APRIL 2019 | novus MANDANTENINFORMATION

EBNER STOLZ

novus

Führen die Pläne der GroKo zu einem Unternehmensstrafrecht?

Brexit-Steuer-begleitgesetz passiert Bundestag und Bundesrat

Nationale Industriestrategie 2030

Frankreich: Einführung einer Digitalsteuer auf nationaler Ebene geplant

Führen die Pläne der GroKo zu einem Unternehmensstrafrecht?

Mit überraschend wenig öffentlicher Wahrnehmung hat die Große Koalition Anfang 2018 bereits in ihrem Koalitionsvertrag umfangreiche Änderungen bei der Verfolgung von Wirtschaftskriminalität vorgesehen; nun wurden erste Maßnahmen umgesetzt. Was unter der Überschrift „Pakt für den Rechtsstaat" beschlossen wurde, hat keinesfalls nur Auswirkungen auf in größere Skandale verwickelte Dax-Konzerne, sondern kann vielmehr auch Konsequenzen für mittelständische Unternehmen und deren Verantwortliche haben.

In Deutschland gibt es traditionell kein Unternehmensstrafrecht. Zahlreiche medienwirksame Verfahren machen jedoch deutlich, dass Unternehmen in den vergangenen Jahren vermehrt in den Fokus der Behörden geraten sind. Während sich früher die Ermittlungen bei Straftaten auf Mitarbeiterebene ausschließlich auf das „schwarze Schaf" der Organisation beschränkten, wird der Blick heute schnell auch auf das Unternehmen gerichtet.

Mit § 30 OWiG haben die Ermittler hierbei bereits eine Rechtsgrundlage an der Hand, auf deren Basis erhebliche Geldbußen verhängt werden können. Aber auch die Unternehmensverantwortlichen sind immer häufiger von Ermittlungen betroffen. Während bei Fehlern in der Steuererklärung mittlerweile nahezu reflexartig ein vorsätzliches Handeln der Geschäftsleitung angenommen wird, verändert sich auch bei Verfehlungen auf Mitarbeiterebene der Fokus der Ermittler in Richtung der Unternehmensführung. So wird vermehrt geprüft, ob die Leitungsebene möglicherweise Kenntnis von Straftaten des Mitarbeiters hatte und ihr der Vorwurf unzureichenden Eingreifens zu machen ist; werden Anhaltspunkte hierfür bejaht, hat dies Ermittlungen wegen einer Strafbarkeit durch Unterlassen (§ 13 StGB) zur Konsequenz. Bei einem reinen Fahrlässigkeitsvorwurf droht ein Bußgeldverfahren (Verletzung der Aufsichtspflicht, § 130 OWiG).

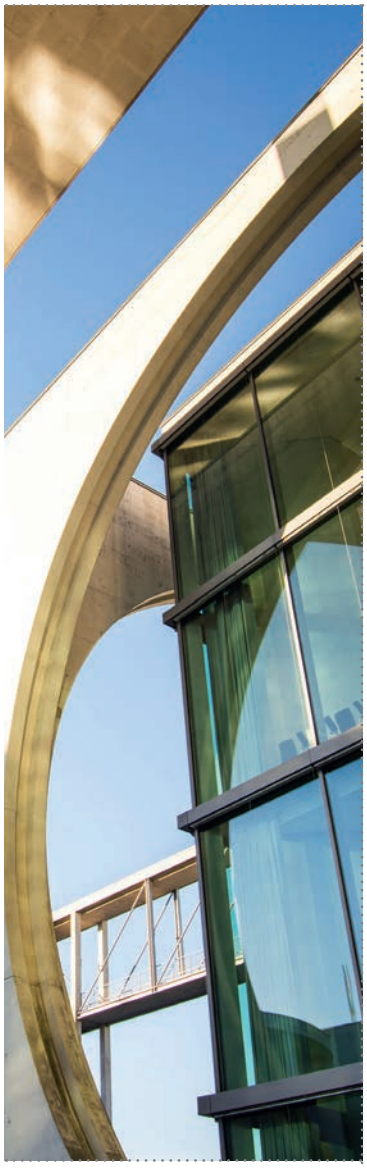
Die anstehende Umsetzung des Paktes für den Rechtsstaat wird zwangsläufig eine weitere Verschärfung der Lage zur Folge haben; die GroKo hat sich auf die Fahnen geschrieben, „keine Toleranz bei Wirtschaftskriminalität" zu zeigen, und beabsichtigt insbesondere eine stärkere Sanktionierung der Unternehmen, die von Straftaten ihrer Mitarbeiter profitiert haben.

Nach gut einem Jahr Stillstand hat die Koalition nun mit ersten Umsetzungsschritten begonnen. Die angekündigte Erhöhung der Stellenanzahl von Richtern und Staatsanwälten – bis 2021 sollen 2000 neue Stellen geschaffen werden – ist zunächst durchaus begrüßenswert. Der jetzt ebenfalls vorliegende Entwurf eines Gesetzes gegen illegale Beschäftigung und Sozialleistungsmissbrauch mit Erweiterungen der Kompetenzen des Zolls wird mit Blick auf die Probleme des Staates, hierfür hinreichend qualifizierte Mitarbeiter zu finden, Schwierigkeiten mit sich bringen. Daneben ist ein weiterer Anstieg von Ermittlungsverfahren wegen des Vorwurfes der Scheinselbständigkeit zu erwarten, einem Themenbereich, mit dem viele Unternehmen zu kämpfen haben und daher entsprechende Angriffsflächen bieten.

Auch wenn die Planungen der Regierung das Wort „Unternehmensstrafrecht" vermeiden, gehen die avisierten Gesetzesänderungen stark in diese Richtung. So ist u.a. beabsichtigt, einen Verfolgungszwang zu normieren. Bislang steht es im Ermessen der Behörden, bei unternehmensbezogenen Straftaten durch Mitarbeiter auch ein entsprechendes Verfahren gegen das Unternehmen einzuleiten; zukünftig soll eine solche Verfahrenseinleitung verpflichtend sein. Daneben ist eine gravierende Erhöhung des Sanktionsrahmens geplant. Während bislang die Höchstgrenze bei 10 Mio. Euro lag, könnten künftige Ahndungen bis zu 10 % des Jahresumsatzes betragen. Zusätzlich sollen diese in Zukunft öffentlich gemacht werden – für viele Unternehmen wird dies zu einem noch viel größeren wirtschaftlichen Schaden als das eigentliche Bußgeld führen. Schließlich sehen die Planungen einen gesetzlich festgelegten Bonus für die Kooperation der Unternehmen vor – während viele Unternehmen schon heute die Flucht nach vorne ergreifen und mit den Behörden kooperieren, wird die avisierte Gesetzesänderung in vielen Fällen zu einem faktischen Aufklärungszwang führen. Welcher Unternehmensverantwortliche will vor dem Hintergrund eines Untreuerisikos (§ 266 StGB) entscheiden, auf einen solchen Bonus freiwillig zu verzichten? In der Praxis wird dies zwangsläufig zu der Frage führen, ob die Leitungsebene verpflichtet ist, Untersuchungen gegen sich selbst zu beauftragen – eine Konstellation, die schwerlich mit dem grundlegenden Prinzip der Selbstbelastungsfreiheit zu vereinbaren wäre.

Einen positiven Aspekt haben die künftigen gesetzlichen Neuregelungen hoffentlich: Spätestens seit der Entscheidung des BVerfG aus Juli 2018 zu der Durchsuchung der ausländischen Rechtsanwaltskanzlei Jones Day herrscht bei den Unternehmen Ungewissheit, ob und wenn ja in welchem Umfang Unterlagen aus unternehmensinternen Untersuchungen der Beschlagnahme unterliegen – diese Unklarheit wird wohl zeitnah gesetzlich beseitigt werden.

Philipp Külz
Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Zertifizierter Berater für Steuerstrafrecht (DAA) und Partner bei Ebner Stolz in Köln



INHALT

IM GESPRÄCH

Ebner Stolz verstärkt sich im Steuer- und Wirtschaftsstrafrecht 4

STEUERRECHT

Gesetzgebung
Brexit-Steuerbegleitgesetz passiert Bundestag und Bundesrat 6

Unternehmensbesteuerung
Betriebsausgabenabzug von Beiträgen zur betrieblichen Altersversorgung 7
Vorläufiger Rechtsschutz gegen Abzinsung von Verbindlichkeiten mit einem Zinssatz von 5,5 % 8
Buchwertprivileg bei taggleicher unentgeltlicher Übertragung und Veräußerung von Mitunternehmeranteilen 8
Zeitpunkt der Übertragung einer 6b-Rücklage auf einen anderen Betrieb des Steuerpflichtigen 9
Keine steuerliche Anerkennung bei Dienstwagenüberlassung an geringfügig beschäftigten Ehegatten 9
Anwendung der Mindestbesteuerung in Liquidationsfällen 10
Einbringung mehrerer Mitunternehmeranteile mit positivem und negativem Kapitalkonto 10
Anwendung der Schachtelstrafe nach § 8b Abs. 5 KStG bei grenzüberschreitender Betriebsaufspaltung? 11
Keine Buchwertfortführung bei Verletzung der Nachspaltungsveräußerungssperre 11
Gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Schuldzinsen bei Cash-Pooling 12
Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Messekosten 13
Keine Anwendung der Konzernklausel auf Gewerbeverlust bei Übertragung von Kommanditanteilen 13
Gewerbesteuerfreiheit eines Einbringungsgewinns II 14
BVerfG zu den Grenzen der Kompetenzen des Vermittlungsausschusses 14

Umsatzsteuer 15

Erbschaftsteuer 17

Immobilienbesteuerung 18

Besteuerung von Privatpersonen 19

Erbschaftsteuer 16

Internationales Steuerrecht 21

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Wichtige Änderungen bei der Endabrechnung durch Verteilernetzbetreiber für das Kalenderjahr 2018 24

ZIVILRECHT

Mergers & Acquisitions
Nationale Industriestrategie 2030 26

Gesellschaftsrecht
Formwechsel von KG in GmbH: Ausscheiden des persönlich haftenden Gesellschafters 27
Entlastung des Geschäftsführers einer GmbH durch Aufgabenzuweisung 27

Arbeitssrecht 28

GLOBAL 30

INTERN 31

Ebner Stolz verstärkt sich im Steuer- und Wirtschaftsstrafrecht

Schneller als man denkt und häufig unbewusst gerät man in Konflikt mit wirtschafts- und steuerstrafrechtlichen Vorgaben. Deshalb gilt an oberster Stelle: Vorbeugen mit einem angemessenen Compliance-Management-System ist immer besser als die Nachsorge. Stehen jedoch strafprozessuale Ermittlungen im Raum, sollte nichts dem Zufall überlassen werden. Um unsere Mandanten auch in diesem Bereich qualifiziert zu betreuen, haben wir uns in Köln mit Rechtsanwalt und Fachanwalt für Steuerrecht, Zertifizierter Berater für Steuerstrafrecht (DAA) Philipp Külz und Rechtsanwältin, Zertifizierte Beraterin für Steuerstrafrecht (DAA) Christina Odenthal, LL.M., sowie in Stuttgart mit Rechtsanwalt und Fachanwalt für Strafrecht Timo Schmucker, LL.M., verstärkt. Damit können wir neben den bisherigen Steuerstrafrechts-Teams von Dr. Detlev Heinsius in Hamburg und Dr. Sven Christian Gläser in Stuttgart nun auch qualifizierte wirtschaftsstrafrechtliche Beratung anbieten. Wir sprechen mit den drei Partnern darüber, welcher Mehrwert hierdurch für die Mandanten entsteht.

Dr. Sven C. Gläser, Rechtsanwalt, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

Herr Dr. Gläser, wie war Ebner Stolz bisher in der wirtschafts- und steuerstrafrechtlichen Beratung aufgestellt?

Als Prüfungs- und Beratungsgesellschaft liegt der Fokus unserer Tätigkeit auf der klassischen Steuerberatung. Aufgrund zahlreicher Verschärfungen steuerstrafrechtlicher Vorschriften, aber auch des zunehmend aggressiven Verhaltens der Finanzverwaltung insbesondere in Betriebsprüfungen ist der Bedarf an steuerstrafrechtlicher Beratung kontinuierlich gewachsen. Diese Mandate wurden bisher von meinem Stuttgarter Team sowie dem Team um Dr. Detlev Heinsius von Hamburg aus betreut.

