

novus

Rechnungs-
anschrift: Erreich-
barkeit genügt
für Zwecke des
Vorsteuerabzugs

Neufassung des
IDW S 6 Anforder-
ungen an Sanie-
rungskonzepte

Internationaler
Datenaustausch:
Neue Rechtsun-
sicherheiten beim
Datenschutz

Das kommt 2018 auf Sie zu:
Änderungen im Steuer- und
Wirtschaftsrecht



Das kommt 2018 auf Sie zu: Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht

Das sich zu Ende neigende Jahr 2017 war vom Bundestagswahlkampf dominiert. Gesetzgebungsverfahren wurden deshalb nicht mit derselben Vehemenz verfolgt, wie in den Jahren zuvor. Angesichts des Ausgangs der Bundestagswahl ist bislang unklar, welche Parteien in Regierungsverantwortung treten und welche Maßnahmen sie in 2018 anstoßen werden. Den Wahlprogrammen nach zu urteilen, dürfen Unternehmen auf ein Mehr an steuerlicher Förderung von Forschung und Entwicklung hoffen.

Trotz Wahlkampfs bestand an der Steuerfront aber keineswegs ein Stillstand. Weiter vorangetrieben wurden zahlreiche Maßnahmen im Zusammenhang mit der Bekämpfung des schädlichen Steuerwettbewerbs und aggressiver Steuergestaltungen international tätiger Unternehmen. So tritt zum Jahreswechsel die Lizenzschranke in Kraft, womit der deutsche Gesetzgeber die auf internationaler Ebene entwickelten Anforderungen sogar übererfüllt. Zudem unterzeichnete Deutschland mit weiteren fast 70 Staaten im Juni 2017 das sog. „Multilaterale Instrument“. Dadurch wird es künftig möglich sein, eine Vielzahl bestehender Doppelbesteuerungsabkommen zwischen den teilnehmenden Staaten in einem dynamischen Verfahren – und damit schneller als durch bilaterale Verhandlungen – an international vereinbarte Standards anzupassen. Darüber hinaus haben sich die EU-Finanzminister im September 2017 auf eine gemeinsame Initiative gegen die Steuervermeidungsstrategien weltweit agierender Internetkonzerne geeinigt.

Für Furore sorgt eine aus unserem Haus vorangetriebene EuGH-Vorlage des BFH, in der es um die Frage der EU-Rechtmäßigkeit der derzeitigen Hinzurechnungsbesteuerung geht. Nicht zuletzt dieses Verfahren dürfte Anlass sein, das Außensteuerrecht in der neuen Legislaturperiode zu reformieren. Steuerrecht und Steuervollzug stehen in einem Wandel der gesellschaftlichen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen. Die fortschreitende Technisierung und Digitalisierung aller Lebensbereiche, eine zunehmende globale wirtschaftliche Verflechtung und die

demografische Entwicklung bringen große Herausforderungen mit sich. Der Gesetzgeber hat hierzu Maßnahmen zur technischen, organisatorischen und rechtlichen Modernisierung des Besteuerungsverfahrens implementiert, die im Wesentlichen ab 2018 greifen. Ob hiervon auch der Steuerpflichtige und nicht nur die Finanzverwaltung profitiert, wird sich in der praktischen Anwendung zeigen. (Vermeintliche) Steuervereinfachungen treten zum 1.1.2018 mit der Investmentsteuerreform in Kraft. In vielen Fällen werden Publikums-Investmentfonds durch die neuen steuerlichen Regelungen an Attraktivität einbüßen.

Die Reform der Abschlussprüfung durch die EU und das deutsche Umsetzungsgesetz (Abschlussprüfungsreformgesetz) hat eine veränderte Berichterstattung des Abschlussprüfers im Bestätigungsvermerk zur Folge. Mit dem Ziel die Aussagekraft des Bestätigungsvermerks zu steigern, Missverständnisse über Aufgaben und Inhalt der Abschlussprüfung (sog. „expectation gap“) zu vermeiden und eine international einheitliche Berichterstattung sicherzustellen, wurden die entsprechenden internationalen Standards des IAASB in deutsches Recht eingeführt. Bei PIE-Unternehmen muss die veränderte Berichterstattung bereits für nach dem 16.6.2017 endende Geschäftsjahre erfolgen. Bei allen anderen Unternehmen ist die erstmalige Anwendung spätestens zum 31.12.2018 vorgesehen.

Unternehmen sind zudem mit den neuen Anforderungen aufgrund des CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetzes befasst, wonach in den Lageberichten verstärkt auch nichtfinanzielle Themen darzustellen sind. Erforderlich werden dabei vor allem Angaben über Arbeitnehmer-, Sozial- und Umweltbelange, die Achtung der Menschenrechte und die Korruptionsbekämpfung.

Unternehmen sollten schließlich keineswegs die Augen vor der 2018 in Kraft tretenden Datenschutzgrundverordnung verschließen. Dadurch wird das Thema Datenschutz zu einem der größten Compliance-Risiken in

Unternehmen. Unternehmen kommen nicht umhin, einen konkreten Maßnahmenplan zur Umsetzung der speziellen technischen und organisatorischen Vorgaben zu erarbeiten und nachzuhalten, ansonsten drohen – neben Rufschädigungen – drastische Bußgelder.

Was 2018 noch auf die Steuerzahler zukommt, welche Entwicklungen das Steuer- und Wirtschaftsrecht in 2017 genommen hat und welche Gestaltungen sich im Hinblick auf den anstehenden Jahreswechsel u. U. noch lohnen, haben zahlreiche Fachautoren von Ebner Stolz in dem mittlerweile in fünfter Auflage im Stollfuß Verlag erscheinenden Ratgeber „Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 2017/2018“ kurz und prägnant dargestellt. Der Ratgeber wird abgerundet durch eine Bewertung der aktuellen Steuerpolitik durch den Bundesverband der deutschen Industrie.



Dr. Ulrike Höreth
Rechtsanwältin, Fachanwältin für Steuerrecht



Brigitte Stelzer
Rechtsanwältin und Steuerberaterin
bei Ebner Stolz in Stuttgart



■ IM GESPRÄCH	4
■ STEUERRECHT	
Unternehmensbesteuerung	
Anschaffungsnahe Herstellungskosten von Gebäuden	6
6b-Rücklage: Übertragung vor Fertigstellung des Ersatzwirtschaftsguts möglich	7
Abzinsung von unverzinslichen Verbindlichkeiten aus Angehörigendarlehen	7
Rechnungszinsfuß zur Ermittlung von Pensionsrückstellungen	7
Pensionsrückstellungen: Dringender Handlungsbedarf bei Abweichung vom vertraglich vereinbarten Pensionseintrittsalter	8
Verluste aus Finanzierungsmaßnahmen bei Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften	9
Keine Betriebsausgabenfiktion nach § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG ohne inländische Betriebsstätte	9
Ausgleichszahlungen an Minderheitsgesellschafter einer Organgesellschaft	10
Keine Anwendung des Sanierungserlasses in Altfällen	10
§ 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG ist nicht verfassungswidrig	11
Arbeitnehmerbesteuerung	11
Umsatzsteuer	
Umsatzsteuerliche Qualifizierung eines Finanzierungsleasingvertrags mit Kaufoption	12
E-Rechnungsverordnung im öffentlichen Auftragswesen	13
BMF lockert Voraussetzungen zur Steuerfreiheit des Warenkredits (Ratenzahlung)	13
Rechnungsanschrift: Erreichbarkeit genügt für Zwecke des Vorsteuerabzugs	14
Zollrecht	15
Erbschaftsteuer	15
Besteuerung von Privatpersonen	16
Internationales Steuerrecht	
Grenzüberschreitende Überlassung von Software und Datenbanken	18
Löschung einer britischen Ltd. aus dem britischen Handelsregister	19
Aufteilung eines einheitlichen Globalbeitrags in der Sozialversicherung	19
Arbeitgeberbeiträge in schweizerische Pensionskasse teilweise steuerfrei	19
■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG	
Neufassung des IDW S 6 Anforderungen an Sanierungskonzepte	20
Prüfungsschwerpunkte der ESMA für 2018 veröffentlicht	21
■ ZIVILRECHT	
Vertragsrecht	
Gesellschaftsrecht	
Grenzüberschreitender Formwechsel durch Verlegung des satzungsmäßigen Gesellschaftssitzes	22
Formwechsel einer niederländischen BV in eine deutsche GmbH	23
Das neue Transparenzregister: Bundesverwaltungsamt veröffentlicht FAQ-Katalog	23
Arbeitsrecht	24
IT-Recht	27
■ GLOBAL	28
■ INTERN	30

Jan Hendrik Groß begleitet Insolvenzverfahren von Boris Becker in Deutschland

Der ehemalige Wimbledonssieger Boris Becker war am 21.6.2017 vom britischen High Court für „bankrupt“ erklärt worden. Zu Insolvenzverwaltern wurden Anwälte der britischen Kanzlei Smith & Williamson benannt. Sie versuchen aufzuarbeiten, wieviel Vermögen den Schulden von Becker gegenübersteht, um die Gläubiger zu befriedigen. Die Insolvenz innerhalb eines EU-Staates gilt europaweit und so hat auch das Amtsgericht Heidelberg das Insolvenzverfahren gegen den ehemaligen Tennisspieler bekannt gegeben. In Deutschland kooperiert die britische Kanzlei Smith & Williamson mit Jan Hendrik Groß, Partner von Ebner Stolz aus Köln. Der Insolvenzfachmann arbeitet für die englischen Kollegen Beckers Vermögensverhältnisse in Deutschland auf.

Wir wollen herausfinden, was die Aufgaben von Herrn Groß sind und welchen Herausforderungen er sich zu stellen hat.

Herr Groß, wie kam es dazu, dass Sie von der englischen Kanzlei im Fall Boris Becker beauftragt wurden?

Die britische Kanzlei Smith & Williamson ist eine Partnerkanzlei von Ebner Stolz. Beide sind Mitglieder des internationalen Netzwerkes Nexia. Wir arbeiten mit Smith & Williamson in vielen Bereichen zusammen. So kam es, dass die dortigen Kollegen aus dem Restrukturierungs- und Insolvenzbereich bei mir angefragt haben, ob wir sie im Fall Boris Becker unterstützen können.

Welche Konsequenzen hat die „bankrupt“-Erklärung des britischen High Court für Boris Becker?

Der High Court hat ein Insolvenzverfahren nach englischem Recht über das Vermögen von Herrn Becker eröffnet. Die Kollegen von Smith & Williamson wurden zu Trustees, vergleichbar mit Insolvenzverwaltern nach deutschem Recht, bestellt. Diese haben nun die Aufgabe, die Gläubiger von Herrn Becker bestmöglich zu befriedigen. Wichtig zu verstehen ist, dass das englische Insolvenzverfahren Wirkungen in allen Mitgliedsstaaten der europäischen Union hat. Herr Becker ist damit nicht nur in England, sondern in allen Mitgliedsstaaten insolvent. Auch in Deutschland befindliches Vermögen ist von der englischen Insolvenz betroffen.

Jan Hendrik Groß ermittelt die Vermögensverhältnisse von Boris Becker in Deutschland.



Wie gehen Sie vor, um die in Deutschland befindlichen Vermögenswerte des früheren Tennisprofis festzustellen – ist das reine Detektivarbeit?

Der erste Schritt war, die Veröffentlichung des Insolvenzverfahrens durch das Amtsgericht Heidelberg in Deutschland zu bewirken. Damit gilt das Verfahren in Deutschland als jedermann bekannt. Im nächsten Schritt galt es, Abfragen bei den öffentlichen Registern zu starten sowie die uns bekannten Geschäftspartner zu kontaktieren. Der Rest ist in der Tat Detektivarbeit, wobei uns die öffentliche Publizität zugegebenermaßen sehr zugute kommt. So haben wir von dritter Seite bereits vielversprechende Hinweise bekommen, denen wir nachgehen. Nicht zu

vernachlässigen sind aber auch die Auskünfte, die Herr Becker selbst gibt. Er steht in regelmäßigem Kontakt zu den Kollegen von Smith & Williamson, denen er seine Vermögensverhältnisse offenzulegen hat.

Und was passiert dann mit den festgestellten Vermögenswerten?

Wenn wir Vermögenswerte feststellen, nehmen wir sie für die englischen Verwalter in Beschlag. Über die Verwertung entscheiden dann die Kollegen von Smith & Williamson. Deren Bestreben ist es, soweit wir es beurteilen können, insbesondere in Bezug auf private Vermögensgegenstände einvernehmliche Regelungen mit Herrn Becker zu finden.

Was geschieht etwa mit Gagen, die Becker aus der Teilnahme an Fernsehshows o. ä. bezieht. Kommen diese den Gläubigern zu Gute oder fließt das Geld in seine eigene Tasche?

Es gilt der Grundsatz, dass solche Zahlungen nicht mehr an Herrn Becker geleistet werden können. Gagen und ähnliche Zahlungen sind daher an die Insolvenzverwalter oder an uns als deren rechtliche Vertreter zu leisten. Werden dennoch Zahlungen an Herrn Becker geleistet, läuft der Vertragspartner Gefahr, unter Umständen zweimal zahlen zu müssen, nämlich das zweite Mal an den Insolvenzverwalter.

Wenn es in Deutschland noch Gläubiger gibt, die eine Rechnung mit Becker offen haben – was müssen diese tun? Können sich diese einfach an Sie wenden?

Wir sind nicht die deutschen Insolvenzverwalter. Wir unterstützen Smith & Williamson lediglich bei der Realisierung von Vermögenswerten. Forderungen müssen zentral bei den englischen Verwaltern angemeldet werden. Wir sind aber gerne bei der Weiterleitung von Forderungsanmeldungen nach England behilflich.

Die Insolvenz von Boris Becker hat ja ein erhebliches Echo in den Medien erfahren. Und auch Sie sind ein gefragter Gesprächspartner. Wie geht die Öffentlichkeit mit dem Thema um?

Rechtliche Zusammenhänge, insbesondere da es sich um Fragen des europäischen Insolvenzrechts handelt, sind in den Medien nicht immer einfach zu vermitteln. Auch Rechtsanwaltskollegen, die mit der Materie nicht betraut sind, fragen mich, ist Herr Becker denn jetzt insolvent? Ich habe mich daher bemüht, die sachlichen Hintergründe zu erläutern. Man darf aber bei alle dem nicht vergessen, dass vor allem die Person Boris Becker im Interesse der Öffentlichkeit steht. An derartigen Diskussionen beteilige ich mich nicht. Ein Insolvenzverfahren stellt schließlich einen erheblichen Eingriff in das Privatleben einer Person dar, das es zu schützen und zu respektieren gilt.





Die Finanzverwaltung ändert ihre Rechtsauffassung zu anschaffungsnahe Herstellungskosten, lässt aber in Altfällen noch die bisherige Auffassung gelten.

