JANUAR/FEBRUAR 2018 | novus MANDANTENINFORMATION

EBNER STOLZ

novus

Compliance – Brennpunkte im Mittelstand

Bundesverfassungsgericht verhandelt über Grundsteuer

Konzernumlagen als Umsatzerlöse nach BilRUG

Aussetzung der chinesischen Quellensteuer auf Gewinnausschüttungen an ausländische Investoren

Compliance – Brennpunkte im Mittelstand

Unternehmen haben mit verschärften Rahmenbedingungen zu kämpfen. Das gilt für Großkonzerne und mittelständische Unternehmen gleichermaßen. So ist auch im Mittelstand das Thema Compliance längst angekommen, dies belegt bereits der erste Teil unserer im Herbst 2016 erschienenen Studie „Compliance – Handlungsoptionen im Mittelstand". Doch wo liegen aktuell die Compliance-Brennpunkte für mittelständische Unternehmen? Damit beschäftigen wir uns im zweiten Teil unserer aktuell erschienenen Studie „Compliance – Brennpunkte im Mittelstand", die wir erneut gemeinsam mit dem Institut der Frankfurter Allgemeine Zeitung (F.A.Z.-Institut) Anfang Februar 2018 herausbringen werden.

Fest steht: Jedes fünfte Unternehmen war in den letzten zwei Jahren in Compliance-Verstöße involviert. Ernüchternd sind dabei die beträchtlichen Schadenssummen. Sie belaufen sich bei 42 % der Unternehmen auf mehr als 100.000 Euro; bei knapp mehr als der Hälfte der Unternehmen sind Schäden durch Compliance-Verstöße von mehr als 50.000 Euro entstanden – so die empirische Befragung im ersten Teil der Studie, an der sich 447 Entscheider aus großen und mittelständischen Unternehmen beteiligt haben.

99 % der befragten Großunternehmen und immerhin 80 % der mittelständischen Unternehmen haben Compliance-Risiken für sich als wesentlich eingestuft. Unter den Top Ten der Compliance-Risiken rangieren nach wie vor die Themen IT-Sicherheit und Datenschutz an oberster Stelle (94 % und 95 %). Beflügelt werden die in diesem Bereich erkannten Compliance-Risiken durch die am 28.5.2018 in Kraft tretende Datenschutz-Grundverordnung.

Auch dem Steuerrecht wird erhebliches Risikopotenzial zugeschrieben: Im Herbst 2016 haben 82 % der befragten Unternehmen Steuerrecht als wichtiges Compliance-Handlungsfeld ausgemacht; aktuell sind dies nun 85 % – die größten Risiken werden dabei weiterhin im Bereich der Verrechnungspreise und der Umsatzsteuer gesehen. Insbesondere seit Ergehen des BMF-Schreibens vom 23.5.2016 zu § 153 AO besteht für Unternehmen unmittelbarer Handlungsbedarf. Denn darin führt die Finanzverwaltung aus, dass ein steuerliches internes Kontrollsystem die Unternehmen im Einzelfall vom Vorwurf der leichtfertigen Steuerverkürzung entbinden kann.

Und der Handlungsdruck steigt vor allem im internationalen Bereich weiter: so können im Rahmen der Reform der Mehrwertsteuerrichtlinie sog. registrierte Unternehmen verfahrensrechtliche Vorzüge genießen, wenn sie ein entsprechendes System implementiert haben. Zudem ist mit Wirkung zum 30.9.2017 in Großbritannien und Nordirland ein neues Unternehmenssteuerstrafrecht in Kraft getreten, das auch deutsche Unternehmen empfindlich treffen kann. Dem kann man nur entgehen, wenn Präventionsmaßnahmen implementiert werden, die im Wesentlichen den Grundelementen eines Compliance-Management-Systems nach den Vorgaben des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW PS 980) entsprechen.

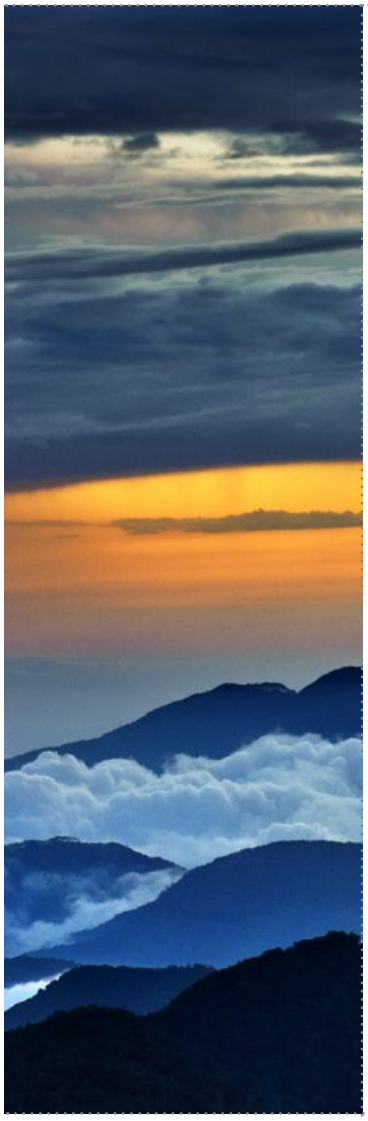
Mehr als die Hälfte der Großunternehmen verfügt bereits über ein Tax-Compliance-Management-System; in mittelständischen Unternehmen besteht hingegen dringender Nachholbedarf: lediglich 6 % haben bereits ein solches implementiert. Haben sich die Unternehmen aber erst einmal mit der Sache befasst, ergibt die Studie, dass dann die Dringlichkeit erkannt wird, entsprechende Compliance-Vorkehrungen zu treffen. Praktisch kann Ebner Stolz betroffene Unternehmen mit einem eigens entwickelten Tax Compliance-Tool unterstützen, um die Risiken im Steuerbereich zu erkennen, zu gewichten und zu minimieren.

Eigene Compliance-Abteilungen sind in mittelständischen Unternehmen eher selten. Gerade einmal 45 % der in diesem Segment befragten Unternehmen verfügen hierüber. Entsprechend hinken Mittelständler generell bei der Umsetzung von Compliance-Maßnahmen deutlich hinterher. Während etwa 91 % der Großunternehmen bereits Compliance-Richtlinien eingeführt haben, halten nur 66 % der mittelständischen Unternehmen ein entsprechendes Regelwerk vor. 73 % der Großen haben ein unternehmensweites Compliance-Management-System eingeführt; im Mittelstand sind dies hingegen nur 27 %. Dabei fehlt in mittelständischen Unternehmen mitunter vielfach nur ein kleiner Schritt: häufig bestehen bereits effektive Strukturen im Kleinen, die nur noch anzupassen, zusammenzufügen oder zu aktualisieren sind. Auch ist nicht zwingend für jedes mittelständische Unternehmen ein umfassendes Compliance-Management-System erforderlich; hier mögen entsprechende Strukturen in Abteilungen mit hohem Risikopotenzial, etwa in der Steuerabteilung oder im Einkauf, genügen.

Fazit: Compliance-Vorkehrungen helfen nicht nur, Risiken zu minimieren, sie verschaffen auch Effizienzvorteile in Unternehmen. Und sie verhelfen zu besserem Ansehen.

Christian Parsow
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner

Mirco Vedder
Certified Fraud Examiner, Certified Internal Auditor und Partner, beide bei Ebner Stolz in Köln



INHALT

IM GESPRÄCH

IT- und Datenschutzrecht – Rechtsberatung am Puls der Zeit 4

STEUERRECHT

Unternehmensbesteuerung
Übernommene Verpflichtungen: Anwendung der Regelungen in § 4f und § 5 Abs. 7 EStG 6
Teilwertzuschreibungen bei Darlehen in Schweizer Franken 6
Nachträgliche Herabsetzung des vereinbarten Ruhegehalts eines Gesellschafter-Geschäftsführers 7
Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG 7
Keine sachliche Unbilligkeit bei verzögerter Registereintragung eines Gewinnabführungsvertrags 8
Bilaterale Betriebsprüfung zur Überprüfung von Verrechnungspreisen 8
Keine Kürzung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung einer Streubesitzdividende um Teilwertabschreibungen 8
Bundesverfassungsgericht verhandelt über Grundsteuer 9

Arbeitnehmerbesteuerung 10

Umsatzsteuer
Umsatzsteuerliche Änderungen im Bereich des Onlinehandels 13
Verlängerung der Übergangsregelung bei Direktlieferungen über ein Konsignationslager 13
Kreditgewährung als eigenständige umsatzsteuerbare Leistung 14
Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit Einrichtungsgegenständen 14
Juristische Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück 15
Vorsteuervergütungsantrag: Zusendung einer eingescannten Rechnungskopie ausreichend? 15

Zollrecht 16

Erbschaftsteuer 16

Besteuerung von Privatpersonen 17

Internationales Steuerrecht
Generalanwalt des EuGH beurteilt Sanierungsklausel als nicht EU-rechtswidrig 18
EU-Rechtswidrigkeit des § 50d Abs. 3 EStG 2007 18
Sonderausgabenabzug von Sozialversicherungsbeiträgen im Ausland tätiger Arbeitnehmer 19

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Konzernumlagen als Umsatzerlöse nach BilRUG 20
(Konzern-)Anhangangaben zu mit dem beizulegenden Zeitwert bewerteten Finanzinstrumenten 21
DPR veröffentlicht Prüfungsschwerpunkte für 2018 22
Volle EEG-Umlage für KWK-Anlagen in der Eigenversorgung ab 1.1.2018? 22
Hinweise zur Antragstellung im Rahmen der Besonderen Ausgleichsregelung im Jahr 2018 23

ZIVILRECHT

Gesellschaftsrecht
Angabe der prozentualen Beteiligung in der Gesellschafterliste 24

Arbeitsrecht 24

GLOBAL 26

INTERN 28

IT- und Datenschutzrecht – Rechtsberatung am Puls der Zeit

Digitalisierung ist das beherrschende Thema der Wirtschaft. Elektronische Daten werden mit zunehmender Vernetzung von Geschäftsprozessen immer wichtiger und wertvoller. Sind personenbezogene Daten betroffen, trägt dem der Gesetzgeber durch immer strengere Vorgaben zum Datenschutz Rechnung. Kein Wunder also, dass sich auch in der Rechtsberatung ein Spezialgebiet entwickelt hat, das IT-Recht. Bei Ebner Stolz befassen sich derzeit vier Rechtsanwälte schwerpunktmäßig mit diesem Rechtsbereich. Einer davon ist Dr. Björn Schallock, Rechtsanwalt, Fachanwalt für gewerblichen Rechtsschutz und Fachanwalt für IT-Recht. Doch was fällt alles unter den Bereich des IT-Rechts? Wir haben ihn gefragt.

Herr Dr. Schallock, ein großes aktuelles Thema: der Schutz personenbezogener Daten in Geschäftsprozessen. Kürzlich berichteten wir in unserer Mandantenzeitschrift novus über die neue Datenschutz-Grundverordnung („DSGVO"). Um was geht es da?

Die DSGVO ist eine EU-Verordnung, die ab dem 25.5.2018 EU-weit, also in jedem Mitgliedsstaat, unmittelbar gilt. Ziel der DSGVO ist es, EU-weit ein einheitliches (und hohes) Datenschutzniveau zu schaffen. Aktuell hat jeder Mitgliedsstaat ein eigenes Datenschutzrecht, das nur zum Teil auf EU-Recht beruht. Gerade im digitalen Bereich ist es aber realitätsfern, an Staatsgrenzen Halt zu machen. Es war daher an der Zeit, das Datenschutzrecht EU-weit zu harmonisieren. Die DSGVO bedeutet jedoch leider einen erheblichen Anpassungsaufwand für Unternehmen. Zudem steigen die Sanktionsmöglichkeiten enorm. Es ist für Unternehmen daher essentiell, sich gut beraten auf die neue Rechtslage vorzubereiten.

Unternehmen müssen sich auf die Datenschutz-Grundverordnung einstellen. Was ist das Mindestmaß der Anforderungen, die ab 25.5.2018 zu erfüllen sind?

Es gibt nicht wirklich eine Art „Mindest-Anforderungskatalog" o. ä. und es wäre auch gefährlich von einem solchen zu sprechen, da jedes Unternehmen andere Daten und auf andere Weise verarbeitet. Womit sich allerdings jedes Unternehmen beschäftigen sollte, sind z. B. internes Datenschutzmanagement, Verarbeitungsverzeichnis, betriebliche Datenschutzbeauftragte, Verträge zur Auftragsverarbeitung, Sicherstellung von Informationsrechten. Das Bayerische Landesamt für Datenschutzaufsicht hat einen hilfreichen Fragebogen unter: https://www.lda.bayern.de/media/dsgvo_fragebogen.pdf veröffentlicht, der einen Eindruck vermittelt, welche Themen anzugehen sind und in 2018 vermutlich auch als erstes von den Datenschutzbehörden überprüft werden.

Der Schutz personenbezogener Daten ist ein Kernstück des IT-Rechts - aber dieser Bereich umfasst doch noch weit mehr. Welche Bereiche sind das – und wie können Sie Mandanten unterstützen?

Das IT-Recht umfasst tatsächlich sehr viel mehr, es ist eine Querschnittsmaterie. Klassische Themen sind Verträge über Software- und Hardwarebeschaffung. Wir beraten Mandaten zu den rechtlichen Fragen der Entwicklung, der Lizensierung und dem Vertrieb von Software sowie zugehöriger Hardware. Sehr relevant sind zurzeit bspw. Verträge über Cloud Computing und das Outsourcing von IT-Leistungen. Weiterhin gehören natürlich diverse internetbezogene Fragestellungen, wie etwa Verträge mit Providern, Domainrecht und Anforderungen an die Gestaltung von Webseiten und insb. Webshops, dazu. Hier beraten wir z. B. den klassischen Webshop, aber auch Unternehmen, die eine Webseite hosten lassen wollen oder ihre Domain verteidigen müssen.

Ist da auch „Industrie 4.0" ein Thema, mit dem Sie sich als IT-Rechtler befassen müssen?

Die sogenannte virtuelle Revolution betrifft uns IT-Rechtler natürlich unmittelbar. Sämtliche Entwicklungen dieser neuen Industrie beruhen auf Software und haben praktisch immer einen umfangreichen Austausch von Daten zum Gegenstand. Das betrifft insbesondere unsere Themenfelder Software-, Hardware-, Providerverträge und Datenschutz. Industrie 4.0 schafft spannende neue Anwendungsfelder und Herausforderungen für das IT-Recht. Neue Gesetze werden nicht ausbleiben.

Die wieder in den Bundestag gewählte Partei FDP hat im Wahlkampf mit dem Slogan „Digital first – Bedenken second" geworben. Wie ist Ihre Einschätzung, sollte bedenkenloser mit dem Thema IT und Datenschutz umgegangen werden oder sind die mitunter strengen Anforderungen in Rechtsetzung und Rechtsprechung durchaus berechtigt?