Herr Dr. Gläser, aus welchem Grund haben Sie sich nun mit eigenen Wirtschaftsstrafrechtlern verstärkt?

Auch im Wirtschaftsstrafrecht ist der Bedarf nach entsprechender Beratung gestiegen. Wir verfolgen mit diesem Schritt unsere Strategie einer integrierten Beratung aus einer Hand konsequent weiter. Mit Herrn Külz und seinem Team ist es uns gelungen, einen bundesweit renommierten Experten im Wirtschafts- und Steuerstrafrecht für unseren Kölner Standort zu gewinnen. Herr Schmucker ergänzt mit seiner langjährigen forensischen Erfahrung auf ideale Weise unser Stuttgarter Team.

Philipp Külz, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht, Zertifizierter Berater für Steuerstrafrecht (DAA) und Partner bei Ebner Stolz in Köln

Herr Külz, Sie stammen aus einer Strafrechtsboutique. Was waren Ihre Beweggründe, sich Ebner Stolz anzuschließen?

Ich berate zahlreiche Unternehmen und deren Verantwortliche in allen Fragen des Wirtschafts- und Steuerstrafrechts. Dabei spielen sehr häufig auch Themen aus Bereichen wie etwa Gesellschaftsrecht, Arbeitsrecht, Datenschutzrecht und natürlich auch Steuerrecht eine Rolle. Bei Ebner Stolz habe ich die Möglichkeit, den Mandanten gemeinsam mit Spezialisten aus den anderen Rechtsbereichen deutschlandweit Beratung auf höchstem Niveau „aus einer Hand" anzubieten. Dadurch haben wir einen großen Vorteil gegenüber zahlreichen Wettbewerbern, insbesondere den Boutiquen.

Dr. Detlev Heinsius, Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Partner bei Ebner Stolz in Hamburg

Herr Dr. Heinsius, worin besteht aufgrund des Hinzugewinns dieser Experten nun der konkrete Mehrwert für die Mandanten?

Die Beratung von Ebner Stolz zeichnet sich dadurch aus, dass Experten aus unterschiedlichen Disziplinen Hand in Hand arbeiten. So entstehen, anders als bei Einschaltung mehrerer Beratungshäuser, keine Reibungsverluste. Ein Beispiel: Zwischenzeitlich scheut sich die Finanzverwaltung auch bei komplexen steuerrechtlichen Fragestellungen nicht, ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren gegen Betroffene einzuleiten – nach dem Motto „erst schießen und dann fragen". Geht es etwa um anspruchsvolle Themen im internationalen Steuerrecht oder im Umsatzsteuerrecht, haben wir diese Expertise ebenso im Haus wie die Erfahrung im Umgang mit Steuerfahndern, Staatsanwälten, und Strafrichtern.

Herr Külz, bisher waren Sie Rechtsanwalt in einer Boutique, nun arbeiten Sie im Team mit bundesweit mehr als 1.400 Köpfen. Wie sind Ihre ersten Erfahrungen?

Durchweg positiv – meine Kollegin Frau Odenthal und ich sind toll aufgenommen worden. Insbesondere die Zusammenarbeit zwischen den einzelnen Praxisgruppen funktioniert reibungslos – trotz der vielen Mitarbeiter hat man vom ersten Tag an den Eindruck, Teil eines echten Teams zu sein.

Wollen Sie uns auch kurz Ihre beiden anderen neuen Kollegen aus dem Wirtschaftsstrafrecht vorstellen?

Frau Odenthal und ich arbeiten schon seit mehreren Jahren zusammen. Sie hat bereits frühzeitig mit einem Masterstudiengang in Osnabrück den Fokus auf das Wirtschaftsstrafrecht gelegt und anschließend gesonderte Expertise im Steuerstrafrecht erlangt. Insbesondere in der Präventionsberatung ist es uns sehr wichtig, auch die unternehmerische Seite nicht aus den Augen zu verlieren – neben der Einhaltung der einschlägigen Vorschriften muss der Berater gleichzeitig berücksichtigen, dass das Unternehmen wirtschaftlich tätig sein muss. Vor diesem Hintergrund war Frau Odenthal im Rahmen eines Secondments in der Compliance-/ Wirtschaftsstrafrechtsabteilung eines internationalen Großkonzerns tätig und hat auch im Bereich Criminal Compliance einen Arbeitsschwerpunkt entwickelt.

Herr Schmucker war zuvor Partner bei der mittelständischen Kanzlei Melchers. Er zeichnete sich dort für das Wirtschafts- und Steuerstrafrecht an den Standorten Heidelberg und Frankfurt verantwortlich. Er verfügt über langjährige und umfassende Erfahrung als bundesweit tätiger Instanzverteidiger in Steuer- und Wirtschaftsstrafsachen vor Gericht. Zu seinen Mandanten gehören neben vermögenden Privatpersonen insbesondere auch mittelständische Unternehmen, die er auch im Zusammenhang mit steuerlichen Außenprüfungen oder bei Auskunftsersuchen durch die Steuerfahndung vertritt.

Eine Frage in die Runde: Niemand kommt gerne in Konflikt mit den Ermittlungsbehörden. Doch welches Vorgehen ist Betroffenen im Fall des worst case anzuraten?

Herr Dr. Gläser: Zunächst cool bleiben. Insbesondere in Durchsuchungssituationen kann man als Beschuldigter nicht viel tun, aber vieles falsch machen. Sobald sich der Pulverdampf verzogen hat und die Vorwürfe konkret im Raum stehen, muss die Verteidigungsstrategie sorgfältig erarbeitet werden. Im Steuerstrafrecht gilt dabei: Materielles Steuerrecht und Strafrecht sind immer zwei Seiten ein und derselben Medaille und müssen gleichermaßen in die Argumentation einfließen.

Herr Külz: In meiner früheren Tätigkeit als Staatsanwalt habe ich viele Durchsuchungen bei Unternehmen durchgeführt – als Ermittler merkt man schnell, ob sich ein Unternehmen im Vorfeld mit einem möglichen Krisenfall auseinandergesetzt hat oder nicht. Bei den unvorbereiteten Unternehmen bricht nahezu immer Chaos aus – ein Umstand, der fatale Auswirkungen auf das Strafverfahren haben kann. Ermittler nutzen sehr gerne die Unerfahrenheit aus – dementsprechend lohnt sich in jedem Fall die Auseinandersetzung mit der Frage, welche Rechte und Pflichten das Unternehmen und der Einzelne bei strafprozessualen Maßnahmen eigentlich hat. Mit überschaubarem Aufwand kann man hier leicht die entsprechenden Weichen stellen. Wir erleben hier in der Praxis von Mitarbeitern, die anfangen, bei Durchsuchungen Papier zu essen, bis hin zu handgreiflichem Empfangspersonal, welches das Unternehmen mit allen Mitteln „verteidigen" möchte, leider sehr viel.

Daneben kommt man im worst case nicht umhin, sich frühzeitig entsprechende externe Hilfe einzuholen. Bereits in einem frühen Stadium muss entschieden werden, ob man kooperiert, oder (im Wirtschaftsstrafrecht ein eher seltener Weg) mit den Behörden auf Konfrontation gehen muss.

Herr Dr. Heinsius: Die Gegenfrage ist, was man unter worst case versteht. Beunruhigt sind die Mandanten sowohl bei der Einleitung eines Strafverfahrens, bei der Durchsuchung, beim Erlass eines Vermögensarrestes oder bei Inhaftierung. In Abhängigkeit des Verfahrensstandes und des primären Bedürfnisses des Mandanten ist zu handeln. Bei Inhaftierung oder bei einem Vermögensarrest ist anders zu taktieren als bei einer Durchsuchung. Manchmal liegt das wesentliche Augenmerk des in den Fokus geratenen Unternehmens in der Vermeidung von Presseberichterstattungen. Dann ist neben dem strafrechtlichen Wissen auch ein gewisses Netzwerk gefragt. Im Falle des worst case würde ich dem Betroffenen daher eine individuelle Beratung, die auch multidisziplinäre Fachbereiche verbinden kann, empfehlen.

Christina Odenthal, LL.M. (Wirtschaftsstrafrecht), Rechtsanwältin und Zertifizierte Beraterin für Steuerstrafrecht (DAA) bei Ebner Stolz in Köln

Timo Schmucker, LL.M., Rechtsanwalt und Fachanwalt für Strafrecht bei Ebner Stolz in Stuttgart

GESETZGEBUNG

Brexit-Steuerbegleitgesetz passiert Bundestag und Bundesrat

Nachdem der Bundestag am 21.2.2019 das Gesetz über steuerliche und weitere Begleitregelungen zum Austritt des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union (Brexit-Steuerbegleitgesetz, kurz Brexit-StBG) beschloss, stimmte auch der Bundesrat diesem Gesetzgebungsvorhaben am 15.3.2019 zu. Damit kann das Gesetz nach seiner Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt am 29.3.2019 in Kraft treten.

Das Gesetz beinhaltet Regelungen, mit denen steuerliche Nachteile für Steuerpflichtige in Deutschland vermieden werden sollen, die allein durch das Ausscheiden des Vereinigten Königreichs aus der EU eintreten würden. Im Gesetz sind dazu insb. folgende Maßnahmen enthalten:

- Wird ein Wirtschaftsgut aus dem Betriebsvermögen einer Betriebsstätte des Steuerpflichtigen in einem anderen EU-Mitgliedstaat zugeordnet, kann in Höhe der stillen Reserven ein Ausgleichsposten nach § 4g EStG gebildet werden, der im Wirtschaftsjahr der Bildung und in den vier folgenden Wirtschaftsjahren jeweils zu einem Fünftel gewinnerhöhend aufzulösen ist. Scheidet das Vereinigte Königreich aus der EU aus, wäre der Ausgleichsposten sogleich aufzulösen. In dem neu angefügten § 4g Abs. 6 EStG wird diese Rechtsfolge jedoch vermieden, sofern der Ausgleichsposten vor dem Brexit gebildet wurde.

- Der Gewinn aus der Veräußerung von in § 6b EStG vorgegebenen Wirtschaftsgütern kann im Fall einer Reinvestition in einem Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen in einem anderen EU- oder EWR-Mitgliedstaat zwar nicht in eine sog. 6b-Rücklage eingestellt werden. Jedoch wird die hierauf entfallende Steuer in der Weise gestundet, dass sie regelmäßig in fünf gleichen Jahresraten entrichtet wird (§ 6b Abs. 2a EStG). Diese zinsfreie Steuerstundung wird auch bei einer Reinvestition in einem Betriebsvermögen im Vereinigten Königreich gewährt, sofern der hierfür erforderliche Antrag vor dem Brexit gestellt wurde, auch wenn die Reinvestition erst zu einem späteren Zeitpunkt erfolgt (§ 6b Abs. 2a Satz 7 EStG).

- Die Verlegung der Geschäftsleitung oder des Sitzes einer Körperschaft in einen Staat außerhalb der EU und des EWR löst die Liquidationsbesteuerung nach § 12 Abs. 3 KStG aus. Diese steuerliche Folge tritt jedoch nicht allein dadurch ein, dass nach einer Verlegung der Geschäftsleitung oder des Sitzes einer Körperschaft vor dem Brexit das Vereinigte Königreich aus der EU ausscheidet (§ 12 Abs. 3 Satz 4 KStG).

- Einer in Deutschland unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaft mit Sitz im Vereinigten Königreich wird auch nach dem EU-Austritt das Betriebsvermögen ununterbrochen zugerechnet, das ihr bereits vor dem Austritt zuzurechnen war (§ 12 Abs. 4 KStG). Damit soll laut der Gesetzesbegründung klargestellt werden, dass insb. bei einer Limited mit Verwaltungssitz in Deutschland allein der Brexit keine Aufdeckung und Besteuerung der stillen Reserven auslöst.

- Mit dem Vierten Gesetz zur Änderung des Umwandlungsgesetzes wurde in § 122m UmwG eine Übergangsregelung für britische Kapitalgesellschaften geschaffen, wonach diese auch nach dem Brexit rechtswirksam auf eine Personengesellschaft nach deutschem Recht verschmolzen werden können, wenn der Verschmelzungsplan vor dem Brexit notariell beurkundet worden ist und die Verschmelzung unverzüglich, spätestens aber innerhalb von zwei Jahren nach diesem Zeitpunkt zur Registereintragung angemeldet wird. Diese Regelung richtet sich in erster Linie an Limiteds. Durch eine Ergänzung in § 1 Abs. 2 Satz 3 UmwStG soll sichergestellt werden, dass eine solche übertragende Gesellschaft auch dann in den persönlichen Anwendungsbereich des UmwStG fällt, wenn infolge des Brexits ihr Sitz außerhalb der EU bzw. des EWR liegt.