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Anschaffungsnahe Herstellungskosten von Gebäuden

Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsmaßnahmen, die innerhalb von drei Jahren nach der Anschaffung eines Gebäudes durchgeführt werden, sind als anschaffungsnahe Herstellungskosten des Gebäudes zu behandeln, wenn die Aufwendungen 15 % der Anschaffungskosten übersteigen (§ 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG).

Der BFH berücksichtigt dabei auch Aufwendungen für Schönheitsreparaturen, die im Rahmen einer im Zusammenhang mit der Gebäudeanschaffung vorgenommenen Instandsetzung und Modernisierung anfallen (z. B. BFH-Urteil vom 14.6.2016, Az. IX R 22/15, BStBl. II 2017, S. 999). Ein enger räumlicher, zeitlicher und sachlicher Zusammenhang der Schönheitsreparaturen zur

Gebäudeinstandsetzung und Gebäudemodernisierung ist hingegen entgegen der früheren Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 25.8.2009, Az. IX R 20/08, BStBl. II 2010, S. 125) nicht mehr erforderlich.

Zudem hat der BFH klargestellt, dass bei der Prüfung, ob anschaffungsnahe Herstellungskosten vorliegen, bei einem aus mehreren Einheiten bestehenden Gebäude nicht auf das gesamte Gebäude, sondern auf den jeweiligen selbständigen Gebäudeteil abzustellen ist, wenn aufgrund unterschiedlicher Nutzung das Gebäude in verschiedene Wirtschaftsgüter aufzuteilen ist (z. B. BFH-Urteil vom 14.6.2016, Az. IX R 25/14, BStBl. II 2017, S. 992).

Hinweis: Wie bereits in den abgestimmten Verfügungen der Länder (z. B. OFD Nordrhein-Westfalen vom 14.3.2017, DB 2017, S. 817) geäußert, hat nunmehr das BMF diese neuen Rechtsauffassungen mit Schreiben vom 20.10.2017 (Az. IV C 1 – S 2171 – c/09/10004 :006, DStR 2017, S. 2435) grundsätzlich in allen offenen Fällen für anwendbar erklärt. Es wird jedoch einer Vertrauensschutzregelung vergleichbar nicht beanstandet, wenn auf Antrag des Steuerpflichtigen die jeweils bisherige Rechtsauffassung auf Sachverhalte weiter angewendet wird, wenn der Kaufvertrag (bzw. der diesem gleichstehende Rechtsakt) vor dem 1.1.2017 abgeschlossen wurde.

6b-Rücklage: Übertragung vor Fertigstellung des Ersatzwirtschaftsguts möglich

Eine 6b-Rücklage darf laut Urteil des FG Münster vom 13.5.2016 (Az. 7 K 716/13 E, EFG 2016, S. 1164) nicht nur im Wirtschaftsjahr der Fertigstellung eines Ersatzwirtschaftsguts auf einen anderen Betrieb desselben Steuerpflichtigen übertragen werden, sondern vielmehr auch zu einem früheren Zeitpunkt, jedenfalls dann, wenn mit der Herstellung dieses Wirtschaftsguts bereits

begonnen wurde. Damit widerspricht das Gericht der Finanzverwaltung, die eine Übertragung erst in dem Wirtschaftsjahr zulassen will, in dem der Abzug der 6b-Rücklage von den Anschaffungs- und Herstellungskosten im aufnehmenden Betrieb erfolgt (R 6b.2 Abs. 8 Satz 3 EStR). Diese Sichtweise entbehrt nach Auffassung der Richter einer rechtlichen Grundlage.

Hinweis: Eine Übertragung der Rücklage ist nach Ansicht des FG bereits zeitlich vor einem Abzug und grundsätzlich sogar unabhängig von einem Abzug im anderen Betrieb möglich. Ob die Auffassung des FG Münster oder der Finanzverwaltung die zutreffende ist, hat nunmehr der BFH in dem unter Az. VI R 50/16 anhängigen Revisionsverfahren zu entscheiden.

Abzinsung von unverzinslichen Verbindlichkeiten aus Angehörigendarlehen

Laut Urteil des BFH vom 13.7.2017 (Az. VI R 62/15) sind die Verbindlichkeiten aus unverzinslichen Darlehen, welche die Ehefrau zur Ablösung betrieblicher Bankschulden ihrem Ehemann gewährte, nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG gewinnerhöhend mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen.

Nach Auffassung des BFH sind die Darlehensverträge im Streitfall nach Fremdvergleichsgrundsätzen steuerrechtlich anzuerkennen. Dem steht nach ständiger Rechtsprechung des BFH (z. B. BFH-Urteil vom 25.1.2000, Az. VIII R 50/97, BStBl. II 2000, S. 393) nicht entgegen, dass keine verkehrsüblichen Sicherheiten vereinbart

wurden, sofern das Vertragsverhältnis zwischen volljährigen und wirtschaftlich voneinander unabhängigen Angehörigen geschlossen und tatsächlich durchgeführt wurde. Auch die Unverzinslichkeit der Darlehen spreche nicht gegen die Fremdüblichkeit, da auch unter Fremden und im Verhältnis Gesellschafter/Gesellschaft die Hingabe eines zinslosen Darlehens denkbar und steuerrechtlich zu berücksichtigen sei.

Gegen die Anwendung der Abzinsungsvorschrift vorgebrachte verfassungsrechtliche Bedenken weist der BFH zurück. Weder aus dem Gesetzeswortlaut sei eine Einschränkung bei Angehörigendarlehen zu entneh-

men, noch verlange der Zweck der Vorschrift eine Sonderbehandlung solcher Darlehen.

Hinweis: Schließlich führt der BFH noch aus, dass weder durch Buchung einer Einlage noch durch Bildung eines passiven Rechnungsabgrenzungspostens der durch die Abzinsung entstandene fiktive Zinsertrag neutralisiert werden kann.

Es dürfte sich deshalb regelmäßig anbieten, bei einem Angehörigendarlehen eine angemessene Verzinsung zu vereinbaren, zumal der Zinsertrag beim Darlehensgeber ggf. mit dem Abgeltungsteuersatz versteuert werden kann.

Rechnungszinsfuß zur Ermittlung von Pensionsrückstellungen

Nach Auffassung des FG Köln ist der Rechnungszinsfuß von 6 % zur Ermittlung von Pensionsrückstellungen nach § 6a Abs. 3 Satz 3 EStG im Jahr 2015 verfassungswidrig (Vorlagebeschluss vom 12.10.2017, Az. 10 K 977/17). Das Klageverfahren vor dem FG wurde deshalb ausgesetzt, um nun die Entscheidung des BVerfG in dieser Rechtsfrage einzuholen.

Bislang liegt noch keine schriftliche Begründung des Vorlagebeschlusses vor. Laut Pressemitteilung des FG Köln hätte jedoch der Gesetzgeber, da sich in dem heutigen Zinsumfeld der gesetzlich vorgeschriebene Zinsfuß so weit von der Realität entfernt hat, diesen überprüfen müssen. Die fehlende Überprüfung und Anpassung führe zur Verfassungswidrigkeit.

Hinweis: Sollte das BVerfG zu dem Ergebnis kommen, dass der Rechnungszinsfuß zu hoch ist und den Gesetzgeber zu einer entsprechenden Korrektur auffordern, könnten Unternehmen höhere Pensionsrückstellungen ausweisen. Bescheide sollten ggf. mit Verweis auf das vor dem BVerfG anhängige Verfahren per Einspruch offen gehalten werden.

Pensionsrückstellungen: Dringender Handlungsbedarf bei Abweichung vom vertraglich vereinbarten Pensionseintrittsalter

In Rechtsstreitigkeiten zu Gesamtversorgungszusagen entschied das Bundesarbeitsgericht (BAG), dass die Vereinbarung des Pensionseintrittsalters mit Vollendung des 65. Lebensjahres in Versorgungsordnungen, die vor dem Inkrafttreten des RV-Altersgrenzenanpassungsgesetzes vom 20.4.2007 gefasst wurden, auszulegen ist. Mit einer solchen Bestimmung des Pensionseintrittsalters wird nach Auffassung des BAG auf die Regelaltersgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung Bezug genommen, die durch das RV-Altersgrenzenanpassungsgesetz schrittweise von 65 auf 67 Jahre erhöht wurde. Somit ist als Pensionseintrittsalter die jeweilig für den Arbeitnehmer maßgebliche Regelaltersgrenze zu berücksichtigen (BAG-Urteil vom 15.5.2012, 3 AZR 11/10, BAG-Urteil vom 13.1.2015, 3 AZR 897/12). Diese Auslegung verhindert den gleichzeitigen Bezug von Lohn/Gehalt einerseits und Betriebsrente andererseits. Bilanzsteuerrechtlich bleibt laut BMF-Schreiben vom 9.12.2016 (IV C 6 – S 2176/07/10004 :003, BStBl. I 2016, S. 1427) jedoch grundsätzlich das schriftlich fixierte Pensionseintrittsalter maßgebend (vgl. hierzu novus Januar/Februar 2017, S. 12).

Ist beabsichtigt, der Rechtsprechung des BAG zu folgen und für den Beginn der Rentenzahlungen (Pensionseintrittsalter) auf die Regelaltersgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung abzustellen, ist nach Auffassung des BMF aus bilanzsteuerrechtlicher Sicht die Anpassung des Pensionseintrittsalters durch eine entsprechende schriftliche Änderung der Gesamtversorgungszusage zu dokumentieren. Andernfalls erkennt die Finanzverwaltung die Gesamtversorgungszusage wegen Verstoßes gegen das Schriftformerfordernis steuerlich nicht mehr an. Die dafür gebildeten Pensionsrückstellungen sind dann in voller Höhe gewinnerhöhend aufzulösen.

Allerdings will es die Finanzverwaltung nicht beanstanden, wenn die entsprechende schriftliche Anpassung der Gesamtversorgungszusage bis zum Ablauf des nach dem 9.12.2016 beginnenden Wirtschaftsjahres, somit regelmäßig bis zum 31.12.2017, erfolgt (Übergangsfrist).

Wie schon das BMF betont nun auch die OFD Niedersachsen mit Verfügung vom 1.9.2017 (Az. S 2176 – 115 – 241, DStR 2017, S. 2282), dass diese Rechtsauffassung nur Gesamtversorgungszusagen betreffen soll. Zudem führt die OFD Niedersachsen aus, dass eine schriftliche Anpassung der Zusage nicht erforderlich ist, sollte der Arbeitgeber vor dem Ablauf der Übergangsfrist zunächst entsprechend der BAG-Rechtsprechung die Regelaltersgrenze in der gesetzlichen Rentenversicherung als maßgebliches Pensionseintrittsalter herangezogen haben, nun aber zum schriftlich fixierten Pensionsalter zurückkehren wollen. Auf eine Dokumentation des in der Vergangenheit abweichend zugrunde gelegten Pensionsalters könne in diesem Fall verzichtet werden.

Zwar betreffen sowohl die Urteile des BAG als auch die Äußerungen der Finanzverwaltung nur Gesamtversorgungszusagen. Allerdings führt die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung bei konsequenter Anwendung u. E. dazu, dass auch bei solchen Versorgungszusagen, die inhaltlich nicht als Gesamtversorgungszusagen ausgestaltet sind, dringender Handlungsbedarf bis zum Jahresende besteht. Denn in diesen Fällen findet die BAG-Rechtsprechung keine direkte Anwendung, sodass die Abweichung von dem schriftlich vereinbarten Rentenbeginn nicht einmal als unmittelbare Folge der BAG-Rechtsprechung begründet werden kann. Wurde in diesen Zusagen als Pensionseintrittsalter auf die Vollendung des 65. Lebensjahres abgestellt, wird jedoch in entsprechender Anwendung der BAG-Rechtsprechung von dem schriftlich fixierten

Pensionseintrittsalter abgewichen, droht die Nichtanerkennung der Pensionsrückstellung. Auch hier sollte dringend vor dem 31.12.2017 eine Anpassung der schriftlichen Vereinbarung vorgenommen werden, damit diese im Gleichklang mit der tatsächlichen Durchführung steht.

Hinweis: Zur Sicherstellung der steuerlichen Anerkennung der Pensionsrückstellungen dürfte deshalb in einer Vielzahl von Fällen eine Anpassung der schriftlich vereinbarten Pensionszusage noch vor Jahresende erforderlich sein. Entsprechendes kann sich ergeben bei Versorgungszusagen über eine Unterstützungskasse. Dabei sollten jedoch stets auch arbeitsrechtliche Aspekte mit berücksichtigt werden.

Verluste aus Finanzierungsmaßnahmen bei Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften

Bei Beteiligungen an inländischen Kapitalgesellschaften ist der BFH mit Urteil vom 11.7.2017 (Az. IX R 36/15, DStR 2017, S. 2098) zu dem Ergebnis gekommen, dass mit der Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das MoMiG keine gesetzliche Grundlage zur Annahme von nachträglichen Anschaffungskosten mehr besteht. Aus Vertrauensschutzgründen erkennt der BFH jedoch bis zum 27.9.2017 geleistete eigenkapitalersetzende oder eigenkapitalersetzend gewordene Finanzierungshilfen noch nach den bisherigen Grundsätzen als nachträgliche Anschaffungskosten an (vgl. novus November 2017, S. 6). Auf Ebene der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder erfolgen hierzu noch Abstimmungen, weshalb entsprechende Steuerfestsetzungen nicht abschließend bearbeitet werden. Zudem verweist das LfSt Niedersachsen in seiner Verfügung vom 9.10.2017 (Az. S 2244 – 118 – St 244, DStR 2017, S. 2390) noch auf weitere anhängige Revisionsverfahren (u. a. Az. IX R 29/16).

Auf Bund-Länder-Ebene wurde jedoch entschieden, wie mit Verlusten aus Finanzierungsmaßnahmen bei Beteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften nach Inkrafttreten des sog. MoMiG umzugehen ist, wie die LfSt Niedersachsen weiter ausführt. Grundsätzlich sei nicht mehr darauf abzustellen, ob die Finanzierungsmaßnahme im Ausland einem dem inländischen Geschäfts- bzw. Insolvenzrecht vergleichbarem Recht unterliegt. Lediglich zur Annahme nachträglicher Anschaffungskosten wegen eines krisenbestimmten Darlehens sieht die Finanzverwaltung eine der durch das MoMiG neu eingeführten Vorgaben in §§ 39, 135 InsO und § 6 AnfG vergleichbare Regelung im ausländischen Recht als erforderlich an.

Hinweis: Werden nachträgliche Anschaffungskosten in diesen Fällen geltend gemacht, ist deshalb nachzuweisen, dass das ausländische Recht eine dem inländischen Recht vergleichbare gesetzliche Nachrangigkeit aller Rückzahlungsansprüche aus Gesellschafterdarlehen in der Insolvenz enthält.

