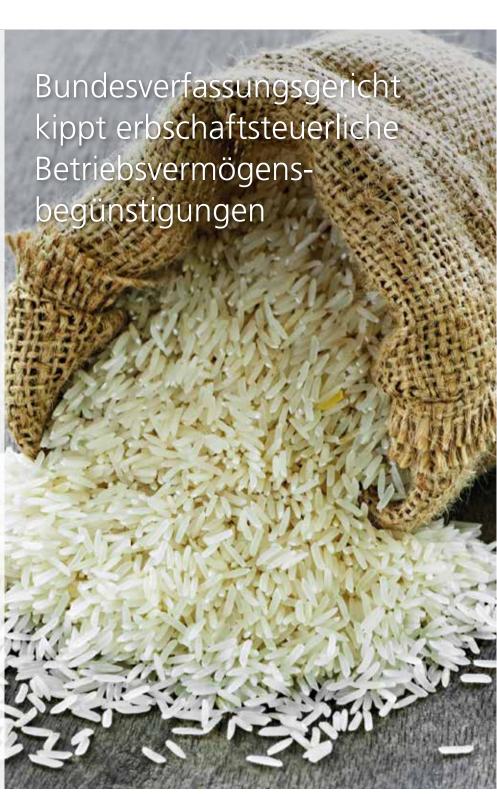


novus

Steuergesetze in Kraft getreten

Arbeitnehmer-Eigenschaft eines GmbH-Gesellschafters

Budgets treffsicher gestalten



Bundesverfassungsgericht kippt erbschaftsteuerliche Betriebsvermögensbegünstigungen

Das Bundesverfassungsgericht hat mit seinem Urteil vom 17.12.2014 (Az. 1 BvL 21/12) die aktuellen Betriebsvermögensbegünstigungen für verfassungswidrig erklärt und dem Gesetzgeber aufgegeben, bis 30.6.2016 eine Neuregelung zu treffen. Das BMF hat bereits auf das Urteil des BVerfG reagiert und die Finanzverwaltung angewiesen, Erbschaftund Schenkungsteuerbescheide nur noch vorläufig festzusetzen.

Worum geht es? In der seit 1.1.2009 geltenden Fassung des Erbschaftsteuergesetzes sind umfassende Verschonungsregelungen bei der Übertragung von Betriebsvermögen vorgesehen, die allerdings nur in Anspruch genommen werden können, wenn strenge Auflagen erfüllt werden. So bleiben 85 % bzw. 100% des Wertes von Betriebsvermögen, land- und forstwirtschaftlichem Vermögen und Anteilen an Kapitalgesellschaften bei einer Mindestbeteiligung von über 25 % außer Ansatz. Hinzu kommen weitere Abschläge sowie die generelle Anwendung einer günstigeren Steuerklasse. Damit wollte der Gesetzgeber vor allem Unternehmen schützen, die durch einen besonderen personalen Bezug des Erblassers oder des Erben zum Unternehmen geprägt sind, wie es für Familienunternehmen typisch ist. Das produktive Vermögen dieser Unternehmen sollte steuerlich begünstigt werden, um den Bestand des Unternehmens und seiner Arbeitsplätze nicht durch steuerbedingte Liquiditätsprobleme zu gefährden.

Das BVerfG gesteht dem Gesetzgeber zwar einen Entscheidungsspielraum zu, derartige Unternehmen zur Sicherung ihres Bestands und zur Erhaltung der Arbeitsplätze steuerlich zu begünstigen. Im Einzelnen kritisiert das BVerfG jedoch Folgendes:

▶ Die weitgehende oder vollständige Steuerbefreiung von betrieblichem Vermögen wird als unverhältnismäßig angesehen, soweit sie über kleine und mittlere Unternehmen hinausgreift, ohne eine Bedürfnisprüfung vorzusehen. In diesem Zusammenhang gibt das Gericht dem Gesetzgeber auf, präzise und handhabbare Kriterien zur Bestimmung der Unternehmen festzulegen, für die eine derartige Verschonung ohne eine solche Bedürfnisprüfung nicht mehr in Betracht kommt.

- ▶ Die Herausnahme von Betrieben von nicht mehr als 20 Beschäftigten aus der sog. Lohnsummenregelung, mit der der Zweck verfolgt wird, Arbeitsplätze zu erhalten, ist verfassungswidrig. Diese Ausnahme muss sich auf einige wenige Beschäftigte begrenzen.
- ▶ Die umfangreiche Einbeziehung von sog. Verwaltungsvermögen – im Falle der Regelverschonung bis zu 50 % – ist nicht verfassungskonform.
- ▶ Die derzeitigen Regelungen ermöglichen Umgehungsgestaltungen. So bestehen beispielsweise Gestaltungen, die es ermöglichen, einen erheblichen Umfang von schädlichem Verwaltungsvermögen steuerfrei mit zu übertragen, indem sie die 50 %-Regel in Konzernstrukturen nutzen (sog. Kaskadeneffekt). Auch waren bis 7.6.2013 sogenannte Cash-Gesellschaften möglich, die heute allerdings regelmäßig nicht mehr begünstigtes Betriebsvermögen darstellen.

Trotz der festgestellten Verfassungswidrigkeit aelten die Vorschriften bis 30.6.2016 fort. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, bis spätestens zu diesem Zeitpunkt eine Neuregelung zu treffen. Allerdings begründet die Fortgeltung der verfassungswidrigen Normen laut Pressemitteilung keinen Vertrauensschutz gegenüber einer bis zur Urteilsverkündung rückwirkenden Neuregelung, die einer "exzessiven Ausnutzung der gleichheitswidrigen Bestimmungen Anerkennung versagt." Danach dürfte das bisherige Recht bis zu einer Neuregelung durch den Gesetzgeber zumindest bei Erbfällen sowie bei der Übertragung von Unternehmensvermögen, dessen Begünstigung nach dem Urteil als verfassungsrechtlich

unkritisch anzusehen ist, weiterhin anwendbar sein. Allerdings sollte man Schenkungen vorsichtshalber durch Aufnahme eines Widerrufsrechts im Schenkungsvertrag absichern, um eine ungewollte Steuerentstehung zu vermeiden.

Sollte der Gesetzgeber eine Rückwirkung des neuen Rechts beabsichtigen, dürfte mit einer zügigen Umsetzung zu rechnen sein, um Rechtsunsicherheiten gering zu halten. Sollte hingegen die Umsetzungsfrist des Verfassungsgerichts ausgeschöpft werden, ist der Gesetzgeber gut beraten, auf eine Rückwirkung zu verzichten.

Dem Vernehmen nach ist der Bundesregierung daran gelegen, die Begünstigungen für Unternehmensvermögen auch weiterhin aufrecht zu erhalten. Dabei ist wohl nicht damit zu rechnen, dass ein völlig neues Begünstigungssystem implementiert wird. Allerdings dürfte es künftig für Unternehmen, die die Grenzen von KMU überschreiten, schwer werden, Vermögen steuerfrei oder weitgehend steuerfrei zu übertragen. Die vom BVerfG geforderte Bedürfnisprüfung könnte diese Unternehmen zwingen, hier den Liquiditätsbedarf nachzuweisen, was in der Praxis nur schwer handhabbar sein dürfte. Es bleibt zu hoffen, dass der Gesetzgeber hier Augenmaß beweist. Denkbar wäre auch, dass unterschiedliche Verschonungen bzw. unterschiedliche Voraussetzungen für eine Verschonung für KMU und größere Unternehmen zum Tragen kommen, um den Bedenken des BVerfG Rechnung zu tragen.



Heike Schwind Rechtsanwältin, Steuerberaterin und Partnerin bei Ebner Stolz



INTERN

STEUERRECHT	
Gesetzgebung	4
Unternehmensbesteuerung Bestimmung der ersten Betriebsstätte für Zwecke des steuerlichen Reisekostenrechts Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des anderen Ehegatten gehörenden Pkw Investitionsabzugsbetrag Tarifbegünstigung bei den Gewinneinkünften Gewerbliche Prägung einer Einheits-GmbH & Co. KG	5 6 6 7 7
Nachtragsliquidation: Zeitpunkt der Gewinn-/Verlustberücksichtigung Eingeschränkter Sonderausgabenabzug für Rentenbeiträge durch Direktversicherung Übergangsregelung zum Verlustabzug nach § 8 Abs. 4 KStG a.F. verfassungskonform Zweifelsfragen zu den Nachweispflichten nach § 22 Abs. 3 UmwStG Gewerbesteuerpflicht einer nicht gewerblich geprägten GmbH & Co. KG mit Vermietungseinkünften Keine Steuerbefreiung nach § 6a GrEStG mangels herrschendem "Unternehmen"	8 8 9 9
Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens zur Prüfung beim BVerfG Arbeitnehmerbesteuerung	10 11
Umsatzsteuer	
Nochmalige Äußerung des BMF zur Umsatzbesteuerung von Bundles Leistungsortbestimmung bei E-Dienstleistungen und sonstigen Leistungen BMF zum Vorsteuerabzug Rückwirkung einer Rechnungskorrektur für den Vorsteuerabzug Umsatzsteuer im Insolvenzeröffnungsverfahren Gegenseitigkeit im Rahmen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens	13 14 15 16 16
Erbschaftsteuer	17
Besteuerung von Privatpersonen	18
Internationales Steuerrecht	20
WIRTSCHAFTSPRÜFUNG	
Regierungsentwurf des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes Urlaubsrückstellung bei unbezahltem Sonderurlaub	23 23
ZIVILRECHT	
Gesellschaftsrecht Erneuter Anlauf zur Aktienrechtsnovelle 2014 Gesellschaftsvertragliche Mehrstimmrechte des Komplementärs	24 24
Vertragsrecht	25
Erbrecht	25
Arbeitsrecht	26
UNTERNEHMENSBERATUNG	29
GLOBAL	30

31



Seit Jahresbeginn greifen zahlreiche neue steuerrechtliche Regelungen.

GESETZGEBUNG

Steuergesetze in Kraft getreten

Jahressteuergesetz 2015

Nachdem das Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, das umgangssprachlich auch als Jahressteuergesetz 2015 (JStG 2015) bezeichnet wird, am 4.12.2014 den Bundestag passierte, erteilte der Bundesrat am 19.12.2014 seine Zustimmung. Dabei war die Zustimmung dem Vernehmen nach nur durch eine Protokollerklärung der Bundesregierung vom selben Tag zu erreichen, worin dem Bundesrat zugesichert wurde, dass strittige Punkte im Gesetzgebungsverfahren noch in diesem Jahr Eingang in neue Gesetzgebungsverfahren finden werden.

So sollen u. a. systemwidrige Gestaltungen im Umwandlungssteuerrecht bereits im 1. Quartal 2015 in einem Gesetzgebungsverfahren aufgegriffen werden. Im 2. Quartal 2015 soll der Entwurf eines Gesetzes zur Reform der Investmentbesteuerung vorgelegt werden, worin auch die künftige steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz aufgenommen werden soll.

Zudem soll in 2015 die Thematik hybrider Gestaltungen im Rahmen der Umsetzung der Ergebnisse des OECD-Projekts zu BEPS (base erosion and profit shifting) in einem Gesetzentwurf münden.

Hinweis: Mit der Veröffentlichung des Jahressteuergesetzes 2015 im Bundesgesetzblatt am 30.12.2014 (BGBI. I 2014, S. 2417) ist das Gesetzgebungsverfahren abgeschlossen und das Gesetz in Kraft getreten. Zum Inhalt des Gesetzes finden Sie ausführliche Informationen unter www.ebnerstolz.de.

Gesetz zur Selbstanzeige

Wie zu erwarten, passierte das am 4.12.2014 vom Bundestag beschlossene Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung am 19.12.2014 den Bundesrat. Nachdem auch dieses Gesetz am 30.12.2014 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht wurde (BGBl. I 2014, S. 2415), gelten seit 1.1.2015 verschärfte Vorgaben für die strafbefreiende Selbstanzeige.

Hinweis: Auch zum Inhalt dieses Gesetzes stehen Ihnen ausführliche Informationen unter www.ebnerstolz.de zur Verfügung.

Gesetz zur Änderung des Freizügigkeitsgesetzes

In seiner Sitzung vom 28.11.2014 beschloss der Bundesrat, dem vom Bundestag am 6.11.2014 verabschiedeten Gesetz zur Änderung des Freizügigkeitsgesetzes/EU und weiterer Vorschriften zuzustimmen. Mit der Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt am 8.12.2014 (BGBl. I 2014, S. 1922) ist das Gesetz in Kraft getreten.

In diesem Gesetz ist u.a. vorgesehen, den Anspruch auf Kindergeld von der Angabe der Steuer-Identifikationsnummer nach § 139b AO der Antragsteller und ihrer Kinder abhängig zu machen, um so Missbrauchsfällen vorzubeugen.

Regierungsentwürfe eines Infrastrukturabgabengesetzes und eines Zweiten Verkehrsteueränderungsgesetzes

Das Bundeskabinett beschloss am 17.12.2014 den Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Infrastrukturabgabe für die Benutzung von Bundesfernstraßen in das Gesetzgebungsverfahren einzubringen. Demnach sollen ab 2016 alle Halter von in Deutschland zugelassenen Kraftfahrzeugen zur Zahlung einer Infrastrukturabgabe verpflichtet sein. Diese soll elektronisch in Form einer Jahresvianette erhoben werden, deren Höhe sich nach dem Hubraum und der Umweltfreundlichkeit des Fahrzeugs bestimmt und maximal 130 Euro beträgt. Halter von nicht in Deutschland Kfz-steuerpflichtigen Fahrzeugen sollen bei Nutzung von Bundesautobahnen abgabenpflichtig sein, wobei hierbei

zwischen einer Vignette für 10 Tage (10 Euro), für 2 Monate (22 Euro) oder für ein Jahr (nach entsprechender Berechnung, maximal 130 Euro) gewählt werden kann.

Durch den Entwurf eines Zweiten Verkehrsteueränderungsgesetzes, welches das Bundeskabinett ebenso am 17.12.2014 in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht hat, soll eine Doppelbelastung von Fahrzeughaltern vermieden werden, die neben der Kraftfahrzeugsteuer künftig die Infrastrukturabgabe zahlen. Dazu soll die Infrastrukturabgabe ab 2016 in gleicher Höhe als Steuerentlastungsbetrag bei der Kraftfahrzeugsteuer berücksichtigt werden.