- Im Falle der Einbringung von Betriebsvermögen unter dem gemeinen Wert ist rückwirkend ein Einbringungsgewinn I zu versteuern, wenn innerhalb von sieben Jahren nach dem Einbringungszeitpunkt ein schädliches Ereignis eintritt. Als schädlich ist hier auch anzusehen, wenn der Einbringende oder die übernehmende Gesellschaft nicht mehr den Sitz und Ort der Geschäftsleitung innerhalb der EU oder des EWR haben. Für Fälle, in denen z. B. Unternehmensteile oder Anteile vor dem Brexit in eine britische Körperschaft zu einem Wert unter dem gemeinen Wert eingebracht wurden, wird eine rückwirkende Besteuerung eines Einbringungsgewinns jedoch ausdrücklich ausgeschlossen (§ 22 Abs. 8 UmwStG).

- Im Fall des Wegzugs sind nach § 6 Abs. 1 AStG in Anteilen i. S. d. § 17 EStG ruhende stille Reserven zu versteuern. Bei Wegzug in einen Mitgliedstaat der EU oder des EWR ist allerdings eine zinslose Stundung der Steuer vorgesehen, solange die Anteile nicht veräußert werden oder ein veräußerungsgleicher Vorgang vorliegt. Mit einer Ergänzung in § 6 Abs. 8 AStG wird sichergestellt, dass die Stundung nicht wegen eines veräußerungsgleichen Vorgangs wegfällt, sofern der Wegzug vor dem Ausscheiden des Vereinigten Königreichs aus der EU erfolgt ist.

- Im ErbStG wird in § 37 Abs. 17 ErbStG eine Anwendungsregelung aufgenommen, wonach für Erwerbe, für die die Steuer vor dem Zeitpunkt entstanden ist, ab dem das Vereinigte Königreich nicht mehr Mitgliedstaat der EU ist und auch nicht mehr wie ein solches zu behandeln ist, das ErbStG dennoch so anzuwenden ist, als wäre das Vereinigte Königreich weiterhin EU-Mitgliedstaat. Dadurch soll verhindert werden, dass erbschaftsteuerliche Begünstigungen allein durch den Brexit wegfallen. Von Relevanz ist dies z. B. bei Anwendung der Lohnsummenregelung. Hier war zu befürchten, dass bei einem Erwerb vor dem Brexit zwar Lohnsummen britischer Tochtergesellschaften in die Ausgangslohnsumme einzubeziehen sind, in der Folgezeit diese Lohnsummen bei der Prüfung der erreichten Quote aber unberücksichtigt blieben.

- Die Einführung einer besonderen Ausnahme von der Besteuerung mit Grunderwerbsteuer ist vorgesehen, wenn der Erwerb allein auf dem Austritt des Vereinigten Königreichs beruht (§ 4 Nr. 6 GrEStG). Damit soll vermieden werden, dass bei einer Limited mit nur einem Gesellschafter der Brexit Grunderwerbsteuer auslösen könnte.

- Die Konzernklausel § 6a GrEStG wird dahingehend ergänzt, dass bei Beteiligung einer Limited mit nur einem Gesellschafter als herrschendem Unternehmen oder als abhängige Gesellschaft in einer Konzernstruktur die Steuervergünstigung nicht allein wegen des Brexits zu versagen ist (§ 6a Satz 5 GrEStG).

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Betriebsausgabenabzug von Beiträgen zur betrieblichen Altersversorgung

Der BFH hatte mit Urteil vom 31.7.2018 (Az. VIII R 6/15, DStR 2019, S. 150) zu klären, in welchem Umfang der Betriebsausgabenabzug von Beiträgen für eine betriebliche Altersversorgung von Arbeitnehmern nach Maßgabe der Rechtsprechung zur sog. Überversorgung ausgeschlossen ist. Da für den Betriebsausgabenabzug von Zuwendungen des Trägerunternehmens an eine Unterstützungskasse nach § 4d Abs. 1 EStG das Stichtagsprinzip in vergleichbarer Weise wie für Fälle einer unmittelbaren Versorgungszusage gilt, entschied der BFH bereits mit Urteil vom 19.6.2007 (Az. VIII R 100/04, BStBl. II 2007, S. 930), dass die zu § 6a EStG entwickelten Maßstäbe einschließlich der sog. Überversorgungsgrundsätze entsprechend gelten.

Nach § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 4 EStG sind Erhöhungen oder Verminderungen von Pensionsleistungen nach dem Schluss des Wirtschaftsjahres, die hinsichtlich des Zeitpunkts ihres Wirksamwerdens oder ihres Umfangs ungewiss sind, bei der Berechnung des Barwerts der künftigen Pensionsleistungen und der Jahresbeträge erst zu berücksichtigen, wenn sie eingetreten sind. Die sich daraus ergebende Berechnung des Teilwerts einer Pensionsverpflichtung nach dem Stichtagsprinzip lasse sich nicht durch eine entsprechend höher bemessene Versorgung umgehen (sog. Überversorgung). Laut BFH besteht eine Überversorgung mit der Folge einer anteiligen Kürzung der Pensionsrückstellung, wenn die Versorgungsanwartschaft zusammen mit der Rentenanwartschaft z. B. aus der gesetzlichen Rentenversicherung 75 % der am Bilanzstichtag bezogenen Aktivbezüge übersteigt. Dabei sind fest zugesagte prozentuale Renten- oder Anwartschaftserhöhungen zwar keine ungewissen Ereignisse im Sinne von § 6a Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Satz 4 EStG, aber dennoch unter Umständen bei der Prüfung einer Überversorgung zu beachten, wie der BFH in seinem Urteil vom 31.7.2018 klarstellt.

Hinweis: *Eine über 3 % liegende jährliche Steigerungsrate könne danach bei der Prüfung der Überversorgung beachtlich und nur „in einem moderaten Umfang" anzuerkennen sein, auch wenn die zugesagte Versorgung ohne Berücksichtigung der Dynamisierung im Grenzbereich von 75 % liege. Der BFH bejahte damit eine entsprechende Kürzung der nach § 4d Abs. 1 EStG zu berücksichtigenden Betriebsausgaben.*

Vorläufiger Rechtsschutz gegen Abzinsung von Verbindlichkeiten mit einem Zinssatz von 5,5 %

Unverzinsliche Verbindlichkeiten mit einer Laufzeit am Bilanzstichtag von mindestens zwölf Monaten sind mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG). Das FG Hamburg äußert in seinem Beschluss vom 31.1.2019 (Az. 2 V 112/18) ernstliche Zweifel an der Verfassungskonformität dieser gesetzlich vorgegebenen Höhe des Zinssatzes. Es verweist dazu auf die Rechtsprechung des BFH, der bereits mehrmals verfassungsrechtliche Zweifel an der Zinshöhe von 6 % zur Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen geäußert hat (Beschluss vom 25.4.2018, Az. IX B 21/18, und Beschluss vom 3.9.2018, Az. VIII B 15/18) und vorläufigen Rechtsschutz gewährte. Ebenso wie der BFH begründet auch das FG Hamburg seine Zweifel mit einer angesichts des langfristigen deutlich niedrigeren Marktzinsniveaus realitätsfernen Bemessung der gesetzlich vorgegebenen Zinssatzhöhe.

Das FG Hamburg gewähre deshalb im Streitfall die Aussetzung der Vollziehung der streitgegenständlichen Steuerbescheide in Höhe der aus der Abzinsung resultierenden Mehrsteuern.

Buchwertprivileg bei taggleicher unentgeltlicher Übertragung und Veräußerung von Mitunternehmeranteilen

Bereits mit seinem Urteil vom 2.8.2012 (Az. IV R 41/11, DStR 2012, S. 2118) hatte der BFH die Anwendung des Buchwertprivilegs nach § 6 Abs. 3 EStG ausgedehnt. So steht nach seiner Auffassung der Buchwertfortführung bei unentgeltlicher Übertragung eines Mitunternehmeranteils nicht entgegen, wenn funktional wesentliche Betriebsgrundlagen des Sonderbetriebsvermögens zuvor oder auch zeitgleich nach § 6 Abs. 5 EStG zum Buchwert in ein anderes Betriebsvermögen des Steuerpflichtigen oder gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten in eine Mitunternehmerschaft übertragen werden. Die Finanzverwaltung wendet diese Rechtsprechung jedoch bislang nicht an (BMF-Schreiben vom 12.9.2013, BStBl. I 2013, S. 1164). Ausdrücklich offen gelassen hat der BFH jedoch bislang, ob er zum selben Ergebnis käme, wenn zeitgleich zur unentgeltlichen Übertragung von Betriebsvermögen Einzelwirtschaftsgüter veräußert werden würden.

Über einen solchen Fall entschied nun das FG Düsseldorf. Konkret wurden ein Mitunternehmeranteil an einer Besitzgesellschaft im Rahmen einer Betriebsaufspaltung und ein Teil der zum Sonderbetriebsvermögen der Besitzgesellschaft gehörenden Anteile an der Betriebsgesellschaft unentgeltlich übertragen und hierfür die Buchwertfortführung nach § 6 Abs. 3 EStG geltend gemacht. Zeitgleich dazu wurden die verbleibenden Anteile an der Besitzgesellschaft an den bisherigen Mitgesellschafter der GbR und einen Dritten veräußert.

Laut Urteil des FG Düsseldorf vom 19.4.2018 (Az. 15 K 1187/17 F, NZG 2018, S. 874) steht diese taggleiche Veräußerung von funktional wesentlichem Sonderbetriebsvermögen der Anwendung des Buchwertprivilegs nicht entgegen. Sofern es hierdurch nicht zu einer Zerschlagung des Betriebs – im Streitfall zu keiner Beendigung der Betriebsaufspaltung – komme, sondern ein funktionsfähiger Betrieb fortgeführt werde, sei nach dem Sinn und Zweck des § 6 Abs. 3 EStG die Buchwertfortführung zu gestatten.

Hinweis: *Gegen das Urteil ist beim BFH ein Revisionsverfahren unter dem Az. IV R 14/18 anhängig. Es bleibt somit abzuwarten, ob der BFH die Anwendung des Buchwertprivilegs auch auf den Fall der zeitgleichen Veräußerung ausdehnt, so wie er es bereits bei einer zuvor erfolgten Veräußerung in seinem Urteil vom 9.12.2014 (Az. IV R 29/14, DStR 2015, S. 211) getan hat.*

Zeitpunkt der Übertragung einer 6b-Rücklage auf einen anderen Betrieb des Steuerpflichtigen

Werden bestimmte Wirtschaftsgüter aus dem Betriebsvermögen veräußert, kann der realisierte Veräußerungsgewinn unter den Voraussetzungen des § 6b EStG in eine Rücklage eingestellt und damit die sofortige Versteuerung des Veräußerungsgewinns vermieden werden. Die so gebildete 6b-Rücklage ist in den folgenden vier Wirtschaftsjahren durch Abzug von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines entsprechenden Reinvestitionswirtschaftsguts aufzulösen.

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH kann die 6b-Rücklage auch in einem anderen Betrieb des Steuerpflichtigen durch Abzug von den Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Reinvestitionswirtschaftsguts verwendet werden. Laut Urteil des BFH vom 22.11.2018 (Az. VI R 50/16, DStR 2019, S. 435) darf dazu die 6b-Rücklage aber erst in dem Zeitpunkt in den anderen Betrieb überführt werden, in dem der Abzug erfolgt. Der BFH verneint damit im Einklang mit der Finanzverwaltung (R 6b.2 Abs. 8 Satz 3 EStR) die Überführung der 6b-Rücklage bereits zu einem früheren Zeitpunkt.

Hinweis: *Im zugrunde liegenden Streitfall bildeten die Eltern des Klägers im Wirtschaftsjahr 2005/2006 in ihrem landwirtschaftlichen Betrieb eine 6b-Rücklage. Am 30.12.2006 übertrugen sie den landwirtschaftlichen Betrieb unentgeltlich auf den Kläger. Die Eltern waren zudem an einer KG beteiligt. Sie wiesen in ihrer Sonderbilanz bei der KG auf den 31.12.2006 die 6b-Rücklage aus, die sie am 5.7.2007 durch Abzug von den Herstellungskosten einer in 2007 fertiggestellten Immobilie in ihrem Sonderbetriebsvermögen auflösten.*

Der BFH verneint die Übertragung der 6b-Rücklage im Rahmen der Sonderbilanz der Eltern auf den 31.12.2006. Da der landwirtschaftliche Betrieb bereits zum 30.12.2006 auf den Kläger überging, konnte die 6b-Rücklage nicht in 2007 auf den anderen Betrieb der Eltern übertragen werden und sei vielmehr mit Ablauf des Reinvestitionszeitraums im landwirtschaftlichen Betrieb aufzulösen.

