

novus

Gewerbesteuerliche Behandlung von Gewinnen aus Schachtelbeteiligungen in Drittstaatsachverhalten

Verpflichtende Durchführung eines sog. Energie-Audits

Insolvenzrechtsreform in Italien: neue Anforderungen an kleine GmbHs

Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen ab 1.7.2020 löst schon jetzt Handlungsbedarf aus!



Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen ab 1.7.2020 löst schon jetzt Handlungsbedarf aus!

Grenzüberschreitende Steuergestaltungen müssen dem Fiskus ab 1.7.2020 innerhalb von 30 Tagen gemeldet werden. Das sieht eine am 25.6.2018 in Kraft getretene EU-Richtlinie vor, die bis 31.12.2019 in nationales Recht umzusetzen ist. In Deutschland zirkuliert dazu nun ein Referentenentwurf zur Abstimmung innerhalb der betroffenen Regierungsressorts.

Die EU-weite Meldepflicht zielt vordergründig auf sog. aggressive Steuergestaltungen ab. Doch unter die Meldepflicht können u.a. auch Strukturen sowie Ausgestaltungen grenzüberschreitender Geschäftsvorfälle im Konzern fallen. Der deutsche Gesetzgeber will sogar noch einen Schritt weiter gehen und neben grenzüberschreitende auch rein nationale Steuergestaltungen mit einer Meldepflicht versehen.

Die Meldepflicht für grenzüberschreitende und für innerstaatliche Steuergestaltungen soll ab 1.7.2020 greifen. Handlungsbedarf besteht bei der Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen gleichwohl schon aus heutiger Sicht: dem Grunde nach meldepflichtige Gestaltungen, bei denen der erste Schritt zwischen dem 25.6.2018 und dem 30.6.2020 umgesetzt wurde bzw. wird, müssen bis Ende August 2020 nachgemeldet werden. So will es die EU. Daher sollten sich Steuerpflichtige und Berater bereits heute mit dieser Neuerung auseinandersetzen, auch wenn sie noch nicht in nationales Recht umgesetzt worden ist.

Die Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen erfasst Gestaltungen, die mehr als einen Mitgliedstaat bzw. einen Mitgliedstaat und einen oder mehrere Drittstaaten betreffen. Sie müssen spezielle in der Richtlinie kategorisierte Kennzeichen, sog. Hallmarks, aufweisen. Neben standardisierten Gestaltungsmodellen können auch individuelle Gestaltungen unter die Meldepflicht fallen, wenn mindestens eines der vielen Kennzeichen vorliegt. Im Ergebnis lassen sich

derzeit pauschal keine klaren Aussagen treffen, wann eine Gestaltung meldepflichtig ist. Dazu enthält sowohl die Richtlinie als auch der deutsche Referentenentwurf zu viele unbestimmte Rechtsbegriffe. So können von der Meldepflicht z. B. Umstrukturierungen, grenzüberschreitende Darlehensbeziehungen oder Lizenzzahlungen erfasst sein. Zur Meldepflicht kann aber auch die „Umwandlung“ von Einkünften in niedriger besteuerte oder steuerfreie Arten von Einnahmen führen. Teilweise kann eine Meldepflicht vermieden werden, wenn hinreichende wirtschaftliche Gründe vorliegen, so dass ein etwaiger Steuervorteil aus der „Gestaltung“ in den Hintergrund tritt (d.h. keinen der Hauptgründe für die „Gestaltung“ darstellt).

Die Meldung muss elektronisch an das Bundeszentralamt für Steuern übermittelt werden, von wo aus die Daten in ein von der EU-Kommission eingerichtetes „Zentralverzeichnis“ weitergegeben werden. Das Zentralverzeichnis kann von den anderen EU-Mitgliedstaaten abgerufen werden. Aber auch die nationalen Finanzbehörden werden Daten erhalten, um schneller unerwünschten Gestaltungen entgegen wirken zu können. Das lokale Finanzamt wäre über eine umgesetzte meldepflichtige Gestaltung sogar unmittelbar vom Steuerpflichtigen zu informieren, der zu einer entsprechenden Angabe in seiner Steuererklärung verpflichtet werden soll.

Zu übermitteln sind neben einer Beschreibung und den steuerlichen Auswirkungen der meldepflichtigen Gestaltung u. a. die einschlägigen Rechtsvorschriften (auch ausländische!), die der Gestaltung zu Grunde liegen.

Meldepflichtig sind grundsätzlich die sog. Intermediäre. Hierunter fallen insb. Steuerberater, Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte, aber ggf. auch andere Berater wie Banken. Sofern Intermediäre einer gesetzlichen Verschwiegenheitspflicht unterliegen, wie in Deutsch-

land z. B. Steuerberater, Rechtsanwälte oder Wirtschaftsprüfer, und der Mandant den Berater hiervon nicht entbindet, muss der Mandant personenbezogene Angaben grundsätzlich selbst übermitteln. Die Meldepflicht wird in solchen Fällen aufgesplittet und ist teils vom Berater und teils vom Mandanten zu erfüllen.

Mit den neuen Meldepflichten dürfte ein spürbarer zusätzlicher Erfüllungsaufwand einhergehen, der sich bei den Intermediären und auch bei den Steuerpflichtigen auswirkt. Wird die Meldepflicht vorsätzlich oder leichtfertig verletzt, droht ein Bußgeld von bis zu 25.000 Euro pro Verstoß.

Es bleibt zu hoffen, dass die Voraussetzungen der Meldepflicht im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens zur nationalen Umsetzung der EU-Richtlinie deutlicher und vor allem praxistauglicher definiert werden. In jedem Fall sollten bereits heute vorsorglich Informationen über potenziell meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen vorgehalten werden, um einer etwaigen Meldepflicht gerecht werden oder diese wohl begründet ablehnen zu können.



Dr. Daniel Zöller
Steuerberater und Director bei Ebner Stolz in Stuttgart



■ IM GESPRÄCH

Änderungen bei der US Sales and Use Tax durch die sog. Wayfair-Entscheidung	4
---	---

■ STEUERRECHT

Unternehmensbesteuerung

Passivierungsgebot bei auch aus freiem Vermögen zu befriedigenden Rangrücktritt	6
Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG a. F.: Aufhebung der Aussetzung der Steuerfestsetzung	6
Anwendung der Sanierungsklausel nach § 8c Abs. 1a KStGn	7
Verdeckte Einlage durch Forderungsverzicht des GmbH-Gesellschafters	7
Anteilsenerwerb zu verschiedenen Zeitpunkten: Zuordnung von Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto	8
Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei gemeinnützigen Körperschaften	9
Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung	9
Gewerbesteuerliche Behandlung von Gewinnen aus Schachtelbeteiligungen in Drittstaatsverhältnissen	10

Arbeitnehmerbesteuerung

10

Umsatzsteuer

11

Zollrecht

13

Immobilienbesteuerung

Eckpunkte für die Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts	14
Zurückweisung von Einsprüchen gegen Einheitswertfeststellungen und Festsetzungen des Grundsteuermessbetrags	14
Wohnbauträgertätigkeit unschädlich für erweiterte gewerbesteuerliche Kürzung	15
Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs	15

Erbschaftsteuer

16

Besteuerung von Privatpersonen

17

Internationales Steuer-/Sozialversicherungsrecht

18

■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Verpflichtende Durchführung eines sog. Energie-Audits	19
---	----

■ ZIVILRECHT

Gesellschaftsrecht

Mängelgewährleistung beim Kauf von Gesellschaftsanteilen	20
Zur Ausfallhaftung der „übrigen Gesellschafter“ gemäß § 24 GmbHG	21
Einheitsgesellschaft: Ausübung der Gesellschafterrechte an der Komplementär-GmbH	21

Restrukturierung

22

Arbeitsrecht

23

IT-Recht

26

■ GLOBAL

27

■ INTERN

30

Änderungen bei der US Sales and Use Tax durch die sog. Wayfair-Entscheidung

In den USA erheben zahlreiche Bundesstaaten eine sog. Sales and Use Tax, die von in dem jeweiligen Bundesstaat Handel treibenden oder Dienstleistungen erbringenden Unternehmen zu entrichten ist. Bislang wurde dabei stets eine physische Präsenz des Unternehmens vorausgesetzt. In seiner Entscheidung vom 18.6.2018 (South Dakota v. Wayfair, 17-494) stellt der U.S. Supreme Court hingegen darauf ab, ob eine wirtschaftliche Präsenz gegeben ist. Treffen würde dies insb. den Online-Handel, bei dem regelmäßig weder Verkaufsraum noch Mitarbeiter vor Ort erforderlich sind. Auswirkungen könnte dies aber ebenso auch für ausländische Unternehmen mit Kunden in den USA haben. Was nun genau hinter dieser Gerichtsentscheidung steckt und wie sich diese in der Praxis auswirkt, darüber haben wir mit Gretchen Whalen, Certified Public Accountant und Prinzipal bei unserem Nexia-Partnerunternehmen CliftonLarsonAllen (CLA) in Tampa, gesprochen.

Welche Tätigkeiten eines Unternehmens werden durch die Sales and Use Tax besteuert?

Das hängt vom jeweiligen US-Bundesstaat ab. 46 Bundesstaaten erheben die Sales Tax und jeder von ihnen hat die Möglichkeit, eigene Regelungen hinsichtlich der Produkte und Dienstleistungen, die von der Steuer betroffen sein sollen, festzulegen. Normalerweise betrifft die Sales Tax den Verkauf von materiellen Gütern, aber in vielen Bundesstaaten unterliegt auch die Erbringung von Dienstleistungen und der Verkauf von Software dieser Steuer. Beispielsweise sind in Florida nur wenige Dienstleistungen oder

im elektronischen Wege zur Verfügung gestellte Software und Güter steuerpflichtig, wogegen Texas viele Dienstleistungen besteuert.

Wer muss die Sales and Use Tax einbehalten und bezahlen?

In der Regel wird die Steuer dem Endverbraucher der steuerpflichtigen Güter oder Dienstleistungen auferlegt. Allerdings muss ein Verkäufer, dessen Präsenz im Bundesstaat zu einer Steuerpflicht führt bzw. für den ein sog. Nexus vorliegt, in dem jeweiligen Bundesstaat die Steuer beim Verkauf einbehalten und diese an die US-Finanzbehörde abführen. Führt der Verkäufer keine steuerrelevante Tätigkeit in dem Bundesstaat aus, die zu einem Nexus führt, muss der Käufer selbst die Steuer abführen.

Handelt es sich hierbei um eine Bundes- oder um eine Staatensteuer?

Die Sales Tax in den USA ist eine Bundesstaaten- und/oder eine Kommunalsteuer. Zahlreiche Bundesstaaten erheben die Steuer im Auftrag der Kommunen.

Was versteht man unter dem Begriff Nexus? Ist der Begriff gesetzlich definiert?

Nexus ist ein Konzept, welches bedeutet, dass in einem Geltungsbereich ausreichend steuerrelevante Tätigkeiten vorliegen, um eine Person oder ein Unternehmen besteuern zu können. Das Konzept ergibt sich aus der Verfassung der USA und hat sich aus mehreren Gerichtsverfahren heraus entwickelt. Bevor das aktuelle Urteil des Obersten Gerichts-

hofs der USA im Fall South Dakota vs. Wayfair gefällt wurde, musste ein Unternehmen eine physische Präsenz, beispielsweise durch Mitarbeiter oder Grund-/Immobilienbesitz in dem jeweiligen Bundesstaat, aufweisen, um einen Nexus zu begründen und von der Sales Tax-Steuerpflicht betroffen zu sein.

Welche Änderungen haben sich hier durch das Wayfair-Urteil ergeben?

Das Wayfair-Urteil hat die physische Präsenz als Kriterium für das Vorliegen eines Nexus effektiv beseitigt. Das Gericht kam zu dem Schluss, dass es für einen Bundesstaat angebracht sei, die wirtschaftliche Präsenz als neuen Maßstab für Nexus einzuführen, ähnlich dem Bundesstaat South Dakota, der die Tätigkeit von Unternehmen, die eine jährliche Verkaufsschwelle von 100.000 US-Dollar oder 200 separate Transaktionen pro Jahr in einem Bundesstaat überschreiten, als Nexus einstufte.

Nach dieser Entscheidung haben zahlreiche andere Bundesstaaten Gesetze erlassen, wonach eine wirtschaftliche Präsenz ausreicht, um Nexus zu begründen oder sie begannen, die bereits bestehenden Gesetze durchzusetzen.

Entspricht der Begriff Nexus dem ertragsteuerlichen Betriebsstättenbegriff?

Nein, das ist nicht der Fall. Nexus kann in verschiedenen Fallkonstellationen entstehen, z. B. indem ein Mitarbeiter in einem Bundesstaat ansässig ist oder in diesen reist, um Geschäften nachzugehen, indem ein unabhängiger Vertragspartner in einem Bundesstaat

beauftragt wird, oder wenn über Eigentum in einem Staat verfügt wird, auch wenn es sich um Vorräte in einem gemieteten Lagerhaus handelt. Im Großen und Ganzen ist es einfacher, Nexus zu begründen, als eine Betriebsstätte zu errichten.

Die Sales Tax und manch andere indirekte Steuern, wie beispielsweise Steuern, die bei den Bruttoeinnahmen ansetzen, werden unabhängig davon ausgelöst, ob ein Unternehmen der Ertragsteuer auf Bundesebene unterliegt.

Führt eine wirtschaftliche Präsenz bereits in allen Bundesstaaten zu einer Besteuerung mit Sales and Use Tax?

Noch nicht. Zum 1.1.2019 haben 35 Bundesstaaten die wirtschaftliche Präsenz zur Begründung eines Nexus gesetzlich eingeführt. Viele dieser Gesetze sind bereits seit dem 1.10.2018 wirksam. Zahlreiche andere Bundesstaaten ziehen die Einführung von Gesetzen zur Regelung eines „Economic Nexus“ momentan in Betracht.

Welche ausländischen Unternehmen sind von den Änderungen betroffen und welche Auswirkungen ergeben sich für diese? Betrifft dies nur ausländische Unternehmen mit Tochtergesellschaften in den USA?

Jedes ausländische Unternehmen, das Güter oder Dienstleistungen in die USA verkauft bzw. in den USA anbietet, kann davon betroffen sein.

Wenn die Verkäufe eines ausländischen Unternehmens die Anforderungen an die Bildung einer bedeutsamen und wesentlichen Präsenz in einem Bundesstaat erfüllen, muss das ausländische Unternehmen Sales Tax einbehalten und in diesem Gebiet abführen.

