

# novus

Steuerreform in  
den USA: Folgen  
für den deutschen  
Mittelstand

Wirtschaftliches  
Eigentum bei  
Leasingverträgen  
mit Andienungs-  
klausel

Transparenz-  
register: Neue  
Verordnungen

EU-Initiative zu außergericht-  
lichen Sanierungsverfahren:  
Neue Möglichkeiten für  
deutsche Unternehmen?



## EU-Initiative zu außergerichtlichem Sanierungsverfahren: Neue Möglichkeiten für deutsche Unternehmen?

Gelingt es einem notleidenden Unternehmen nicht, sich mit seinen Gläubigern auf Maßnahmen zur Restrukturierung zu einigen, bleibt vielfach nur die Insolvenz. Zwar hat der Gesetzgeber mit einer Reform des Insolvenzrechts im Jahr 2011 die Möglichkeiten zur Sanierung durch ein Insolvenzverfahren (Insolvenzplanverfahren, Schutzschirmverfahren, Eigenverwaltung, etc.) gestärkt. Jedoch bringt ein Insolvenzverfahren für alle Beteiligten weitgehende Eingriffe mit sich. Selbst die Verfahrensarten, in denen die Geschäftsführung Verfügungsbefugte bleibt (Schutzschirmverfahren, Eigenverwaltung), sind mit erheblichen Prozessrisiken verbunden. Darüber hinaus kann – wenn auch nicht mehr in dem Maße wie früher – der „Makel der Insolvenz“ haften bleiben.

2017 hat die EU-Kommission einen Richtlinien-vorschlag für einen sog. „präventiven Restrukturierungsrahmen“ (COM (2016) 723) vorgelegt. Ziel soll es u.a. sein, einen einheitlichen rechtlichen Rahmen für eine Restrukturierung von Unternehmen außerhalb eines Insolvenzverfahrens zu schaffen.

Im Wesentlichen soll der „präventive Restrukturierungsrahmen“ eine Reorganisation des Unternehmens durch finanzielle Restrukturierung ermöglichen. Im Mittelpunkt steht eine Neugestaltung der Finanzierungsstruktur, z.B. durch Debt Equity Swaps, Forderungs(teil)verzichte, Beteiligungsmodifikationen, Umschuldung oder Neuregelung der Sicherheiten. Die zur Restrukturierung erforderlichen Maßnahmen sollen in einem Restrukturierungsplan erfasst und den Gläubigern zur Abstimmung gestellt werden.

Forderungsverzichte, Debt Equity Swaps und andere Instrumente sind gängige Praxis in der Restrukturierung von Unternehmen. Außerhalb eines Insolvenzverfahrens bedürfen diese Instrumente jedoch der Zustimmung aller betroffenen Gläubiger. Denn zum einen können die notwendigen Rechtsänderungen nur durch Vertrag herbeigeführt werden. Zum anderen verlangen die Finanzierer regelmäßig Einstimmigkeit (Konsortialvor-

behalt). Das Erfüllen dieser Anforderungen ist in der außergerichtlichen Restrukturierung häufig die größte Herausforderung. Sie erfordert teilweise sehr komplexe Verhandlungen, in denen nicht selten einzelne Gläubiger ihre Position nutzen, um Sondervorteile zu erlangen. Dies kann insbesondere dann der Fall sein, wenn sich spezialisierte Investoren durch den Erwerb notleidender Forderungen (distressed debt) in die Fremdkapitalgeberposition – regelmäßig mit deutlichem Abschlag – eingekauft haben und sich ihre Zustimmung zum Restrukturierungskonzept „bezahlen“ lassen. Mit einem „präventiven Restrukturierungsrahmen“ könnte einer solchen Praxis begegnet werden.

Am Ende des Verfahrens steht ein von den Gläubigern mit Mehrheitsbeschluss angenommener und vom Gericht bestätigter Restrukturierungsplan. Dieser enthält die rechtlichen Regelungen, die zur beabsichtigten Restrukturierung für notwendig erachtet werden. Einzelheiten sind in der Richtlinie bzw. von der nationalen Gesetzgebung noch festzulegen. Entscheidend ist, dass der mit den Stimmen der (qualifizierten) Mehrheit angenommene Restrukturierungsplan auch die nicht zustimmenden Gläubiger bindet. Auch ihre Rechtspositionen (Forderungen, Sicherheiten, etc.) werden in der im Plan festgelegten Weise geändert. Als Schutz vor Missbrauch soll eine Art „Vergleichsrechnung“ verlangt werden, wonach dissentierende Gläubiger nicht schlechter gestellt werden dürfen als im Falle einer Liquidation oder eines Verkaufs des Unternehmens im Ganzen.

Der „präventive Restrukturierungsrahmen“ soll sich in folgenden Punkten von einem regulären Insolvenzverfahren unterscheiden:

- ▶ Das Verfahren setzt vor der Insolvenz an. Nicht erforderlich ist, dass das Unternehmen zahlungsunfähig oder überschuldet ist. Schließlich soll eine Insolvenz gerade vermieden werden.
- ▶ Das Verfahren soll auf einzelne Gläubigergruppen (z.B. Finanzgläubiger) beschränkt werden können.

- ▶ Außerdem wird das Verfahren stets in „Eigenverwaltung“ durchgeführt. Die Geschäftsführung gibt die Leitung nicht an einen Insolvenzverwalter ab.

Die Einführung eines „präventiven Restrukturierungsrahmens“ ist zu begrüßen. Zwar bleibt abzuwarten, welche Regelungen die Richtlinie, die dann noch in nationales Recht umgesetzt werden muss, letztendlich enthält. Nach der Grundkonzeption bietet das geplante Verfahren jedoch ein nützliches Restrukturierungsinstrument. Selbstverständlich ist auch ein solches kein Allheilmittel. Die Krise eines Unternehmens wird dadurch nicht von selbst behoben. Das geplante Verfahren kann jedoch dazu beitragen, die unterschiedlichen Maßnahmen der Restrukturierung zu bündeln und zu kanalisieren.

Es ist damit zu rechnen, dass die endgültige Richtlinie Ende 2018 verabschiedet wird. Die Richtlinie muss im Anschluss noch in deutsches Recht umgesetzt werden.



**Jan Hendrik Groß,**  
Rechtsanwalt und Partner  
bei Ebner Stolz in Köln



■ IM GESPRÄCH

Steuerreform in den USA: Folgen für den deutschen Mittelstand 4

■ STEUERRECHT

**Unternehmensbesteuerung**

Keine Bildung einer Ansparabschreibung für beabsichtigte unangemessene Investitionen 6  
 Zuordnung einer teilweise betrieblich genutzten Doppelgarage zum Betriebsvermögen 7  
 Nachträgliche Anschaffungskosten einer Beteiligung bei Gesellschaftereinlage „in letzter Minute“? 7  
 Qualifizierung der Einkünfte aus ruhendem Gewerbebetrieb 7  
 Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen 8  
 Grunderwerbsteuer: Anteilsvereinigung bei zwischengeschalteter Personengesellschaft 8  
 Grunderwerbsteuer: Zum Gegenstand des Erwerbsvorgangs 9

**Arbeitnehmerbesteuerung**

9

**Umsatzsteuer**

Juristische Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück 10  
 Umsatzsteuersatz bei einheitlicher Leistung 10  
 Entgeltminderung für gesetzlich verpflichtend zu gewährende Abschläge und Nachlässe 11  
 Margenbesteuerung für Reiseleistungen auch an Unternehmer 11  
 Vorsteuerabzug und Berichtigung des Vorsteuerabzugs aus Anzahlungen 12

**Internationales Steuerrecht**

12

**Erbschaftsteuer**

Schenkungsteuer bei Zahlung eines überhöhten Entgelts durch die GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person 13  
 Schenkungsteuer bei Einlage in ein gesellschaftsbezogenes Rücklagenkonto einer Kommanditgesellschaft 13

**Besteuerung von Privatpersonen**

Verluste aus Devisen-Leerverkäufen 14  
 Spendenrechtliche Beurteilung des „Crowdfunding“ 15  
 Ende der Berufsausbildung eines volljährigen Kindes 15

■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Wirtschaftliches Eigentum bei Leasingverträgen mit Andienungsklausel 18

■ ZIVILRECHT

**Vertragsrecht**

Gewerbliche Weitervermietung im Falle einer Werkswohnung 20

**Gesellschaftsrecht**

Transparenzregister: Neue Verordnungen 20

**Arbeitsrecht**

21

■ GLOBAL

Frankreich: Senkung des Körperschaftsteuersatzes 22  
 Belgien: Reform der Körperschaftsteuer 22

■ INTERN

23

# Steuerreform in den USA: Folgen für den deutschen Mittelstand

US-Präsident Donald Trump hat eines seiner Wahlversprechen umgesetzt und Ende Dezember 2017 eine umfangreiche Steuerreform zum Abschluss gebracht. In erster Linie betroffen davon sind in den USA ansässige Unternehmen und Bürger. Jedoch werden sich in einer globalisierten Wirtschaft auch andernorts Auswirkungen zeigen, so auch in Deutschland. Dazu haben wir Christof Zondler, Rechtsanwalt, Steuerberater, Fachberater für internationales Steuerrecht und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart befragt.

## **Herr Zondler, können Sie uns kurz die wesentlichen Änderungen durch die US-Steuerreform erläutern?**

Die wesentlichste Maßnahme des sog. „Tax Cuts and Job Act“ ist die Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes von 35 % auf 21 % ab 2018. Unter Berücksichtigung der Steuer, die zudem von den einzelnen Bundesstaaten erhoben und je nach Bundesstaat unterschiedlich ausfällt, ergibt sich eine durchschnittliche Belastung von ca. 25,75 %.

Hinzu kommen weitere Vergünstigungen für US-Unternehmen, wie z.B. die Sofortabschreibung bei bestimmten Wirtschaftsgütern und die privilegierte Besteuerung von Dividenden, Zins- und Lizenz Einkünften.

Diese Vergünstigungen müssen natürlich gegenfinanziert werden. Hierzu gibt es ebenfalls verschiedene Maßnahmen. Dies soll zum einen durch eine Mindestbesteuerung bei der Verrechnung von Verlusten, der beschränkten Abziehbarkeit von Zinsaufwendungen und insbesondere durch die sog. „Base Erosion and Anti-Abuse Tax“ erreicht werden, mit der eine Alternativsteuer bei Leistungsbeziehungen innerhalb eines multinationalen Konzerns eingeführt wurde.

## **Wollen wir die Änderungen mal genauer und dabei aus der Perspektive von deutschen Unternehmen beleuchten. Steuersatzsenkung klingt zunächst rundum positiv – zumindest für US-Unternehmen. Welche Wirkung aber hat dies auf ausländische Unternehmen?**

Auch deutsche Konzerne mit US-Tochtergesellschaften profitieren grundsätzlich von der Steuersatzsenkung, wird doch deren Steuerbelastung in den USA geringer. Allerdings kann sich kurzfristig auch ein negativer Effekt zeigen, wenn Verlustvorträge vorhanden sind, die mit künftigen Gewinnen ausgeglichen werden könnten. Auf die Verlustvorträge sind die künftigen Steuerersparnisse als sog. latente Steuern in der Bilanz auszuweisen. Dieser Vorteil schmilzt nun mit der Steuersatzsenkung. Der in der Bilanz 2016 höhere Ausweis an latenten Steuern ist somit anzupassen und damit der Gewinn in 2017 entsprechend zu mindern.