Über diesen Satz habe ich mich gewundert. Gerade im Datenschutz stammen die strengen Vorgaben aus dem EU-Recht, da können der deutsche Gesetzgeber und die deutschen Gerichte wenig ändern. Natürlich sollte die Industrie mit Hilfe des Gesetzgebers ganz klar auf Digitalisierung setzen. „Bedenkenlos" sollte man aber nie vorgehen. Ein Beispiel: Aus der Sicht der Softwarehersteller ist z. B. klar auf den Schutz von Software zu achten, aus Sicht der Anwender auf die Einräumung der erforderlichen Rechte. Ansonsten kann ein Softwarehersteller bspw. die ungewollte (unbezahlte) massive Nutzung eines Produktes nicht verhindern oder ein Softwarenutzer muss plötzlich nachzahlen, weil er sonst seine Nutzungsmöglichkeit verliert. Daher: Digitalisierung ja, aber eben gut beraten.

Wie sieht Ihre IT-rechtliche Beratung aus? Können Sie auch unterstützen, wenn im Vorfeld geklärt werden muss, welche IT-Systeme mit welchen Funktionalitäten in einem Unternehmen eingesetzt werden sollen?

Die bereits genannten Bereiche des IT-Rechts sind eng verzahnt mit anderen Rechtsbereichen und tatsächlich auch mit der praktischen IT. Wir Juristen stoßen bei den technischen Fragen irgendwann an unsere Grenzen. So können wir etwa beurteilen, welchen rechtlichen Anforderungen ein neues IT-System

Dr. Björn Schallock berät Unternehmen in den vielfältigen Fragestellungen des IT-Rechts.

genügen muss. Ob ein zu prüfendes Angebot allerdings das hält, was es verspricht, können wir als „Nicht-Techniker" nicht immer beurteilen. In solchen Fällen arbeiten wir bei Ebner Stolz eng mit unserem Geschäftsbereich IT-Revision (GBIT) zusammen. Das sind die Spezialisten für IT-Prüfung und IT-Revision – die können manchmal die technischen Fragen viel besser klären, die wir dann rechtlich bewerten.

Können Sie das an einen Beispiel veranschaulichen?

Die DSGVO schreibt z. B. vor, dass Soft- und Hardware bereits so zu entwickeln und einzurichten ist, dass möglichst wenig personenbezogene Daten erhoben und verarbeitet werden. Wie ein System dort programmiert ist, können wir nicht beurteilen. Dann nehmen wir die GBIT-Kollegen dazu – und auch andersherum!

Gibt es auch noch andere Bereiche, bei denen Sie Ebner Stolz Kollegen hinzuziehen?

Im Datenschutzrecht gibt es zum Beispiel eine Schnittstelle zum Arbeitsrecht: Der Betriebsrat hat in der Regel ein Mitbestimmungsrecht bei der Einführung eines neuen IT-Systems. Das ist in der Praxis gerne einmal kriegsentscheidend. Hier sind wir dankbar, unsere Kollegen aus dem Arbeitsrecht hinzuziehen zu können.

Auch steuerrechtlich gibt es übergreifende Themen: Für die Bilanzierung einer Software ist z. B. zu unterscheiden zwischen Standard- oder Individualsoftware und ob diese selbst erstellt oder erworben wurde. Sie sehen: Bereits wenn ein Unternehmen eine neue Softwarelösung anschaffen will, sind mehrere Rechtsbereiche betroffen. Wir sind daher froh, nicht nur in technischen Fragen auf den GBIT zurückgreifen zu können, sondern in unserem Hause natürlich auch auf die vielen versierten Kollegen aus der Steuerberatung und der Wirtschaftsprüfung.

IT, Internet, Datenaustausch machen ja nicht an Staatsgrenzen halt. Wie wirkt sich diese Internationalität auf das IT-Recht aus? Können Sie auch in grenzüberschreitenden Fällen beraten?

Internationalität wirkt sich erheblich auf die von uns beratenen Bereiche aus. Deutsche Unternehmen nutzen Softwarelösungen ausländischer Anbieter oder lassen Software im Ausland herstellen oder warten. Unsere erste zu klärende Frage ist immer, welches Recht überhaupt gilt. Auch wenn Vertragspartner unserer Mandanten oft ausländisches Recht vereinbaren wollen, raten wir dazu deutsches Recht zu vereinbaren. Die Rechte unserer Mandanten lassen sich damit viel besser wahren, gerade im Konfliktfalle. Sollte das einmal nicht gelingen, haben wir aber die Möglichkeit auf ausländische Kooperationspartner zurück zu greifen.

Zuletzt Ihre Einschätzung: Welchen Stellenwert wird das IT-Recht in 10 Jahren haben?

Das IT-Recht wird mit der Digitalisierung zwangsläufig immer wichtiger werden. Je mehr Prozesse digitalisiert werden und damit Software- und Internet-gestützt stattfinden, desto wichtiger werden die IT-rechtlichen Fragestellungen. Dazu kommt der Datenschutz, der – vorrangig in der EU, aber zunehmend auch in den USA – immer mehr an Stellenwert gewinnt und bei Nichtbeachtung ein großes Sanktionsrisiko für Unternehmen bedeutet.

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Übernommene Verpflichtungen: Anwendung der Regelungen in § 4f und § 5 Abs. 7 EStG

Für nach dem 28.11.2013 beginnende Wirtschaftsjahre sehen § 4f und § 5 Abs. 7 EStG Regelungen vor, wie übernommene Verpflichtungen beim Übernehmer sowie beim bisherigen Schuldner bilanzsteuerrechtlich zu berücksichtigen sind. Das BMF geht mit Schreiben vom 30.11.2017 (Az. IV C 6 – S 2133/14/10001, DStR 2017, S. 2666) auf die Anwendung dieser Vorschriften im Falle einer Schuldübernahme, eines Schuldbeitritts mit vollständiger oder teilweiser Schuldfreistellung sowie auf Besonderheiten im Fall der Übernahme oder des Schuldbeitritts von Pensionsverpflichtungen ein.

Dabei weist das BMF u. a. darauf hin, dass zwar der Übernehmer oder Beitretende nach § 5 Abs. 7 EStG beim Ansatz und der Bewertung der übernommenen Verpflichtung die gleichen Bilanzierungsvorschriften zu beachten hat, die auch für den ursprünglich Verpflichteten am Bilanzstichtag gegolten hätten. Bilanzsteuerliche Wahlrechte können jedoch unabhängig von der Wahl des Rechtsvorgängers in Anspruch genommen werden.

Sowohl der ursprünglich Verpflichtete als auch – entgegen der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 16.12.2005, BStBl. I 2005, S. 1052, Rz. 8, und BMF-Schreiben vom 24.6.2011, BStBl. I 2011, S. 627, Rz. 6) – im Falle des Schuldbeitritts der Freistellungsberechtigte haben Passivposten, z. B. Rückstellungen, für die Verpflichtung gewinnerhöhend aufzulösen.

Hinweis: *Das Schreiben ist grundsätzlich in allen offenen Fällen anwendbar. Sollte im Fall des Schuldbeitritts der Freistellungsberechtigte entsprechend der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung weiterhin eine Rückstellung passiviert und einen Freistellungsanspruch gegenüber dem Freistellungsverpflichteten als Forderung aktiviert haben, wird nicht beanstandet, wenn beide Bilanzposten spätestens in dem Wirtschaftsjahr gewinnwirksam aufgelöst werden, das nach der Veröffentlichung des BMF-Schreibens vom 30.11.2017 im BStBl. endet.*

Teilwertzuschreibungen bei Darlehen in Schweizer Franken

Die Schweizer Nationalbank legte zum 6.9.2011 den Mindestwechselkurs von 1,20 CHF pro Euro (0,83 Euro je CHF) fest. Die Wechselkursbindung wurde zum 15.1.2015 aufgehoben und führte zu einer starken Aufwertung des Schweizer Franken, die kurzfristig eine Gleichwertigkeit der Währungen bewirkte und in abgeschwächter Form weiter anhält (aktueller Kurs 0,86 Euro je CHF).

Das FG Baden-Württemberg schlussfolgerte aus diesen Ereignissen, dass Teilwertzuschreibungen bei Darlehen in Schweizer Franken an den Bilanzstichtagen 31.12.2011 und 31.12.2012 zulässig sind, weil nicht davon auszugehen ist, dass sich Wechselkursschwankungen über die Restlaufzeit der Darlehen wieder ausgleichen würden (Urteil vom 11.7.2017, Az. 5 K 1091/15).

Dem Vernehmen nach wurden die Finanzämter in Baden-Württemberg intern angewiesen, Teilwertzuschreibungen bei Darlehen in Schweizer Franken zu den Bilanzstichtagen 31.12.2011 bis 31.12.2014 (im Falle des Regelwirtschaftsjahres) zuzulassen. Für Bilanzstichtage (Regelwirtschaftsjahr) ab 31.12.2015 gilt hingegen die bisherige Verwaltungsauffassung, wonach eine Teilwertzuschreibung nicht zulässig ist, wenn die Darlehensrestlaufzeit mehr als ein Jahr beträgt. Dies gilt auch unverändert und ohne zeitliche Einschränkung weiterhin für Darlehen in anderen Fremdwährungen als CHF.

Hinweis: *Auf die Einlegung der zugelassenen Revision in obigem Verfahren wurde seitens der Finanzverwaltung verzichtet. Es bleibt abzuwarten, ob sich die Finanzbehörden der anderen Bundesländer dieser Rechtsauffassung anschließen werden.*

Nachträgliche Herabsetzung des vereinbarten Ruhegehalts eines Gesellschafter-Geschäftsführers

Vereinbart der Gesellschafter-Geschäftsführer mit seiner Kapitalgesellschaft eine Herabsetzung des zunächst in der Pensionszusage vereinbarten Ruhegehalts und verzichtet er damit auf eine bereits erdiente (werthaltige) Pensionsanwartschaft, liegt in entsprechender Höhe laut BFH eine verdeckte Einlage vor (BFH-Urteil vom 23.8.2017, Az. VI R 4/16, DStR 2017, S. 2535). Zu einem anderen Ergebnis kommt der BFH nur dann, wenn auch ein fremder Geschäftsführer unter sonst gleichen Umständen die Pensionsanwartschaft aufgegeben hätte.

Hinweis: *Im Streitfall sah der zwischen dem Gesellschafter-Geschäftsführer und der Kapitalgesellschaft in 1998 getroffene Pensionsvertrag zunächst ein monatliches Ruhegehalt von 22.000 DM vor. Nachdem jedoch das monatliche Gehalt von zuvor 34.000 DM in 2002 auf 5.800 Euro herabgesetzt wurde, vereinbarten die Vertragsparteien zur Vermeidung einer Überversorgung eine Herabsetzung des monatlichen Ruhegehalts auf 4.350 Euro.*

Da im Streitfall die Zusage der Altersversorgung des Gesellschafter-Geschäftsführers in seinem Anstellungsvertrag wurzelt, kommt der BFH zudem zu dem Ergebnis, dass der Verzicht auf die bereits erdiente und werthaltige Anwartschaft zu einem Lohnzufluss in Höhe des Teilwerts führt.

Hinweis: *Somit war im Streitfall ein sechsstelliger Betrag als Vergütung für mehrjährige Tätigkeit unter etwaiger Anwendung der Fünftelregelung zu versteuern.*

Das Urteil zeigt, dass bei der Vereinbarung eines Pensionsvertrags mögliche künftige Entwicklungen mit berücksichtigt werden sollten. Andernfalls drohen durch eine nachträgliche Herabsetzung bereits erworbener Anwartschaften steuerliche Nachteile.

Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c KStG

Mit Schreiben vom 28.11.2017 (Az. IV C 2 – S 2745 – a/09/10002 :004, DStR 2017, S. 2670) aktualisiert das BMF sein Schreiben zu § 8c KStG vom 4.7.2008. Bereits im Jahr 2014 hatte es hierzu einen ersten Entwurf vorgelegt.

In dem aktuellen Schreiben geht das BMF u. a. auf den unterjährigen Beteiligungserwerb ein. Entsprechend der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 30.11.2011, Az. I R 14/11, BStBl. II 2012, S. 360) lässt die Finanzverwaltung einen Verlustabzug in Höhe des bis zum schädlichen Beteiligungserwerb erzielten Gewinns weiter zu. Dies gilt auch dann, wenn im Veranlagungszeitraum des schädlichen Beteiligungserwerbs insgesamt ein niedrigerer Gewinn oder gar ein Verlust erzielt wurde. Der weiterhin zu berücksichtigende Verlust ist zwar ungeachtet der Mindestgewinnbesteuerung zu ermitteln. Beim Abzug des Verlustvortrags in den folgenden Veranlagungszeiträumen ist jedoch die Mindestgewinnbesteuerung anzuwenden. Der bis zum schädlichen Beteiligungserwerb erzielte Gewinn ist durch Zwischenabschluss oder mangels eines solchen sachlich und wirtschaftlich begründet zu schätzen. Bei einer Organschaft sind die Vorgaben des § 8c KStG getrennt auf Ebene des Organträgers und der Organgesellschaft anzuwenden. Bei der Organgesellschaft kommt allerdings ein fortbestehender Verlustvortrag bei unterjährigem Erwerb nicht in Betracht.

Erstmals geht das BMF auf die Anwendung der 2009 eingeführten Konzernklausel ein. Neben Begriffsdefinitionen führt das BMF aus, dass bei Überschreiten der 25 %- bzw. 50 %-Grenze durch mehrere Erwerbe innerhalb eines Fünf-Jahres-Zeitraums die Voraussetzungen der Konzernklausel bei jedem der Erwerbe getrennt zu prüfen sind.

Weiter erläutert das BMF erstmals die Anwendung der Stillen-Reserven-Klausel. Den Schwerpunkt der Ausführungen bildet hier die Bestimmung der im Inland steuerpflichtigen stillen Reserven. Unberücksichtigt bleiben danach stille Reserven aus Beteiligungen nach § 8b KStG. Bei mehrstufigen Beteiligungen, bei denen sowohl unmittelbar als auch mittelbar schädliche Beteiligungserwerbe vorliegen, sind die Tatbestandsvoraussetzungen der Stille-Reserven-Klausel für jede Verlustgesellschaft gesondert zu prüfen. Dieser Grundsatz gilt auch bei Organschaften. Stille Reserven im Betriebsvermögen der Organgesellschaft sind demnach beim Organträger nicht zu berücksichtigen.

Hinweis: *Die Finanzverwaltung wendet die anteilige Verlustabzugsbeschränkung bei unmittelbarem Beteiligungserwerb vor dem 1.1.2016 mit Verweis auf den Beschluss des BVerfG vom 29.3.2017 (Az. 2 BvL 6/11, BStBl. II 2017, S. 1082) bis zu einer gesetzlichen Neuregelung vorerst nicht weiter an.*

Mit gleichlautenden Erlassen vom 29.11.2017 (DStR 2017, S. 2678) erklären die obersten Finanzbehörden der Länder die Ausführungen des BMF-Schreibens vom 28.11.2017 auf den gewerbesteuerlichen Verlustvortrag grundsätzlich für entsprechend anwendbar.