Verfügt ein ausländisches Unternehmen über eine Tochtergesellschaft in den USA, spricht viel dafür, dass schon in der Vergangenheit aufgrund der physischen Präsenz eines verbundenen Unternehmens in den USA ein Nexus begründet wurde. Dies sollte vor der Registrierung in einem Bundesstaat geprüft werden. Unternehmen, die ihre vergangenen Aktivitäten in einem Bundesstaat offenlegen, sind in der Regel für alle noch nicht in diesem Staat abgeführten/gezahlten Steuern (z. B. Umsatzsteuer, Einkommensteuer, Franchise Tax, Steuer auf Bruttoeinnahmen, etc.) zur Teilnahme an dem sog. „Voluntary Disclosure“ Programm des Bundesstaats berechtigt. Das vorrangige Zulassungskriterium der meisten Bundesstaaten für die Teilnahme am „Voluntary Disclosure“ Programm ist, dass das Unternehmen bezüglich der betroffenen Steuerart bislang noch keinen Kontakt mit den Steuerbehörden des Bundesstaates hatte, Mitteilungen, Registrierungen, Fragebögen, etc. eingeschlossen.

Folglich würde ein Unternehmen, das sich aufgrund der Wayfair-Entscheidung registrieren lässt und Sales Tax erhebt, seine Möglichkeit zur Teilnahme an dem „Voluntary Disclosure“ Programm des Bundesstaats für Zwecke der Sales Tax verspielen.

Wie kann CLA unterstützen?

Der Einhaltung der wachsenden Anzahl an staatlichen Steuererklärungspflichten nachzukommen, kann eine Vollzeitbeschäftigung sein. Steuerexperten von CLA für Bundesstaaten- und Kommunalsteuern können dazu beitragen, Unternehmen zu entlasten. Wir bieten dazu externe Dienstleistungen im Bereich Sales Tax Compliance und Beurteilungen hinsichtlich des Vorliegens eines Sales Tax Nexus (Wayfair checkup) an, um dem Unternehmen die für sie relevanten Auswirkungen und Verpflichtungen aufgrund der neuen



Gesetze zu verdeutlichen. Wir verfolgen stetig die Neuerungen und Entwicklungen zum „Economic Nexus“ bezüglich der Sales Tax für jeden Bundesstaat, um sicherzustellen, dass dem betroffenen Unternehmen die geltenden Bestimmungen zur Erhebung und Abführung der Sales Tax bewusst sind.

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Passivierungsgebot bei auch aus freiem Vermögen zu befriedigenden Rangrücktritt

Rangrücktrittsvereinbarungen dienen ebenso wie Forderungsverzichte gegen Besserungsschein der Sanierung von in der Krise befindlichen Unternehmen. Beides soll die insolvenzrechtliche Überschuldung des Unternehmens vermeiden. Jedoch führt der Forderungsverzicht des Gläubigers grundsätzlich zu einem laufenden steuerpflichtigen Ertrag auf Ebene des Schuldners. Ein Rangrücktritt dagegen kann unter der Voraussetzung, dass die Verbindlichkeit neben zukünftigen Gewinnen und Liquidationserlösen auch aus sonstigem freiem Vermögen der Gesellschaft getilgt werden darf (vgl. BMF-Schreiben vom 8.6.2006, BStBl. I 2006, S. 497), nicht zu einem Passivierungsverbot gemäß § 5 Abs. 2a EStG und damit zu einer ertragswirksamen Auflösung der Verbindlichkeit führen. Die Richtigkeit des Fortbestehens des Passivierungsgebots wurde vom BGH mit Urteil vom 5.3.2015 (Az. IX ZR 133/14, NJW 2015, S. 1672)

jedoch in Frage gestellt, da der BGH zu dem Ergebnis kam, dass Leistungen auf eine solche Verbindlichkeit während der Wirkungsdauer des Rangrücktritts auf eine Nichtschuld geleistet würden und die Forderung des Gläubigers einer Durchsetzungssperre unterliege.

Das FG Münster bestätigt nunmehr mit Urteil vom 13.9.2018 (Az. 10 K 504/15 K, G, F, BB 2019, S. 112) die Auffassung, dass eine Rangrücktrittserklärung, die das die Verbindlichkeiten übersteigende sonstige freie Vermögen zum Bedienen der Verbindlichkeit einschließt, die wirtschaftliche Belastung der Gesellschaft mit dieser Verbindlichkeit nicht einschränkt und daher weiterhin eine Passivierungspflicht besteht. Auf das wirtschaftliche Unvermögen des Schuldners komme es – so das FG Münster – nicht an.

Hinweis: Die Betriebsprüfung wollte die mit einem Rangrücktritt versehene Verbindlichkeit ergebniswirksam auflösen, soweit diese das sonstige freie Vermögen der Steuerschuldnerin überschritt. Gegen das Urteil des FG wurde Revision eingelegt. Im anhängigen Verfahren (Az. XI R 32/18) wird der BFH zu entscheiden haben, ob er der bisherigen Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 30.3.1993, Az. IV R 97/91, BStBl. II 1993, S. 502) folgt oder mit Stimmen in der Literatur ein Passivierungsverbot annimmt.

Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG a. F.: Aufhebung der Aussetzung der Steuerfestsetzung

Das BVerfG stellte mit Beschluss vom 29.3.2017 (Az. 2 BvL 6/11, BGBl. I 2017, S. 1289) fest, dass die Verlustabzugsbeschränkung nach § 8c Satz 1 KStG a.F. bzw. § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG a.F., wonach der Erwerb von Anteilen an einer Körperschaft von mehr als 25 % aber nicht mehr als 50 % innerhalb von fünf Jahren zum entsprechend anteiligen Untergang des Verlustvortrags führt, verfassungswidrig ist. Bis zu einer gesetzlichen Neuregelung durfte diese Vorschrift nicht mehr angewendet werden, weshalb die Finanzverwaltung die Anwendung der Regelung bei der Festsetzung der Körper-

schaftsteuer und des Gewerbesteuer-Messbetrages für Veranlagungs- bzw. Erhebungszeiträume 2008 bis 2015 ausgesetzt hatte.

Im Zuge des sog. JStG 2018, das am 15.12.2018 in Kraft getreten ist, strich nun der Gesetzgeber die Regelung zum anteiligen Verlustuntergang rückwirkend ab dem 1.1.2008 ersatzlos. Folglich entfällt damit der Grund für die vorläufige Aussetzung der Anwendung dieser Vorschrift, wie das BMF mit Schreiben vom 10.1.2019 (Az. IV A 3 –S0338/17/10007, DStR 2019, S. 107) feststellt.

Hinweis: Somit ergehen nun endgültige Steuer- bzw. Festsetzungsbescheide für Veranlagungszeiträume 2008 bis 2015, in denen kein anteiliger Verlustuntergang wegen Anteilserwerben von mehr als 25 %, aber nicht mehr als 50 % berücksichtigt wird. Weiterhin anzuwenden bleibt hingegen die Regelung zum vollständigen Verlustuntergang, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50 % der Anteile an einer Körperschaft erworben werden.

Anwendung der Sanierungsklausel nach § 8c Abs. 1a KStG

Auf Grund EU-rechtlicher Bedenken wurde die Anwendung der Sanierungsklausel nach § 8c Abs. 1a KStG ausgesetzt (§ 34 Abs. 6 Satz 2 KStG a. F.). Der EuGH entschied jedoch am 28.6.2018 (Rs. C-203/16 P, IStR 2018, S. 552), dass es sich bei der Sanierungsklausel nicht um eine EU-rechtswidrige Beihilfe handelt. Mit dem sog. JStG 2018 wurde deshalb in § 34 Abs. 6 Satz 3 KStG geregelt, dass die Sanierungsklausel rückwirkend ab dem Veranlagungszeitraum 2008 und auf Anteilsübertragungen nach dem 31.12.2007 zur Anwendung kommt.

Die OFD NRW nimmt mit Verfügung vom 20.12.2018 (Az. S 2745 a-2015/0011-St 135, DB 2019, S. 26) Stellung zur Anwendung der Sanierungsklausel. Sind die Voraussetzungen der Sanierungsklausel erfüllt, löst der Beteiligungserwerb weder einen vollständigen Verlustuntergang aus, noch ist der Erwerb mit anderen innerhalb der Fünfjahresfrist des § 8c Abs. 1 KStG erfolgten Anteils-erwerben zusammenzurechnen.

Zu den Voraussetzungen führt die OFD NRW aus, dass der Beteiligungserwerb zum Zweck der Sanierung erfolgt sein muss. Ein Anteils-erwerb vor der Krise kann nicht die Anwen-

dung des § 8c Abs. 1a KStG auslösen. Zudem müssen Maßnahmen zur Bewältigung der Krise ergriffen werden. Dabei sind die wesentlichen Betriebsstrukturen zu erhalten. Dies setzt nach § 8c Abs. 1a Satz 3 KStG die Befolgung einer Betriebsvereinbarung mit einer Arbeitsplatzregelung, einen Lohnsummenvergleich oder die Zuführung von Betriebsvermögen durch Einlagen innerhalb von zwölf Monaten nach dem Beteiligungserwerb voraus. Die OFD NRW erläutert, wann eine dieser Voraussetzungen erfüllt wird und verdeutlicht dies im Fall der Zuführung von Betriebsvermögen durch Einlagen anhand von Beispielen.

Verdeckte Einlage durch Forderungsverzicht des GmbH-Gesellschafters

Bei einem durch das Gesellschaftsverhältnis veranlassten Verzicht eines Gesellschafters auf eine Forderung gegen die Kapitalgesellschaft erbringt der Gesellschafter eine verdeckte Einlage in die Gesellschaft, die mit dem Teilwert der Forderung zu bewerten ist. Laut rechtskräftigem Urteil des FG München vom 9.4.2018 (Az. 7 K 729/17, BB 2018, S. 2481) ist der Teilwert im Wege der Schätzung aufgrund der am Bilanzstichtag gegebenen objektiven Verhältnisse zu ermitteln. Dabei sind die Zahlungsfähigkeit und Zahlungswilligkeit der Gesellschaft als Schuldnerin und ihre Verzinslichkeit zu berücksichtigen.

Trotz in der Handelsbilanz ausgewiesenem negativem Eigenkapital der Gesellschaft ist bei gleichzeitigem Vorhandensein stiller Reserven, die die latente Überschuldung so weit beseitigen, von einer „wirtschaftlich gesunden Kapitalgesellschaft“ auszugehen, wenn die Verbindlichkeiten der Kapitalgesellschaft durch ihr aktives Vermögen einschließlich der stillen Reserven gedeckt sind und somit das so ermittelte Eigenkapital positiv ist. In diesem Fall ist die Darlehensforderung nach Auffassung des FG München auch bei Vorliegen einer negativen Gewinn- und Liquiditätsprognose bei der Bewertung der verdeckten Einlage mit ihrem Nennwert anzusetzen.

Hinweis: Das Gericht stellt somit für die Prüfung des Teilwerts einer Forderung nicht allein auf die Handelsbilanz der Schuldnerin und ihre aktuelle Liquiditätslage ab, sondern bezieht – wie auch für die Prüfung einer Überschuldung gemäß § 19 Abs. 2 InsO – die stillen Reserven mit ein, so dass grundsätzlich nur bei Vorliegen einer insolvenzrechtlichen Überschuldung an der Werthaltigkeit einer solchen Forderung gezweifelt werden muss.



Anteilswerb zu verschiedenen Zeitpunkten: Zuordnung von Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto

Werden bei einer Gewinnausschüttung Leistungen aus dem steuerlichen Einlagenkonto bezogen, erfolgt keine Besteuerung als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Vielmehr sind die Anschaffungskosten der Anteile, auf die diese Ausschüttungen entfallen, zu mindern. Im Falle einer späteren Veräußerung der Anteile sind entsprechend geminderte Anschaffungskosten zu berücksichtigen. Übersteigen die Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto jedoch die Anschaffungskosten der Anteile, ist bereits bei der Gewinnausschüttung nach § 17 Abs. 4 EStG ein fiktiver Veräußerungsgewinn zu versteuern.

Die OFD Frankfurt geht mit der Rundverfügung vom 10.12.2018 (Az. S 2244 A – 41 – St 215; DStR 2019, S. 106) auf die Frage ein, wie vorzugehen ist, wenn Anteile an derselben Kapitalgesellschaft zu verschiedenen Zeitpunkten erworben wurden. Da die Anteile ihre rechtliche Selbständigkeit sowohl gesellschafts- als auch steuerrechtlich behalten, sind die Anschaffungskosten jeweils gesondert zu ermitteln und festzuhalten. Die OFD Frankfurt erläutert anhand von zwei Beispielen, wie die Anschaffungskosten bei Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto pro Anteil fortzuentwickeln sind. Dies kann dazu

führen, dass bei einzelnen Anteilen die Anschaffungskosten durch Leistungen aus dem steuerlichen Einlagekonto bereits verbraucht sind und ein fiktiver Veräußerungsgewinn entsteht, während bei weiteren Anteilen an derselben Kapitalgesellschaft noch Anschaffungskosten vorhanden sind.

Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug bei gemeinnützigen Körperschaften

Grundsätzlich können auszahlende Sammelstellen vom Kapitalertragsteuereinbehalt bei Ausschüttungen an steuerbegünstigte Körperschaften im Sinne von § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG befreit werden. Seit 1.1.2019 wird bei ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienenden Körperschaften trotz Vorliegens einer Bescheinigung nach § 44a Abs. 7 Satz 2 EStG die Abstandnahme vom Steuerabzug bei Dividendenerträgen aus der Giroverwah- rung aber auf zwei Fünftel der Kapitalertrag- steuer begrenzt, soweit die Erträge 20.000

Euro übersteigen und der Gläubiger nicht seit mindestens einem Jahr ununterbrochener Eigentümer der Aktien oder Genussscheine ist (§ 44a Abs. 10 Satz 1 Nr. 3 EStG i.d.F. des JStG 2018). Damit soll ausgeschlossen werden, dass steuerbegünstigte Körperschaften für Cum-/Cum-Geschäfte genutzt werden und die Nichtanrechenbarkeit von Kapitalertrag- steuer bei kurzfristigen Anteilsübertragungen umgangen wird.

Seitens der Finanzverwaltung wird es aller- dings übergangsweise bis 31.12.2019 nicht beanstandet, wenn bei Gläubigern, die steuerbegünstigte Körperschaften nach § 44a Abs. 7 Satz 1 Nr. 1 EStG sind, bei Kapi- talerträgen im Sinne von § 43 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG ein Steuerabzug von 15 % auch dann vorgenommen wird, wenn die Kapital- erträge 20.000 Euro nicht übersteigen (BMF- Schreiben vom 17.12.2018, Az. IV C 1 – S2405/0:008, DStR 2019, S. 59). Den Gläubigern steht in diesem Fall das Erstat- tungsverfahren nach § 44b Abs. 5 EStG offen.

Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung

Mit Verfügung vom 26.7.2018 (Az. S 0315- St 42, DStR 2019, S. 108) fasst die OFD Karls- ruhe die Rechts- und Erlasslage zur Aufbe- wahrung digitaler Unterlagen zusammen, die im Bereich der Kassenbuchführung anfallen. Unternehmen, die Bargeldeinnahmen in grö- ßerem Umfang erzielen, nutzen regelmäßig der Buchführung vorgelagerte Systeme, insb. Registrierkassen und PC-Kassensysteme. Die OFD Karlsruhe betont, dass diese Systeme denselben Aufzeichnungs- und Aufbewah- rungspflichten unterliegen wie die eigent- lichen Buchführungssysteme.

Nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung ist die Aufzeichnung jedes einzelnen Geschäftsvorfalles erforderlich, also sowohl die Aufzeichnung der in Geld beste- henden Gegenleistung als auch des Inhalts des Geschäfts sowie des Namens des Ver- tragspartners. Dies gilt für Buchführungs- pflichtige wie Einnahmen-Überschuss-Rech- ner gleichermaßen, wie sich auch aus den umsatzsteuerrechtlichen Vorschriften ergibt.

Anders als bei der Aufzeichnung im Kassen- system besteht bei der Verbuchung keine Ver- pflichtung zur einzelnen Erfassung eines jeden Geschäftsvorfalles. Es wird nicht bean- standet, wenn der Art nach gleiche Waren mit demselben Einzelverkaufspreis bei der

Verbuchung in einer Warengruppe zusam- mengefasst werden, sofern die verkaufte Menge bzw. Anzahl ersichtlich bleibt. Ent- sprechendes gilt für Dienstleistungen.

Für jeden Geschäftsvorfall ist die Zahlungsart festzuhalten. Barumsätze sind im Kassenbuch zu erfassen; unbare Zahlungen mit Kredit- oder EC-Karte sind separat abzubilden. Wer- den EC-Karten-Umsätze zeitweise im Kassen- buch erfasst, stellt dies einen formellen Mangel dar. Dieser bleibt aber bei der Gewich- tung weiterer formeller Mängel im Hinblick auf eine eventuelle Verwerfung der Buchfüh- rung regelmäßig außer Betracht. Vorausset- zung ist, dass der Zahlungsweg ausreichend dokumentiert wird und die Nachprüfbarkeit des tatsächlichen Kassenbestandes jederzeit besteht (sog. Kassensturzfähigkeit).

Ausnahmen von der Einzelaufzeichnungs- pflicht bestehen, wenn kein elektronisches Aufzeichnungssystem, sondern eine offene Ladenkasse verwendet wird. Eine „Registrier- kassenpflicht“ verneint die OFD Karlsruhe. Es ist vielmehr zulässig, eine offene Ladenkasse zu führen, wobei zu bedenken gegeben wird, dass in diesem Fall die Erfüllung der Anfor- derungen an eine ordnungsgemäße Buchfüh- rung mit hohem Aufwand verbunden ist.

Werden elektronische Registrierkassen einge- setzt, dürfen seit 1.1.2017 nur noch solche verwendet werden, die eine komplette Spei- cherung aller steuerlich relevanten Daten er- möglichen. Sämtliche Einzeldaten müssen während der Aufbewahrungsfrist von zehn Jahren jederzeit verfügbar, unverzüglich lesbar und maschinell auswertbar aufbewahrt wer- den.

Der Finanzverwaltung steht in der Außenprü- fung ein Zugriffsrecht auf die Kassendaten zu. Sie kann Einsicht in das Kassensystem neh- men oder eine Datenträgerüberlassung ver- langen. Dies gilt auch für Daten, die sich bei Dritten, etwa in einem Rechenzentrum oder in einer Cloud, befinden.

Seit 1.1.2018 ist die Finanzverwaltung zudem zur Kassen-Nachschau berechtigt, wonach sie Einsicht in elektronische oder computerge- stützte Kassensysteme, App-Systeme, Waa- gen mit Registrierkassenfunktion, Taxameter, Wegstreckenzähler, Geldspielgeräte und offe- ne Ladenkassen nehmen kann.

Hinweis: Ist die Kassenführung nicht ord- nungsgemäß, hat dies den Verlust der Ord- nungsmäßigkeit der gesamten Buchführung zur Folge.

Gewerbsteuerliche Behandlung von Gewinnen aus Schachtelbeteiligungen in Drittstaatsachverhalten

Im Gewerbeertrag enthaltene, aus einem Drittland stammende Beteiligungsgewinne eines gewerbsteuerpflichtigen Unternehmens sind nach der derzeit geltenden Regelung des § 9 Nr. 7 GewStG nur insoweit zu kürzen, als sie aus Schachtelbeteiligungen an bestimmten aktiv tätigen Tochtergesellschaften stammen. Die Beteiligung muss dazu seit Beginn des Erhebungszeitraums ununterbrochen mindestens 15 % betragen. In Fällen, in denen die ausländische Tochtergesellschaft ihre Bruttoerträge in dem (Wirtschafts-)Jahr, für das sie ausschüttet, nicht ausschließlich oder fast ausschließlich aus eigener aktiver Tätigkeit und/oder aus Beteiligungen bezogen hat, für die sie sog. Landesholding bzw. sog. Funktionsholding ist, ist hingegen eine Kürzung kraft Gesetzes ausgeschlossen (§ 9 Nr. 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG).

Gemäß Urteil des EuGH vom 20.9.2018 (Rs. C-685/16, EV, IStR 2018, S. 802) stellt § 9 Nr. 7 GewStG einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 63 ff. AEUV dar, soweit für die gewerbsteuerliche

Kürzung der Ausschüttungen von Drittstaaten-Tochtergesellschaften strengere Voraussetzungen wie für inländische Tochtergesellschaften (§ 9 Nr. 2a GewStG) gelten.

Laut den gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 25.1.2019 (DStR 2019, S. 286) „ist die geltende Gesetzesfassung des § 9 Nr. 7 GewStG auf Drittstaatsachverhalte daher mit folgenden Maßgaben anzuwenden:

- ▶ Die Beteiligung von mindestens 15 % an der Tochtergesellschaft muss zu Beginn des Erhebungszeitraums bestehen, wenn die in § 9 Nr. 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG enthaltene Voraussetzung, nach der die Beteiligung seit Beginn des Erhebungszeitraums ununterbrochen bestehen muss, eine Kürzung ausschließen würde.
- ▶ Die besonderen Voraussetzungen für die Bruttoerträge, die von der Tochtergesellschaft bezogen werden, nach § 9 Nr. 7 Satz 1 erster Halbsatz GewStG müssen nicht erfüllt sein.

- ▶ Die besonderen Voraussetzungen für Gewinne aus Enkelgesellschaften, die über die Tochtergesellschaft bezogen werden, nach § 9 Nr. 7 Satz 4 bis 6 GewStG und die Nachweisvorschriften des § 9 Nr. 7 Satz 7 GewStG hierzu sind nicht anzuwenden.

Vorstehende Grundsätze gelten in allen offenen Fällen und bis zur Anwendung einer gesetzlichen Neuregelung des § 9 Nr. 7 GewStG.“

Hinweis: In Fällen, in denen bislang die gewerbsteuerliche Kürzung der Ausschüttungen von Drittstaaten-Tochtergesellschaften ausgeschlossen war, weil nach § 9 Nr. 7 GewStG strengere Voraussetzungen als für Ausschüttungen inländischer Tochtergesellschaften zur Anwendung gekommen sind, sollten Bescheide offen gehalten und entsprechende Rechtsmittel geprüft werden, um die Kürzung mit Verweis auf das EuGH-Urteil und die gleich lautenden Erlasse geltend machen zu können. Darüber hinaus sollten entsprechende Änderungsanträge gestellt werden, soweit die relevanten Steuerbescheide einer Änderung zugänglich sind.

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Sachbezugswert für arbeitstägliche Zuschüsse zu Mahlzeiten

Mit Schreiben vom 18.1.2019 (Az. IV C 5 – S 2334/08/10006-01) führt das BMF aus, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit arbeitstägliche Zuschüsse zu Mahlzeiten an Arbeitnehmer nicht in Höhe des Zuschusses, sondern mit dem Sachbezugswert der Mahlzeit als Arbeitslohn zu berücksichtigen sind. Die Vorgaben gelten für Zuschüsse, auf die der Arbeitnehmer einen arbeitsvertraglichen oder einen aufgrund einer anderen arbeitsrechtlichen Rechtsgrundlage vereinbarten Anspruch hat.

Zudem hat der Arbeitgeber das Vorliegen der Voraussetzungen nachzuweisen und die Nachweise aufzubewahren.

Bei Vorliegen der Voraussetzungen ist der Ansatz der Sachbezugswerte der Mahlzeiten auch bei Home Office-Mitarbeitern oder Teilzeitkräften möglich. Erwirbt der Arbeitnehmer am selben Tag weitere Mahlzeiten für andere Tage auf Vorrat, sind hierfür gewährte Zuschüsse nicht mit dem Sachbezugswert, sondern in Höhe des Zuschusses als Barlohn zu erfassen.

Hinweis: Das Schreiben ist in allen offenen Fällen anzusetzen und ersetzt das BMF-Schreiben vom 24.2.2016 (BStBl. I 2016, S. 238), dessen Inhalt in das aktuelle Schreiben eingegangen ist.



UMSATZSTEUER

Rechtsprechungsänderung: Bruchteilsgemeinschaft kein Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne

Laut Urteil des BFH vom 22.11.2018 (Az. V R 65/17, DStR 2019, S. 265) kann eine Bruchteilsgemeinschaft nicht Unternehmer im umsatzsteuerlichen Sinne sein. Der BFH weicht damit von seiner bisherigen Rechtsprechung (z. B. Urteil vom 25.3.1993, Az. V R 42/89, BStBl. II 1993, S. 729) sowie der (derzeit) noch geltenden Verwaltungsauffassung (vgl. A 2.1 Abs. 2 Satz 1 UStAE) ab.

Wer Unternehmer nach den allgemeinen Grundsätzen sei, bestimme sich danach, wer die entgeltliche Leistung erbringt. Die Person des Leistenden richte sich nach ständiger BFH-Rechtsprechung nach dem der Leistung zugrunde liegenden Rechtsverhältnis und somit regelmäßig nach dem Zivilrecht. Zivilrechtlich könne die Bruchteilsgemeinschaft mangels Rechtsfähigkeit keine Verpflichtungen eingehen und somit umsatzsteuerrechtlich keine Leistungen erbringen. Vielmehr seien die Leistungen den einzelnen Gemeinschaftern anteilig zuzuordnen, die somit als Unternehmer zu behandeln seien.

Hinweis: Die Entscheidung des BFH erging zu einer Erfindergemeinschaft, die mangels besonderer Vereinbarung zwischen den Beteiligten eine Bruchteilsgemeinschaft nach §§ 741 ff. BGB begründet. Die geänderte Rechtsauffassung ist darüber hinaus aber z. B. auch für im Immobilienbereich oft anzutreffende Grundstücksgemeinschaften von Bedeutung. Weitere Details und mögliche Praxisauswirkungen können unserem Newsletter hierzu entnommen werden, den wir Ihnen gerne per E-Mail zukommen lassen. Senden Sie uns dazu bitte eine kurze Nachricht an umsatzsteuer@ebnerstolz.de.

Rat der EU: Ermächtigung zur Beibehaltung von § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG

Der Vorsteuerabzug erfordert den Bezug einer Lieferung oder sonstigen Leistung für das Unternehmen. Nicht als für das Unternehmen ausgeführt gilt gemäß § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG die Lieferung, die Einfuhr oder der innergemeinschaftliche Erwerb eines Gegen-

stands, den der Unternehmer zu weniger als 10 % für sein Unternehmen nutzt.

Gemäß Durchführungsbeschluss (EU) 2018/2060 des Rates der EU vom 20.12.2018 wird Deutschland abweichend von der Mehr-

wertsteuersystemrichtlinie zu der Beibehaltung von § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG ermächtigt. Bislang durfte die Regelung bis zum 31.12.2018 angewendet werden. Nun kann Deutschland hieran bis 31.12.2021 festhalten.

Vereinigtes Königreich: Vorsteuervergütungsanträge in UK für das Jahr 2018

Der 29.3.2019 und damit der Brexit rückt immer näher. Unklar ist immer noch, ob es ein „deal-Szenario“ oder ein „no deal-Szenario“ geben wird. Sollte es zu einem „no deal-Szenario“ kommen, könnte dies negative Folgen für Vorsteuervergütungsanträge für das Jahr 2018 von EU-Unternehmen im Vereinigten Königreich (UK) haben. Nach dem Brexit hätten EU-Unternehmen, und somit auch Unternehmen aus Deutschland, die Regelungen für Unternehmen aus einem Drittland anzuwenden.

Hinweis: In UK muss der Vorsteuervergütungsantrag von im Drittland ansässigen Unternehmen nicht für das Kalenderjahr, sondern hiervon abweichend für ein sog. „vorgegebenes Jahr“, welches den Zeitraum vom 1.7. bis zum 30.6. des Folgejahres umfasst, innerhalb von 6 Monaten gestellt werden. Für den Zeitraum 1.7.2017 bis 30.6.2018 mussten die Vorsteuervergütungsanträge damit bis spätestens zum 31.12.2018 gestellt werden. Für das erste Halbjahr 2018 sind folglich die Vergütungsanträge von im Drittland ansässigen Unternehmen bereits verfristet und eine Erstattung der Vorsteuern nicht mehr möglich.

EU-Unternehmer, die die Erstattung von Vorsteuern für 2018 in UK im Wege des besonderen Vorsteuervergütungsverfahrens gemäß der Mehrwertsteuersystemrichtlinie begehren, was grundsätzlich bis 30.9.2019 möglich wäre, sollten den Vergütungsantrag bereits vor dem 29.3.2019 beim Bundeszentralamt für Steuern stellen. Damit ist sichergestellt, dass in UK noch das EU-Vorsteuervergütungsregime und nicht die für Drittstaaten geltenden Regelungen zur Anwendung kommen.

Haftung und Aufzeichnungspflichten von Betreibern eines elektronischen Marktplatzes

Bereits mit Schreiben vom 17.12.2018 (Az. III C 5 – S 7420/14/10005–06, BStBl. I 2018, S. 1432) veröffentlichte das BMF Vordruckmuster für den Antrag von Unternehmen auf Erteilung einer Bescheinigung über die steuerliche Erfassung sowie für die Bescheinigung, die dem Betreiber einer Online-Plattform vorliegen muss, damit er sich einer etwaigen Haftung für nicht entrichtete Umsatzsteuer der auf seiner Plattform Handel treibenden Unternehmer entziehen kann (s. novus Januar/Februar 2019, S. 16). Mit einem weiteren Schreiben vom 28.1.2019 (Az. III C 5 – S 7420/19/10002 :002, DStR 2019, S. 223) geht das BMF nun ausführlich auf die Aufzeichnungspflichten nach § 22f UStG und die Haftung des Plattform-Betreibers nach § 25e UStG ein.