Keine Betriebsausgabenfiktion nach § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG ohne inländische Betriebsstätte

Erzielt eine beschränkt steuerpflichtige Körperschaft einen Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer inländischen Kapitalgesellschaft, ist dieser gemäß § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG steuerfrei. Zwar bestimmt § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG, dass 5 % des Veräußerungsgewinns als nicht abziehbare Betriebsausgaben zu berücksichtigen sind (sog. Schachtelstrafe). Diese Fiktion pauschalierter Betriebsausgaben geht jedoch laut Urteil des BFH vom 31.5.2017 (Az. I R 37/15) ins Leere, wenn die veräußernde Kapitalgesellschaft mangels inländischer Betriebsstätte oder ständigen Vertreters im Inland keine inländischen Einkünfte erzielt, bei deren Ermittlung Betriebsausgaben berücksichtigt werden können.

Hinweis: Der BFH führt dazu aus, dass lediglich der betriebliche Aufwand und dessen Nichtabziehbarkeit fingiert werden können. Nicht Gegenstand der Fiktion sei jedoch der Besteuerungszugriff des deutschen Fiskus als solcher. So könne die Fiktion nicht abziehbarer Betriebsausgaben nur dann zu einer Erhöhung der körperschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage führen, wenn der fingierte betriebliche Aufwand, wäre er tatsächlich entstanden, dem Besteuerungszugriff des deutschen Fiskus unterliegen würde. Im Streitfall erzielte die Kapitalgesellschaft zwar aus der Anteilveräußerung inländische Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Zu deren Ermittlung sei jedoch keine Gewinnermittlung nach § 8 Abs. 1 KStG i. V. m. §§ 4, 5 EStG durchzuführen, in deren Rahmen Betriebsausgaben berücksichtigt werden können.

Ausgleichszahlungen an Minderheitsgesellschafter einer Organgesellschaft

Wird einem Minderheitsgesellschafter einer Organgesellschaft neben einem bestimmten Festbetrag ein zusätzlicher Ausgleich gewährt, der sich am Ertrag der Organgesellschaft orientiert, führt dies zu einer nicht vollständigen Gewinnzurechnung an den Organträger. Dies steht der körperssteuerlichen Anerkennung des Gewinnabführungsvertrags und letztlich des Organschaftsverhältnisses entgegen. Der BFH bestätigt damit mit Urteil vom 10.5.2017 (Az. I R 93/15, DStR 2017, S. 2429) seine bisherige Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 4.3.2009, Az. I R 1/08, BStBl. II 2010, S. 407).

Weiter geht der BFH in seinem Urteil vom 10.5.2017 auf die Anforderungen der Verlustübernahmeregelung im Gewinnabführungsvertrag. Nach § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG a. F. wird für die steuerliche Anerkennung des Gewinnabführungsvertrags vorausgesetzt, dass ausdrücklich die Verlustübernahme ent-

sprechend § 302 AktG vereinbart worden ist. Dies umfasst laut BFH auch solche Regelungsbestandteile des § 302 AktG, die zum Zeitpunkt des Abschlusses des Gewinnabführungsvertrags noch nicht in Kraft getreten sind, wie im Streitfall die Verjährungsregelung nach § 302 Abs. 4 AktG. Um die steuerliche Anerkennung des Gewinnabführungsvertrags und damit des Organschaftsverhältnisses sicher zu stellen, hätte somit eine Vertragsanpassung erfolgen müssen. An dieser Wertung ändere sich auch durch die Anweisung des BMF an die Finanzverwaltung nichts, bei vor dem 1.1.2006 abgeschlossenen Gewinnabführungsverträgen das Fehlen eines Hinweises auf § 302 Abs. 4 AktG nicht zu beanstanden (BMF-Schreiben vom 16.12.2005, BStBl. I 2006, S. 12). Denn gegenüber den Gerichten käme einer solchen Anweisung keine Bindungswirkung zu (so bereits BFH-Urteil vom 24.7.2013, Az. I R 40/12, BStBl. II 2014, S. 272).

Hinweis: Zur steuerlichen Anerkennung von Gewinnabführungsverträgen, die nach dem 26.2.2013 abgeschlossen oder geändert werden, ist ein dynamischer Verweis auf die Regelung des § 302 AktG in seiner jeweils gültigen Fassung erforderlich. Für davor abgeschlossene Verträge, die den früheren Anforderungen nicht gerecht wurden, bestand bis 31.12.2014 die Möglichkeit der wirksamen Heilung durch entsprechende Vertragsanpassung.

Keine Anwendung des Sanierungserlasses in Altfällen

Der Große Senat des BFH erklärte den Sanierungserlass mit Beschluss vom 28.11.2016 (Az. GrS 1/15) wegen Verstoßes gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung für rechtswidrig. Daraufhin hat das BMF die Finanzämter mit Schreiben vom 27.4.2017 (BStBl. I 2017, S. 741) angewiesen, den Sanierungserlass gleichwohl in sog. Altfällen noch uneingeschränkt anzuwenden. Hierunter fallen die Fälle, in denen die an der Sanierung beteiligten Gläubiger bis (einschließlich) 8.2.2017 (Zeitpunkt der Veröffentlichung BFH-Beschlusses) endgültig auf ihre Forderungen verzichtet haben. Nun entschied der BFH mit Urteilen vom 23.8.2017 (Az. I R 52/14, DStR 2017, S. 2322, und Az. X R 38/15, DStR 2017, S. 2326), dass der Sanierungserlass auch

in diesen Altfällen nicht angewendet werden darf. Er begründet seine Entscheidung damit, dass die Anordnung des BMF in gleicher Weise gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt wie der Sanierungserlass selbst und betont, dass eine solche Regelung nur der Gesetzgeber hätte treffen können.

Hinweis: Mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 27.6.2017 (BGBl. I 2017, S. 2074) hat der Gesetzgeber bereits Steuerbefreiungstatbestände für Sanierungsgewinne geschaffen (§ 3a EStG und § 7b GewStG). Das Inkrafttreten der Regelungen steht allerdings unter dem Vorbehalt des von der EU-Kommission noch

einzuholenden Beschlusses, dass darin keine staatliche Beihilfe gesehen wird. § 3a EStG und § 7b GewStG finden jedoch auf Altfälle keine Anwendung. Es bleibt zu hoffen, dass der Gesetzgeber nachträglich noch die rückwirkende Anwendung dieser Regelungen anordnet.

§ 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG ist nicht verfassungswidrig

Nach § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG sind dem Gewinn aus Gewerbebetrieb ein Viertel der Summe aus Entgelten für Schulden wieder hinzuzurechnen, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind. Diese gewerbsteuerliche Hinzurechnung ist laut rechtskräftigem Beschluss des FG Hamburg vom 7.12.2016 (Az. 6 K 66/16) auch dann verfassungskonform, wenn der Steuerpflichtige einen negativen Gewerbeertrag gemäß § 7 GewStG erzielt hat und sich nur aufgrund der gewerbsteuerlichen

Hinzurechnung ein positiver Gewerbeertrag und demzufolge eine Belastung mit Gewerbesteuer ergibt.

Nach Auffassung der Richter stellt die Hinzurechnung und Versteuerung bei negativem Gewerbeertrag auch keinen Ausnahmefall dar, der eine abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen begründet. Hätte die Hinzurechnung auf Fälle begrenzt werden sollen, in denen die zu zahlende Gewerbesteuer noch aus dem Gewinn hätte bezahlt werden können, wäre es Aufgabe des Gesetzgebers gewesen, dies explizit zu regeln.

Hinweis: Wegen in weiteren Verfahren geäußerten Zweifeln an der Verfassungsmäßigkeit der Hinzurechnungen nach § 8 Nr. 1 Buchst. a, d, e und f GewStG ergehen Gewerbesteuermessbescheide derzeit insoweit vorläufig (gleich lautende Erlasse der Obersten Finanzbehörden der Länder vom 28.10.2016, BStBl. I 2016, S. 1114).

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Steuerliche Förderung von Elektromobilität

Mit Schreiben vom 26.10.2017 (Az. IV C 5 – S 2334/14/10002-06) modifiziert das BMF seine bisherigen Verlautbarungen zur steuerlichen Förderung von Elektromobilität (BMF-Schreiben vom 14.12.2016, BStBl. I 2016, S. 1446).

Aus Billigkeitsgründen sind vom Arbeitgeber gewährte Vorteile für das elektrische Aufladen von Elektrofahrzeugen, die nicht als Kraftfahrzeug einzuordnen sind (u. a. keine Kennzeichen- und Versicherungspflicht), im Betrieb des Arbeitgebers oder eines verbundenen Unternehmens nicht als Arbeitslohn zu behandeln. Eine zeitlich beschränkte Anwendung dieser Billigkeitsregelung ist nicht vorgesehen.

Weiter führt das BMF aus, dass keine Bedenken dagegen bestehen, vom Arbeitnehmer getragene Kosten für Ladestrom zum Aufladen seines Dienstwagens (nur Pkw) mit monatlichen Pauschalen typisierend zu berücksichtigen. Besteht eine anderweitige Lademöglichkeit beim Arbeitgeber, können 20 Euro für Elektrofahrzeuge und 10 Euro für Hybridelektrofahrzeuge angesetzt werden. Hält der Arbeitgeber keine Ladevorrichtung vor, erhöht sich die Pauschale auf 50 Euro für Elektrofahrzeuge und 25 Euro für Hybridelektrofahrzeuge. Der jeweilige monatliche Betrag kann auf den für die Privatnutzung zu berücksichtigenden Nutzungswert des Dienstwagens als selbst getragene individuelle Kosten des Arbeit-

nehmers angerechnet werden und mindert somit den zu versteuernden Nutzungswert. Alternativ dazu kann der Betrag als Auslagensatz nach § 3 Nr. 50 EStG steuerfrei erstattet werden. Diese Regelung gilt beschränkt für den Zeitraum vom 1.1.2017 bis 31.12.2020.

BMF-Schreiben zur einkommensteuerlichen Behandlung häuslicher Arbeitszimmer

Jüngst hat der BFH in mehreren Urteilen zum Abzugsverbot von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer Stellung genommen. Dabei stellte er u.a. klar, dass der

Höchstbetrag von 1.250 Euro bei der Nutzung mehrerer häuslicher Arbeitszimmer in verschiedenen Haushalten nur einmal angewendet werden kann (Urteil vom 9.5.2017,

Az. VIII R 15/15, DStR 2017, S. 1581). Mit Schreiben vom 6.10.2017 (Az. IV C 6 – S 2145/07/10002:019) übernimmt das BMF diese Rechtsprechung des BFH.



Der EuGH geht darauf ein, in welchen Fällen ein Finanzierungsleasingvertrag als Lieferung oder als sonstige Leistung zu werten ist.

UMSATZSTEUER

Umsatzsteuerliche Qualifizierung eines Finanzierungsleasingvertrags mit Kaufoption

Finanzierungsleasingverträge können umsatzsteuerlich unterschiedlich gewertet werden. Je nach Ausgestaltung kann es sich um eine sonstige Leistung – ähnlich der Miete – oder um eine Lieferung – Kauf – handeln. Die Beurteilung hat nicht nur Auswirkung auf den Zeitpunkt der Versteuerung – sofort bei Übergabe des Leasinggegenstands bei Annahme einer Lieferung bzw. erst ratierlich über die Leasingdauer bei Annahme einer sonstigen Leistung –, sondern auch auf die Ortsbestimmung sowie die Frage der Steuerschuldnerschaft bei grenzüberschreitenden Leasingsachverhalten. Das nationale Recht behilft sich bei der Abgrenzung derzeit mit dem wirtschaftlichen Eigentum unter Rückgriff auf die für das Ertragsteuerrecht ergangenen sog. Leasingerlasse.

Der EuGH hatte auf ein Vorabentscheidungsersuchen aus Großbritannien zu entscheiden (Urteil vom 4.10.2017, Rs. C-164/16, Mercedes Benz Financial Services), ob ein Mietvertrag mit Kaufoption, bei dem die vorgesehenen Monatsraten etwa 60 % des Fahrzeugkaufpreises einschließlich der Finanzierungskosten betragen. Wird die Kaufoption am Ende der Mietzeit genutzt, sind noch etwa 40 % des Kaufpreises zu entrichten, was

dem durchschnittlichen geschätzten Restwert des Fahrzeugs bei Vertragsende entspricht.

Entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung knüpft der EuGH nicht mehr an Bilanzierungsgrundsätze an, sondern stellt für das Umsatzsteuerrecht eigene Abgrenzungskriterien auf. Danach ist bei einem Standard-Mietvertrag mit Kaufoption von einer Lieferung auszugehen, wenn aufgrund der finanziellen Vertragsbedingungen die Optionsausübung am Ende der Vertragslaufzeit die einzig wirtschaftlich rationale Möglichkeit für den Leasingnehmer darstellt. Sind die unterschiedlichen Möglichkeiten des Leasingnehmers nach Ablauf der Leasingdauer – Erwerb, Rückgabe oder Vertragsverlängerung – wirtschaftlich hingegen echte Alternativen, liegt eine sonstige Leistung vor. Wie dies im Streitfall zu würdigen ist, ist nun Sache des nationalen Gerichts.

Hinweis: Aus dem Urteil des EuGH lässt sich zum einen schlussfolgern, dass für die umsatzsteuerliche Abgrenzung zwischen Lieferung und sonstiger Leistung nicht auf den internationalen Bilanzierungsstandard IAS 17 abzustellen ist. Vielmehr ist maßgeblich, ob bereits bei Vertragsschluss faktisch feststeht,

das das Eigentum an dem Gegenstand bei planmäßiger Vertragsdurchführung auf den Mieter übergehen wird.

Zum anderen wird vor dem Hintergrund der Entscheidung des EuGH eine grundsätzliche Anknüpfung an den Leasingerlass sowie an den wirtschaftlichen Eigentumsübergang künftig nicht mehr haltbar sein. Ohne Optionsrecht scheidet nach Auffassung des EuGH eine Lieferung aus. Wer wirtschaftlicher Eigentümer ist, bleibt unberücksichtigt insoweit ist zukünftig mit einem weiteren Auseinanderfallen von bilanzieller und umsatzsteuerlicher Behandlung zu rechnen. Eine Anpassung des Umsatzsteueranwendungserlasses wäre wünschenswert. Insoweit muss die weitere Entwicklung sowie die Reaktion der nationalen Gerichte abgewartet werden.

Zur Entscheidung des EuGH haben wir weitere Informationen in unserem Umsatzsteuer-Impuls „Finanzierungsleasing und Umsatzsteuer: Leasingerlasse ade?“ zusammengestellt, den wir Ihnen gerne per E-Mail zukommen lassen. Bitte senden Sie uns dazu eine kurze Nachricht an umsatzsteuer@ebnerstolz.de.

E-Rechnungsverordnung im öffentlichen Auftragswesen

Mit der Verordnung über die elektronische Rechnungsstellung im öffentlichen Auftragswesen des Bundes (E-Rechnungsverordnung - ERechV) vom 13.10.2017 (BGBl. I 2017, S. 3555) werden Unternehmer verpflichtet, Rechnungen, mit denen eine Lieferung oder sonstige Leistung in Erfüllung von öffentlichen Aufträgen des Bundes abgerechnet wird, in elektronischer Form dem jeweiligen öffentlichen Auftraggeber zu übermitteln.