Keine steuerliche Anerkennung bei Dienstwagenüberlassung an geringfügig beschäftigten Ehegatten

Wird der im Betrieb in einem Minijob-Beschäftigungsverhältnis mitarbeitende Ehegatte im Wesentlichen durch die Überlassung eines Dienstwagens zur unbeschränkten und selbstbeteiligungsfreien Privatnutzung entlohnt, erkennt der BFH das Arbeitsverhältnis mangels Fremdüblichkeit nicht an (BFH-Urteil vom 10.10.2018, Az. X R 44/17, X R 45/17, DStR 2019, S. 430). Die entsprechenden Personalkosten stellen keine Betriebsausgaben dar. Ob das überlassene Fahrzeug dem Betriebs- oder Privatvermögen zuzuordnen ist, hat das FG im Streitfall im zweiten Rechtsgang anhand der tatsächlichen betrieblichen Nutzung zu entscheiden.

Der BFH führt dazu aus, dass ein Arbeitgeber typischerweise nur dann bereit sein wird, einem Arbeitnehmer ein Firmenfahrzeug zur Privatnutzung zur Verfügung zu stellen, wenn sich der zu erwartende Kostenaufwand zuzüglich eines vertraglich vereinbarten Barlohns als wertangemessene Gegenleistung für die Arbeitsleistung darstellt. Je geringer dabei der Gesamtvergütungsanspruch des Arbeitnehmers ist, desto eher erreiche der Arbeitgeber die Risikoschwelle, ab der sich die Dienstwagenüberlassung für ihn wegen einer nicht abschätzbaren intensiven Privatnutzung durch den Arbeitnehmer als nicht mehr wirtschaftlich erweise.

Anwendung der Mindestbesteuerung in Liquidationsfällen

Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung (R 11 Abs. 4 KStR 2015) vertritt das FG Düsseldorf in seinem Urteil vom 18.9.2018 (Az. 6 K 454/15 K, EFG 2018, S. 2058) die Auffassung, dass im Zuge eines mehrjährigen Insolvenzverfahrens vorgenommene vorläufige Zwischenveranlagungen zur Körperschaftsteuer am Ende des Abwicklungszeitraums durch eine einheitliche Veranlagung für den gesamten Abwicklungszeitraum zu ersetzen sind.

Durch die Anwendung der Mindestbesteuerung nach § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG, wonach ein Verlustabzug bis zu 1 Mio. Euro unbeschränkt, darüber hinaus nur bis zu 60 % des übersteigenden steuerpflichtigen Gewinns möglich ist, könne es nach Auffassung des FG Düsseldorf zu einem Definitiveffekt kommen, weil verbleibende Verlustvorträge teilweise endgültig nicht abgezogen werden. Es sei deshalb im Wege der verfassungskonformen Auslegung des § 10d Abs. 2 Satz 1 EStG geboten, die Regelung nur anzuwenden, soweit keine definitive Besteuerung ausgelöst wird.

Hinweis: *Der BFH holt mit seinem Vorlagebeschluss vom 26.2.2014 (Az. I R 59/12, BStBl. II 2014, S. 1016) die Auffassung des BVerfG ein (Az. des BVerfG 2 BvL 19/14), vertritt selbst jedoch die gegenteilige Auffassung und verneint eine Verfassungswidrigkeit der Mindestbesteuerung.*

Gegen das Urteil des FG Düsseldorf ist die Revision beim BFH unter dem Az. I R 36/18 anhängig. Die OFD Frankfurt/Main weist in der Rundverfügung vom 27.12.2018 (Az. S 2225 A – 013 – St 213, DStR 2019, S. 387) die Finanzverwaltung an, Einsprüche, die sich auf dieses Verfahren stützen, ruhen zu lassen, eine Aussetzung der Vollziehung jedoch nicht zu gewähren.

Einbringung mehrerer Mitunternehmeranteile mit positivem und negativem Kapitalkonto

Wird ein Mitunternehmeranteil in eine Kapitalgesellschaft eingebracht, kann die übernehmende Gesellschaft unter bestimmten Voraussetzungen die Buchwerte fortführen. Dies ist allerdings nicht möglich, soweit bei Mitunternehmeranteilen die Passivposten des eingebrachten Betriebsvermögens die Aktivposten übersteigen. Zum Ausgleich eines solchen negativen Kapitalkontos sind die Buchwerte entsprechend aufzustocken und ein Gewinn zu realisieren.

Werden mehrere Mitunternehmeranteile eingebracht, die positive und negative Kapitalkonten aufweisen, ist laut Urteil des BFH vom 13.9.2018 (Az. I R 19/16, DStR 2019, S. 321) für jeden einzelnen Sacheinlagegegenstand gesondert zu prüfen, inwieweit eine Buchwertfortführung möglich ist. Eine Saldierung der positiven und negativen Kapitalkonten der eingebrachten Mitunternehmeranteile, um insoweit eine Gewinnrealisierung zu vermeiden, ist somit nicht möglich.

Anwendung der Schachtelstrafe nach § 8b Abs. 5 KStG bei grenzüberschreitender Betriebsaufspaltung?

Das FG Köln hatte mit Urteil vom 31.8.2016 (Az. 10 K 3550/14, IStR 2017, S. 196) die Ansicht des Finanzamts bestätigt, dass eine grenzüberschreitende Betriebsaufspaltung vorliegt, wenn eine gemeinnützige rechtsfähige Stiftung im Inland als Alleingesellschafterin einer niederländischen Kapitalgesellschaft an diese ein in den Niederlanden belegenes Grundstück vermietet, welches die niederländische Kapitalgesellschaft zur Ausübung ihrer operativen Geschäftstätigkeit nutzt. Die Verpachtung des Grundstücks begründe daher einen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und die Stiftung wäre insoweit steuerpflichtig. Weiter stellte das Finanzamt zwar eine an die Stiftung ausgeschüttete Dividende der niederländischen Kapitalgesellschaft steuerfrei, rechnete jedoch 5 % davon gemäß § 8b Abs. 5 KStG als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben dem Gewinn wieder hinzu. Hiergegen wendet sich die Stiftung.

In dem nun anhängigen Revisionsverfahren fordert der BFH das BMF mit Beschluss vom 16.1.2019 (Az. I R 72/16, DStR 2019, S. 379) auf, dem Verfahren beizutreten.

Klärungsbedarf sieht der BFH zum einen darin, ob im Streitfall die Grundsätze der Betriebsaufspaltung anzuwenden sind. Zwar wird dazu in der Fachliteratur überwiegend eine uneingeschränkte Anwendung der Grundsätze bejaht. Teile der Literatur vertreten jedoch auch die Ansicht, dass von einer grenzüberschreitenden Betriebsaufspaltung nur auszugehen sei, wenn sie sich auf das inländische Steueraufkommen auswirke. Das BMF soll deshalb dazu Stellung nehmen, ob es dieser einschränkenden Rechtsauffassung folgt.

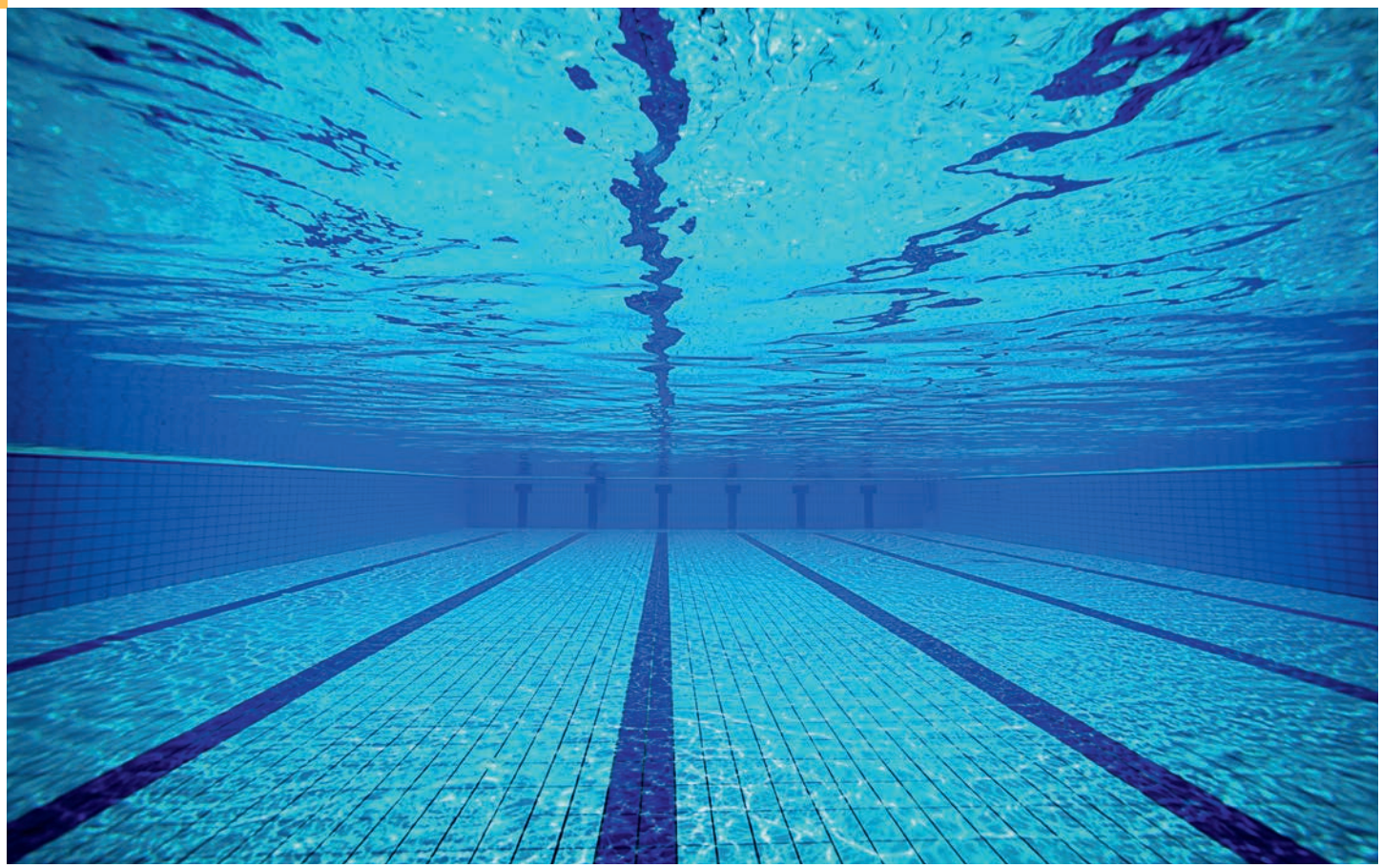
Zum anderen fordert der BFH das BMF auf, zu den sich daraus ergebenden Folgerungen Stellung zu nehmen. Konkret sollen sowohl zu Nicht-DBA-Fällen als auch zu DBA-Fällen sowie zu Inbound- bzw. Outbound-Konstellationen und je nach Art und Belegenheit der jeweils überlassenen Wirtschaftsgüter Folgerungen geklärt werden.

Keine Buchwertfortführung bei Verletzung der Nachspaltungsveräußerungssperre

Die Übertragung von Betriebsvermögen einer Kapitalgesellschaft im Wege der Aufspaltung, Abspaltung oder Teilübertragung auf andere Kapitalgesellschaften kann unter bestimmten Voraussetzungen steuerneutral zu Buchwerten erfolgen. Die Buchwertfortführung wird u. a. versagt, wenn durch die Spaltung die Voraussetzungen für eine Veräußerung geschaffen werden (§ 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG). Davon ist nach § 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG auszugehen, wenn innerhalb von fünf Jahren nach dem steuerlichen Übertragungsstichtag Anteile an einer an der Spaltung beteiligten Kapitalgesellschaft, die mehr als 20 % der vor Wirksamwerden der Spaltung an der Kapitalgesellschaft bestehenden Anteile ausmachen, veräußert werden (sog. Nachspaltungsveräußerungssperre).