Im Falle von auf dem elektronischen Marktplatz durch Unternehmer begründeten Lieferungen tritt eine Haftung des Plattform-Betreibers grundsätzlich nicht ein, wenn ihm eine gültige Bescheinigung nach § 22f UStG des Unternehmers vorliegt. Bei Lieferungen durch Nichtunternehmer besteht keine Haftung, wenn der Lieferant als Nichtunternehmer auf der Plattform registriert ist und der Betreiber seinen Aufzeichnungspflichten nach § 22f UStG nachkommt.

In beiden Fällen kann es jedoch zu einer Haftung kommen, wenn der Plattformbetreiber Kenntnis hatte oder hätte haben müssen, dass die Bescheinigung zu Unrecht ausgestellt oder die Registrierung als Nichtunternehmer zu Unrecht erfolgt ist.

Hinweis. Gerne lassen wir Ihnen hierzu weitere Informationen inklusive Handlungsempfehlungen für Plattformbetreiber per E-Mail zukommen. Senden Sie dazu bitte eine kurze Nachricht an umsatzsteuer@ebnerstolz.de.

Umsatzsteuerrückforderungen von Bauträgern in Altfällen

Mit Schreiben vom 26.7.2017 (BStBl. I 2017, S. 1001, Tz. 15a) vertrat das BMF die Auffassung, dass ein Bauträger die fälschlicherweise in Umkehrung der Steuerschuldnerschaft von ihm abgeführte Umsatzsteuer für vor dem 15.2.2014 an ihn erbrachte Bauleistungen (Altfälle) nur unter bestimmten Voraussetzungen zurückfordern kann. Konkret sollte dem Bauträger die Umsatzsteuer nur erstattet werden, soweit dieser die nachträgliche Zahlung der Umsatzsteuer an den leistenden Unternehmer nachweisen kann oder mit dem durch den Bauleistenden an die Finanzverwaltung abgetretenen Anspruch gegen den Bauträger auf Zahlung der Umsatzsteuer aufgerechnet werden kann (Tz. 15a des BMF-Schreibens vom 26.7.2017).

Dieser Rechtsauffassung widersprach der BFH mit Urteil vom 27.9.2018 (Az. V R 49/17, DStR 2018, S. 2424; s. novus Dezember 2018, S. 13).

Als Reaktion auf das Urteil des BFH streicht nun das BMF Tz. 15a des Schreibens vom 26.7.2017, so dass die bisherigen Einschränkungen des Rückforderungsanspruchs des Bauträgers in Altfällen entfallen (BMF-Schreiben vom 24.1.2019, Az. III C 3 – S 7279/11/10002–09/IV A 3 – S 0354/07/10002-10, DStR 2019, S. 223).

Hinweis: Bauträger können zukünftig die rechtsirrig abgeführte Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückfordern, ohne dass sie nachweisen müssen, dass sie die Umsatzsteuer an

den Bauleister gezahlt haben, oder eine Möglichkeit der Aufrechnung für die Finanzbehörden erforderlich ist. Für Steuererstattungen fallen Erstattungsinsen in Höhe von 6 % p. a. 15 Monate nach Ablauf des Jahres, in dem die Umsatzsteuer entstanden ist, an. Das FG Baden-Württemberg widersprach mit Urteil vom 17.1.2018 (Az. 12 K 2324/17, EFG 2018, S. 599) der Rechtsauffassung der Finanzverwaltung, wonach der Beginn des Zinslaufs durch ein rückwirkendes Ereignis, im Streitfall die Verrechnung von Erstattungsansprüchen mit den abgetretenen Umsatzsteueransprüchen, verschoben werde. Das FG sieht die Voraussetzungen für die Annahme eines rückwirkenden Ereignisses nicht als gegeben an. Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt (Az. des BFH V R 8/18).

ZOLLRECHT

Japan – EU Free Trade Agreement (JEFTA) seit 1.2.2019 in Kraft

Am 1.2.2019 ist das Freihandelsabkommen JEFTA zwischen der Europäischen Union (EU) und Japan in Kraft getreten. Eines der Hauptziele des Abkommens ist es, die Handelshemmnisse zwischen Japan und der EU zu beseitigen. Konkret soll damit für Unternehmen in der EU der Verkauf von Waren und Dienstleistungen nach Japan sowie im umgekehrten Fall für japanische Unternehmen der Handel im EU-Raum erleichtert werden. Darüber hinaus wollten die beiden Vertragsparteien als zwei der größten Volkswirtschaften der Welt ein Zeichen gegen den aufkommenden Protektionismus setzen.

JEFTA sieht vor, 97 % der Zölle zwischen den beiden Vertragsparteien abzubauen. Mit Inkrafttreten des Abkommens hat Japan bereits 91 % seiner Einfuhren aus der EU von Zöllen befreit. Auf Seiten der EU war die Abschaffung bzw. Senkung der Zölle auf bestimmte landwirtschaftliche Produkte von besonde-

rem Interesse. Beispielsweise sollen japanische Zölle auf Schweinefleisch stufenweise abgebaut werden, auch für Rindfleisch werden die Marktzugangsbedingungen deutlich verbessert. Im Gegenzug werden, grundsätzlich nach Ablauf von Übergangsfristen, 99 % der EU-Importe aus Japan von Zöllen befreit. Beispielsweise werden die Zölle auf Kraftfahrzeuge aus Japan sukzessive abgebaut. In einem ersten Schritt wurde der Zollsatz von 10 % auf 8,8 % gesenkt, die nächste Abstufung soll zum 1.2.2020 erfolgen.

In einigen Punkten unterscheidet sich JEFTA von der Praxis bisheriger Abkommen. Insbesondere im Bereich der Ursprungsregeln weicht das Abkommen zwischen Japan und der EU deutlich von zuvor geschlossenen Abkommen zwischen der EU und ihren Handelspartnern ab. So kann z. B. nicht nur, wie in anderen Freihandelsabkommen üblich, der Ausführer für seine Ware bescheinigen,

dass diese präferenzrechtlichen Ursprung hat. Diese Erklärung kann auch auf Grundlage der „Gewissheit des Einführers“ im Empfangsland abgegeben werden. Voraussetzung dafür ist, dass dem Einführer alle Informationen zur Verfügung stehen, die den Ursprung der importierten Ware zweifelsfrei nachweisen. Dies wird in der Praxis allenfalls bei verbundenen Unternehmen möglich sein.

Gleichzeitig ist, wie schon beim Abkommen zwischen der EU und Kanada, nur noch eine Registrierung (REX) erforderlich um Ursprungsaussagen treffen zu können. Eine zollamtliche Bewilligung ist nicht erforderlich. Dies unterstreicht einmal mehr den Willen der Zollverwaltung, alle Verantwortung an die Unternehmen abzugeben und allenfalls im Rahmen von nachträglichen Prüfungen tätig zu werden. Vertrauensschutz für die Unternehmen schließt sich damit faktisch aus.

IMMOBILIENBESTEUERUNG

Eckpunkte für die Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts

Mit Urteil vom 10.4.2018 (Az. 1 BvL 11/14 u.w.) hatte das BVerfG dem Gesetzgeber aufgegeben, die Einheitsbewertung von Grundvermögen als Basis der Ermittlung der Grundsteuer bis 31.12.2019 neu zu regeln. Am 1.2.2019 verständigten sich nun Bund und Länder auf folgende Eckpunkte für die Grundsteuer-Reform:

- ▶ Bei Wohngrundstücken erfolgt die Bewertung des Gebäudes auf Basis der aus dem Mikrozensus des Statistischen Bundesamtes abgeleiteten durchschnittlichen Nettokaltmieten. Anstelle der durchschnittlichen Nettokaltmiete wird die tatsächliche vereinbarte Nettokaltmiete angesetzt, wenn die Wohnung zu einer Nettokaltmiete bis zu 30 % unterhalb der durchschnittlichen Nettokaltmiete vermietet wird. Liegt die vereinbarte Nettokaltmiete zu mehr als 30 % unterhalb der durchschnittlichen Nettokaltmiete, ist die um 30 % geminderte durchschnittliche Nettokaltmiete anzusetzen.
- ▶ Das Baujahr des Gebäudes wird bei der Bewertung berücksichtigt. Für vor 1948 erbaute Gebäude ist aus Vereinfachungsgründen in der Erklärung einheitlich „Gebäude erbaut vor 1948“ anzugeben.
- ▶ Ausgangspunkt für die Bewertung von Grund und Boden sind die Bodenrichtwerte. Die Finanzverwaltung kann ergänzende Angaben zur Bestimmung der Bodenrichtwertzonen machen, die von den Gutachterausschüssen zu noch größeren Zonen zusammengefasst werden können. Für Kommunen, deren mittleres Bodenwertniveau unter dem Landesdurchschnitt Wohnen liegt, kann optional das für die Kommune ermittelte „mittlere Bodenwertniveau“ als „Ortsdurchschnittswert“ angesetzt werden.
- ▶ Soweit für gemischt genutzte Grundstücke und Geschäftsgrundstücke weder tatsächlich vereinbarte Mieten noch ortsübliche Mieten ermittelt werden können, ist anstelle des Ertragswertverfahrens ein vereinfachtes Sachwertverfahren anzuwenden.
- ▶ Die Reform soll aufkommensneutral gestaltet werden. Nach erster grober Schätzung soll die Steuermesszahl 0,325 % betragen, wobei diese nach Grundstücksarten differenziert wird
- ▶ Für die Grundsteuer A (Land- und Forstwirtschaft) wird ein Ertragswertverfahren eingeführt.
- ▶ Die Kommunen erhalten die Option, eine Grundsteuer C auf unbebaute baureife Grundstücke zu erheben.

Hinweis: Die von Bundesfinanzminister Olaf Scholz vorgestellten Eckpunkte wurden bereits aus verschiedenen Richtungen kritisiert. Dem Vernehmen nach soll evtl. bis Ostern ein Gesetzentwurf vorgelegt werden.

Zurückweisung von Einsprüchen gegen Einheitswertfeststellungen und Festsetzungen des Grundsteuermessbetrags

Im Zusammenhang mit dem Urteil des BVerfG vom 10.4.2018 (Az. 1 BvL 11/14 u. w., BGBl. I 2018, S. 531) stehen auch Verlautbarungen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 17.1.2019 und 18.1.2019. Der Gesetzgeber hat bis 31.12.2019 eine verfassungskonforme Neuregelung zur Bewertung von Grundstücken als Basis der Grundsteuerermittlung zu finden. Die bisherigen Regelungen dürfen jedoch nach der Verkündung einer Neuregelung für weitere fünf Jahre, längstens bis 31.12.2024 weiter angewendet werden.

Die obersten Finanzbehörden sehen somit keine Veranlassung, über Einsprüche, die mit Verweis auf die Verfassungswidrigkeit der Einheitsbewertung in der Vergangenheit eingelegt wurden, weiter zu entscheiden. Sie weisen deshalb mit Allgemeinverfügung vom 18.1.2019 (DStR 2019, S. 168) die Finanzverwaltung an, alle anhängigen und zulässigen Einsprüche gegen die Feststellung des Einheitswerts für inländischen Grundbesitz oder gegen die Festsetzung des Grundsteuermessbetrags zurückzuweisen. Dies gilt für Einsprüche, soweit damit geltend

gemacht wird, dass die Einheitsbewertung des Grundvermögens gegen das Grundgesetz verstößt.

Aus gleichem Grund ergehen Einheitswertfeststellungen und Festsetzungen des Grundsteuermessbetrags nicht mehr mit Vorläufigkeitsvorbehalt. Die dazu ergangenen gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 18.5.2015 (BStBl. I 2015, s. 439) werden mit Erlassen vom 17.1.2019 (DStR 2019, S. 168) aufgehoben.

Wohnbauträgertätigkeit unschädlich für erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung

Die Summe des gewerbsteuerlichen Gewinns und der Hinzurechnungen wird gekürzt um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes. Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen oder daneben Wohnungsbauten betreuen oder Eigentumswohnungen errichten und veräußern, können statt dessen die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt, beantragen (erweiterte Grundstückskür-

zung, § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG). Für diese erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags kommt es laut rechtskräftigem Urteil des FG Düsseldorf vom 22.2.2018 (Az. 9 K 3572/16 G,F, DB 2018, S. 1124) nicht darauf an, ob die durch die Errichtung und Veräußerung von Einfamilienhäusern, Zweifamilienhäusern und Eigentumswohnungen ausgeübte Wohnbauträgertätigkeit als gewerblicher Grundstückshandel im Sinne der Drei-Objekt-Grenze nach § 15 Abs. 2 Satz 1 EStG qualifiziert. Vielmehr habe der Gesetzgeber die klassische Bauträgertätigkeit bewusst als unschädlich angesehen.

Hinweis: Weitere Formen des gewerblichen Grundstückshandels, etwa der An- und Verkauf (un)bebauter Grundstücke, sollen laut FG Düsseldorf hingegen für die erweiterte Kürzung bei Überschreiten der Drei-Objekt-Grenze schädlich sein.

Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs

Wird ein Erwerbsvorgang rückgängig gemacht, bevor das Eigentum am Grundstück auf den Erwerber übergegangen ist, wird auf Antrag die Steuer nicht festgesetzt oder die Steuerfestsetzung aufgehoben. Dies setzt nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG allerdings voraus, dass die Rückgängigmachung innerhalb von zwei Jahren seit der Entstehung der Steuer stattfindet.

Diese Rechtsfolge ist jedoch ausgeschlossen, wenn der Ersterwerber eine ihm verbliebene Rechtsposition aus dem ursprünglichen Kaufvertrag in seinem eigenen (wirtschaftlichen) Interesse verwertet hat, so der BFH in seinem Urteil vom 19.9.2018 (Az. II R 10/16, DStR 2019, S. 53). Nach Auffassung des BFH verwertet der Erwerber seine Rechtsposition aus dem ursprünglichen Kaufvertrag dann, wenn er durch seine Unterschrift unter den

Vertrag über die Aufhebung des Grundstückskaufvertrags mit einer grundbesitzenden Gesellschaft bestimmen kann, wer die Anteile an dieser Gesellschaft erwerben darf. Dabei muss der Anteilserwerb selbst nicht steuerbar sein.

Hinweis: Im Streitfall erwarb die Klägerin von einer Grundstücksmieterin in der Rechtsform einer GmbH das Eigentum an einem Gebäude auf dem fremden Grund und Boden. Die Grundstückseigentümerin verweigerte ihre gemäß Kaufvertrag notwendige Zustimmung zur Übertragung und Verlängerung des Mietvertrags, weswegen die Klägerin und die GmbH in einer einheitlichen Urkunde neben der Aufhebung des Kaufvertrags die Übertragung von 94 % der Geschäftsanteile der GmbH an die Muttergesellschaft der Klägerin vereinbarten. Das FG

Hamburg hat in seiner vorgehenden Entscheidung in erster Instanz (Urteil vom 1.2.2016, Az. 3 K 130/15) noch die vollständige Rückgängigmachung im Sinne von § 16 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG bejaht.



ERBSCHAFTSTEUER

Erbschaftsteuerpause für Erbfälle ab dem 1.7.2016 bis zur Verkündung des Erbschaftsteueranpassungsgesetzes 2016?

