegolten sind.

Hinweis: Gegen das Urteil des FG wurde Revision beim BFH eingelegt (Az. VI R 29/13).

Die Finanzverwaltung vertritt bislang die Auffassung, dass zwar Unfallkosten, nicht jedoch Kosten eines Austauschmotors anlässlich eines Motorschadens auf Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte von der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale ausgenommen sind (BMF-Schreiben vom 31.10.2013, BStBl. I 2013, S. 1376).

Kosten infolge einer Falschbetankung auf dem Weg zur Arbeit können steuerlich geltend gemacht werden.



UMSATZSTEUER

Nachweispflichten bei innergemeinschaftlichen Lieferungen seit dem 1.10.2013 – ein kurzer Blick in die Praxis

Seit dem 1.10.2013 sind die neuen Vorschriften für die Nachweiserbringung bei Lieferungen ins EU-Ausland in der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung verankert. Die Finanzverwaltung hat hierzu im BMF-Schreiben vom 16.9.2013 (BStBl. I 2013, S. 1192) eine Übergangsfrist bis zum 31.12.2013 eingeräumt und ist dabei auch in vielen anderen Bereichen den Belangen der Industrie entgegengekommen. Doch was bedeutet das spätestens seit dem 1.1.2014 für die Praxis?

Hier kann erfreulicherweise festgehalten werden, dass viele Unternehmen eine der vorgegebenen Alternativen zur rechtssicheren Nachweisführung nutzen und die betriebsinternen Prozesse untersucht und angepasst haben. Dabei werden nach unseren Erfahrungen vor allem die Möglichkeiten der Nachweisführung durch die Gelangensbestätigung, durch den Speditionsnachweis und durch Tracking-and-Tracing-Protokolle genutzt. Fragestellungen ergeben sich hierbei im Rahmen der Prozessimplementierung und -anpassung vor allem in folgenden Bereichen:

- ▶ Unterschrift des Abnehmers und Prüfung der Unterzeichnungsbefugnisse (Gelangensbestätigung)
- ▶ Fehlende Versicherung der Spediteure (Speditionsnachweis)
- ▶ Abruf und Archivierung des Nachweises (vor allem Speditionsnachweis und Tracking-and-Tracing-Protokoll)
- ▶ Erhalt von notwendigen Angaben, wie: Datum (Ankunft), Ort/Mitgliedstaat am Ende des Transports und handelsübliche Bezeichnung der gelieferten Waren (alle Nachweise)
- ▶ Überwachung der Vollständigkeit und Vollständigkeit der Nachweise (alle Nachweise)

Im genannten BMF-Schreiben wird nochmals darauf hingewiesen, dass sich sämtliche Angaben aus der Gesamtheit der Dokumente ergeben können. Allerdings ist dabei eine Verbindung bzw. ein Verweis zwischen den Dokumenten erforderlich, der in der Praxis teilweise fehlt. So kann beispielsweise eine Gelangensbestätigung, welche die Angaben über die Menge und handelsübliche Bezeichnung der Ware nicht aufweist, die Nummer des Lieferscheins beinhalten und somit auf diesen verweisen, um die notwendigen Angaben zu vervollständigen.

Hinweis: Wir empfehlen daher, die für die Inanspruchnahme einer Steuerfreiheit erforderlichen Nachweise sowohl bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (wie im Übrigen auch bei Lieferungen ins Drittland) stets kritisch zu überwachen, da eine Versagung der Steuerfreiheit beim leistenden Unternehmer zu hohen wirtschaftlichen Ausfällen führt. Dabei sind auch systemseitige Prüfungen einzubeziehen. Es gilt aus unserer Sicht zu berücksichtigen, dass aufgrund der rechtlichen Änderungen die Nachweiserbringung verstärkt im Fokus künftiger Betriebsprüfungen liegen wird. Selbstverständlich stehen wir Ihnen gerne unterstützend bei der Systemüberwachung und Prozessimplementierung zur Verfügung. Die Möglichkeit zu einem Erfahrungsaustausch bieten zudem unsere Umsatzsteuerworkshops zur Thematik „Grenzüberschreitende Geschäfte – Schwerpunkt Lieferungen“. Weiterführende Informationen finden Sie auf www.ebnerstolz.de unter der Rubrik „Veranstaltungen“.

Ausgleichszahlungen bei Beendigung von Leasingverhältnissen

Mit Urteil vom 20.3.2013 (Az. XI R 6/11, DStR 2013, S. 1593) entschied der BFH, dass die Zahlung eines Minderwertausgleichs für über normale Verschleißspuren hinausgehende Schäden bei Rückgabe eines Leasingfahrzeugs nicht umsatzsteuerbar ist (vgl. auch novus Mandanteninformation August/September 2013, S. 11). Das BMF schließt sich dieser Auffassung mit Schreiben vom 6.2.2014 (Az. IV D 2 - S 7100/07/10007, DStR 2014, S. 330) an und ändert mit Wirkung für alle offenen Fälle die Anweisungen an die Finanzverwaltung im Umsatzsteueranwendungsersatz.

Allerdings ist laut den Ausführungen des BMF bei Ausgleichszahlungen anlässlich der Beendigung von Leasingverhältnissen zu differenzieren. Handelt es sich um Ausgleichszahlungen, die darauf gerichtet sind, Ansprüche aus dem Leasingverhältnis an die tatsächliche Nutzung des Leasinggegenstands durch den Leasingnehmer anzupassen, ist dies je nach Zahlungsrichtung ein zusätzliches umsatzsteuerpflichtiges Entgelt oder eine entsprechende Entgeltminderung. So sind insb. Vergütungen für Mehr- oder Minderkilometer, Vergütungen zum Ausgleich von Restwertdifferenzen und Nutzungsent-

schädigungen wegen verspäteter Rückgabe des Leasinggegenstands der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Hinweis: Letztlich sind nur solche Ausgleichszahlungen nicht umsatzsteuerbar, die als Schadensersatz für die nicht vertragsgemäße Nutzung des Leasinggegenstands gezahlt werden.

EuGH-Vorlagen zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding

Mit zwei Beschlüssen vom 11.12.2013 (Az. XI R 17/11, XI R 38/12, DStR 2014, S. 466) legt der BFH dem EuGH eine Frage zur Vorsteuerabzugsberechtigung einer sog. Führungsholding zur Vorabentscheidung vor.

Hinweis: Als Führungsholding bezeichnet man eine Holdinggesellschaft, die neben dem Erwerb und dem Verwalten der Beteiligungen an den Tochtergesellschaften in deren wesentliche Entscheidungen des Tagesgeschäfts eingebunden ist.

In beiden Streitfällen erbrachte die Führungsholding jeweils verschiedene administrative, finanzielle und kaufmännische Dienstleistungen an ihre Tochtergesellschaften. Damit ist die Führungsholding insoweit unternehmerisch tätig. Sofern Eingangsumsätze direkt

und unmittelbar mit den umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätzen zusammenhängen oder soweit sie als allgemeine Aufwendungen der Holding Kostenelemente der umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätze darstellen, können die Vorsteuerbeträge zum Abzug gebracht werden. Entsprechend bejaht der BFH auch ein teilweises Vorsteuerabzugsrecht aus Eingangsleistungen im Zusammenhang mit der Kapitalbeschaffung zum Erwerb von Anteilen an Tochtergesellschaften, wenn – wie in den Streitfällen – von vorneherein beabsichtigt war, steuerpflichtige Dienstleistungen an die Tochtergesellschaften zu erbringen.