Hinweis: Ausdrücklich ausgenommen von dieser „Verpflichtung zum E-Invoicing“ werden beispielsweise

- ▶ Rechnungen über Direktaufträge bis zu einem Betrag von 1.000 Euro (netto),
- ▶ sowie Rechnungen, die geheimhaltungsbedürftige Rechnungsdaten enthalten, oder
- ▶ Rechnungen über bestimmte Angelegenheiten des Auswärtigen Dienstes oder über sonstige Beschaffungen im Ausland,

soweit der Rechnungsaussteller nicht über die technischen Möglichkeiten zur elektronischen Übermittlung verfügt.

Die E-Rechnungs-Verordnung enthält u. a. Vorgaben zu:

- ▶ Datenmodell und Datenübermittlung,
- ▶ erforderliche (weitere) Rechnungsinhalte,
- ▶ Weiterverarbeitung der elektronischen Rechnungen sowie
- ▶ Schutz personenbezogener Daten.

Die Vorgaben zur E-Rechnung gelten grundsätzlich ab 27.11.2018. Im Fall von subzentralen öffentlichen Auftraggebern sowie sog. Sektorenauftraggebern und Konzessionsgebern greifen die Vorgaben erst am 27.11.2019. Die Rechnungsausstellung und -übermittlung in elektronischer Form gilt verbindlich erst ab dem 27.11.2020, so dass bis dahin auch ein papierbasierter Rechnungsaustausch möglich ist.

Hinweis: Zukünftig soll ein zentrales Verwaltungsportal die Einreichung elektronischer Rechnungen im präferierten Format „XRechnung“ besonders einfach gestalten. Nach einmaliger Registrierung lassen sich Rechnungen dann entweder durch manuelle Eingabe über ein Web-Formular, per File-Upload in einem zulässigen Datenformat, per De-Mail bzw. E-Mail oder über eine spezielle Webservice-Schnittstelle an die öffentliche Verwaltung übermitteln.

Betroffene Unternehmer haben bereits teilweise vorab reagiert und ihre Fakturierung an professionelle E-Invoicing-Dienstleister übertragen.

Die elektronische Rechnungsstellung an öffentliche Auftraggeber des Bundes könnte zum Innovationstreiber für einen allgemein angewendeten elektronischen Rechnungsaustausch werden. Die konkrete Entwicklung bleibt hier jedoch abzuwarten.

BMF lockert Voraussetzungen zur Steuerfreiheit des Warenkredits (Ratenzahlung)

Vereinbart der Lieferant mit seinem Kunden neben der Lieferung von Waren (oder der Erbringung einer sonstigen Leistung) auch einen Kredit (z. B. im Rahmen einer Ratenzahlungsvereinbarung), kann die Kreditgewährung als eigenständige Leistung umsatzsteuerfrei sein. Die Finanzverwaltung vertrat hierzu bislang die Auffassung, dass lediglich von getrennten Leistungen ausgegangen werden kann, wenn die Kreditgewährung gesondert vereinbart, der Jahreszinssatz in dieser Vereinbarung angegeben und die beiden Leistungen getrennt abgerechnet wurden. Der BFH entschied mit Urteil vom 13.11.2013 (Az. XI R 24/11, DStR 2014, S. 93) hingegen in einem sog. Public-Partnership-Projekt weniger restriktiv, dass die Angabe des Zinssatzes entbehrlich ist, wenn sich dessen Höhe aus den zugrunde liegenden vertraglichen Vereinbarungen bestimmen lässt.

Mit Schreiben vom 8.11.2017 (Az. III C 2 – S 7100/13/10007, DStR 2017, S. 2496)

schloss sich das BMF nun der Auffassung des BFH an. Danach soll im Falle der Kreditgewährung im Zusammenhang mit einer Lieferung oder sonstigen Leistung grundsätzlich von einer eigenständigen Leistung auszugehen sein. Für die Abgrenzung zwischen mehreren unabhängigen Leistungen oder einer einheitlichen Gesamtleistung ist auf die allgemeinen Abgrenzungskriterien abzustellen. Auf einen zahlenmäßig feststehenden Jahreszins kommt es zukünftig nicht mehr an. Vielmehr kann für mehrere eigenständige Leistungen bereits sprechen, wenn diese gesondert vereinbart oder hierfür eigenständige Leistungspreise gebildet werden oder eine gesonderte Rechnungsstellung erfolgt.

Hinweis: Die Grundsätze des BMF sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Wurden bisher Ratenzahlungs- bzw. Kreditvereinbarungen im Zusammenhang mit einer Lieferung oder sonstigen Leistung ohne Vereinbarung eines Jahreszinses abgeschlossen,

um eine getrennte Beurteilung zu vermeiden, kann die Kreditgewährung nun u. U. als eigenständige Leistung steuerfrei sein. Das hierauf entfallende Entgelt wäre künftig ohne Umsatzsteuer abzurechnen. Ohne Anpassung der Rechnungsstellung wird die Umsatzsteuer vom Leistenden weiterhin geschuldet. Soweit Kunden Nichtunternehmer sind, liegt ein unrichtiger Steuerausweis (§ 14c Abs. 1 UStG) vor. Erfolgt die Kreditgewährung an unternehmerische Kunden, wäre der gesonderte Umsatzsteuerausweis als Verzicht auf die Steuerbefreiung zu werten.

Darüber hinaus ist zu beachten, dass der BFH bei komplexen Verträgen wiederholt mehrere Leistungen angenommen hat. Solche Verträge sollten deshalb stets dahingehend überprüft werden. Mehr dazu können Sie unserem Umsatzsteuer-Impuls entnehmen, den wir Ihnen gerne per E-Mail zukommen lassen. Bitte senden Sie uns dazu eine kurze Nachricht an umsatzsteuer@ebnerstolz.de.

Rechnungsanschrift: Erreichbarkeit genügt für Zwecke des Vorsteuerabzugs

Der EuGH hatte mit Urteil vom 22.10.2015 (C-277/14, PPUH Stehcomp) entschieden, dass die Angabe der vollständigen Anschrift des leistenden Unternehmers keine wirtschaftlichen Tätigkeiten unter dieser Anschrift voraussetzt. Der BFH vertrat hingegen in seiner bisherigen Rechtsprechung die Auffassung, dass die Angabe der Anschrift, unter der der Unternehmer zwar postalisch erreichbar ist (sog. Briefkastensitz; BFH-Urteil vom 6.4.2016, Az. V R 25/15, DStR 2016, S. 1527, sowie Az. XI R 20/14, DStR 2016, S. 1532), jedoch dort keine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet, den Anforderungen an eine ordnungsgemäße Rechnung nicht genügt. Aufgrund von Zweifeln, ob diese Rechtsauffassung im Einklang mit der EuGH-Rechtsprechung steht, legte der BFH dem EuGH diese Frage zur Vorabentscheidung vor.

Mit Urteil vom 15.11.2017 entschied der EuGH nun erfreulicherweise zu Gunsten der Steuerpflichtigen (Rs. C-374/16 und C-375/16, Geissel/Butin). Die Ansicht des BFH, dass der Steuerpflichtige unter der angegebenen Anschrift eine wirtschaftliche Tätigkeit entfalten muss, findet nach Auffassung des EuGH keine Grundlage im Gemeinschaftsrecht und stellt daher eine unzulässige Beschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug dar. Der Begriff Anschrift ist weit auszulegen, und erfasst damit jede Art von Anschrift, einschließlich einer Briefkastenanschrift, sofern die Person unter dieser Anschrift postalisch erreichbar ist.

In den Vorlagefällen war auf den Streitgegenständlichen Rechnungen entweder der statuarische Sitz des Leistenden oder eine Briefkastenadresse angegeben. In beiden Fällen reichen diese Angaben aus, um den Leistungsempfänger zum Vorsteuerabzug zu berechtigen.

Die Entscheidung des EuGH war längst überfällig, dies gilt insbesondere auch vor dem Hintergrund, dass Tätigkeiten unter Verwendung von Informationstechnologien nicht mehr zwingend an einen bestimmten Ort ausgeübt werden. Positiv ist auch, dass der EuGH – wie auch schon in seiner Sena- tex-Entscheidung – einer ordnungsgemäßen Rechnung grundsätzlich nur formelle Bedeutung zukommen lässt, so dass bei Vorliegen der materiellen Voraussetzungen der Vorsteuerabzug grundsätzlich zu gewähren ist.

Dennoch bleibt abzuwarten, wie der BFH die Entscheidung des EuGH in den Vorlagefällen umsetzen wird. Insbesondere die Frage, ob der Leistungsempfänger den Nachweis der postalischen Erreichbarkeit führen muss und welche Anstrengungen ihm hierbei zuzumuten sind, wurde durch den EuGH nicht geklärt. Da geschäftliche Kontakte häufig auf rein elektronischem Weg erfolgen, dürfte in vielen Fällen unklar sein, ob die Erreichbarkeit tatsächlich gegeben ist. Jedenfalls die Verwendung der aus dem Handelsregister ersichtlichen Geschäftsanschrift – sowie die Verwendung von Großkunden- oder Postfachanschriften – sollten ohne Restriktionen für den Vorsteuerabzug möglich sein.

Hinweis: Insgesamt hat sich die Position der Steuerpflichtigen durch die Entscheidung des EUGH erheblich verbessert. In Fällen, in denen die Finanzverwaltung den Vorsteuerabzug aufgrund angeblich unzureichender Angaben zur Anschrift des Leistungserbringers versagt, sollte daher geprüft werden, ob diese Entscheidung unter Hinweis auf die Rechtsprechung des EuGH angegriffen werden kann.

Da nach wie vor nicht ausdrücklich geklärt ist, ob auch c/o-Anschriften z.B. bei Dienstleistern ausreichend sind, sollten Unternehmer auf den betroffenen Rechnungen zusätzlich ihre statuarische Anschrift angeben (lassen), um Diskussionen mit Kunden und der Finanzverwaltung zu vermeiden.

Auch wenn die EuGH-Entscheidung zur Anschrift des Leistenden erging, sollte diese auch für die Anschrift des Leistungsempfängers gelten. Die Finanzverwaltung führt bereits im UStAE aus, dass es ausreichend ist, anstelle der Anschrift, die Daten eines Postfaches oder einer Großkundenadresse zu verwenden (A 14.5 Abs. 2 S. 3 UStAE). Weitere Informationen hierzu stellen wir Ihnen mit unserem Umsatzsteuer-Impuls im PDF-Format gerne zur Verfügung. Bitte senden Sie uns dazu eine kurze Nachricht an umsatzsteuer@ebnerstolz.de.

ZOLLRECHT

Antidumpingzölle: Nachreichen der Handelsrechnung möglich

Der EuGH hat entschieden, dass es für die Anwendung von unternehmensspezifischen Antidumpingzöllen ausreicht, wenn eine Handelsrechnung, die den nach der jeweiligen Antidumpingregelung an sie konkret zu stellenden Voraussetzungen genügt, erst nach Abgabe der Zollanmeldung vorgelegt wird (Urteil vom 12.10.2017, Rs. C-156/16). Damit widerspricht der EuGH der Auffassung der deutschen Zollverwaltung. Diese hatte das Nachreichen einer entsprechenden Handelsrechnung nicht für ausreichend gehalten. Für die Wirtschaftsbeteiligten hatte dies zur Konsequenz, dass sie die – zumeist deutlich geringeren – unternehmensspezifischen Antidumpingzölle nicht (nachträglich) in Anspruch nehmen konnten, sondern den „für alle übrigen Unternehmen“ geltenden, i. d. R. höheren Antidumpingzoll entrichten mussten.

Hinweis: Oft hängt die Höhe des jeweiligen Antidumpingzollsatzes nicht nur von der konkreten Ware ab, sondern auch davon, wer deren Hersteller ist. Im entschiedenen

Fall bewegte sich die Spanne der Antidumpingzölle für bestimmte, individuell genannte Hersteller in China zwischen 13,4 % und 23,4 %, für alle übrigen Unternehmen lag sie bei 36,1 %. Für die Anwendung des jeweils ermäßigten Antidumpingzollsatzes muss eine gültige Handelsrechnung mit einer sog. Herstellererklärung vorgelegt werden. Kern dieser Herstellererklärung ist, dass das Unternehmen, welches die Handelsrechnung ausstellt, versichert, die fraglichen Waren tatsächlich hergestellt zu haben.

Nach der Entscheidung des EuGH reicht es aus, wenn die Handelsrechnung mit der Herstellererklärung nachträglich vorgelegt wird. Aus dem Wortlaut der Antidumpingverordnung ergebe sich lediglich, dass eine Handelsrechnung mit Herstellererklärung vorzulegen ist, jedoch nicht, zu welchem Zeitpunkt dies zu geschehen habe. Auch die allgemeinen zollrechtlichen Regeln legen keine Konsequenzen fest, wenn die für die Zollabfertigung benötigten Unterlagen nicht den Vorschriften genügen. Andererseits bestimmt

das Zollrecht, dass die Zollbehörden die Zollanmeldung auch nach der Überlassung der Waren überprüfen können. Daher sind auch nachträglich vorgelegte Unterlagen und Angaben zu berücksichtigen und kann im Ergebnis eine den Anforderungen der jeweiligen Antidumpingverordnung entsprechende Handelsrechnung auch nachgereicht werden.

Hinweis: Die Entscheidung hat weitreichende Bedeutung über den hier entschiedenen Fall hinaus, da im Antidumpingbereich zahlreiche unternehmensabhängige Begünstigungen bestehen, bis hin zum Antidumpingzollsatz „0“.

Im einzelnen Fall ist freilich individuell zu überprüfen, ob in der jeweils anwendbaren Antidumpingverordnung ein Zeitpunkt für die Vorlage der Handelsrechnung festgelegt ist. Auch sind für eine Anwendung des konkreten Antidumpingzollsatzes die Vorgaben für die Herstellererklärung genau einzuhalten.

ERBSCHAFTSTEUER

Keine Nachlassverbindlichkeiten bei Reparaturaufwendungen infolge eines nach dem Erbfall aufgetretenen Gebäudeschadens

Treten erst nach dem Erbfall bei einem geerbten Gebäude Schäden auf, deren Ursache bereits vom Erblasser gesetzt wurde, können laut Urteil des BFH vom 26.7.2017 (Az. II R 33/15) Aufwendungen zur Beseitigung der Schäden nicht als Nachlassverbindlichkeiten berücksichtigt werden.

Nach Auffassung des BFH stellen Aufwendungen zur Beseitigung von Mängeln und Schäden an geerbten Grundstücken und Gebäuden, z. B. unter dem Gesichtspunkt eines aufgestauten Reparaturbedarfs, grundsätzlich keine Erblässerschulden dar. Zu einem anderen Ergebnis kommt der BFH lediglich dann, wenn schon zu Lebzeiten des Erblassers eine öffentlich-rechtliche oder eine privatrechtliche Verpflichtung zur Mängel- oder

Schadensbeseitigung bestand. Diese Grundsätze seien – so der BFH weiter – nicht nur für Mängel und Schäden anzuwenden, die bereits im Zeitpunkt des Erbfalls erkennbar waren, sondern erst recht für Mängel und Schäden, deren Ursache zwar vom Erblasser gesetzt wurde, die aber erst nach dessen Tod in Erscheinung treten.