Das BVerfG erklärte mit Urteil vom 17.12.2014 (Az.1 BvL 21/12, BStBl. II 2015, S. 50) wesentliche Teile der Begünstigungen von Betriebsvermögen nach dem ErbStG 2009 für verfassungswidrig und gab dem Gesetzgeber auf, bis 30.6.2016 entsprechende Neuregelungen zu treffen. Dem kam der Gesetzgeber verspätet mit dem Erbschaftsteueranpassungsgesetz 2016 vom 4.11.2016 nach, das am 9.11.2016 im Bundesgesetzblatt verkündet wurde (BGBl. I 2016, S. 2464).

In einem Rechtsstreit vor dem FG Köln vertrat die Klägerin die Auffassung, dass für einen Erbfall im August 2016 keine Erbschaftsteuer festzusetzen sei, weil das bisherige Recht nach dem Ablauf der vom BVerfG gesetzten Fortgeltungsfrist nicht mehr angewendet werden könne. Die modifizierten Regelungen sind zwar bereits rückwirkend auf Erwerbe anzuwenden, bei denen die

Steuer nach dem 30.6.2016 entstanden ist. Darin sieht die Klägerin jedoch eine verfassungsrechtlich unzulässige echte Rückwirkung, weshalb auch eine Steuerfestsetzung basierend auf diesen Regelungen nicht zulässig sei.

Das FG Köln vertritt hingegen in seinem Urteil vom 8.11.2018 (Az. 7 K 3022/17) die Auffassung, dass die Steuerfestsetzung nach den durch das Erbschaftsteueranpassungsgesetz 2016 modifizierten Regelungen zu erfolgen hat. Eine unzulässige echte Rückwirkung verneint das Gericht, weil Steuerpflichtige während des Rückwirkungszeitraums vom 1.7.2016 bis zur Verkündung des Erbschaftsteueranpassungsgesetzes 2016 weder auf die weitere Fortgeltung des bisherigen Rechts noch auf ein ersatzloses Wegfallen vertrauen durften. Denn bereits in dem vom Bundestag am 24.6.2016 beschlossenen Gesetz sei eine entsprechend

rückwirkende Anwendung der neuen Regelungen vorgesehen. Zwar habe sich der Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens infolge der Ablehnung des Bundesrats und durch die Einschaltung des Vermittlungsausschusses verzögert. Jedoch sei die rückwirkende Anwendung stets unverändert beibehalten worden. Zudem sieht das FG – entgegen der Ansicht der Klägerin – auch keinen Verfassungsverstoß in materiell-rechtlicher Hinsicht trotz der Nachbesserungen des Gesetzgebers bei den Regelungen zum Übergang des Betriebsvermögens.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, die unter dem Az. 7 II R 1/19 beim BFH anhängig ist. Sollte dieser verfassungsrechtliche Zweifel haben, wäre erneut das BVerfG gefragt, die erbschaftsteuerlichen Regelungen zu überprüfen.

Erlöschen der Erbschaft- und Schenkungsteuer bei Vermögensübertragung auf eine nichtrechtsfähige Stiftung

Die Erbschaft- und Schenkungsteuer erlischt mit Wirkung für die Vergangenheit, soweit Vermögensgegenstände, die durch Erbschaft oder Schenkung erworben wurden, innerhalb von 24 Monaten einer inländischen Stiftung zugewendet werden, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen Zwecken nach §§ 52 bis 54 AO dient (§ 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG).

Laut Verfügung des Bayerischen Landesamts für Steuern vom 9.1.2019 (Az. S 3840.1.1 – 3/5 St 34 Karte 2, DStR 2019, S. 166) greift diese Regelung nicht nur bei der Übertragung von Vermögensgegenständen auf eine rechtsfähige Stiftung, sondern auch bei Übertragung auf eine nichtrechtsfähige Stiftung. Es sei kein Grund ersichtlich, weshalb der Gesetzgeber hier differenzieren

wollte, zumal allgemein die Erfüllung der Vorschriften des Gemeinnützigkeitsrechts gefordert werde, was auch durch eine nichtrechtsfähige Stiftung geleistet werden kann.

BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

Steuerliche Anerkennung des Ausfalls einer privaten Darlehensforderung

Mit Urteil vom 24.10.2017 (Az. VIII R 13/15, DStR 2017, S. 2801) kam der BFH zu dem Ergebnis, dass der endgültige Ausfall einer im Privatvermögen gehaltenen Kapitalforderung nach Einführung der Abgeltungsteuer zu einem Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen führt (vgl. novus Januar/Februar 2018, S. S. 17). Der Rechtsstreit wurde an das FG Düsseldorf zurückverwiesen. Dieses bejahte nun mit Urteil vom 18.7.2018 (Az. 7 K 3302/17 E, DStRE 2019, S. 82) einen steuerlich relevanten Verlust infolge des Ausfalls einer privaten Darlehensforderung, der bereits zum Zeitpunkt der Anzeige der Masseunzulänglichkeit zu berücksichtigen sei.

Hinweis: Gegen das Urteil wurde abermals Revision eingelegt, die unter dem Az. VIII R 28/18 anhängig ist.

Das FG Hessen kommt hingegen mit Urteil vom 12.4.2018 (Az. 9 K 1053/15, DStRE 2019, S. 83) zum gegenteiligen Ergebnis und verneint einen steuerlich zu berücksichtigen Verlust, sofern durch den Ausfall einer im Privatvermögen gehaltenen Forderung keine verdeckte Einlage in eine Kapitalgesellschaft erfolgt. Nach Auffassung des FG Hessen ist der Ausfall einer Kapitalforderung nicht einer Veräußerung nach § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG gleichzustellen, da über den kla-

ren und eindeutigen Wortlaut hinaus keine planwidrige und auslegungsbedürftige Regelungslücke bestehe.

Hinweis: Auch gegen dieses Urteil wurde Revision eingelegt, die unter dem Az. IX R 17/18 anhängig ist.

Einzelfragen zur Abgeltungsteuer

Mit Schreiben vom 17.1.2019 (Az. IV C 1 – S 2252/08/10004 :023, DStR 2019, S. 162) hat das BMF den Anwendungserlass zu den Einkünften aus Kapitalvermögen und dem Kapitalertragsteuerabzug (BMF-Schreiben vom 18.1.2016, BStBl. I 2016, S. 85) ergänzt.

So geht das BMF u. a. auf das Wahlrecht ein, bei Beteiligung von mindestens 1 % an der Kapitalgesellschaft und beruflicher Tätigkeit für diese anstelle der Abgeltungsteuer das Teilkünfteverfahren anzuwenden (§ 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 1 Buchst. b EStG). Der BFH entschied dazu, dass der Gesellschafter nicht unmittelbar für diejenige Kapitalgesellschaft tätig sein muss, von der er

Kapitalerträge bezieht, die nach dem Teilkünfteverfahren besteuert werden sollen (Urteil vom 27.3.2018, Az. VIII R 1/15, DStR 2018, S. 1431, vgl. novus August/September 2018, S. 20). Das BMF übernimmt diese Rechtsauffassung und sieht unter besonderen Umständen auch Tätigkeiten auf Ebene einer anderen Kapitalgesellschaft als ausreichend an.

Zur Zuweisung von Einkünften bei vermögensverwaltender GbR bei unterjährigem Gesellschafterwechsel

Der BFH entschied mit Urteil vom 25.9.2018 (Az. IX R 35/17, DStR 2019, S. 94), dass einem unterjährig in eine vermögensverwaltende GbR eintretenden Gesellschafter unter bestimmten Voraussetzungen der auf ihn entfallende Einnahmen- oder Werbungskostenüberschuss für das gesamte Geschäftsjahr zuzurechnen sein kann.

Hinweis: In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Fall waren drei Gesellschafter jeweils zu einem Drittel an einer Vermietungs-GbR beteiligt. Einer der Gesellschafter veräußerte seinen Anteil mit im Oktober 1997 geschlossenen Vertrag an einen neu eintretenden Gesellschafter. Der Kaufpreis wurde erst zum 30.6.1998 gezahlt, weswe-

gen es erst zu diesem Zeitpunkt zu dem Gesellschafterwechsel kam. 1998 erzielte die GbR einen Verlust, den das Finanzamt je zu einem Drittel auf die verbleibenden Gesellschafter sowie je zu einem Sechstel auf den ausgeschiedenen und den neu eintretenden Gesellschafter verteilte.

Der BFH sprach den Verlust aus dem gesamten Geschäftsjahr dem neu eintretenden Gesellschafter zu. Zwar richte sich die Ergebnisverteilung bei einer vermögensverwaltenden GbR grundsätzlich nach den Beteiligungsverhältnissen. Hiervon könnten die Gesellschafter jedoch in engen Grenzen auf vertraglicher Grundlage abweichen. Die steuerliche Anerkennung eines abweichenden Ergebnis-

verteilungsschlüssels setzt laut BFH voraus, dass die von den Beteiligungsverhältnissen abweichende Verteilung für zukünftige Geschäftsjahre getroffen wird und ihr alle Gesellschafter zustimmen. Des Weiteren muss die abweichende Ergebnisverteilung ihren Grund im Gesellschaftsverhältnis haben und darf nicht rechtsmissbräuchlich sein.

Hinweis: Explizit offen gelassen hat der BFH, ob bei einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft eine Änderung der Ergebnisverteilung auch während des laufenden Geschäftsjahres mit schuldrechtlicher Rückbeziehung auf den Beginn des Geschäftsjahres steuerlich anzuerkennen ist.

INTERNATIONALES STEUER-/SOZIALVERSICHERUNGSRECHT

Brexit: Übergangsregelungen zur Sicherung des Sozialversicherungsschutzes

Mit dem Ende der Verhandlungsfrist über den Austritt des Vereinigten Königreichs aus der EU am 29.3.2019 droht derzeit in zunehmenden Maße ein sog. „no deal“ Brexit, also ein Ausscheiden ohne Austrittsabkommen. Dies hätte u. a. Auswirkungen auf die soziale Absicherung der entsandten Mitarbeiter. Bislang wird der Verbleib eines Mitarbeiters während der Auslandstätigkeit im Sozialversicherungssystem des Herkunftsstaates durch eine sog. A1-Bescheinigung dokumentiert. Dadurch werden sowohl eine Nicht- als auch eine Mehrfachversicherung vermieden. Scheidet das Vereinigte Königreich aus der EU aus, kommen die auf EU-Recht basierenden Regelungen über die Koordinierung der Systeme der sozialen Sicherheit

nicht mehr zur Anwendung. Anstelle dessen tritt das im Jahr 1960 zwischen Deutschland und dem Vereinigten Königreich vereinbarte Sozialversicherungsabkommen. Dieses gilt unverändert fort und lebt faktisch wieder auf. Anstelle der A1-Bescheinigung tritt ein D-UK-101 Zertifikat. Anträge können und sollten bereits jetzt auf den Weg gebracht werden.

Hinweis: Das Sozialversicherungsabkommen aus dem Jahr 1960 gewährt zwar grundsätzlich eine vergleichbare Schutzwirkung wie die EU-rechtlichen Regelungen. Es ist vom Anwendungsbereich her allerdings nicht deckungsgleich. So gilt es nur für die jeweiligen Staatsbürger und die Arbeitslosenversicherung ist nicht erfasst.

Die Bundesregierung legte deshalb bereits am 12.12.2018 den Entwurf eines Gesetzes zu Übergangsregelungen in den Bereichen Arbeit, Bildung, Gesundheit, Soziales und Staatsangehörigkeit nach dem Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union vor. Darin sind Übergangsregelungen vorgesehen, so dass deutsche und britische Staatsbürger, die zum Zeitpunkt eines unregelmäßigen Brexits jeweils im anderen Staat leben und arbeiten, ihren Sozialversicherungsschutz behalten.

Verpflichtende Durchführung eines sog. Energie-Audits

Mit der Modifikation des Gesetzes über Energiedienstleistungen und andere Energieeffizienzmaßnahmen (EDL-G) in 2015 wurden grundsätzlich alle Unternehmen verpflichtet, erstmals bis zum 5.12.2015 ein Energie-Audit durchzuführen (§§ 8 bis 8d EDL-G) und gerechnet vom Zeitpunkt der Fertigstellung des ersten Energieaudits mindestens alle vier Jahre (somit wieder in 2019) ein weiteres Energieaudit vorzunehmen.

Hinweis: Dem Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) obliegt gemäß § 8c EDL-G die Überwachung der Erfüllung der gesetzlichen Pflichten. Bei Verstößen können Bußgelder in Höhe von bis zu 50.000 EUR verhängt werden.

Verpflichtet zu Durchführung eines Energie-Audits ist jede rechtlich selbständige Einheit, unabhängig von ihrer Rechtsform, die aus handels- und/oder steuerrechtlichen Gründen Bücher führt und bilanziert und wirtschaftlich tätig ist, und zudem Öffentliche Unternehmen, soweit sie nicht überwiegend hoheitlich tätig sind.

Ausnahmen gelten für Unternehmen mit weniger als 250 Arbeitnehmern, sofern diese nicht gleichzeitig mehr als 50 Mio. EUR Jahresumsatz und mehr als 43 Mio. EUR Jahresbilanzsumme ausweisen. Zu beachten ist, dass hier die EU-KMU Definition zum Tragen kommt, so dass für Unternehmensgruppen und Konzerne die oben genannten

Grenzen auf Konzernebene anzuwenden sind. In der Folge können auch sehr kleine Unternehmen in die Pflicht zur Durchführung eines Energie-Audits kommen.

Neben den oben genannten Größenkriterien ergeben sich nach § 8 Abs. 1 EDL-G weitere Befreiungen für Unternehmen, die entweder über

- ▶ ein zertifiziertes Energiemanagementsystem nach der DIN EN ISO 50001 oder
- ▶ ein zertifiziertes Umweltmanagementsystem im Sinne der Verordnung (EG) Nr. 1221/2009 des Europäischen Parlaments und des Rates (EMAS)

verfügen.

Das Energie-Audit ist von einer Person durchzuführen, welche die Anforderungen des § 8b EDL-G erfüllt. Die Person muss auf Grund ihrer Ausbildung oder beruflichen Qualifizierung und praktischen Erfahrung über die erforderliche Fachkunde zur ordnungsgemäßen Durchführung eines Energieaudits verfügen. Die Fachkunde verlangt eine einschlägige Ausbildung, nachgewiesen durch den Abschluss eines Hochschul- oder Fachhochschulstudiums in einer einschlägigen Fachrichtung oder durch eine berufliche Qualifikation zum staatlich geprüften Techniker oder zur staatlich geprüften Technikerin oder einen Meisterabschluss oder gleichwertigen Weiterbildungsabschluss in einer einschlägigen Fachrichtung und außerdem eine mindestens dreijährige

hauptberufliche Tätigkeit, bei der praxisbezogene Kenntnisse über die betriebliche Energieberatung erworben wurden.