Der EuGH wird nun noch um Klärung gebeten, nach welcher Berechnungsmethode der (anteilige) Vorsteuerabzug zu ermitteln ist.

Hinweis: Der BFH sieht hier bislang eine Aufteilung im Schätzungswege vor (§ 15 Abs. 4 UStG analog). Allerdings ist in der Praxis strittig, welcher Aufteilungsschlüssel hier heranzuziehen ist. Eine Aufteilung könnte nach dem Verhältnis der Erlöse aus den umsatzsteuerpflichtigen Dienstleistungen zu den Erlösen insgesamt vorgenommen werden. Denkbar wäre aber auch eine Aufteilung nach den Investitionen in wirtschaftliche Tätigkeiten, namentlich in die gegenüber den Tochtergesellschaften erbrachten Dienstleistungen, und in nichtwirtschaftliche Tätigkeiten, also Erwerbskosten der Beteiligungen. Schließlich könnte die Aufteilung auch anhand betriebswirtschaftlicher Größen vorgenommen werden, wozu z. B. auf die jeweils den Bereichen zuzuordnenden Arbeitszeiten abgestellt werden könnte.

EuGH-Vorlagen zu den Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft

Mit den beiden vorgenannten Beschlüssen vom 11.12.2013 (Az. XI R 17/11, XI R 38/12, DStR 2014, S. 466) legt der BFH dem EuGH zudem die Frage zur Vorabentscheidung vor, ob auf Grund der EU-rechtlichen Vorgaben auch eine Tochtergesellschaft in der Rechtsform einer Personengesellschaft als Organgesellschaft einer umsatzsteuerlichen Organschaft anzuerkennen ist. Nach deutschem Umsatzsteuergesetz kann nur eine juristische Person Organgesellschaft sein (§ 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG).

Hinweis: Eine umsatzsteuerliche Organschaft z.B. mit einer GmbH & Co. KG als Organgesellschaft lehnt der BFH bislang ab. Das FG München kommt in seinem Urteil

vom 13.3.2013 (Az. 3 K 235/10, EFG 2013, S. 1434) hingegen zu dem Schluss, dass in EU-rechtskonformer Auslegung des deutschen Umsatzsteuergesetzes auch eine GmbH & Co. KG Organgesellschaft in einer umsatzsteuerlichen Organschaft sein kann, sofern die finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung in den Organträger gegeben ist. Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH eingelegt (Az. V R 25/13), welche bis zur Entscheidung des EuGH ruhen dürfte.

Zudem ist über die Richtlinienkonformität der durch die BFH-Rechtsprechung entwickelten Voraussetzung zu entscheiden, wonach für die organschaftliche Eingliederung

ein Über- und Unterordnungsverhältnis zwischen dem Organträger und der Organgesellschaft erforderlich ist.

Hinweis: Erst vor kurzem verschärfte der BFH seine Rechtsprechung hinsichtlich der erforderlichen organisatorischen Eingliederung mit Verweis auf das erforderliche Über- und Unterordnungsverhältnis dahingehend, dass der Organträger seinen Willen bei der Geschäftsführung der Organgesellschaft durchsetzen können muss (BFH-Urteil 8.8.2013, Az. V R 18/13, DStR 2013, S. 1883).

BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

Pauschalbesteuerung von Erträgen aus intransparenten Fonds auf dem Prüfstand

Investmentfonds müssen unter anderem für ihre in Deutschland steuerpflichtigen Anleger bestimmte, in § 5 Investmentsteuergesetz (InvStG) näher definierte Besteuerungsgrundlagen bekanntmachen. Diese sollen es dem Steuerpflichtigen ermöglichen, die Einkünfte aus den Fonds zu ermitteln und korrekt zu besteuern. Werden diese Veröffentlichungspflichten von den Fondsgesellschaften gar nicht oder nur zum Teil erfüllt, spricht man von einem sog. intransparenten Fonds. Die Anleger dieser Fonds werden pauschal besteuert (§ 6 InvStG). Der Anleger hat keine Möglichkeit, seine tatsächlichen Erträge nachzuweisen, um entsprechend geringere Erträge zu versteuern.

Die Pauschalbesteuerung führt in der Regel zu einer höheren Steuerlast beim Anleger, weil hier als steuerpflichtige Erträge die gesamten Ausschüttungen, die Zwischengewinne sowie 70 % der Wertsteigerung des letzten Jahres (sog. Mehrbetrag) anzusetzen sind, mindestens aber 6 % des letzten im Kalenderjahr festgesetzten Rücknahmepreises (sog. Mindestbetrag). Fingiert wird also im Ergebnis eine pauschale Rendite von mindestens 6 %.

Vor dem EuGH ist momentan ein Verfahren zu der Frage anhängig (Rs. C-326/12), ob die Pauschalbesteuerung von intransparenten – auch ehemals als schwarze Fonds bezeichneten – Fonds nach § 6 InvStG gegen EU-Recht verstößt. Hier könnte zumindest mittelbar die Kapitalverkehrsfreiheit verletzt sein.

Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH verstoßen solche Maßnahmen gegen die Kapitalverkehrsfreiheit, die geeignet sind, in einem EU-Mitgliedsstaat ansässige Anleger von Investitionen in anderen Mitgliedstaaten abzuhalten. Zwar müssen sowohl aus- als auch inländische Fonds die Besteuerungsgrundlagen veröffentlichen. Ausländische Fonds, die nicht vordergründig auf Investitionen deutscher Anleger abzielen, kommen den Veröffentlichungspflichten aufgrund der hohen Kosten allerdings regelmäßig nicht nach. Dies gilt umso mehr, als die Folgen der Nichterfüllung nicht den Fonds selbst treffen, sondern den in Deutschland mit der Besteuerung der pauschalen Rendite belasteten Anleger.

Der Generalanwalt des EuGH geht in seinem Schlussantrag vom 21.11.2013 von der EU-Rechtswidrigkeit der Pauschalbesteuerung aus. In der Praxis sei diese geeignet, in

Deutschland ansässige Anleger von Investitionen in anderen Mitgliedstaaten abzuhalten. Denn der Anleger könne nicht selbst nachweisen, geringere als die pauschal ermittelten Einkünfte erzielt zu haben.

Auch wenn der Schlussantrag des Generalanwalts für die Urteilsfindung des EuGH nicht bindend ist, folgt der EuGH in vielen Fällen diesem Antrag. Es erscheint deshalb durchaus wahrscheinlich, dass der EuGH die EU-Rechtswidrigkeit der Pauschalbesteuerung nach § 6 InvStG feststellt.

Hinweis: Steuerpflichtige, die Erträge aus intransparenten Fonds der Pauschalbesteuerung unterworfen haben, sollten unter Berufung auf das anhängige EuGH-Verfahren gegen zukünftige Steuerfestsetzungen Einspruch einlegen.

Welche Folgen die Feststellung der EU-Rechtswidrigkeit haben könnte, steht auf einem anderen Blatt. Denkbar ist vor allem die Schaffung der Nachweismöglichkeit tatsächlich geringerer Erträge des Anlegers. Mit welchen Mitteln dieser Nachweis geführt werden kann, wäre dann in der Praxis die alles entscheidende Frage.