Einkommensteuervorauszahlungen für Zeiträume nach dem Tod des Erblassers als Nachlassverbindlichkeiten

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH gehören zu den abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten nicht nur die rechtlich entstandenen, sondern auch die Steuerschulden des Erblassers, die dieser durch Verwirklichung von Steuertatbeständen begründet hat. Die Rechtsprechung erging bislang zur Einkommensteuerabschlusszahlung.

Zu keinem anderen Ergebnis kommt jedoch das FG Münster mit Urteil vom 31.8.2017 (Az. 3 K 1641/17 Erb, EFG 2017, S. 1746) im Fall von Einkommensteuervorauszahlungen. Auch hier komme es allein auf die materielle Rechtslage und nicht auf den Zeitpunkt der Steuerfestsetzung an, so die Richter.

Hinweis: Im Ergebnis können somit gegenüber dem Erblasser festgesetzte Einkommensteuervorauszahlungen auch für ein Kalendervierteljahr, das erst nach dessen Tod beginnt, vom Erben als Nachlassverbindlichkeiten abgezogen werden.

Nachlasszugehörigkeit des Vermögens einer liechtensteinischen Stiftung

Das Vermögen, das ein Erblasser in eine Stiftung liechtensteinischen Rechts eingebracht hat, fällt bei dessen Tod dennoch in seinen Nachlass, sofern aufgrund des abgeschlossenen Mandatsvertrags ausschließlich nach den Instruktionen des Erblassers über das Vermögen verfügt werden darf und deshalb nicht von einer wirksam errichteten Stiftung ausgegangen werden kann. Dies entschied das FG Düsseldorf mit

rechtskräftigem Urteil vom 25.1.2017 (Az. 4 K 2319/15 Erb, ZEV 2017, S. 589).

Hinweis: Im Streitfall war die Stiftung nach Überzeugung der Richter offensichtlich nur zum Zweck der Steuervermeidung gegründet worden. Aus diesem Grund verbiete es der Vorbehalt des sog. *ordre public*, die juristische Existenz der Stiftung anzuerkennen. Weiter hielt es das FG für unerheblich, ob die

Alleinerbin aufgrund angeblicher Verfügungsbeschränkungen nach dem Erbfall gehindert sei, über das Stiftungsvermögen zu verfügen.

BESTEUERUNG VON PRIVATPERSONEN

Gewerblicher Grundstückshandel bei aneinander grenzenden Hausgrundstücken

Ein gewerblicher Grundstückshandel und keine nur private Vermögensverwaltung liegt regelmäßig dann vor, wenn ein Grundstückseigentümer innerhalb von fünf Jahren mehr als drei „Objekte“ in zeitlicher Nähe zu deren Anschaffung, Herstellung oder grundlegender Modernisierung verkauft. Dabei sind aneinander grenzende, selbständig veräußerbare und nutzbare Mehrfamilienhausgrundstücke grundsätzlich jeweils gesonder-

te wirtschaftliche Einheiten, die auch durch eine Vereinigung bzw. Zuschreibung im Grundbuch nicht zu einem einzigen Objekt, etwa einer Häuserzeile oder einem Straßenzug, werden können.

Unter Zugrundelegung dieser ständigen Rechtsprechung kam das FG Düsseldorf in seinem rechtskräftigen Urteil vom 3.11.2016 (Az. 16 K 3895/15 F, EFG 2017, S. 127) zu

dem Ergebnis, dass der Verkauf von insgesamt 15 Objekten (ein Mehrfamilienhaus, ein Straßenzug mit neun Mehrfamilienhäusern sowie eine Häuserzeile mit vier Mehrfamilienhäusern sowie eine Garagenzeile mit 31 Garagen) die Grenze der privaten Vermögensverwaltung überschreitet.

Ausnahme von der Veräußerungsgewinnbesteuerung bei Nutzung zu eigenen Wohnzwecken

Begünstigung von Zweit- und Ferienwohnungen

Im Privatvermögen gehaltene Grundstücke, die im Zeitraum zwischen Anschaffung bzw. Fertigstellung und Veräußerung ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken oder im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden, sind unabhängig von der Einhaltung der Zehnjahresfrist von der Besteuerung von Gewinnen aus privaten Veräußerungsgeschäften nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG ausgenommen.

Eine derartige zeitweilige Nutzung zu eigenen Wohnzwecken liegt auch dann vor, wenn der Steuerpflichtige das Gebäude nur zeitweilig bewohnt. Dies setzt jedoch voraus, dass es ihm auch in der übrigen Zeit als Wohnung zur Verfügung steht, so der BFH in seinem Urteil vom 27.6.2017 (Az. IX R 37/16, DStR 2017, S. 2268).

Hinweis: Somit sind auch Zweitwohnungen, nicht zur Vermietung bestimmte Ferienwohnungen und Wohnungen, die im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung genutzt werden, von der Einhaltung der Zehnjahresfrist befreit. Eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren ist wiederum gegeben, wenn das Gebäude in einem zusammenhängenden Zeitraum genutzt wird, der sich über drei Kalenderjahre erstreckt, ohne diese notwendigerweise – mit Ausnahme des mittleren Kalenderjahrs – voll auszufüllen.

Unentgeltliche Wohnungsüberlassung an ein Kind

Bewohnt der Eigentümer einer Wohnung diese nicht selbst, kann dennoch eine Nutzung zu eigenen Wohnzwecken angenommen werden, wenn er die Wohnung einem Kind, das nach § 32 EStG zu berücksichtigen ist, überlässt. Gemäß rechtskräftigem Urteil des FG Baden-Württemberg vom 4.4.2016 (Az. 8 K 2166/14, EFG 2016, S. 1521) reicht hingegen eine tatsächlich bestehende zivilrechtliche Unterhaltspflicht der Eltern

gegenüber ihrem (nach § 32 EStG nicht mehr zu berücksichtigenden) Kind für die Annahme einer Nutzung zu eigenen Wohnzwecken nicht aus.

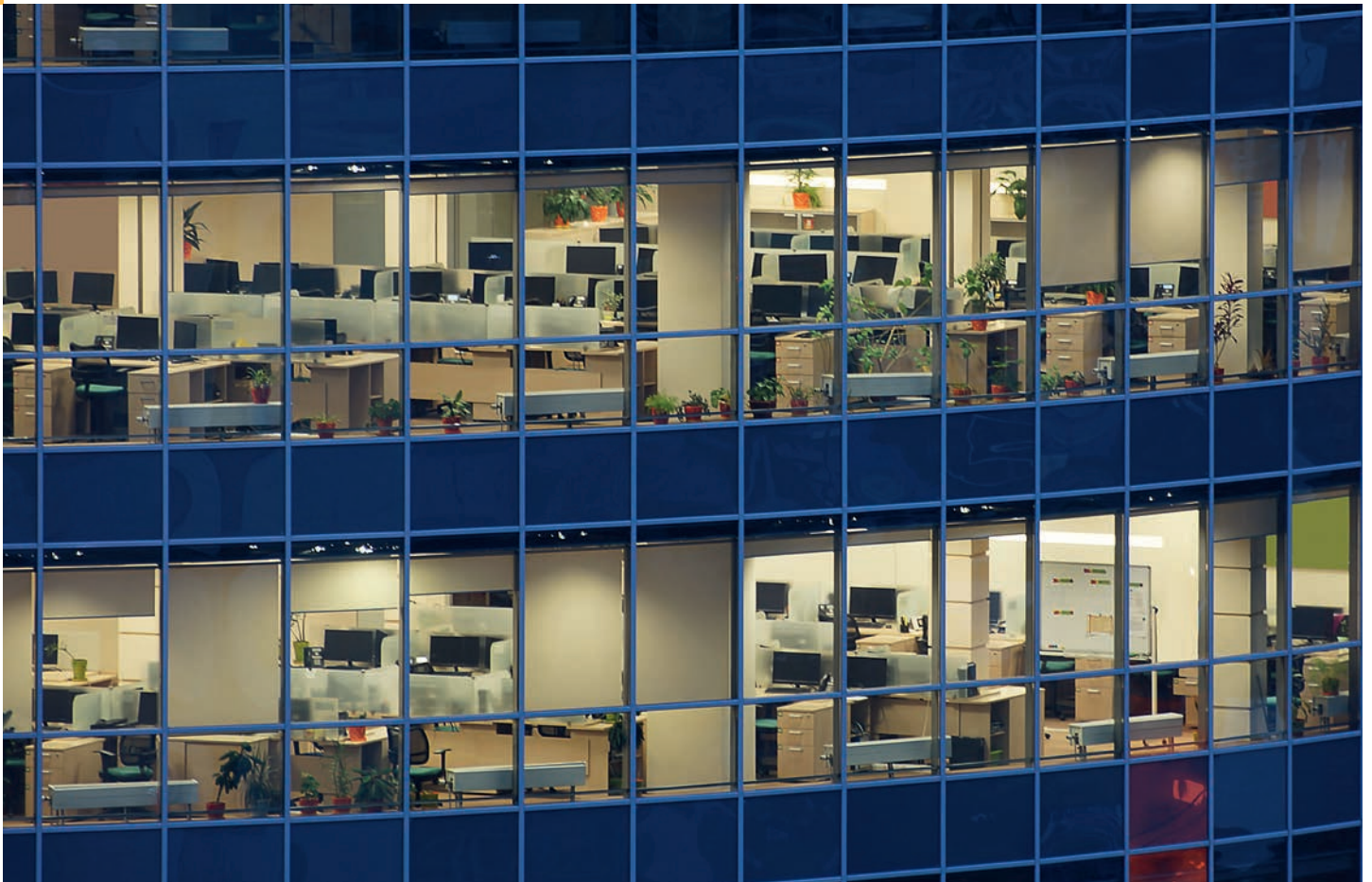
Hinweis: Sofern das Kind also die in § 32 EStG normierte Altersgrenze überschreitet, wird die von ihm genutzte Wohnung im Zeitraum zwischen Anschaffung und Veräußerung nicht ausschließlich zu eigenen Wohnzwecken genutzt, so dass der Veräußerungsgewinn zu besteuern ist.

Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Das BMF geht in einem neuen Schreiben zum Entlastungsbetrag für Alleinerziehende gemäß § 24b EStG vom 23.10.2017 (Az. IV C 8 – S 2265-a/14) u. a. auf die Anspruchsvoraussetzungen sowie die Berechnung des Jahresbetrags und seine zeitanteilige Gewährung ein.

Hinweis: Das Schreiben ersetzt das bisherige Anwendungsschreiben vom 29.10.2004 (BstBl. I 2004, S. 1042). Es ist hinsichtlich der Änderungen durch das Gesetz zur Anhebung des Grundfreibetrags, des Kinderfreibetrags, des Kindergeldes und des Kinderzuschlags (BGBl. I 2015, S. 1202), in dessen Zuge der Entlastungsbetrag für Alleinerzie-

hende erhöht wurde, für Veranlagungszeiträume ab 2015, im Übrigen in allen noch offenen Fällen anwendbar.



Wird Software eines ausländischen Anbieters genutzt, ist die Pflicht zum Quellensteuereinbehalt zu klären.

INTERNATIONALES STEUERRECHT

Grenzüberschreitende Überlassung von Software und Datenbanken

Nachdem das BMF im Mai 2017 den Entwurf eines Schreibens zur beschränkten Steuerpflicht und zum Steuerabzug bei grenzüberschreitender Überlassung von Software und Datenbanken vorlegte, veröffentlichte es nun das davon nur geringfügig abweichende finale Schreiben vom 27.10.2017 (Az. IV C 5 – S 2300/12/10003 :004, DStR 2017, S. 2489).

Demnach geht die Finanzverwaltung von einer beschränkten Steuerpflicht im Ausland ansässiger Anbieter von Software aus, wenn dem Nutzer umfassende Nutzungsrechte an der Software zur wirtschaftlichen Weiterverwertung eingeräumt werden. Dies ist nicht der Fall, wenn lediglich der bestimmungsgemäße Gebrauch einer Software Vertragsgegenstand ist, auch wenn die Software innerhalb eines Konzerns weiterüberlassen wird.

Erforderlich ist vielmehr, dass aus den überlassenen Rechten an der Software selbst ein wirtschaftlicher Nutzen gezogen wird, z. B. indem die Software in ein Software-Paket integriert und als solches im Inland vertrieben wird.

Anhand von Einzelfällen, deren Anzahl im Vergleich zum Entwurfsschreiben ausgeweitet wurde, wird näher erläutert, in welchen Fällen der Softwareüberlassung beschränkt steuerpflichtige Einkünfte vorliegen, von denen grundsätzlich ein Quellensteuerabzug vorzunehmen ist. Dabei erfolgt die Beurteilung unabhängig davon, ob Standard- oder Individualsoftware überlassen wird.

Bei der grenzüberschreitenden Überlassung von Datenbanken sind beschränkt steuerpflichtige Einkünfte nicht anzunehmen,

wenn dem Nutzer lediglich Zugriffs-, Lese- und Druckfunktionen eingeräumt werden. Werden jedoch umfassende Nutzungsrechte eingeräumt, können beschränkt steuerpflichtige Einkünfte gegeben sein.

Hinweis: *Wegen der etwaigen Haftung für fehlerhaft nicht einbehaltene Quellensteuer ist die Frage, ob beschränkt steuerpflichtige Einkünfte des Anbieters vorliegen und damit Quellensteuer einzubehalten und abzuführen ist, auch für den Nutzer der überlassenen Rechte von großer Relevanz.*

Löschung einer britischen Ltd. aus dem britischen Handelsregister

Das BMF hatte bereits mit Schreiben vom 6.1.2014 (Az. IV C 2 – S 2707/10/10002, BStBl. I 2014, S. 111) zu den steuerlichen Folgen der Löschung einer britischen Ltd. aus dem britischen Handelsregister Stellung genommen. Demnach vertreten die bisherigen Vertretungsorgane die Restgesellschaft, solange kein Nachtragsliquidator oder ein anderer Vertreter bestellt ist. Zwischenzeitlich entschied jedoch der BGH mit Urteil vom 22.11.2016 (Az. II ZB 19/15, DStR 2017, S. 673), dass in Bezug auf die im Inland entstandene Restgesellschaft die Organe der im Ausland untergegangenen Gesellschaft nicht mehr vertretungsberechtigt sind. Der BGH begründet dies damit, dass mit Erlöschen der Gesellschaft die Funktion

der Organe und somit deren Vertretungsmacht endete.