Keine sachliche Unbilligkeit bei verzögerter Registereintragung eines Gewinnabführungsvertrags

Bei kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr ist das Einkommen der Organgesellschaft dem Organträger für körperschaftsteuerliche Zwecke erstmals für das Kalenderjahr zuzurechnen, in dem der Gewinnabführungsvertrag in das Handelsregister eingetragen und somit wirksam wurde. Verzögert sich die Handelsregistereintragung auf das folgende Jahr, ist in der Nichtanerkennung der Organschaft für das betroffene Jahr und damit der Steuerschuldnerschaft der vermeintlichen Organgesellschaft nach Auffassung des BFH keine sachliche Unbilligkeit zu erkennen (Urteil vom 23.8.2017, Az. I R 80/15, DStR 2017, S. 2803). Daran ändere sich auch dann nichts, wenn die Verzögerung auf einem Fehlverhalten einer anderen Behörde, im Streitfall des Registergerichts, beruhe.

Hinweis: *Somit lehnte der BFH auch aus Gründen der sachlichen Unbilligkeit die steuerliche Anerkennung der Organschaft bereits im Jahr vor der Registereintragung des Gewinnabführungsvertrags ab.*

Bilaterale Betriebsprüfung zur Überprüfung von Verrechnungspreisen

Die deutsche Finanzbehörde ist nach Auffassung des FG Köln befugt, mit der Finanzverwaltung der Niederlande eine gleichzeitige Betriebsprüfung der deutschen Tochtergesellschaft und der niederländischen Muttergesellschaft zu vereinbaren und durchzuführen und die hierfür notwendigen Informationen zu übersenden (rechtskräftiger Beschluss vom 23.5.2017, Az. 2 V 2498/16, EFG 2017, S. 1322).

Die deutsche Tochtergesellschaft unterlag somit mit ihrem Antrag im Rahmen des einstweiligen Rechtsschutzes, die bilaterale Betriebsprüfung zu untersagen. Das FG Köln erachtet diese auch ohne Zustimmung des Steuerpflichtigen für zulässig. Die Voraussetzungen, dass der beabsichtigte Informationsaustausch für die Steuerfestsetzung im Inland voraussichtlich erheblich sein wird und die inländische Finanzbehörde alle vorgesehenen Ermittlungsmöglichkeiten im Inland bereits ausgeschöpft hat, seien hier erfüllt.

Keine Kürzung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung einer Streubesitzdividende um Teilwertabschreibungen

Ist eine von der Körperschaftsteuer befreite Dividende aus einer Streubesitzbeteiligung für gewerbesteuerliche Zwecke hinzuzurechnen, ist der Hinzurechnungsbetrag nicht um ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibungen zu mindern. Zu diesem Ergebnis kommt der BFH mit Urteil vom 11.7.2017 (Az. I R 88/15, DStR 2018, S. 20) und lehnt damit in Bestätigung seiner bisherigen Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 21.8.2007, Az. I R 76/06, BFH/NV 2008, S. 247) eine teleologische Extension der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungsvorschrift ab.

Hinweis: *Nach alter Rechtslage waren Dividenden aus Streubesitzbeteiligungen noch von der Körperschaftsteuer zu 95 % befreit. Eine nach dem 28.2.2013 zugeflossene Streubesitzdividende unterliegt hingegen in vollem Umfang der Körperschaftsteuer. Dessen ungeachtet sind für körperschaftsteuerliche Zwecke sowohl nach alter als auch nach aktueller Rechtslage Teilwertabschreibungen auf den Anteilswert unbeachtlich. Der BFH sieht keine Veranlassung, für Zwecke der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung hiervon abzuweichen.*

Bundesverfassungsgericht verhandelt über Grundsteuer

Auf mehrfache Vorlage durch den BFH sowie auf Grund zweier Verfassungsbeschwerden hat das BVerfG darüber zu entscheiden, ob die Einheitsbewertung des Grundvermögens als Bemessungsgrundlage der Grundsteuer ab dem Bewertungsstichtag 1.1.2008 noch mit den verfassungsrechtlichen Vorgaben im Einklang steht (Az. 1 BvL 11/14, 1 BvL 12/14, 1 BvL 1/15, 1 BvR 639/11, 1 BvR 889/12). In der mündlichen Verhandlung am 16.1.2018 wurde insb. thematisiert, ob die Rückanknüpfung auf Wertverhältnisse zum 1.1.1964 (bzw. zum 1.1.1935 in den neuen Bundesländern) noch eine gerechte Steuererhebung zulässt, da seitdem erfolgte unterschiedliche Wertentwicklungen der Grundstücke gänzlich unberücksichtigt bleiben.

Sollte das BVerfG der Auffassung des BFH folgen und die Einheitswertermittlung als verfassungswidrig beurteilen – deutliche Hinweise der Verfassungsrichter in der mündlichen Verhandlung sprechen dafür –, steht die Frage im Fokus, wie viel Zeit dem Gesetzgeber für eine Neuregelung eingeräumt wird. Dem BVerfG ist dabei durchaus bewusst, dass das Gesetzgebungsverfahren und insb. die Neubewertung der Grundstücke mehrere Jahre beanspruchen würden. Ob allerdings der Maximalforderung von Bund und Ländern einer Umsetzungsfrist von zehn Jahren entsprochen wird, bleibt abzuwarten.

Hinweis: *Durch den Bundesrat wurden bereits im Juli 2016 Gesetzesanträge zur Reform der Grundsteuer gestellt (vgl. dazu ausführlich novus August/September 2016, S. 2), die im November 2016 in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht wurden. Darin ist eine erstmalige Feststellung der Grundstückswerte zum 1.1.2022 vorgesehen, wobei die Anwendung dieser neuen Werte nach Einschätzung des Bundesrats wohl erst ab dem Jahr 2027 realistisch sein dürfte. Das Reformvorhaben, das grundsätzlich aufkommensneutral ausgestaltet werden soll, dürfte spätestens mit Vorliegen der Entscheidung des BVerfG weiter vorangetrieben werden.*

Es gilt als wahrscheinlich, dass das BVerfG die Einheitsbewertung als Basis der Grundsteuer als verfassungswidrig bewerten wird.

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Zuflusszeitpunkt bei Arbeitslohn in Form von sonstigen Bezügen

Beiträge des Arbeitgebers zu einer Direktversicherung des Arbeitnehmers für eine betriebliche Altersversorgung sind laut Urteil des BFH vom 24.8.2017 (Az. VI R 58/15, DStR 2017, S. 2541) als sonstiger Bezug zu behandeln. Der BFH begründet seine Rechtsauffassung damit, dass die Beiträge nur einmal jährlich zu entrichten sind.

Hinsichtlich des Zuflusses ist darauf abzustellen, wann der sonstige Bezug dem Arbeitnehmer tatsächlich zufließt. Die Fiktion des Zuflusses kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach Beendigung des Kalenderjahres findet bei sonstigen Bezügen keine Anwendung.

Im Ergebnis stellt der BFH deshalb darauf ab, wann der Arbeitgeber den Versicherungsbeitrag tatsächlich leistet. Erst zu diesem Zeitpunkt fließt dem Arbeitnehmer Arbeitslohn zu.

Hinweis: *Es kommt somit auf den Zeitpunkt der Belastung des Bankkontos des Arbeitgebers und nicht darauf an, wann er dem Versicherungsunternehmen eine entsprechende Einzugsermächtigung erteilt.*

Sachbezugswerte für unentgeltliche oder verbilligte Mahlzeiten ab 2018

Mahlzeiten, die vom Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an seine Arbeitnehmer abgegeben werden, sind mit dem anteiligen amtlichen Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung als Arbeitsentgelt zu berücksichtigen. Ab dem Kalenderjahr 2018 beträgt der Wert eines Mittag- oder Abendessens 3,23 Euro und der eines Frühstücks 1,73 Euro.

Hinweis: *Diese Werte sind auch für Mahlzeiten anzusetzen, die dem Arbeitnehmer während einer beruflich veranlassten Auswärtstätigkeit oder im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung zur Verfügung gestellt werden, sofern der Preis der Mahlzeit nicht 60 Euro übersteigt.*

Lohnsteuerliche Behandlung der Überlassung von geleasten (Elektro-)Fahrrädern

Hat der Arbeitnehmer laut Arbeitsvertrag oder auf Grund einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage einen Anspruch auf Überlassung eines vom Arbeitgeber geleasten (Elektro-)Fahrrads auch zur privaten Nutzung, geht das BMF mit Schreiben vom 17.11.2017 (Az. IV C 5 - S 2334/12/10002-04, DStR 2017, S. 2553) von einem lohnsteuerpflichtigen geldwerten Vorteil des Arbeitnehmers aus. Dieser ist monatlich mit 1 % der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers im Zeitpunkt der Inbetriebnahme einschließlich Umsatzsteuer zu bewerten. Damit sind neben Privatfahrten auch Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte abgegolten.

Erwirbt der Arbeitnehmer nach Beendigung der Laufzeit des Leasingvertrags das von ihm bis dahin genutzte (Elektro-)Fahrrad von dem Leasinggeber oder einem eingeschalteten Dienstleister zu einem geringeren Preis als dem um übliche Preisnachlässe geminderten üblichen Endpreis am Abgabeort, ist der Unterschiedsbetrag als Arbeitslohn zu versteuern. Aus Vereinfachungsgründen kann der übliche Endpreis mit 40 % der auf volle 100 Euro abgerundeten unverbindlichen Preisempfehlung im Zeitpunkt der Inbetriebnahme angesetzt werden. Sofern die Zusätzlichkeitsvoraussetzung erfüllt wird, kommt eine pauschale Versteuerung mit 30 % in Betracht, wobei zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage laut BMF ggf. die vorgenannte Vereinfachungsregelung herangezogen werden kann.

Beschaffung einer BahnCard durch den Arbeitgeber

Überlässt der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer eine BahnCard 100, mit der der Arbeitnehmer ohne zusätzliche Kosten 12 Monate lang unbegrenzt sowohl dienstliche als auch private Bahnfahrten durchführen kann, bzw. eine BahnCard 50, mit der der Arbeitnehmer innerhalb dieses Zeitraums ermäßigte Fahrausweise erwerben kann, ist zu klären, ob darin steuerpflichtiger Arbeitslohn zu sehen ist.

Laut Verfügung der OFD Frankfurt/Main vom 31.7.2017 (Az. S 2334 A - 80 - St 222, DB 2017, S. 2326) ist zu differenzieren, ob die Hingabe der BahnCard im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse liegt. Ergibt eine Prognose zum Zeitpunkt der Hingabe der BahnCard, dass die ersparten Kosten für Einzelfahrscheine, die im Rahmen der Auswärtstätigkeit des Arbeitnehmers ohne Nutzung der BahnCard anfallen würden, die Kosten der BahnCard erreichen oder übersteigen (prognostizierte Vollamortisation), liegt kein Arbeitslohn vor. Sollte die prognostizierte Vollamortisation aus unvorhersehbaren Gründen nicht eintreten, ist keine Nachversteuerung vorzunehmen.

Werden die ersparten Fahrtkosten voraussichtlich nicht die Kosten der BahnCard erreichen (Prognose einer Teilamortisation), liegt die Überlassung der BahnCard nicht im überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers. Die Überlassung der BahnCard stellt somit in diesem Fall in voller Höhe steuerpflichtigen Arbeitslohn dar.

Hinweis: *Die während der Gültigkeitsdauer der BahnCard durch deren Nutzung für dienstliche Fahrten ersparten Fahrtkosten können ggf. monatsweise oder am Ende des Gültigkeitszeitraums als Korrekturbetrag den steuerpflichtigen Arbeitslohn mindern.*

Pauschbeträge bei Auslandsreisen ab 1.1.2018

Mit Schreiben vom 8.11.2017 (Az. IV C 5 - S 2353/08/10006 :008, DStR 2017, S. 2494) gibt das BMF die ab 1.1.2018 geltenden Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen und für Übernachtungskosten bei betrieblich und beruflich veranlassten Auslandsreisen bekannt.

Geändert haben sich dabei sowohl Pauschbeträge für Reisen innerhalb der EU, z. B. Finnland, Frankreich, Portugal, als auch in Drittstaaten, z. B. Australien, Kanada, Norwegen.

Steuerliche Förderung der betrieblichen Altersversorgung

Mit dem Betriebsrentenstärkungsgesetz vom 17.8.2017 (BGBl. I 2017, S. 3214) wurden neben Änderungen der rechtlichen Rahmenbedingungen einer betrieblichen Altersversorgung, z. B. in Form der Einführung einer reinen Beitragszusage, auch die steuerlichen Begünstigungen ausgeweitet. Ziel des Gesetzgebers ist es, die Attraktivität der betrieblichen Altersversorgung als Säule der Absicherung im Ruhestand zu stärken.

Beiträge des Arbeitgebers an einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder für eine Direktversicherung bleiben ab 2018 bis zu einem Betrag von 8 % der Beitragsbemessungsgrenze in der allgemeinen Rentenversicherung steuerfrei, somit in 2018 bis zu 6.240 Euro. Neben weiteren Maßnahmen wird zudem die Vereinbarung einer betrieblichen Altersversorgung zugunsten von Arbeitnehmern mit geringerem Arbeitsentgelt, konkret mit bis zu 2.200 Euro monatlich, durch die Einführung eines Förderbeitrags unterstützt.

Das BMF geht mit Schreiben vom 6.12.2017 (Az. IV C 5 - S 2333/17/10002) ausführlich auf diese Änderungen ein und erläutert deren Anwendung in der Praxis.

Anrufungsauskunft nach § 42e EStG

Mit Schreiben vom 12.12.2017 (Az. IV C 5 - S 2388/14/10001, DStR 2017, S. 2734) geht das BMF darauf ein, wer berechtigt ist, einen Antrag zur Klärung, ob und inwieweit im konkreten Fall die lohnsteuerrechtlichen Vorgaben anzuwenden sind, zu stellen. Eine solche Anrufungsauskunft ist stets gebührenfrei. Zuständig ist grundsätzlich das Betriebsstättenfinanzamt, bei dem der Antrag formlos eingereicht werden kann. Die Auskunft soll bzw. muss im Fall der Ablehnung oder Abweichung schriftlich erteilt werden. Die Anrufungsauskunft stellt einen Verwaltungsakt dar, der den entsprechenden Regelungen der AO unterliegt.

Die Finanzbehörden sind im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens gegenüber allen Beteiligten an eine erteilte Anrufungsauskunft gebunden. Der Arbeitgeber kann somit für nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer aufgrund einer erteilten Anrufungsauskunft, auch wenn diese unrichtig sein sollte, nicht in Anspruch genommen werden. Die Bindungswirkung der Anrufungsauskunft erstreckt sich jedoch nicht auf das Veranlagungsverfahren des Arbeitnehmers.