Das FG Hamburg hatte in seinem Urteil vom 18.9.2018 (Az. 6 K 77/16, DStR 2019, S. 260) über das Verhältnis beider Vorschriften zueinander zu entscheiden. Werden durch eine Spaltung nachweislich die Voraussetzungen für eine Veräußerung geschaffen, ist nach Auffassung des Gerichts die Buchwertfortführung nach § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG von vorneherein abzulehnen. Dem steht nicht entgegen, dass die schädliche Veräußerung erst nach Ablauf der Fünfjahresfrist erfolgt oder die 20 %-Grenze nach § 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG nicht überschritten wird. § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG hat vielmehr einen eigenständigen Anwendungsbereich, der insbesondere dann eröffnet ist, wenn bereits im Zeitpunkt der Spaltung durch vertragliche Vereinbarung zwischen den späteren Vertragsparteien sichergestellt worden ist, dass die geplante Veräußerung abgewickelt werden soll.

Hinweis: *Gegen das Urteil ist die Revision beim BFH unter dem Az. I R 39/18 anhängig.*



Gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Schuldzinsen bei Cash-Pooling

Bei der Prüfung, ob Schuldzinsen nach § 8 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 GewStG dem Gewinn aus Gewerbebetrieb hinzuzurechnen sind, besteht zwar grundsätzlich ein Saldierungsverbot, so dass jedes Schuldverhältnis für sich betrachtet werden muss und Schuld- und Habenzinsen nicht saldiert werden können. Der BFH bejaht jedoch in ständiger Rechtsprechung eine Ausnahme hiervon, wenn die einzelnen Schuldverhältnisse wirtschaftlich zusammenhängen und es dem Zweck der Hinzurechnungsvorschrift widerspräche, diesen Zusammenhang unberücksichtigt zu lassen.

Mit Urteil vom 11.10.2018 (Az. III R 37/17, DStR 2019, S. 503) äußert sich der BFH nun erstmals zur möglichen Zusammenfassung von Schuldverhältnissen im Cash-Pool. Ausnahmsweise können demnach auch im Cash-Pool wechselseitig zwischen zwei Personen gewährte Darlehen zusammengefasst werden, sofern die Darlehen gleichartig sind, derselben Zweckbestimmung dienen und regelmäßig tatsächlich miteinander verrechnet werden.

Die diese Voraussetzungen erfüllenden Schuldverhältnisse sind bankarbeitstäglich zusammenzufassen und fortzuschreiben. Nur soweit am jeweiligen Tag ein Schuldsaldo verbleibt, ist der darauf entfallende Zins hinzurechnungsfähiges Entgelt i. S. des § 8 Nr. 1 Buchst. a Satz 1 GewStG. Dieses hinzurechnungsfähige Entgelt ist dabei nicht mit einem an nachfolgenden Tagen entstandenen Guthabenzins zu verrechnen.

Hinweis: *Im Streitfall nahm eine GmbH Kredite bei Kreditinstituten auf, die auf sog. Quellkonten verbucht wurden. Im Rahmen eines durch die ausländische Muttergesellschaft initiierten Cash-Poolings wurden die Quellkonten der GmbH bankarbeitstäglich auf Null gestellt, indem ein etwaiger Negativsaldo durch eine Überweisung von einem sog. Zielkonto der Muttergesellschaft ausgeglichen wurde bzw. ein etwaiges Guthaben auf dem Quellkonto auf das Zielkonto der Muttergesellschaft überwiesen wurde. Die dadurch entstehenden wechselseitigen Verbindlichkeiten zwischen der GmbH und der Muttergesellschaft wurden mit 5,5 % p. a. verzinst. Laut BFH können sämtliche in den Cash-Pool einbezogene Quellkonten bankarbeitstäglich miteinander verrechnet und der so entstehende Saldo fortgeschrieben werden. Soweit am jeweiligen Tag ein Schuldsaldo zu Lasten der GmbH verbleibt, ist der darauf entfallende Zins ein hinzurechnungsfähiges Entgelt. Das Finanzgericht, an dass der Streitfall zurückverwiesen wurde, hat diese Salden noch abzuklären.*

Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Messekosten

Eine GmbH, die Anlagen für die Montage in Privathäusern produziert und nur an einer alle drei Jahre stattfindenden fünf Tage dauernden Fachmesse teilnimmt, um ihr Produktsortiment zu präsentieren, hat nach Auffassung des FG Düsseldorf den Mietzins für den Messestand und das Entgelt für eine Seilabhängung nicht dem Gewinn aus Gewerbebetrieb nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG hinzuzurechnen (Urteil vom 29.1.2019, Az. 10 K 2717/17 G, Zerl).

Wie der BFH prüft das FG Düsseldorf, ob die Wirtschaftsgüter Anlagevermögen des Mieters wären, wenn er ihr Eigentümer wäre. Maßgeblich hierfür sei, ob der Geschäftszweck das dauerhafte Vorhandensein solcher Wirtschaftsgüter voraussetze. Unbeachtlich für die Qualifikation als fiktives Anlagevermögen sei hingegen die Dauer der tatsächlichen Benutzung, weshalb auch Aufwendungen für eine nur kurzfristige Anmietung von Wirtschaftsgütern der Hinzurechnung unterliegen könnten.

Anders als im BFH-Urteil vom 8.12.2016 (Az. IV R 24/11, DB 2017, S. 1125), in dem ein Konzertveranstalter auf die Verfügbarkeit von Veranstaltungsimmobilien angewesen sei und deshalb derartige Immobilien ständig für den Gebrauch im Betrieb vorhalten müsse, erfordere es der Geschäftszweck der GmbH im Streitfall nicht, an Messen teilzunehmen und ein entsprechendes Wirtschaftsgut ständig vorzuhalten. Durch die Nichtteilnahme an der Messe, die ohnehin nur alle drei Jahre stattfindet, wäre die gewerbliche Tätigkeit der GmbH nicht maßgeblich beeinflusst.

Dieser Rechtsauffassung stehe auch das Urteil des BFH vom 25.10.2016 (Az. I R 57/15, DStR 2017, S. 24) nicht entgegen, worin bei einem Vermittler von Messeflächen eine Hinzurechnung verneint wurde. Das Finanzamt vertrat hierzu, dass das Urteil nur diesen Sonderfall erfasse, nicht jedoch auch auf (End-) Aussteller anzuwenden sei. Eine solche Schlussfolgerung finde jedoch – so das FG Düsseldorf – in der Entscheidung keine Stütze.

Hinweis: *Gegen das Urteil wurde die Revision zugelassen, so dass ggf. der BFH noch Gelegenheit erhält, sich erneut mit der Frage der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Messekosten zu befassen.*

In ähnlichen Fällen, in denen die Teilnahme an Messen nicht dem Geschäftszweck des Gewerbebetriebs immanent ist, könnte die Entscheidung des FG Düsseldorf dazu genutzt werden, gegen eine Hinzurechnung zu argumentieren.

Keine Anwendung der Konzernklausel auf Gewerbeverlust bei Übertragung von Kommanditanteilen

Die Nutzung eines vortagsfähigen Gewerbeverlusts einer Personengesellschaft setzt voraus, dass sowohl die Unternehmensidentität als auch die Unternehmeridentität gegeben ist. Dazu ist erforderlich, dass der Gewerbetreibende, der den Verlustabzug in Anspruch nehmen will, den Gewerbeverlust zuvor in eigener Person erlitten hat.

Das FG Düsseldorf verneint in seinem Urteil vom 9.7.2018 (Az. 2 K 2170/16 F, EFG 2018, S. 1666) die Unternehmeridentität, wenn der Kommanditanteil an der KG im Rahmen einer Abspaltung auf eine beteiligungsidentische Kapitalgesellschaft übertragen wird. Der der abspaltenden GmbH als Kommanditistin zuzurechnende vortragsfähige Gewerbeverlust geht somit unter. Daran ändere auch nichts die in diesem Fall eintretende steuerliche Sonderrechtsnachfolge gemäß §§ 4 Abs. 2, 12 Abs. 3 UmwStG. Der Verlust der Unternehmeridentität sei vielmehr nach allgemeinen gewerbesteuerrechtlichen Grundsätzen zu beurteilen.

Zudem schließt das FG Düsseldorf die entsprechende Anwendung der Konzernklausel nach § 10a Satz 10 GewStG i. V. m. § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG aus. Diese sei ausschließlich auf schädliche Beteiligungserwerbe auf der Ebene einer Körperschaft anzuwenden und könne nicht entsprechend auf die Übertragung von Kommanditanteilen im Rahmen konzerninterner Umstrukturierungen angewendet werden.

Hinweis: *Die Revision gegen das Urteil ist unter dem Az. IV R 29/18 beim BFH anhängig.*

Gewerbesteuerfreiheit eines Einbringungsgewinns II

Als Kommanditisten an einer GmbH & Co. KG beteiligte natürliche Personen brachten 2010 ihre Kommanditanteile sowie GmbH-Anteile, die zu ihrem notwendigen Sonderbetriebsvermögen II bei der KG gehörten, zu Buchwerten in eine GmbH ein. Die GmbH-Anteile wurden von der übernehmenden GmbH noch im gleichen Jahr weiterveräußert. Den hierdurch ausgelösten Einbringungsgewinn II berücksichtigte das Finanzamt als Gewerbeertrag und berief sich dabei auf den Umwandlungsteuer-Erlass (BMF-Schreiben vom 11.11.2011, BStBl. I 2011, S. 1314, Tz. 22.13). Die KG wendete hingegen ein, dass der Einbringungsgewinn II nicht der Gewerbesteuer unterliege, da auch die Veräußerung des Mitunternehmeranteils durch eine natürliche Person nicht der Gewerbesteuer unterliegt und nichts anderes für die nachträgliche Besteuerung des Einbringungsvorgangs gelten könne.

Das FG Schleswig-Holstein entschied nun mit Urteil vom 21.3.2018 (Az. 1 K 1/16, EFG 2018, S. 861), dass der Einbringungsgewinn II dann nicht der Gewerbesteuer unterliegt, wenn die Einbringung der GmbH-Anteile zum gemeinen Wert nicht gewerbesteuerpflichtig gewesen wäre. Im Streitfall wäre der Veräußerungsgewinn im Falle der direkten Veräußerung der gesamten Mitunternehmerbeteiligungen der Kommanditisten nicht gewerbesteuerpflichtig gewesen. Dies hätte auch für die Mitveräußerung der im Sonderbetriebsvermögen II gehaltenen GmbH-Anteile gegolten, da diese Bestandteil des einheitlichen wirtschaftlichen Vorgangs der Mitunternehmeranteilsaufgabe gewesen wäre. Somit kommt das FG Schleswig-Holstein zur Gewerbesteuerfreiheit des Einbringungsgewinns II jedenfalls dann, wenn dieser bereits im Einbringungsjahr entsteht und es somit zur vollen Aufdeckung der im Einbringungszeitpunkt vorhandenen stillen Reserven kommt.

Hinweis: *Die gleichen Grundsätze galten bereits für die Gewerbesteuerpflicht von Gewinnen aus der Veräußerung einbringungsgeborener Anteile gemäß dem Urteil des BFH vom 29.4.1982 (Az. IV R 51/79, BStBl. II 1982, S. 782). Gegen das FG-Urteil ist die Revision unter dem Az. I R 13/18 anhängig, so dass abzuwarten bleibt, ob sich der BFH seiner bisherigen Rechtsansicht auch für den Einbringungsgewinn II anschließt.*

BVerfG zu den Grenzen der Kompetenzen des Vermittlungsausschusses

Auf die Vorlage des BFH vom 27.8.2008 (Az. I R 33/05, BStBl. II 2010, S 63) hin hat nun das BVerfG mit Beschluss vom 15.1.2019 (Az. 2 BvL 1/09, DStR 2019, S. 380) entschieden, dass der Vermittlungsausschuss in dem Gesetzgebungsverfahren zum StBereinG 1999 seine Kompetenzen überschritten hat und eine Regelung, die erstmals im Vermittlungsausschuss in das Gesetz gelangt ist, nichtig ist.