Fahrzeuge, die in einem anderen Staat zugelassen sind und nur vorübergehend in Deutschland genutzt werden, werden nicht von der Entlastungsregelung erfasst. Ausnahmen sind lediglich dann vorgesehen, wenn eine Kraftfahrzeugsteuerpflicht in Deutschland besteht.

Hinweis: Gegen die Einführung der Infrastrukturabgabe und die Entlastung von kraftfahrzeugsteuerpflichtigen Fahrzeughaltern wurden bereits europarechtliche Bedenken geäußert. Laut Ausführungen des Bundesverkehrsministeriums sind die geplanten Regelungen jedoch EU-rechtskonform ausgestaltet.

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Bestimmung der ersten Betriebsstätte für Zwecke des steuerlichen Reisekostenrechts

Parallel zur Beurteilung von Arbeitnehmern entstandenen Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist ab dem 1.1.2014 auch bei Einzeloder Mitunternehmern zu prüfen, ob Fahrten zwischen der Wohnung und der ersten Betriebsstätte vorliegen. Diese Fahrten können, wie auch bei Arbeitnehmern, letztlich nur in Höhe der Entfernungspauschale als Betriebsausgaben berücksichtigt werden.

Laut Schreiben des BMF vom 23.12.2014 (Az. IV C 6 - S 2145/10/10005 :001) liegt eine erste Betriebsstätte dann vor, wenn die unternehmerische Tätigkeit dauerhaft an einer von der Wohnung getrennten Tätig-

keitsstätte ausgeübt wird. Hiervon ist auszugehen, wenn die Tätigkeit unbefristet, voraussichtlich mehr als 48 Monate oder für die gesamte Dauer der betrieblichen Tätigkeit ausgeübt wird.

Ist der Einzel- oder Mitunternehmer an mehreren Betriebsstätten tätig, ist die erste Betriebsstätte anhand quantitativer Merkmale zu bestimmen. Als erste Betriebsstätte ist die Tätigkeitsstätte anzunehmen, an der der Unternehmer dauerhaft typischerweise arbeitstäglich oder je Woche an zwei vollen Arbeitstagen oder mindestens zu einem Drittel seiner regelmäßigen Arbeitszeit tätig werden will (entsprechend § 9 Abs. 4 Satz 4

EStG). Treffen diese Kriterien auf mehrere Tätigkeitsstätten zu, ist die der Wohnung näher gelegene Tätigkeitsstätte erste Betriebsstätte (entsprechend § 9 Abs. 4 Satz 7 EStG).

Hinweis: Im Fall eines Arbeitnehmers kann durch dienst- oder arbeitsrechtliche Regelung der Ort der ersten Tätigkeitsstätte bestimmt werden. Nur wenn eine solche Bestimmung fehlt, werden die quantitativen Merkmale herangezogen. Bei Unternehmern ist bei einer Tätigkeit an mehreren Betriebsstätten hingegen sogleich auf die quantitativen Merkmale abzustellen.

Betriebliche Nutzung eines zum Betriebsvermögen des anderen Ehegatten gehörenden Pkw

Nutzt ein Steuerpflichtiger in seinem Betrieb gelegentlich einen zum Betriebsvermögen seines Ehegatten gehörenden Pkw, ohne hierfür Aufwendungen zu tragen, kann er laut Urteil des BFH vom 15.7.2014 (Az. X R 24/12,

DStR 2014, S. 2380) für die betriebliche Nutzung keine Betriebsausgaben abziehen.

Bei dem Ehegatten, zu dessen Betriebsvermögen der Pkw gehört, ist die Nutzung des Pkw durch den anderen Ehegatten mit der Anwendung der 1 %-Regelung abgegolten. Es ist kein weiterer Betrag für eine zusätzliche Nutzungsentnahme anzusetzen.

Investitionsabzugsbetrag

Keine nachträgliche Geltendmachung im Rahmen der Betriebsprüfung

Steuerpflichtige können unter bestimmten Voraussetzungen für die künftige Anschaffung oder Herstellung eines abnutzbaren beweglichen Wirtschaftsguts des Anlagevermögens bis zu 40 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten gewinnmindernd abziehen (Investitionsabzugsbetrag), § 7g Abs. 1 EStG. Allerdings ist die erforderliche Investitionsabsicht im Jahr der Bildung des Investitionsabzugsbetrags gemäß Urteil des FG Düsseldorf vom 17.7.2013 (Az. 15 K 4719/12 E, StuB 2014, S. 344) nicht hinreichend belegt, wenn der Steuerpflichtige ausschließlich auf die betriebliche Übung (im Streitfall die regelmäßige Anschaffung von Firmenfahrzeugen) verweist und der Investitionsabzugsbetrag nachträglich nur mit Rücksicht auf die Gewinnerhöhung durch die Betriebsprüfung geltend gemacht worden ist.

Hinweis: Zwar hält es das FG für formell zulässig, den Abzugsbetrag auch noch nach der Steuerfestsetzung bis zum Eintritt der Bestandskraft geltend zu machen. Allerdings spricht die Geltendmachung nach Ankündigung einer Gewinnerhöhung im Rahmen der Betriebsprüfung dafür, dass nicht investitionsbezogene, sondern allein investitionsfremde Gründe, d.h. steuergestalterische Erwägungen, eine Rolle gespielt haben. Der BFH hat das Urteil im Rahmen eines Revisionsverfahrens zu überprüfen (Az. X R 15/14).

Rückwirkung des vorgelagerten Zinslaufs bei Rückgängigmachung des Investitionsabzugsbetrages

Soweit der Investitionsabzugsbetrag gemäß § 7g Abs. 1 EStG nicht bis zum Ende des dritten auf das Wirtschaftsjahr des Abzugs folgenden Wirtschaftsjahres hinzugerechnet wurde, ist der Abzug rückgängig zu machen.

Der durch das AmtshilfeRLUmsG vom 26.6.2013 vorverlagerte Beginn des Zinslaufs bei Rückgängigmachung eines Investitionsabzugsbetrages gemäß § 7g Abs. 3 Satz 4 EStG auf 15 Monate nach dem Abzugsjahr, statt nach dem Jahr des Wegfalls der Investitionsabsicht, gilt gemäß rechtskräftigem Urteil des FG Berlin-Brandenburg vom 29.4.2014 (Az. 3 K 3061/14, EFG 2014, S. 1375) in allen noch offenen Fällen und nicht erst ab 2013.

Hinweis: Damit entschied das FG entgegen der vom BFH im Urteil vom 11.7.2013 (Az. IV R 9/12, BStBI II 2014, S. 609) vertretenen Auffassung. Das FG Berlin-Brandenburg hält die darin liegende – grundsätzlich unzulässige – echte Rückwirkung ausnahmsweise für verfassungsgemäß.

Anwendung der Tarifbegünstigung auf Vergütungen für mehrjährige Tätigkeit bei den Gewinneinkünften

Außerordentliche Einkünfte i. S. von § 34 Abs. 2 Nr. 2 EStG können vorliegen, wenn Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten aufgrund einer vorangegangenen rechtlichen Auseinandersetzung atypisch zusammengeballt zufließen. So entscheid der BFH mit Urteil vom 25.9.2014 (Az. III R 5/12, DStR 2014, S. 2435), dass diese Vorausset-

zungen auch bei Steuerpflichtigen gegeben sein können, die Einkünfte aus Gewerbebetrieb beziehen und diese durch Betriebsvermögensvergleich ermitteln.

Hinweis: Damit schließt sich der hier entscheidende III. Senat der Auffassung des X. Senats (Urteil vom 25.2.2014, Az. X R 10/12,

DStR 2014, S. 1276) an. In beiden Fällen ging es um die steuerliche Behandlung von Umsatzsteuererstattungen nach der höchstrichterlichen Klärung der Umsatzbesteuerung von Spielautomaten.

Gewerbliche Prägung einer Einheits-GmbH & Co. KG bei Vertretungsbefugnissen der Kommanditisten an der Komplementär-GmbH

§ 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG bestimmt, dass eine nicht originär gewerblich tätige Personengesellschaft gleichwohl gewerbliche Einkünfte erzielt, wenn nur Kapitalgesellschaften persönlich haftende Gesellschafter und auch nur diese zur Geschäftsführung der Personengesellschaft befugt sind. Das FG Münster hatte in drei Urteilen vom 28.8.2014 (Az. 3 K 743/13 F, 3 K 744/13 F und 3 K 745/13 F) zu entscheiden, ob eine vermögensverwaltend tätige Einheits-GmbH & Co. KG ihre gewerbliche Prägung verliert, wenn die Kommanditisten zur Wahrnehmung der Gesellschaftsrechte an der Komplementär-GmbH befugt sind.

In einem der zu entscheidenden Fälle brachten die Kommanditisten die Komplementär-GmbH in die schon länger bestehende GmbH & Co KG ein. Gleichzeitig wurde der Gesellschaftsvertrag der KG insoweit geändert, als die Komplementär-GmbH bei der Wahrnehmung der Rechte aus der KG-Beteiligung ausgeschlossen wurde und die Kommanditisten insoweit die Geschäftsführung und die Vertretung übernehmen sollten. Hierin sah die Betriebsprüfung eine Entprägung und somit eine Betriebsaufgabe gemäß § 16 EStG, da nunmehr die Kommanditisten ebenfalls Geschäftsführungsbefugnisse bei der GmbH & Co. KG haben. Dieser Ansicht

hat das FG Münster jedoch eine Absage erteilt. Die besonderen Befugnisse der Kommanditisten umfassen lediglich Beschlüsse, die die Komplementär-GmbH betreffen, also Sonderfälle, um in dem für eine Einheits-GmbH & Co. KG typischen Konfliktfall eine Willensbildung sicherzustellen. Diese Befugnisse führen aber nicht zu einer Geschäftsführungsbefugnis bei der KG, wie sie § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG fordert, so dass es nicht zu einer Entprägung kommt.

Hinweis: Gegen alle drei Urteile sind Revisionsverfahren beim BFH anhängig (Az. IV R 42/14, II R 60/14 und II R 61/14).

Nachtragsliquidation: Zeitpunkt der Gewinn-/Verlustberücksichtigung

Mit Urteil vom 1.7.2014 (Az. IX R 47/13, BStBl. II 2014, S. 786) entschied der BFH, dass durch eine Nachtragsliquidation die Grundsätze zu den Zeitpunkten einer Gewinn- oder Verlustrealisierung unverändert bleiben. Damit verschiebt sich der Zeitpunkt somit nicht auf das Ende der Nachtragsliquidation.

Fallen im Rahmen der Nachtragsliquidation Aufwendungen an, die nachträgliche Anschaffungskoten der Beteiligung im Sinne des § 17 Abs. 2 Satz 1 EStG sind, handelt es sich gemäß Rundverfügung der OFD Frankfurt/M. vom 15.10.2014 (Az. S 2244 A - 60 - St 215) um ein rückwirkendes Ereignis, das

die Höhe des Auflösungsgewinns oder -verlusts beeinflusst und nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO auf den Zeitpunkt der bisherigen Gewinn- oder Verlustberücksichtigung zurück zu beziehen ist.

Einschränkungen beim Sonderausgabenabzug für Beiträge zu einer "Rürup-Rente" durch Direktversicherung verfassungswidrig?

Aufgrund einer Gesetzesänderung können beherrschende Gesellschafter-Geschäftsführer einer GmbH als nicht rentenversicherungspflichtige Arbeitnehmer ihre für eine private Altersvorsorge in Form einer sog. "Rürup-Rente" geleisteten Beiträge seit dem Jahr 2008 unter Umständen nur in (sehr) eingeschränktem Umfang als Sonderausgaben abziehen, falls sie daneben auch über eine Direktversicherung als betriebliche Altersversorgung verfügen. Vor diesem Hintergrund hatte der BFH in seinem Urteil vom 15.7.2014 (Az. X R 35/12, DStR 2014, S. 2498) zu entscheiden, ob diese Einschränkung des Son-

derausgabenabzugs mit dem allgemeinen Gleichheitssatz gemäß Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist. Dabei kam er zu dem Ergebnis, dass diese Kürzung verfassungskonform ist.

Hinweis: Im Streitfall hatte die GmbH zu Gunsten ihres Gesellschafter-Geschäftsführers bereits im Jahr 1992 eine Direktversicherung abgeschlossen. Die Beiträge waren vergleichsweise gering (im Streitjahr betrugen sie 1.534 Euro) und wurden im Wege einer Gehaltsumwandlung erbracht. Im Streitjahr 2008 zahlte der Gesellschafter-Geschäftsführer zudem 22.050 Euro in einen "Rürup-

Rentenvertrag" ein. Von diesen Aufwendungen konnte er aufgrund der gesetzlichen Regelung in § 10 Abs. 3 Sätze 1 bis 4 EStG letztlich nur 6.108 Euro als Sonderausgaben abziehen. Ohne die vorhandene Direktversicherung hätte der Kläger dagegen 13.200 Euro absetzen können.

Der BFH begründet seine Auffassung u.a. damit, dass es (beherrschende) Gesellschafter-Geschäftsführer in der Hand haben, ihre Altersversorgung zu gestalten und entsprechend auf die Auswirkungen der Gesetzgebung reagieren können.

Übergangsregelung zum Verlustabzug nach § 8 Abs. 4 KStG a.F. verfassungskonform

Mit Beschluss vom 8.10.2008 (Az. I R 95/04, DStR 2009, S. 161, ergänzt durch Beschluss vom 14.3.2011, Az. I R 95/04, BFH/NV 2011, 1192) hatte der BFH dem BVerfG die Frage vorgelegt, ob die in § 54 Abs. 6 KStG a.F. enthaltene Übergangsregelung insoweit gegen den Gleichheitssatz verstößt, als § 8

Abs. 4 KStG a. F. für Körperschaften, die ihre wirtschaftliche Identität vor dem 1.1.1997 verloren haben, bereits 1997 anzuwenden ist, wohingegen die Regelung für Körperschaften, die ihre wirtschaftliche Identität erstmals im Jahr 1997 vor dem 6.8.1997 verloren haben, erst im Jahr 1998 anzuwenden ist.