Das BAFA hat am 13.2.2019 für Unternehmen als Hilfestellung neben einem aktualisierten Merkblatt einen Leitfaden zur Erstellung eines Auditberichts auf ihrer Homepage (www.bafa.de) veröffentlicht.



GESELLSCHAFTSRECHT

Mängelgewährleistung beim Kauf von Gesellschaftsanteilen

In Fortführung seiner bisherigen Rechtsprechung stellt der BGH mit Urteil vom 26.9.2018 (Az. VIII ZR 187/17, DStR 2019, S. 115) klar, dass der Kauf von Geschäftsanteilen einer GmbH grundsätzlich einen Rechtskauf darstellt. Davon abweichend sind jedoch im Fall von Mängeln des von der GmbH betriebenen Unternehmens die zum Sachkauf geltenden Gewährleistungsrechte nach §§ 434 ff. BGB anzuwenden, sofern der Gegenstand des Kaufvertrags der Erwerb sämtlicher oder nahezu sämtlicher Anteile an dem Unternehmen ist. In diesem Falle stelle sich der Anteilskauf sowohl nach der Vorstellung der Vertragsparteien als auch objektiv bei wirtschaftlicher Betrachtung als Kauf des Unternehmens selbst und demzufolge als Sachkauf dar.

Ein Erwerb sämtlicher oder nahezu sämtlicher Anteile an dem Unternehmen liegt laut BGH allerdings dann nicht vor, wenn der Käufer bereits zu 50 % an der GmbH beteiligt ist und weitere 50 % der Geschäftsanteile an dieser Gesellschaft hinzu erwirbt. Maßgeblich für die Beurteilung, ob ein Sach- oder Rechtskauf vorliege, sei allein der jeweilige Kaufgegenstand. Unerheblich sei hingegen, ob der Käufer im Zeitpunkt des Kaufs bereits (weitere) Anteile an der Gesellschaft halte. Im Streitfall lehnte der BGH deshalb Gewährleistungsansprüche wegen Sachmängel der GmbH ab; die behauptete Insolvenzsituation stelle auch keinen Rechtsmangel der GmbH-Anteile dar, sodass Gewährleistungsansprüche hier ganz ausscheiden würden.

Hinweis: Unter Umständen könne – so der BGH weiter – der Käufer im Streitfall eine Vertragsanpassung wegen Störung der Geschäftsgrundlage verlangen, da beide Vertragsparteien irrtümlich von der Solvenz der Gesellschaft ausgegangen und im Kaufvertrag keine Angaben zur wirtschaftlichen Lage der GmbH gemacht worden sind.

Zur Ausfallhaftung der „übrigen Gesellschafter“ gemäß § 24 GmbHG

Der BGH musste sich in seinem Urteil vom 18.9.2018 (Az. II ZR 312/16; DStR 2019, S. 65) mit der Haftung der Gesellschafter für Fehlbeträge nach Kaduzierung eines GmbH-Geschäftsanteils gemäß § 21 ff. GmbHG auseinandersetzen.

Soweit eine GmbH-Stammeinlage weder von den Zahlungspflichtigen eingezogen, noch durch Verkauf des Geschäftsanteils gedeckt werden kann, haben die übrigen Gesellschafter den Fehlbetrag nach dem Verhältnis ihrer Geschäftsanteile gemäß § 24 GmbHG aufzubringen. Übriger Gesellschafter im Sinne dieser Vorschrift ist auch derjenige, der seine Gesellschafterstellung erst nach Fälligkeit der Einlageforderung, deretwegen das Kaduzierungsverfahren eingeleitet wurde, erworben hat.

Nach den Ausführungen des BGH gilt dies auch, wenn der Geschäftsanteil durch Teilung des Anteils des bisherigen Alleingesellschafter, der seine fällige Einlagenschuld nicht erbracht hat, entstanden und übertragen worden ist. Denn auch ein Gesellschafter, der seine Gesellschafterstellung nur in der Zeit zwischen der Fälligkeit der das Kaduzierungsverfahren betreffenden Einlageforderung und dem Eintritt der Voraussetzungen der §§ 21 bis 23 GmbHG innehatte, haftete nach § 24 GmbHG. Der Anspruch entfällt auch nicht wegen der fehlenden Eintragung der Neugesellschafter in der Gesellschafterliste.

Hinweis: Der Anspruch aus § 24 GmbHG verjährt nach §§ 195, 199 BGB innerhalb von drei Jahren ab Schluss des Kalenderjahres, in dem der Anspruch entstanden ist. Anders als von der Literatur durchweg vertreten, fehlt es laut BGH für eine analoge Anwendung der zehnjährigen Sonderverjährung nach § 19 Abs. 6 GmbHG sowohl an einer planwidrigen Regelungslücke als auch an einer hinreichenden Vergleichbarkeit der Ausfallhaftung aus § 24 GmbHG mit dem Anspruch auf Einlageleistung aus § 19 GmbHG.

Einheitsgesellschaft: Ausübung der Gesellschafterrechte an der Komplementär-GmbH

Bei einer GmbH & Co. KG als Einheitsgesellschaft, d.h. eine KG ist zugleich einzige Gesellschafterin ihrer Komplementär-GmbH, wird die KG in der Gesellschafterversammlung der Komplementärin – mangels abweichender Regelungen – dennoch durch deren Geschäftsführer vertreten. Dies entschied das Kammergericht mit rechtskräftigem Beschluss vom 21.12.2018 (Az. 22 W 84/18) und stellte klar, dass es keiner Beteiligung

der Kommanditisten bedarf. Auch wenn die KG Alleingesellschafterin ihrer Komplementär-GmbH ist, bestehen trotzdem rechtlich zwei verschiedene Gesellschaften.

Hinweis: Weiter führt das Kammergericht aus, dass die GmbH an der Vertretung der KG in deren Gesellschafterversammlung auch nicht durch ein Stimmverbot gehindert ist. Das Stimmverbot nach § 47 Abs. 4 GmbHG,

wonach ein Gesellschafter, welcher durch die Beschlussfassung entlastet oder von einer Verbindlichkeit befreit werden soll, hierbei kein Stimmrecht hat und ein solches auch nicht für andere ausüben darf, greift laut den Ausführungen des Kammergerichts nur in Ausnahmefällen ein, nicht aber in dem hier zu beurteilenden Fall der Beschlussfassung über einen Geschäftsführerwechsel.

RESTRUKTURIERUNG

Einigung in der EU zu neuem Verfahren zur Restrukturierung von Unternehmen

Am 19.12.2018 erzielten der Rat und das EU-Parlament eine Einigung hinsichtlich des Richtlinienvorschlags über präventive Restrukturierungsmaßnahmen, die zweite Chance und Maßnahmen zur Steigerung der Effizienz von Restrukturierungs-, Insolvenz- und Entschuldungsverfahren. Damit liegt nach zweijähriger Diskussion nun der Entwurf einer EU-Richtlinie zur vorinsolvenzlichen Sanierung von Unternehmen vor.

Auch deutsche Unternehmen bekommen hierdurch ein Instrument für eine frühzeitige Restrukturierung an die Hand. Wesentlicher Bestandteil der Richtlinie wird der sog. „präventive Restrukturierungsrahmen“ sein. Dieser soll den in finanziellen Schwierigkeiten befindlichen Unternehmen frühzeitig die Möglichkeit zur strukturierten Sanierung außerhalb eines Insolvenzverfahrens geben.

Hinweis: Mit einer Verabschiedung der Richtlinie ist alsbald zu rechnen. Sie muss dann noch in deutsches Recht umgesetzt werden. Mit einem Einsatz des „präventiven Restrukturierungsrahmens“ ist frühestens 2020 zu rechnen.

Begründung von Masseschulden in der vorläufigen Eigenverwaltung nur mit insolvenzgerichtlicher Genehmigung

Im Rahmen der Eigenverwaltung bleibt ein Schuldner berechtigt, die Insolvenzmasse zu verwalten und über sie zu verfügen. Er unterliegt jedoch der Aufsicht eines Sachwalters. Mit Urteil vom 22.11.2018 (Az. IX ZR 167/16) stellt der BGH klar, dass ein Schuldner im vorläufigen Eigenverwaltungsverfahren auch außerhalb des Schutzschirmverfahrens nur insoweit Massever-

bindlichkeiten begründen kann, als er hierzu vom Insolvenzgericht ermächtigt wurde. Das Gericht lehnte die Auffassung ab, wonach der Schuldner im vorläufigen Eigenverwaltungsverfahren stets Masseverbindlichkeiten begründet.

Hinweis: Die vom Schuldner an das Finanzamt bezahlten Steuerforderungen ließen sich auch nicht als Masseverbindlichkeiten gemäß § 55 Abs. 4 InsO behandeln. Diese Regelung sei im vorläufigen Eigenverwaltungsverfahren nicht entsprechend anwendbar. Damit war die auf § 131 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 InsO gestützte Anfechtungsklage des Sachwalters erfolgreich.

Einkommensteuerschulden als Masseverbindlichkeiten im Insolvenzplanverfahren

Der BFH hatte sich in seinem Urteil vom 23.10.2018 (Az. VII R 13/17, DStR 2019, S. 104) mit der Frage auseinander zu setzen, ob ein früherer Insolvenzschuldner nach Aufhebung des Insolvenzverfahrens einen Erstattungsanspruch auf nach Beendigung des Insolvenzverfahrens festgesetzte Steuern für Zeiträume während des Insolvenzverfahrens hat. Dies ver-

neinte der BFH im konkreten Fall, weil es sich bei Einkommensteuerschulden um (ehemalige) Masseverbindlichkeiten handelt und diese damit grundsätzlich von den Wirkungen eines Insolvenzplanverfahrens nicht erfasst sind. Der Insolvenzplan wirke nur gegenüber am Insolvenzplanverfahren beteiligten Personen, nicht jedoch gegenüber Massegläubigern.

Hinweis: Etwas anderes könnte jedoch gelten, wenn eine Masseunzulänglichkeit gemäß § 210a InsO besteht und damit bestimmte Massegläubiger in das Insolvenzverfahren einbezogen werden können (BFH-Beschluss vom 16.2.2017, Az. IX ZB 103/15, Rz. 22, NZI 2017, S. 260).

Anfechtung eines Darlehens verbundener Unternehmen als Gesellschafterdarlehen

Rückzahlungen auf ein Gesellschafterdarlehen, die im letzten Jahr vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder nach diesem Antrag vorgenommen wurden, können nach § 135 Abs. 1 InsO angefochten werden.

In seinem Urteil vom 15.11.2018 (Az. IX ZR 39/18, DStR 2019, S. 292) bestätigt der BGH zunächst seine ständige Rechtsprechung, wonach diese Regelung in bestimmten Konstellationen auch Darlehen von nicht

an der Gesellschaft beteiligten Dritten erfassen kann. Konkret könne im Streitfall eine Darlehensforderung einem der Anfechtung nach § 135 Abs. 1 InsO unterliegenden Gesellschafterdarlehen gleichzustellen sein, wenn ein an der darlehensnehmenden Gesellschaft lediglich mittelbar beteiligter Gesellschafter an der darlehensgewährenden Gesellschaft maßgeblich beteiligt ist. Von einer solchen maßgeblichen Beteiligung sei auszugehen, wenn der Gesellschafter auf Entscheidungen des darlehensgewährenden Unternehmens, kon-

kret auf die Gewährung oder den Abzug des Darlehens an den Schuldner, einen bestimmenden Einfluss ausüben könne.

Hinweis: Um von einer relevanten mittelbaren Beteiligung an der darlehensnehmenden Gesellschaft ausgehen zu können, genügt laut BGH in Anwendung des § 39 Abs. 5 InsO eine (mittelbare) Beteiligung von mindestens 10 % des Haftkapitals. Handelt es sich um den geschäftsführenden Gesellschafter einer Gesellschaft, genüge auch eine geringere Beteiligung.

ARBEITSRECHT

Mehrarbeitszuschläge bei Teilzeitarbeit

In dem vom BAG zu entscheidenden Streitfall war die Klägerin in Teilzeit tätig. Auf das Arbeitsverhältnis fand ein Manteltarifvertrag Anwendung, der u. a. Mehrarbeitszuschläge regelte und erlaubte, eine Jahresarbeitszeit festzulegen. Für den nach Ablauf des Zwölfmonatszeitraums bestehenden Zeitsaldo leistete der Arbeitgeber die Grundvergütung. Er gewährte jedoch keine Mehrarbeitszuschläge, weil die Arbeitszeit der Klägerin nicht die einer Vollzeittätigkeit überschritt. Dagegen verlangte die Klägerin Mehrarbeitszuschläge für die Arbeitszeit, die über die vereinbarte Arbeitszeit hinausging – mit Erfolg.

Laut Urteil des BAG vom 19.12.2018 (Az. 10 AZR 231/18) ergibt die Auslegung des Tarifvertrags, dass Teilzeitbeschäftigte mit vereinbarter Jahresarbeitszeit einen Anspruch auf Mehrarbeitszuschläge für die Arbeitszeit haben, die über ihre individuell festgelegte Arbeitszeit hinausgeht. Diese Auslegung entspricht höherrangigem Recht. Sie ist mit dem Diskriminierungsverbot von teilzeitbeschäftigten Arbeitnehmern nach § 4 Abs. 1 TzBfG vereinbar. Nach Auffassung des BAG sind die einzelnen Entgeltbestandteile, nicht jedoch die Gesamtvergütung zu vergleichen. Teilzeitbeschäftigte würden be-

nachteiligt, wenn die Zahl der Arbeitsstunden, von der an ein Anspruch auf Mehrarbeitsvergütung entsteht, nicht proportional zu ihrer vereinbarten Arbeitszeit vermindert würde.

Hinweis: Der in diesem Verfahren zuständige 10. Senat gibt somit seine gegenläufige Ansicht auf (Urteil vom 26.4.2017, Az. 10 AZR 589/15) und schließt sich der Auffassung des 6. Senats an (Urteil vom 23.3.2017, Az. 6 AZR 161/16).

Keine Verkürzung des Urlaubsentgeltanspruchs bei Arbeitszeitreduzierung

Das BAG bewertet eine tarifvertragliche Regelung zur Berechnung der Höhe des Urlaubsentgelts als nichtig, soweit darin auf das im Urlaubszeitraum vom Arbeitnehmer zu beanspruchende Entgelt auch in den Fällen abgestellt wird, in denen der Arbeitnehmer nach der Verringerung seiner wöchentli-

chen Regelarbeitszeit Urlaub nimmt, der aus der Zeit vor der Arbeitszeitreduzierung stammt (Urteil vom 18.9.2018, Az. 9 AZR 159/18). Hinsichtlich des streitgegenständlichen „Alturlaubs“ des Arbeitnehmers führe die Berechnung des Urlaubsentgelts auf der Grundlage des aktuellen (geringeren) Be-

schäftigungsumfanges zu einer unzulässigen Verkürzung des Entgeltanspruchs. Eine solche tarifvertragliche Regelung stelle eine mittelbare Benachteiligung von Teilzeitkräften im Vergleich zu in Vollzeit tätigen Arbeitnehmern dar.