Zudem könnte sich längerfristig die Steuersatzsenkung negativ auf den Wirtschaftsstandort Deutschland auswirken, wenn z. B. innerhalb eines Konzerns Investitionen statt in Deutschland in den USA getätigt werden, um vom geringeren Steuersatz zu profitieren. Allerdings werden solche Entscheidungen regelmäßig nicht lediglich am Nominalsteuersatz ausgerichtet.

## **Donald Trump hat ja zum Leitbild seiner Steuerreform gemacht, Unternehmen und deren Kapital wieder in die USA zurück zu holen. Gelingt ihm dies durch die Steuersatzsenkung?**

Wie gesagt, die Steuersatzsenkung ist bereits ein dickes Plus im Standortwettbewerb. Um Kapital, das US-Konzerne im Ausland erwirtschaftet haben, in die USA zurück zu holen, enthält die Steuerreform aber noch eine weitere Änderung.

Bisher wurden Auslandsgewinne nur besteuert, wenn sie von den Tochtergesellschaften an die US-Muttergesellschaft ausgeschüttet wurden. Der Steuersatz betrug stattdessen 35 %, weshalb ausländische Tochtergesellschaften von US-Konzernen insgesamt mehr als drei Billionen Dollar außerhalb der USA horteten. Nun wird einmalig eine Gewinnausschüttung dieser thesaurierten Gewinne fingiert, die mit einer Einmalsteuer von 15,5 % oder 8 % belastet wird, je nachdem, wie liquide das vorhandene Vermögen bei den Tochtergesellschaften ist.

Zukünftig sind Dividenden, die von ausländischen Tochtergesellschaften an die US-Muttergesellschaft gezahlt werden, in den USA unter bestimmten Voraussetzungen sogar komplett steuerbefreit. Es besteht somit zukünftig keine Hemmschwelle mehr, diese Auslandsgewinne nicht in die USA zu transferieren.

## **Damit scheint ja die „America First“-Strategie im Steuerbereich aufzugehen. Was ist deutschen Unternehmen, die in den USA tätig sind, mit Blick auf die Änderungen zu raten?**

Letztlich werden weltweit agierende Konzerne prüfen, in welchen Staaten sie Gesellschaften mit welchen Funktionen ansiedeln bzw. wo sie künftig verstärkt investieren. Angesichts der hohen Steuerbelastung in Deutschland – bei Kapitalgesellschaften sprechen wir von rund 30 % – wird der Trend bei Konzernen dahingehen, hier zu versteuernde Gewinne zu vermeiden und diese eher in den USA zu realisieren. Dadurch lässt sich die Konzernsteuerquote entsprechend verbessern.

Aufgrund des niedrigen Steuersatzes und der steuerlichen Begünstigung von Investitionen in den USA wird sich allgemein das ein oder andere Unternehmen in Deutschland überlegen eine US-Tochtergesellschaft zu gründen und über diese die Geschäfte in den USA oder sogar für einen noch größeren Auslandsraum laufen zu lassen.

## **Ist also zu befürchten, dass Unternehmen in Deutschland z. B. ihre Produktion für den US-Markt in die USA verlagern?**

Achtung, hier sind im deutschen Steuerrecht einige Stolpersteine angelegt, die deutsche Unternehmen mit entsprechenden Bestrebungen dringend beachten sollten. Denn eine Verlagerung von Geschäftsaktivitäten aus Deutschland heraus in eine US-Tochtergesellschaft kann in Deutschland zum einen zu einer „Exit-Besteuerung“ führen, also zur Besteuerung von im Unternehmen aufgebauten stillen Reserven. Zudem könnte trotz Geschäftsverlagerung die deutsche Besteue-



zung greifen, wenn die Voraussetzungen der sog. Hinzurechnungsbesteuerung erfüllt sind und somit die Steuerbelastung auf das deutsche Besteuerungsniveau hochgeschleust wird.

Es ist letztlich stets eine Prüfung im Einzelfall erforderlich, um alle steuerlichen Konsequenzen im In- und Ausland zu klären und darauf basierend die richtige unternehmerische Entscheidung treffen zu können.

#### **Ist dabei auch an die von Ihnen eingangs erwähnte „Base Erosion and Anti-Abuse Tax“ zu denken? Was steckt dahinter?**

Die „Base Erosion and Anti-Abuse Tax“, auch kurz BEAT, greift eher die umgekehrten Fälle auf, also Konstellationen, in denen US-Gesellschaften von anderen Konzerngesellschaften im Ausland Leistungen beziehen und in den USA die Aufwendungen hierfür steuermindernd geltend machen wollen. Die BEAT soll damit die Verlagerung von Gewinnen aus den USA heraus in das Ausland vermeiden.

Betroffen sind allerdings nur große Konzerne, deren Umsatz im Durchschnitt der letzten drei Jahre mindestens 500 Mio. US-Dollar betragen hat. Zudem müssen die schädlichen Zahlungen an die ausländischen Konzerngesellschaften („Base Erosion Payments“) mindestens 3 % der Gesamtkosten der US-Gesellschaft betragen. Als schädlich werden dabei u. a. Aufwendungen für Dienstleistungen, Lizenzzahlungen und Zinszahlungen angesehen, nicht jedoch solche für den Bezug von Waren. Sind die Voraussetzungen erfüllt, wird die Alternativsteuer berechnet, die zu zahlen ist, sofern sie höher als die reguläre Steuer ist.

#### **Wie werden Konzerne, bei denen die Anwendung der BEAT droht, reagieren?**

Hier sind insb. zwei Szenarien vorstellbar. Betroffene US-Unternehmen werden prüfen, ob die mit ausländischen, somit auch deutschen Konzerngesellschaften vereinbarten Verrechnungspreise angepasst werden, um etwa unter die 3 %-Grenze zu gelangen. Oder aber Leistungen werden nicht mehr von ausländischen Konzerngesellschaften, sondern von US-Unternehmen bezogen.

Beide Szenarien erhöhen im Ergebnis den Druck auf den Wirtschaftsstandort Deutschland.

#### **Als Maßnahme zur Finanzierung der Steuersatzsenkung erwähnten Sie zudem eine Beschränkung des Zinsabzugs. Welche Konsequenzen hat das für die Finanzierungsstruktur in den USA?**

Mit der neuen Zinsschrankenregelung, die mit unserer deutschen Zinsschrankenregelung in vielen Punkten vergleichbar ist, dürfte ein Überdenken der Finanzierung von US-Investments einsetzen. Es kann auch für deutsche Unternehmen mit US-Tochtergesellschaften nun unter bestimmten Voraussetzungen vorteilhaft sein, diese anstatt mit Fremdkapital vermehrt mit Eigenkapital auszustatten. Denn im „worst case“ könnten Zinserträge in Deutschland der vollen Besteuerung unterliegen und entsprechende Aufwendungen bei der US-Tochtergesellschaft nur begrenzt zum Abzug kommen.

#### **Zum Schluss noch Ihre persönliche Einschätzung: Welche Folgen hat die US-Steuerreform für die Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen auf der internationalen Bühne?**

Die genauen Auswirkungen der US-Steuerreform auf die Wettbewerbsfähigkeit deutscher Unternehmen ist meines Erachtens derzeit noch nicht umfassend absehbar. Sicherlich werden aufgrund der in den USA gegebenen Investitionsanreize nun verstärkt Investitionen in US-Unternehmen getätigt werden und damit der Investitionsstandort USA gefördert. Dies kann sogar dazu führen, dass bei deutschen Unternehmen notwendige Investitionen unterbleiben, weil die Mittel anderweitig verwendet werden. Es ist auch nicht von der Hand zu weisen, dass US-Unternehmen aufgrund der Steuererleichterungen einen Wettbewerbsvorteil gegenüber den ausländischen Unternehmen haben.

Dennoch ist zu berücksichtigen, dass für einen Investitionsstandort und auch für die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Unternehmen das Vorhandensein von qualifizierten Fachmitarbeitern, Infrastruktur, Know-how und die Qualität der Produkte eine entscheidende Rolle spielen. Hier liegen gerade die Stärken und Vorteile der deutschen Unternehmen.

Von Relevanz wird auch sein wie andere Staaten auf den Vorstoß der USA reagieren werden. In der EU hat z. B. Belgien bereits ebenso den Körperschaftsteuersatz gesenkt. China reagierte mit einer Quellensteuererleichterung für ausländische Investoren. Diesen Steuerwettbewerb wollte man eigentlich mit dem BEPS-Projekt der OECD ausschalten, der jetzt durch die USA allerdings wieder angestoßen wurde. Die neue deutsche Bundesregierung wird gut beraten sein, sich mit dem Thema günstiger steuerlicher Rahmenbedingungen für Unternehmen in Deutschland auseinander zu setzen, wobei der Fokus nicht isoliert auf dem Steuersatz liegen sollte.



## UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

# Keine Bildung einer Ansparabschreibung für beabsichtigte unangemessene Investitionen

Der BFH verneint mit Urteil vom 10.10.2017 (Az. X R 33/16, DStR 2018, S. 128) die Möglichkeit der Bildung einer den Gewinn mindernden Rücklage nach § 7g Abs. 3 EStG a. F. (Ansparabschreibung), soweit die geplanten Aufwendungen als unangemessen anzusehen sind.

Im Streitfall machte eine Steuerpflichtige, die gewerbliche Einkünfte aus der Vermittlung von Finanzanlagen erzielte, eine Ansparabschreibung für drei Pkw aus dem höchsten Preissegment geltend (voraussichtliche Anschaffungskosten zwischen 450.000 Euro und 120.000 Euro). Die Steuerpflichtige beschäftigte keine Mitarbeiter.

Das Finanzamt erkannte lediglich die Ansparabschreibung für den Pkw mit den geringsten Anschaffungskosten an.

Da es sich bei der Ansparabschreibung wirtschaftlich um eine vorweggenommene Abschreibung handelt, sieht es der BFH für erforderlich an, hierbei das Betriebsausgabenabzugsverbot für unangemessene Aufwendungen nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 7 EStG zu berücksichtigen. Im Rahmen einer Angemessenheitsprüfung habe das Finanzamt zu Recht die Berücksichtigung der voraussichtlichen Anschaffung der beiden weiteren Fahrzeuge vollumfänglich ausgeschlossen.

**Hinweis:** Mit Wirkung ab 2008 wurde die bisherige Regelung der Ansparabschreibung durch die des Investitionsabzugsbetrags abgelöst. Die Ausführungen des BFH lassen darauf schließen, dass auch unter Anwendung der aktuellen Fassung des § 7g EStG die Angemessenheit der geplanten Investitionen als Voraussetzung der Bildung des Investitionsabzugsbetrags zu berücksichtigen ist.

# Zuordnung einer teilweise betrieblich genutzten Doppelgarage zum Betriebsvermögen

In seinem Urteil vom 10.10.2017 (Az. X R 1/16, BB 2018, S. 226) lehnt der BFH die Zuordnung einer jeweils hälftig für betriebliche und private Zwecke genutzten Doppelgarage eines Einzelunternehmers an dessen privat genutztem Wohnhaus zum notwendigen Betriebsvermögen ab. Dazu sei eine überwiegend, also eine zu mehr als 50 % eigenbetriebliche Nutzung des Gebäudeteils erforderlich. Kleinste zuzuordnende Einheit sei ein Raum als Ganzes, nicht der Teil eines solchen. Abzustellen sei daher auf den einzelnen, in verschiedenen Nutzungs- und Funktions-

zusammenhängen stehenden Gebäudeteil. Eine weitere Differenzierung bei Nutzung des Gebäudeteils für mehrere Zwecke sei hingegen nicht zulässig.