In der Sache ist die Entscheidung, die zu einer Detailregelung des früheren körperschaftsteuerlichen Anrechnungsverfahrens erging, wegen der langen Verfahrensdauer und der damit weit zurückliegenden betroffenen Fälle nicht mehr von praktischer Relevanz. Das BVerfG zeigt jedoch abermals deutlich die Grenzen dessen auf, was im Rahmen des Vermittlungsausschusses am Gesetz noch geändert werden darf. Konkret wurde erstmals eine rückwirkende Anwendung einer Regelung aufgenommen. Dies führt, wie das BVerfG bereits zu anderen Regelungen mit Beschluss vom 11.12.2018 (Az. 2 BvL 4/11, 2 BvL 4/13, 2 BvL 5/11) festgestellt hat, zur formellen Verfassungswidrigkeit. Der Vermittlungsausschuss habe kein Gesetzesinitiativrecht, sondern vermittle lediglich zwischen den zuvor parlamentarisch beratenen Regelungsalternativen. Er sei damit inhaltlich und formal an den durch den Bundestag vorgegebenen Rahmen gebunden.

Der Verfassungsverstoß führe grundsätzlich zur Nichtigkeit der Regelung. Zwingende oder auch nur überwiegende Gründe, wie etwa das Interesse an einer verlässlichen Finanz- und Haushaltsplanung, die für eine weitere Anwendbarkeit der Regelung sprechen würden, seien nicht ersichtlich.

Hinweis: *Zu einem anderen Ergebnis kam das BVerfG hingegen in dem vorgenannten Beschluss vom 11.12.2018 zu Änderungen des Biersteuergesetzes und der Erhöhung des nichtabziehbaren Bewirtungsanteils von 20 % auf 30 % nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 2 EStG. Zwar werden auch diese Regelungen als formell verfassungswidrig beurteilt, bleiben jedoch bis zum Inkrafttreten darauffolgender Gesetze, mit denen die formelle Verfassungswidrigkeit beseitigt wurde, weiterhin anwendbar.*

UMSATZSTEUER

Recht auf Vorsteuerabzug: Rechnungsmerkmal „vollständige Anschrift“

Mit Urteilen vom 13.6.2018 (Az. XI R 20/14, BStBl. II 2018, S. 800) und 21.6.2018 (Az. V R 25/15, BStBl. II 2018, S. 809, Az. V R 28/16, BStBl. II 2018, S. 806) entschied der BFH – entgegen seiner früheren Rechtsauffassung (BFH-Urteil vom 22.7.2015, Az. V R 23/14, BStBl. II 2015, S. 914) –, dass dem Vorsteuerabzug nicht entgegensteht, wenn der leistende Unternehmer unter der in der Rechnung angegebenen Anschrift keine wirtschaftlichen Tätigkeiten ausübt, dort aber postalisch erreichbar ist. Das BMF übernahm diese geänderte Rechtsauffassung mit BMF-Schreiben vom 7.12.2018 (Az. III C 2 – S 2780-a/07/10005:003, BStBl. I 2018, S. 1401) und hat den Umsatzsteueranwendungserlass angepasst.

Somit folgt nun auch die Finanzverwaltung der auf der Rechtsprechung des EuGH basierenden geänderten Rechtsauffassung, wonach es für das Rechnungsmerkmal „vollständige Anschrift“ genügt, dass der Leistende unter dieser Anschrift postalisch erreichbar ist (Abschn. 14.5 Abs. 2 Sätze 3 und 4 UStAE). Maßgeblich für die Prüfung des Rechnungsmerkmals „vollständige Anschrift“ ist laut Urteil des BFH vom 5.12.2018 (Az. XI R 22/14, DStR 2019, S. 271) der Zeitpunkt der Rechnungsausstellung. Die Feststellungslast für die postalische Erreichbarkeit zu diesem Zeitpunkt trifft dabei den den Vorsteuerabzug begehrenden Leistungsempfänger.

Hinweis: *Neben dieser Änderung enthält das BMF-Schreiben vom 7.12.2018 eine Verschärfung für Betriebstätten. Weitere Details zu dem BMF-Schreiben, insb. zu möglichen Praxisauswirkungen, können unserem Umsatzsteuer Impuls vom 17.12.2018 entnommen werden, der unter www.ebner-stolz.de zum Abruf bereit steht.*

Billigkeitserlass bei fehlerhaften Rechnungen

Mit Urteil vom 27.9.2018 (Az. V R 32/16, DStR 2019, S. 273) bejaht der BFH die Herabsetzung einer § 14c Abs. 2 UStG-Umsatzsteuer im Wege des Billigkeitserlasses, obgleich es im Festsetzungsverfahren in Fällen des § 14c UStG grundsätzlich der Berichtigung der Rechnungen bedurft hätte. Im Streitfall erteilten sich zwei Unternehmer in den Jahren 2001 bis 2004 ausgehend von den zivilrechtlichen Vereinbarungen („Sale-and-Mietkauf-back"-Vertrag) aufgrund eines gemeinsamen Irrtums über die zutreffende steuerrechtliche Beurteilung gegenseitig Rechnungen mit unzutreffendem Steuerausweis. Diese wurden erst im Jahr 2010 korrigiert. Mit Urteil vom 9.2.2006 (Az. V R 22/03, DStR 2006, S. 1325) entschied der BFH, dass beim „sale and lease back" mit bloßer Finanzierungsfunktion keine umsatzsteuerrechtlichen Lieferungen vorliegen. Da die Streitfrage im Zeitpunkt der wechselseitigen Rechnungserteilung noch nicht höchstrichterlich geklärt war, eine Missbrauchs- oder Hinterziehungsabsicht nicht vorlag und zudem aufgrund der Versteuerung der jeweils zu Unrecht gesondert ausgewiesenen Steuerbeträge bei einer Gesamtbetrachtung keine Gefährdung des Steueraufkommens vorlag, gewährte der BFH den Anspruch auf Erlass der nach § 14c UStG entstandenen Steuer aus Billigkeitsgründen bereits im Jahr der Rechnungsausstellung.

Hinweis: *Indem die § 14c UStG-Steuer bereits im Jahr der Rechnungserteilung erlassen wurde, konnte der Zinsschaden durch die Versagung des Vorsteuerabzugs kompensiert werden. Soweit die Klägerin auch für § 14c UStG-Steuern im Zusammenhang mit Bestelleintritten den Erlass der Steuer im Billigkeitswege beantragt hat, ist dem der BFH – entgegen der Vorinstanz (Urteil des FG Düsseldorf vom 28.10.2015, Az. 5 K 4098/11 U,AO) – nicht gefolgt. Anders als beim „sale and lease back" ging es dabei nicht um eine wechselseitige Rechnungstellung, sondern um eine Kette von Rechnungen. Darüber hinaus beruhte der Steuerausweis in den Rechnungen nach Ansicht des BFH auf einer ohne weiteres vermeidbaren Fehlerbeurteilung. Für die Abnehmerbestimmung komme es auf das der Leistung zugrunde liegende Rechtsverhältnis an, wofür die Verhältnisse bei der Leistungserbringung maßgeblich seien, hieran bestanden laut BFH keine Zweifel.*

Kfz-Händler: Garantiezusage als Versicherungsleistung

Der BFH wertete mit Urteil vom 14.11.2018 (Az. XI R 16/17, DStR 2019, S. 324) die entgeltliche Garantiezusage eines Kfz-Händlers nicht als unselbständige Nebenleistung zur Fahrzeuglieferung, sondern als eigenständige Leistung.

Ist aufgrund dieser Garantiezusage im Garantiefall eine Geldleistung zu erbringen, handelt es sich umsatzsteuerlich um eine Leistung aufgrund eines Versicherungsverhältnisses, weswegen die Leistung nach § 4 Nr. 10 Buchst. a UStG steuerfrei ist.

Hinweis: *Liegt wie im Streitfall eine Versicherungsleistung vor, muss der Unternehmer gegebenenfalls 19 % Versicherungssteuer berechnen und abführen. Für die Frage der Versicherungssteuerpflicht kommt es auch nicht darauf an, ob der Versicherer ein der Versicherungsaufsicht unterliegendes Versicherungsunternehmen ist.*

Vorsteuerabzug aus Anzahlung für nicht geliefertes Blockheizkraftwerk

Der EuGH hatte auf Vorabersuchen des BFH in seinem Urteil vom 31.5.2018 (Rs. C-660/16, C 661/16, DStR 2018, S. 1171) entschieden, dass der Vorsteuerabzug aus Anzahlungsrechnungen bei ausbleibender Leistung nur versagt werden darf, wenn der Anzahlende im Zahlungszeitpunkt wusste oder hätte wissen müssen, dass die Leistung unsicher ist (siehe hierzu novus Juli 2018, S.14). Erlangt der Anzahlende die Kenntnis erst später, kann die Berichtigung des Vorsteuerabzugs davon abhängig gemacht werden, dass die Anzahlung vom Vertragspartner zurückgezahlt wurde.

Nunmehr wurde die Folgeentscheidung des BFH (Urteil vom 5.12.2018, Az. XI R 44/14, DStR 2019, S. 508) veröffentlicht. Dem EuGH folgend sprach der BFH dem getäuschten Käufer das Recht auf Vorsteuerabzug aus einer vom Lieferer nie beabsichtigten Lieferung zu, wenn zum Zeitpunkt seiner Zahlung die Lieferung als sicher erschien. Zudem setze die Vorsteuerberichtigung nach § 17 Abs. 2 Nr. 2 UStG die Rückzahlung der geleisteten Vorauszahlung voraus. Sowohl EuGH als auch BFH bejahen beim Leistenden die Steuerentstehung, obwohl dieser aufgrund seiner betrügerischen Intentionen genau wusste, dass das Blockheizkraftwerk nie geliefert werden wird. Die eigene subjektive Kenntnis des Leistenden ist demnach für die Steuerentstehung unerheblich. Auch komme es für die Frage, ob zum Zeitpunkt der Anzahlung die Lieferung als sicher angesehen werden konnte, nicht darauf an, dass das zu liefernde Blockheizkraftwerk zum Zeitpunkt der Anzahlung noch nicht existent auf dem Markt war. Dem Kläger habe sich lediglich aufdrängen müssen, dass die in Aussicht gestellte Rentabilität unsicher ist, dies bedeutet aber nicht, dass er zugleich vom Nichtbewirken der Lieferung habe ausgehen müssen.

Hinweis: *In den Verfahren ging es zwar um zwei Betrugsfälle, jedoch nicht um Steuerhinterziehung. Die Argumentation des EuGH stellt maßgeblich darauf ab, dass dem Fiskus kein Steuerausfall droht, da die Umsatzsteuer ordnungsgemäß abgeführt wurde. Dieser Punkt wurde vom BFH nicht aufgegriffen. Ob die Grundsätze des EuGH und BFH auch auf Fälle übertragbar sind, in denen der zur Leistung verpflichtete Unternehmer die Umsatzsteuer nicht abgeführt hat, bleibt ungewiss.*

Gemäß Abschn. 17.1 Abs. 7 Satz 3 UStAE macht die Finanzverwaltung die Korrektur der Vorsteuer/Umsatzsteuer nach § 17 UStG von der Rückzahlung der Anzahlung abhängig; dies steht im Einklang mit den aktuell bestätigten Grundsätzen des BFH und bedarf daher keiner Anpassung.

ERBSCHAFTSTEUER

Erbschaft- und schenkungsteuerliche Behandlung von Kryptowährungen

Das Landesamt für Steuern Bayern (LfSt Bayern) qualifiziert laut der Verfügung vom 14.1.2019 (Az. 3812b.1.1 – 16/12 St 34 Karte 7, DStR 2019, S. 387) virtuelle Währungen, sog. Kryptowährungen, wie z. B. Bitcoins, als Finanzinstrumente. Befinden sich diese in einem Betriebsvermögen, sind sie als Finanzmittel i. S. v. § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG einzustufen und somit grundsätzlich aus der erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigung von Betriebsvermögen ausgenommen.

Hinweis: *Das LfSt Bayern weist zudem darauf hin, dass virtuelle Währungen mit dem gemeinen Wert zu bewerten sind.*

Die von der bayerischen Finanzverwaltung vertretene Auffassung zu den Kryptowährungen wird offensichtlich von allen Ländern geteilt, da diese bereits Eingang in den Entwurf der neuen Erbschaftsteuerrichtlinien gefunden hat.

Britische „Deed of Variation“ stellt Schenkung dar

Das FG Münster wertet in seinem rechtskräftigen Urteil vom 12.4.2018 (Az. 3 K 2050/16 Erb, EFG 2018, S. 1571) eine nach dem Tod des Erblassers abweichend vom Testament getroffene Vereinbarung über die Nachlassverteilung durch eine nach britischem Recht zulässige „Deed of Variation“ als Schenkung durch den Erben.