Bei erteilter Anrufungsauskunft besteht keine Haftung des Arbeitgebers für nicht einbehaltene Lohnsteuer, auch wenn die Auskunft inhaltlich fehlerhaft ist.

UMSATZSTEUER

Umsatzsteuerliche Änderungen im Bereich des Onlinehandels

Am 5.12.2017 hat der Rat der EU als Teil der „Strategie für einen digitalen Binnenmarkt" eine Änderung der MWStSystRL sowie zwei Verordnungen zur Umsetzung dieser Änderungen angenommen, mit denen das MWSt-System der EU an die digitale Wirtschaft angepasst werden soll.

Konkret geht es zum einen um Maßnahmen zur Vereinfachung für den Handel mit elektronischen Dienstleistungen innerhalb der EU, die bis zum 31.12.2018 von den Mitgliedstaaten umzusetzen sind. Insb. ist die Einführung einer Umsatzschwelle bei Telekommunikations-, Rundfunk-, Fernseh- oder elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer innerhalb der EU vorgesehen. Betragen die entsprechenden Umsätze im Jahr europaweit weniger als 10.000 Euro, gelten die Leistungen nicht am Ort des Leistungsempfängers (in Deutschland nach § 3a Abs. 5 UStG), sondern am Ort des Leistenden als erbracht. Der Leistende soll allerdings auf die Anwendung der Umsatzschwelle für einen Zeitraum von mindestens zwei Jahren verzichten können. Zudem sind zukünftig für die Rechnungserstellung die Vorgaben des Staates maßgeblich, in dem der Leistende ansässig ist, sofern dieser am Mini-One-Stop-Shop-Verfahren (MOSS-Verfahren) teilnimmt. Unternehmen mit einem diesbezüglichen Umsatz von weniger als 100.000 Euro pro Jahr benötigen zukünftig nur noch ein Beweismittel für den Nachweis der Ansässigkeit des Kunden.

Bis zum 31.12.2020 haben die Mitgliedstaaten weitere Regelungen umzusetzen, mit denen die Anwendung des MOSS-Verfahrens auf den Versandhandel ausgedehnt wird. Für den Versandhandel aus Drittländern wird dabei ein neues Portal für Lieferungen mit einem Wert unter 150 Euro eingerichtet. Zudem wird die derzeitige Ausnahmeregelung für die Einfuhr von Sendungen aus Drittstaaten in die EU mit einem Wert von unter 22 Euro abgeschafft, da sich diese als anfällig für Missbrauch erwiesen hat.

Schließlich werden u. a. künftig auch Online-Plattformen für die Erhebung der Mehrwertsteuer auf Leistungen im Versandhandel, die über sie abgewickelt werden, haftbar gemacht. Die bisherige Lieferschwelle für den Versandhandel wird abgeschafft. Es gilt dann die gleiche, kumuliert anzuwendende Lieferschwelle wie bei Telekommunikations-, Rundfunk-, Fernseh- oder elektronischen Dienstleistungen an Nichtunternehmer. Das MOSS-Verfahren wird auf jegliche Dienstleistungen an Nichtunternehmer ausgedehnt. Korrekturen im MOSS-Verfahren dürfen dann innerhalb eines Zeitraums von drei Jahren ab dem Zeitpunkt der originären Deklarationspflicht in der aktuellen MOSS-Deklaration unter Angabe der betroffenen Steuerperiode vorgenommen werden. Bei Teilnahme am MOSS-Verfahren müssen keine Rechnungen im umsatzsteuerlichen Sinn an die nichtunternehmerischen Kunden mehr ausgestellt werden.

Hinweis: *Gerne stellen wir Ihnen zu diesem Thema weitere Informationen elektronisch zur Verfügung. Senden Sie uns dazu bitte eine kurze Nachricht an umsatzsteuer@ebnerstolz.de.*

Verlängerung der Übergangsregelung bei Direktlieferungen über ein Konsignationslager

Mit Schreiben vom 10.10.2017 (Az. III C 3 - S 7103-a/15/10001, BStBl. I 2017, S. 1442) schloss sich das BMF der Rechtsauffassung des BFH an, wonach auch bei einer Warenlieferung aus dem EU-Ausland über ein inländisches Konsignationslager mit kurzer Zwischenlagerung eine unmittelbare Lieferung an den inländischen Abnehmer angenommen werden kann, wenn dieser bei Beginn des Transports bereits feststeht (BFH-Urteil vom 20.10.2016, Az. V R 31/15, DB 2017, S. 226; vgl. dazu auch novus November 2017, S. 16).

Dies gilt grundsätzlich in allen offenen Fällen. Mit BMF-Schreiben vom 14.12.2017 (DStR 2018, S. 32) verlängert die Finanzverwaltung nunmehr die Frist für die Nichtbeanstandungsregelung um ein Jahr. Daher wird es für vor dem 1.1.2019 ausgeführte Lieferungen und innergemeinschaftlichen Erwerbe in Deutschland für den Vorsteuerabzug des Abnehmers nicht beanstandet, wenn nach der bisherigen Rechtsauffassung von einem innergemeinschaftlichen Verbringen und einer anschließenden steuerpflichtigen Lieferung im Inland ausgegangen wird.

Hinweis: *Den Unternehmern wird damit mehr Zeit eingeräumt, bestehende Lager- und Lieferverträge zu prüfen und ggf. anzupassen. Zu beachten ist hierbei, dass vom Vorliegen einer bewegten Lieferung im Zeitpunkt des Verbringens in das Lager nur auszugehen ist, wenn der Abnehmer bereits dergestalt verbindlich feststeht, dass nur noch der Zeitpunkt der Entnahme ungewiss ist. Gerne lassen wir Ihnen hierzu weitere Informationen zukommen. Senden Sie uns dazu bitte eine entsprechende kurze Nachricht an umsatzsteuer@ebnerstolz.de.*

Kreditgewährung als eigenständige umsatzsteuerbare Leistung

Mit Urteil vom 13.11.2013 (Az. XI R 24/11, DStR 2014, S. 93) hatte der BFH entschieden, dass ein Unternehmer, der an ein Studentenwerk im Rahmen eines Public-Private-Partnership-Projekts eine Bauleistung in Form einer Werklieferung ausführt, die mit einer durch ihn zur Verfügung gestellten 20-jährigen Finanzierung des Bauvorhabens verbunden ist, neben einer umsatzsteuerpflichtigen Werklieferung eine nach § 4 Nr. 8a UStG eigenständige umsatzsteuerfreie Kreditgewährung erbringt.

Das BMF schließt sich dieser Rechtsauffassung an und ändert entsprechend Abschn. 3.11 Abs. 1 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (BMF-Schreiben vom 8.11.2017, Az. III C 2 – S 7100/13/10007, DStR 2017, S. 2496). Demnach reicht für die Annahme einer einheitlichen Leistung eine naturgemäße Verbindung des Kreditgeschäfts zu der Lieferung oder sonstigen Leistung nicht aus. Vielmehr ist grundsätzlich von eigenen selbständigen Leistungen auszugehen und es ist im konkreten Einzelfall nach den objektiven Abgrenzungskriterien zu prüfen, ob mehrere, voneinander unabhängige Leistungen oder eine einheitliche Gesamtleistung vorliegen. Für mehrere selbständige Leistungen sprechen u. a.:

- gesonderte Vereinbarung von Lieferung oder sonstiger Leistung und Kreditgewährung,
- eigenständige Bildung von Leistungspreisen,
- gesonderte Rechnungsstellung.

Es kommt mithin nicht mehr auf einen zahlenmäßig feststehenden Jahreszins, wie bisher in Abschn. 3.11. Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UStAE gefordert, an. Auch bei der Kreditgewährung im Rahmen von Public-Partnership-Projekten kann es zukünftig zu einer anderen Beurteilung kommen.

Ist die Kreditgewährung als eigenständige Leistung steuerfrei, ist künftig das hierauf entfallende Entgelt ohne Umsatzsteuer abzurechnen und die Rechnungsstellung entsprechend anzupassen. Wird insoweit gegenüber Nichtunternehmern dennoch mit Umsatzsteuer abgerechnet, schuldet der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer nach § 14c UStG.

Hinweis: *Entsprechend sollte bei allen durch den leistenden Unternehmer (teil)finanzierten Lieferungen und sonstigen Leistungen geprüft werden, ob von getrennten Leistungen oder einer einheitlichen Gesamtleistung auszugehen ist. Gerne stellen wir Ihnen auch zu diesem Thema weitere Informationen in elektronischer Form zur Verfügung. Senden Sie dazu bitte eine kurze E-Mail an umsatzsteuer@ebnerstolz.de.*

Vermietung und Verpachtung von Grundstücken mit Einrichtungsgegenständen

Mit Schreiben vom 8.12.2017 (Az. III C 3 - S 7168/08/10005, DStR 2017, S. 2742) schließt sich die Finanzverwaltung der Rechtsauffassung des BFH (Urteil vom 11.11.2015, Az. V R 37/14, BStBl. II 2017, S. 1259) an. Unter die Umsatzsteuerbefreiung nach § 4 Nr. 12 Satz 1 Buchst. a UStG fällt demnach auch die Vermietung möblierter Räume oder Gebäude, sofern diese auf Dauer angelegt ist.

Die Ausführungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses werden entsprechend geändert und die Steuerbefreiung ausdrücklich auf mitvermietete oder mitverpachtete Einrichtungsgegenstände, wie z. B. auf das bewegliche Büromobiliar oder das bewegliche Inventar eines Seniorenheims, erstreckt. Hingegen werden Betriebsvorrichtungen, die nach den bewertungsrechtlichen Vorgaben von Gebäuden abzugrenzen sind, hiervon nicht erfasst. Deren Vermietung ist daher immer steuerpflichtig.

Die Feststellung, ob eine Nebenleistung zur steuerfreien Vermietung oder eine einheitliche Leistung vorliegt, beruht nach Auffassung des BFH und der Finanzverwaltung auf einer Tatsachenwürdigung im Einzelfall.

Hinweis: *Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Umsätze aus der Vermietung oder Verpachtung von Einrichtungsgegenständen, die vor dem 1.1.2018 ausgeführt wurden, wird es jedoch nicht beanstandet, wenn diese vom Unternehmer noch als umsatzsteuerpflichtig behandelt werden.*

Liegt die Anschaffung der Einrichtungsgegenstände kürzer als fünf bzw. zehn (bei fest verbauten Einrichtungsgegenständen) Jahre zurück, muss der Vermieter Vorsteuerberichtigungen nach § 15a UStG durchführen

Zudem sollte für die Mitvermietung von Einrichtungsgegenständen nach dem 1.1.2018 keine Umsatzsteuer in Rechnung gestellt werden, da andernfalls eine Steuerschuld des Vermieters aufgrund § 14c UStG entstehen kann. Gleiches gilt, wenn im Mietvertrag ein offener Umsatzsteuerausweis gezeigt wird.

Juristische Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

Sonstige Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück werden dort ausgeführt, wo das Grundstück liegt (§ 3a Abs. 3 Nr. 1 UStG). Folglich sind sie grundsätzlich im Belegenheitsstaat der Umsatzsteuer zu unterwerfen.

Das BMF modifiziert mit Schreiben vom 5.12.2017 (Az. III C 3 - S 7117-a/16/10001, DStR 2017, S. 2741) die Ausführungen in Abschn. 3a. 3 UStAE und geht dabei insb. auf juristische Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück ein. Entgegen seinen bisherigen Ausführungen soll nunmehr die Beratung hinsichtlich einer Steuerklausel in einem Grundstücksübertragungsvertrag oder in einem Miet- oder Pachtvertrag eine grundstücksbezogene Leistung darstellen. Unbeachtlich ist hierbei, von welcher Berufsgruppe die Leistung erbracht wird.

Nicht im engen Zusammenhang mit einem Grundstück stehen sollen z. B. die Leistungen ohne konkreten Grundstücksbezug (z. B. die Erstellung von Mustermietverträgen), die Beratung eines Share Deal einer Grundstücksgesellschaft, die Beratung zur Akquisitionsstruktur einer Transaktion (z. B. Asset Deal oder Share Deal) oder Due Diligence-Leistungen, soweit diese keine Nebenleistung zur Beratungsleistung des Grundstückskaufvertrages darstellen. Beratungsleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken, die nicht unmittelbar im Zusammenhang mit Vertragsklauseln stehen (z. B. grunderwerbsteuerliche Beratung), fallen weiterhin unter die Grundregel (Leistungsort am Sitzort des Empfängers bei Beratung von Unternehmern).

Hinweis: *Mit der Anpassung des UStAE setzt die Finanzverwaltung Art. 31 a der EU-VO, die seit 1.1.2017 gilt, um. Gleichwohl sollen die Grundsätze des BMF-Schreibens in allen offenen Fällen anzuwenden sein. Hierzu sowie zu weiteren Auslegungsfragen hat die BStBK dem BMF eine Eingabe übermittelt, die unter https://www.bstbk.de/de/presse/stellungnahmen/archiv/20180104_eingabe_bstbk/index.html eingesehen werden kann.*

Vorsteuervergütungsantrag: Zusendung einer eingescannten Rechnungskopie ausreichend?

Im Rahmen des elektronischen Vergütungsverfahrens für EU-Ausländer sind gemäß § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV a. F. bis 29.12.2014 einem Vorsteuervergütungsantrag in elektronischer Form die Rechnungen und Einfuhrbelege „in Kopie" vollständig beizufügen, wenn das Entgelt für den Umsatz oder die Einfuhr mindestens 1.000 Euro, bei Rechnungen über den Bezug von Kraftstoffen mindestens 250 Euro beträgt. Seit 30.12.2014 besteht die Anforderung, eingescannte Originale zu übermitteln.

Diese Anforderung beruht auf der gemeinschaftsrechtlichen Vorgabe nach Art. 10 Richtlinie 2008/9/EG. Danach können die Mitgliedsstaaten vor der Erstattung verlangen, dass der Antragsteller zusammen mit dem Erstattungsantrag auf elektronischem Weg eine Kopie der Rechnung oder des Einfuhrdokuments einreicht.

Basierend auf dieser unionsrechtlichen Grundlage kommt der BFH mit Urteilen vom 30.8.2017 (Az. XI R 24/16, DStR 2017, S. 2549, sowie Az. XI R 25/16, BFH/NV 2018, S. 66) zu dem Ergebnis, dass die Übermittlung einer elektronischen Kopie (Scan) einer Kopie des Rechnungsoriginals den Anforderungen nach § 61 Abs. 2 Satz 3 UStDV a. F. genügt. Es sei nicht erforderlich, dass vom Original ein Scan erstellt und übermittelt wird. Der entscheidende Senat stimmt somit mit der Rechtsauffassung des V. Senats des BFH überein, der auch die Kopie einer Rechnungskopie als eine Kopie der Rechnung anerkennt (BFH-Urteil vom 17.5.2017, Az. V R 54/16, BStBl. II 2017, S. 925).