Auch die Zuordnung der Doppelgarage zum gewillkürten Betriebsvermögen verneint der BFH, da hierzu eine eindeutige Widmung erforderlich wäre, die einen klar nach außen in Erscheinung tretenden Willensentschluss des Steuerpflichtigen voraussetze. Eine Aktivierung des Gebäudeteils nach der von einem Betriebsprüfer

vorgenommenen Zuordnung könne eine solche Widmung nicht ersetzen.

**Hinweis:** Im Streitfall waren zunächst der Einzelunternehmer und dessen Ehefrau Miteigentümer des Wohnhauses samt Garage. Der Betriebsprüfer ordnete die Doppelgarage im Rahmen der Betriebsprüfung zur Hälfte dem Betriebsvermögen zu. Infolge der Übertragung des Miteigentumsanteils auf die Ehefrau entstand somit ein Entnahmegewinn. Dem widersprach jedoch der BFH und verneinte die Zuordnung zum Betriebsvermögen.

# Nachträgliche Anschaffungskosten einer Beteiligung bei Gesellschaftereinlage „in letzter Minute“?

Gesellschaftereinlagen, die in der Kapitalrücklage der Kapitalgesellschaft auszuweisen sind, führen bei diesem zu nachträglichen Anschaffungskosten der Beteiligung. Im Falle der Veräußerung mindern sie entsprechend den Veräußerungsgewinn.

Dem BFH liegt die Rechtsfrage vor, ob dies in jedem Fall und zu jedem denkbaren Zeitpunkt der Einlage gilt. Im Streitfall hatte die Verluste erwirtschaftende Kapitalgesellschaft bereits ihren Geschäftsbetrieb eingestellt. Zur Abwendung einer sonst drohenden Liquidation

erfolgten die Zuführungen in die Kapitalrücklage erst kurze Zeit (quasi in letzter Minute) vor dem Verkauf der Anteile zu einem Kaufpreis von 0 Euro.

In erster Instanz hatte das FG Düsseldorf mit Urteil vom 18.12.2014 (Az. XI K 3617/13 E) nachträgliche Anschaffungskosten abgelehnt. Die Zuführung in die Kapitalrücklage habe wirtschaftlich betrachtet lediglich dazu gedient, von den Gesellschaftern gestellte Sicherheiten für Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft abzulösen. Allenfalls diese

Sicherheiten könnten durch das Stehenlassen bei Kriseneintritt nach der früheren Rechtslage eigenkapitalersetzend geworden sein, wobei fraglich ist ob ein daraus resultierender Rückgriffsanspruch bei Kriseneintritt überhaupt noch werthaltig gewesen sei.

**Hinweis:** Der BFH forderte mit Beschluss vom 11.10.2017 (Az. IX R 5/15, DStR 2017, S. 2478) das BMF auf, dem Verfahren beizutreten und zu der Rechtsfrage Stellung zu nehmen. Es bleibt das abschließende Urteil des BFH abzuwarten.

# Qualifizierung der Einkünfte aus ruhendem Gewerbebetrieb

Einkünfte aus ruhendem Gewerbebetrieb qualifizieren als originär gewerbliche Einkünfte. Zu diesem Ergebnis kommt der BFH mit Urteil vom 9.11.2017 (Az. IV R 37/14, DStR 2018, S. 238) und sieht es deshalb im Fall einer Personengesellschaft als irrelevant an, ob bei der Gesellschaft wegen Änderung der Gesellschafterstruktur im ruhenden Zustand die Voraussetzungen der gewerblichen Prägung weggefallen sind.

**Hinweis:** Im Streitfall bejahte der BFH das bloße Ruhen des Gewerbebetriebs einer KG und damit das Erzielen originär gewerblicher Einkünfte im Veranlagungszeitraum 2003 bei einer Personengesellschaft, die zuvor als Bauträgerin und Grundstückshändlerin originär gewerblich tätig war. Sie stellte die Bautätigkeit bereits 1968 vollständig ein und verwaltete nur noch ein zuletzt errichtetes Seniorenwohnheim, das

langfristig vermietet wurde. Da aus Sicht eines Außenstehenden somit nicht ersichtlich sei, ob die Gesellschaft hinsichtlich dieser Immobilie weitere Verkaufsaktivitäten ausüben würde, sei somit nicht ausgeschlossen, dass die Gesellschaft ihre Tätigkeit als Grundstückshändlerin wieder aufnehmen würde.

## Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen

Mit Schreiben vom 5.2.2018 (Az. IV B 5 –S 1300/07/10087 / IV A 3 – S 0303/17/10001, DStR 2018, S. 356) geht das BMF auf die Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen ein, die für nach dem 31.12.2017 verwirklichte, mitteilungspflichtige Sachverhalte erweitert wurden. Dem zuständigen Finanzamt ist demnach u. a. mitzuteilen, wenn ein inländischer Steuerpflichtiger allein oder zusammen mit nahe stehenden Personen einen beherrschenden oder bestimmenden Einfluss auf die gesellschaftsrechtlichen, finanziellen oder geschäftlichen Angelegenheiten einer sog. Drittstaat-Gesellschaft ausüben kann. Ab 1.1.2018 sind die Mitteilungen zusammen mit der Einkommen- oder Körperschaftsteuererklärung für den Besteuerungszeit-

raum, in dem der mitzuteilende Sachverhalt verwirklicht wurde, nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz zu übermitteln. Die Mitteilung hat spätestens bis zum Ablauf von 14 Monaten nach Ablauf des Besteuerungszeitraums zu erfolgen.

**Hinweis:** Dem BMF-Schreiben vom 5.2.2018 sind entsprechende Mitteilungsformulare beigelegt, die mit der Bezeichnung „BZSt 2“ auch unter [www.formulare-bfinv.de](http://www.formulare-bfinv.de) als PDF-Leerformular abgerufen werden können. Sobald die technischen Voraussetzungen für die elektronische Übermittlung geschaffen sind, wird hierüber auf den Internetseiten des BMF und des BZSt informiert.

*Es ist anzuraten, zeitnah zur Verwirklichung mitteilungspflichtiger Sachverhalte entsprechende Aufzeichnungen zu erstellen, um die erforderlichen Informationen zur Erstellung der Steuererklärungen 2018 ohne weiteren Ermittlungsaufwand über zurückliegende Sachverhalte zur Hand zu haben.*

## Grunderwerbsteuer: Anteilsvereinigung bei zwischengeschalteter Personengesellschaft

Bei Erwerbsvorgängen nach dem 6.6.2013 ist als weiterer Erwerbstatbestand § 1 Abs. 3a GrEStG zu prüfen, mit dem sog. Real Estate Transfer Tax-Blocker-Strukturen (RETT-Blocker) der Grunderwerbsteuer unterworfen werden sollen. Demnach lösen Rechtsvorgänge Grunderwerbsteuer aus, aufgrund derer ein Rechtsträger unmittelbar oder mittelbar oder teils unmittelbar, teils mittelbar eine Beteiligung am Kapital oder am Vermögen einer grundstückshaltenden Gesellschaft in Höhe von mindestens 95 % innehat. Nach der Gesetzesbegründung wird dabei nicht nur auf die sachenrechtliche Beteiligung abgestellt. Zudem erfolgt die Beurteilung rechtsformneutral.

Der BFH kommt mit Urteil vom 27.9.2017 (Az. II R 41/15, DStR 2018, S. 189) in Abkehr von seiner bisherigen Rechtsauffassung auch für Erwerbsvorgänge vor der Einführung der RETT-Blocker-Regelung unter Anwendung

der Regelung zur Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 GrEStG zu einem ähnlichen Ergebnis und stellt bei einer zwischengeschalteten Personengesellschaft nicht mehr auf die sachenrechtliche Beteiligung am Gesamthandsvermögen ab. Vielmehr sei die Beteiligung am Gesellschaftskapital maßgeblich.

**Hinweis:** Im Streitfall war eine Holdinggesellschaft zu 94,91 % am Kapital der grundstückshaltenden Gesellschaft beteiligt. Die restlichen 5,09 % wurden von einer zwischengeschalteten Personengesellschaft gehalten, deren Kommanditanteil der Holdinggesellschaft zu 100 % zuzurechnen war. Die gesamten Anteile an der Holdinggesellschaft wurden vor dem 7.6.2013 mittelbar übertragen. Mit Urteil vom 8.8.2001 (Az. II R 66/98, BStBl. II 2002, S. 156) hatte der BFH noch die Zurechnung des 100 %igen Kommanditanteils an der zwischengeschalteten

*Personengesellschaft abgelehnt, weil deren Komplementär auch ohne wertmäßige Beteiligung am Gesellschaftsvermögen einen Anteil an der zwischengeschalteten Personengesellschaft hält. Hieran hält der BFH nun jedoch ausdrücklich nicht mehr fest.*

*Die Finanzverwaltung ist der bisherigen Rechtsauffassung des BFH gefolgt und verneinte in entsprechenden Fällen eine Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 GrEStG. Ein steuerbarer Erwerbsvorgang wurde nur in Fällen der Anwendbarkeit der RETT-Blocker-Regelung nach § 1 Abs. 3a GrEStG bejaht (gleich lautende Ländererlasse vom 9.10.2013, BStBl. I 2013, S. 1364, Tz. 5).*

# Gründerwerbsteuer: Zum Gegenstand des Erwerbsvorgangs

Wird ein unbebautes Grundstück erworben und ein gesonderter Vertrag über Bauleistungen abgeschlossen, ist zentrale Frage der Gründerwerbsteuer, ob Gegenstand des

Erwerbsvorgangs ein Grundstück in unbebautem oder in bebautem Zustand ist.

Die obersten Finanzbehörden der Länder gehen mit gleichlautendem Ländererlass vom 20.9.2017 (DStR 2017, S. 2745) auf diese Frage ein und geben dazu ein Prüfungsschema vor. U. a. werden zudem Sonderfälle aufgegriffen.

## ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

### Brennstoffzellenfahrzeug als Dienstwagen

Wird einem Arbeitnehmer ein betrieblicher Pkw auch für Privatfahrten und Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte überlassen, erhöht der Nutzungswert als geldwerter Vorteil das Lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtige Arbeitsentgelt. Der Nutzungswert kann nach der 1 %-Methode ermittelt werden, wobei als Bemessungsgrundlage der Bruttolistenpreis des Fahrzeugs heranzuziehen ist. Im Fall eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs kann der Bruttolistenpreis pauschal um den Wert des Batteriesystems gemindert werden. Bei einer Anschaffung in 2018 beträgt die Minderung

pro kWh 50 Euro und ist auf einen Höchstbetrag von 5.500 Euro gedeckelt. Wird der Nutzungswert bei Überlassung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs durch die Fahrtenbuchmethode ermittelt, können die Anschaffungskosten, die im Wege der Abschreibung in die Gesamtkosten eingehen, in vergleichbarer Weise gemindert werden, so dass auf die Privatfahrten geringere Kosten entfallen.

Mit Schreiben vom 24.1.2018 (Az. IV C 6 – S 2177/13/10002, DStR 2018, S. 252) erklärt das BMF die für Elektro- und Hybridelek-

trofahrzeuge geltenden Minderungsbeträge entsprechend bei der Überlassung eines betrieblichen Brennstoffzellenfahrzeugs für anwendbar. Die im Fahrzeug gespeicherte Energie sei vergleichbar mit der Batteriekapazität von Elektro- und Hybridelektrofahrzeugen.

**Hinweis:** Der für die Minderung maßgebliche Energiewert kann der Zulassungsbescheinigung Teil 1 in Ziff. 22 entnommen werden.