Das BVerfG hat diese Vorlage als unzulässig verworfen. Mit Urteil vom 1.10.2014 (Az. I R 95/04, BFH/NV 2015, S. 281) entschied der BFH nunmehr das ausgesetzte Revisionsverfahren und ist dabei von seiner früher vertretenen Auffassung einer Verfassungswidrigkeit abgerückt.

Zweifelsfragen zu den Nachweispflichten nach § 22 Abs. 3 UmwStG

Durch das SEStEG wurden die steuerlichen Regelungen zur nach dem 12.12.2006 erfolgten Einbringung durch Sacheinlage und Anteilstausch neu konzipiert. Statt der Besteuerung einbringungsgeborener Anteile kommt es jetzt zur rückwirkenden Besteuerung des Einbringungsgewinns bei einer schädlichen Anteilsveräußerung innerhalb von sieben Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt.

Dazu hat der Einbringende in den dem Einbringungszeitpunkt folgenden sieben Jahren jährlich spätestens bis zum 31.5. den Nachweis darüber zu erbringen, wem mit Ablauf des Tages, der dem nachfolgenden Einbringungszeitpunkt entspricht, die sperrfristbehafteten Anteile zuzurechnen sind, § 22 Abs. 3 Satz 1 UmwStG. Nach Rn. 22.29 des UmwSt-Erlasses muss dieser Nachweis bei dem für den Einbringenden zuständigen Finanzamt erbracht werden.

Mit Verfügung vom 22.7.2014 (Az. S 1978c A 51-St 510, DStR 2014, S. 2509) nimmt die OFD Frankfurt/M. zu der Frage Stellung, welches Finanzamt in Fällen einer gesonderten und einheitlichen Feststellung sowie

einer unentgeltlichen Rechtsnachfolge zuständig ist.

Hinweis: Danach ist das Wohnsitzfinanzamt des Einbringenden auch dann der richtige Adressat, wenn ein Einbringungsgewinn I bei Vorliegen eines sperrfristschädlichen Ereignisses durch ein Betriebsstättenfinanzamt gesondert und einheitlich festzustellen ist. Allerdings sind die Finanzämter auch angehalten, erforderlichenfalls die Nachweise an das zuständige Finanzamt weiterzugeben.

Gewerbesteuerpflicht einer nicht gewerblich geprägten GmbH & Co. KG mit Vermietungseinkünften

Das Niedersächsische FG beurteilt in seiner Entscheidung vom 26.6.2013 (Az. 7 K 10056/09, EFG 2014, S. 1135) die Vermietungstätigkeit einer nicht gewerblich geprägten GmbH & Co. KG, die ein Einkaufszentrum errichtete und die einzelnen Ladenlokale an verschiedene Mieter vermietete, als Gewerbebetrieb, auch wenn weder ein Gewerbebetrieb kraft Rechtsform, noch eine Betriebsaufspaltung vorlag.

An der GmbH & Co. KG waren die Eheleute A als Kommanditisten beteiligt. Zugleich war die Ehefrau A zu 100 % an einer Verwaltungs- und an einer Managementgesellschaft beteiligt, mit denen sowohl die GmbH & Co. KG Verträge über die Bewerbung und Bewirtschaftung des Einkaufszentrums eingegangen war, als auch die Mieter laut mietvertraglicher Regelung entsprechende Verträge zu schließen und eine Werbe-

gemeinschaft zu bilden hatten. Das FG entschied auf Grund der engen Verknüpfung der Verwaltungs- und Geschäftsbesorgungsverträge zu den von der GmbH & Co. KG abgeschlossenen Mietverträgen, z.B. hinsichtlich der Vertragspartner und der Laufzeit, dass wegen der Überlagerung der eigentlichen Vermietungstätigkeit der GmbH & Co. KG durch Zusatzleistungen nicht mehr private Vermögensverwaltung sondern ein Gewerbebetrieb vorliege. Dabei war in dem entschiedenen Sachverhalt zudem zu beachten, dass die werbe- und verkaufsfördernden Leistungen der Gesellschaften als Nebenkosten über die Miete abgerechnet wurden oder vereinzelt sogar mit die Miete abgegolten waren.

Die somit gewerbesteuerpflichtigen Einkünfte der GmbH & Co. KG sind nach Auffassung des FG auch nicht durch die erweiterte

Grundstückskürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gewerbesteuerfrei. Die Kürzung wird nur gewährt, wenn ein Unternehmen u.a. ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwaltet und nutzt. Die GmbH & Co. KG sei jedoch gerade deshalb gewerbesteuerpflichtig, weil sie sich nicht auf die Verwaltung eigenen Vermögens beschränkt und damit originär gewerbliche Einkünfte erzielt. Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH eingelegt (Az. IV R 34/13).

Hinweis: Die Entscheidung zeigt, dass durch die vertraglichen Verknüpfungen zu verbundenen Unternehmen und deren Einflussnahme auf die Mietverhältnisse eine private Vermögensverwaltung in einen Gewerbebetrieb umqualifiziert werden kann.

Keine Steuerbefreiung nach § 6a GrEStG mangels herrschendem "Unternehmen"

Für einen Rechtsvorgang auf Grund einer Umwandlung i.S. von § 1 Abs. 1 Nr. 1 bis 3 UmwStG, einer Einbringung oder eines anderen Erwerbsvorgangs auf gesellschaftsvertraglicher Grundlage wird grundsätzlich keine Grunderwerbsteuer erhoben, § 6a GrEStG (sog. Konzernprivileg). Dies gilt allerdings nur, wenn an dem Rechtsvorgang ausschließlich ein herrschendes Unternehmen und ein oder mehrere von diesem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften

oder mehrere von einem herrschenden Unternehmen abhängige Gesellschaften beteiligt sind.

In seinem Urteil vom 15.11.2013 (Az. 8 K 1507/11 GrE, EFG 2014, S. 306) lehnt das FG Münster dieses Konzernprivileg bei der Verschmelzung einer grundbesitzenden GmbH auf ihren Alleingesellschafter (natürliche Person) ab, weil er die Gesellschaftsanteile im Privatvermögen gehalten hat.

Hinweis: Damit schließt sich das FG der wohl herrschenden Meinung an, wonach eine natürliche Person kein herrschendes "Unternehmen" i.S. von § 6a GrEStG sein kann, wenn sich die Beteiligung an der abhängigen Gesellschaft im Privatvermögen der natürlichen Person befindet. In diesem Fall fehlt es an der erforderlichen Unternehmenseigenschaft. Zu dieser Rechtsfrage ist nun ein Revisionsverfahren vor dem BFH anhängig (Az. II R 50/13).

Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens zur Prüfung beim BVerfG

Einheitswerte werden für Betriebe der Landund Forstwirtschaft, für Betriebsgrundstücke und für andere Grundstücke zum Feststellungszeitpunkt 1.1.2009 festgestellt. Sie sind neben den Steuermesszahlen und den von den Gemeinden festgelegten Hebesätzen Grundlage für die Bemessung der Grundsteuer. Maßgebend für die Feststellung der Einheitswerte sind in den alten Bundesländern und West-Berlin die Wertverhältnisse im Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1964.

Mit Beschluss vom 22.10.2014 (Az. II R 16/13, BStBl. II 2014, S. 957) hat der BFH dem BVerfG nun die Frage vorgelegt, ob die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens seit dem Feststellungszeitpunkt 1.1.2009 wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verfassungswidrig sind.

Der BFH vertritt die Auffassung, dass die Maßgeblichkeit dieser veralteten Wertverhältnisse (spätestens) seit dem Feststellungszeitpunkt 1.1.2009 wegen des 45 Jahre zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts nicht mehr mit den verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung des Steuerrechts vereinbar ist. Durch den Verzicht auf weitere Hauptfeststellungen ist es nach Anzahl und Ausmaß zu dem Gleichheitssatz widersprechenden Wertverzerrungen bei den Einheitswerten gekommen. Die seit 1964 eingetretene rasante städtebauliche Entwicklung gerade im großstädtischen Bereich, die Fortentwicklung des Bauwesens nach Bauart, Bauweise, Konstruktion und Objektgröße sowie andere tiefgreifende Veränderungen am Immobilienmarkt fänden keinen angemessenen Niederschlag im Einheitswert.

Demgegenüber hält der BFH das Niveau der Grundsteuer insgesamt nicht als zu niedrig. Vielmehr geht es lediglich darum, dass die einzelnen wirtschaftlichen Einheiten innerhalb der jeweiligen Gemeinde im Verhältnis zueinander realitätsgerecht bewertet werden müssen. Nur eine solche Bewertung kann gewährleisten, dass die Belastung mit Grundsteuer sachgerecht ausgestaltet wird und mit dem Gleichheitssatz vereinbar ist.

Hinweis: Der Vorlagebeschluss steht dem Erlass von Einheitswertbescheiden, Grundsteuermessbescheiden und Grundsteuerbescheiden sowie der Beitreibung von Grundsteuer nicht entgegen. Die entsprechenden Bescheide sind für vorläufig zu erklären.

Die Vorlage betrifft nicht die Bewertung des Grundvermögens im Beitrittsgebiet, für die die Wertverhältnisse am Hauptfeststellungszeitpunkt 1.1.1935 maßgebend sind. Die Gründe, die den BFH zu der Vorlage veranlasst haben, gelten aber aufgrund dieses noch länger zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkts erst recht im Beitrittsgebiet.

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Lohnsteuerliche Behandlung unentgeltlicher und verbilligter Arbeitnehmermahlzeiten ab 2015

Werden Mahlzeiten arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an Arbeitnehmer abgegeben, sind diese mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung als Arbeitsentgelt zu bewerten. Mit Schreiben vom 16.12.2014 (Az. IV C 5 - S 2334/14/10005) stellt das BMF klar, dass dies auch für Mahlzeiten gilt, die

dem Arbeitnehmer während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten zur Verfügung gestellt werden, sofern der Preis der Mahlzeiten 60 Euro nicht übersteigt.

Hinweis: Der Wert für Mahlzeiten, die ab dem Kalenderjahr 2015 gewährt werden, ist für ein Mittag- oder Abendessen mit 3 Euro, für ein Frühstück mit 1.63 Euro anzusetzen.

Arbeitslohn im Zusammenhang mit der Verzinsung von Genussrechten

Mit Urteil vom 21.10.2014 (Az. VIII R 44/11, BFH/NV 2015, S. 268) bestätigte der BFH seine bisherige Rechtsprechung, wonach Erträge aus Genussrechten am Kapital des Arbeitgebers Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sein können.

Hinweis: Nach der mit der Auffassung des Finanzgerichts übereinstimmenden Gesamtwürdigung handelt es sich bei der Verzinsung von Genussrechten u.a. deshalb um Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit und nicht um solche aus Kapitalvermögen, weil die Höhe der Verzinsung völlig unbestimmt war und von einem aus Arbeitgeber und einem Vertreter der Arbeitnehmer bestehenden Partnerschaftsausschuss bestimmt wurde.



Erträge aus Genussrechten können Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit sein.

Verpflegungsmehraufwendungen bei Einsatz an ständig wechselnden Tätigkeitsstätten

Die Höhe von Verpflegungsmehraufwendungen eines Arbeitnehmers richtet sich bei einer Auswärtstätigkeit mit ständig wechselnder Tätigkeitsstätte nach den Grundsätzen des Reisekostenrechts, und somit nach der Abwesenheitsdauer des Arbeitnehmers von seiner Wohnung am Ort des

Lebensmittelpunktes. Dies entschied der BFH mit Urteil vom 8.10.2014 (Az. VI R 95/13, DStR 2014, S. 2559).

Hinweis: Maßgebend für die Abwesenheitszeiten ist laut BFH die Abwesenheit von der Wohnung des Arbeitnehmers. Dies gilt auch,

wenn wie im Streitfall der Arbeitnehmer stets in derselben Unterkunft übernachtet, denn der Bezug einer Unterkunft am Beschäftigungsort begründet keine doppelte Haushaltsführung.

Auslandsdienstreisen: Aktualisierte Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten

Das BMF hat die Übersicht der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten für beruflich und betrieblich veranlasste Auslandsdienstreisen mit Schreiben vom 19.12.2014 (Az. IV C 5 - S 2353/08/10006) aktualisiert. Dabei wurden

einige Pauschbeträge geändert, wie z. B. für Litauen, Mexiko, Österreich und die Vereinigten Arabischen Emirate.

Doppelte Haushaltsführung in sog. Wegverlegungsfällen

Mit Urteil vom 8.10.2014 (Az. VI R 7/13, DStR 2014, S. 2557) bestätigt der BFH seine Auffassung, wonach auch dann eine doppelte Haushaltsführung begründet wird, wenn ein Arbeitnehmer seinen Haupthausstand aus privaten Gründen vom Beschäftigungs-

ort wegverlegt und seine bereits vorhandene Wohnung am Beschäftigungsort aus beruflichen Gründen als Zweithaushalt nutzt.

Hinweis: Auch in diesem Fall kann der Arbeitnehmer für die ersten drei Monate der

doppelten Haushaltsführung den Abzug von Verpflegungsmehraufwendungen geltend machen. Dem steht nicht entgegen, dass er bereits zuvor am Beschäftigungsort gewohnt hat.

Keine doppelte Haushaltsführung bei Mitbenutzung der Zweitwohnung durch einen Unterhaltsberechtigten

Das FG Münster entschied mit Urteil vom 15.11.2013 (Az. 14 K 1196/10 E, EFG 2014, S. 257), dass eine berufliche Veranlassung von Aufwendungen für eine Wohnung am Beschäftigungsort im Sinne einer doppelten

Haushaltsführung nicht vorliegt, wenn die Wohnung nicht nur von dem Arbeitnehmer selbst genutzt wird, sondern zugleich ganzjährig einem Angehörigen, im Streitfall der Tochter, in Erfüllung einer diesem gegenüber tatsächlich oder vermeintlich bestehenden Unterhaltsverpflichtung zur (Mit-)Nutzung überlassen wird.