Steuerpflicht von Erstattungsinsen bei Einkommensteuererstattungen

Mit Urteil vom 15.6.2010 (Az. VIII R 33/07, DStR 2010, S. 1829) kam der BFH zu dem Ergebnis, dass die vom Finanzamt an den Steuerpflichtigen gezahlten Zinsen auf Grund von Einkommensteuererstattungen nicht der Besteuerung unterliegen, weil diese Zinsen dem steuerlich nicht relevanten Bereich zuzuordnen sind. Da der Gesetzgeber die Er-

stattungsinsen jedoch als Kapitaleinkünfte erfassen wollte, fügte er mit dem Jahressteuergesetz 2010 eine entsprechende Regelung in das Einkommensteuergesetz ein. Hinsichtlich der erstmaligen Anwendung sieht der Gesetzgeber vor, dass die Regelung in allen Fällen anzuwenden ist, in denen die Steuer noch nicht bestandskräftig festgesetzt ist.

Der BFH hatte nun zu entscheiden, ob diese Regelung tatsächlich die Steuerpflicht von Erstattungsinsen bewirkt. Mit Urteil vom 12.11.2013 (Az. VIII R 36/10, DStR 2014, S. 316) bejaht er dies und verwirft zudem verfassungsrechtliche Bedenken hinsichtlich der rückwirkenden Anwendung der Regelung.

Keine Anwendung des Abgeltungsteuersatzes bei Darlehensvertrag zwischen nahen Angehörigen

Kapitaleinkünfte unterliegen seit 2009 grundsätzlich der 25 %igen Abgeltungsteuer. Allerdings wird die Anwendung der gegenüber dem individuellen Einkommensteuersatz oftmals deutlich geringeren Abgeltungsteuer explizit eingeschränkt, wenn es sich um Kapitalerträge handelt, die beim Schuldner als Betriebsausgaben oder Werbungskosten steuermindernd geltend gemacht werden können und der Gläubiger und der Schuldner der Kapitalerträge einander nahe stehende Personen sind.

Entsprechend dieser Regelung unterwarf das Finanzamt Kapitaleinkünfte aus einem steuerlich anzuerkennenden Darlehensvertrag zwischen einem Ehemann als Darlehensgeber und seiner Ehefrau sowie deren Kinder als Darlehensnehmer dem individuellen Einkommensteuersatz. Die Ehefrau und die Kinder nutzten das gewährte Darlehen zur Finanzierung des Erwerbs von Vermietungsobjekten, so dass die gezahlten Zinsen als Werbungskosten zu berücksichtigen waren.

Dieser Auffassung folgte auch das FG München mit Urteil vom 26.2.2013 (Az. 11 K 2365/10, EFG 2013, S. 1764). Die dagegen vorgebrachten verfassungsrechtlichen Bedenken wegen der etwaigen Benachteiligung von Kapitalerträgen zwischen nahen Angehörigen im Vergleich zu Erträgen aus Kapitalanlagen bei einer Bank verwarf das Gericht.

Hinweis: Gegen die FG-Entscheidung ist die Revision beim BFH anhängig (Az. VIII R 44/13).

Nachweis von Krankheitskosten

In 2011 wurde die Berücksichtigung von Krankheitskosten als außergewöhnliche Belastungen dahingehend eingeschränkt, dass der Nachweis der Zwangsläufigkeit dieser Aufwendungen durch Vorlage einer ärztlichen Verordnung zu erbringen ist. Nach Auffassung des FG Rheinland-Pfalz ist diese, in allen noch nicht bestandskräftigen Einkommensteuerveranlagungen – und damit auch in Veranlagungszeiträumen vor 2011 – zu

berücksichtigende Vorgabe verfassungskonform (rechtskräftiges Urteil vom 8.7.2013, Az. 5 K 2157/12, EFG 2013, S. 1767).

Hinweis: Unter Berücksichtigung eines aktuellen Beschlusses des BVerfG vom 17.12.2013 (Az. 1 BvL 5/08) könnte die finanzgerichtliche Rechtsprechung nun zu einem anderen Ergebnis kommen. Das BVerfG erklärt in seinem Beschluss eine Regelung des

Kapitalanlagegesetzes, welches laut der Gesetzesbegründung als Klarstellung mit Wirkung auch für frühere noch nicht bestandskräftige Steuerfestsetzungen anzuwenden ist, für verfassungsrechtlich unzulässig. Auch wenn der Gesetzgeber eine Regelung nachträglich „klarstellen“ wolle, müsse er sich an die engen verfassungsrechtlichen Grenzen einer echten Rückwirkung halten.

Verfassungswidrigkeit eines degressiven Zweitwohnungsteuertarifs

Erhebt eine Gemeinde Zweitwohnungsteuer und wird die Steuer gestaffelt nach dem jährlichen Mietaufwand mit einem prozentual fallenden Steuersatz ermittelt, verletzt der Steuertarif das verfassungsrechtliche Gebot der Besteuerung nach der wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit. Zu diesem Ergebnis kommt das BVerfG mit Beschluss vom 15.1.2014 (Az. 1 BvR 1656/09) im Fall der entsprechenden Satzungen der Stadt Konstanz. Mit steigendem Mietaufwand wurde

ein in Stufen fallender Steuersatz herangezogen, so dass der Steuerschuldner mit geringerem Mietaufwand und damit vermutlich auch geringerer Leistungsfähigkeit prozentual höher belastet wurde als ein Steuerschuldner mit höherem Mietaufwand und damit höherer Leistungsfähigkeit.

Da diese Ungleichbehandlung laut BVerfG weder durch Typisierungs- und Vereinfachungserfordernisse bei der Steuerermitt-

lung noch durch anzuerkennende Lenkungs-zwecke gerechtfertigt werden konnte, erklärte das Gericht die Satzungen zur Zweitwohnungsteuer für nichtig.

Hinweis: Sollte eine andere Gemeinde in ihrer Satzung ebenso einen degressiven Zweitwohnungsteuertarif vorsehen, kann gegen den Steuerbescheid mit Verweis auf die Entscheidung des BVerfG vorgegangen werden.



Verfassungsrechtliche Bedenken gegen die Verwertung angekaufter Steuer-CDs im Strafverfahren werden verworfen.

Verwertbarkeit von angekauften Steuer-CDs im Strafverfahren

In der Vergangenheit wurden mehrmals CDs mit Steuerdaten über Kapitalanlagen deutscher Anleger im Ausland durch den deutschen Fiskus von Privatpersonen erworben. Auf Basis der daraus gewonnenen Informationen wurden die Steuern hinsichtlich bislang noch nicht deklarerter steuerpflichtiger Einkünfte in Deutschland festgesetzt bzw. angepasst. Kontrovers diskutiert wurde dabei aber, ob die so gewonnenen Erkenntnisse auch in etwaigen steuerstrafrechtlichen Verfahren verwertet werden dürfen.

In seinem Beschluss vom 24.2.2014 (Az. VGH B 26/13) verneint der Verfassungsgerichtshof Rheinland-Pfalz eine Verletzung verfassungsrechtlicher Vorgaben durch die

Verwertung von Steuer-CDs im Strafverfahren, sofern diese von einer Privatperson erworben wurden.

Die für die Strafverfolgung zuständigen Stellen dürfen nur in rechtskonformer Weise Beweise erheben. Dem könnte entgegenstehen, wenn die deutschen Beamten sich durch den Ankauf der Daten strafbar gemacht hätten. Die vorinstanzlichen Gerichte durften jedoch davon ausgehen, dass hier keine Strafbarkeit der ankaufenden Beamten gegeben ist. Zudem steht eine obergerichtliche Klärung der Frage derzeit noch aus. Da die Finanzverwaltung die Steuer-CDs von einer Privatperson angekauft hatte, ist es für die Verwertbarkeit auch ohne Belang, ob die

Privatperson die Beweismittel auf rechtswidrigem oder gar strafbarem Wege erlangt hat. Dies führt nur in Ausnahmefällen zur Unverwertbarkeit des Beweismittels.