Keine Zustimmung des Arbeitgebers für weitere Verlängerung der Elternzeit erforderlich

Das Landesarbeitsgericht Berlin-Brandenburg entschied mit Urteil vom 20.9.2018 (Az. 21 Sa 390/18, NZA-RR 2019, S. 75), dass die Inanspruchnahme von Elternzeit für das dritte Lebensjahr eines Kindes nicht von der Zustimmung des Arbeitgebers abhängig ist.

Im Streitfall hatte der Kläger Elternzeit für zwei Jahre ab der Geburt des Kindes beantragt. Einige Monate später stellte er nochmals einen Antrag auf Elternzeit für ein weiteres, sich direkt an die erstmalige Elternzeit

anschließendes Jahr. Der Arbeitgeber lehnte diesen zweiten Antrag ab. Zu Unrecht, wie das LAG Berlin-Brandenburg entschied.

Wer Elternzeit beanspruchen will, muss diese gemäß § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 BEEG für den Zeitraum bis zum vollendeten dritten Lebensjahr des Kindes spätestens sieben Wochen vor Beginn der Elternzeit schriftlich vom Arbeitgeber verlangen. Verlangt der Antragsteller Elternzeit, muss er gemäß § 16 Abs. 1 Satz 2 BEEG gleichzeitig erklären, für welche

Zeiten innerhalb von zwei Jahren diese genommen werden soll. Aus dem Wortlaut und der Systematik der gesetzlichen Regelung ergebe sich nicht, dass innerhalb der ersten drei Lebensjahre eines Kindes nur die erstmalige Inanspruchnahme von Elternzeit zustimmungsfrei sein solle. Vielmehr sollten Beschäftigte im Anschluss an die in § 16 Abs. 1 Satz 2 BEEG geregelten Bindungsfrist wieder frei disponieren können und sich lediglich an die Anzeigefristen in § 16 Abs. 1 Satz 1 BEEG halten müssen.

Berücksichtigung einer Vorbeschäftigung bei sachgrundloser Befristung

Wird ein Arbeitsvertrag sachgrundlos befristet, ist die Befristung nach § 14 Abs. 2 Satz 2 TzBfG nicht zulässig, wenn zwischen dem Arbeitnehmer und dem Arbeitgeber acht Jahre zuvor bereits ein Arbeitsverhältnis von etwa 18-monatiger Dauer mit vergleichbarer Arbeitsaufgabe bestanden hat (BAG-Urteil vom 23.1.2019, Az. 7 AZR 733/16).

Das BAG hält somit nicht mehr an seiner bisherigen Rechtsprechung fest, wonach Vorbeschäftigungen nicht berücksichtigt werden, die länger als drei Jahre zurückliegen

(BAG-Urteil vom 4.6.2011, Az. 7 AZR 716/09, NZA 2011, S. 905). Dieser Rechtsauffassung hatte das BVerfG mit Beschluss vom 6.6.2018 (Az. 1 BvL 7/14, 1 BvR 1375/14) aus verfassungsrechtlichen Gründen eine Absage erteilt (vgl. novus Juli 2018, S. 27).

Allerdings können und müssen die Fachgerichte auch nach Auffassung des BVerfG durch sog. verfassungskonforme Auslegung den Anwendungsbereich von § 14 Abs. 2 Satz 2 TzBfG einschränken, so das BAG. Dies habe zu geschehen, soweit das Verbot der

sachgrundlosen Befristung unzumutbar sei. Das Verbot der sachgrundlosen Befristung könne danach insbesondere unzumutbar sein, wenn eine Vorbeschäftigung sehr lange zurückliege, ganz anders geartet oder von sehr kurzer Dauer gewesen sei. Um einen solchen Fall hat es sich aber nach Ansicht des BAG vorliegend nicht gehandelt, insbesondere liege das vorangegangene Arbeitsverhältnis acht Jahre und damit nach Auffassung des BAG nicht sehr lange zurück.

Hinausschieben des Beendigungszeitpunkts über Regelaltersgrenze hinaus

Sieht eine Vereinbarung die Beendigung des Arbeitsverhältnisses mit dem Erreichen der Regelaltersgrenze vor, können die Arbeitsvertragsparteien den Beendigungszeitpunkt durch Vereinbarung während des Arbeitsverhältnisses hinausschieben. Das BAG entschied mit Urteil vom 19.12.2018

(Az. 7 AZR 70/17), dass die in § 41 Satz 3 SGB VI enthaltene Regelung wirksam ist und den verfassungsrechtlichen Vorgaben genügt. Auch ist sie nach der Entscheidung des EuGH vom 28.2.2018 (Rs. C-46/17, John, NZA 2018, S. 355) mit Unionsrecht vereinbar.

Hinweis: Das BAG musste nicht entscheiden, ob eine solche Vereinbarung voraussetzt, dass nur der Beendigungszeitpunkt des Arbeitsverhältnisses unter Beibehaltung der übrigen Vertragsbedingungen geändert wird.

Tarifvertragliche Differenzierungsklausel verfassungskonform

Die negative Koalitionsfreiheit eines Arbeitnehmers ist bei einer unterschiedlichen Behandlung gewerkschaftlich organisierter und nicht gewerkschaftlich organisierter Arbeitnehmer in einem Tarifvertrag nicht verletzt, solange sich daraus nur ein

faktischer Anreiz zum Gewerkschaftsbeitritt ergibt, ohne dass Zwang und Druck entsteht. Zu diesem Ergebnis kommt das BVerfG mit Beschluss vom 14.11.2018 (Az. 1 BvR 1278/16).

Hinweis: Damit nahm das Gericht die Verfassungsbeschwerde eines gewerkschaftlich nicht organisierten Beschäftigten, der sich durch eine solche tarifvertragliche Differenzierungsklausel benachteiligt sah, nicht zur Entscheidung an.

Kein Unfallversicherungsschutz bei Bergwanderung von Kollegen

Planen gleichgeordnete Kollegen eine Bergwanderung und führen diese im Rahmen eines arbeitgeberseitig organisierten mehrtägigen Meetings durch, ist die Bergwanderung dem Freizeitbereich zuzuordnen. Dies gilt selbst dann, wenn dabei über betriebliche Themen gesprochen wird, wie das Landessozialgericht Baden-Württemberg mit rechtskräftigem Urteil vom 15.11.2018 (Az. L 6 U 441/18) entschied.

Hinweis: Damit war eine Verletzung, die sich eine Ressortleiterin auf dieser Bergwanderung zugezogen hatte, nicht als versicherter Arbeitsunfall einzustufen. Die Klägerin habe zum Zeitpunkt des Unfallereignisses keine objektiv bestehende arbeitsvertragliche Pflicht erfüllt. Eine Bergwanderung habe nicht zum allgemeinen Tätigkeitsbild der Klägerin gehört. Die Arbeitgeberin sei nach Ansicht des Landessozialgerichts Baden-Würt-

temberg nicht berechtigt gewesen, diese Verrichtung im Rahmen ihres Weisungsrechts verbindlich anzuordnen. Die beruflichen Gespräche während der Wanderung stellten keinen ausreichenden beruflichen Bezug her.



IT-RECHT

DSGVO: Frankreich verhängt Millionenstrafe gegen Google

Am 21.1.2019 hat die französische Datenschutzbehörde CNIL gegen Google eine Strafe von 50 Mio. Euro wegen Verstoßes gegen die Datenschutzgrundverordnung (DSGVO) verhängt. Damit ist die CNIL die erste europäische Regulierungsbehörde, die einen globalen Internetkonzern wegen eines Verstoßes gegen die DSGVO bestraft. Der Konzern kündigte an, Berufung einzulegen.

Die CNIL bemängelt, dass Google zum einen seine Transparenz- und Informationspflichten verletzt habe, indem die von Google bereitgestellten Informationen für die Nutzer nicht leicht zugänglich waren. Konkret seien „Wesentliche Informationen“, etwa zu Datenverarbeitungszwecken und zur Dauer von Datenspeicherungen, über mehrere Dokumente verteilt worden. Dazu müssten die Nutzer auf Schaltflächen und Links klicken, um ergänzende Informationen zu erhalten. Letztlich wären fünf bis sechs Aktionen erforderlich gewesen, um die Informationen zu erhalten.

Zum anderen kritisiert die CNIL, dass einige der Informationen unklar formuliert seien. Die Nutzer seien nicht in der Lage, das Ausmaß der Verarbeitungsvorgänge von Google vollständig zu verstehen. Deshalb fehle Google eine gültige Zustimmung der Nutzer und damit eine Rechtsgrundlage, ihnen personalisierte Anzeigen auszuspielen. Den Nutzern seien keine Informationen ersichtlich, wie viele Google-Dienste von der erteilten

Zustimmung zur Verarbeitung von Daten für die Personalisierung von Anzeigen betroffen sind. Sie seien nicht ausreichend darüber informiert gewesen, wie viele Google-Dienste ihre Zustimmung betrifft. Deshalb sei die Zustimmung der Nutzer, die bei der Anmeldung eines Google-Accounts eingeholt wird, weder spezifisch noch eindeutig. Dies veranlasste die CNIL dazu, die von Google eingeholte Zustimmung zur Anzeige personalisierter Werbung für unwirksam zu erklären.

Im konkreten Fall wurde die Höhe der Strafe mit der Schwere des Verstoßes gegen wesentliche Grundsätze der DSGVO, insbesondere Transparenz, Information und Zustimmung, begründet. Überdies handele es sich um keine einmaligen, zeitlich begrenzten Verstöße.

Hinweis: Es ist die erste Strafzahlung in dieser Höhe, die von einer europäischen Datenschutzbehörde verhängt worden ist. In Deutschland wurden bisher von den Datenschutzbehörden der Länder nur Strafzahlungen im fünfstelligen Bereich verhängt. Damit dürfte der Druck auf die deutschen Behörden steigen, bei ihren Ermessensentscheidungen die Tragweite der Verstöße und die Bedeutung der Unternehmen zu würdigen.

Die Entscheidung macht deutlich, dass die Informationspflichten gerade im Zusammenhang mit Einwilligungen in besonderem Maße ernstgenommen werden sollten. Insbesondere Unternehmen, die ähnlich wie Google viele personenbezogene Daten verarbeiten, oder ihre Geschäftsmodelle auf der personalisierten werblichen Ansprache aufbauen und eine entsprechende Marktrelevanz innehaben, sollten ihre Prozesse vor dem Hintergrund der von der CNIL formulierten Kriterien überprüfen. Dies gilt auch für Unternehmen, deren Geschäftsmodell nicht schwerpunktmäßig in der Datenverarbeitung liegt. Denn vermutlich werden andere europäische Datenschutzbehörden die Aufarbeitung durch die CNIL zum Anlass nehmen, eigene Prüfungen vorzunehmen. Hierbei sollte beachtet werden, dass die Behörden eine Überprüfung auch ohne vorherige Beschwerde von Amts wegen veranlassen können.

Niederlande: Steuerrechtliche Änderungen zum 1.1.2019

Der Körperschaftsteuersatz in den Niederlanden entwickelt sich in den kommenden Jahren wie in der unten angefügten Tabelle dargestellt. In 2019 beträgt der Körperschaftsteuersatz 25 % bzw. 19 % bei Gewinnen bis 200.000 Euro.

Für ab 2019 erzielte Verluste wird der Verlustvortrag von bislang neun auf sechs Jahre eingeschränkt. Bei Verlusten vor 2019 gilt weiterhin der Verlustvortragszeitraum von neun Jahren. Bislang bestehende Restriktionen bei der Verrechnung von Verlusten aus Holding- und Finanzierungstätigkeiten gelten für Verluste ab 2019 nicht mehr.

In Umsetzung der EU-rechtlichen Vorgaben (sog. ATAD I) wurden folgende Regelungen beschlossen: Mit Wirkung zum 1.1.2019 wurde eine Zinsschrankenregelung eingeführt, wonach der Abzug von Nettozinsen auf 30 % des EBITDA begrenzt wird. Betragen die Nettozinsen maximal 1 Mio. Euro, kommt die Zinsschranke nicht zur Anwendung. Die Abzugsbeschränkung ist auf Ebene

jedes Steuersubjekts anzuwenden, wobei eine niederländische Organschaft als ein Steuersubjekt gilt. Nicht abziehbare Nettozinsen können zeitlich unbegrenzt vorge tragen werden. Im Falle eines Anteilseignerwechsels kann der Zinsvortrag allerdings untergehen. Bisher bestehende Zinsabzugsbeschränkungen, z. B. für Holdinggesellschaften, wurden im Gegenzug dazu aufgehoben.

Zudem wurde die Hinzurechnungsbesteuerung neu geregelt. Diese greift, wenn mehr als 50 % der Anteile an einer ausländischen Gesellschaft von niederländischen Körperschaftsteuerpflichtigen gehalten werden und die ausländische Gesellschaft mit passiven Einkommen (z. B. Dividenden, Zinsen, Lizenzzahlungen, Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen sowie Miet- und Leasingeinkünfte) einer Besteuerung von unter 9 % unterliegt oder der Ansässigkeitsstaat der ausländischen Gesellschaft auf der schwarzen Liste der EU über nicht kooperative Staaten geführt wird.

Die Besteuerung im Falle des grenzüberschreitenden Transfers von Wirtschaftsgütern eines Unternehmens wird verschärft. Bislang wurde die daraus resultierende Steuer unter bestimmten Bedingungen über einen Zeitraum von zehn Jahren gestundet. Ab 2019 ist diese Steuer in fünf Jahresraten zu entrichten.

Hinweis: Entgegen früherer Ankündigungen wurde die Dividendensteuer nicht abgeschafft. Somit ist weiterhin eine Quellensteuer von 15 % bei der Ausschüttung von Dividenden durch eine niederländische Kapitalgesellschaft einzubehalten (s. hierzu auch IStR-LB in IStR Heft 1/2019, S. 2).

	Gewinne bis 200.000 Euro (Niedrigkörperschaftsteuersatz)	Gewinne über 200.000 Euro (Hauptkörperschaftsteuersatz)
2019	19 %	25 %
2020	16,5 %	22,55 %
2021	15 %	20,5 %

Insolvenzrechtsreform in Italien: neue Anforderungen an kleine GmbHs

Am 10.1.2019 verabschiedete der italienische Ministerrat eine umfassende Reform des Insolvenzrechts, die auch Änderungen des Handelsgesetzbuches umfasst.

Die Gesetzesänderungen führen sehr niedrige Grenzwerte für sog. „Kleinstunternehmen“ ein, die sich mit einem Prüfungsausschuss, einem einzelnen Wirtschaftsprüfer oder einer Prüfungsgesellschaft (nachfolgend „Kontrollstelle“) ausstatten müssen. Die Kontrollstellen, die durch die Reform einer verschärften Verantwortung unterliegen, sind für die Überwachung der Cashflows für die nächsten sechs Monate und der Unternehmensfortführung für die nächsten zwölf Monate zuständig.