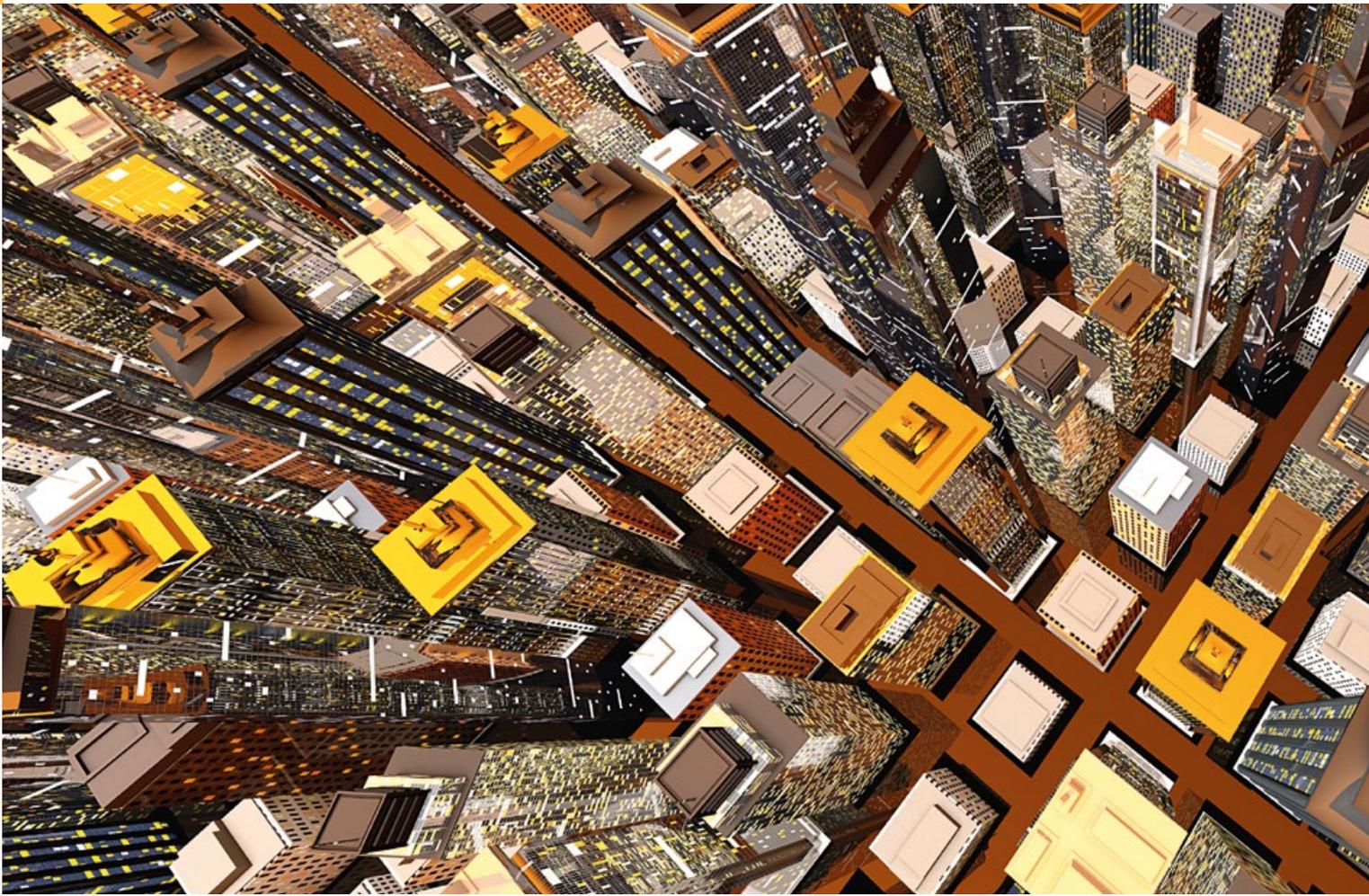
### Doppelte Haushaltsführung: Hauptwohnung am Beschäftigungsort

Die Führung eines Zweithaushalts aus beruflichen Gründen am Beschäftigungsort und damit das Vorliegen einer doppelten Haushaltsführung wird steuerlich nur dann anerkannt, wenn die Hauptwohnung nicht ebenfalls am Beschäftigungsort belegen ist.

Der Begriff des Beschäftigungsorts wird dabei durch den BFH weit ausgelegt. Ungeachtet von Gemeinde- oder Landesgrenzen ist laut Urteil des BFH vom 16.11.2017 (Az. VI R 31/16, DStR 2018,

S. 178) die Hauptwohnung am Beschäftigungsort belegen, wenn der Arbeitnehmer von dort aus seine Arbeitsstätte in zumutbarer Weise täglich erreichen kann. Was noch als zumutbar anzusehen ist, obliege – so der BFH weiter – in erster Linie der tatrichterlichen Würdigung durch das Finanzgericht in erster Instanz. Dieses hatte im Streitfall einen Arbeitsweg von der Hauptwohnung „im Bereich von einer Stunde“ noch als zumutbar angesehen, was laut BFH revisionsrechtlich nicht zu beanstanden ist.

**Hinweis:** Im Streitfall wurden deshalb die Kosten der Zweitwohnung als Kosten der Lebensführung beurteilt. Der Werbungskostenabzug war somit zu versagen.



## UMSATZSTEUER

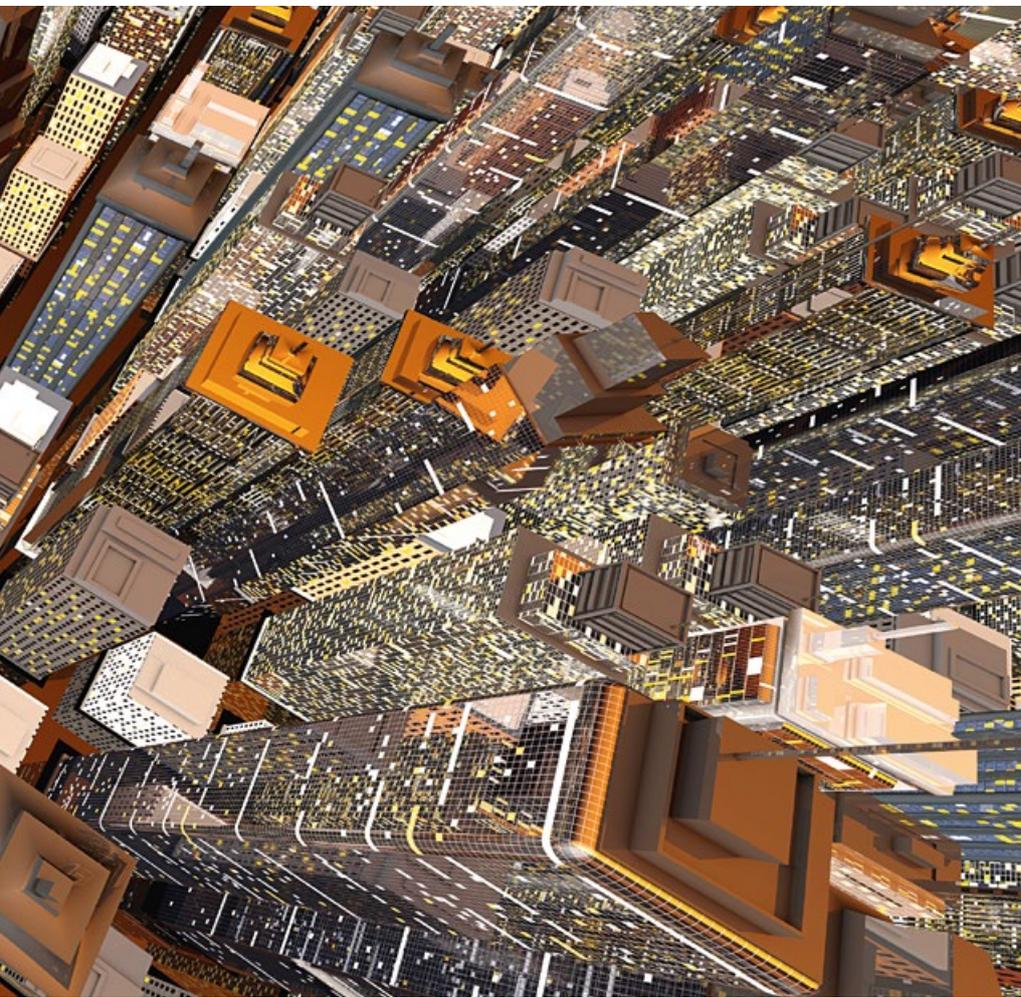
# Juristische Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück

Das BMF hat mit Schreiben vom 5.12.2017 (BStBl. I 2017, S. 1658) die Ausführungen in Abschn. 3a.3 UStAE im Hinblick auf juristische Dienstleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück modifiziert (vgl. novus Januar/Februar 2018, S. 15). Als Reaktion auf die Eingabe der Bundessteuerberaterkammer zu Auslegungsfragen in diesem Zusammenhang (abrufbar unter: [https://www.bstbk.de/de/presse/stellungnahmen/archiv/20180104\\_eingabe\\_bstbk/index.html](https://www.bstbk.de/de/presse/stellungnahmen/archiv/20180104_eingabe_bstbk/index.html)) hat das BMF mit Schreiben vom 13.2.2018 (Az. III C 3 – S 7117-a/16/10001) nunmehr eine Nichtbeanstandungsregelung aufgenommen. Danach wird es nicht beanstandet, wenn auf bis zum 31.12.2016 erbrachte juristische Dienstleistungen von Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe, die nicht Notare sind, die bisherige Regelung nach Abschnitt 3a.3 Abs. 7 UStAE

angewendet und damit keine grundstücksbezogene Leistung angenommen wird.

**Hinweis:** Bleibt die Finanzverwaltung bei dieser Nichtbeanstandungsregelung wären für Beratungsleistungen im Zusammenhang mit Grundstückskaufverträgen und Mietverträgen u. U. rückwirkende Rechnungs-korrekturen für das Jahr 2017 erforderlich, obgleich bis zum 5.12.2017 eine anderslautende Regelung im Umsatzsteueranwendungserlass enthalten war. Wurden derartige Leistungen von anderen Unternehmern erbracht, die keine Angehörigen der rechts- und steuerberatenden Berufe sind, könnten zudem Rechnungs-korrekturen sowie Korrekturen der Umsatzsteueranmeldungen für vorangegangene Zeiträume erforderlich werden. Vor diesem Hintergrund kann die Nichtbeanstandungsregelung nicht über-

zeugen. Auskunftsgemäß beabsichtigt die Bundessteuerberaterkammer erneut beim BMF auf eine Übergangsregelung hinzuwirken, so dass die modifizierte Rechtsauffassung der Finanzverwaltung erst ab 2018 zur Anwendung kommt.



## Umsatzsteuersatz bei einheitlicher Leistung

Laut Urteil des EuGH vom 18.1.2018 (Rs. C-463/16, Stadion Amsterdam, DStR 2018, S. 246) kann eine einheitliche Leistung, die aus einem Haupt- und einem Nebenbestandteil besteht, nur einheitlich mit einem Mehrwertsteuersatz besteuert werden. Der Steuersatz bemisst sich dabei nach dem Hauptbestandteil der einheitlichen Leistung. Dies gilt laut EuGH auch dann, wenn der Preis jedes Bestandteils bestimmt werden kann.