Hinweis: In dem Beschluss hält es der Verfassungsgerichtshof nicht für erforderlich, das Handeln der Privatperson als Verkäufer der staatlichen Sphäre zuzurechnen, so dass dann die rechtswidrige Erlangung der Daten gegen die strafrechtliche Verwertbarkeit sprechen könnte. Sollten sich allerdings die Informanten und Datenbeschaffer als „verlängerter Arm“ des Staates erweisen, könnte die verfassungsrechtliche Überprüfung zu einem anderen Ergebnis führen.



INTERNATIONALES STEUERRECHT

Verkauf der Beteiligung an vermögensverwaltender Personengesellschaft durch ausländische Kapitalgesellschaft

Eine Kapitalgesellschaft, die weder ihre Geschäftsleitung noch ihren Sitz im Inland hat, ist in Deutschland nur beschränkt mit ihren inländischen Einkünften steuerpflichtig. Das FG München hatte darüber zu entscheiden, ob eine solche beschränkt steuerpflichtige Kapitalgesellschaft, die einen Teil ihrer Beteiligung an einer Personengesellschaft veräußert, mit diesem Veräußerungsgewinn der inländischen Besteuerung unterliegt. Die Personengesellschaft war als Eigentümerin eines Grundstücks rein vermögensverwaltend tätig.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung sei die Veräußerung der Beteiligung der direk-

ten Veräußerung der inländischen Immobilie gleichzustellen, so dass im Inland steuerpflichtige fiktive gewerbliche Einkünfte vorliegen.

Dem widerspricht das FG München mit Urteil vom 29.7.2013 (Az. 7 K 190/11, DStRE 2014, S. 206). Die Richter stellen auf die zivilrechtliche Zuordnung des Grundstücks ab. Dieses befindet sich im gesamthänderisch gebundenen Vermögen der Personengesellschaft, so dass die Kapitalgesellschaft zwar über die Personengesellschaft gesamthänderisch am Grundstück beteiligt ist, dies jedoch nicht mit einer unmittelbaren gegenständlichen Beteiligung am Grundstück identisch

ist. Folglich ist die Veräußerung der Beteiligung nicht der Veräußerung eines Teils des Grundstücks gleichzustellen, so dass keine fiktiven gewerblichen Einkünfte vorliegen. Da zwischen der Anschaffung und der anteiligen Veräußerung der Beteiligung an der Personengesellschaft mehr als zehn Jahre verstrichen waren, kommt zudem auch keine Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft in Betracht.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde die Revision beim BFH zugelassen. Es bleibt abzuwarten, ob der BFH im Falle eines Revisionsverfahrens der Argumentation des FG folgt.

§ 50d Abs. 10 EStG: Verfassungswidriger Treaty override?

Ist ein im Ausland ansässiger Gesellschafter an einer inländischen Personengesellschaft beteiligt, hat er seinen Gewinnanteil laut dem zwischen Deutschland und seinem Ansässigkeitsstaat vereinbarten Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) regelmäßig in Deutschland zu versteuern. Dieses gilt zumindest dann, wenn die Personengesellschaft nur in Deutschland über eine Betriebsstätte verfügt, in der der Gewinn erwirtschaftet wird.

Neben dem Gewinnanteil erhalten Gesellschafter einer Personengesellschaft allerdings oftmals auch Sondervergütungen, wie etwa Zinsen für ein der Gesellschaft gewährtes Darlehen oder Arbeitsentgelt für eine berufliche Tätigkeit des Gesellschafters für die Gesellschaft. Das Besteuerungsrecht hin-

sichtlich dieser Vergütungen wird nach den Vorgaben des anzuwendenden DBA oftmals dem Ansässigkeitsstaat des Gesellschafters zugewiesen.

Sofern das anzuwendende DBA keine ausdrückliche Regelung vorsieht, bestimmt eine Regelung des deutschen Einkommensteuergesetzes allerdings, dass solche Sondervergütungen als Unternehmensgewinne zu behandeln sind (§ 50d Abs. 10 EStG). Infolge der Umqualifizierung als Unternehmensgewinne steht somit regelmäßig Deutschland das Besteuerungsrecht zu.

Da sich der deutsche Gesetzgeber mit dieser Regelung über die Vereinbarungen im DBA hinwegsetzt (sog. Treaty override), verstößt er nach Auffassung des BFH gegen die vö-

kerrechtliche Vereinbarung und damit gegen die verfassungsrechtlichen Vorgaben. Der BFH hat deshalb die Regelung mit Beschluss vom 11.12.2013 (Az. I R 4/13, DStR 2014, S. 306) dem BVerfG zur Prüfung vorgelegt.

Hinweis: Bereits mit Beschluss vom 10.1.2012 (Az. I R 66/09) erkannte der BFH in einer anderen Norm des deutschen Einkommensteuergesetzes (§ 50d Abs. 8 EStG) ein verfassungswidriges Treaty override und rief hierzu das BVerfG an. Mit Spannung darf erwartet werden, wie das BVerfG die gesetzgeberische Praxis, die Anwendung von Abkommensregelungen durch innerstaatliche Vorgaben zu beeinflussen, würdigt und ob es dem ggf. einen Riegel vorschiebt.

In Verordnung umgesetzte Konsultationsvereinbarung bindend?

Trotz der Vereinbarung von Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bleiben oftmals Zweifelsfragen zur Zuweisung des Besteuerungsrechts zwischen den vertragsschließenden Staaten. Diese Fragen werden regelmäßig durch Konsultationsvereinbarungen geklärt. Der BFH versagte jedoch mit Urteil vom 2.9.2009 (Az. I R 111/08) einer Konsultationsvereinbarung die bindende Wirkung, sofern diese nicht in innerstaatliches Recht umgesetzt ist. Der Gesetzgeber reagierte hierauf Ende 2010 mit einer Regelung (§ 2 AO), wonach das BMF Konsultationsvereinbarungen durch Erlass von Rechtsverordnungen in innerstaatliches Recht umsetzen darf.

Das Hessische FG kommt mit Urteil vom 8.10.2013 (Az. 10 K 2176/11, IStR 2013, S. 966) zu dem Ergebnis, dass die Regelungen einer durch Rechtsverordnung umge-

setzten Konsultationsvereinbarung dennoch nicht anwendbar sind, wenn diese eine von dem DBA abweichende Regelung enthalten. Denn das DBA wurde durch ein Zustimmungsgesetz in innerstaatliches Recht transformiert. Die Rechtsverordnung zur Umsetzung der Konsultationsvereinbarung steht in der Normenhierarchie unterhalb des Gesetzes, so dass die Anwendung des DBA Vorrang hat. Dies bedeutet, dass eine Konsultationsvereinbarung in der Form einer Rechtsverordnung nicht dazu geeignet ist, die Abkommensregelung zum Nachteil des Steuerpflichtigen zu ändern bzw. deren Geltung einzuschränken.

Im Streitfall ging es um die Besteuerung einer Abfindung nach Beendigung eines Arbeitsverhältnisses in Deutschland. Zum Zeitpunkt der Abfindungszahlung war der Steuerpflichtige jedoch nicht mehr in

Deutschland, sondern in der Schweiz ansässig. Aus den Bestimmungen des DBA schlussfolgert das Hessische FG, dass das Besteuerungsrecht der Schweiz als Wohnsitzstaat zusteht. Einer anders lautenden Zuweisung laut der mit der Schweiz getroffenen Konsultationsvereinbarung versagt das Gericht trotz Umsetzung durch Rechtsverordnung wegen Widerspruchs zum höherrangigen DBA-Umsetzungsgesetz die Bindungswirkung.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH eingelegt (Az. I R 79/13), so dass abzuwarten bleibt, ob die Auffassung der hessischen Richter bestätigt wird.