Abzug des Arbeitnehmer-Pauschbetrags bei dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Leistungen

Einkommensteuerfreie Leistungen, wie z. B. das Elterngeld, erhöhen zwar nicht die Bemessungsgrundlage der Einkommensteuer, sind aber bei der Ermittlung des individuellen Einkommensteuersatzes im Rahmen des sog. Progressionsvorbehalts zu berücksichtigen. Dazu sind die steuerfreien Leistungen um den Arbeitnehmer-Pauschbetrag zu mindern, soweit nicht bereits die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit um diesen Pauschbetrag gekürzt wurden.

Der Arbeitnehmer-Pauschbetrag ist laut Urteil des BFH vom 25.9.2014 (Az. III R 61/12, DStR 2014, S. 2382) aber auch dann nicht von den steuerfreien Leistungen abzuziehen, wenn die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit um Werbungskosten gemindert werden, die den Arbeitnehmer-Pauschbetrag übersteigen. Die gegenteilige Interpretation der Vorschrift würde zu einer verfassungsrechtlich bedenklichen Begünstigung von Arbeitnehmern führen, die Werbungskosten

 wenn auch nur knapp – oberhalb des Pauschbetrags geltend machen, gegenüber solchen Arbeitnehmern mit Werbungskosten, die evtl. nur knapp den Pauschbetrag nicht übersteigen.

UMSATZSTEUER

Nochmalige Äußerung des BMF zur Umsatzbesteuerung von Bundles

Wie im novus Dezember 2014, S. 14, berichtet, beanstandet es die Finanzverwaltung nicht, die Abgabe eines gedruckten Buchs zusammen mit der Einräumung des Zugangs zum entsprechenden E-Book zu einem Gesamtkaufpreis (sog. E-Book-Bundles) bis zum 1.1.2016 als einheitliche Leistung zum ermäßigten Umsatzsteuersatz zu versteuern (BMF-Schreiben vom 7.11.2014 an die relevanten Branchenverbände).

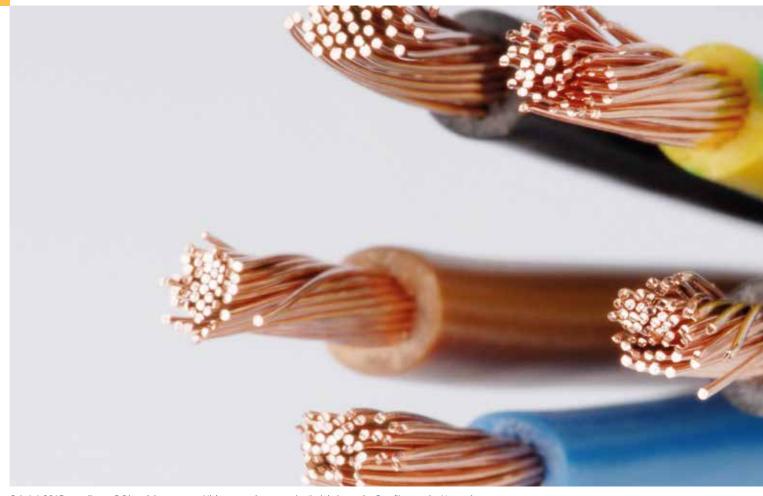
Auf eine nochmalige Anfrage des Börsenvereins des Deutschen Buchhandels e. V. hin betont das BMF mit Antwortschreiben vom 19.12.2014 (Az. IV D 2 - S 7200/13/10005), dass eine Ausdehnung der Nichtbeanstan-

dungsregelung auf die Abgabe einer gedruckten Zeitung bzw. Zeitschrift und dem entsprechenden E-Paper (sog. E-Paper-Bundles) sowie auf Bundles in anderen Branchen abgelehnt wird, weil hier keine entsprechenden Umsetzungsschwierigkeiten wie im Buchhandel zu erkennen sein sollen.

Auch betont das BMF darin, dass es zwar bei Umsätzen vor dem 1.1.2016 aus der Abgabe von E-Book-Bundles nicht beanstandet wird, wenn von einer einheitlichen Leistung ausgegangen wird, die insgesamt mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz versteuert wird. Bei E-Paper- und anderen Bundles soll hingegen unverändert bis 30.6.2014 lediglich

nicht zu beanstanden sein, wenn der Gesamtverkaufspreis nach einer Aufteilungsmethode aufgeteilt wird, die nicht den Vorgaben der Finanzverwaltung gemäß dem BMF-Schreiben vom 28.11.2013 (BStBl. I 2013, S. 1594) entspricht.

Hinweis: Die zunächst von den Branchenverbänden aus den jüngeren Verlautbarungen der Finanzverwaltung geschlussfolgerte Vermutung, dass auch in diesen Fällen bis 30.6.2014 von einer einheitlichen, mit dem ermäßigten Umsatzsteuersatz zu besteuernden Leistung ausgegangen werden könnte, wird dadurch entkräftet.



Seit 1.1.2015 unterliegen E-Dienstleistungen an Nichtunternehmer am Ansässigkeitsort des Empfängers der Umsatzbesteuerung.

Leistungsortbestimmung bei E-Dienstleistungen und sonstigen Leistungen

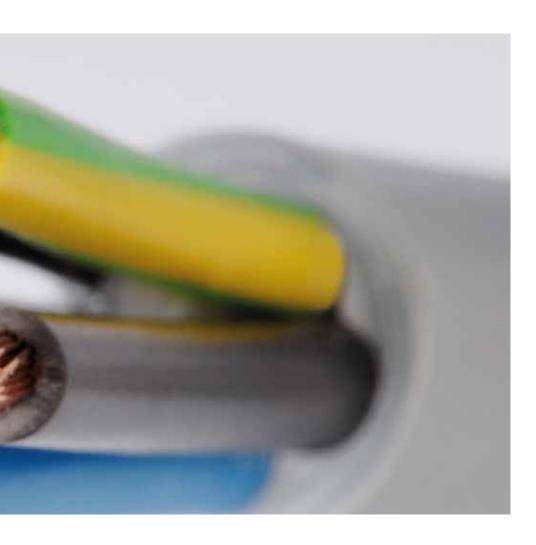
Mit Schreiben vom 11.12.2014 (Az. IV D 3 - S 7340/14/10002) äußert sich das BMF zur Bestimmung des Leistungsortes bei Telekommunikationsdienstleistungen, Rundfunkund Fernsehdienstleistungen und auf elektronischem Weg erbrachten Dienstleistungen (kurz E-Dienstleistungen) insb. an Nichtunternehmer in der EU (B2C) ab 1.1.2015. Diese gelten nun am Ansässigkeitsort des Leistungsempfängers als erbracht. Zugleich ändert die Finanzverwaltung ihre Auslegungsvorschriften zur Leistungsortbestimmung bei bestimmten sonstigen Leistungen.

Hinweis: Die Finanzverwaltung sieht dabei eine unionsweit geltende Nichtbeanstandungsregelung für vor dem 1.1.2015 vereinnahmte Anzahlungen auf nach dem 31.12.2014 zu erbringende E-Dienstleistungen vor. Versteuert der leistende Unternehmer Anzahlungen vor dem 31.12.2014 an seinem Sitz als bisherigen Leistungsort, wird es nicht beanstandet, wenn er bei der end-

gültigen Abrechnung der Leistung diese Zahlungen nicht berichtigt. In der endgültigen Abrechnung sind dann die gezahlten Abschlagszahlungen mit ihrem Nettobetrag (ohne Umsatzsteuer) auf die Bemessungsgrundlage anzurechnen.

Der E-Dienstleistungen erbringende Unternehmer kann ab 1.1.2015 davon ausgehen, dass ein im Inland oder im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässiger Leistungsempfänger ein Nichtunternehmer ist, wenn dieser dem Leistenden keine USt-IDNr. mitteilt. Wird die Leistung an den Nichtunternehmer an Orten wie WLAN-Hot-Spots oder Internetcafés erbracht, und muss der Leistungsempfänger an diesem Ort physisch anwesend sein, gilt der Leistungsempfänger als dort ansässig. Nutzt der Nichtunternehmer einen Festnetzanschluss, um die E-Dienstleistungen zu beziehen, gilt er als an dem Ort ansässig, an dem sich der Anschluss befindet. Bei Einsatz eines mobilen Telekommunikationsnetzes ist auf den Ländercode der verwendeten SIM-Karte abzustellen. Der Ansässigkeitsort des Leistungsempfängers als Leistungsort ist in allen anderen Fällen der Leistungserbringung anhand von zwei sich nicht widersprechenden Beweismitteln zu ermitteln, wie z. B. die Rechnungsanschrift und die Bankangaben. Weiter erläutert das BMF die zu erfüllenden Aufzeichnungspflichten bei E-Dienstleistungen an Nichtunternehmer.

Hinweis: Zur Vereinfachung des Besteuerungsverfahrens können Unternehmer, die E-Dienstleistungen an Nichtunternehmer in verschiedenen EU-Mitgliedstaaten erbringen, an dem sog. MOSS-Verfahren teilnehmen. Dabei können die Steuererklärungen einheitlich bei der zuständigen Finanzbehörde des Ansässigkeitsstaats des leistenden Unternehmers elektronisch eingereicht werden. Das BMF stellt klar, dass im Fall einer Organschaft nur der Organträger einheitlich für den



gesamten Organkreis das Wahlrecht zur Teilnahme am MOSS-Verfahren in Deutschland ausüben kann. Die Teilnahme am MOSS-Verfahren ist dabei nur einheitlich für alle EU-Mitgliedstaaten möglich, in denen der Unternehmer bzw. im Fall der umsatzsteuerlichen Organschaft der Organkreis keinen Sitz oder eine Betriebsstätte hat, und erfordert vorab eine elektronische Registrierung beim Bundeszentralamt für Steuern.

Das BMF geht zudem auch auf die Leistungsortbestimmung bei sonstigen Leistungen ein und passt diese an die geänderte Mehrwertsteuer-Durchführungsverordnung an. So werden Regelungen zur Ortsbestimmung z.B. bei der Verwaltung von Grundstücken und Grundstücksteilen sowie bei der Bearbeitung landwirtschaftlicher Grundstücke und der langfristigen Vermietung von Beförderungsmitteln geändert.

BMF zum Vorsteuerabzug

Mit Schreiben vom 10.12.2014 (Az. IV D 3 - S 7015/14/10001) passt das BMF den Umsatzsteuer-Anwendungserlass an die aktuelle Rechtsprechung des BFH an und nimmt dabei u.a. Änderungen seiner Ausführungen zum Vorsteuerabzug vor.

So betont das BMF, dass ein Unternehmer den Vorsteuerabzug nur in dem Besteuerungszeitraum geltend machen kann, in dem die Berechtigung zum Vorsteuerabzug entstanden ist. Ein Abzug in einem späteren Besteuerungszeitraum ist hingegen ausgeschlossen (Abschn. 15.2 ABs. 2 Satz 7 UStAE). Weiter kann der Vorsteuerabzug nur dann in Anspruch genommen werden, wenn der Eingangsumsatz in einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang zu einem Ausgangsumsatz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers steht, der entweder umsatzsteuerpflichtig oder umsatzsteuerfrei ist, ohne jedoch den Vorsteuerabzug auszuschließen. Wird eine Eingangsleistung für einen vorsteuerschädlichen steuerfreien Ausgangsumsatz bezogen, besteht selbst in dem Fall, dass dadurch mittelbar die zum Vorsteuerabzug berechtigende wirtschaftliche Gesamttätigkeit des Unternehmers ge-

stärkt werden soll, kein Recht auf Vorsteuerabzug. Hängt der Eingangsumsatz direkt und unmittelbar mit der wirtschaftlichen Gesamttätigkeit des Unternehmers zusammen, ist der Unternehmer aber nach Maßgabe seiner Gesamttätigkeit zum Vorsteuerabzug berechtigt. (Abschn. 15.2b Abs. 2 Satz 4 UStAE).

Rückwirkung einer Rechnungskorrektur für den Vorsteuerabzug

Der EuGH hat erstmals mit Urteil vom 15.7.2010 (Rs. C-368/09, Pannon Gép. DStR 2010, S. 1475) entschieden, dass in engen Grenzen der Vorsteuerabzug zum Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungserteilung möglich ist, wenn die Rechnung berichtigt wird. Die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung bejaht der EuGH dann, wenn alle für den Vorsteuerabzug erforderlichen materiell-rechtlichen Voraussetzungen erfüllt sind und der Steuerpflichtige der betreffenden Behörde vor Erlass ihrer Entscheidung eine berichtigte Rechnung zugeleitet hat (ebenso EuGH-Urteil vom 8.5.2013, Rs. C-271/12, Petroma Transports, DStRE 2013, S. 1310).

Das Niedersächsische Finanzgericht (Beschluss vom 3.7.2014, Az. 5 K 40/14, DStR 2014, S. 2389) legt dem EuGH mit Verweis auf diese Rechtsprechung folgende Fragen zur Vorabentscheidung vor:

- ▶ Wirkt die Ergänzung einer unvollständigen Rechnung auf den Zeitpunkt der Erteilung der ursprünglichen Rechnung zurück und ermöglicht den Vorsteuerabzug zu diesem Zeitpunkt?
- ▶ Welche Mindestanforderungen sind an eine berichtigungsfähige Rechnung zu stellen, die Rückwirkung entfaltet? Muss die ursprüngliche Rechnung dazu bereits eine Steuernummer oder USt-IdNr. ent-

- halten oder kann diese später ergänzt werden, ohne die Rückwirkung auszuschließen?
- ► Ist die Rechnungsberichtigung noch rechtzeitig, wenn sie erst im Rahmen eines Einspruchsverfahrens erfolgt?

Hinweis: Mit Spannung dürfen die Antworten des EuGH zu diesen Vorlagefragen erwartet werden, wird sich dadurch doch voraussichtlich weiter konkretisieren, in welchen Fällen einer Rechnungskorrektur Rückwirkung zukommt. Betroffene Unternehmer sollten unter Hinweis auf die Vorlagefragen des Niedersächsischen Finanzgerichts entsprechende Fälle offen halten.

Umsatzsteuer im Insolvenzeröffnungsverfahren

§ 55 Abs. 4 der Insolvenzordnung (InsO) ordnet an, dass bestimmte Steueransprüche, die durch oder mit Zustimmung eines vorläufigen Insolvenzverwalters im Zeitraum nach seiner Bestellung bis zur Insolvenzeröffnung begründet worden sind, im eröffneten Insolvenzverfahren als Masseverbindlichkeiten gelten. Sie sind dann – anders als bloße Insolvenzforderungen – vorrangig zu befriedigen.