Sofern eine einheitliche Leistung (auch in Form einer Haupt- und Nebenleistung) vorliegt, verstoßen somit Regelungen, die die Anwendung unterschiedlicher Steuersätze auf die unterschiedlichen Leistungsbestandteile vorsehen, gegen EU-Recht. Dies gilt laut EuGH auch dann, wenn der Preis jedes Bestandteils bestimmt werden kann. Würde den Mitgliedstaaten insoweit eine Aufteilung in einzelne Bestandteile für Mehrwertsteuerzwecke erlaubt, führte dies zu einer künstlichen Aufspal-

tung der Leistung und damit ggf. zur Beeinträchtigung der Funktionalität des Mehrwertsteuersystems.

**Hinweis:** Das Urteil des EuGH erging zwar zu einer Regelung des niederländischen Umsatzsteuerrechts, es kann sich aber auch auf die Umsatzbesteuerung nach deutschem Recht auswirken. Soweit z. B. der deutsche Gesetzgeber im Bereich der Hotelleistungen gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG den ermäßigten Steuersatzes für Nebenleistungen, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen (z. B. Parkplatzüberlassung, Frühstück etc.) gemäß § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG ausschließt, ist dies mit Blick auf die aktuelle Entscheidung des EuGH nicht EU-rechtskonform. Anpassungsbedarf dürfte auch beim Ausschluss von der Umsatzsteuerbefreiung bei Grundstücksüberlassungen im Hinblick auf Betriebsvorrichtungen bestehen, wenn diese als Nebenleistung mit überlassen werden (§ 4 Nr. 12 Satz 2 UStG). Entsprechendes gilt für die Verwaltungsan-

weisung in Abschn. 4.12.11 Abs. 2 UStAE, wonach bei der Überlassung einer gesamten Sportanlage zwar die Grundstücksüberlassung steuerfrei, die Vermietung der Betriebsvorrichtungen jedoch umsatzsteuerpflichtig erfolgen soll.

Eine zügige Überprüfung und Anpassung durch den deutschen Gesetzgeber wäre wünschenswert, um mögliche Risiken des leistenden Unternehmers nach § 14c UStG einerseits und das Risiko der Vorsteuerversagung auf Seiten des Leistungsempfängers andererseits zu minimieren.

Einen Überblick darüber, welche Auswirkungen EuGH-Urteile für deutsche Unternehmer (umsatzsteuerlich) haben können und einen Überblick über aktuelle EuGH-Rechtsprechung finden Sie auf unserer Homepage [www.ebnerstolz.de](http://www.ebnerstolz.de). Über neue Entwicklungen informieren wir Sie gerne per E-Mail. Bitte senden Sie uns dazu eine kurze Nachricht an [umsatzsteuer@ebnerstolz.de](mailto:umsatzsteuer@ebnerstolz.de).

## Entgeltminderung für gesetzlich verpflichtend zu gewährende Abschläge und Nachlässe

Abschläge, die Pharmaunternehmen privaten Krankenkassen gewähren, stellen aus nationaler Sicht bislang keine Entgeltminderung für die Arzneimittellieferung an die Großhändler bzw. Apotheken dar, da der vom Preisnachlass Begünstigte außerhalb der Lieferkette ist. Bei gesetzlichen Krankenkassen kann das Entgelt hingegen gemindert werden. In dieser Ungleichbehandlung sieht der EuGH eine Verletzung des allgemeinen Gleichbehandlungsgrundsatzes und des Neutralitätsgrundsatzes. In dem Urteil vom 20.12.2017 (Rs. C-462/16, Boehringer Ingelheim Pharma, DStR 2018, S. 75) kommt er deshalb zu dem Ergebnis, dass auch die Abschläge der Pharmaunternehmen, die aufgrund nationaler Vorschriften den privaten

Krankenkassen gewährt werden müssen, eine Minderung der Bemessungsgrundlage für ihre Lieferungen an Großhändler darstellen. Der Annahme einer Entgeltminderung steht auch nicht entgegen, dass die privaten Krankenkassen anders als die gesetzlichen Krankenkassen außerhalb der Lieferkette stehen und entsprechend keine Vertragsbeziehung zum Pharmaunternehmen besteht. Entscheidend sei allein der unmittelbare Zusammenhang zwischen der Zahlung und der getätigten Lieferung, den der EuGH als gegeben ansieht. Zudem könne das Pharmaunternehmen nicht frei über den von den Großhändlern eingenommenen Gesamtpreis verfügen, da der Abschlag gesetzlich vorgeschrieben und damit zwingend war.

**Hinweis:** Die Entscheidung ist unter Gleichbehandlungsaspekten zu begrüßen. Indem der EuGH auch Zahlungen an Begünstigte außerhalb der Lieferkette als Entgeltminderung anerkennt, können sich die Entscheidungsgrundsätze auch auf andere Branchen auswirken. Offengelassen hat der EuGH, ob der für eine Entgeltminderung unmittelbare Zusammenhang zwischen Zahlung und Lieferung nur bei gesetzlich vorgeschriebenen Abschlägen oder auch bei vertraglich geregelten Zahlungen vorliegt.

## Margenbesteuerung für Reiseleistungen auch an Unternehmer

Deutschland wendet die umsatzsteuerliche Margenbesteuerung auf Reiseleistungen nur bei Abgabe an Nichtunternehmer an. In einem gegen die Bundesrepublik Deutschland durchgeführten Vertragsverletzungsverfahren, urteilte der EuGH am 8.2.2018 (Az. C-380/16, Kommission vs. Bundesrepublik Deutschland), dass die Margenbesteuerung kundenunabhängig auch auf Leistungen an Unternehmer (sog. B2B-Umsätze) anzuwenden ist. Soweit die Bundesrepublik hierin eine Verletzung des Neutralitätsgrundsatzes sieht, da Vorsteuerbeschränkungen auch in Bezug auf gegenüber Unternehmern erbrachten Reiseleistungen die Folge wäre, verneinte dies der EuGH. Dies sei Konsequenz der durch den Unionsgesetzgeber geschaffenen Ausnahmeregelung, die den Besonderheiten der Branche geschuldet sei.

Zudem müsse die Marge für jede einzelne Reiseleistung ermittelt werden. Die deutsche Möglichkeit der Gesamtmargenermittlung sei nicht unionsrechtskonform. Bei Anwendung der Margenbesteuerung ist der Vorsteuerabzug auf Reisevorleistungen ausgeschlossen.

**Hinweis:** Zukünftig werden Unternehmer, die Reiseleistungen an andere Unternehmer erbringen, gezwungen sein, hierauf die Margenbesteuerung mit der Konsequenz der Vorsteuerabzugsbeschränkung auf Eingangsleistungen anzuwenden. Damit wird die Abgrenzung von Reiseleistungen zu anderen Leistungen, z. B. Veranstaltungsleistungen, in den Vordergrund rücken. Der Blick in andere EU-Mitgliedsstaaten zeigt, dass die Auslegung nicht einheitlich ist, und teilweise auch „unternehmerische“ Veranstaltungsleistungen mit Übernachtungen in den Anwendungsbereich fallen können. Auch

innerhalb von Konzernen können Gesellschaften, die für andere Gruppengesellschaften Reisen organisieren, in den Anwendungsbereich der Margenbesteuerung kommen. Die weitere Rechtsentwicklung sollte daher nicht nur in der Reisebranche beobachtet werden.



## Vorsteuerabzug und Berichtigung des Vorsteuerabzugs aus Anzahlungen

Wird in einer vorliegenden Rechnung über eine Anzahlung der Umsatzsteuerbetrag gesondert ausgewiesen und wurde die Zahlung bereits geleistet, kann der Umsatzsteuerbetrag als Vorsteuer geltend gemacht werden. Nach der Rechtsprechung des EuGH (Urteil vom 13.3.2014, Rs. C-107/13, Firin, MwStR 2014, S. 240) ist für den Vorsteuerabzug jedoch zudem erforderlich, dass die künftige Lieferung von Gegenständen oder die Erbringung von Dienstleistungen, für die die Anzahlung geleistet wird, als hinreichend sicher eingestuft werden kann.

Sowohl der V. Senat als auch der XI. Senat des BFH haben in zwei unterschiedlichen Verfahren darüber zu entscheiden, ob der Vorsteuerabzug bei Anzahlungen auf Blockheizkraftwerke, die auf Grund eines Betrugs nie geliefert wurden, zunächst zu gewähren war und ggf. nun zu berichtigen ist. Die beiden Senate des BFH legten dem EuGH entsprechende Fragen zur Vorabentscheidung vor (BFH-Beschlüsse vom 21.9.2016, Az. V R 29/15, UR 2017, S. 66, Az. XI R 44/14, UR 2017, S. 72). Der EuGH soll nun klären, ob für die Vorsteuerabzugsberichtigung auf die objektive Sachlage (XI. Senat) oder auf die objektivierete Sicht des Anzahlenden (V. Senat) abzustellen ist.

Wurde der Vorsteuerabzug gewährt, aber die vereinbarte Lieferung oder sonstige Leistung nicht erbracht, ist weiter zu klären, wann eine Vorsteuerberichtigung vorzunehmen ist. Für den V. Senat des BFH, der in seinem Streitfall den Vorsteuerabzug aus der Anzahlung für gegeben sieht, kommt die Vorsteuerberichtigung erst in Betracht, wenn die geleistete Anzahlung an den Anzahlenden zurückgezahlt wird. Der XI. Senat will hingegen die Korrektur des Vorsteuerabzugs nicht unbedingt von einer Rückzahlung abhängig machen.

Zu den beim EuGH anhängigen Verfahren (Rs. C-660/16 und C-661/16) legte der Generalanwalt Nils Wahl am 30.1.2018 seine Schlussanträge vor. Nach seiner Auffassung ist der Vorsteuerabzug aus der Anzahlung nicht zu verweigern, wenn der Anzahlende von der Absicht des Lieferers, den Vertrag nicht zu erfüllen, weder etwas wusste, noch dies hätte wissen können. Der bloße Umstand, dass im Vertrag kein Liefertermin genannt wurde – wie in den Streitfällen gegeben – rechtfertigt nicht die Annahme, die Erfüllung des Vertrags sei unsicher. Wurde der Vorsteuerabzug gewährt, sieht die Mehrwertsteuerrichtlinie zwar grundsätzlich eine Berichtigungspflicht vor. Allerdings dürften die Mitgliedstaaten in Fällen von Diebstahl (der Generalanwalt wertet Betrug als Form

des Diebstahls) hierzu nach Art. 185 Abs. 2 MwStSystRL Ausnahmen bestimmen. Nach dem Verständnis des Generalanwalts seien die einschlägigen deutschen Vorschriften durch die nationalen Gerichte in der Weise ausgelegt worden, dass die Berichtigung von der Rückzahlung der Anzahlung abhängig sei. Nach Ansicht des Generalanwalts dürfte diese Auslegung innerhalb des Ermessensspielraums liegen, den die Mehrwertsteuersystemrichtlinie den Mitgliedsstaaten gewährt.

**Hinweis:** Es bleibt abzuwarten, ob der EuGH den Schlussanträgen seines Generalanwalts folgt. In der Mehrzahl der Fälle ist dies bislang so.

Bisher sind Anzahlende (noch) durch die Regelungen in Abschn. 17.1 Abs. 7 UStAE geschützt. Danach erfordert die Vorsteuerkorrektur auch bei Anzahlungen die Rückzahlung an den Leistungsempfänger. Der Generalanwalt hält diese Auslegung für gemeinschaftsrechtskonform.