Ist im konkreten Einzelfall die Anwendung der Konsultationsvereinbarung steuerlich nachteilig, kann gegen den Steuerbescheid mit Verweis auf das beim BFH anhängige Verfahren Einspruch eingelegt werden.



Für nach dem 31.12.2014 beginnende Geschäftsjahre gelten neue Vorgaben an die Kapitalflussrechnung.

Wesentliche Änderungen betreffend die Kapitalflussrechnung nach DRS 21 (2014)

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V., Berlin (DRSC) hat in seiner 21. Öffentlichen Sitzung am 4.2.2014 den Deutschen Rechnungslegungs Standard (DRS) Nr. 21 (2014) verabschiedet und zum Zwecke der gemäß § 342 Abs. 2 HGB erforderlichen Bekanntmachung an das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz weitergeleitet.

Da Änderungen an dem Standard somit nicht mehr zu erwarten sind, lohnt sich ein Blick auf die wesentlichen Modifizierungen hinsichtlich der nach § 297 Abs. 1 HGB für Konzernabschlüsse geforderten Kapitalflussrechnung. Dies vorangestellt, schreibt DRS 21 die zwingende Anwendung der neuen Vorschriften für nach dem 31.12.2014 beginnende Geschäftsjahre vor, wobei eine frühere vollumfängliche Anwendung zulässig ist und vom DRSC empfohlen wird.

Im Grundsatz hat das DRSC mit der Überarbeitung des DRS 2 (2010) nicht nur die sich unmittelbar aus dem Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) ergebenden Änderungen umgesetzt und die branchenspezifischen Regelungen in einem Standard zusammengeführt, sondern es hat zusätzlich viele Einzelvorschriften überarbeitet. Im Ergebnis liegt somit ein vollständig neu gefasster Standard vor.

Sondervorschriften bestehen für Kredit- und Finanzdienstleistungen sowie für Versicherungen (vgl. Anlage 2 zu DRS 21).

Im Bereich der **Definitionen** wurden einerseits neue Begrifflichkeiten aufgenommen und andererseits wurden bestehende Regelungen überarbeitet. Bedeutsam in diesem Zusammenhang ist zum einen, dass Zahlungsmitteläquivalente nur dann in den Finanzmit-

telfonds einbezogen werden dürfen, wenn sie im Erweiszeitpunkt eine Restlaufzeit von maximal drei Monaten ausgewiesen haben, ansonsten sind die Mittel in der Regel der laufenden Geschäftstätigkeit zuzuordnen. Zum anderen wird die Definition der Finanzierungstätigkeit um Vergütungen für Kapitalüberlassungen erweitert und für das Periodenergebnis wird klargestellt, dass hierbei vom handelsrechtlichen Konzernjahresergebnis oder einem entsprechenden unterjährigen Ergebnis auszugehen ist.

Im Bereich der **Regeln** verzichtet DRS 21 mit Verweis auf die international übliche Praxis auf Ausführungen zur genauen Ermittlung der Zahlungsströme. In der Begründung zu dem Standard werden aber dennoch ergänzende Hinweise zu den Mindestgliederungsvorschriften gemacht. So sind Zahlungsströme nur dann der Investitionstätigkeit

zuzuordnen, wenn sie im Zusammenhang mit dem Ansatz oder dem Abgang eines Vermögensgegenstandes oder dessen Buchwertveränderung stehen. Dies gilt auch für erhaltene Zinsen und Dividenden, die in der Folge zukünftig ebenfalls dieser Tätigkeit zuzurechnen sind.

Dem Finanzierungsbereich sollen Zahlungsströme zugeordnet werden, wenn sie sich auf die Höhe und/oder die Zusammensetzung von Eigenkapitalposten und/oder Finanzschulden des Unternehmens auswirken. Dagegen sind Ertragsteuerzahlungen künftig grundsätzlich im Bereich der laufenden Geschäftstätigkeit auszuweisen.

Neben den Änderungen bzw. Klarstellungen zur Abgrenzung der Zahlungsströme enthalten die Regelungen zu den allgemeinen Grundlagen noch erwähnenswerte, hier nicht gesondert dargestellte Ausführungen zum Zeitpunkt der Zuordnung von Zahlungsströmen der Tochterunternehmen, zur Währungsumrechnung und zur Angabe von Cashflows aus Segmenten. Außerdem schreibt DRS 21 Vergleichsangaben zur Vorperiode nicht mehr verpflichtend vor und gestattet eine Saldierung von Zahlungsströmen nur noch in den engen Grenzen des DRS 21.26, wobei

eine Saldierung insbesondere bei hoher Umschlagshäufigkeit und bei Ertragsteuerzahlungen als zulässig erachtet wird.

Bei detaillierter Betrachtung der einzelnen Vorschriften zu den Cashflows aus der laufenden Geschäftstätigkeit, der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit zeigt sich, dass die nunmehr erforderliche Abgrenzung des Finanzmittelfonds und die Erweiterung des in der Anlage 1 zu DRS 21 abgedruckten Mindestgliederungsschemas voraussichtlich zu einer nicht unerheblichen Mehrbelastung der Unternehmen bei der Aufstellung der Kapitalflussrechnung führen wird.

Konnte in DRS 2 die Einbeziehung von Ertragsteuerzahlungen, Zinsen und Beteiligungserträgen in die Kapitalflussrechnung bisher häufig über die Verlagerung von diesen Angaben in den Anhang vereinfacht und gleichzeitig die Einbeziehung von jederzeit fälligen Bankverbindlichkeiten in den Finanzmittelfonds durch Anwendung des Wahlrechtes in DRS 2.19 vermieden werden, entfallen diese Möglichkeiten nun.

Hinzu kommt, dass das von DRS 21 in der Anlage 1 des Standards vorgeschriebene

Mindestgliederungsschema insbesondere um Ein- und Auszahlungen aus außerordentlichen Posten, um Ein- und Auszahlungen aus Ab- und Zugängen des Konsolidierungskreises, um Ein- und Auszahlungen von bzw. an Gesellschafter und andere Gesellschafter und um Einzahlungen aus Zuschüssen/Zuwendungen ergänzt und erweitert wurde, wodurch sich eine zusätzliche Komplexität bei der Aufstellung der Kapitalflussrechnung ergeben wird.

Dass die bisher von vielen Unternehmen als unangenehm und aufgrund vertraglicher Regelungen als kaum erfüllbar empfundenen ergänzenden Angaben zum Erwerb und zum Verkauf von Unternehmen und hier insbesondere die Nennung der Kauf- bzw. Verkaufspreise künftig nicht mehr gefordert werden, erscheint demgegenüber als schwacher Trost.

Hinweis: Im Ergebnis bleibt festzuhalten, dass die Aufstellung der Kapitalflussrechnung für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen, mit einer erhöhten Komplexität verbunden sein wird und es ist daher eine frühzeitige Auseinandersetzung mit dem Standard zu empfehlen.