Mit Urteil vom 24.9.2014 (Az. V R 48/13, DStR 2014, S. 2452) hat der BFH entschieden, dass die Umsatzsteuer für die Leistungen eines insolvenzbedrohten Unternehmers Masseverbindlichkeiten sein können. Es handelt sich dabei um die erste Entscheidung des BFH zu dieser Vorschrift.

Damit wendet er sich gegen die Sichtweise der Finanzverwaltung, die § 55 Abs. 4 InsO auf Steuerverbindlichkeiten anwendet, die auf Umsätzen beruhen, denen der schwache vorläufige Insolvenzverwalter nicht widersprochen hat.

Stattdessen ist laut BFH die Vorschrift nur nach Maßgabe der für den vorläufigen Insolvenzverwalter bestehenden rechtlichen Befugnisse anzuwenden. Diese beziehen sich allerdings im Regelfall nicht auf Leistungen durch den insolvenzbedrohten Unternehmer, sondern auf den Forderungseinzug und damit auf das Recht des vorläufigen Insolvenzverwalters, Entgelte für umsatzsteuerpflichtige Leistungen einzuziehen.

Die Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters, zu dessen Gunsten ein allgemeiner Zustimmungsvorbehalt besteht und der vom Insolvenzgericht ermächtigt wird, die Entgeltforderungen des Unternehmers einzuziehen, führt allerdings dazu, dass das Entgelt uneinbringlich wird und die Umsatzsteuer nicht mehr erhoben werden kann. Wird nachfolgend durch den vorläufigen Insolvenzverwalter trotzdem Entgelt vereinnahmt, entsteht der Steueranspruch als Masseverbindlichkeit neu.

Hinweis: Die Entscheidung klärt eine für die Praxis wichtige Streitfrage und ist im Insolvenzeröffnungsverfahren aller Unternehmer, die umsatzsteuerpflichtige Leistungen erbringen, von großer Bedeutung, da § 55 Abs. 4 InsO die Steuerschuld zur Masseverbindlichkeit aufwertet.

Gegenseitigkeit im Rahmen des Vorsteuer-Vergütungsverfahrens

Ein nicht im Gemeinschaftsgebiet ansässiger Unternehmer, der im Inland keine steuerpflichtigen Umsätze ausführt, kann die Erstattung der im Inland entrichteten Vorsteuer im Vorsteuer-Vergütungsverfahren beantragen, sofern im Verhältnis zu seinem Sitzstaat die Gegenseitigkeit i. S. v. § 18 Abs. 9 Satz 4 UStG gegeben ist.

Mit Schreiben vom 17.10.2014 (Az. IV D 3 - S 7359/07/10009, BStBl. I 2014, S. 1369) aktualisiert das BMF die Verzeichnisse, in denen die Staaten aufgeführt werden, mit denen Gegenseitigkeit besteht bzw. nicht besteht. Demnach ist die Gegenseitigkeit zu Neuseeland seit dem 1.4.2014 gegeben. Die Inseln Curacao und Sint Maarten werden als

autonome Länder innerhalb des Königreichs der Niederlande anerkannt, finden sich allerdings in dem Verzeichnis der Staaten, zu denen die Voraussetzung der Gegenseitigkeit nicht erfüllt ist.

ERBSCHAFTSTEUER

Schenkungsteuerliche Behandlung von Prämienzahlungen für eine Lebensversicherung durch Dritten

Die laufende Zahlung von Versicherungsprämien für eine vom Versicherungsnehmer abgeschlossene Lebensversicherung durch einen Dritten ist gemäß Urteil des BFH vom 22.10.2014 (Az. II R 26/13) keine mittelbare Schenkung eines Lebens- bzw. Rentenversicherungsanspruchs.

Hinweis: Nach Auffassung des BFH ist die aus der jeweiligen Zahlung der Versiche-

rungsprämie folgende Werterhöhung des Versicherungsanspruchs kein Zuwendungsgegenstand im Sinne von § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG.

Freibetragsregelung für beschränkt Schenkungsteuerpflichtige

Als Reaktion auf die Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 22.4.2010, Rs. C-510/08, Mattner, DStR 2010, S. 861, und Urteil vom 17.10.2013, Rs. C-181/12, Welte, DStR 2013, S. 2269) wurde für im EU- oder EWR-Ausland ansässige Personen, die in Deutschland der beschränkten Schenkungsteuer unterliegen, mit § 2 Abs. 3 ErbStG die Möglichkeit eingeführt, zur unbeschränkten Steuerpflicht zu optieren. Dadurch kann die Anwendung des für beschränkt Steuerpflichtige geltenden

Freibetrags von 2.000 Euro gemäß § 16 Abs. 2 ErbStG vermieden und stattdessen der je nach Verwandschaftsgrad gestaffelte, deutlich höhere Freibetrag gemäß § 16 Abs. 1 ErbStG in Anspruch genommen werden.

Das FG Düsseldorf äußert mit Beschluss vom 22.10.2014 (Az. 4 K 488/14 Erb, DStR 2014, S. 2384) allerdings Zweifel an der EU-Rechtskonformität dieser Regelung, da im Falle der Beantragung der unbeschränkten Steuer-

pflicht auch Vor- und Nacherwerbe jeweils innerhalb von zehn Jahren vor bzw. nach dem Vermögensanfall als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln sind. Dies kann zu einer Schlechterstellung im Vergleich zu unbeschränkt Steuerpflichtigen führen. Auch könne die Unionsrechtswidrigkeit eines Besteuerungssystems nicht durch die Einräumung einer Option beseitigt werden.

BESTEUERUNG VON PRIVATPERSONEN

Teilabzugsverbot bei Auflösungsverlust gemäß § 3c Abs. 2 Satz 2 EStG verfassungsgemäß

Bei der Ermittlung eines Verlusts i. S. v. § 17 EStG aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft oder der Auflösung der Gesellschaft dürfen die Anschaffungsund die Veräußerungskosten gemäß § 3c Abs. 2 Satz 2 EStG i. V. mit § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG i. d. F. durch das JStG 2010 auch dann nur zu 60 % abgezogen werden, wenn der Steuerpflichtige zwar keine durch seine Beteiligung vermittelten Einnahmen erzielt hat, aber mit der Absicht zur Erzielung von Betriebsvermögensmehrungen oder Einnahmen gehandelt hat. **Hinweis:** Mit Urteil vom 2.9.2014 (Az. IX R 43/13, DStR 2015, S. 25) bekräftigt der BFH die Verfassungsmäßigkeit der Sonderregelung zu ertraglosen Anteilen im Rahmen des Teilabzugsverbots nach § 3c Abs. 2 Satz 2 EStG.

Übertragung eines GmbH-Anteils unter Vorbehaltsnießbrauch

Wird im Rahmen der unentgeltlichen Übertragung eines GmbH-Anteils i. S. v. § 17 EStG ein Vorbehaltsnießbrauch eingeräumt, sind die ursprünglichen Anschaffungskosten des Übertragenden vom Übernehmenden fortzuführen. Eine anteilige Kürzung der übernommenen Anschaffungskosten wegen des

vorbehaltenen Nießbrauchs schließt der BFH mit Urteil vom 18.11.2014 (Az. IX R 49/13, DStR 2015, S. 27) aus.

Weiter kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass spätere Zahlungen des Übernehmenden für die Ablösung des Vorbehaltsnießbrauchs nachträgliche Anschaffungskosten auf die Beteiligung darstellen, die somit im Fall der Veräußerung der Beteiligung die Einkünfte nach § 17 EStG mindern.



Verzicht auf Teilauszahlungen bei Lebensversicherung gegen Einmalzahlung

Ein bei einer Lebensversicherung gegen Einmalzahlung vor dem Laufzeitende erklärter Verzicht des Versicherungsnehmers auf vertraglich vereinbarte Teilauszahlungsansprüche

ist gemäß Urteil des BFH vom 16.9.2014 (Az. VIII R 15/13, DStR 2015, S. 109) allenfalls eine Stundung. Der BFH erkennt darin keine Schuldumschaffung (Novation) der

Ansprüche, so dass zu diesem Zeitpunkt kein steuerbarer Zufluss von Einnahmen in Höhe dieser Ansprüche gegeben ist.

Ausgleichszahlungen zur Vermeidung des Versorgungsausgleichs nicht steuerbar

Wendet ein ehemaliger Ehegatte Ausgleichszahlungen auf, um einen Versorgungsausgleich zu vermeiden, sind diese Zahlungen beim Empfänger laut Urteil des Hessischen FG vom 8.7.2014 (Az. 11 K 1432/11, EFG 2014, S. 1678) steuerlich nicht zu erfassen.

Die Richter begründen ihre Auffassung damit, dass die Ausgleichszahlungen keiner Einkunftsart zugeordnet werden können. Entgegen der Auffassung des Finanzamts verneinen die Richter das Vorliegen sonstiger Einkünfte.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH unter dem Az. X R 48/14 eingelegt.

Kindergeld bei mehrjährigem Auslandsaufenthalt bzw. Auslandsstudium

Ein Kind behält während eines mehrjährigen Auslandsaufenthalts zum Zwecke der Berufsausbildung seinen Wohnsitz in der Wohnung der Eltern im Inland regelmäßig nur dann bei, wenn es diese Wohnung zumindest überwiegend in den ausbildungsfreien Zeiten nutzt. Dies entschied der BFH mit

Urteil vom 25.9.2014 (Az. III R 10/14, BFH/ NV 2015, S. 266).

Hinweis: Nach Auffassung des BFH reichen für die Beibehaltung eines Inlandswohnsitzes im Hause der Eltern bei mehrjährigen Auslandsaufenthalten nur kurze, üblicherweise

durch die Eltern-Kind-Beziehung begründete Besuche, wie dies etwa bei kurzzeitigen Aufenthalten von zwei bis drei Wochen pro Jahr der Fall ist, nicht aus. Laut BFH kommt es entscheidend auf die tatsächlichen Verhältnisse ohne Rücksicht auf subjektive Momente oder Absichten an.

INTERNATIONALES STEUERRECHT

Keine Schachtelstrafe bei Anwendung des DBA-Frankreich

Dividenden, die eine inländische Kapitalgesellschaft aus einer Beteiligung von mindestens 10 % an einer anderen Kapitalgesellschaft bezieht, sind körperschaftsteuerfrei, wobei gemäß § 8b Abs. 5 KStG 5 % der Dividenden als nicht abziehbare Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind. Diese Regelung kommt regelmäßig auch dann zur Anwendung, wenn die ausschüttende Kapitalgesellschaft im Ausland ansässig ist.

Zu einem anderen Ergebnis kommt die Finanzverwaltung jedoch im Fall einer inländischen Kapitalgesellschaft, die von einer französischen Kapitalgesellschaft, an der sie zu mindestens 10% beteiligt ist, Dividenden bezieht. Auf Grund der in Art. 20 Abs. 1 Buchst. b DBA-Frankreich vorgesehenen Regelung, wonach die Nettoeinkünfte von der inländischen Besteuerung freizustellen sind, ist § 8b Abs. 5 KStG nicht anzuwenden und somit keine nicht abziehbaren Betriebs-

ausgaben zu berücksichtigen (Erlass vom 29.8.2014 der Senatsverwaltung für Finanzen Berlin, Az. III A - S 1301 Fra - 8/2009, DStR 2014, S. 2460).

Hinweis: Da in anderen Doppelbesteuerungsabkommen regelmäßig auf die Dividenden Bezug genommen wird, die steuerfrei zu stellen sind, ist dort § 8b Abs. 5 KStG anzuwenden.

Kein EU-Rechtsverstoß durch gewerbesteuerliche Hinzurechnungen bei inländischer Muttergesellschaft mit EU-Tochtergesellschaft

Zwar wird im Fall einer gewerbesteuerlichen Organschaft billigkeitsweise auf eine Hinzurechnung zum Gewinn des Organträgers verzichtet, wenn die Hinzurechnung beim Organträger und die Berücksichtigung im Rahmen des Gewerbeertrags bei der Organgesellschaft zu einer doppelten gewerbesteuerlichen Belastung führt (R 7.1 Abs. 5 Sätze 3 und 4 GewStR 2009).

Daraus lässt sich laut Urteil des BFH vom 17.9.2014 (Az. I R 30/13, DStR 2014, S. 2561) jedoch nicht schlussfolgern, dass

eine solche Hinzurechnung im Falle von Zinsaufwendungen einer inländischen Muttergesellschaft, die sie für ein von ihrer Tochtergesellschaft im EU-Ausland gewährtes Darlehen gezahlt hat, gegen die unionsrechtliche Niederlassungsfreiheit verstößt.

Zum einen würde auch bei Annahme einer möglichen gewerbesteuerlichen Organschaft zwischen der inländischen Muttergesellschaft und der ausländischen Tochtergesellschaft keine Doppelbesteuerung drohen, sofern die Tochtergesellschaft die entsprechenden Zinserträge nicht im Rahmen einer inländischen Betriebsstätte erzielt. Zum anderen wäre die Hinzurechnung, anders als im Fall einer Organschaft mit inländischer Organgesellschaft, unionsrechtlich gerechtfertigt.

Hinweis: Der BFH lässt jedoch ausdrücklich offen, ob er zum selben Ergebnis käme, wenn eine ausländische Kapitalgesellschaft möglicher Organträger einer gewerbesteuerlichen Organschaft mit inländischer Kapitalgesellschaft als Organgesellschaft wäre.