Zu beachten ist jedoch, dass diese Grundsätze nicht in Fällen des unrichtigen oder unberechtigten Steuerausweises (§ 14c UStG) gelten, insoweit ist der Vorsteuerabzug von vornherein ausgeschlossen.

## INTERNATIONALES STEUERRECHT

# Finanzkonten-Informationsaustausch zum 30.9.2018: vorläufige Staaten austauschliste

Am 30.9.2018 tauschen die zuständigen Behörden der teilnehmenden Staaten zum zweiten Mal automatisch Informationen über Finanzkonten in Steuersachen aus. In Deutschland haben dazu die meldenden Finanzinstitute die Finanzkontendaten auf elektronischem Wege zum 31.7.2018 dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) zu übermitteln.

Das BMF gibt mit Schreiben vom 1.2.2018 (Az. IV B 6 – S 1315/13/10021 :050, DStR 2018, S. 302) die vorläufige Staaten austauschliste bekannt. Die finale Liste soll bis Ende Juni 2018 vorliegen. Neben den EU-Mitgliedstaaten sind in der vorliegenden Liste z. B. auch British Virgin Islands, Cayman Islands und Kuwait enthalten, von denen

Deutschland zwar Finanzkonteninformationen erhält, an die jedoch Deutschland keine Informationen weiterzuleiten hat, so dass entsprechend die Finanzinstitute keine Daten an das BZSt zu übermitteln haben.



# Schenkungsteuer bei Zahlung eines überhöhten Entgelts durch die GmbH an eine dem Gesellschafter nahestehende Person

Zahlt eine GmbH unter Mitwirkung des Gesellschafters überhöhte vertragliche Entgelte an eine dem Gesellschafter nahestehende Person, liegt laut Urteilen des BFH vom 13.9.2017 (Az. II R 54/15, DStRE 2018, S. 224, Az. II R 32/16, DStRE 2018, S. 227, Az. II R 42/16, ZEV 2018, S. 102) keine gemischte freigebige Zuwendung der GmbH an die nahestehende Person vor.

Ertragsteuerlich stellen die überhöhten Entgelte verdeckte Gewinnausschüttungen der GmbH an ihren Gesellschafter dar. Wären die überhöhten Entgelte direkt an den Gesellschafter gezahlt worden, läge keine freigebige Zuwendung vor. Der BFH entschied bereits mit Urteil vom 30.1.2013 (Az. II R 6/12, BStBl. II 2013, S. 930), dass es in diesem Verhältnis neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen lediglich offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Kapitalrückzahlungen gibt, aber keine freigebigen Zuwendungen. Wenn aber

der Gesellschafter beim Abschluss der Vereinbarung zwischen der GmbH und der nahestehenden Person mitgewirkt hat, beruhe auch dann die Vorteilsgewährung auf dem Gesellschaftsverhältnis zwischen der GmbH und dem Gesellschafter, so dass es an der Freigebigkeit fehle.

**Hinweis:** Dies gilt laut BFH entsprechend, wenn mehrere Gesellschafter an der GmbH beteiligt sind, von denen zumindest einer bei der Vereinbarung zwischen der GmbH und der ihm nahestehenden Person mitgewirkt hat. Ebenso finden diese Rechtsgrundsätze Anwendung, wenn ein Gesellschafter über eine Muttergesellschaft an der GmbH beteiligt ist, sofern er an dem Vertragsabschluss zwischen der GmbH und der ihm nahestehenden Person mitgewirkt hat.

Soweit der BFH mit Urteil vom 7.11.2007 (Az. II R 28/06, BStBl. II 2008, S. 258) eine gemischte freigebige Zuwendung der GmbH

an die dem Gesellschafter nahestehende Person für möglich gehalten hatte, hält er hieran nicht mehr fest und widerspricht damit nun der Auffassung der Finanzverwaltung (Gleich lautende Ländererlasse vom 14.3.2012, BStBl. I 2012, S. 331, Tz. 2.6.1).

Ohne abschließend zu entscheiden, führt der BFH allerdings weiter aus, dass in diesen Fällen eine Schenkung zwischen dem Gesellschafter und der nahestehenden Person vorliegen könne, was jedoch von der Ausgestaltung der zwischen ihnen bestehenden Rechtsbeziehung abhängig sei.

**Hinweis:** Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf dieses Urteil reagiert. Dabei ist damit zu rechnen, dass Finanzämter künftig vermehrt prüfen werden, ob ggf. eine Schenkung des Gesellschafters an die nahestehende Person vorliegt.

# Schenkungsteuer bei Einlage in ein gesellschaftsbezogenes Rücklagenkonto einer Kommanditgesellschaft

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH führen freigebige Zuwendungen an eine Personengesellschaft nicht zu einem schenkungsteuerpflichtigen Erwerb der Gesellschaft als Gesamthandsgemeinschaft, sondern vielmehr zu einem Erwerb der einzelnen Gesellschafter (z. B. BFH-Urteil vom 14.9.1994, Az. II R 95/92, BStBl. II 1995, S. 81). Die Frage, wer schenkungsteuerrechtlich als Erwerber anzusehen ist, könne nicht danach beantwortet werden, wer als Beschenkter am zivilrechtlichen Schenkungsvorgang beteiligt sei. Vielmehr sei eine eigenständige schenkungsteuerrechtliche Prüfung erforderlich, wer als Bedachter durch die freigebige

Zuwendung bereichert werde. Daran ändere auch nichts die nach früherer zivilrechtlicher Rechtsprechung anerkannte Teilrechtsfähigkeit von Personengesellschaften.

Das FG Münster hält mit Urteil vom 12.1.2017 (Az. 3 K 518/15 Erb, ZEV 2017, S. 426) an dieser Rechtsprechung fest, auch wenn laut neuerer Rechtsprechung des BGH (z. B. BGH-Urteil vom 20.5.2016, Az. V ZB 142/15, DNotZ 2016, S. 925) nun die Rechtsfähigkeit einer Gesamthandsgemeinschaft anerkannt wird. Das FG Münster sieht durch die Einlage eines Kommanditisten, die auf einem gesellschaftsbezogenen Rücklagenkonto verbucht

wurde, unverändert nicht die Gesellschaft, sondern die Gesellschafter als bereichert an.

**Hinweis:** Gegen das Urteil des FG Münster ist die Revision beim BFH unter dem Az. II R 9/17 anhängig.

Auch das Niedersächsische FG (Urteil vom 18.3.2015, Az. 3 K 174/14, DStR 2017, S. 89, Revision anhängig unter dem Az. II R 46/15) sowie das FG Baden-Württemberg (Urteil vom 1.3.2017, rkr., Az. 7 V 2515/16, EFG 2017, S. 734) vertreten die Auffassung, dass ein Erwerb der einzelnen Gesellschafter vorliegt.



## BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

### Verluste aus Devisen-Leerverkäufen

Der BFH hatte zu klären, ob Verluste aus Devisengeschäften in 2011 steuerlich zu berücksichtigen waren, wenn die Devisen bereits vor ihrem Kauf veräußert wurden (Leerverkauf). Ein Devisentermingeschäft nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG liegt laut Urteil des BFH vom 24.10.2017 (Az. VIII R 35/15, DStR 2018, S. 236) jedoch nur vor, wenn beide Geschäfte derart miteinander verknüpft sind, dass der auf die Realisierung einer positiven oder negativen Differenz aus Eröffnungs- und Gegengeschäft gerichtete Wille der Vertragsbeteilig-

ten ersichtlich ist. Dabei genügt es nicht, dass dem Eröffnungsgeschäft (hier dem Verkauf der Devisen) tatsächlich ein dessen Erfüllung dienendes Gegengeschäft (hier der Ankauf der Devisen) lediglich nachfolgt. Der BFH versagt deshalb die Berücksichtigung der Verluste als negative Kapitaleinkünfte.

Auch eine Berücksichtigung der Verluste im Rahmen der sonstigen Einkünfte kommt nicht in Betracht. § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG in der im Streitjahr 2011 geltenden Fassung unterfallen keine Devisenleerverkäufe.

**Hinweis:** Bis 2008 führten solche Leerverkäufe noch zu sonstigen Einkünften. Leerverkäufe seit dem 23.12.2016, sofern sie nicht unter die Vorgaben für Kapitaleinkünfte fallen, sind als sonstige Einkünfte nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 EStG zu behandeln.

# Spendenrechtliche Beurteilung des „Crowdfunding“

Durch Crowdfunding werden Finanzmittel unter Nutzung internetbasierter Strukturen durch die Beteiligung einer Vielzahl von Personen akquiriert. Ziel des Crowdfunding kann dabei z. B. die Bereitstellung ausreichender Finanzmittel zur Anlauffinanzierung eines Start-Up-Unternehmens sein (sog. klassisches Crowdfunding). Nach Auffassung des BMF scheidet ein Abzug der Zahlungen im Rahmen eines klassischen Crowdfunding als Spenden regelmäßig daran, dass entweder der Zuwendungsempfänger nicht steuerbegünstigt ist oder dass der Zuwendende für seine Leistung eine Gegenleistung erhält (BMF-Schreiben vom 15.12.2017, Az. IVC 4–S 2223/17/10001, DStR 2018, S. 133). Im Einklang mit der Rechtsprechung sieht es das BMF dabei für unbeachtlich an, ob Leistung und Gegenleistung in einem ausgewogenen Verhältnis stehen oder ob der erlangte Vorteil unmittelbar wirtschaftlicher Natur ist. Auch eine Aufteilung der Zahlung in ein angemessenes Entgelt und eine den Nutzen übersteigende unentgeltliche Leistung lehnt das BMF ab.

**Hinweis:** Ein Spendenabzug kommt auch bei dem sog. *Crowdinvesting* oder *Crowdlending* nicht in Betracht. Hier handelt es sich letztlich um Alternativen zur Eigen- oder Fremdkapitalfinanzierung eines wirtschaftlichen Engagements.

Liegt ein Fall des sog. Spenden-Crowdfunding vor, kommt der Spendenabzug in Betracht. Hierbei wird durch ein Crowdfunding-Portal eine anlassbezogene Spendensammlung organisiert, die in der Regel ein festes Sammlungsziel hat. Wird das Sammlungsziel erreicht, gehen die eingesammelten Mittel an den Projektveranstalter. Bei Nichterreichen des Sammlungsziels erhalten die zuwendenden Personen in einigen Fällen ihre Einzahlung zurück. Weder die einzelnen Zuwendenden noch das Crowdfunding-Portal erhalten für die Zuwendung eine Gegenleistung. Das BMF bejaht den Spendenabzug, wenn das Crowdfunding-Portal als Treuhänder fungiert, der Projektveranstalter als steuerbegünstigte Körperschaft dem Zuwendenden eine Zuwendungsbestätigung ausstellt sowie weitere Voraussetzungen erfüllt sind. Ebenso ist der Spendenabzug möglich,

wenn das Crowdfunding-Portal selbst eine begünstigte Förderkörperschaft ist, die die Zuwendungsmittel satzungsgemäß z. B. an einen steuerbegünstigten Projektveranstalter weiterleitet oder selbst steuerbegünstigter Zuwendungsempfänger ist.

# Ende der Berufsausbildung eines volljährigen Kindes

Ein volljähriges Kind kann bis zum Ende seiner ersten Berufsausbildung weiterhin als Kind im steuerrechtlichen Sinne berücksichtigt werden, so dass Anspruch auf Kindergeld sowie ggf. auf Abzug des Kinderfreibetrags besteht.