Kein Bankeinlagengeschäft durch Gesellschafterdarlehen von Personenhandelsgesellschaften

In seinem Merkblatt vom 4.8.2011 stufte die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) Gesellschafterdarlehen, stehengelassene Gewinne und Beträge auf Verrechnungskonten von Personenhandelsgesellschaften noch als Bankeinlagengeschäft im Sinne des § 1 KWG ein. Dadurch wurde in der Praxis wegen der weitreichenden Folgen, wie etwa der erhöhten Haftung der Geschäftsführer und der Pflichten zur Erfüllung bankenaufsichtsrechtlicher Vorgaben, große Unsicherheit ausgelöst. Mit

einem aktuellen Merkblatt vom 11.3.2014 schließt sich die BaFin der vom IDW mehrmals vorgetragenen Auffassung an und stellt nun klar, dass Personenhandelsgesellschaften im Zusammenhang mit Gesellschafterdarlehenskonten grundsätzlich kein erlaubnispflichtiges Bankeinlagengeschäft betreiben. Bei Guthaben auf Gesellschafterdarlehenskonten fehle es an einem wesentlichen Merkmal für ein Bankeinlagengeschäft. Dieses erfordere die Annahme unbedingt rückzahlbarer Gelder des Publikums. Die BaFin sieht

jedoch die Unbedingtheit des Rückzahlungsanspruchs bei Guthaben auf Gesellschafterdarlehenskonten nicht als gegeben an.

Hinweis: Bei einer sog. Publikums-KG ist nach Auffassung der BaFin hingegen eine andere Sichtweise angezeigt. Dort seien im Fall der Geldüberlassung durch die angeworbenen Kommanditisten in der Regel bankaufsichtsrechtlich unbedingt rückzahlbare Gelder anzunehmen.

GESELLSCHAFTSRECHT

Einreichung der Gesellschafterliste durch ausländischen Notar

Vor dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen (MoMiG) war anerkannt, dass die Gesellschafterliste einer GmbH durch einen ausländischen Notar eingereicht werden kann, sofern die ausländische Beurkundung der deutschen gleichwertig ist. Entgegen der Auffassung des für das Handelsregister zuständigen Registergerichts ändert sich laut Beschluss des BGH vom 17.12.2013 (Az. II ZB 6/13, DStR 2014, S. 379) an dieser Wertung auch nach den mit dem MoMiG erfolgten Modifizierungen des GmbH-Gesetzes nichts. Weiterhin ist eine Einreichung der Gesellschafterliste durch einen ausländischen Notar bei Gleichwertigkeit mit der Beurkundung durch einen deutschen Notar zulässig.

Das Registergericht darf die Aufnahme der durch den ausländischen Notar erstellten und eingereichten Gesellschafterliste in den elektronischen Registerordner der GmbH nicht allein deshalb zurückweisen, weil sie im Streitfall von einem Notar mit Sitz in der Schweiz eingereicht worden ist. Denn das Registergericht habe nur zu prüfen, ob der Notar unter keinen Umständen zur Einreichung einer Gesellschafterliste berechtigt wäre. Sofern die ausländische Beurkundung der deutschen gleichwertig ist und somit die Beurkundungskompetenz des ausländischen Notars gegeben ist, sei davon aber nicht auszugehen.

Hinweis: Eine Gleichwertigkeit in diesem Sinne ist gegeben, wenn die ausländische Beurkundungsperson nach Vorbildung und Stellung im Rechtsleben eine Funktion ausübt, die der des deutschen Notars entspricht. Zudem muss bei der Errichtung der Urkunde ein Verfahrensrecht zu beachten sein, das den maßgeblichen Grundsätzen des deutschen Beurkundungsrechts entspricht. Unbeachtlich ist hingegen, dass der ausländische Notar in aller Regel keine genauen Kenntnisse des deutschen Gesellschaftsrechts hat.

Anwendung der Grundsätze der wirtschaftlichen Neugründung bei Liquidation einer GmbH

Zum Zwecke eines wirksamen Gläubigerschutzes ist nach ständiger Rechtsprechung des BGH von einer wirtschaftlichen Neugründung einer GmbH auszugehen, wenn die Gesellschafter den leer gewordenen Gesellschaftsmantel ohne Geschäftsbetrieb dazu nutzen, eine neue Geschäftstätigkeit aufzunehmen (vgl. z. B. BGH-Beschluss vom 18.1.2010, Az. II ZR 61/09). In diesem Fall haften die Gesellschafter, soweit zu dem Zeitpunkt, zu dem die wirtschaftliche Neugründung durch die Anmeldung der geänderten Geschäftstätigkeit in der Satzung oder durch die Aufnahme der wirtschaftlichen Tätigkeit erstmals nach außen in Erscheinung tritt, eine Differenz zwischen dem (statutari-

schen) Stammkapital und dem Wert des Gesellschaftsvermögens (Unterbilanz) besteht (BGH-Urteil vom 6.3.2012, Az. II ZR 56/10).

Der BGH wendet diese Grundsätze mit Urteil vom 10.12.2013 (Az. II ZR 53/12) entsprechend auf den Fall einer GmbH in der Liquidation an. Nach Auffassung der Richter ist eine wirtschaftliche Neugründung aber nicht bereits durch die Zweckänderung von einer Abwicklungsgesellschaft hin zu einer werbenden Gesellschaft gegeben. Vielmehr ist erforderlich, dass die Abwicklung über längere Zeit nicht mehr betrieben wurde und deshalb vom Vorliegen eines leeren Gesellschaftsmantels ohne Geschäftsbetrieb auszugehen ist.

Hinweis: Somit ist im Fall einer GmbH in der Liquidation keine wirtschaftliche Neugründung gegeben, wenn in der Abwicklungsphase noch nennenswerte Liquidationsaufgaben wahrgenommen werden und es dann zu einer Wiederaufnahme des Geschäftsbetriebs kommt. Bei einer (noch) aktiven GmbH liegt keine wirtschaftliche Neugründung vor, wenn die Fortführung des Geschäftsbetriebs in irgendeiner wirtschaftlich noch gewichtbaren Weise an das bislang noch aktive Unternehmen anknüpft.

Ordnungsgeld wegen fehlendem Aufsichtsratsbericht

Verletzt eine Kapitalgesellschaft die Pflicht zur fristgerechten Offenlegung ihres Jahresabschlusses, kann gegen sie ein Ordnungsgeld festgesetzt werden. Bei Aktiengesellschaften umfasst die Pflicht zur Offenlegung auch den Bericht des Aufsichtsrats.

Laut Beschluss des BVerfG vom 19.2.2014 (Az. 1 BvR 299/13) darf jedoch gegen eine Aktiengesellschaft, die entgegen ihrer Pflicht

keinen Aufsichtsrat gebildet und deshalb keinen Aufsichtsratsbericht offengelegt hat, kein Ordnungsgeld wegen Verletzung der Offenlegungspflicht verhängt werden. Das grundgesetzlich verankerte strenge Bestimmtheitsgebot für Normen mit Strafcharakter erfordere es, die Androhung von Ordnungsgeld auf die Fälle zu beschränken, in denen die offenzulegenden Jahresabschlussunterlagen noch erstellt werden können.

Würde aber nach der Androhung oder Festsetzung des Ordnungsgeldes ein Aufsichtsrat gebildet, könnte dieser keinen substantiellen Bericht mehr zu früheren Geschäftsjahren erstatten.