Hinweis: *Die einschränkende Auslegung durch den BFH ist zu begrüßen und schafft Rechtssicherheit in Altfällen. Gleichwohl besteht das Erfordernis zum Besitz einer Originalrechnung bei dem den Vorsteuerabzug begehrenden Unternehmer unabhängig von der o. g. Rechtsprechung. Dem BZSt bleibt es unbenommen, bei begründeten Zweifeln am Bestehen einer bestimmten Forderung, vom Antragsteller die Vorlage des Originals zu verlangen.*

Bei Vergütungsanträgen seit 30.12.2014 sollten jedoch hinsichtlich des eindeutigen Gesetzeswortlauts elektronische Kopien von den Originalrechnungen erstellt und diese elektronisch übermittelt werden. Ob die Vorschrift ggf. unionsrechtswidrig ist, wurde von beiden Senaten mangels Entscheidungserheblichkeit offen gelassen.

ZOLLRECHT

EuGH zum Verhältnis nachträglicher Verrechnungspreisanpassungen und Zollwert

Mit seinem Urteil vom 20.12.2017 (Rs. C-529/16) hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) zum Thema Jahresendanpassungen im Verrechnungspreisbereich und deren Auswirkungen auf den Zollwert entschieden.

Dem Urteil lag folgender Fall zugrunde: Im Anschluss an die Durchführung nachträglicher, warenbezogener Verrechnungspreisanpassungen beantragte die deutsche Tochtergesellschaft einer japanischen Muttergesellschaft eine Anpassung von Zollwerten nach unten, d. h. eine Erstattung gezahlter Zölle. Bei der Einfuhr der von der Muttergesellschaft eingekauften Waren hatte die Tochtergesellschaft zunächst die Preise, die die Muttergesellschaft in Rechnung stellte (dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechende konzerninterne Verrechnungspreise) als Zollwerte angemeldet. Nachdem entsprechend eines mit den deutschen Steuerbehörden getroffenen Advanced Pricing Agreements (APA) die nachträgliche Anpassung der Verrechnungspreise im Konzern vorgenommen worden war und die Tochtergesellschaft von der Muttergesellschaft eine Gutschrift erhalten hatte, beantragte sie die Erstattung von Zöllen, da sich durch die Verrechnungspreisanpassungen die Zollwerte verringert hätten. Das zuständige Hauptzollamt (HZA) lehnte die Erstattung ab, da der begehrte Anpassungsbetrag nicht individuell auf die Einfuhrwaren aufgeteilt worden war. Dagegen klagte die Tochtergesellschaft. Das zuständige Finanzgericht legte dem EuGH die Sache zur Vorabentscheidung vor.

Der EuGH kam zu dem Ergebnis, dass das Europäische Zollrecht in einem solchen Fall keine Zollwertanpassung zulässt. Eine nachträgliche Anpassung des Transaktionswerts ist danach nur in Ausnahmefällen zulässig, z. B. bei einem bereits zum Zeitpunkt der Abfertigung zum freien Verkehr bestehenden, verdeckten Mangel oder einer Fehlerhaftigkeit der Ware. Der Zollwert müsse den realen wirtschaftlichen Wert einer Ware widerspiegeln und dabei alle Elemente mit wirtschaftlichem Wert berücksichtigen. Berichtigungen seien danach nur möglich, wenn dies erforderlich ist, um einen fiktiven oder willkürlichen Zollwert zu verhindern. Ein solcher Fall liege aber nicht vor. Das Zollrecht erlaube keinen Transaktionswert, bestehend aus einem zunächst berechneten Preis und einer pauschalen Berichtigung, ohne dass sich sagen lässt, ob diese Berichtigung schließlich nach oben oder unten erfolgen wird.

Hinweis: *Welche Folgen das Urteil auf die Praxis haben wird, erscheint derzeit nur ansatzweise absehbar. Jedenfalls wirft es mehr Fragen auf als es beantwortet. Die Umsetzung der Entscheidung durch das Finanzgericht im Ausgangsverfahren darf daher mit Spannung erwartet werden. Klar dürfte aber sein, dass das Verhältnis von nachträglichen Transferpreisanpassungen zum Zollwert nicht einfacher, sondern eher herausfordernder geworden ist und multinationale Unternehmen sich darauf einstellen müssen.*

ERBSCHAFTSTEUER

Anwendung des koordinierten Ländererlasses zur Erbschaftsteuerreform 2016 in Bayern

Mit koordiniertem Ländererlass vom 22.6.2017 (BStBl. I 2017, S. 902) äußerten sich die Bundesländer – mit Ausnahme von Bayern – zu der Anwendung der durch die Erbschaftsteuerreform 2016 geänderten bzw. neu eingefügten Regelungen in das ErbStG (s. dazu auch novus August/September 2017, S. 19).

Bayern sah einige der Bestimmungen als nicht treffsicher geregelt an und weigerte sich, dem Ländererlass zuzustimmen. In der Verfügung vom 14.11.2017 des Bayerischen Landesamts für Steuern (LfSt Bayern, Az. S 3715.1.1-30/8 St34, DStR 2017, S. 2554) räumt Bayern den Steuerpflichtigen nun die Möglichkeit ein, sich auf den koordinierten Ländererlass vom 22.6.2017 zu berufen.

Die Bayerische Finanzverwaltung wendet dabei die Vorgaben des Ländererlasses mit zwei Abweichungen an:

- Bei der Prüfung des Zweijahreszeitraums für junges Verwaltungsvermögen wird auch die Zeit angerechnet, in der das Verwaltungsvermögen zuvor ununterbrochen Betrieben verbundener Unternehmen zuzurechnen war
- Bei der Ermittlung des verfügbaren Vermögens im Rahmen der Verschonungsbedarfsprüfung, die bei einem Erwerb über 26 Mio. Euro alternativ zum Abschmelzmodell zur Anwendung kommt, ist der Wert des verfügbaren Vermögens um die auf den steuerpflichtigen Erwerb entfallende Erbschaft- und Schenkungsteuer zu mindern.

Insolvenzbedingter Ausfall einer privaten Darlehensforderung als steuerlich anzuerkennender Verlust

Laut Urteil des BFH vom 24.10.2017 (Az. VIII R 13/15, DStR 2017, S. 2801) führt der endgültige Ausfall einer im Privatvermögen gehaltenen Kapitalforderung nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen. Dieser Verlust kann mit anderen positiven Kapitaleinkünften des Veranlagungszeitraums ausgeglichen oder in den Folgejahren mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden.

Mit der Einführung der Abgeltungsteuer und der seit 2009 geltenden Neufassung der Regelung zu den Kapitaleinkünften bezweckte der Gesetzgeber eine vollständige steuerrechtliche Erfassung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen. Nach Auffassung des BFH ist damit die traditionelle Trennung von Vermögens- und Ertragsebene für Einkünfte aus Kapitalvermögen aufgegeben worden. Die Rückzahlung der Kapitalforderung unter deren Nennwert sei damit dem Verlust bei der Veräußerung der Forderung gleichzustellen, sofern endgültig feststeht, dass über bereits gezahlte Beträge hinaus keine weiteren Rückzahlungen mehr erfolgen werden.

Hinweis: *Lediglich die Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Darlehensschuldners reicht laut BFH regelmäßig nicht aus, um von einem endgültigen Forderungsausfall ausgehen zu können. Etwas anderes gelte jedoch, wenn die Eröffnung des Insolvenzverfahrens mangels Masse abgelehnt worden ist oder aus anderen Gründen feststeht, dass keine Rückzahlung zu erwarten ist. Offen lässt der BFH ausdrücklich, ob diese Grundsätze auch für einen Forderungsverzicht gelten. Ggf. könnte die Rechtsauffassung auch auf den Fall des Verlusts aus der Auflösung einer Kapitalgesellschaft, deren Anteile im Privatvermögen gehalten werden, übertragen werden.*

Haushaltsersparnis bei Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim

Aufwendungen für die krankheitsbedingte Unterbringung in einem Alten- und Pflegeheim können als außergewöhnliche Aufwendungen geltend gemacht werden. Mindernd zu berücksichtigen ist dabei allerdings eine Haushaltsersparnis, sofern der Pflegebedürftige seinen normalen Haushalt nicht beibehält.

Hinweis: *Rechtsprechung und Finanzverwaltung sind sich darin einig, dass die Haushaltsersparnis entsprechend dem für den Unterhalt unterhaltsbedürftiger Personen vorgesehenen Höchstbetrag nach § 33a Abs. 1 EStG zu schätzen ist. Somit beträgt die Haushaltsersparnis in 2017 8.820 Euro und in 2018 9.000 Euro.*

Sind beide Ehegatten krankheitsbedingt in einem Alten- und Pflegeheim untergebracht, ist laut Urteil des BFH vom 4.10.2017 (Az. VI R 22/16, DStR 2017, S. 2650) für jeden der Ehegatten eine Haushaltsersparnis anzusetzen.

Hinweis: *Die so verbleibenden Aufwendungen sind zudem noch um die zumutbare Belastung zu mindern, die laut aktueller Rechtsprechung des BFH stufenweise zu ermitteln ist (BFH-Urteil vom 19.1.2017, Az. VI R 75/14, BStBl. II 2017, S. 684, s. auch novus Mai 2017, S. 13).*

INTERNATIONALES STEUERRECHT

Generalanwalt des EuGH beurteilt Sanierungsklausel als nicht EU-rechtswidrig

Mit Wirkung zum 1.1.2008 wurde die Sanierungsklausel gemäß § 8c Abs. 1a KStG eingeführt. Diese kommt jedoch bislang nicht zur Anwendung, da die EU-Kommission die Regelung mit Beschluss vom 26.1.2011 (2011/527/EU) als EU-rechtswidrige staatliche Beihilfe beurteilte. Hiergegen erhobene Klagen wurden u. a. mit Urteil des EuG vom 4.2.2016 (Rs. T-287/11, Heitkamp BauHolding/Kommission) abgewiesen und die Rechtsauffassung der Kommission bestätigt

In dem daraufhin betriebenen Rechtsmittelverfahren beim EuGH kommt der Generalanwalt Nils Wahl in seinen Schlussanträgen vom 20.12.2017 (Rs. C-203/16 P) zum gegenteiligen Ergebnis und verneint das Vorliegen einer EU-rechtswidrigen staatlichen Beihilfe.

Hinweis: *Es bleibt abzuwarten, ob der EuGH der Rechtsauffassung des Generalanwalts folgen wird, was in der Vergangenheit in der Mehrzahl der Verfahren allerdings bereits der Fall war.*

EU-Rechtswidrigkeit des § 50d Abs. 3 EStG 2007

Nach der bis zum Veranlagungszeitraum 2011 anwendbaren Fassung des § 50d Abs. 3 EStG 2007 wurde einer ausländischen Gesellschaft der aus einer Richtlinie oder den DBA-Regelungen ergebende Anspruch auf völlige oder teilweise Entlastung von Quellensteuer verwehrt, soweit an der Gesellschaft Personen beteiligt waren, denen die Erstattung oder Freistellung nicht zustände, wenn sie die Einkünfte unmittelbar erzielten. Für den Ausschluss der Quellensteuerentlastung war zudem erforderlich, dass

- für die Einschaltung der ausländischen Gesellschaft wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe fehlten oder
- die ausländische Gesellschaft nicht mehr als 10 % ihrer gesamten Bruttoerträge des betreffenden Wirtschaftsjahres aus eigener Wirtschaftstätigkeit erzielte oder
- die ausländische Gesellschaft nicht mit einem für ihren Geschäftszweck angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr teilnahm.

Der EuGH beurteilt diese Regelung als nicht mit den EU-rechtlichen Vorgaben vereinbar (Urteil vom 20.12.2017 in den verbundenen Rechtssachen C-504/16, Deister Holding AG, und C-613/16, Juhler Holding AG). In beiden Vorlagefällen wurde mit Verweis auf § 50d Abs. 3 EStG 2007 die Entlastung von Quellensteuer nach der Mutter-Tochter-Richtlinie verwehrt, weil Anteilseignerin der im EU-Ausland ansässigen Muttergesellschaft einer inländischen Tochtergesellschaft eine natürliche Person war und zumindest eine der Voraussetzungen zur Versagung der Quellensteuerentlastung erfüllt wurde.

Eine nationale Einschränkung der Quellensteuerbefreiung laut Mutter-Tochter-Richtlinie ist nach Art. 1 Abs. 2 dieser Richtlinie jedoch nur zur Verhinderung von Steuerhinterziehungen und Missbräuchen zulässig. § 50d Abs. 3 EStG 2007 bezwecke – so der EuGH – jedoch nicht, Steuervorteile durch Einschaltung rein künstlicher Konstruktionen auszuschließen, sondern erfasse vielmehr jede Situation, in der Personen an einer gebietsfremden Muttergesellschaft beteiligt sind, denen bei unmittelbarer Beteiligung eine Quellensteuerbefreiung nicht zustünde. Bei der Prüfung, ob ein Vorgang Steuerhinterziehung und Missbrauch als Beweggrund hat, dürften sich die zuständigen nationalen Behörden jedoch nicht darauf beschränken, vorgegebene allgemeine Kriterien anzuwenden. Vielmehr müssten sie den Vorgang als Ganzes individuell prüfen. Eine generelle Steuervorschrift, mit der bestimmte Gruppen von Steuerpflichtigen automatisch vom Steuervorteil ausgenommen werden, ohne dass die Steuerbehörde auch nur einen Anfangsbeweis oder ein Indiz für die Steuerhinterziehung oder den Missbrauch beizubringen hätte, ginge über das zur Verhinderung von Steuerhinterziehung und Missbräuchen Erforderliche hinaus.

Hinweis: *Auch gegenüber der seit 2012 geltenden Fassung des § 50d Abs. 3 EStG wurden bereits EU-rechtliche Bedenken vorgebracht (Beschluss des FG Köln vom 17.5.2017, Az. 2 K 773/16) und ein Verfahren beim EuGH in Gang gesetzt (Rs. des EuGH C-440/17). Es bleibt somit abzuwarten, ob der EuGH die aktuelle Fassung des § 50d Abs. 3 EStG in seiner im Vergleich zur Vorgängerregelung deutlich entschärften Form noch für EU-rechtskonform erachtet oder auch diese Regelung als EU-rechtswidrig beurteilt.*

Sonderausgabenabzug von Sozialversicherungsbeiträgen im Ausland tätiger Arbeitnehmer

Sozialversicherungsbeiträge können im gesetzlich vorgegebenen Umfang nur dann als Sonderausgaben berücksichtigt werden, wenn sie nicht in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen. Beiträge eines in Deutschland wohnenden Arbeitnehmers, der im Ausland tätig ist und dessen Arbeitslohn nach dem anzuwendenden DBA von der inländischen Besteuerung freigestellt wird, sind demnach vom Sonderausgabenabzug ausgenommen. Der EuGH erkennt darin in EU-Fällen einen Verstoß gegen die unionsrechtliche Arbeitnehmerfreizügigkeit (Urteil vom 22.6.2017, Rs. C-20/16, Bechtel, BStBl. II 2017, S. 1271).