Mit Urteil vom 14.9.2017 (Az. III R 19/16, DStR 2018, S. 66) konkretisiert der BFH, dass die Berufsausbildung nicht bereits mit der

Bekanntgabe des Ergebnisses der Abschlussprüfung, sondern erst mit Ablauf der Ausbildungszeit endet, wenn diese durch Rechtsvorschrift festgelegt ist.

**Hinweis:** Im Streitfall befand sich das Kind in einer Ausbildung zur staatlich anerkannten Heilerziehungspflegerin, die nach der einschlägigen landesrechtlichen Rechtsvorschrift drei Jahre dauert. Somit war es für die

Gewährung des Kindergelds unerheblich, dass dem Kind bereits vor Ablauf der dreijährigen Ausbildungsdauer das positive Ergebnis der Abschlussprüfung bekannt gegeben worden war.

## Wirtschaftliches Eigentum bei Leasingverträgen mit Andienungsklausel

Die Bilanzierung von Leasinggegenständen richtet sich danach, wer der wirtschaftliche Eigentümer ist. Grundsätzlich ist dies der zivilrechtliche Eigentümer, also der Leasinggeber. Sofern der Leasinggeber jedoch nicht die tatsächliche Sachherrschaft über ein Wirtschaftsgut ausüben und der Leasingnehmer ihn von jeglicher Einwirkung auf den Leasinggegenstand wirtschaftlich ausschließen kann, ist eine Zurechnung beim rechtlichen Eigentümer nicht möglich. Ein wirtschaftlicher Ausschluss liegt beispielsweise vor, wenn der Herausgabeanspruch des Eigentümers keine wirtschaftliche Relevanz mehr besitzt, weil die Leasingdauer nahezu

gleich lang ist wie die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Leasinggutes.

Sofern die Grundmietzeit zwar kürzer ist als die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer des Leasinggutes, der Leasingnehmer aber eine günstige Kaufoption oder eine günstige Mietverlängerungsoption hat, die es ihm gestattet, die Nutzungsdauer voll auszuschöpfen, kann er den Leasinggeber dennoch während der betriebsgewöhnlichen Nutzungsdauer von der Einwirkung auf den Leasinggegenstand ausschließen. Auch dann liegt das wirtschaftliche Eigentum beim Leasingnehmer.

Anders liegt der Fall, wenn nicht der Leasingnehmer eine Kauf- oder Mietverlängerungsoption hat, sondern der Leasinggeber ein Andienungsrecht. Dieser Fall wurde mit Urteil vom 13.10.2016 (Az. IV R 33/13, DStR 2017, S. 300) vom BFH entschieden. Da es bei dieser Gestaltung nicht in der Macht des Leasingnehmers liegt, den Leasinggeber von der Einwirkung auf den Leasinggegenstand auszuschließen, ist er nicht der wirtschaftliche Eigentümer. Dies gilt auch dann, wenn dem Leasinggeber ein Andienungsrecht zu so günstigen Konditionen eingeräumt ist, dass bei wirtschaftlich vernünftiger Betrachtung mit der Ausübung des Rechts zu rechnen ist. Nach



Auffassung des BFH ist für Wahrscheinlichkeitserwägungen an dieser Stelle kein Raum. Denn in einem solchen Fall ist der Leasingnehmer rechtlich nicht in der Lage, den Leasinggeber für die gesamte Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich auszuschließen. Vielmehr ist der Leasinggeber in der Lage, nach Ablauf der Grundmietzeit nach seinem Belieben mit dem Wirtschaftsgut zu verfahren. Selbst dann, wenn von vornherein eine vertragliche Gestaltung gewählt wurde, welche die Ausübung des Andienungsrechts als wirtschaftlich vernünftig erscheinen lässt, bleibt es dabei, dass es sich hierbei um eine rechtliche Befugnis

des Leasinggebers und nicht um eine solche des Leasingnehmers handelt. Damit bestätigt der BFH eine in jüngerer Zeit zunehmend verbreitete vertragliche Gestaltung in Leasingverträgen, die insbesondere vor dem Hintergrund der hinsichtlich der wirtschaftlichen Betrachtungsweise noch weitergehenden internationalen Rechnungslegung nicht völlig unzweifelhaft war.



## VERTRAGSRECHT

# Gewerbliche Weitervermietung im Falle einer Werkswohnung

Im Fall der gewerblichen Weitervermietung von Wohnraum zu Wohnzwecken durch den (Haupt-)Mieter an einen Dritten tritt der Vermieter bei Beendigung des Mietverhältnisses mit dem Hauptmieter in den zwischen dem Hauptmieter und dem Dritten abgeschlossenen Mietvertrag ein (§ 565 Abs. 1 Satz 1 BGB).

Mit Urteil vom 17.1.2018 (Az. VIII ZR 241/16) führt der BGH dazu aus, dass die gewerbliche Weitervermietung im Sinne des § 565 Abs. 1 Satz 1 BGB eine geschäftsmäßige, auf Dauer gerichtete, mit Absicht der Gewinnerzielung oder im eigenen wirtschaftlichen

Interesse ausgeübte Vermietungstätigkeit des Hauptmieters voraussetze. Dies sieht der BGH auch dann als erfüllt an, wenn der Hauptmieter mit der Weitervermietung der Wohnung nicht die Erzielung eines Gewinns beabsichtigt, sondern diese als Werkswohnung seinen Arbeitnehmern zur Verfügung stellt. Im Streitfall verfolgte der Arbeitgeber durch die Weitervermietung der in großem Umfang angemieteten Wohnungen als Werkswohnungen an seine Arbeitnehmer eigene wirtschaftliche Interessen. Denn der Arbeitgeber bezwecke damit, die Arbeitnehmer an sich zu binden und sich Wett-

bewerbsvorteile gegenüber anderen Arbeitgebern zu verschaffen. Dies gelte umso mehr, wenn Wohnraum zu tragbaren Bedingungen in einem Ballungsgebiet nicht ohne weiteres zur Anmietung zu finden sei.

**Hinweis:** Die Regelung des § 565 Abs. 1 Satz 1 BGB bezweckt den Schutz des Dritten, an den aus wirtschaftlichen Interessen weitervermietet wurde. Dieser soll bei Beendigung des Hauptmietvertrags denselben sozialen Kündigungsschutz erhalten wie bei direkter Anmietung des Wohnraums.

## GESELLSCHAFTSRECHT

# Transparenzregister: Neue Verordnungen

In dem neuen Transparenzregister sollen ab dem 1.10.2017 die wirtschaftlich Berechtigten u. a. von Kapitalgesellschaften und im Handelsregister eingetragenen Personengesellschaften hinterlegt werden. Seit dem 27.12.2017 ist die Einsichtnahme in das Transparenzregister möglich. Ein Antrag auf Einsichtnahme kann ausschließlich über die Internetseite des Transparenzregisters ([www.transparenzregister.de](http://www.transparenzregister.de)) gestellt werden. Das Recht zur Einsichtnahme ist gestaffelt. Die berechtigten Behörden (Strafverfolgungsbehörden, Bundeszentralamt für Steuern, Finanzämter, Hauptzollämter, die neue Zentralstelle für Finanztransaktionsuntersuchungen, etc.) verfügen über einen uneingeschränkten Zugang. Die nach dem Geldwäschegesetz Verpflichteten (z. B. Banken) können zur Erfüllung ihrer Sorgfaltspflichten zur Prävention von Geldwäsche Einsicht nehmen. Eine solche Einsichtnahme erfolgt anlassbezogen, z. B. bei der Begründung einer Geschäftsbeziehung oder bei Durchführung einer Transaktion. Alle anderen Personen können nur dann Einsicht nehmen, wenn sie ein „berechtigtes Interesse“ zur Einsichtnahme darlegen.

Die Transparenzregistereinsichtnahmeverordnung (TrEinV) vom 19.12.2017 dient u.a. der Präzisierung des „berechtigten Interesses“. Danach kann z. B. eine Nichtregierungsorganisation ihr berechtigtes Interesse durch ihre Satzung nachweisen, wenn sich aus dieser ein Einsatz gegen Geldwäsche, damit zusammenhängende Vortaten wie Korruption und Terrorismusfinanzierung ergibt. Journalisten benötigen einen Journalistenausweis und die Darstellung von entsprechenden (geplanten) Recherchen. Bei sonstigen Personen kann der Antrag auf Einsichtnahme bejaht werden, wenn das berechtigte Interesse durch bereits getätigte oder geplante Aktivitäten zur Verhinderung von Geldwäsche und damit zusammenhängenden Vortaten sowie von Terrorismusfinanzierung dargelegt wird. Laut dem insofern aktualisierten FAQ-Katalog des Bundesverwaltungsamtes, der unter [www.bva.bund.de](http://www.bva.bund.de) zur Verfügung gestellt wird, ist ein allgemeines Rechercheinteresse nicht ausreichend.

Unter bestimmten Umständen kann die Einsichtnahme auf Antrag des wirtschaftlich Berechtigten vollständig oder teilweise be-

schränkt werden, wenn der Einsichtnahme überwiegend schutzwürdige Interessen des wirtschaftlich Berechtigten entgegenstehen. Dies ist der Fall, wenn die Einsichtnahme den wirtschaftlich Berechtigten der Gefahr schwerer Straftaten, z. B. einer räuberischen Erpressung oder eines räuberischen Menschenraubs, aussetzen würde oder es sich bei dem wirtschaftlich Berechtigten um einen Minderjährigen oder Geschäftsunfähigen handelt. Auch in diesen Fällen dürfen allerdings die berechtigten Behörden, bestimmte geldwäscherechtlich Verpflichtete und Notare das Transparenzregister einsehen. In der TrEinV sind die Einzelheiten eines Antrags auf Beschränkung der Einsichtnahme geregelt (siehe auch FAQ-Katalog).

**Hinweis:** Mit der ebenso am 19.12.2017 ausgefertigten Transparenzregistergebührenverordnung (TrGebV) werden die Gebühren sowohl für die Führung des Transparenzregisters (EUR 2,50 p.a., für 2017 halbe Gebühr) als auch für die Einsichtnahme in das Register (EUR 4,50 pro abgerufenem Dokument) festgelegt.

# Erfüllung des Mindestlohnanspruchs durch Sonderzahlungen

Bereits mit Urteil vom 24.5.2017 (Az. 5 AZR 431/16, DStR 2017, S. 2759) entschied das BAG, dass eine vom Arbeitgeber gewährte Sonderzahlung den Anspruch des Arbeitnehmers auf den gesetzlichen Mindestlohn (mit-)erfüllt (vgl. novus Januar/Februar 2018, S. 24).

Dazu stellt das BAG nun klar, dass der Anspruch auf den gesetzlichen Mindestlohn durch Sonderzahlungen jedoch nur dann erfüllt wird, wenn die für eine geleistete Arbeitsstunde vertraglich vereinbarte Grundvergütung niedriger als der gesetzliche Mindestlohn ist (BAG-Urteil vom 11.10.2017, Az. 5 AZR 621/16, DStR 2018, S. 205).

Im Streitfall war mit der Arbeitnehmerin zunächst arbeitsvertraglich ein Stundenlohn unterhalb des gesetzlichen Mindestlohns und laut Betriebsvereinbarung die Zahlung einer Anwesenheitsprämie unter bestimmten Voraussetzungen geregelt. Per Nachtrag zum Arbeitsvertrag wurde ab 1.1.2015 die Vergütung pro Zeitstunde auf 8,50 Euro brutto mit automatischer Anpassung bei gesetzlicher Erhöhung des Mindestlohns angehoben. Der Arbeitgeber sah damit den Anspruch auf die Anwesenheitsprämie als abgegolten an.