ARBEITSRECHT

Stichtagsregelung bei Jahressonderzahlung mit Entgeltcharakter unwirksam

Mit Urteil vom 13.11.2013 (Az. 10 AZR 848/12, DB 2014, S. 486) setzt das BAG seine Rechtsprechung zur Zulässigkeit von Stichtagsklauseln bei Sonderzahlungen fort. Bereits in der Vergangenheit entschied das BAG, dass eine Sonderzahlung, die entweder reinen Vergütungscharakter hat oder aber zumindest auch Vergütung für bereits erbrachte Arbeitsleistung darstellt, in Allgemeinen Geschäftsbedingungen nicht vom ungekündigten Bestand des Arbeitsverhältnisses zu einem Zeitpunkt außerhalb des Bezugszeitraumes abhängig gemacht werden kann, in dem die Arbeitsleistung erbracht wurde. Eine derartige Klausel benachteiligt den Arbeitnehmer unangemessen im Sinne des § 307 Abs. 1 BGB (BAG-Urteil vom

18.1.2012, Az. 10 AZR 612/10). Nur Sonderzahlungen, die ausschließlich vergangene oder künftige Betriebstreue honorieren und somit keinerlei Entgeltcharakter haben, können vom Fortbestand des Arbeitsverhältnisses zu einem bestimmten Stichtag abhängig gemacht werden.

In dem aktuellen Urteil hatte das BAG darüber zu befinden, ob der Arbeitnehmer Anspruch auf eine ihm vertraglich zugesagte jährliche Sonderzahlung hat, die zumindest auch eine Gegenleistung für seine im gesamten Kalenderjahr erbrachte Arbeit darstellt, aber nur dann zur Auszahlung kommen soll, wenn das Arbeitsverhältnis zum Ende dieses Kalenderjahres noch besteht. Der Arbeit-

nehmer, dessen Arbeitsverhältnis auf Grund seiner Kündigung zum 30.9.2010 endete, forderte die Zahlung von 9/12 der Sonderzahlung.

Hinweis: Nach Auffassung des BAG stellen für Sonderzahlungen mit sog. Mischcharakter oder reinem Entgeltcharakter Stichtagsklauseln nunmehr generell, d. h. unabhängig davon, ob der Stichtag innerhalb oder außerhalb des Bezugszeitraumes liegt, eine unzulässige Benachteiligung des Arbeitnehmers gemäß § 307 Abs. 1 BGB dar. Sie kommen damit nur noch für Leistungen ohne jeden Entgeltcharakter (Gratifikationen) in Betracht.

Teilweiser Widerruf einer betrieblichen Versorgungszusage

Haben der Arbeitgeber und der Arbeitnehmer eine betriebliche Altersversorgung vereinbart, kann der Arbeitgeber die Versorgungszusage wegen grober Pflichtverletzungen des Arbeitnehmers nur dann (teilweise) widerrufen, wenn ein Berufen des Arbeitnehmers auf das Versorgungsversprechen rechtsmissbräuchlich wäre.

Einen solchen Rechtsmissbrauch verneint das BAG jedoch in seinem Urteil vom 12.11.2013 (Az. 3 AZR 274/12) im Fall der Annahme von Schmiergeldzahlungen durch den Arbeitnehmer. Der Rechtsmissbrauchseinwand greift nach der bisherigen Rechtsprechung des BAG nur dann, wenn der Arbeitnehmer durch grobes Fehlverhalten

dem Arbeitgeber einen nicht behebbaren, insbesondere durch Ersatzleistungen nicht wieder gutzumachenden schweren Schaden oder einen Vermögensschaden zugefügt hat, der für den Arbeitgeber existenzgefährdend ist. Da die Leistungen der betrieblichen Altersversorgung auch Entgelt des Arbeitnehmers sind, das dieser als Gegenleistung für die im Arbeitsverhältnis erbrachte Betriebszugehörigkeit erhält, kann die betriebliche Altersversorgung nicht bereits dann verweigert werden, wenn der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber einen erheblichen Vermögensschaden unterhalb der Schwelle der Existenzgefährdung zugefügt hat. Der Widerruf einer Versorgungszusage dient nach Auffassung des BAG nicht dazu, auf einfachem

und schnellem Wege einen Schadensersatzanspruch zu befriedigen (vgl. BAG-Urteil vom 13.11.2012, AZ. 3 AZR 444/10).

Eine solche Schwere des Schadens sieht das BAG bei der Annahme von Schmiergeldzahlungen, die zu Schadensersatzansprüchen gegenüber dem Arbeitnehmer und zu einer Rufschädigung des Arbeitgebers geführt haben, als nicht gegeben an.

Hinweis: Im Streitfall widerrief der Arbeitgeber die Versorgungszusage nur teilweise. Das BAG stellt jedoch an einen Teilwiderruf keine geringeren Anforderungen als an den vollständigen Widerruf der Zusage.

Eine betriebliche Versorgungszusage kann nur in sehr engen Grenzen widerrufen werden.





Der Ebner Stolz China Desk berät bei Investitionen nach China und aus China.

Ebner Stolz China Desk: Brücke zwischen Deutschland und China

Die Volksrepublik China wird dank ihrer stark wachsenden Wirtschaft sowie der seit Januar 2012 gelockerten Investitionspolitik immer interessanter für deutsche Investoren. Aber auch für China ist Deutschland der wichtigste Handelspartner in Europa. Die jeweils fremde Kultur und unterschiedliche politische und rechtliche Systeme stellen jedoch hohe Barrieren dar.

Um diese Herausforderungen erfolgreich meistern zu können und die gegenseitigen Beziehungen zu erleichtern, steht Ihnen Ebner

Stolz nun direkt im chinesischen Ausland als starker Partner zur Seite und hat hierfür ein China Desk eingerichtet.

Die Aufgaben des China Desk umfassen einerseits die Unterstützung deutscher Investoren, die auf dem chinesischen Markt Fuß fassen wollen, sowie andererseits die Beratung chinesischer Unternehmen, die nach Deutschland expandieren möchten.

Der gebürtig aus Shanghai stammende Herr Ran Chen ist Leiter des China Desk bei Ebner

Stolz in Stuttgart. Durch sein erfolgreich absolviertes Studium in Deutschland und jahrelange Erfahrung in der Beratung deutscher und chinesischer Investoren, schlägt er die Brücke zwischen Deutschland und China. Zusätzliche Unterstützung bietet unsere enge Zusammenarbeit mit den chinesischen Kollegen aus dem NEXIA-Netzwerk. Somit offeriert Ebner Stolz die gesamte Palette an Services, die in Deutschland angeboten werden, auch in China.

Gravierende Änderungen in der britischen und irischen Finanzberichterstattung

In Großbritannien und in Irland wurde ein neuer Standard für die Finanzberichterstattung veröffentlicht, der die Jahresabschlüsse in diesen Ländern in grundlegender Weise verändern wird. Der neue Rechnungslegungsstandard FRS 102 ersetzt das bisherige britische und irische GAAP für Abrechnungszeiträume ab oder nach dem 1.1.2015, wobei auch eine frühere Übernahme erlaubt ist. Bei den Neuerungen handelt es sich um die umfassendsten Änderungen innerhalb der letzten Jahre.

Die Neuregelung findet grundsätzlich für alle Gesellschaften Anwendung, es sei denn, der

sog. Financial Reporting Standard for Smaller Entities (FRSSE) oder die von der EU übernommenen IFRS kommen vorrangig zur Anwendung. Bestimmte berechnete Mutter- und Tochtergesellschaften können sich auch auf FRS 101 (ein reduziertes Rahmenkonzept für Anhangangaben für IFRS-Anwender) berufen.

Auch wenn bei FRS 102 die grundlegenden Prinzipien der Unternehmensfortführung, der Konsistenz, der Vergleichbarkeit sowie der Wesentlichkeit beibehalten werden, sehen Finanzberichte künftig in vielerlei Hinsicht anders aus.