Aufgrund dieser Rechtsprechung passt das BMF mit Schreiben vom 19.10.2017 (Az. IV C 2 – S 2701/10/10002, DStR 2017, S. 2338) die ursprüngliche Verwaltungsanweisung an, so dass Organe der im Ausland untergegangenen Gesellschaft nicht mehr zur Vertretung der im Inland entstandenen Restgesellschaft befugt sind. Das Finanzamt kann jedoch gegenüber der im Ausland gelöschten Ltd., deren Zweigniederlassung im deutschen Handelsregister angemeldet und eingetragen ist, wirksam Steuerbescheide erlassen. Diese können auch weiterhin gegenüber den im Handelsregister eingetragenen

Personen, die aufgrund der Eintragung als für Willenserklärungen und Zustellungen an die Ltd. empfangsberechtigt sind, bekannt gegeben werden, sofern dem Finanzamt nicht bereits bekannt ist, dass die Empfangsberechtigung bereits erloschen ist.

Hinweis: Ist die Empfangsberechtigung erloschen, ist für die Bekanntgabe von Steuerbescheiden entsprechend § 273 Abs. 4 Satz 1 AktG ein Nachtragsliquidator zu bestellen.

Aufteilung eines einheitlichen Globalbeitrags in der Sozialversicherung

Mit Schreiben vom 9.10.2017 (Az. IV C 3 – S 2221/09/10013:001, DStR 2017, S. 2221) aktualisiert das BMF seine Aufstellung zur staatenbezogenen Aufteilung der von einem Steuerpflichtigen geleisteten einheitlichen Sozialversicherungsbeiträge, sog. Globalbei-

träge, im Rahmen der Ermittlung der steuerlich berücksichtigungsfähigen Vorsorgeaufwendungen. Hiervon betroffen sind insbesondere die Länder Belgien, Irland, Lettland, Malta, Norwegen, Portugal, Spanien, das Vereinigte Königreich und Zypern.

Hinweis: Die Aufteilung von Globalbeiträgen ist insb. deshalb notwendig, weil nach deutschem Recht Altersversorgungsbeiträge anders behandelt werden als die übrigen Vorsorgeaufwendungen.

Arbeitgeberbeiträge in schweizerische Pensionskasse teilweise steuerfrei

Leistet ein Arbeitgeber zur Erleichterung des vorzeitigen Ruhestands seiner Arbeitnehmer und zum Ausgleich damit verbundener Rentenminderungen eine Spezialeinlage in eine schweizerische Pensionskasse, kann diese gemäß § 3 Nr. 28 EStG zur

Hälfte steuerfrei sein, so der BFH gemäß Urteil vom 17.5.2017 (Az. X R 10/15, IStR 2017, S. 953). Dies setzt nach Auffassung der Richter allerdings voraus, dass die Zahlung in das Obligatorium der Pensionskasse danach nicht steuerfrei ist, kann sie ermä-

Bigt besteuert werden, § 34 i. V. mit § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG.

Neufassung des IDW S 6 Anforderungen an Sanierungskonzepte

Auf den ersten Blick sehen die Änderungen des vom IDW jüngst verabschiedeten Entwurfs einer Neufassung des IDW S 6 (IDW ES 6 n.F.) im Vergleich zum geltenden Standard massiv aus: Der Umfang wird um rund 40 % geringer, obwohl Ausführungen zu Konzepten kleinerer Unternehmen ergänzt wurden. Gleichwohl sind die Kernanforderungen unverändert geblieben.

Neben der Straffung der Ausführungen werden im vorliegenden Entwurf darüber hinaus einzelne Klarstellungen zu relevanten Fragestellungen vorgenommen sowie bei der Beurteilung der Stufe 1 des Sanierungskonzepts (Fortführungskonzept) auf den mittlerweile veröffentlichten IDW S 11 zur Beurteilung des Vorliegens von Insolvenzeröffnungsgründen verwiesen. Des Weiteren wurde der Entwurf um ein Beispiel einer Gliederung ergänzt, die einen groben Gliederungsrahmen für das Sanierungskonzept vorgeben soll.

Besonderheiten bei kleineren Unternehmen

IDW ES 6 n. F. stellt deutlicher als bisher klar, dass bei kleineren Unternehmen das Ausmaß der Untersuchung und die Berichterstattung zu den einzelnen Anforderungen an die ggf. geringere Komplexität des Unternehmens anzupassen sind.

Meist reicht z. B. eine knappe Darstellung der strategischen Position und des Leitbilds des sanierten Unternehmens. Ausführungen sind zudem nur dann erforderlich, wenn sie eine für die Sanierung relevante Bedeutung haben. Umfängliche Ausführungen zur allgemeinen wirtschaftlichen Lage sind daher oftmals kontraproduktiv.

Zu beachten ist aber auch, dass „kurz und auf den Punkt gebracht“ nicht automatisch „günstig“ heißt: Oft stellen eine desolate Datenlage und eine schwach ausgeprägte Buchführung eine besondere und kostenintensive Herausforderung bei kleineren Unternehmen dar.

Phasen der Sanierung

IDW ES 6 n. F. stellt das Stufenkonzept bei der Erstellung von Sanierungskonzepten deutlicher als bisher heraus.

Nach der Auftragsannahme ist in einer Vorstufe zunächst eine unverzügliche Beurteilung der Insolvenzantragsgründe nach IDW S 11 erforderlich. Wird eine akute Illiquiditätslage festgestellt, müssen unverzüglich, d.h. innerhalb von längstens drei Wochen, Maßnahmen zu deren Beseitigung konkretisiert und umgesetzt werden.

Auch während der Erstellungsphase ist von den gesetzlichen Vertretern, aber auch vom Konzeptersteller sicherzustellen, dass keine Insolvenzreife eintritt.

Am Ende der Erstellungsphase trifft der Konzeptersteller auftragsbezogen eine Aussage zur Fortführungsfähigkeit (Fortführungskonzept) oder zur Sanierungsfähigkeit (Sanierungskonzept):

- ▶ Fortführungsfähigkeit (Stufe 1) liegt vor, wenn eine positive insolvenzrechtliche Fortbestehensprognose vorliegt, aus der sich ergibt, dass plangemäß mit überwiegender Wahrscheinlichkeit die bestehenden und künftigen Verbindlichkeiten im relevanten Prognosezeitraum entsprechend ihrer Fälligkeit bedient werden können.
- ▶ Sanierungsfähigkeit (Stufe 2) setzt voraus, dass die Fortführungsfähigkeit (Stufe 1) vorliegt und darüber hinaus durch geeignete Maßnahmen – in einem ggf. entsprechend verlängerten Prognosezeitraum – auch nachhaltig sowohl die Wettbewerbsfähigkeit als auch die Renditefähigkeit wiedererlangt werden kann.

Renditefähigkeit und die Eigenkapitalausstattung

Der BGH fordert, dass ein Unternehmen „dauerhaft“ bzw. „durchgreifend“ saniert werden muss, es insoweit nach Umsetzung

der Sanierung wieder „profitabel“ arbeitet und somit die „Rentabilität der unternehmerischen Tätigkeit“ wiederhergestellt ist. Diese Anforderungen sind in betriebswirtschaftlicher Hinsicht zu konkretisieren.

IDW ES 6 n. F. fordert deshalb – wie bisher – dass ein saniertes Unternehmen wieder attraktiv für Eigen- und Fremdkapitalgeber sein muss. Mithin wird eine Rentabilität bzw. Renditefähigkeit und eine angemessene Eigenkapitalausstattung für notwendig erachtet, die sich im Rahmen des Marktüblichen bewegt. Hinsichtlich dieser Anforderungen stellt der Entwurf der Neufassung klar, dass, soweit der Turnaround im Sanierungskonzept aufgezeigt wird, es ausreichend erscheint, dass sich die Renditefähigkeit und die Eigenkapitalausstattung im letzten Planjahr am unteren Ende der branchenüblichen Bandbreite orientieren. Dies trägt insbesondere dem Umstand Rechnung, dass sich die Umsetzung der Sanierungsmaßnahmen oftmals über einen längeren Zeitraum hinzieht, der nicht durch den vorliegenden Planungszeitraum abgedeckt ist und sich somit eingeleitete weitere Verbesserungen der Rentabilität erst später in den Zahlen vollständig niederschlagen.

Hinweis: Der vorgelegte Entwurf (IDW ES 6 n. F.) wurde im August 2017 mit wichtigen Stakeholdern einer Sanierung diskutiert und im September 2017 vom Fachausschuss Sanierung und Insolvenz verabschiedet, vom HFA billigend zur Kenntnis genommen sowie veröffentlicht.

Die interessierte Öffentlichkeit hat die Möglichkeit, bis zum 31.1.2018 Stellung zu nehmen. Mit einer endgültigen Verabschiedung des Standards ist bis Sommer 2018 zu rechnen. Dann wird voraussichtlich auch eine Neufassung des Fragen- und Antworten-Papiers (einschl. der ausgelagerten betriebswirtschaftlichen Hintergrundinformationen) veröffentlicht.

Prüfungsschwerpunkte der ESMA für 2018 veröffentlicht

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

Folgende Themen sollten die kapitalmarkt-orientierten Unternehmen und deren Abschlussprüfer bei der Erstellung und Prüfung der IFRS-Abschlüsse berücksichtigen:

- ▶ Angaben zu den erwarteten Auswirkungen wesentlicher neuer Standards in der Berichtsperiode ihrer erstmaligen Anwendung (IFRS 9 „Finanzinstrumente“, IFRS 15 „Erlöse aus Verträgen mit Kunden“ und IFRS 16 „Leasingverhältnisse“)

- ▶ Spezifische Ansatz-, Bewertungs- und Ausweisvorschriften von IFRS 3 „Unternehmenszusammenschlüsse“
- ▶ Spezifische Aspekte des IAS 7 „Kapitalflussrechnung“

Des Weiteren weist die ESMA auf die in 2017 erstmals zu erstellende nichtfinanzielle Berichterstattung sowie die Darstellung alternativer Leistungskennzahlen hin.

Darüber hinaus erinnert die ESMA an eine entsprechende Würdigung der möglichen Auswirkungen des Brexit in der Finanzberichterstattung.

Hinweis: Die ESMA hat die einzelnen Schwerpunkte und Aspekte noch weiter konkretisiert. Eine ausführliche Übersicht und Darstellung der Prüfungsschwerpunkte ist auf der Homepage der ESMA (https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/library/esma32-63-340_esma_european_common_enforcement_priorities_2017.pdf) abrufbar.

Die ESMA gibt alljährlich ihre Prüfungsschwerpunkte bekannt, die insb. von kapitalmarkt-orientierten Unternehmen beachtet werden sollen.



VERTRAGSRECHT

Schriftformheilungsklauseln in gewerblichen Mietverträgen

Bei zeitlich befristeten Mietverträgen ist eine ordentliche Kündigung ausgeschlossen. Werden zeitlich befristete Mietverträge für eine längere Zeit als ein Jahr jedoch nicht in schriftlicher Form geschlossen, so gelten sie gemäß § 550 BGB auf unbestimmte Zeit und sind ordentlich kündbar.

Laut Urteil des BGH vom 27.9.2017 (Az. XII ZR 114/16) sind sog. Schriftformheilungsklauseln in gewerblichen Mietverträgen unwirksam. Eine Vertragspartei ist deshalb nicht daran gehindert, einen Mietvertrag unter Berufung auf fehlende Schriftform ordentlich zu kündigen.

Im Streitfall hatten sich die Vertragsparteien in einem auf mehrere Jahre zeitlich befristeten Mietvertrag über Gewerberäume gegenseitig dazu verpflichtet, jederzeit alle Handlungen vorzunehmen und Erklärungen abzugeben, die für das Einhalten der

Schriftform gemäß § 550 BGB erforderlich sind. Dies sollte insb. auch im Zusammenhang mit Nachträgen gelten. Zudem verpflichteten sich die Parteien, den Mietvertrag nicht unter Berufung auf die Nichteinhaltung der Schriftform vorzeitig zu kündigen.

Der Vermieter kündigte das Mietverhältnis vorzeitig und berief sich dazu auf die Unwirksamkeit dieser Schriftformheilungsklausel, so dass nach § 550 BGB von einem kündbaren unbefristeten Mietverhältnis auszugehen wäre.

Zwar hat der BGH entschieden, dass die getroffene Schriftformheilungsklausel unwirksam ist, weil sie gegen die nicht abdingbare Vorschrift des § 550 BGB verstößt. Jedoch konnte sich der Vermieter in dem vom BGH zu entscheidenden Fall nicht auf die Unwirksamkeit der Klausel berufen. Es sei mit dem

Grundsatz von Treu und Glauben unvereinbar, wenn der Vermieter die fehlende Schriftform einer auf seine Initiative hin nachträglich vereinbarten Abrede, die lediglich für ihn vorteilhaft ist, zum Anlass nimmt, sich von einem langjährigen Mietvertrag zu lösen.

Hinweis: Da Schriftformheilungsklauseln in gewerblichen Mietverträgen damit keine rechtliche Wirkung mehr zeigen, ist stets darauf zu achten, die Schriftform einzuhalten, da andernfalls zeitlich befristete Mietverträge nach § 550 BGB als auf unbestimmte Zeit abgeschlossene Verträge gelten.

GESELLSCHAFTSRECHT

Grenzüberschreitender Formwechsel durch Verlegung des satzungsmäßigen Gesellschaftssitzes

Der EuGH wurde in einem Vorabentscheidungsverfahren zu der grenzüberschreitenden Sitzverlegung einer polnischen Kapitalgesellschaft angerufen. Die Gesellschaft war nach polnischem Gesellschaftsrecht gegründet und dort in das Handelsregister eingetragen worden. Sie verlegte ihren satzungsmäßigen Sitz nach Luxemburg und wurde in Luxemburg als Kapitalgesellschaft nach dortigem Recht in das zuständige Register eingetragen. Die Löschung aus dem polnischen Handelsregister wurde jedoch mit Hinweis auf eine polnische Regelung, wonach die Gesellschaft zuvor aufzulösen und abzuwickeln wäre, verweigert.

Der EuGH kommt mit Urteil vom 25.10.2017 (Rs. C-106/16, Polbud) zu dem Ergebnis, dass die polnische Regelung die Niederlassungsfreiheit beschränkt. Zwar könne eine solche Regelung durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses gerechtfertigt sein. Eine allgemeine Verpflichtung zur Liquidation, ohne dabei zu berücksichtigen, ob tatsächlich eine Gefahr für Allgemeininteressen bestehe, und ohne eine Möglichkeit vorzusehen, weniger einschneidende Maßnahmen zu wählen, durch die diese Interessen ebenso geschützt werden könnten, sei jedoch unverhältnismäßig und damit EU-rechtswidrig.

Hinweis: Zwar ging der EuGH bereits mit der Vale-Entscheidung (Urteil vom 12.7.2012, Rs. 378/10, s. nachfolgend) auf die EU-Rechtskonformität der Regelungen im Fall eines grenzüberschreitenden Formwechsels im EU-Mitgliedstaat ein, in dem die Gesellschaft künftig ihren Sitz hat. Mit dem vorliegenden Urteil entschied das Gericht jedoch erstmals über die EU-Rechtskonformität der Regelungen eines EU-Mitgliedstaates, wenn eine Gesellschaft aus diesem Staat heraus in eine Gesellschaftsform eines anderen Mitgliedstaates formwechseln will. Die Entscheidung dürfte erneut einen Anstoß für die EU-Mitgliedstaaten geben, rechtliche Rahmenbedingungen für den Fall eines grenzüberschreitenden Formwechsels innerhalb der EU zu schaffen.