Dem widersprach das BAG. Eine Anrechnung von Sonderzahlungen auf den Mindestlohn sei nur unter der Voraussetzung möglich, dass die für die geleisteten Ar-

beitsstunden vertraglich vereinbarte Grundvergütung nicht ausreiche, um den gesetzlichen Mindestlohnanspruch zu erfüllen. Nur dann entstehe ein Differenzanspruch nach § 3 MiLoG, der mit Zusatzzahlungen erfüllt werden könne. Vorliegend habe der Arbeitgeber den gesetzlichen Mindestlohnanspruch durch die Lohnzahlung erfüllt, weshalb die Anwesenheitsprämie einen selbstständigen Entgeltbestandteil darstelle.

**Hinweis:** Um die Sonderzahlungen nicht weiter zahlen zu müssen, wäre somit im Streitfall eine Änderung der Betriebsvereinbarung erforderlich gewesen oder die Parteien hätten individualrechtlich eine Anrechnung vereinbaren müssen.

# Keine betriebliche Übung bei vertraglichem Leistungsbestimmungsrecht des Arbeitgebers

Die wiederholte vorbehaltlose Zahlung einer Weihnachtsgratifikation kann zur betrieblichen Übung werden, so dass der Arbeitnehmer einen Anspruch auf diese Leistung erwirbt. Ist in einem Arbeitsvertrag allerdings vereinbart, dass eine Weihnachtsgratifikation „jeweils jährlich durch die Arbeitgeberin bekanntgegeben wird und derzeit ein volles Monatsgehalt nicht übersteigt“, liegt die Festsetzung der Höhe der Sonderzahlung laut Urteil des BAG vom 23.8.2017 (Az. 10 AZR

97/17) im billigem Ermessen des Arbeitgebers. Auch wenn die Gratifikation mehrere Jahre in identischer Höhe gezahlt worden sei, könne dies nicht als abändernde Vereinbarung oder als betriebliche Übung gedeutet werden. Folglich folge daraus keine Festschreibung der Höhe der Zahlung.

**Hinweis:** Mit der Entscheidung führt das BAG seine Rechtsprechung fort. Bereits mit Urteil vom 13.5.2015 (Az. 10 AZR 266/14,

NJW 2015, S. 3326) kam das Gericht zu dem Ergebnis, dass der Annahme einer betrieblichen Übung nicht entgegensteht, wenn der Arbeitgeber über einen Zeitraum von drei Jahren eine Sonderzahlung in unterschiedlicher Höhe gewährt. Dies widerspreche nicht einer regelmäßigen gleichförmigen Wiederholung. Allerdings kommt das BAG auch dort zu dem Ergebnis, dass der Arbeitgeber die Höhe der Sonderzahlung nach billigem Ermessen festsetzen kann.

# Vergütung von Umkleidezeiten bei auffälliger Dienstkleidung

Verlangt der Arbeitgeber von seinen Arbeitnehmern das Tragen gestellter, besonders auffälliger Dienstkleidung im Betrieb, leistet der Arbeitnehmer beim An- und Ablegen der Dienstkleidung grundsätzlich vergütungspflichtige Arbeit.

Das BAG gab mit Urteil vom 6.9.2017 (Az. 5 AZR 382/16) einem Krankenpfleger Recht, der auf Grund einer Dienstvereinbarung zum Tragen von Dienst- und Schutzkleidung verpflichtet war, die der Arbeitgeber im Krankenhaus bereitstellte. Der Arbeitgeber hatte dem Arbeitnehmer somit wegen Umkleide- und dadurch veranlasster innerbetrieblicher Wegzeiten eine Überstundenvergütung zu zahlen.

**Hinweis:** Laut BAG ist eine Dienstkleidung dann besonders auffällig, wenn der Arbeitnehmer aufgrund ihrer Gestaltung einem bestimmten Arbeitgeber oder einem bestimmten Berufszweig bzw. einer bestimmten Branche zugeordnet werden kann.

## Frankreich: Senkung des Körperschaftsteuersatzes

Am 21.12.2017 stimmte das Französische Parlament der Senkung des Körperschaftsteuersatzes von bislang 33,33 % auf ab 2018 28 %, beschränkt in 2018 auf einen Gewinn bis zu 500.000 Euro, zu. Ein darüber hinausgehender Gewinn unterliegt weiterhin einem Steuersatz von 33,33 %. Die Anwendung des auf 28 % geminderten Körperschaftsteuersatzes wird in 2019 weiter ausgedehnt und ist in 2020 auf den

gesamten Gewinn vorgesehen. Bis 2022 soll der allgemein anzuwendende Körperschaftsteuersatz weiter auf 25 % reduziert werden.

Zudem entfällt ab dem 1.1.2018 die Ausschüttungsteuer in Höhe von 3 % der Ausschüttungen durch französische Kapitalgesellschaften. Diese Steuer wurde am 17.5.2017 durch den EuGH als teilweise EU-rechtswidrig und am 6.10.2017 durch

das französische Verfassungsgericht als insgesamt verfassungswidrig eingestuft.

## Belgien: Reform der Körperschaftsteuer

Mit Wirkung ab dem Steuerjahr 2019 (für Steuerperioden ab 1.1.2018) beträgt der generelle Körperschaftsteuersatz in Belgien 29 % (bisher 33 %) und wird für das Steuerjahr 2021 (für Steuerperioden ab 1.1.2020) weiter auf 25 % gesenkt. Zudem wird kleinen und mittelgroßen Unternehmen (KME) im Sinne des belgischen Rechts ab dem Steuerjahr 2019 ein ermäßigter Steuersatz von 20 % auf die ersten 100.000 Euro des steuerpflichtigen Gewinns gewährt. Der derzeit in Höhe von 3 % zu zahlende Zuschlag

wird ab dem Steuerjahr 2019 auf 2 % gesenkt und entfällt im Steuerjahr 2021.

Mit der Reform werden zudem weitere Steuervergünstigungen gewährt, u. a. die vollständige Steuerbefreiung von Dividenden einer Tochtergesellschaft, die bislang 95 % beträgt, sowie die Anhebung des Standardabzugs für Investitionen von 8 % auf 20 % bei Anschaffung oder Herstellung zwischen dem 1.1.2018 und 31.12.2019. Als Maßnahmen der Gegenfinanzierung wird u. a.

die sog. „Notional Interest Deduction“ eingeschränkt. Ab dem Steuerjahr 2021 kommt zudem eine Zinsschranke zur Anwendung.

**Hinweis:** Gerne stellen wir Ihnen detaillierte Informationen zur Steuerreform in Belgien zur Verfügung, die von unserem Nexia-Partnerunternehmen VGD erstellt wurden. Senden Sie uns dazu bitte eine kurze Nachricht an [novus@ebnerstolz.de](mailto:novus@ebnerstolz.de).



## Nexia überholt Wettbewerber

Das Netzwerk unabhängiger Prüfungs- und Beratungsunternehmen Nexia International hat den Wettbewerber BakerTilly im globalen Ranking überholt. Mit einem Honorarumsatz von 3,62 Milliarden US-Dollar für 2017 liegt Nexia nun weltweit auf Rang 9. In der Region Asien-Pazifik konnte Nexia zwei Plätze auf Rang 11 vorrücken. Die Rangfolge in Europa (Rang 7) und Nordamerika (Rang 9) blieb unverändert.

Der Honorarumsatz von Nexia weltweit stieg um 13 % gegenüber 2016. Das größte Wachstum erzielte die Region Asien-Pazifik

mit einem Plus von 62 %. In dieser Region konnte China das Ergebnis im zweiten Jahr in Folge mehr als verdoppeln. In Europa, Nordamerika und Lateinamerika meldeten die Nexia-Mitglieder jeweils 8 % Wachstum.

Als führendes Mitglied von Nexia kann Ebner Stolz direkte Kontakte zu mehr als 28.000 Mitarbeitern in über 115 Ländern nutzen. Dieses Netz wächst beständig weiter: In China, Frankreich, Litauen, Nepal und Saudi Arabien hat das Netzwerk Mitgliedsunternehmen neu aufgenommen.

Deutsche Mandanten profitieren von einem grenzüberschreitenden Erfahrungs- und Wissensreservoir – und zwar unter Einhaltung hoher Qualitätsstandards, die von Ebner Stolz maßgeblich mitgestaltet werden. Das überdurchschnittliche Umsatzwachstum der letzten Jahre ist damit auch Ausdruck der Wertschätzung der Leistungsfähigkeit unseres internationalen Netzwerks durch unsere Mandanten, die auch im Ausland eine starke Unterstützung durch etablierte lokale Partner wünschen.

---

### TERMINE

---

MÄRZ	<b>Fokus Recht spezial / EU-Datenschutz Grundverordnung – Was ist (noch) zu tun?</b> 14.3.2018 // Hannover 20.3.2018 // Hamburg	<b>Webinar zu den Neuerungen in Release LucaNet 10</b> 19.4.2018
<b>Wasser- und Abwassertag Leipzig</b> 6.3.2018 // Leipzig	<b>Webinar Erfassung und Validierung von Daten für den Konzernabschluss mit LucaNet.Group Report</b> 15.3.2018	<b>Retail Summit – Port of Thoughts</b> 19.4.2018 // Hamburg
<b>7. Leipziger EEG-Tag</b> 7.3.2018 // Leipzig	<b>Webinar Konsolidierung mit LucaNet</b> 22.3.2018	<b>Webinar Schnittstelle Zoll und Umsatzsteuer</b> 24.4.2018
<b>Webinar Doing Internal Audits and Investigations in India</b> 7.3.2018	APRIL	<b>Webinar Konsolidierung mit LucaNet</b> 26.4.2018
<b>Tax Compliance konkret!</b> 8.3.2018 // Stuttgart	<b>Aktuelles aus dem Personalbereich</b> 11.4.2018 // Köln 24.4.2018 // Stuttgart	<b>Blockchain – Automation oder Disruption</b> 27.4.2018 // Köln
<b>Webinar Integrierte Planung mit LucaNet</b> 8.3.2018	<b>Ebner Stolz LucaNet Anwendungsschulungen</b> 12.4.2018 // Stuttgart 13.4.2018 // Stuttgart	MAI
<b>Blockchain – Automation oder Disruption</b> 9.3.2018 // Stuttgart 22.3.2018 // Hamburg	<b>Wasser- und Abwassertag Magdeburg</b> 18.4.2018 // Magdeburg	<b>Webinar Integrierte Planung mit LucaNet</b> 3.5.2018
<b>Stromkostenintensive Unternehmen – Optimal vorbereitet für die Antragsstellung nach §§ 63 ff. EEG im Jahr 2018</b> 14.3.2018 // Stuttgart	<b>Webinar Auswirkungen der US-Steuerreform für den deutschen Mittelstand</b> 18.4.2018	<b>Webinar Erfassung und Validierung von Daten für den Konzernabschluss mit LucaNet.Group Report</b> 10.5.2018
		<b>Aktuelles Arbeitsrecht I/2018</b> 17.5.2018 // Köln

---



---

**PUBLIKATIONEN**


---



---

**Bernhard Steffan/Dr. Henrik Solmecke**

Neufassung des IDW S6 – Maßgeblichkeit der marktüblichen Rendite und des bilanziellen Eigenkapitals, KSI (Krisen-, Sanierungs- und Insolvenzberatung) 2018, S. 5

**Prof. Dr. Thomas Zinser**

Steuerstrafrechtliche Risiken reduzieren, Unternehmeredition, Spezial Steuern & Recht, Februar 2018, S. 18

---



---

**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