Einkunftsgrenzen bei Zusammenveranlagung bei fiktiver unbeschränkter Steuerpflicht

Nach § 1 Abs. 3 EStG werden auf Antrag auch natürliche Personen als unbeschränkt einkommensteuerpflichtig behandelt, die im Inland weder einen Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt haben, soweit sie über inländische Einkünfte im Sinne des § 49 EStG verfügen und diese Einkünfte im Kalenderjahr mindestens zu 90 % der deutschen Einkommensteuer unterliegen bzw. die nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegenden Einkünfte den Grundfrei-

betrag nicht übersteigen. Gemäß Urteil des BFH vom 1.10.2014 (Az. I R 18/13) ist die Höhe der Einkünfte nach deutschem Recht zu ermitteln

Hinweis: Danach ist ein negativer Nutzungswert aus einer in einem EU-Mitgliedstaat eigengenutzten Wohnung in Deutschland nicht steuerbar und unabhängig von seiner Besteuerung im anderen Mitgliedstaat nicht in die Berechnung der betreffenden

Einkünfte einzubeziehen. Demgegenüber ist Arbeitslosengeld, das in einem anderen Mitgliedstaat besteuert wird, in Deutschland als sonstige Einkünfte steuerbar und als nicht der deutschen Einkommensteuer unterliegende Einkünfte auch dann in die Berechnung der maßgebenden Einkünfte einzubeziehen, wenn vergleichbare Einkünfte im Inland steuerfrei sind. Unionsrechtliche Bedenken sah der BFH nicht.

Grenzüberschreitende Arbeitnehmerentsendungen: Steuerliche Behandlung des Arbeitslohns nach DBA

Mit Schreiben vom 12.11.2014 (Az. IV B 2 - S 1300/08/10027) hat das BMF seine bisherigen Verlautbarungen (BMF-Schreiben vom 14.9.2006, Az. IV B 6 - S 1300 - 367/06, BStBl I 2006, S. 532) zur Besteuerung von Arbeitslohn nach den Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) grundlegend überarbeitet und an die aktuellen Entwicklungen auf internationaler Ebene, an die aktuelle Rechtsprechung sowie an die zwischenzeitlich ergangenen Rechtsänderungen angepasst.

Hinweis: Das neue BMF-Schreiben ist grundsätzlich ab 1.1.2015 anzuwenden. Soweit es im Einzelfall günstiger sein sollte, kann der Steuerpflichtige die darin enthaltenen Regelungen auf Antrag bereits in allen offenen Fällen anwenden.

Für die Praxis sind dabei insbesondere die Ausführungen zur Anwendung der sog. 183-Tage-Regelung von Bedeutung. In zahlreichen zwischen Deutschland und anderen Staaten vereinbarten DBA wird das Recht zur Besteuerung von Einkünften aus unselbstän-

diger Tätigkeit nicht dem Wohnsitzstaat des Arbeitnehmers, sondern dem Tätigkeitsstaat zugewiesen, wenn der Arbeitnehmer mehr als 183 Tage dort tätig ist. Dabei zählen zu den Aufenthalts- oder Ausübungstagen auch die Tage, an denen der Arbeitnehmer nur kurz im Tätigkeitsstaat anwesend ist, sowie u.a. Wochenend- und Urlaubstage, die unmittelbar vor, nach oder während der Tätigkeit liegen.

Der Tätigkeitsstaat darf nach den DBA regelmäßig aber auch dann die Arbeitseinkünfte versteuern, wenn der Unternehmer, bei dem der Arbeitnehmer vorübergehend grenzüberschreitend tätig ist, als sein wirtschaftlicher Arbeitgeber anzusehen ist. Dies prüft die Finanzverwaltung insbesondere, wenn der Arbeitnehmer innerhalb eines Konzerns zeitlich beschränkt bei einer ausländischen Konzerngesellschaft eingesetzt wird.

So wird nach Auffassung der Finanzverwaltung das aufnehmende verbundene Unternehmen wirtschaftlicher Arbeitgeber, wenn

- der Arbeitnehmer in das aufnehmende Unternehmen eingebunden ist und
- das aufnehmende Unternehmen den Arbeitslohn wirtschaftlich trägt oder nach dem Fremdvergleichsgrundsatz hätte tragen müssen.

Hat der Tätigkeitsstaat das Besteuerungsrecht, ist im nächsten Schritt zu ermitteln, in welchem Umfang der Arbeitslohn im Inland steuerfrei zu stellen ist. Hierbei stellt die Finanzverwaltung bei Anwendung der 183-Tage-Regelung in Angleichung an den internationalen Standard nicht mehr auf die vereinbarten, sondern auf die tatsächlichen Arbeitstage im Tätigkeitsstaat ab, so dass die darauf entfallenden Arbeitsentgelte steuerfrei sind. Ausnahmen sind allerdings für Prämien und Boni vorgesehen, die wirtschaftlich nach den Erdienenszeiträumen zugeordnet werden, und für Urlaubsabgeltungen, die nach den Verhältnissen des Zeitraums, in dem der Urlaubsanspruch erworben wurde. aufzuteilen sind.



Durch eine Rückfallklausel kann Deutschland trotz DBA-Freistellung das Besteuerungsrecht zukommen.

Besteuerungsrückfall bei in Deutschland ansässigem Piloten einer britischen Fluggesellschaft

Sind gemäß § 50d Abs. 9 EStG Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen nach einem DBA von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer auszunehmen, wird die Freistellung der Einkünfte ungeachtet des Abkommens u.a. dann nicht gewährt, wenn die Einkünfte in dem anderen Staat nur deshalb nicht steuerpflichtig sind, weil sie von einer Person bezogen werden, die in diesem Staat nicht auf Grund ihres Wohnsitzes, ständigen Aufenthalts, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, des Sitzes oder eines ähnlichen Merkmals unbeschränkt steuerpflichtig ist.

Mit Urteil vom 29.4.2014 (Az. 3 K 3227/13, EFG 2014, S. 1278) entschied das FG Berlin-Brandenburg für in Deutschland ansässiges Flugpersonal einer britischen Fluggesellschaft, dass soweit das Vereinigte Königreich nur Gehaltsbestandteile von Flügen besteuert, bei denen Start oder Landung im Vereinigten Königreich erfolgt, jedoch nach dem bis 2010 geltenden DBA-UK 1964 das Besteuerungsrecht insgesamt dem Vereinigten Königreich unterliegt, der dort unbesteuerte Teil gemäß § 50d Abs. 9 EStG von Deutschland besteuert werden kann.

Nach Auffassung des Gerichts sind bei der Prüfung, ob Einkünfte im anderen Staat gemäß § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG steuerpflichtig sind, zivilrechtlich einheitliche Einkünfte aufzuteilen, wenn die § 49 EStG entsprechenden Vorschriften des ausländischen Steuerrechts eine solche Aufteilung bewirken. Dies sah das Gericht im Streitfall für gegeben an.

Hinweis: Mit diesen Aussagen widerspricht das FG Berlin-Brandenburg ausdrücklich der Rechtsprechung des BFH. Hinsichtlich des Konkurrenzverhältnisses von § 50d Abs. 8 und Abs. 9 EStG vertritt das FG in Übereinstimmung mit der Finanzverwaltung die Auffassung, dass das Verhältnis der beiden Absätze nach der alten Rechtslage zwar umstritten gewesen sei. § 50d Abs. 9 EStG i.d.F. des AmtshilfeRLUmsG ist nun aber neben § 50d Abs. 8 EStG anwendbar. Die in § 52 Abs. 59a Satz 9 EStG angeordnete echte Rückwirkung der Neufassung von § 50d Abs. 9 EStG hält das FG Berlin-Brandenburg ausnahmsweise für verfassungsgemäß. Gegen das Urteil wurde Revision beim BFH eingelegt (Az. I R 41/14).

Regierungsentwurf des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes

Das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV) hat am 27.7.2014 den Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Bilanzrichtlinie 2013/34/EU (Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz – BilRUG) veröffentlicht (vgl. novus August/September 2014, S. 18). Am 8.1.2015 beschloss nun die Bundesregierung, den Entwurf in punktuell modifizierter Form in das Gesetzgebungsverfahren einzubringen.

Die EU-Bilanzrichtlinie strebt eine Harmonisierung der Regelungsrahmen für die Rechnungslegung an, mit der auch das Ziel verfolgt wird, kleine und mittelgroße Unternehmen zu entlasten. Mit dem BilRUG soll nun die EU-Bilanzrichtlinie in nationales Recht umgesetzt werden. Die Umsetzung hat bis zum 20.7.2015 zu erfolgen.

So sollen die Schwellenwerte für die Klassifizierung kleiner, mittelgroßer und großer

Kapitalgesellschaften und Personenhandelsgesellschaften nach § 264a HGB angehoben werden, wobei im Regierungsentwurf eine Anpassung an die laut Richtlinie maximal zulässige Höhe vorgesehen ist. Investmentund Beteiligungsgesellschaften sollen von den Erleichterungen für Kleinstkapitalgesellschaften nicht mehr profitieren können. Die Voraussetzungen von Personenhandelsgesellschaften zur Befreiung von Offenlegungspflichten nach § 264b HGB werden – über die im Referentenentwurf vorgesehene Änderung hinaus – neu formuliert. Zudem soll – abweichend vom Referentenentwurf – die Abschreibung des Geschäfts- oder Firmenwerts sowie von selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens in den Fällen, in denen eine verlässliche Schätzung der Nutzungsdauer nicht möglich ist, über einen Zeitraum von zehn Jahren erfolgen. Des Weiteren erfolgt Überarbeitung der Anhangangabepflichten, wobei insbesondere die Angabepflichten zu den latenten Steuern im Einzel- und Konzernabschluss im Vergleich zum Referentenentwurf wieder etwas reduziert wurden

Hinweis: Die Änderungen durch das BilRUG sollen im Wesentlichen grundsätzlich erstmals auf Jahres- und Konzernabschlüsse samt Lageberichte und Konzernlageberichte für nach dem 31.12.2015 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden sein. Die neuen Schwellenwerte (§ 267 HGB-E bzw. § 293 HGB-E) sollen bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen freiwillig bereits für nach dem 31.12.2013 beginnende Geschäftsjahre angewendet werden können.

Urlaubsrückstellung bei unbezahltem Sonderurlaub

Mit Urteil vom 6.5.2014 (Az. 9 AZR 678/12, ZIP 2014, S. 1994) hat das Bundesarbeitsgericht (BAG) entschieden, dass ein Anspruch auf gesetzlichen Erholungsurlaub auch während unbezahltem Sonderurlaub entsteht (vgl. dazu auch novus Juli 2014, S. 19). Eine einzel- oder tarifvertragliche Regelung, durch die sich der gesetzliche Urlaubsanspruch für jeden Monat des Ruhens des Arbeitsverhältnisses um ein Zwölftel reduziert ist gemäß § 13 Abs. 1 BUrlG unzulässig.

Begründet wird das Urteil damit, dass das Entstehen des Urlaubsanspruchs nach dem Bundesurlaubsgesetz mit alleinigem Bestehen eines Arbeitsverhältnisses und nicht durch das Erbringen einer Arbeitsleistung verursacht wird (§§ 1, 3 Abs. 1 BUrlG). Nach Ansicht des BAG ist ein ruhendes Arbeitsverhältnis von einem Teilzeitarbeitsverhältnis zu differenzieren. Ein ruhendes Arbeitsverhältnis ist nicht einem Teilzeitarbeitsverhältnis mit nur entsprechender Teilarbeitsleistung und entsprechend gemindertem Urlaubsanspruch gleichzustellen.

Der gesetzliche Urlaubsanspruch von Arbeitnehmern mit unbezahltem Sonderurlaub aufgrund dieses Urteils ist bei der Bemessung der Urlaubsrückstellung zu berücksichtigen.

Im nächsten offenen Jahresabschluss sind auch alle einschlägigen Urlaubsansprüche aus Vorjahren zu berücksichtigen, die noch nicht verjährt sind. Dabei ist allerdings die Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme, also die Wahrscheinlichkeit, dass Arbeitnehmer den zusätzlichen Urlaub unter Berufung auf das vorstehende Urteil einfordern, in die Bilanzierungsentscheidung einzubeziehen.

GESELLSCHAFTSRECHT

Erneuter Anlauf zur Aktienrechtsnovelle 2014

Nachdem das Gesetzgebungsverfahren zur Aktienrechtsnovelle 2014 mit Ablauf der vorgehenden Legislaturperiode in 2013 wegen des Grundsatzes der Diskontinuität gescheitert war, brachte nun die Bundesregierung am 7.1.2015 erneut den Entwurf eines Gesetzes zur Änderung des Aktiengesetzes in das Gesetzgebungsverfahren ein.

Mit der nun abermals vorgelegten Aktienrechtsnovelle 2014 soll zum einen die Finanzierung von Aktiengesellschaften flexibilisiert werden. Dazu soll die Möglichkeit eingeräumt werden, dass Kernkapital auch durch die Ausgabe stimmrechtsloser Vorzugsaktien gebildet werden kann. Weiter sollen Aktiengesellschaften künftig sog. umgekehrte Wandelschuldverschreibungen ausgeben dürfen, bei denen nicht dem Gläubiger, sondern der Gesellschaft ein Umtauschrecht eingeräumt wird, die Anleihen gegen Gewährung von Anteilen in Grundkapital umzuwandeln.

Zum anderen sollen die Beteiligungsverhältnisse bei nichtbörsennotierten Aktiengesellschaften transparenter gemacht werden. Dazu wird die Ausgabe von Inhaberaktien neu geregelt. Diese sollen künftig nur noch dann ausgegeben werden dürfen, wenn der Anspruch des Aktionärs auf Einzelverbriefung der Aktien ausgeschlossen und die Sammelurkunde über die Aktien bei einer regulierten Stelle hinterlegt wird.

Gesellschaftsvertragliche Mehrstimmrechte des Komplementärs

Die Einräumung von Mehrstimmrechten im Gesellschaftsvertrag einer Personengesellschaft ist nach herrschender Auffassung nicht per se unzulässig. Es sind keine gesetzlichen Regelungen ersichtlich, die Mehrstimmrechte einschränken oder ausschließen

Allerdings kann eine solche Klausel im Gesellschaftsvertrag gerichtlich dahingehend überprüft werden, ob sie gegen Treu und Glauben gemäß § 242 BGB verstößt. So überprüfte das OLG Karlsruhe in seinem rechtskräftigem Urteil vom 29.7.2014 (Az. 4 U 24/14, DStR 2014, S. 2472) ein im Gesellschaftsvertrag einer Publikums-KG zu-

gunsten des Komplementärs eingeräumtes Mehrstimmrecht

Eine Vertragsklausel ist nach herrschender Meinung gemäß § 242 BGB unwirksam, wenn sie ohne ausreichende sachliche Rechtfertigung einseitig den Belangen der Gesellschaftsgründer oder bestimmter Gesellschafter dient und die berechtigten Interessen der Anlagegesellschafter unangemessen und unbillig beeinträchtigt.