Neue Grenzen für die Pflicht zur Bestellung eines Wirtschaftsprüfers oder eines Kontrollorgans

Die neue Pflicht zur Bestellung eines Kontrollorgans oder eines Wirtschaftsprüfers besteht, wenn es sich um eine kleine Gesellschaft handelt, die für zwei aufeinanderfolgende Geschäftsjahre mindestens eine der folgenden, im Vergleich zur bisherigen Regelung deutlich reduzierten Grenzen überschritten hat:

- ▶ Bilanzsumme von 2 Mio. Euro (bislang 4,4 Mio. Euro),
- ▶ Erlöse aus Lieferungen und Leistungen 2 Mio. Euro (bislang 8,8 Mio. Euro),
- ▶ durchschnittliche Anzahl der Mitarbeiter während des Geschäftsjahres 10 (bislang 50).

Die Verpflichtung besteht nicht nur formell, sondern im Falle der Nichteinhaltung kann das Unternehmensregister (zusätzlich zu jedem Interessenten, wie derzeit bereits vorgesehen) eine Anzeige beim zuständigen Gericht einreichen, um die Bestellung der Kontrollstelle voranzutreiben.

Das Inkrafttreten der neuen Verpflichtung

Das Reformgesetz wurde am 14.2.2019 im italienischen Amtsblatt veröffentlicht. Die Änderungen des italienischen Handelsgesetzbuchs treten am 16.3.2019 in Kraft. Daher sollte die Überprüfung des Vorliegens der Verpflichtung mit der Verabschiedung des Jahresabschlusses 2018 (in Bezug auf die letzten beiden Jahre 2017 und 2018) erfolgen.

Bei Gesellschaften mit beschränkter Haftung muss die Bestellung des Kontrollorgans jedoch mit den Bestimmungen des Gesellschaftsvertrags vereinbar sein. Nach italienischem Handelsrecht hat die GmbH neun Monate Zeit, um den Gesellschaftsvertrag an die neuen Bestimmungen anzupassen. Bis zum Ablauf der Frist bleiben die Satzungen der GmbH gültig, obwohl sie nicht in Einklang mit dem Gesetz stehen. Die Ernennung des Kontrollorgans hat daher bis spätestens 16.12.2019 zu erfolgen.

Hinweis: *Gesellschaften, die über einen Gesellschaftsvertrag verfügen, der bereits mit den neuen Vorschriften vereinbar ist (offen formuliert, um gesetzliche Änderungen zu berücksichtigen), müssen die Kontrollstelle mit der Genehmigung des Jahresabschlusses 2018 ernennen.*

Gesellschaften mit einem unflexiblen Gesellschaftsvertrag, der eine feste Formulierung vorsieht und sich nicht automatisch an gesetzliche Änderungen anpasst, werden regelmäßig Zeit in Anspruch nehmen und die Kontrollstelle spätestens im Dezember 2019 ernennen.

Neue Verantwortlichkeiten für Geschäftsführer und Kontrollorgane

Mit der Reform werden neue Verantwortlichkeiten für Unternehmer und Geschäftsführer italienischer Unternehmen eingeführt, die – wenn sie nicht erfüllt werden – auch strafrechtliche Folgen haben könnten:

- ▶ Der in Gesellschafts- oder Kollektivform tätige Unternehmer ist verpflichtet, eine der Art und Größe des Unternehmens angemessene Organisations-, Verwaltungs- und Buchhaltungsstruktur zu schaffen, auch im Hinblick auf die rechtzeitige Erkennung der Krise des Unternehmens und des Verlusts der Unternehmensfortführung, und unverzüglich Maßnahmen zur Annahme und Umsetzung eines der vom Gesetz vorgesehenen Instrumente zur Überwindung der Krise und zur Behebung der Betriebsfortführung zu ergreifen.
- ▶ Wenn das Vermögen einer GmbH zum Ausgleich der Kreditoren nicht ausreicht, haften deren Geschäftsführer persönlich für die Nichteinhaltung der Verpflichtungen zur Eigenkapitalerhaltung.
- ▶ Die Haftung der Geschäftsführer gegenüber den Gläubigern der Gesellschaft, die bereits für Aktiengesellschaften vorgesehen ist, wird in der s.r.l. eingeführt.
- ▶ Die Kriterien für die Quantifizierung des Schadens werden neu festgelegt, der von den Direktoren im Falle eines Verstoßes gegen die gesetzlichen Bestimmungen ersetzt werden kann.

Die eigentliche Neuerung der Reform ist die Einführung von „Krisenwarnstellen“, d.h. von Krisenmeldepflichten für Kontrollorgane, die ihre Aufsicht durch verstärkte quantitative und qualitative Kontrollen im Falle von Vermögens- und Finanzungleichgewichten verstärken müssen.

Der Ansatz des Gesetzgebers besteht nämlich darin, die Geschäftsführer zu bestrafen, die nicht frühzeitig Maßnahmen ergriffen haben, um die Krise herbeizuführen und die Kontrollorgane um Unterstützung zur Krisenbewältigung im Hinblick auf die Gewährleistung der Unternehmensfortführung zu bitten.

Die Ernennung des Kontrollorgans bzw. der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ist eine Lösung zugunsten aller kleinen und mittleren Unternehmen, die Schwierigkeiten bewältigen müssen. Die Arbeit einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft kann den Geschäftsführer helfen, das Risiko effektiv und effizient zu erkennen, Mehrwert für das Unternehmen zu schaffen und eine wirksame Unterstützung für ein reibungsloses Funktionieren der internen Prozesse zu bieten.

Hinweis: Sollten Sie Fragen zu den von Davide Borsani und Antonella Bisestile, Partner des German Desk von NEXIA Audirevi S.p.A., zur Verfügung gestellten Informationen haben, stellen wir gerne den Kontakt zu unserem NEXIA-Partnerunternehmen her.

Ungarn: Änderungen der Unternehmensbesteuerung

Mit Wirkung ab dem Steuerjahr 2019 wird in Ungarn erstmals eine Gruppenbesteuerung eingeführt. Die Gruppenbesteuerung kann grundsätzlich angewendet werden, wenn diese von mindestens zwei verbundenen, in Ungarn steuerlich ansässigen Unternehmen beantragt wird. Verbundene Unternehmen liegen – in der Regel – vor, wenn eine direkte oder indirekte Mehrheitsbeteiligung von mindestens 75 % (basierend auf den Stimmrechten) vorhanden ist. Darüber hinaus müssen die Steuerpflichtigen dieselbe funktionale Währung und den gleichen Bilanzstichtag haben. Zudem müssen die Jahresabschlüsse nach den gleichen Rechnungslegungsprinzipien aufgestellt werden (nationale ungarische Rechnungslegungsvorschriften oder IFRS).

Hinweis: Die Anwendung der Gruppenbesteuerung bietet sich insbesondere an, wenn Verlust- und Gewinngesellschaften in Ungarn existieren, so dass durch einen unmittelbaren Verlustausgleich im Verlustentstehungsjahr die Steuerbelastung der Unternehmensgruppe gemindert werden kann. Zudem bedarf es zwischen den Gruppenmitgliedern nicht der Anwendung der Verrechnungspreisgrundsätze, wodurch sich der Verwaltungsaufwand mindern lässt.

Darüber hinaus wurden die in der als ATAD I bezeichneten EU-Richtlinie enthaltenen Vorgaben mit Wirkung ab 1.1.2019 in ungarisches Steuerrecht umgesetzt. So ersetzt eine neue Zinsschrankenregelung die bisherigen Unterkapitalisierungsregelungen. Nettozinsen können nur bis zu 30 % des EBITDA abgezogen werden. Dies gilt allerdings nur dann, wenn die Nettozinsen mehr als 939.810.000 HUF betragen.

Weiter wurden die bestehenden Regelungen zur Hinzurechnungsbesteuerung verschärft, indem Ausnahmeregelungen für bestimmte Unternehmen entfallen sind. Allerdings wurden auch neue Ausnahmeregelungen für Betriebsstätten in Drittstaaten und durch Einführung eines Schwellenwerts aufgenommen.

Neuer Partner in Bonn

Dr. Henrik Sundheimer ist Steuerberater und berät seit mehr als acht Jahren national und international tätige Unternehmen aller Rechtsformen und Größenklassen. Sein Tätigkeitsschwerpunkt liegt hierbei in der steuerlichen Transaktionsberatung (Tax Due Diligence und steuerliche Vertragsgestaltung), in der steuerlichen Strukturierungs- und Gestaltungsberatung sowie in der Beratung zu Fragen des internationalen Steuerrechts und des Grunderwerbsteuerrechts.



Referenten von Ebner Stolz bei hochkaratiger Steuerfachtagung

Wie bereits in den vergangenen Jahren lud das Deutsche Anwaltsinstitut e. V. am 25. und 26.1.2019 in München zu der Tagung „Materielle Gestaltungsschwerpunkte“ ein, in der steuer- und gesellschaftsrechtliche Gestaltungsthemen bei Personen- und Kapitalgesellschaften auf fachlich höchstem Niveau vorgestellt und mit den Teilnehmern der Tagung diskutiert werden.

Unter Leitung von Prof. Dr. Wolfgang Schön, Direktor am Max-Planck-Institut für Steuerrecht und Öffentliche Finanzen, München, diskutierten Prof. Dr. Klaus Weber und Dr. Sven Christian Gläser von Ebner Stolz u.

a. mit Prof. Dr. Roland Wacker, Vors. Richter am Bundesfinanzhof, München, Prof. Dr. Ingo Drescher, Vors. Richter am Bundesgerichtshof, Karlsruhe, sowie Hermann Brandenberg, Leitender Ministerialrat a. D., Finanzministerium NRW.

Das intensive Arbeitsprogramm enthielt Vorträge von Prof. Dr. Weber u.a. zu den neuen Entwicklungen zu § 6 Abs. 3 EStG und zur Frage, ob Umstrukturierungen ein Hindernis bei der Unternehmensnachfolge darstellen. Dr. Gläser führte u.a. die Themen Realteilungsgrundsätze nach neuer Verwaltungsauffassung und die steuerliche Behandlung

des Erwerbs eigener Anteile durch eine Kapitalgesellschaft sowohl auf Ebene des Gesellschafters als auch der Gesellschaft in die intensive Diskussion ein.

Enormes Interesse an Brexit-Webinar

Noch sind die Würfel nicht gefallen, aber ein unregelter Brexit erscheint immer wahrscheinlicher. Angesichts dieser Ungewissheit bereiten sich die Unternehmen auf einen unregulierten „harten“ Brexit vor: mehr als 360 Mandanten sind unserer Einladung zu dem kostenfreien Webinar BREXIT – FOLGEN DES AUSTRITTS AUS ZOLL- UND UMSATZSTEUERSICHT gefolgt.

Eva Rehberg, Leiterin des Geschäftsbereichs Zoll aus dem Hamburger Büro, und Robert Backes, Umsatzsteuerexperte aus dem Kölner Büro, haben am 14.2.2019 im Rahmen eines Webinars zusammen mit unseren briti-

schen Nexia-Partnern John Voyez (Umsatzsteuerexperte) und Arjen Odems (Zollexperte) aus deutscher und britischer Sicht aufgezeigt, welche Auswirkungen sich insbesondere beim Zoll und bei der Umsatzsteuer ergeben, wenn Großbritannien nicht mehr Mitglied der EU ist.

Zunächst wurde ein kurzer Überblick über den Brexit aus britischer Sicht in englischer Sprache gegeben. Im Anschluss wurden die umsatzsteuerlichen sowie die zoll- und außenwirtschaftsrechtlichen Folgen diesseits und jenseits des Ärmelkanals aufgezeigt.

Die Teilnehmer des Webinars hatten zudem Gelegenheit, Fragen zu stellen. Die Resonanz spiegelte die derzeit bestehende Unsicherheit in den Unternehmen hinsichtlich des Ausgangs der Brexit-Verhandlungen und den daraus resultierenden wirtschaftlichen Folgen wider.

Sie haben das Webinar verpasst? Melden Sie sich doch einfach bei uns, wir schicken Ihnen gern die Unterlagen zu.

Prof. Dr. Zinser Beisitzer am Bayerischen Obersten Landesgericht



Für Steuerberater und Steuerbevollmächtigte gilt ein strenges Berufsrecht. Sie müssen ihren Beruf unabhängig, eigenverantwortlich, gewissenhaft, unter Verzicht auf berufswidrige Werbung und verschwiegen ausüben. Sind berufsrechtliche Fragen streitig, entscheidet in erster Instanz die bei Landgerichten angesiedelte Kammer für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen. In zweiter Instanz liegt die Zuständigkeit bei den Oberlandesgerichten. Der Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen beim Oberlandesgericht entscheidet in der Besetzung von drei Mitgliedern des Oberlandesgerichts einschließlich des Vorsitzenden. Zusätzlich wirken als Beisitzer zwei Steuerberater oder Steuerbevollmächtigte mit.

Prof. Dr. Thomas Zinser, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in München, wurde mit Wirkung ab dem 1.2.2019 für die Dauer von fünf Jahren als ehrenamtlicher Richter zum Beisitzer beim Senat für Steuerberater- und Steuerbevollmächtigtensachen beim Bayerischen Obersten Landesgericht berufen.

TERMINE

MÄRZ

8. Leipziger EEG-Tag

6.3.2019 // Leipzig

Aktuelles zur elektronischen Rechnung

12.3.2019 // Leipzig

Konsolidierung mit LucaNet

14.3.2019 // Webinar

**Bessere Steuerung durch integrierte
Forecasts**

20.3.2019 // Webinar

**Ebner Stolz LucaNet Anwendungsschu-
lungen 2019**

21./22./25.3.2019 // Köln

Fokus Recht

26.3.2019 // Webinar

Integrierte Planung mit LucaNet

28.3.2019 // Webinar

APRIL

**Aktuelle Entwicklungen und praktische
Hinweise zur Implementierung der
DSGVO**

2.4.2019 // Köln

Aktuelles zur elektronischen Rechnung

2.4.2019 // Hamburg

**Datenerfassung im Konzernabschluss
mit LucaNet.Group Report**

4.4.2019 // Webinar

**Zeitintelligenz: Immer einen Schritt
voraus**

17.4.2019 // Hamburg

MAI

Planung und Reporting mit Prophix

8.5.2019 // Webinar

Konsolidierung mit LucaNet

9.5.2019 // Webinar

Aktuelles Arbeitsrecht

16.5.2019 // Köln

Integrierte Planung mit LucaNet

16.5.2019 // Webinar

**Datenerfassung im Konzernabschluss
mit LucaNet.Group Report**

23.5.2019 // Webinar

**Fokus Recht: Scrum – Agile Verträge
gestalten und rechtliche Herausfor-
derung erkennen**

23.5.2019 // Webinar

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