Laut Schreiben des BMF vom 11.12.2017 (Az. IV C 3 – S 2221/14/10005 :003, DStR 2017, 2734) sind deshalb im Vorgriff auf eine gesetzliche Anpassung dieses Sonderausgabenabzugsverbots Sozialversicherungsbeiträge als Sonderausgaben zu berücksichtigen, wenn

- solche Beiträge in unmittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang mit aus dem EU-/EWR-Ausland erzielten Einnahmen aus nichtselbständiger Tätigkeit stehen,
- diese Einnahmen nach einem DBA im Inland steuerfrei sind,
- der Beschäftigungsstaat keinen Abzug dieser Beiträge im Besteuerungsverfahren zulässt und
- auch das DBA die Berücksichtigung der persönlichen Abzüge nicht dem Beschäftigungsstaat zuweist.

Hinweis: *Die Regelungen sind in allen offenen Fällen anzuwenden.*

Unter bestimmten Voraussetzungen können Sozialversicherungsbeiträge eines im Ausland tätigen Arbeitnehmers im Inland berücksichtigt werden.

Konzernumlagen als Umsatzerlöse nach BilRUG

Der Ausweis von Konzernumlagen als Umsatz ist nach dem Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) nicht mehr davon abhängig, ob die erbrachten Leistungen betriebstypisch sind. Voraussetzung ist aber weiterhin, dass ein Leistungsaustausch in Form einer entgeltlichen Dienstleistung vorliegt. Darunter ist ein Leistungsaustausch zu verstehen, der folgende Charakteristika aufweist:

- eine aktive Tätigkeit (= wertschöpfender Akt) durch das bilanzierende Unternehmen,
- ein am Markt erzieltes Leistungsentgelt und
- das Fehlen einer primären Veranlassung des Entgelts durch das Gesellschaftsverhältnis.

Ein Ausweis als Umsatzerlös setzt demnach einen Verursachungszusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung voraus, d. h. Zweck der Leitungserbringung ist der Erhalt der Gegenleistung. Dies dürfte dann nicht der Fall sein, wenn eine Holding keine eigene Wertschöpfung erbringt und das Entgelt einem Drittvergleich nicht standhält. Kein Umsatz wäre es demnach, wenn lediglich Drittaufwendungen in der Höhe ihrer Entstehung an eine Tochtergesellschaft weitergereicht werden, da in diesem Aufwand keine Eigenleistung enthalten ist und das Entgelt auch keinen angemessenen Gewinnaufschlag enthält.

Bei konzerninternen Verrechnungen (Konzernumlagen) ist daher zu prüfen, ob Dienstleistungen, die eine Konzerngesellschaft für eine andere Konzerngesellschaft erbringt, abgerechnet werden, oder ob lediglich Aufwendungen, die einer Konzerngesellschaft im (Konzern-) Außenverhältnis entstehen, ohne Erbringung einer eigenen Dienstleistung an eine andere Konzerngesellschaft weiterbelastet werden. Umsatzerlöse liegen nur vor, wenn zumindest teilweise Dienstleistungen, z. B. aus der Übernahme der Finanzbuchhaltung oder aus Vermietungen an andere Konzerngesellschaften, erbracht werden. Die Abrechnung eines Bündels von Dienstleistungen im Wege einer von einem Verteilungsschlüssel abhängigen Umlage steht in einem solchen Fall der Erfassung als Umsatzerlös nicht entgegen. Werden vom bilanzierenden Unternehmen demgegenüber keine Dienstleistungen erbracht, hat ein Ausweis unter den sonstigen betrieblichen Erträgen zu erfolgen.

Für die übrigen Posten der Gewinn- und Verlustrechnung können sich im Rahmen einer Umgliederung Folgewirkungen ergeben. Entscheidend ist dabei, ob die Holding die Dienstleistungen durch den Einsatz fremder oder eigener Betriebsmittel erbracht hat.

Bei Anwendung des Gesamtkostenverfahrens (§ 275 Abs. 2 Nr. 5b HGB) wird der Einsatz eigener Betriebsmittel bzw. fremder Leistungen berücksichtigt. Werden eigene Mittel eingesetzt, dürfte eine Umgliederung von Konzernumlagen in die Umsatzerlöse keine Auswirkungen auf den Ausweis der geleisteten Aufwendungen mit sich bringen. Gehen hingegen Fremdleistungen in den innerkonzernlichen Leistungsaustausch ein, so ist eine Umgliederung zu den Aufwendungen für bezogene Leistungen denkbar. In diesem Fall muss eine externe Fremdleistung in einem wesentlichen bzw. prägenden Bestandteil zur Leistung des Unternehmens beitragen. Aufgrund dieser Unterscheidung ist eine einzelfallbezogene Überprüfung durchzuführen, um eine fundierte Entscheidung zur Umgliederung der Aufwendungen treffen zu können.

Beispiel: *Die Konzernmutter mietet eine größere Liegenschaft an und vermietet diese jeweils zum Teil an ihre Tochtergesellschaften weiter. Neben der reinen Gebrauchsüberlassung übernimmt sie noch einen Empfangsservice, Instandhaltungsleistungen, Hausmeistertätigkeiten und die Pflege der Außenanlagen. Diese Leistungen sind durch einen entsprechenden Aufschlag auf die Miete, der auch einen Gewinnanteil für die Vermietungsleistung enthält, mit abgegolten. In diesem Fall sind die vorgenannten drei Kriterien sämtlich erfüllt. Die Mieteinnahmen sind daher nicht mehr als sonstige betriebliche Erträge, sondern als Umsatzerlöse auszuweisen. Die damit zusammenhängenden Mietaufwendungen, die bis zur Einführung des BilRUG als sonstige betriebliche Aufwendungen auszuweisen waren, sind nunmehr als Bezogene Leistungen auszuweisen, weil sie den prägenden Bestandteil der als Umsatzerlös ausgewiesenen Vermietungsleistung darstellen.*

Bei Anwendung des Umsatzkostenverfahrens (§ 275 Abs. 3 Nr. 2 HGB) werden die Aufwendungen als Herstellungskosten zur Erzielung von Umsatzerlösen durch die erbrachte Leistung betrachtet. Diese Aufwendungen werden über den Betriebsabrechnungsbogen aufgeteilt und den Funktionsbereichen Herstellung, Vertrieb und Verwaltung zugeordnet.

(Konzern-)Anhangangaben zu mit dem beizulegenden Zeitwert bewerteten Finanzinstrumenten

Im Einzel- bzw. Konzernabschluss sind nach § 285 Nr. 20 HGB bzw. § 314 Abs. 1 Nr. 12 HGB ergänzende Angaben im (Konzern-)Anhang bei Finanzinstrumenten, die zum beizulegenden Zeitwert bewertet sind, notwendig. Bislang fielen nur Handelsbestände von Kredit- und Finanzdienstleistungsinstituten (§ 340e Abs. 3 Satz 1 HGB) unter diese Berichtspflichten. Durch das CSR-Richtlinienumsetzungsgesetz wurde der Anwendungsbereich dieser Norm auf sämtliche anhangpflichtige Kapitalgesellschaften bzw. bestimmte Personenhandelsgesellschaften nach § 264a HGB für nach dem 31.12.2016 beginnende Geschäftsjahre ausgeweitet.

Hinweis: *Unsicherheit bestand bislang in der Frage, in welchen Fällen von einer Bewertung „mit dem beizulegenden Zeitwert" im Sinne der Norm auszugehen sei (enge oder weite Auslegung). Bei einer weiten Auslegung wären alle Finanzinstrumente betroffen gewesen, bei denen am Abschlussstichtag der angesetzte Wert dem beizulegenden Wert entspricht. Dies hätte bspw. auch Beteiligungen umfasst, bei denen am Abschlussstichtag aufgrund von Abwertungen nach dem Niederstwertprinzip der beizulegende Wert dem Zeitwert entspricht.*

Der **Hauptfachausschuss des IDW** hat sich in seiner 250. Sitzung vom 29./30.11.2017 diesbezüglich für eine **enge Auslegung** ausgesprochen. Demnach sind nur solche Finanzinstrumente betroffen, für die handelsrechtlich, abweichend von den üblichen Wertmaßstäben, ausdrücklich eine Bewertung mit dem beizulegenden Zeitwert in einer Gesetzesnorm vorgesehen ist.

In der Praxis kommen hierzu insbesondere folgende Anwendungsfälle in Betracht:

- Vermögensgegenstände des Deckungsvermögens,
- Erstkonsolidierung von Tochterunternehmen bzw. assoziierten Unternehmen, soweit Finanzinstrumente betroffen sind,
- Bewertungseinheiten bei Anwendung der Durchbuchungsmethode.

Die Angabepflichten nach Buchstabe a) von § 285 Nr. 20 HGB bzw. § 314 Abs. 1 Nr. 12 HGB sind nur einschlägig, sofern der beizulegende Zeitwert des jeweiligen **Finanzinstruments** unter Anwendung allgemein anerkannter Bewertungsmodelle ermittelt wurde (zweite Stufe der Bewertungshierarchie nach § 255 Abs. 4 HGB). Im Falle des Vorliegens eines Marktwerts auf einem aktiven Markt – erste Stufe der Bewertungshierarchie – sind keine ergänzenden Angaben erforderlich. Ein möglicher Anwendungsfall kann insofern bei Deckungsvermögen für Pensionsrückstellungen in Form von Anteilen an nicht notierten Unternehmen gegeben sein. Auch im Falle der Aufdeckung stiller Reserven bei Finanzinstrumenten im Rahmen der Kapitalkonsolidierung ist die Norm einschlägig. Im (Konzern-)Anhang sind das zur Bestimmung des beizulegenden Zeitwerts verwendete – allgemein anerkannte – Bewertungsmodell sowie die grundlegenden Annahmen und Parameter anzugeben.

Die Angabepflichten nach Buchstabe b) der Norm betreffen ausschließlich **derivative Finanzinstrumente,** die zum beizulegenden Zeitwert bewertet wurden. Dabei ist es unerheblich, auf welcher Stufe der Bewertungshierachie der beizulegende Zeitwert nach § 255 Abs. 4 HGB bestimmt wurde. Die derivativen Finanzinstrumente sind zu kategorisieren (z. B. zins-, währungs-, aktien-, indexbezogen), wobei für jede Kategorie Art (z. B. Optionen, Futures, Swaps, Forwards) und Umfang (Summe aus den Nominalwerten der zusammengefassten Finanzinstrumente) anzugeben sind. Ergänzend sind die wesentlichen Bedingungen des Derivatevertrags, welche sich auf Höhe, Zeitpunkt und Sicherheit künftiger Zahlungsströme auswirken können, zu nennen.

Hinweis: *Die Angabepflichten nach Buchstabe b) überschneiden sich insofern zum Teil mit der Berichterstattungspflicht im (Konzern-)Lagebericht nach § 289 Abs. 2 Nr. 1b HGB bzw. § 315 Abs. 2 Nr. 1b HGB (Angabe von Risiken von Zahlungsstromschwankungen)*

DPR veröffentlicht Prüfungsschwerpunkte für 2018

Die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung DPR e.V. (DPR) hat die folgenden Prüfungsschwerpunkte für die Prüfung der Abschlüsse 2017 veröffentlicht:

1. Anhangangaben zu den erwarteten Auswirkungen der Anwendung neuer Standards im Erstanwendungsjahr (IFRS 9 Finanzinstrumente, IFRS 15 Erlöse aus Verträgen mit Kunden und IFRS 16 Leasingverhältnisse)
2. Ausgewählte Aspekte zu Ansatz, Bewertung und Angaben nach IFRS 3 Unternehmenszusammenschlüsse
3. Ausgewählte Aspekte zu IAS 7 Kapitalflussrechnungen
4. Ansatz und Bewertung von Rückstellungen gemäß IAS 37 sowie zugehörige Anhangangaben
5. Konzernlagebericht und Konzernerklärungen

Mit den ersten drei Prüfungsschwerpunkten berücksichtigt die DPR primär die seitens der Europäischen Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde ESMA im Oktober 2017 veröffentlichten Prüfungsschwerpunkte (vgl. novus Dezember 2017, S. 21).

Die Festlegung des Prüfungsschwerpunkts zu IFRS 9 und IFRS 15 steht in Zusammenhang mit einer von der ESMA durchgeführten Untersuchung hinsichtlich der Offenlegung der erwarteten Auswirkungen der beiden für 2018 verpflichtend anzuwendenden Standards. Liegt eine konkrete Berechnung der Auswirkungen vor, die allerdings nicht offengelegt wird, sind die Angaben gemäß DPR fehlerhaft.

Der Prüfungsschwerpunkt zum Ansatz und Bewertung von Rückstellungen (Nr. 4) wird von der DPR wie folgt konkretisiert:

- Verzicht auf Ansatz wegen Unmöglichkeit einer verlässlichen Schätzung unter Beachtung der Angabepflichten (IAS 37.26 und 37.86)
- Verzicht auf die reguläre Berichterstattung wegen Inanspruchnahme der Schutzklausel unter Beachtung der Mindestangaben (IAS 37.92)
- Angaben zu Schätzungsunsicherheiten (IAS 37.85(b), IAS 1.125 und 1.129)
- Gruppierung der Rückstellungen (AS 37.87)
- Angabe rückstellungsspezifischer Ertrags- und Aufwandsposten (IAS 1.97 und 1.98(b), (f) sowie (g))

Bei der Prüfung des Konzernlageberichts und der Konzernerklärungen stehen folgende Punkte im Fokus der DPR:

- Berichterstattung über alternative Leistungskennzahlen als bedeutsamste finanzielle Leistungsindikatoren (§ 315 Abs. 1 Satz 3 HGB)
- Darstellung potenzieller Auswirkungen des Brexit auf die künftige Vermögens-, Finanz- und Ertragslage des Konzerns (§ 315 Abs. 1 HGB)
- Vorhandensein der Angaben zum Diversitätskonzept im Rahmen der Konzernerklärung zur Unternehmensführung (§ 315d i. V. m. § 289f Abs. 2 Nr. 6 HGB) und Vorhandensein der nichtfinanziellen Konzernerklärung (§ 315b HGB)

Weitere Informationen zu den ESMA-Prüfungsschwerpunkten finden Sie auf der Internetseite des ESMA (https://www.esma.europa.eu/sites/default/files/library/esma32-63-340_esma_european_common_enforcement_priorities_2017.pdf). Die DPR-Prüfungsschwerpunkte finden Sie auf der Internetseite der DPR (http://www.frep.info/docs/pressemitteilungen/2017/20171123_pm.pdf).