Formwechsel einer niederländischen BV in eine deutsche GmbH

Einer dem Recht eines anderen EU-Mitgliedstaats unterliegenden Gesellschaft kann der Formwechsel in eine deutsche GmbH nicht verwehrt werden, wenn ein solcher Formwechsel für die Gesellschaften nach deutschem Recht möglich ist. Dies entschied das OLG Düsseldorf mit rechtskräftigem Beschluss vom 19.7.2017 (Az. I-3 Wx 171/16, DStR 2017, S. 2345) unter Verweis auf die Vale-Entscheidung des EuGH vom 12.7.2012 (Rs. C-378/10, NZG 2012, S. 871).

Bislang ist der deutsche Gesetzgeber nicht entsprechend tätig geworden und hat keine Regelungen für die Durchführung eines solchen grenzüberschreitenden Formwechsels geschaffen. Nach Auffassung des OLG Düsseldorf ist es deshalb Sache der Gerichte, die bestehenden nationalen Vorschriften unter Beachtung der Pflichten aus der Niederlassungsfreiheit anzuwenden.

Hinweis: Im Streitfall hatte das zuständige Registergericht die Eintragung der formgewechselten Gesellschaft in das deutsche Handelsregister versagt. Das OLG Düsseldorf gibt nun dem Registergericht auf, das Vorliegen der Eintragungsvoraussetzungen nach europarechtskonform auszulegendem deutschem Recht zu prüfen.

Das neue Transparenzregister: Bundesverwaltungsamt veröffentlicht FAQ-Katalog

Wie bereits im novus (Ausgaben Juni 2017, S. 18 und August/September 2017, S. 27) ausführlich dargelegt, müssen u. a. juristische Personen und im Handelsregister eingetragene Personengesellschaften mit Satzungssitz in Deutschland seit 1.10.2017 ihre wirtschaftlich Berechtigten an das sog. Transparenzregister melden. Derzeit bestehen noch viele Zweifelsfragen zu diesem neuen Register. Das zuständige Bundesverwaltungsamt hat bislang nur wenige offizielle Aussagen zur Interpretation der einschlägigen Vorschriften im neuen Geldwäschegesetz (GwG) veröffentlicht (FAQ unter www.bva.bund.de). Ferner sind Rechtsverordnungen zum Transparenzregister zu erwarten.

Alle rechtsfähigen Stiftungen des Privatrechts sind zur Meldung der wirtschaftlich Berechtigten verpflichtet. Gemeinnützige Stiftungen sind von dieser Pflicht nicht ausgenommen. Wirtschaftlich Berechtigte einer Stiftung sind stets alle (auch ehrenamtliche) Vorstandsmitglieder. Darüber hinaus können grundsätzlich auch Mitglieder eines Kuratoriums oder Beirats wirtschaftlich Berechtigte sein, wenn es sich nicht um rein repräsentative oder beratende Organmitglieder handelt. Destinatäre der Stiftung unterliegen laut den FAQ dann der Meldepflicht,

wenn sie aufgrund des Stiftungsgeschäfts bzw. der Satzung als Begünstigte bestimmt worden sind und einen Anspruch auf Leistungen der Stiftung haben.

Hinweis: Empfänger von gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Leistungen sind daher zunächst nicht wirtschaftlich Berechtigte einer Stiftung, es sei denn, sie sind als „Gruppe von natürlichen Personen, zu deren Gunsten das Vermögen verwaltet oder verteilt werden soll“ zu melden. Gleiches gilt bei einer Familienstiftung für die namentlich noch nicht benannten Angehörigen einer Familie, die potentiell begünstigt sind. Hinsichtlich weiterer Sonderfragen bei Stiftungen verweisen wir auf den novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit III/2017, welcher in Kürze erscheinen wird.

Bei Gesellschaften ist u. a. jede natürliche Person wirtschaftlich Berechtigter, die mehr als 25 % der Anteile hält, über mehr als 25 % der Stimmrechte verfügt oder auf sonstige Weise Kontrolle ausübt. Bei mehrstufigen Beteiligungsketten ist zu beachten, dass die mittelbar beteiligte natürliche Person nur dann wirtschaftlich Berechtigter der fraglichen Gesellschaft (Tochter) ist, wenn die zwischengeschaltete Gesellschaft (Mutter) mehr als 25 % der Anteile an der Tochter

hält und die natürliche Person die Mutter beherrscht, etwa weil sie über mehr als 50 % der Stimmrechte oder der Anteile an der Mutter verfügt. Lässt sich keine natürliche Person als wirtschaftlich Berechtigter der Gesellschaft ermitteln, sind die gesetzlichen Vertreter oder geschäftsführenden Gesellschafter von Gesellschaften die fiktiv wirtschaftlich Berechtigten. D. h. eine Gesellschaft hat immer mindestens einen wirtschaftlich Berechtigten.

Die Mitteilungspflicht an das Transparenzregister gilt als erfüllt, wenn sich die erforderlichen Angaben zu den wirtschaftlich Berechtigten bereits aus anderen Dokumenten und Eintragungen, z. B. aus der Handelsregistereintragung, ergeben. Laut FAQ genügt dabei auch, wenn sich die Angaben aus einer Zusammenschau der Unterlagen, etwa aus Gesellschafterlisten hintereinander geschalteter GmbHs, schlussfolgern lassen.

Hinweis: Aufgrund der Angaben in einem ausländischen Register ist die Meldefiktion nie zu bejahen. D.h. insbesondere bei Beteiligungsketten mit ausländischen Gesellschaften wird grundsätzlich eine aktive Meldepflicht gegenüber dem Transparenzregister bestehen.

ARBEITSRECHT

Reform der Entsenderichtlinien

Auf EU-Ebene wurde Einigkeit hinsichtlich der Überarbeitung der Vorschriften über die Entsendung von Mitarbeitern erzielt. Im Kern wurde der Grundsatz der gleichen Entlohnung für gleiche Arbeit am gleichen Ort verabschiedet. Der arbeitsrechtliche Schutz entsandter Arbeitnehmer wird damit künftig deutlich verbessert.

Wesentliche Elemente der Einigung sind:

- ▶ Neben dem Prinzip des gleichen Lohns für gleiche Arbeit am gleichen Ort wird

außerdem für alle Beteiligten Rechtsklarheit darüber geschaffen, welche Lohnzuschläge mit der Entlohnung verrechnet werden dürfen und welche nicht.

- ▶ Der Schutz Langzeitsandter wird deutlich verbessert. Nach zwölf Monaten Arbeit im Gastland gilt für sie grundsätzlich – mit wenigen Ausnahmen – das gesamte Arbeitsrecht des Gastlandes. Es gibt aber die Option, diese Frist auf Antrag der Unternehmen auf maximal 18 Monate zu verlängern.

Hinweis: Die Europäische Kommission wird 2018 zudem eine Europäische Arbeitsbehörde mit dem Zweck einrichten, die Zusammenarbeit zwischen den Arbeitsbehörden auf allen Ebenen zu stärken und in grenzüberschreitenden Fällen bessere Lösungen zu finden. Weiter wird die Kommission Initiativen zur Förderung einer fairen Mobilität vorschlagen. Ein Baustein ist eine europäische Sozialversicherungsnummer, die deutlicher machen soll, welche Ansprüche den Betroffenen im Bereich der sozialen Sicherheit zustehen und wie sie diese digital gelten machen können.

Berechnung des Nachtarbeitszuschlags auf Grundlage des gesetzlichen Mindestlohns

Soweit kein höherer tariflicher oder vertraglicher Vergütungsanspruch besteht, bestimmt sich gemäß Urteil des BAG vom 20.9.2017 (Az. 10 AZR 171/16) die Höhe der Entgeltfortzahlung an Feiertagen nach den Bestimmungen des Mindestlohngesetzes (§ 2 EFZG i. V. mit § 1 MiLoG). Sieht ein Tarifvertrag einen Nachtarbeitszuschlag vor, der auf den tatsächlichen Stundenverdienst zu zahlen ist, ist somit auch dieser mindestens aus dem gesetzlichen Mindestlohn zu berechnen.

Hinweis: Zwar gewährt das Mindestlohngesetz nur Ansprüche für tatsächlich geleistete Arbeitsstunden. Nach § 2 Abs. 1 EFZG hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer aber für Arbeitszeit, die aufgrund eines gesetzlichen Feiertags ausfällt, das Arbeitsentgelt zu zahlen, das er ohne den Arbeitsausfall erhalten hätte (Entgeltausfallprinzip). Dies gilt auch dann, wenn sich die Höhe des Arbeitsentgelts nach dem MiLoG bestimmt, da

dieses keine hiervon abweichenden Regelungen enthält. Aus diesem Grund scheidet ein Rückgriff des Arbeitgebers auf eine vertraglich vereinbarte niedrigere Vergütung aus. Somit müssen der tarifliche Nachtarbeitszuschlag und das tarifliche Urlaubsentgelt nach den Bestimmungen des Manteltarifvertrages ebenfalls (mindestens) auf Grundlage des gesetzlichen Mindestlohns berechnet werden.

Daten über das Arbeitsverhältnis der Mitarbeiter: Dauerhafte Datenerhebung unzulässig

Das BAG stellt mit Beschluss vom 25.4.2017 (Az. 1 ABR 46/15) klar, dass es einen schwerwiegenden Eingriff in das allgemeine Persönlichkeitsrecht der betroffenen Arbeitnehmer darstellt, wenn anhand einer Betriebsvereinbarung über eine „Belastungsstatistik“ mittels technischer Überwachungseinrichtung

dauerhaft die Erfassung, Speicherung und Auswertung einzelner Arbeitsschritte und damit des wesentlichen Arbeitsverhaltens der Arbeitnehmer mittels quantitativer Kriterien während der gesamten Arbeitszeit vorgehen ist.

Hinweis: Aus Sicht des BAG ist kein Rechtfertigungsgrund darin zu erkennen, dass der Arbeitgeber ein berechtigtes Interesse darin haben könnte, die Belastungssituation der einzelnen Arbeitnehmer analysieren zu können, um Arbeitsabläufe effektiver zu gestalten.

Betriebsübergang: Wiedereinstellung nach Kündigung im Kleinbetrieb?

Ein Wiedereinstellungsanspruch bei Betriebsübergang kann grundsätzlich nur Arbeitnehmern zustehen, die Kündigungsschutz nach dem Kündigungsschutzgesetz genießen. Handelt es sich bei dem Betrieb, bei dem der Arbeitnehmer zunächst angestellt ist, um einen Kleinbetrieb im Sinne des § 23 Abs.1 Satz 2 bis 4 KSchG (nicht mehr als fünf bzw. zehn Mitarbeiter), ist dies laut

Urteil des BAG vom 19.10.2017 (Az. 8 AZR 845/15) nicht der Fall.

Hinweis: Die Entscheidung des BAG schafft zunächst Rechtsklarheit. Der Streit um das grundsätzliche Bestehen eines Weiterbeschäftigungsanspruchs im Kleinbetrieb ist damit höchstrichterlich geklärt. Es bleibt allerdings abzuwarten, ob das BAG seine

Entscheidung konsequent weiterführt oder eine Ausnahmerechtsprechung für Einzelfälle über die Hintertür des § 242 BGB begründet. Im Streitfall konnte das BAG diese Frage offen lassen.

Mangels Kündigungsschutz besteht bei Kleinbetrieben kein Wiedereinstellungsanspruch bei Betriebsübergang.



Wahrung der Schriftform bei Ablehnung eines Teilzeitbegehrens

Beantragt der Arbeitnehmer eine Verringerung der vertraglich vereinbarten Arbeitszeit, hat der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer seine Entscheidung über den Antrag spätestens einen Monat vor dem gewünschten Beginn der Arbeitszeitverringerung schriftlich mitzuteilen. Wird keine Einigung erzielt oder erfolgt eine schriftliche Ablehnung durch den Arbeitgeber nicht fristgerecht, verringert sich die Arbeitszeit nach § 8 Abs. 5 Satz 2 TzBfG in dem gewünschten Umfang. Laut Urteil des BAG vom 27.6.2017 (Az. 9 AZR 368/16)

ersetzt diese Fiktion die Annahme des Antrags durch den Arbeitgeber. Dieser Rechtsfolge kann auch nicht der Einwand des Rechtsmissbrauchs entgegengehalten werden.

Hinweis: Der Arbeitgeber lehnte im Streitfall den Antrag der Arbeitnehmerin mit einem maschinell erstellten und nicht unterzeichneten Schreiben ab. Da das maschinell erstellte Schreiben nicht der Schriftform des TzBfG genüge, sei – so das BAG – die Fiktion aus

§ 8 Abs. 5 TzBfG eingetreten. Auch ein rechtsmissbräuchlicher Antrag löse die Fiktion aus. Schließlich könne der Arbeitgeber nach Auffassung des BAG auch einen rechtsmissbräuchlichen Antrag explizit annehmen.

Vorbeschäftigungsverbot bei befristetem Arbeitsverhältnis

Die Befristung eines Arbeitsverhältnisses ist nach § 14 Abs. 2 Satz 2 TzBfG nicht zulässig, wenn mit demselben Arbeitgeber bereits zuvor ein befristetes oder unbefristetes Arbeitsverhältnis bestand. Anders als das BAG, das eine Zuvor-Beschäftigung, die länger als drei Jahre zurückliegt, für unbeachtlich hält (BAG-Urteil vom 6.4.2011, Az. 7 AZR 716/09), verneinen sowohl das LAG Niedersachsen (Urteil vom 23.5.2017, Az. 9 Sa 1154/16) als auch das LAG Schleswig-Holstein (Urteil vom 27.7.2017, Az. 4 Sa 221/16) eine zeitliche Begrenzung des Vorbeschäftigungsverbots.

Hinweis: Gegen die Urteile der beiden Landesarbeitsgerichte wurde Revision beim BAG eingelegt (Az. 7 AZR 324/17 und 7 AZR 452/17). Es bleibt somit abzuwarten, ob das BAG an seiner bisherigen Rechtsprechung festhält.

Laut Urteil des LAG Hessen vom 9.6.2017 (Az. 10 Sa 1554/16) ist jedoch keine beachtliche Zuvor-Beschäftigung gegeben, wenn der Arbeitnehmer auf Grundlage eines sachgrundlos befristeten Arbeitsvertrags tätig wird, der unter der aufschiebenden Bedingung der Vorlage eines Führungszeugnisses

steht und daher noch nicht wirksam ist. Ein solcher schwebend unwirksamer Arbeitsvertrag sei kein anderes Arbeitsverhältnis i. S. d. § 14 Abs. 2 Satz 2 TzBfG.

Hinweis: Auch gegen dieses Urteil ist ein Revisionsverfahren beim BAG anhängig (Az. 7 AZR 378/17).