FRS 102 führt Änderungen in der Terminologie, im Format des Jahresabschlusses, in den Hauptbestandteilen und den Rechnungslegungsprinzipien ein. Die Folge: jede auch noch so einfach aufgebaute Organisation wird von den Unterschieden in der Bilanzierung betroffen sein. Außerdem werden neue Anhangangaben eingeführt.

Hinweis: Weitere Informationen zu den Neuregelungen in FRS 102 entnehmen Sie dem Nexia Global Insight, Ausgabe Januar 2014, unter www.nexia.com oder www.ebnerstolz.de/global.

Veranstaltungsreihe „MwSt-Paket 2015 – Auswirkungen auf E-Book, App, Download, Streaming & Co. an Privatpersonen“

Mit der rasanten Entwicklung im eCommerce und der zum 1.1.2015 in Kraft tretenden Umsetzung des Besteuerungsprinzips von elektronischen Leistungen im Bestimmungsland ergeben sich zahlreiche offene Fragen für leistende Unternehmer (siehe ausführlich novus-Ausgabe Januar/Februar 2014). Relevante Themen sind etwa die Analyse der vielfältigen virtuellen Geschäftsvorfälle und die hiermit einhergehenden Anforderungen an elektronische Geschäftsprozesse. Zusätzlich gewinnen auch die informationstechnische Seite und die hiermit verbundenen nötigen technischen Vorkehrungen immer mehr an Bedeutung.

Informieren Sie sich im Rahmen unserer bundesweit stattfindenden Informationsveranstaltungen „Mehrwertsteuerpaket 2015 – Auswirkungen auf E-Book, App, Download, Streaming & Co. an Privatpersonen“ über die Neuerungen mit folgenden Schwerpunkten:

- ▶ Das Mehrwertsteuer-Paket 2015: Vermutungen für den Verbrauchsort, Analyse der Kundendaten, Sammlung der Abrechnungsdaten
- ▶ Geschäftsmodelle und deren Auswirkungen (Portale, Zahlungsanbieter & Co.) aus dem Blickwinkel der neuen Verbrauchsortbestimmung ab 2015

- ▶ Was verbirgt sich hinter dem Verfahren des „Mini-One-Stop-Shop“?
- ▶ IT-Compliance und eCommerce: GoBS/GoBD, Bewegungsprofile und Datenschutz sowie Urheberrecht

Die genauen Termine unserer Veranstaltungsreihe finden Sie auf der Rückseite dieser novus-Ausgabe. Zusätzliche Informationen sowie das Anmeldeformular zu den jeweiligen Veranstaltungen können Sie unserer Veranstaltungsseite im Internet unter www.ebnerstolz.de/unternehmen/mandantenveranstaltungen entnehmen.

Beratertag mit Schwerpunkt Internationales Steuerrecht

Es ist eine große Herausforderung, mit dem schnelllebigen deutschen Steuerrecht Schritt zu halten. Noch größer wird die Herausforderung, wenn internationale Aspekte hinzutreten. Um mit den aktuellen Entwicklungen à jour zu sein, hat die Ebner Stolz Akademie für ihre Berater am 14.3.2014 einen „Internationalen Tag“ durchgeführt. Der Wissens- und Erfahrungsaustausch umfasste Themen wie „Praktische Erfahrungen mit Verrech-

nungspreisdokumentationen und Verrechnungspreisprüfungen“, den „Umgang mit der (neuen) Betriebsstättenbesteuerung“, der „Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen auf Personengesellschaften“, den „Inländischen Steuerfolgen bei Gesellschafterwechseln im Ausland“ sowie der „grenzüberschreitenden Verlustnutzung bei Betriebsstätten und Tochtergesellschaften“.

Ein weiteres Thema war die Zusammenarbeit im NEXIA-Verbund sowie die Nutzung gemeinsam entwickelter Tools und Hilfsmittel, die im Interesse unserer Mandanten eine effektive Bearbeitung internationaler Fragestellungen unterstützen.

Frau Prof. Ley referiert auf IdW-Veranstaltung

Auf einer ganztägigen Fortbildungsveranstaltung für Wirtschaftsprüfer der IDW-Akademie zum Thema Brennpunkte Gesellschaftsrecht referierte Frau Prof. Ley am 31.1.2014 in Düsseldorf. Als ausgewiesene Expertin für die Besteuerung von Personengesellschaften sowie von Personengesellschaftskonzernen und für das Bilanzsteuerrecht setzte sie sich mit der für Personengesellschaften bedeutsamen Thematik „Kapitalkonten in der Handels- und Steuerbilanz“ auseinander. Sie beleuchtete die materiell bedeutsame Abgrenzung von

Kapital- und Gesellschafterdarlehenskonten der gängigen gesellschaftsvertraglichen Kontenmodelle sowie deren handelsbilanziellen Ausweis. Ein weiterer Schwerpunkt lag auf der Maßgeblichkeit der handelsbilanziellen Kapitalkonten für die Steuerbilanz. Abschließend ging sie auf steuerbilanzielle Besonderheiten ein.

Weitere Referenten und Mitwirkende waren u. a. die in der Fachwelt ausgewiesenen Gesellschaftsrechtsexperten wie Dr. Drescher, Richter am II. Senat des BGH, und Prof. Dr.

Henrichs, Institut für Gesellschaftsrecht der Universität zu Köln. Weitere Themen waren u. a. zum Recht der Kapitalgesellschaften:

- ▶ Die aktuelle Rechtsprechung des BGH zum Gesellschaftsrecht
- ▶ Zusammenarbeit zwischen Aufsichtsorgan und Abschlussprüfer
- ▶ Nichtigkeit des Jahresabschlusses und seine Folgen
- ▶ Gewinnverteilung und Entnahmemöglichkeiten bei der GmbH.

TERMINE

APRIL

**Elektronische Dienstleistungen
im B2C-Bereich**

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-Bereich**

6.5.2014 // Leipzig
 7.5.2014 // Düsseldorf
 8.5.2014 // München

Stiftungsfrühstück

7.5.2014 // Stuttgart

Rechnungen und Vorsteuerabzug

21.5.2014 // Hannover
 21.5.2014 // Leipzig
 22.5.2014 // Köln

JUNI

**Grenzüberschreitende Geschäfte –
Schwerpunkt Lieferungen**

24.6.2014 // Leipzig
 24.6.2014 // Köln
 25.6.2014 // Hamburg
 26.6.2014 // Stuttgart

**Grenzüberschreitende Geschäfte –
Schwerpunkt Dienstleistungen**

25.6.2014 // Leipzig
 25.6.2014 // Köln
 26.6.2014 // Hamburg

PUBLIKATIONEN

**Prof. Dr. Dietrich Grashoff/
Dr. Florian Kleinmanns**

Aktuelles Steuerrecht 2014,
 10. Auflage 2014, C.H. Beck

Dr. Florian Kleinmanns

„Sanktionen bei unvollständiger Offen-
 legung“, Anmerkung zu BVerfG,
 Beschluss vom 09.01.2014, 1 BvR 299/13,
 BB 2014, S. 561

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.gettyimages.com
 Seite 4/5: © Tilo Grellmann – Fotolia.com
 Seite 9: © thinkstock
 Seite 14/15: © thinkstock
 Seite 17: © Galyna Andrushko - Fotolia.com
 Seite 21: © www.istockphoto.com
 Seite 22: © leeyiutung - Fotolia.com