Einen solchen Fall sieht das OLG Karlsruhe hier nicht für gegeben an, auch wenn der Komplementär eine umsatzabhängige Vergütung erhält und am Gewinn und Verlust der Gesellschaft nicht beteiligt ist.

Hinweis: Die Richter sehen das Mehrstimmrecht des Komplementärs vielmehr dadurch sachlich gerechtfertigt, dass die verstärkte Möglichkeit der Einflussnahme durch den Komplementär der kontinuierlichen Unternehmensführung dient, da der Komplementär mit dem Zweck und der Konzeption der Unternehmung besser vertraut ist als rein kapitalistisch orientierte Kommanditisten.

VERTRAGSRECHT

Aufklärungspflicht der Bank beim Vertrieb von Garantiezertifikaten über Sonderkündigungsrecht der Emittentin

Der BGH hat sich in zwei Verfahren damit beschäftigt, ob eine beratende Bank im Zusammenhang mit der Empfehlung von Zertifikaten der niederländischen Tochtergesellschaft Lehman Brothers Treasury Co. B.V. (Emittentin) der US-amerikanischen Lehman Brothers Holdings Inc. (Garantin) zur Zahlung von Schadensersatz verpflichtet ist. Bei den Zertifikaten handelte es sich um Inhaberschuldverschreibungen mit einem zugesicherten Kapitalschutz. Bei derartigen "Garantie-Zertifikaten" muss die beratende Bank laut Entscheidungen des BGH vom

25.11.2014 (Az. XI ZR 480/13 und XI ZR 169/13) die Anleger über das in den jeweiligen Anleihebedingungen geregelte Sonderkündigungsrecht der Emittentin, das zu einem Totalverlust des Kapitals führen kann, ungefragt aufklären. Sofern die Aufklärung unterbleibt, macht sich die Bank laut BGH schadensersatzpflichtig.

Hinweis: Der BGH begründet seine Auffassung damit, dass ein Sonderkündigungsrecht einen für die Anlageentscheidung wesentlichen und damit aufklärungsbedürf-

tigen Umstand darstellt. Das wesentliche Merkmal eines Garantiezertifikats mit 100% igem Kapitalschutz besteht darin, dass sich das Risiko des Anlegers darauf beschränkt, mit dem Anlagebetrag während der Anlagezeit möglicherweise keine Gewinne zu erwirtschaften oder dass die Emittentin insolvent wird. Dem steht ein Sonderkündigungsrecht diametral entgegen, bei dem der von der Berechnungsstelle nach billigem Ermessen festzulegende Marktwert den Anlagebetrag unterschreiten oder sogar Null betragen kann.

ERBRECHT

Gesetzentwurf zur Durchführung der Erbrechtsverordnung

Am 3.12.2014 hat das Bundeskabinett den Entwurf eines Gesetzes zum Internationalen Erbrecht und zur Änderung von Vorschriften zum Erbschein sowie zur Änderung sonstiger Vorschriften beschlossen.

Der Gesetzentwurf dient vor allem der Durchführung der EU-Verordnung Nr. 650/2012 vom 4.7.2012 (Erbrechtsverordnung), die ab dem 17.8 2015 für alle EU-Mitgliedstaaten mit Ausnahme des Vereinten Königreichs, Irlands und Dänemarks gilt.

Hinweis: Die Erbrechtsverordnung, die unmittelbar ohne eine Umsetzung in nationales Recht anwendbar ist, enthält Regelungen zur internationalen Zuständigkeit und weit reichende Änderungen zum anwendbaren Erbrecht, wonach das bisherige deutsche Staatsangehörigkeitsprinzip Ansässigkeitsprinzip abgelöst wird. Sofern deutsche Staatsangehörige in einem anderen EU-Staat ansässig sind bzw. eine künftige Verlagerung des gewöhnlichen Aufenthalts in einen anderen EU-Staat nicht auszuschließen ist, ist dringend eine Überprüfung der Nachfolgeregelungen auf die ab 17.8.2015 in Kraft tretenden Änderungen anzuraten.

Zudem wird ein Europäisches Nachlasszeugnis eingeführt, das neben die bestehenden nationalen Erbnachweise, wie den deutschen Erbschein, tritt. Insgesamt soll die Nachlassplanung und -abwicklung in Erbfällen mit Auslandsberührung erleichtert werden.

Der nunmehr beschlossene Gesetzentwurf beinhaltet mit dem Internationalen Erbrechtsverfahrensgesetz ein spezielles Gesetz mit nationalen Durchführungsvorschriften zur Erbrechtsverordnung.

ARBEITSRECHT

Gesetz zur besseren Vereinbarkeit von Familie, Pflege und Beruf verabschiedet

Am 4.12.2014 hat der Bundestag das Gesetz zur besseren Vereinbarkeit von Familie, Pflege und Beruf verabschiedet, welches am 19.12.2014 auch den Bundesrat passierte. Mit der Verkündung des Gesetzes im Bundesgesetzblatt am 31.12.2014 (BGBl. I 2014, S. 2462) ist dieses zum 1.1.2015 zusammen mit der ersten Stufe der Pflegereform in Kraft getreten.

Durch das Gesetz wird insbesondere ein Rechtsanspruch auf Familienpflegezeit von längstens 24 Monaten eingeführt, innerhalb derer pflegende Beschäftigte ihre Arbeitszeit bis auf eine Mindestarbeitszeit von 15 Wochenstunden reduzieren können. Der

Einkommensausfall kann durch ein zinsloses Darlehen abgefedert werden, das beim Bundesamt für Familie und zivilgesellschaftliche Angelegenheiten zu beantragen ist. Der Rechtsanspruch besteht jedoch nicht in Betrieben mit in der Regel 25 oder weniger Beschäftigten (ausschließlich der zur Berufsausbildung Beschäftigten).

Daneben kann wie schon bisher die Pflegezeit beansprucht werden, die eine vollständige oder teilweise Arbeitsfreistellung von bis zu sechs Monaten vorsieht, jedoch nicht in Betrieben mit 15 oder weniger Beschäftigten gilt. Wird die Pflegezeit in Anspruch genommen, besteht auch hier künftig ein Rechtsan-

spruch auf ein zinsloses Darlehen. Allerdings kann der Arbeitgeber den Erholungsurlaub von Beschäftigten, die eine vollständige Freistellung zur Pflege oder Betreuung eines nahen Angehörigen in Anspruch nehmen, für jeden vollen Kalendermonat der Freistellung um 1/12 kürzen. Auch ist eine zeitliche Begrenzung des bereits bestehenden besonderen Kündigungsschutzes auf zwölf Wochen vor Beginn der Freistellung vorgesehen.

Hinweis: Die Freistellungsmöglichkeiten für die Pflege naher Angehöriger können miteinander kombiniert werden, dürfen jedoch die maximale Gesamtdauer von 24 Monaten nicht überschreiten.

Gesetzlicher Mindestlohn gilt seit 1.1.2015

Seit dem 1.1.2015 gilt in Deutschland erstmals ein flächendeckender allgemeiner gesetzlicher Mindestlohn. Danach hat jeder volljährige Arbeitnehmer gegenüber dem Arbeitgeber einen unabdingbaren Anspruch auf Zahlung eines Arbeitsentgelts mindestens in Höhe des Mindestlohns von derzeit 8,50 Euro. Auch minderjährige Arbeitnehmer können jedenfalls dann Anspruch auf den Mindestlohn haben, wenn sie bereits über eine abgeschlossene Berufsausbildung verfügen.

Hinweis: Bei tarifvertraglich geregelten Löhnen und Gehältern sowie auch ohne Tarifvertrag für das Zustellen von Zeitungen gelten bis zum 31.12.2017 erleichternde Übergangsregelungen.

Auch im Fall einer geringfügigen Beschäftigung ist der Mindestlohn zu beachten, so dass bei einer regelmäßigen monatlichen Arbeitszeit von über 52,9 Stunden die Geringfügigkeitsgrenze von 450 Euro überschritten und die Beschäftigung sozialversicherungspflichtig werden würde.

Hinweis: Arbeitsverträge sollten deshalb dahingehend überprüft werden, ob der gesetzliche Mindestlohn berücksichtigt und ob hierdurch ggf. die Geringfügigkeitsgrenze überschritten wird.

Arbeitnehmereigenschaft eines GmbH-Gesellschafters

Der mitarbeitende Gesellschafter einer GmbH steht dann nicht in einem Arbeitsverhältnis zur GmbH, wenn er als Kapitaleigner so großen Einfluss auf die Geschäftsführung der Gesellschaft hat, dass er letztlich auch die Leitungsmacht innehat. Das ist regelmäßig jedenfalls dann der Fall, wenn er mehr als 50 % der Kapitalanteile hält.

Das BAG hat nun aber mit Beschluss vom 17.9.2014 (Az. 10 AZB 43/14) entschieden, dass Arbeitnehmer der GmbH ist, wer nicht die Mehrheit der Anteile hält, selbst wenn der Anteil genau 50 % beträgt. Denn trotz seiner Sperrminorität könne ein solcher Gesellschafter nicht durch eigene Weisung an den Geschäftsführer verhindern, dass dieser ihm betreffend seine Tätigkeit als Mitarbeiter der GmbH auch missliebige Wei-

sungen erteilt. Deshalb komme dem Gesellschafter trotz eines 50 %-Anteils keine für die Annahme eines selbständigen Dienstverhältnisses genügende Leitungsmacht zu.

Hinweis: Die Entscheidung ist in einer Rechtswegstreitigkeit ergangen; das BAG hat die Zuständigkeit der Arbeitsgerichte für den konkreten Fall bejaht. Sie hat aber voraussichtlich auch große Bedeutung für die Anwendbarkeit zahlreicher materieller Arbeitnehmerschutzgesetze auf mitarbeitende Gesellschafter (z.B. betreffend Mutterschutz, Elternzeit, Urlaub, Befristung, vor allem aber auch Kündigungsschutz) sowie außerdem für die Sozialversicherungspflicht.

Konkret ist die Entscheidung in einem Fall ergangen, in dem der Gesellschafter Mitar-

beiter seiner GmbH, nicht aber auch Geschäftsführer war. Ob die Entscheidung auch Pilotwirkung für Gesellschafter-Geschäftsführer vor allem in sozialversicherungsrechtlicher Hinsicht haben wird. ist noch nicht mit Sicherheit zu sagen. Rechtlich spricht vieles dafür, dass mit 50% beteiligte Gesellschafter-Geschäftsführer von der Sozialversicherung befreit bleiben, weil sie (als Gesellschafter) Weisungen der Gesellschafterversammlung an sich selbst (als Geschäftsführer) kraft ihres gesellschaftsrechtlichen Stimmanteils verhindern und damit als Geschäftsführer frei agieren können. Darin liegt ein wichtiger Unterschied zu dem den Weisungen eines frei agierenden Geschäftsführers unterworfenen "einfachen" Mitarbeiters, der zugleich Gesellschafter ist.



Ein mitarbeitender GmbH-Gesellschafter mit einer Beteiligung von genau 50% ist als Arbeitnehmer zu qualifizieren.

Leistungsbeurteilung im Arbeitszeugnis

Bescheinigt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer im Zeugnis Leistungen, die nach den gängigen Formulierungen bei Anlehnung an das Schulnotensystem der durchschnittlichen Note "befriedigend" entsprechen, und beansprucht der Arbeitnehmer eine bessere Beurteilung, muss der Arbeitnehmer entsprechende Leistungen vortragen und ggf. beweisen.

Diese ständige Rechtsprechung hat das BAG mit Urteil vom 18.11.2014 (Az. 9 AZR 584/13) bestätigt. Im Streitfall hatte der Arbeitnehmer unter zahlreichen statistischen Hinweisen die Auffassung vertreten, dass ein "befriedigendes" Zeugnis heute als unterdurchschnittlich zu gelten habe, weshalb im Falle durchschnittlicher Leistung die Note "gut" zu erteilen sei, ohne dass es dafür eines Beweises der "guten" Leistung bedürfe. Dieser Argumentation ist das BAG nicht gefolgt, sondern bei seiner bisherigen Rechtsprechung ausdrücklich auch für solche Branchen geblieben, in denen im statistischen Durchschnitt bessere Beurteilungen erteilt werden.

Hinweis: Das Urteil überrascht weit weniger als es in der Öffentlichkeit dargestellt wurde. Im Gegenteil hat das BAG lediglich die gefes-

tigte bisherige Rechtsprechung trotz der weitgehend neuen Gegenargumente bestätigt. Es bleibt dabei, dass der Arbeitnehmer für eine bessere Note als ein "befriedigend" seine überdurchschnittliche, der Arbeitgeber für eine schlechtere Note als "befriedigend" die unterdurchschnittliche Leistung des Arbeitnehmers vortragen und beweisen muss. Der Arbeitnehmer kann nach wie vor einen klagbaren Anspruch auf ein besseres Zeugnis haben.

Betriebsrentenanpassung bei sog. Rentnergesellschaft

Wurde mit einem Arbeitnehmer eine Betriebsrentenvereinbarung getroffen und bezieht der Arbeitnehmer hieraus eine Betriebsrente, ist der Arbeitgeber und Versorgungsschuldner verpflichtet, in Dreijahresabständen zu prüfen, ob die Leistungen aus der Betriebsrente anzupassen sind. Dabei kann die wirtschaftliche Lage des Arbeitgebers die Ablehnung einer Betriebsrentenanpassung rechtfertigen.

Die dabei für werbende Unternehmen entwickelten Grundsätze zur Betriebsrentenanpassung gelten laut Urteil des BAG vom 17.6.2014 (Az. 3 AZR 298/13, DStR 2014, S. 2350) auch für sog. Rentnergesellschaften, jedenfalls wenn diese daraus entstanden

sind, dass der Betriebsinhaber das werbende Geschäft eingestellt oder veräußert oder übertragen hat, selbst wenn dies im Wege des Betriebsübergangs (§ 613a BGB) geschehe. Für die Anpassungsprüfung komme es auch dann lediglich auf die wirtschaftliche Lage der Rentnergesellschaft selbst an, so dass der Betriebsrentner dem Betriebsinhaber also nicht vorwerfen kann, die so entstandene Rentnergesellschaft nicht mit ausreichenden finanziellen Mitteln für die Erfüllung der Verbindlichkeiten oder gar von Rentenerhöhungen ausgestattet, sondern ihr durch die Veräußerung des werbenden Geschäfts sogar wirtschaftliches Potential entzogen zu haben. Darin sieht das BAG keinen Verstoß gegen Treu und Glauben.