Nebeneinander von Arbeitsverhältnis und freiem Dienstverhältnis

Rechtlich ist es nicht grundsätzlich ausgeschlossen, dass ein Arbeitnehmer mit seinem Arbeitgeber neben dem eigentlichen Arbeitsverhältnis ein freies Dienstverhältnis begründet. Dies entschied das BAG mit Urteil vom 27.6.2017 (Az. 9 AZR 851/16).

Das BAG setzt dafür aber voraus, dass das dem Arbeitgeber zustehende arbeitsvertragliche Weisungsrecht nicht für die Tätigkeiten gilt, die aufgrund des Dienstverhältnisses erbracht werden.

Sozialversicherungsfreie Selbständigkeit des Geschäftsführers einer UG

Gemäß rechtskräftigem Beschluss des LSG Schleswig-Holstein vom 2.5.2017 (Az. L 5 KR 40/17 B ER, DStR 2017, S. 2237) kann es für die Selbständigkeit eines Geschäftsführers einer UG sprechen, wenn er als Treugeber

maßgebenden Einfluss auf die Alleingesellschafterin nehmen kann, ohne selbst Gesellschafter der UG zu sein. Nach Auffassung des Gerichts kann der Treuhandvertrag zugleich dazu führen, dass die Alleingesell-

schafterin als Treuhänderin mangels Einflussmöglichkeit auf die Gesellschaft als beschäftigt anzusehen ist.

IT-RECHT

Internationaler Datenaustausch: Neue Rechtsunsicherheiten beim Datenschutz

Demnächst wird der EuGH die von der EU-Kommission veröffentlichten sog. Standardvertragsklauseln einer genauen Prüfung unterziehen. Diese sind oft die Rechtsgrundlage für internationale Transfers von personenbezogenen Daten. Deutsche Unternehmen nutzen mehrheitlich diese Klauseln, um Daten mit Unternehmen oder Standorten außerhalb der EU auszutauschen. Die Rechtmäßigkeit dieser Klauseln steht nun allerdings auf dem Prüfstand, was erhebliche Rechtsunsicherheiten mit sich bringt. Grund ist eine Vorlage des irischen Gerichtshofs an den EuGH vom 3.10.2017 bezüglich der Rechtmäßigkeit dieser Standardvertragsklauseln.

Hinweis: Das Urteil der EU-Richter könnte auch Datenübertragungen auf Basis des sog. Privacy Shields in Frage stellen, das derzeit eine taugliche Rechtsgrundlage für den Datenaustausch mit den USA darstellt. Der irische Gerichtshof äußert generelle Zweifel, ob das Grundrecht auf gerichtlichen Rechtsschutz für EU-Bürger in den USA gewahrt ist.

Ein Aus für die Standardvertragsklauseln oder das Privacy Shield würde die deutsche Wirtschaft hart treffen. Standardvertragsklauseln sind bislang das meistgenutzte Instrument, um einen Datenaustausch mit Drittländern datenschutzrechtlich zulässig zu gestalten. Zudem spielen die nun auf den Prüfstand gestellten Klauseln eine bedeutende Rolle in der mühsam erarbeiteten EU-Datenschutz-Grundverordnung (DS-GVO), die ab dem 25.5.2018 statt der bislang geltende Datenschutz-Richtlinie unmittelbar für sämtliche Mitgliedsstaaten gilt und u. a. regelt, unter welchen Umständen personenbezogene Daten aus der EU in Drittstaaten übermittelt werden dürfen.

Hinweis: Unternehmen, die international agieren oder Dienstleistungen nutzen, bei denen Daten international ausgetauscht werden, sollten sich über diese rechtlichen Entwicklungen auf dem Laufenden halten. Für eine Orientierung zur rechtlichen Absicherung von internationalen Datentransfers hat der Bitkom einen neuen Leitfaden erarbeitet, der die Neuerungen und Vorgaben der Datenschutz-Grundverordnung für Drittstaaten-Transfers erläutert und einen Überblick über die verschiedenen tauglichen Rechtsgrundlagen gibt. Der Leitfaden ist abrufbar unter: <https://www.bitkom.org/noindex/Publikationen/2017/Leitfaden/LF-Verarbeitung-personenbezogener-Daten-DE-online-final.pdf>. Er berücksichtigt allerdings noch nicht die hier beschriebene Problemstellung, dass ein Vorgehen auf Basis der genannten Rechtsgrundlagen möglicherweise demnächst durch den EuGH für unzulässig erklärt wird.

Vereinigtes Königreich: Einführung eines Unternehmenssteuerstrafrechts

Mit Wirkung zum 30.9.2017 ist in Großbritannien und Nordirland das neue Unternehmenssteuerstrafrecht in Kraft getreten. Werden durch Mitarbeiter einer Kapital- oder Personengesellschaft oder durch andere Personen, die im Namen der Gesellschaft tätig sind, zumindest bedingt vorsätzlich Steuern verkürzt, kann gegen die Gesellschaft eine Geldstrafe in grundsätzlich unbegrenzter Höhe verhängt, diese von der Vergabe öffentlicher Aufträge ausgeschlossen sowie mit besonderen Auflagen beschwert werden. Strafbar ist zudem der Versuch einer solchen Steuerverkürzung sowie die Anstiftung oder Beihilfe dazu.

Von den neuen strafrechtlichen Regeln erfasst werden, sofern es um die Verkürzung britischer Steuern geht, alle Kapital- und Personengesellschaften, unabhängig davon, ob sie ihren Sitz oder eine Betriebsstätte im Vereinigten Königreich haben. Sind ausländische

Steuern betroffen, greift das Unternehmenssteuerstrafrecht nur dann, wenn das Unternehmen nach britischem Recht gegründet wurde, geschäftliche Aktivitäten im Vereinigten Königreich entfaltet oder ein Tatbeitrag zu der Steuerverkürzung dort erbracht wird (sog. UK Nexus). Zudem ist in diesen Fällen erforderlich, dass die konkrete Tathandlung sowohl im betreffenden ausländischen Staat als auch – würde es sich um die Verkürzung britischer Steuern handeln – im Vereinigten Königreich strafbar ist.

Betroffene Unternehmen können sich jedoch von dem strafrechtlichen Vorwurf entlasten, wenn sie Präventionsmaßnahmen implementiert haben. Die dazu von der britischen Finanzverwaltung HMRC vorgegebenen Voraussetzungen entsprechen grundsätzlich den Grundelementen eines Compliance Management Systems nach den Vorgaben des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW PS 980).

Hinweis: Außerhalb des Vereinigten Königreichs ansässigen Unternehmen mit UK Nexus ist dringend anzuraten, sofern nicht bereits vorhanden, ein Compliance Management System zumindest im Bereich der Steuern einzuführen, um sich von einem etwaigen strafrechtlichen Vorwurf nach dem neuen britischen Unternehmenssteuerstrafrecht exkulpieren zu können. In Deutschland wird ein solches System zudem als Indiz gegen ein steuerstrafrechtlich vorwerfbares Handeln gewürdigt.

Bei Fragen zum neuen britischen Unternehmenssteuerstrafrecht und zur Möglichkeit der Exkulpation durch ein Tax Compliance Management System stehen wir Ihnen gerne – auch unter Einbeziehung unserer UK-Partner aus dem Nexia-Netzwerk – zur Verfügung.

Das in Großbritannien eingeführte Unternehmenssteuerstrafrecht kann auch deutsche Unternehmen betreffen.



USA: Entwürfe für Steuerreform liegen vor

Am 16.11.2017 beschloss das US-Repräsentantenhaus einen von Präsident Trump initiierten Gesetzentwurf für eine Reform des US-Steuerrechts, der noch den Senat passieren muss. Allerdings legte der Senat am 9.11.2017 bereits eigene Reformpläne vor.

Die Steuerreform in den USA umfasst weitreichende Änderungen sowohl im Bereich der Unternehmensbesteuerung als auch im Bereich der individuellen Einkommensbesteuerung.

Hinweis: Werden beide Reformvorschläge gleichermaßen weiterverfolgt, sind bestehende Differenzen im weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens durch einen Ausschuss auszuräumen und das finale Gesetz durch das Repräsentantenhaus und den Senat zu beschließen sowie anschließend vom US-Präsidenten zu veröffentlichen. Dem Vernehmen nach soll das Reformvorhaben zügig zum Abschluss gebracht werden, so dass die Regelungen grundsätzlich bereits zum 1.1.2018 in Kraft treten könnten.

Nach den vorliegenden Plänen soll der Körperschaftsteuersatz von derzeit 35 % auf 20 % gesenkt werden, wobei dieser Steuersatz dem Vernehmen nach erst ab 2019 greifen soll.

Zudem ist ein Wechsel des Besteuerungssystems weg von der bisherigen Besteuerung der weltweiten Gewinne eines Unternehmens mit Anrechnung der im Ausland gezahlten Steuern hin zu einem territorialen Steuersystem vorgesehen, wonach nur die in den USA erzielten Gewinne der US-Besteuerung unterliegen. Um letztlich zu vermeiden, dass große multinationale Konzerne ihre Gewinne in den USA künstlich klein rechnen, soll eine sog. „Excise Tax“ eingeführt werden. Nach Vorstellungen des Repräsentantenhauses sollen dazu Import-Aufwendungen mit einem Steuersatz von 20 % belastet werden. Der Senat sieht neben einem eingeschränkteren Anwendungsbeereich der „Excise Tax“ einen Steuersatz von 10 % vor.

Hinweis: Für deutsche – wie auch andere in die USA exportierende – Unternehmen, die Teil eines hiervon betroffenen multinationalen Konzerns sind, dürfte sich die Einführung dieser Sondersteuer nachteilig auswirken. Exporte in die USA würden einerseits im Inland den zu versteuernden Gewinn erhöhen und zudem bei dem US-Konzernunternehmen mit der Sondersteuer belastet werden, dort also verteuert werden.

Weiter sind Änderungen der steuerwirksamen Berücksichtigung von betrieblichen Ausgaben vorgesehen. U. a. sollen anstelle von Abschreibungen für zahlreiche Wirtschaftsgüter die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sogleich gewinnmindernd berücksichtigt werden können, wobei hier die Pläne im Umfang voneinander abweichen. Der Senat sieht zudem bei Gebäuden eine deutliche Verkürzung der für die Abschreibung maßgeblichen Nutzungsdauer von derzeit 39 Jahren bzw. 27,5 Jahren bei Wohngebäuden auf generell 25 Jahre vor. Zinsaufwendungen sollen nicht mehr in vollem Umfang, sondern maximal bis zu 30 % des Einkommens berücksichtigt werden können.

Bei der individuellen Einkommensbesteuerung bestehen derzeit noch unterschiedliche Vorstellungen zwischen den beiden Vorschlägen, ob die bisherigen sieben Stufen von Einkommensteuersätzen lediglich leicht herabgesetzt oder auf vier Stufen zurückgeführt werden sollen. Steuerentlastungen dürften in diesem Bereich insb. durch deutliche Anhebungen der Grundfreibeträge (z. B. bei einem Single von derzeit 6.350 US-Dollar auf mindestens 12.000 US-Dollar) und durch höhere Kinderfreibeträge zu erwarten sein. Allerdings sollen zugleich persönliche Steuerbefreiungen entfallen.

Hinweis: Aktuelle Informationen zum Fortgang der US-Steuerreform finden Sie auf unserer Homepage www.ebnerstolz.de im Bereich International. Für konkrete Fragen zur US-Steuerreform stehen wir Ihnen gerne, auch in Kooperation mit unseren US-Partnern aus dem Nexia-Netzwerk, zur Verfügung.

Inzwischen schon ein Klassiker „Fit für den Jahreswechsel 2017/2018“ an allen Standorten

Die Standorte Köln und Stuttgart haben am 21./22.11.2017 die Reihe unserer Jahresendveranstaltungen eröffnet, die bis zum 8.12.2017 mit weiteren Veranstaltungen an fast allen Standorten und weiteren Städten andauert.

Wie bereits in den Vorjahren besteht seitens der Mandanten anhaltend großes Interesse an dieser kompakten Informationsvermittlung zu Themen aus der HGB-Welt, aus dem Steuerrecht und dem Wirtschaftsrecht, die

zum Jahreswechsel beachtet werden sollten. Routinierte Referenten gehen in gebotener Kürze auf Änderungen durch Gesetzgebung, Rechtsprechung und Vorgaben durch Finanzverwaltung sowie berufsständische Verbände ein und zeigen deutlich auf, in welchen Bereichen Handlungsbedarf besteht oder Optimierungspotential besteht.

Sollte es Ihnen nicht möglich gewesen sein, an einer der Veranstaltungen teilzunehmen, freuen wir uns bereits heute darauf, Sie bei

den Jahresendveranstaltungen „Fit für den Jahreswechsel 2018/2019“ begrüßen zu dürfen.

Bernhard Holz Vorsitzender des Fachausschusses für öffentliche Unternehmen und Verwaltung beim IDW



In der Sitzung des Fachausschusses für öffentliche Unternehmen und Verwaltung des IDW am 8.11.2017 wurde Herr Dr. Marian Ellerich aus Altersgründen als Vorsitzender verabschiedet. Zu seinem Nachfolger wurde Bernhard Holz, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Bonn gewählt.



Frohe Weihnachten

Wir wünschen unseren Lesern ein friedvolles und harmonisches Weihnachtsfest sowie ein glückliches, gesundes und erfolgreiches Jahr 2018.

Die erste novus Mandanteninformation des kommenden Jahres erhalten Sie als Doppelausgabe Anfang Februar 2018.

TERMINE

DEZEMBER**Fit für den Jahreswechsel 2017/2018**

5.12.2017 // Leipzig
 6.12.2017 // Berlin
 7.12.2017 // Frankfurt
 8.12.2017 // Karlsruhe
 8.12.2017 // München

Webinar Integrierte Planung mit LucaNet

7.12.2017

Konzernabschluss 2017 – Aktuelle Herausforderungen

7.12.2017 // Hamburg
 7.12.2017 // Leipzig

Aktuelles Arbeitsrecht II/2017

7.12.2017 // Köln

Fit für den Jahresabschluss – Update für Gesundheitsunternehmen

12.12.2017 // Leipzig

Webinar Sicherstellung der Datenqualität für Ihren Konzernabschluss mit LucaNet.Group Report

14.12.2017

JANUAR**International Tax - Typische Praxis-themen bei Auslandsaktivitäten**

18.1.2018 // Köln

PUBLIKATIONEN

**Ebner Stolz / BDI**

Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 2017/2018, Stollfuß Verlag, 2017

Bernhard Steffan / Dr. Henrik Solmecke

Sanierungskonzepte auch für den Mittelstand, WPg 2017, S.1410

Dr. Sebastian Ritz / Thilo Brune

Kein Einsatz eines Software-Keyloggers ohne konkreten Verdacht, GWR 2017, S. 421

Dr. Sebastian Ritz / Thilo Brune

Begrenzter Rechtsschutz für Gewerkschaften im SE-Beteiligungsverfahren, GWR 2017, S. 423

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

Holzmarkt 1, 50676 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:

©www.gettyimages.com