Hinweis: *Die europäischen Prüfungsschwerpunkte sind von gleicher Relevanz wie die nationalen Prüfungsschwerpunkte. Die Listen der Prüfungsschwerpunkte seitens der ESMA bzw. der DPR sind allerdings nicht als abschließend zu verstehen. Sind bei einem Unternehmen andere Sachverhalte im Geschäftsjahr von besonderer Relevanz, besteht eine hohe Wahrscheinlichkeit, dass diese im Rahmen einer (Stichproben-)Prüfung durch die DPR aufgegriffen werden.*

Volle EEG-Umlage für KWK-Anlagen in der Eigenversorgung ab 1.1.2018?

Gemäß § 61 Abs. 1 EEG 2017 sind die jeweils zuständigen Netzbetreiber berechtigt und verpflichtet, von Letztverbrauchern mit Eigenversorgung grundsätzlich die volle EEG-Umlage (2017: 6,880 ct./kWh, 2018: 6,729 ct./kWh) zu erheben. Hiervon abweichend sieht § 61b Nr. 2 EEG 2017 für in sog. hocheffizienten KWK-Anlagen i. S. d. § 53a Energiesteuergesetz (EnergieStG) erzeugte und selbstverbrauchte Energiemengen bisher eine Privilegierung vor. Letztverbraucher müssen in diesen Fällen nur eine EEG-Umlage in Höhe von 40 % der oben dargestellten Werte begleichen.

Das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (BMWi) hat im Rahmen einer Informationsveranstaltung am 6.12.2017 darauf hingewiesen, dass die Europäische Kommission die hierfür vorliegende beihilferechtliche Genehmigung nicht über den 31.12.2017 hinaus verlängern wird. Somit ist für hoch-

effiziente KWK-Anlagen mit Inbetriebnahmedatum nach dem 1.8.2014 ab dem Jahr 2018 die volle EEG-Umlage zu entrichten.

Auch wenn sich das BMWi bei der EU-Komission um eine differenzierte Neuregelung ab dem Jahr 2018 bemühen wird, muss damit gerechnet werden, dass die zuständigen Netzbetreiber bereits ab dem 1.1.2018 eine Neubemessung der Abschläge vornehmen werden.

Während ab dem 1.1.2018 für Eigenversorgungs-Strom aus hocheffizienten KWK-Anlagen nicht mehr 40 % sondern 100 % der EEG-Umlage zu entrichten ist, bleibt die Eigenversorgung aus Bestandsanlagen, also Anlagen mit Aufnahme der Eigenversorgung vor dem 1.8.2014, weiterhin von der EEG-Umlage unter den im EEG 2017 genannten Voraussetzungen befreit.

Hinweis: *Genehmigen wird die Europäische Kommission nach den uns vorliegenden Informationen jedoch voraussichtlich die Privilegierung von Bestandsanlagen nach § 61c ff. EEG 2017, die Privilegierung für EEG-Anlagen (40 % der EEG-Umlage nach § 61 Abs. 1 Nr. 3 EEG 2014), die sog. „Amnestie"-Regelung für Scheibenpachtmodelle (§ 61f EEG 2017), die sog. Rechtsnachfolge-Regelung (§ 61f EEG 2017) und die Privilegien für bestimmte Fallkonstellationen von Anfahrts- und Stillstandsstrom.*

Nach Zielsetzung des BMWi soll die angestrebte differenzierte Neuregelung folgende Eckpunkte aufweisen:

- für KWK-Anlagen ab 1 MW und einer noch zu bestimmenden Obergrenze, soll die 40 %-ige EEG-Umlage weiter maßgeblich sein, wenn es sich um Unternehmen aus stromkosten- oder handelsintensiven Branchen handelt (vgl. Anhang 4 EEG 2017);
- für die übrigen KWK-Anlagen in dieser Größenordnung soll bis zu einer bestimmten noch nicht benannten Volllaststundenzahl 40 % der EEG-Umlage anfallen und erst für darüber hinausgehende Volllaststunden die volle EEG-Umlage;
- für KWK-Anlagen, die kleiner sind als 1 MW oder größer als die noch zu bestimmende Obergrenze, soll die bisherige Regelung (40 % der EEG-Umlage) beibehalten werden.

Hinweis: *Ob und bis wann diese Zielsetzung im Rahmen des erforderlichen Genehmigungsverfahrens erfüllt werden kann, ist derzeit noch nicht absehbar.*

Hinweise zur Antragstellung im Rahmen der Besonderen Ausgleichsregelung im Jahr 2018

Am 21.12.2017 hat das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) die Ergebnisse zur Begrenzung der EEG-Umlage im Jahr 2018 veröffentlicht. Danach werden im Jahr 2018 ca. 1.908 Unternehmen und selbständige Unternehmensteile von der sog. Besonderen Ausgleichsregelung profitieren, wobei die privilegierte Strommenge, gemessen am gesamten Nettostromverbrauch in Deutschland von rund 525 TWh einem Anteil von ca. 22 % entspricht. Diese Begrenzungsregelung dient als staatliche Beihilfe der Stärkung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit von stromkostenintensivenUnternehmen. Die Antragstellung selbst führt für die hiervon betroffenen Unternehmen zu internen Prozessen mit seit Jahren wachsender Komplexität.

Wie die derzeit vorliegenden Informationen zeigen, muss auch für die Antragstellung im Jahr 2018 mit neuen Anforderungen gerechnet werden. Dies betrifft insbesondere Unternehmen mit Stromspeicheranlagen, Werkverträgen, Verträgen zur Arbeitnehmerüberlassung und in Stromweiterleitungsfällen, aber auch erneut selbstständige Unternehmensteile und Antragsteller nach § 65 Abs. 5a EEG 2017. Zudem erwarten wir, dass das BAFA auch mit Verweis auf die Rechtsprechung gesteigerte Anforderungen an die Ermittlung der Bruttowertschöpfung, bspw. im Zusammenhang mit Wertminderungen im Umlaufvermögen und zur Erstellung der sog. Überleitungsrechnung, machen wird. Sicher werden weitere Sachverhalte hinzutreten, nachdem das BAFA am 26.2.2018 zu einer Informationstagungnach Frankfurt am Main eingeladen hat.

Die daraus folgenden Konsequenzen für die Antragstellung im Jahr 2018 werden Referenten von Ebner Stolz im Rahmen von Veranstaltungen am 7.3.2018 in Leipzig und am 14.3.2018 in Stuttgart anhand praxisbezogener Sachverhalte erörtern. Beide Veranstaltungen werden von erfahrenen Referenten der Luther Rechtsanwaltsgesellschaft unterstützt. Weitere Informationen hierzu finden Sie unter www.ebnerstolz.de/Veranstaltungen.

Hinweis: *Auch im Jahr 2018 bietet das BAFA bei einer vorzeitigen Antragstellung bis zum 15.5.2018 eine sog. qualifizierte Eingangsbestätigung und bei Antragstellung bis zum 31.5.2018 außerdem eine sog. positive Vorabinformation an. Die gesetzliche materielle Ausschlussfrist fällt dieses Jahr auf den 2.7.2018.*

GESELLSCHAFTSRECHT

Angabe der prozentualen Beteiligung in der Gesellschafterliste

Seit 26.6.2017 ist in der Gesellschafterliste einer GmbH neben dem Namen, Vornamen, Geburtsdatum, Wohnort, Nennbetrag und der laufenden Nummer des übernommenen Geschäftsanteils auch die dadurch vermittelte prozentuale Beteiligung am Stammkapital anzugeben. Laut rechtskräftigem Beschluss des OLG Nürnberg vom 23.11.2017 (Az. 12 W 1866/17) ist es – jedenfalls derzeit – unzulässig, wenn bei Kleinstbeteiligungen in der Gesellschafterliste die Angabe „< 1 %" gemacht wird. Zwar sei durch eine solche Angabe dem Gesetzeszweck genüge getan, wonach eine bessere Übersichtlichkeit und leichtere Lesbarkeit der Gesellschafterliste angestrebt wird. Jedoch erfordere der Gesetzeswortlaut die Angabe der „prozentualen Beteiligung am Stammkapital" und damit die Angabe eines bestimmten Prozentsatzes.

Hinweis: *Zwar hat bereits das Bundesministerium für Justiz und für Verbraucherschutz den Referentenentwurf einer Verordnung über die Ausgestaltung der Gesellschafterliste vorgelegt, wonach die Angabe genügen soll, dass der Anteil des Nennbetrags eines einzelnen Geschäftsanteils weniger als 1 % beträgt. Da diese Verordnung jedoch noch nicht geltendes Recht ist, musste das OLG Nürnberg diese unberücksichtigt lassen. Folglich ist zumindest derzeit noch darauf zu achten, dass der genaue Prozentsatz des Geschäftsanteils am Stammkapital in der Gesellschafterliste angegeben wird. Dem dürfte u. E. die Angabe eines auf Zweinachkommazahlen gerundeten Prozentsatzes gerecht werden. Von weiteren vereinfachenden Darstellungen sollte hingegen abgesehen werden.*

ARBEITSRECHT

Mindestlohnwirksamkeit von Lohnbestandteilen

Sonn- und Feiertagszuschläge

Laut Urteil des Bundesarbeitsgerichts (BAG) vom 24.5.2017 (Az. 5 AZR 431/16, DStR 2017, S. 2759) sind die arbeitsvertraglich vereinbarten Sonn- und Feiertagszuschläge grundsätzlich mindestlohnwirksam und somit nicht zusätzlich zum gesetzlichen Mindestlohn geschuldet. Anders als für während der Nachtzeit geleistete Arbeitsstunden begründet das Arbeitszeitgesetz keine besonderen Zahlungspflichten des Arbeitgebers für Arbeit an Sonn- und Feiertagen.

Beläuft sich somit das monatliche Arbeitsentgelt einschließlich der Sonn- und Feiertagszuschläge auf einen Betrag der mindestens dem gesetzlichen Mindestlohn entspricht, besteht kein zusätzlicher Lohnanspruch des Arbeitnehmers.

Quartalsweise abgerechnete Prämien

Bei der Überprüfung, ob der Anspruch auf den gesetzlichen Mindestlohn erfüllt wird, darf nicht auf längere Zeiträume als einen Kalendermonat abgestellt werden. Das BAG bejaht allerdings mit Urteil vom 6.9.2017 (Az. 5 AZR 441/16, DStR 2017, S. 2830) bei einer Prämie, die jeweils zum Quartalsende gezahlt wird, jedenfalls deren Mindestlohnwirksamkeit im Auszahlungsmonat.

Gewährung der wöchentlichen Mindestruhezeit für Arbeitnehmer

Laut der EU-Arbeitszeitrichtlinie (Richtlinie 93/104/EG des Rates über bestimmte Aspekte der Arbeitszeitgestaltung) ist jedem Arbeitnehmer pro Siebentageszeitraum eine kontinuierliche Mindestruhezeit von 24 Stunden zuzüglich der täglichen Ruhezeit von elf Stunden zu gewähren.

Der EuGH schließt aus dieser Vorgabe mit Urteil vom 9.11.2017 (Rs. C-306/16, NZA 2017, S. 1521), dass die Mindestruhezeit nicht zwingend an dem auf sechs aufeinanderfolgende Arbeitstage folgenden Tag zu gewähren ist. Vielmehr kann dies an einem beliebigen Tag innerhalb jedes Siebentageszeitraums erfolgen.

Hinweis: *Somit ist es möglich, dass ein Arbeitnehmer z. B. nach einem Ruhetag von 24 Stunden durchgehend zwölf Arbeitstage unter Berücksichtigung der täglichen Ruhezeit von elf Stunden tätig ist und erst am 14. Tag wieder einen Ruhetag von 24 Stunden hat.*

Urlaubsanspruch bei unterjähriger Änderung der Wochenarbeitstage

Das BAG hatte für tariflichen, übergesetzlichen Urlaub über die Frage zu entscheiden, wie der kalenderjährige Urlaubsanspruch zu ermitteln ist, wenn unterjährig die Arbeitszeitverteilung von vier auf fünf Tage geändert wird und der Arbeitnehmer noch nicht den gesamten Urlaub in Anspruch genommen hat. Nach Auffassung des BAG ist der kalenderjährige Urlaubsanspruch dazu nicht in die entsprechenden Zeitabschnitte zu fragmentieren und entsprechende Teilurlaubsansprüche zu addieren. Vielmehr ist laut Urteil des BAG vom 14.3.2017 (Az. 9 AZR 7/16) die Anzahl der zum Zeitpunkt des Wechsels noch nicht genommenen Urlaubstage wie folgt zu ermitteln:

$$\text{Anzahl der noch nicht genommenen Urlaubstage nach bisheriger Anzahl der Wochenarbeitstage} \times \frac{\text{Anzahl der Wochenarbeitstage nach neuer Verteilung}}{\text{Anzahl der Wochenarbeitstage nach bisheriger Verteilung}}$$

Massenentlassungsanzeige: Sind Leiharbeitnehmer bei Bestimmung der beschäftigten Arbeitnehmer einzubeziehen?

Werden in einem Betrieb eine Vielzahl von Arbeitnehmern innerhalb von 30 Kalendertagen entlassen, muss zuvor der Agentur für Arbeit Anzeige erstattet werden. Fehlt eine solche Massenentlassungsanzeige, sind die Entlassungen unwirksam.

Bislang nicht klar entschieden ist die Frage, ob Leiharbeitnehmer auch dann zu den Arbeitnehmern des Entleiher-Betriebs zu zählen sind, wenn dort eine größere Entlassungswelle ansteht, die je nach Betriebsgröße eine anzeigepflichtige Massenentlassung im Sinne von § 17 Abs.1 Kündigungsschutzgesetz (KSchG) ist. Hier hat auch die zum 1.4.2017 in Kraft getretene Reform des AÜG (Gesetz zur Änderung des AÜG und anderer Gesetze vom 21.2.2017) keine Klarheit gebracht, denn die in § 14 Abs. 2 AÜG eingefügten Änderungen betreffen nicht das KSchG.

Dem BAG liegt zur Entscheidung die Erforderlichkeit einer Massenentlassungszeige bei Betrieben mit in der Regel mindestens 60 und weniger als 500 Arbeitnehmern nach § 17 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KSchG vor. Bei dieser Betriebsgröße besteht die Anzeigepflicht bei Entlassung von 10 % oder mehr der im Betrieb regelmäßig beschäftigten Arbeitnehmer oder mehr als 25 Arbeitnehmern. Da die Regelung der Umsetzung EU-rechtlicher Vorgaben dient und es das BAG für entscheidungserheblich hält, ob und ggf. unter welchen Voraussetzungen Leiharbeitnehmer bei der Bestimmung der Zahl der in dem Betrieb beschäftigten Arbeitnehmer zu berücksichtigen sind, hat es eine entsprechende Vorlagefrage an den EuGH gestellt (Vorlagebeschluss vom 16.11.2017, Az. 2 AZR 90/17 (A)).