Hinweis: Mit dieser Begründung lehnt das BAG Schadensersatzansprüche des Betriebsrentners gegenüber der Rentnergesellschaft und/oder deren Betriebsinhaber wegen der unzureichenden finanziellen Ausstattung der durch die anderweitige Veräußerung verbliebenen Rentnergesellschaft ab. Diese Entscheidung überrascht, weil das BAG für Fälle der Unternehmensaufspaltung nach dem Umwandlungsgesetz anders entscheidet, wenn die Versorgungsverpflichtung dabei auf einen neuen Rechtsträger übertragen wird. Hierin sieht das BAG ausdrücklich einen entscheidungserheblichen Unterschied.

Budgets treffsicher gestalten

Die jährliche Budgetplanung endet häufig in hektischer Betriebsamkeit. Der Anspruch, alles ganz genau darstellen zu wollen, führt zu Unmengen an Daten, die zu erstellen, zu plausibilisieren und zu verarbeiten sind. Das Controlling macht Überstunden. Die Abteilungen liefern immer mehr Zahlen. Steht der Plan dann irgendwann, sind Teile davon längst Makulatur, weil sich wesentliche Prämissen bereits wieder geändert haben. Die Defizite dieser klassischen Budgetplanung werden schnell deutlich: aufwendig, wenig effektiv, mitunter kurze Halbwertszeit.

Dabei kennt die Betriebswirtschaft längst Methoden, mit denen der Plan wieder zum effizienten Instrument einer wirksamen Unternehmenssteuerung wird. Es gilt, ein maßgeschneidertes Planungskonzept zu entwickeln. Es sollte nur an den Stellen ins Detail gehen, wo es wirklich sinnvoll ist, und es sollte jederzeit flexibel anpassbar sein. Doch wie trennt man Relevantes von Irrelevantem? Wie berücksichtigt man Effekte aus Projekten? Wie verarbeitet man Einflüsse aus dem Marktumfeld oder der Politik?

Als erstes gilt es, die bisherigen Probleme strukturiert herauszuarbeiten. Zum Beispiel: Die Unternehmensstrategie wird bei der Budgetierung nicht berücksichtigt. Der Ressourcenaufwand ist enorm. Organisatorische Schnittstellen sind nicht geklärt. Nach dem gleichen Schema wird das Ideal, der Soll-Zustand, erarbeitet. So lassen sich die wesentlichen Stellschrauben für die Optimierung des Planungsprozesses identifizieren.

Die Umsetzung erfolgt in fünf Schritten:

Strategische Leitplanken setzen: Die strategischen Unternehmensziele werden topdown auf die operativen Bereiche als "Leitplanken" heruntergebrochen. Dies können Marktanteilsziele, Renditekennzahlen oder Key-Account-Volumina sein, aber auch stra-

tegische Eckwerte für ein neues Geschäftsfeld, einen neuen Standort etc.

Eine Basisplanung entwerfen: Die operativen Bereiche erstellen bottom-up eine Basisplanung, den "Base Case". Im Mittelpunkt steht die Frage: Wo bestehen wesentliche Lücken zu den strategischen Vorgaben der Unternehmensführung?

Ergebniskritische Positionen detailliert planen: Die Basisplanung wird nur an erfolgskritischen Positionen präzisiert und dort, wo wesentliche Lücken aufgedeckt wurden. Im Fokus steht die Frage, mit welchen Maßnahmen sich die Zielwerte erreichen lassen – eine Schlüsselstelle im Planungsprozess. Denn die Umsetzung der Maßnahmen ist die zentralen Management-Aufgabe in den operativen Bereichen im kommenden Jahr und die Basis für Reporting und Controlling.

Szenarien simulieren: Welchen Einfluss haben konjunkturelle Schwankungen? Wie wirken sich unterschiedliche Maßnahmen aus? Fragen wie diese können vorab bei der Simulation verschiedener Szenarien beantwortet werden. Dabei zeigt sich, wie empfindlich der Geschäftserfolg auf Veränderungen reagiert.

Bei Bedarf nachjustieren: Doch bekanntlich kommt es selten wie geplant. Einkaufspreise ändern sich, ein neues Gesetz wird verabschiedet, die Inbetriebnahme einer Produktionslinie verzögert sich. Damit die Planung dann noch als Steuerungsinstrument nutzbar ist, muss nachjustiert werden. So wird schnell klar, ob das Unternehmen noch auf Kurs liegt.

Doch nicht immer muss der gesamte Planungsprozess radikal geändert werden. Vielmehr kommt es auf das Drehen an den richtigen Stellschrauben an, wie ein Beispiel zeigt: In einem Konzern mit mehr als 80 Gesellschaften wurde ein Ergebnissteigerungsprogramm mit rund 50 Maßnahmenpaketen definiert, die teils zentral, teils dezentral geplant wurden. Dies hätte mit dem bisherigen Planungsprocedere jedoch jeglichen Zeitrahmen gesprengt.

Eine passgenaue Lösung haben die Unternehmensberater von Ebner Stolz Management Consultants entwickelt. In kompakten Workshops mit Controlling, Management und Fachbereichen wurden zunächst mögliche Probleme bei der Budgetplanung antizipiert, deren Ursachen herausgearbeitet und Prioritäten abgeleitet. Als erste Konseguenz wurde die Planung der Abteilungen auf Kostenstellenebene durch verbindliche Topdown-Vorgaben deutlich entschlackt. Intensiviert wurde hingegen die Planung einzelner erfolgskritischer Maßnahmen. Hierzu wurden sogenannte Layer - eigene Erfassungsebenen in der Planungssoftware – speziell für übergreifend wirkende Maßnahmen eingezogen. Ein einfacher Kunstgriff mit großer Wirkung: Die Layer ermöglichten einerseits die konkrete Planung dezentral durch die einzelnen Organisationseinheiten. Gleichzeitig lässt sich der Effekt einer Maßnahme auf dem jeweiligen Layer auch konzernweit darstellen.

Als Fazit kann festgehalten werden, dass vielen Geschäftsführern ein Umschwenken auf moderne Planungsmethoden als riskant gilt, da ein eingespielter Prozess verändert wird. Dennoch lohnt es sich. Mehrwert entsteht dann, wenn der Plan als effektives Werkzeug zu mehr Unternehmenserfolg führt

Hinweis: Dieser Beitrag von Thomas Mundus und Simon Haas ist in längerer Form am 5.1.2015 in der "Frankfurter Allgemeinen Zeitung" in der Rubrik "Der Betriebswirt" erschienen.



Ab 1.2.2015 sind Verstöße gegen die Meldepflichten nach EKAER strafbewährt.

Elektronisches Überwachungssystem für Warentransporte in Ungarn

Zum 1.1.2015 gilt in Ungarn ein elektronisches System zur Kontrolle von Warentransporten per LKW (EKAER), durch das der Mehrwertsteuerbetrug im Transport auf ungarischen Straßen bekämpft werden soll.

Warentransporte mit einem LKW mit einem zulässigen Gesamtgewicht ab 3,5 Tonnen sind im Vorfeld elektronisch anzumelden und es ist eine EKAER-Nummer zu beantragen, wenn es sich um

- ► Lieferungen aus anderen EU-Mitgliedstaaten nach Ungarn (auch für Zwecke der Lohnveredelung),
- ► Lieferungen aus Ungarn in andere EU-Mitgliedstaaten oder
- ► erstmalige steuerpflichtige Lieferungen an Nicht-Endabnehmer innerhalb Ungarns

handelt. Von der Meldepflicht ausgenommen sind allerdings Transporte, wenn der Wert der transportierten Waren 2 Mio. Forint und – nach Auffassung der ungarischen Steuerbehörde kumulativ – deren Gewicht 2.500 kg nicht überschreiten.

Hinweis: Handelt es sich bei den Waren um Gefahrgüter, besteht die Anmeldepflicht unabhängig vom verwendeten Verkehrsmittel. Allerdings ist keine Anmeldung erforderlich, wenn bei risikoreichen Lebensmitteln der Wert 250.000 Forint und das Gewicht 200 kg bzw. bei sonstigen Gefahrgütern der Wert 1 Mio. Forint und das Gewicht 500 kg nicht übersteigen. Welche Güter als Gefahrgüter gelten, kann einer Liste der ungarischen Finanzverwaltung entnommen werden.

Grundsätzlich verpflichtet zur Anmeldung des Warentransports ist bei Warenbeschaffungen oder bei Warenverkäufen von einem ungarischen Standort der Versender und bei Transporten aus einem EU-Mitgliedstaat der Adressat der Waren. Spezielle Regelungen sind für Wareneinfuhren oder Warenausfuhren zu sonstigen Zwecken, wie z. B. der Materiallieferung für Zwecke der Lohnveredelung, vorgesehen. Der Anmeldepflicht unterliegen kann nur ein ungarisches Steuersubjekt, wobei ausländische Unternehmer, die in Ungarn für Mehrwertsteuerzwecke registriert sind, als ungarische Steuersubjekte gelten.

Hinweis: Derzeit sind noch zahlreiche inhaltliche und technische Fragen zur Anmeldepflicht offen, die ggf. durch eine entsprechende Stellungnahme der ungarischen Steuerbehörde geklärt werden.

Betroffene Unternehmer müssen sich zur Abgabe der Meldungen einmalig über die ungarische Online-Plattform der Nationalen Steuer- und Zollverwaltung NAV (www.ekaer. nav.gov.hu) registrieren. Im Rahmen der Anmeldung sind umfassende Angaben zum Lieferant bzw. Abnehmer, zu den Waren und den Transportmitteln zu machen.

Hinweis: Die Verletzung der Anmeldepflicht kann zu Strafzahlungen von bis zu 40% des Warenwerts oder zu einer Beschlagnahmung der Waren führen. Bis zum 31.1.2015 werden bei Verstößen gegen die Meldepflicht noch keine Sanktionen verhängt. In Ungarn tätige Unternehmer sollten sich, sofern nicht bereits geschehen, möglichst schnell elektronisch bei der NAV registrieren, um künftige Warentransporte in Ungarn anmelden zu können.

Neue Partner bei Ebner Stolz



Stuttgart

Armand von Alberti ist Wirtschaftsprüfer/ Steuerberater und seit über neun Jahren im Bereich Corporate Finance tätig. Er ist spezialisiert auf Due Diligence Untersuchungen sowie Unternehmensbewertungen/Fairness Opinions im Rahmen von (grenzüberschreitenden) Unternehmenskäufen und -verkäufen. Zu den Mandanten von Herrn von Alberti zählen Private Equity Investoren, mittelständische Unternehmensgruppen sowie Großkonzerne. Er verfügt über umfangreiche Branchenerfahrung in den Bereichen Automotive, Anlagenbau und Digitalwirtschaft.



Karsten Bender ist Wirtschaftsprüfer/Steuerberater und berät seit über 12 Jahren mittelständische Unternehmensgruppen im internationalen Umfeld. Neben der Abschlussprüfung betreut er seine Mandanten auch interdisziplinär bei verschiedenen be-

triebswirtschaftlichen Fragestellungen, Businessplan und Liquiditätsanalysen sowie Beratungsleistungen in Verbindung mit Sanierungen, Refinanzierungen oder M&A-Transaktionen.



Alexander Sobanski ist Wirtschaftsprüfer/ Steuerberater und als echtes Eigengewächs seit fast 15 Jahren bei Ebner Stolz tätig. Er ist ein erfahrener Experte im Bereich der Unternehmensbewertung. Neben Bewertungen bei aktienrechtlichen Anlässen (z.B. Beherrschungsverträge, Squeeze Out) und bei konzerninternen Umstrukturierungen zählen

insbesondere auch Fairness Opinions und Gutachten in gerichtlichen und schiedsgerichtlichen Verfahren zu seinem Tätigkeitsgebiet. Daneben ist er in der klassischen Prüfung von Einzel- und Konzernabschlüssen mittelständischer Unternehmensgruppen zu Hause.



Leipzig

Hartmut Pfleiderer ist Wirtschaftsprüfer/ Steuerberater und seit drei Jahren am Leipziger Standort von Ebner Stolz tätig. Zu seinen Mandanten gehören insbesondere mittelständische Unternehmen und die öffentliche Hand, die er interdisziplinär bei verschiedenen betriebswirtschaftlichen Fragestellungen und im Rahmen der Abschlussprüfung betreut. Zu seinen Mandanten in der öffentlichen Hand gehören insbesondere Kommunen, Unternehmen der Ver- und Entsorgung sowie Krankenhäuser. Herr Pfleiderer vertritt uns als Referent diverser Seminare und Fachvorträge.

TERMINE

FEBRUAR

Steueroptimierung im Gesundheitswesen 10.2.2015 // Berlin

Unternehmensnachfolge nach dem Erbschaftsteuer-Urteil des Bundesverfassungsgerichts – was nun? 24.2.2015 // Stuttgart MÄRZ

Dialog Strategische Allianzen 11.3.2015 // Köln

Das reformierte Erneuerbare-Energien-Gesetz 19.3.2015 // Stuttgart Quo vadis Stiftungen 25.3.2015 // München

PUBLIKATIONEN

Michael Dietrich/Dr. Markus Mayer

Pensionsrückstellungen im Lichte des BAG-Urteils vom 15.5.2012, DStR 2015, S. 136

Dr. Ulrike Höreth/Brigitte Stelzer

"Jahressteuergesetz 2015" verkündet – ein Update, DStZ 2015, S. 12

Dr. Florian Kleinmanns

BB-Kommentar "Geschäfts- oder Firmenwerte gibt es auch bei Freiberuflern", BB 2014, S. 2993

Bernhard Steffan/Henrik Solmecke

Die Bescheinigung als Eintrittskarte zum Schutzschirmverfahren – der IDW S 9, ZIP 2014, S. 2271

IMPRESSUM

Herausgeber:

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

Ludwig-Erhard-Straße 1, 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:

Alle Bilder: © www.gettyimages.com