Im Streitfall setzte die Erblasserin, eine britische Staatsangehörige mit Wohnsitz in Spanien, ihren Sohn als Alleinerben ein. Nach ihrem Tod machte der Sohn von der nach britischem Recht bestehenden Möglichkeit Gebrauch, abweichend hiervon durch schriftliche Vereinbarung über die Verteilung des Nachlasses, sog. „Deed of Variation“, gemeinsam mit dem „personal representative“, der einem Testamentsvollstrecker oder Nachlassverwalter vergleichbar ist, seine beiden Söhne mit zwei im Nachlass befindlichen Grundstücken zu bedenken. Der gesamte Nachlass wurde in Großbritannien versteuert. Das Finanzamt wertete die Grundstücksübertragung als Schenkung und setzte Schenkungsteuer fest, ohne die britische Erbschaftsteuer anzurechnen.

Hinweis: *Das Finanzgericht folgt nicht der Auffassung der Kläger, wonach der Sohn der Erblasserin deren Enkeln kein eigenes Vermögen, sondern solches der Erblasserin zugewandt habe. Vielmehr vertritt das FG Münster die Auffassung, dass die Zuwendung der Grundstücke keinen Erwerb von Todes wegen von der Erblasserin, sondern eine unentgeltliche Zuwendung des Vaters darstellt. Die „Deed of Variation“ sei mit einer Abtretung, nicht jedoch mit einer Ausschlagung gegen Abfindung, einem Erbvertrag oder einem Erbvergleich, vergleichbar. Nach deutschem Steuerrecht seien die Enkel nicht als Erben, sondern als Beschenkte anzusehen. Aus diesem Grund kommt laut FG Münstern auch die Anrechnung der britischen Erbschaftsteuer nach § 21 ErbStG nicht in Betracht.*

IMMOBILIENBESTEUERUNG

EOP-Methode zur Ermittlung der ortsüblichen Miete ungeeignet

Der BFH hatte in einem Streitfall darüber zu entscheiden, wie die ortsübliche Miete für ein mit einem historischen Gebäude bebauten und als Gaststätte genutzten Grundstück zu ermitteln ist.

Das Finanzamt ging aufgrund der tatsächlich vom Mieter, dem Ehegatten, gezahlten geringen Miete von einer teilentgeltlichen Überlassung aus und berücksichtigte die durch die Vermietung verursachten Aufwendungen nur teilweise als Werbungskosten bei den Vermietungseinkünften. Die ortsübliche Vergleichsmiete ermittelte das Finanzamt auf der Grundlage eines ertragsorientierten Pachtwerts, der sog. EOP-Methode.

Wie bereits der BGH (Urteil vom 28.4.1999, Az. XII ZR 150/97, NJW 1999, S. 3187) hält auch der BFH die EOP-Methode zur Ermittlung der ortsblichen Miete für ungeeignet (BFH-Urteil vom 10.10.2018, Az. IX R 30/17, DStR 2019, S. 376). So habe der BGH seine Rechtsauffassung überzeigend damit begründet, dass die ortsübliche Miete bei einem Gaststättenobjekt nicht maßgeblich davon abhängt, welchen Ertrag ein durchschnittlich begabter Gastwirt voraussichtlich mit dem Objekt erwirtschaften kann. Vielmehr bestimme sich der Preis durch Angebot und Nachfrage.

Lassen sich vergleichbare Objekte nicht finden, muss – so der BFH weiter – ein erfahrener und mit der konkreten örtlichen Marktsituation vertrauter Sachverständiger, z. B. ein erfahrener Makler, beurteilen, welcher Miet- oder Pachtzins er für angemessen hält. Der BFH weist deshalb den Streitfall zur weiteren Klärung an das Finanzgericht zurück.

Blockheizkraftwert betreibende Wohnungseigentümergemeinschaft als gewerbliche Mitunternehmerschaft

Mit Urteil vom 20.9.2018 entschied der BFH (Az. IV R 6/16, DStR 2019, S. 36), dass eine Wohnungseigentümergemeinschaft eine gewerbliche Mitunternehmerschaft begründet, wenn sie ein Blockheizkraftwerk betreibt, mit dem Strom an einen außenstehenden Abnehmer geliefert wird. Folglich ist für diese ein Verfahren zur gesonderten und einheitlichen Feststellung der Einkünfte durchzuführen.

Nach der Rechtsprechung des BGH ist die Rechtsfähigkeit einer Wohnungseigentümergemeinschaft auf die Teilbereiche des Rechtslebens beschränkt, bei denen die Wohnungseigentümer im Rahmen der Verwaltung des gemeinschaftlichen Eigentums als Gemeinschaft am Rechtsverkehr teilnehmen (BGH-Urteil vom 18.3.2016, Az. V ZR 75/15). Der BFH schlussfolgert hieraus, dass die Wohnungseigentümergemeinschaft aus diesem zivilrechtlichen Vorverständnis heraus steuerrechtlich als Mitunternehmerschaft angesehen wird, wenn sie innerhalb ihres in § 10 Abs. 6 Satz 1 Wohnungseigentumsgesetz vorgegebenen Verbandszwecks tätig ist. Dies sei – so der BFH – der Fall bei der Lieferung von Strom, der von einem eigenen, in erster Linie der Wärmeerzeugung für das Wohnungseigentum dienenden Blockheizkraftwerk erzeugt werde.

Hinweis: *Der BFH sieht es damit nicht für erforderlich an, dass neben der Wohnungseigentümergemeinschaft zusätzlich von den Wohnungseigentümern eine GbR gegründet wird, für die dann ein Feststellungsverfahren durchzuführen sei.*

BESTEUERUNG VON PRIVATPERSONEN

Madoff-Fonds: Keine Versteuerung von Scheinrenditen

Mit sog. Madoff-Fonds wurden im Rahmen eines betrügerischen Schneeballsystems Gelder gesammelt. Bisher mussten aus solchen betrügerischen Investmentfonds stammende Scheinrenditen gemäß der Rechtsprechung des BFH (Urteil vom 11.2.2014, Az. VIII R 25/12) regelmäßig versteuert werden.

Das BMF nimmt mit Schreiben vom 20.12.2018 (Az. IV C 1 – S 1980-1/18/10009, BStBl. I 2019, S. 14) nun konkret zur Behandlung von Investmenterträgen aus sog. Madoff-Fonds Stellung. Danach sieht die Finanzverwaltung bei Investmentanteilen an Madoff-Fonds, die vor dem 1.1.2009 erworben wurden und seit der Anschaffung nicht im Betriebsvermögen gehalten wurden (bestandsgeschützte Alt-Anteile), aus Billigkeitsgründen von einer Besteuerung der Ausschüttungen ab. In allen anderen Fällen sind die Ausschüttungen grundsätzlich steuerpflichtig und unterliegen der Kapitalertragsteuer.

Bei den bestandsgeschützten Alt-Anteilen sollte der Entrichtungspflichtige keine Kapitalertragsteuer auf die Ausschüttungen einbehalten. Wurde Kapitalertragsteuer bereits einbehalten, sollte diese von dem Entrichtungspflichtigen bzw. andernfalls nach Vorlage einer in diesem BMF-Schreiben näher bestimmten Bescheinigung im Rahmen des Veranlagungsverfahrens erstattet werden.

Verluste aus bestandsgeschützten Alt-Anteilen sind laut BMF-Schreiben regelmäßig steuerlich irrelevant, weil sie in der Zeit vor dem 1.1.2018 eingetreten sind.

Hinweis: *Nur wenige deutsche Anleger haben offenbar unmittelbar in Madoff-Fonds investiert. Stattdessen erfolgten die Investitionen vielfach über Dachfonds. Vor diesem Hintergrund wird im Schrifttum darauf hingewiesen, dass – sofern möglich – zu prüfen wäre, ob die Steuerbescheinigungen der Dachfonds korrekt sind bzw. waren. Geschädigte sollten ggf. Kontakt mit ihrem Bankhaus aufnehmen.*

Steuerbescheinigungen bei American Depository Receipts auf inländische Aktien

Ein American Depository Receipt (ADR) ist ein auf Dollar lautender, von amerikanischen Depotbanken in den USA ausgegebener Hinterlegungsschein, der eine bestimmte Anzahl hinterlegter Aktien eines ausländischen Unternehmens verkörpert und an deren Stelle am US-Kapitalmarkt gehandelt werden kann. Mit Schreiben vom 18.12.2018 (Az. IV C 1 – S 2204/12/10003, BStBl. I 2018, S. 1400) stellt das BMF klar, dass Steuerbescheinigungen für Dividenden aus Aktien, die für derartige ADRs hinterlegt sind, um Angaben hinsichtlich der Gesamtzahl der im Rahmen des ADR-Programms ausgegebenen ADRs auf Aktien mit Dividendenberechtigung, die Anzahl der ADRs des ADR-Inhabers, für die eine Steuerbescheinigung ausgestellt wurde und die internationale Wertpapierkennnummer (ISIN) des ADR zu ergänzen sind.

Enteignung kein privates Veräußerungsgeschäft

Eine Enteignung stellt als Hoheitsakt kein privates Veräußerungsgeschäft im Sinne von § 23 EStG dar. Zu diesem Ergebnis kommt das FG Münster in seinem Urteil vom 28.11.2018 (Az. 1 K 71/16 E, EFG 2019, S. 98). Nach Auffassung der Richter fehle es an der auf die Eigentumsübertragung gerichteten wirtschaftlichen Betätigung des Steuerpflichtigen. Anders als bei Gewinneinkunftsarten komme es bei privaten Veräußerungsgeschäften nicht allein auf die Gewinnverwirklichung, sondern auch darauf an, dass das betreffende Wirtschaftsgut vom Steuerpflichtigen willentlich übertragen wird.

Hinweis: *Sofern die Besteuerung bei privaten Veräußerungsgeschäften ausschließlich von der Gewinnverwirklichung abhängen sollte, hätte der Gesetzgeber auch den Verlustausgleich und den Verlustabzug mit anderen Einkünften als mit solchen aus § 23 EStG zulassen müssen. Gegen das Urteil ist unter dem Az. IX R 28/18 Revision beim BFH anhängig.*

Flüchtlingshilfe bis VZ 2021 steuerbegünstigt

Mit Schreiben vom 5.2.2019 (Az. III C 3 – S7130/15/10001-02/IVC4-S0185/15/10001:001, DStR 2019, S. 286) hat das BMF die umsatzsteuerlichen und gemeinnützigkeitsrechtlichen Billigkeitsmaßnahmen zur Flüchtlingshilfe, die von Einrichtungen erbracht werden, die ausschließlich und unmittelbar gemeinnützigen, mildtätigen oder kirchlichen Zwecken dienen, bis einschließlich Veranlagungszeitraum 2021 verlängert.

INTERNATIONALES STEUERRECHT

Anrechnung von chinesischer Quellensteuer auf Lizenzeinnahmen

Das FG Münster hatte mit Urteil vom 21.11.2018 (Az. 9 K 4187/14 K) darüber zu entscheiden, in welchem Umfang chinesische Quellensteuern, die auf Lizenzeinnahmen, die eine chinesische Tochtergesellschaft an ihre deutsche Muttergesellschaft gezahlt hat, auf die Körperschaftsteuer der Muttergesellschaft angerechnet werden können.

Zu klären war dabei insb. die Höhe der ausländischen Einkünfte, bei deren Ermittlung gemäß § 34c Abs. 1 Satz 4 EStG Betriebsausgaben und Betriebsvermögensminderungen abzuziehen sind, die mit den Lizenzeinnahmen in wirtschaftlichem Zusammenhang stehen. Im maßgeblichen Veranlagungszeitraum waren neben laufenden Betriebsausgaben, die unstreitig durch die Lizenzeinnahmen veranlasst waren, auch Aufwendungen für laufende und noch nicht abgeschlossene Entwicklungsarbeiten angefallen, die erst in späteren Jahren zu Lizenzvergaben und Lizenzeinnahmen aus China geführt haben. Hinsichtlich dieser Entwicklungsaufwendungen fehlt es laut der Rechtsauffassung des FG Münster an dem erforderlichen wirtschaftlichen Zusammenhang mit Lizenzeinnahmen des Streitjahres. Diese nicht aktivierungsfähigen Aufwendungen seien vielmehr aufgewendet worden, um ggf. künftig Lizenzeinnahmen erzielen zu können. Somit legte das FG Münster der Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrags nicht um diese Aufwendungen geminderte ausländische (chinesische) Einkünfte zugrunde und ließ im Ergebnis eine Anrechnung der chinesischen Quellensteuer in entsprechend höherem Umfang zu.