Hinweis: *Im Streitfall vertritt der Arbeitgeber die Auffassung, Leiharbeitnehmer seien bei der Zahl der beschäftigten Arbeitnehmer zu berücksichtigen, so dass durch die ausgesprochenen Entlassungen die 10 %-Grenze nicht überschritten worden sei. Der Arbeitnehmer, der Kündigungsschutzklage eingelegt hat, geht hingegen davon aus, dass Leiharbeitnehmer nicht einzubeziehen sind, so dass gegenüber mehr als 10 % der beschäftigten Arbeitnehmer die Kündigung ausgesprochen worden sei und eine Massenentlassungsanzeige zu erstatten gewesen wäre. Es bleibt abzuwarten, wie der EuGH entscheidet.*

US-Steuerreform zum 1.1.2018 in Kraft getreten

Das umfassende Reformpaket zum US-Steuerrecht passierte am 19. bzw. 20.12.2017 sowohl das Repräsentantenhaus als auch den Senat. Am 22.12.2017 erfolgte die Unterzeichnung durch den US-Präsidenten, so dass die Reform zum 1.1.2018 in Kraft treten konnte.

Im Bereich der Unternehmensbesteuerung ist dabei insb. die ab 1.1.2018 greifende Senkung des Körperschaftsteuersatzes auf Bundesebene von bislang 35 % auf 21 % hervorzuheben. Bei Beteiligung von in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtigen an einer US-amerikanischen Kapitalgesellschaft könnte somit künftig die Hinzurechnungsbesteuerung greifen, wobei bei der Prüfung der 25 %-Schwelle nach § 8 Abs. 2 AStG die Steuer des jeweiligen US-Bundesstaates miteinzubeziehen ist.

Unter bestimmten Voraussetzungen werden Ausgaben für konzerninterne Importe einer US-amerikanischen Einheit eines multinationalen Konzerns mit einer Mindeststeuer, sog. „Base erosion and anti-abuse tax" (BEAT), belastet. Dies könnte u. a. im Zusammenspiel mit der Senkung des Körperschaftsteuersatzes dazu führen, dass multinationale Konzerne künftig verstärkt in Konzerneinheiten in den USA investieren, mit entsprechenden Nachteilen für Konzerneinheiten außerhalb der USA, so z. B. in Deutschland.

Hinweis: *Weitere Informationen zur US-Steuerreform stehen Ihnen unter www.ebnerstolz.de zur Verfügung.*

Die US-Steuerreform wirkt sich auch auf Unternehmen in Deutschland aus.

Aussetzung der chinesischen Quellensteuer auf Gewinnausschüttungen an ausländische Investoren

Um in dem insb. durch die US-Steuerreform angeheizten weltweiten Standortwettbewerb Stand zu halten und Investitionen ausländischer Unternehmen in China zu fördern, kündigte das chinesische Finanzministerium am 28.12.2017 an, dass die Quellensteuererhebung auf Gewinnausschüttungen chinesischer Unternehmen an ausländische Investoren vorläufig ausgesetzt wird. Dies soll soweit und solange gelten, als die Gewinnausschüttungen in China direkt reinvestiert werden.

Von dieser Regelung erfasst werden von einer chinesischen Gesellschaft aus dem Jahresergebnis und Gewinnrücklagen der Vorjahre an den ausländischen Investor gezahlte Dividenden, Boni und andere Beteiligungsergebnisse. Die empfangenen Finanzmittel müssen auf direktem Weg reinvestiert werden und dürfen nicht über zwischengeschaltete Unternehmen erfolgen.

Als begünstigte Direktinvestitionen qualifizieren Kapitalerhöhungen bei einer bestehenden Kapitalbeteiligung, die Neubeteiligung oder Erweiterung der Beteiligung an unverbundenen chinesischen Unternehmen, die Neugründung eines chinesischen Unternehmens sowie sonstige vom chinesischen Finanzministerium erlaubte Investitionsformen. Ausgeschlossen sind jedoch der Erwerb von börsennotierten Aktien mit Ausnahme von bestimmten erlaubten strategischen Investitionen sowie der Erwerb von Beteiligungen an verbundenen Unternehmen.

Schließlich ist zudem erforderlich, dass es sich um Investitionen handelt, die vom „Catalogue of Industries for Guiding Foreign Investment“ und vom „Catalogue of Priority Industries for Foreign Investment in Central und Western China“ erfasst sind. Hierunter fallen insb. Investitionsprojekte im Bereich der Fertigungsindustrie.

Hinweis: *Die Aussetzung der Quellensteuer gilt bereits rückwirkend ab 1.1.2017. Sie wird auf Antrag unter Nachweis der genannten Voraussetzungen gewährt. Bereits in 2017 gezahlte Quellensteuer wird ggf. rückerstattet. Entfällt eine der Voraussetzungen, z. B. infolge der Auflösung des chinesischen Unternehmens, ist die Steuererhebung nachzuholen.*

Bei Fragen zu dieser Steuerbegünstigung steht Ihnen der Ebner Stolz China Desk gerne zur Verfügung.

Türkei: Erhöhung des Körperschaftsteuersatzes

Der Körperschaftsteuersatz in der Türkei wird von bislang 20 % für die Jahre 2018, 2019 und 2022 auf 22 % erhöht.

Wie bereits in 2017 wird auch in 2018 im Bereich der Herstellungsindustrie die Körperschaftsteuer zu 100 % gesenkt, soweit die nichterhobene Steuer für Investitionen ausgegeben wird (Quelle: IStR-Länderbericht 1/2018, S. 5).

Neue Partner

Frankfurt

Andreas Serafin
Andreas Serafin ist Wirtschaftsprüfer und Steuerberater. Seine umfassende und langjährige Erfahrung hat er im Prüfungsbereich gesammelt und anschließend im Beratungsbereich weitreichend ausgebaut. Dabei lag sein Tätigkeitsschwerpunkt sowohl in der Rechnungslegung als auch in den Themenfeldern des Risikomanagements, Compliance und dem Aufsichtsrecht. Bevor er zu Ebner Stolz wechselte war er für eine Unternehmensberatungsgesellschaft und bei zwei global operierenden Kreditinstituten in jeweils internationaler Verantwortung in Frankfurt am Main und Zürich tätig. Sein Verantwortungsbereich lag dabei in den Bereichen Aufsichtsrecht und Compliance.

Hamburg

Claus Bähre
Claus Bähre ist seit 2014 im Bereich Corporate Finance und war zuvor viele Jahre in der Transaktions- und Restrukturierungsberatung einer Big Four-Gesellschaft tätig. Seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen in der Durchführung von käufer- und verkäuferseitigen Financial Due Diligences für nationale und internationale Mandanten sowie der M&A- und Transaktionsberatung. Daneben ist Herr Bähre Mitglied im Center of Competence (CoC) Corporate Finance.

Dr. Holger Mach
Dr. Holger Mach ist Steuerberater und berät seit über zehn Jahren Mandanten aller Rechtsformen und Größenklassen. Seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen in der Steuerdeklarations- und Steuergestaltungsberatung mittelständischer Unternehmensgruppen sowie im internationalen Steuerrecht. Daneben ist Herr Dr. Mach u. a. als Lehrbeauftragter der Hamburg School of Business Administration tätig. Er ist Mitglied im CoC Internationales Steuerrecht sowie im CoC Mintunternehmerschaft – Bilanzsteuerrecht.

München

Josef Eberl
Josef Eberl ist seit 2006 bei Ebner Stolz tätig. Die Tätigkeitsschwerpunkte des Steuerberaters und Wirtschaftsprüfers liegen in der Prüfung, in prüfungsnahen Dienstleistungen und der steuerlichen Beratung. Er prüft und berät internationale mittelständische Unternehmen u. a. aus der Modebranche, der Systemgastronomie und des produzierenden Gewerbes sowie im Bereich Non-Profit-Organisationen. Bei Umstrukturierungen und Transaktionen ist er sowohl im Bereich der Post-Akquisition als auch der Post-Merger-Integration maßgeblich beteiligt.

Stuttgart

Timo Eggensperger
Timo Eggensperger kommt ursprünglich aus der Finanzverwaltung und ist seit 2008 als Steuerberater bei Ebner Stolz tätig. Sein Tätigkeitsschwerpunkt liegt in der steuerlichen Beratung mittelständischer, international tätiger Unternehmensgruppen sowie deren Anteilseigner. Neben der umfassenden laufenden steuerlichen Beratung, wie beispielsweise die Betreuung von Betriebsprüfungen, ist er spezialisiert auf Umstrukturierungen und steuerliche Gestaltungs- sowie Transaktionsberatung. Zudem ist er Mitglied im CoC Kapitalgesellschaften und Umstrukturierungen.

Katja Hägele
Katja Hägele ist Wirtschaftsprüferin und seit über zwölf Jahren im Bereich der Wirtschaftsprüfung tätig. Seit April 2013 betreut sie bei Ebner Stolz anspruchsvolle internationale Unternehmensgruppen in der Abschlussprüfung und prüfungsnahen Beratung, die sowohl nach HGB als auch nach internationalen Standards (IFRS, US GAAP) bilanzieren. Ein besonderer Schwerpunkt ihrer Tätigkeit liegt darüber hinaus in Due Diligence-Projekten für inländische und ausländische Mandanten. Zudem ist sie Mitglied des CoC Real Estate.

Christof Zondler
Christof Zondler ist seit 13 Jahren als Rechtsanwalt und Steuerberater tätig. Als Fachberater für Internationales Steuerrecht und Mitglied des CoC Internationales Steuerrecht ist er spezialisiert auf die allumfassende Betreuung mittelständischer, international tätiger Unternehmensgruppen und die Beantwortung von Spezialfragen zum internationalen Steuerrecht. Darüber hinaus liegen seine Tätigkeitsschwerpunkte in der steuerlichen Transaktionsberatung, insbesondere in der Durchführung von Tax Due Diligences, der steuerlichen Gestaltungs- und Strukturierungsberatung und der steuerlichen Vertragsgestaltung.

Standort Düsseldorf baut erheblich aus

Ebner Stolz baut den Standort Düsseldorf erheblich aus. Neun Wirtschaftsprüfer und Steuerberater sowie ein Rechtsanwalt der Kanzlei ADVISES wechselten zum Jahresbeginn zu Ebner Stolz. Dadurch erhöht sich die Zahl der Berufsträger an diesem Standort von bislang acht auf 18. Insbesondere die Bereiche der Transaktions- und Restrukturierungsberatung sowie der Beratung im Kapitalanlagerecht werden dadurch verstärkt.

Als neue Partner am Standort Düsseldorf begrüßen wir:

Christoph Couhorn

Tätigkeitsschwerpunkte von Wirtschaftsprüfer Christoph Couhorn sind bereits seit vielen Jahren neben nationalen und internationalen Jahres- und Konzernabschlussprüfungen insbesondere Due Diligence Prüfungen, betriebswirtschaftlichen Bewertungsleistungen sowie die Überprüfung des Internen Kontrollsystems, die er bei Ebner Stolz fortführen wird. Dabei verfügt er über fundierte Branchenkenntnisse in der Automobilindustrie, im Handel sowie im Maschinen- und Anlagenbau.

Guido Glörfeld

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Guido Glörfeld betreut mittelständische Unternehmen und Konzerne in Fragen der Re- und Umstrukturierung. Dieses Tätigkeitsfeld wird er neben der Jahres- und Konzernabschlussprüfung auch weiterhin bei Ebner Stolz schwerpunktmäßig in den Branchen Private Equity, Maschinen- und Anlagebau, Automotive und Handel besetzen.

Torsten Grob

Torsten Grob berät bereits seit vielen Jahren auf der Schnittstelle von Steuer- und Gesellschaftsrecht und betreut neben mittelständischen Mandanten Banken und Versicherungen sowie Finanzdienstleister in Fragen des Bank- und Kapitalmarktrechts. Diese Tätigkeitsschwerpunkte wird der Rechtsanwalt und Steuerberater auch bei Ebner Stolz ausfüllen und zudem forensisch sowohl im Bereich des Zivil- als auch des Steuerrechts tätig sein.

Joerg Schoberth

Wirtschaftsprüfer und Steuerberater Joerg Schoberth hat seinen Schwerpunkt im Bereich Transaktionsbegleitung und Due Diligence Prüfungen. Daneben beschäftigt er sich mit den klassischen Aufgaben der Jahres- und Konzernabschlussprüfung sowie betriebswirtschaftlichen Bewertungsleistungen. Sein Beratungs-Know-How und seine langjährige Erfahrung wird er auch bei Ebner Stolz in diesen Bereichen einbringen und zudem weiterhin Private Equity und Familienunternehmen betreuen.

TERMINE

FEBRUAR

Webinar zu den Neuerungen in Release LucaNet 10
8.2.2018

Ebner Stolz LucaNet Anwendungs-schulungen
14.2.2018 // Köln
15.2.2018 // Köln

Kooperation im Gesundheitswesen = Korruption?
15.2.2018 // Berlin

Webinar Konsolidierung mit LucaNet
22.2.2018

Cybercrime – Aktuelle Bedrohungslage und Maßnahmen zur Unternehmens-sicherheit
27.2.2018 // Düsseldorf

MÄRZ

Ebner Stolz LucaNet Anwendungs-schulungen
1.3.2018 // Hamburg
2.3.2018 // Hamburg

7. Leipziger EEG-Tag
7.3.2018 // Leipzig

Fit in der Tax Compliance
8.3.2018 // Stuttgart

Webinar Integrierte Planung mit LucaNet
8.3.2018

Blockchain – Automation oder Disruption
9.3.2018 // Stuttgart
22.3.2018 // Hamburg

Stromkostenintensive Unternehmen – Optimal vorbereitet für die Antragstel-lung nach §§ 63 ff. EEG im Jahr 2018
14.3.2018 // Stuttgart

Webinar Erfassung und Validierung von Daten für den Konzernabschluss mit LucaNet.Group Report
15.3.2018

Webinar Konsolidierung mit LucaNet
22.3.2018

APRIL

Ebner Stolz LucaNet Anwendungs-schulungen
12.4.2018 // Stuttgart
13.4.2018 // Stuttgart

Webinar zu den Neuerungen in Release LucaNet 10
12.4.2018

Retail Summit – Port of Thoughts
19.4.2018 // Hamburg

Webinar Zoll / Umsatzsteuer (genauer Titel wird noch benannt)
24.4.2018

Webinar Konsolidierung mit LucaNet
26.4.2018

Blockchain – Automation oder Disruption
27.4.2018 // Köln

PUBLIKATIONEN

Dr. Christoph Eppinger / Steffen Daubner / Dr. Roman Frik
Rückstellungen für Urlaubsansprüche - Bilanzierung in Praxisfällen und Handlungsempfehlungen für Unternehmen,
WPg 2018, S. 91

Dr. Sven C. Gläser / Dr. Daniel Zöller
Neues BMF-Schreiben zu § 8c KStG - Was lange währt, wird endlich gut?,
BB 2018, S. 87

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

A member of Nexia International