Hinweis: *Derzeit wird im Rahmen von Betriebsprüfungen oftmals die Frage aufgeworfen, in welchem Umfang und in welcher Höhe Betriebsausgaben und Betriebsvermögensminderungen mit den ausländischen, der Quellensteuer unterliegenden Einnahmen in wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Das Urteil ist insbesondere für forschungsintensive Unternehmen positiv und stärkt allgemein die Position, das Tatbestandsmerkmal des wirtschaftlichen Zusammenhangs eng auf die konkreten Einnahmen bezogen auszulegen. Die Urteilsgrundsätze lassen sich auch auf quellensteuerbehaftete Lizenzeinnahmen aus anderen Staaten übertragen. Das Urteil ist noch nicht rechtskräftig, die Revision beim BFH wurde zugelassen.*

Sofortbesteuerung bei Wegzug in die Schweiz EU-rechtswidrig

Ein deutscher Staatsangehöriger, der seit 2008 als Gesellschafter-Geschäftsführer zu 50 % an einer in der Schweiz ansässigen Kapitalgesellschaft beteiligt ist, verlegte 2011 seinen Wohnsitz von Deutschland in die Schweiz. Gemäß § 6 Abs. 1 AStG wurde die Veräußerung der Anteile fingiert und der Vermögenszuwachs unter Beachtung des Teileinkünfteverfahrens der Einkommensteuer unterworfen.

Auf das Vorabentscheidungsersuchen des FG Baden-Württemberg (Beschluss vom 14.6.2017, Az. 2 K 2413/15, DStRE 2018, S. 1349) hin entschied nun der EuGH, dass diese Sofortbesteuerung eine ungerechtfertigte Beschränkung des Niederlassungsrechts gemäß dem zwischen der EU und der Schweiz vereinbarten Freizügigkeitsabkommen darstellt (Urteil vom 26.2.2019, Rs. C-581/17, Wächtler, DStR 2019, S. 425). Der EuGH sieht es als unverhältnismäßig an, dass in diesem Fall eine Stundung der Steuer, wie sie bei Wegzug in einen EU-/EWR-Staat vorgesehen ist, versagt wird. Auch eine auf Antrag ggf. zu gewährende Streckung der Steuerzahlung hält der EuGH nicht für geeignet, den aus der Wegzugsbesteuerung resultierenden Liquiditätsnachteil aufzuheben.

Hinweis: *Gegen Einkommensteuerbescheide, in denen in entsprechenden Fällen eine fiktive Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen i. S. v. § 17 EStG berücksichtigt wurde, sollte mit Verweis auf die EuGH-Entscheidung Einspruch eingelegt werden. Zwar betraf die Entscheidung des EuGH den Fall eines Steuerpflichtigen, dessen Tätigkeit als selbständige Erwerbstätigkeit qualifiziert wurde. U. E. dürfte der EuGH aber auch bei einem abhängig Beschäftigten zu einem entsprechenden Ergebnis kommen, weshalb auch in diesen Fällen Einspruch eingelegt werden sollte.*

Mit einer kurzfristigen Reaktion der Finanzverwaltung und/oder des Gesetzgebers ist zu rechnen. Dabei kann nicht ausgeschlossen werden, dass der Gesetzgeber die derzeit vorgesehene zinslose Stundung im Falle des Wegzugs in einen EU-/EWR-Mitgliedstaat zwar gleichermaßen auch auf weitere Staaten ausdehnt, dabei aber insgesamt Restriktionen vorsieht.

Gerne lassen wir Ihnen weitere Informationen zu dieser Entscheidung zukommen. Senden Sie uns dazu bitte eine kurze Nachricht an novus@ebnerstolz.de.

EU-Rechtskonformität der Hinzurechnung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter im Drittstaatenfall

In dem zugrundeliegenden Streitfall legte der BFH mit Beschluss vom 12.10.2016 (Az. I R 80/14, DStRE 2017, S. 534) dem EuGH die Regelung zur Hinzurechnungsbesteuerung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter nach § 7 Abs. 6 und 6a AStG zur EU-rechtlichen Überprüfung vor. Im konkreten Fall wurden einer inländischen Kapitalgesellschaft, die 30 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft in der Schweiz hielt, Zwischeneinkünfte hinzugerechnet.

Den Schlussanträgen des Generalanwalts vom 5.6.2018 folgend entschied der EuGH mit Urteil vom 26.2.2019 (Rs. C-135/17, X GmbH, DStR 2019, S. 489), dass zwar die streitgegenständlichen Regelungen grundsätzlich zu einer Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit führen. Dies hält der EuGH jedoch wegen der sog. Standstill-Klausel für unbeachtlich, da die Beschränkung auf einer bereits am 31.12.1993 bestehenden Rechtsvorschrift beruht. Zwar ist die maßgebliche Regelung nach dem 31.12.1993 dahingehend geändert worden, dass die relevante Beteiligungsgrenze von 10 % auf 1 % abgesenkt wurde und somit neben Direktinvestitionen nun auch Portfolioinvestitionen umfasst. Dies führt laut EuGH jedoch zumindest bei Direktinvestitionen – wie im Streitfall – zu keiner Änderung des Regelungsgehalts.

Ob es ggf. durch eine weitere Änderung des § 7 Abs. 6 und 6a AStG durch das StSenkG, die jedoch durch das UntStFG 2001 sogleich zurückgenommen wurde, zu einer Änderung des Regelungsgehalts gekommen sein mag, sieht der EuGH im Beurteilungsbereich des BFH und erteilt diesem einen entsprechenden Prüfauftrag.

Sollte eine solche Änderung anzunehmen sein und somit die Stand-still-Klausel nicht greifen, hätte der BFH schließlich noch abschließend zu prüfen, ob mit dem Drittstaat Auskunftsvereinbarungen bestehen, um die Richtigkeit von Informationen zur dort ansässigen Gesellschaft zu überprüfen. Nur wenn solche Auskunftsvereinbarungen fehlen, käme der EuGH zu einer Verletzung der Kapitalverkehrsfreiheit.

Hinweis: *Im Ergebnis ist davon auszugehen, dass die Hinzurechnung von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter im Drittstaatenfall bei Direktinvestitionen wegen der Standstill-Klausel EU-rechtskonform ist.*

Wichtige Änderungen bei der Endabrechnung durch Verteilernetzbetreiber für das Kalenderjahr 2018

Verteilernetzbetreiber sind nach § 72 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. a EEG 2017 verpflichtet, ihrem vorgelagerten Übertragungsnetzbetreiber bis zum 31.5.2019 eine Endabrechnung sowohl für jede einzelne EEG-Anlage als auch eine zusammengefasste Endabrechnung für das Kalenderjahr 2018 über die EEG-Umlage vorzulegen. Diese Endabrechnung ist nach § 75 Satz 1 EEG 2017 und unter Anwendung des IDW PH 9.970.11 (Stand: 5.3.2019) in geprüfter Form abzugeben.

Das sog. Energiesammelgesetz (EnSaG) vom 17.12.2018 hat zu entscheidenden Änderungen betreffend die EEG-Umlagesätze für Eigenversorger geführt, die Verteilernetzbetreiber im Rahmen der Endabrechnung für 2018 berücksichtigen müssen.

Zunächst aber besteht wie bisher für Anlagen in der Eigenversorgung der Grundsatz, dass nach § 61 Abs. 1 EEG 2017 die volle EEG-Umlage von derzeit 6,405 Cent/kWh zu entrichten ist.

Für den Kraftwerkseigenverbrauch, bei Anlagen die weder unmittelbar noch mittelbar an ein Netz angeschlossen sind (sog. Inselbetrieb), bei einer vollständigen Eigenversorgung mit Strom aus Erneuerbaren Energien und bei sog. Kleinanlagen mit einer installierten Leistung von maximal 10kW entfällt die EEG-Umlage vollständig aus sachlichen Gründen, sofern die relevanten Meldepflichten (§ 74a EEG 2017) eingehalten werden.

Die neuen EEG-Umlagesätze nach dem EnSaG ab dem 1.1.2018 – die auch für die Endabrechnung zum 31.5.2019 relevant sind – betragen:

EEG-Umlagen nach §§ 61 bis 61i EEG 2017
40 % der EEG-Umlage: EEG-Umlage nach § 61b bis § 61d EEG 2017
160 % der EEG Umlage: EEG-Umlage nach § 61c Abs. 2 EEG 2017
20 % der EEG-Umlage: EEG-Umlage nach § 61g Abs. 1 oder 2 EEG 2017
100 % der EEG-Umlage: ▶ EEG-Umlage nach § 61 Abs. 1 EEG 2017 für Strom, für den kein Anspruch auf Entfall oder Verringerung der EEG-Umlage nach § 61a bis § 61g EEG 2017 besteht ▶ EEG-Umlage nach § 61i Abs. 1 EEG 2017

Verringerung der EEG-Umlage bei EEG- und hocheffizienten KWK-Anlagen

Erfolgt die Eigenversorgung aus der Stromerzeugung unter Einsatz von ausschließlich erneuerbaren Energien, verringert sich die EEG-Umlage wie bisher auf 40 % (§ 61b EEG 2017).

Bei Eigenversorgung aus KWK-Anlagen mit Aufnahme der Eigenversorgung nach dem 1.8.2014 („neue Anlagen") sind durch das Energiesammelgesetz rückwirkend zum 1.1.2018 folgende Sachverhalte zu vermerken:

3.500 Vollbenutzungsstunden	3.501 Vollbenutzungsstunden und mehr	
40% der EEG-Umlage		
40% der EEG-Umlage	100% der EEG-Umlage	100% der EEG-Umlage
100% der EEG-Umlage		

Die EEG-Umlage reduziert sich ebenfalls auf 40 % der vollen Umlage bei Anlagen mit einer installierten Leistung bis 1MW oder über 10MW, sowie bei Anlagen jeglicher Größe, die von einem Unternehmen in der stromkostenintensiven Industrie (Liste 1 Anhang 4 EEG 2017) betrieben werden (§ 61c Abs. 1 bis 3 EEG 2017).

Für die übrigen Anlagen erfolgt unter Berücksichtigung der nachfolgend beschriebenen Übergangsregelung nach § 61d EEG 2017 eine Staffelung der EEG-Umlage nach Vollbenutzungsstunden (sog. „Claw-back-Mechanismus"):

Für Anlagen mit einer Auslastung von mehr als 3.500 Vollbenutzungsstunden schrumpft das bis 3.500 Vollbenutzungsstunden bestehende Kontingent an Stromerzeugungsmengen mit 40 % der EEG-Umlage mit jeder über 3.500 Vollbenutzungsstunden hinausgehenden Vollbenutzungsstunde. Dies entspricht rechnerisch einer 160 %-igen EEG-Umlage-Belastung ab 3.501 Vollbenutzungsstunden im Kalenderjahr.

Beispiel: *Betreiber einer hocheffizienten KWK-Anlage mit 7.000 Vollbenutzungsstunden und Inbetriebnahme am 1.1.2018 müssen somit im Ergebnis auf die gesamte Erzeugungsmenge die volle EEG-Umlage von derzeit 6,405 Cent/kWh entrichten.*

Um die Belastungen für die hiervon betroffenen Anlagenbetreiber zu begrenzen, sieht § 61d EEG 2017 für Anlagen mit Inbetriebnahmedatum bis 1.1.2018 Übergangsfristen bis längstens Dezember 2020 vor, so dass für diese Anlagen der Claw-back-Mechanismus erst zu einem späteren Zeitpunkt greift.

Verringerung der EEG-Umlage bei Bestandsanlagen

Bestandsanlagen mit Inbetriebnahme vor dem 1. 8.2014 („Bestandsanlagen") bzw. vor dem 1.9.2011 („ältere Bestandsanlagen") können wie bisher von einer vollständigen Entlastung der EEG-Umlage profitieren, sofern unverändert die nun in § 61e Abs. 2 bzw. § 61f EEG 2017 genannten Bedingungen erfüllt werden. Wurden oder werden solche Bestandsanlagen nach dem 31.12.2017 an demselben Standort erneuert oder ersetzt, ohne dass damit eine Erweiterung einhergeht, und anschließend durch denselben Letztverbraucher nach § 61e Abs. 2 EEG 2017 in Eigenversorgung weiterbetrieben, erhöht sich die EEG-Umlage nach § 61g Abs. 1 EEG 2017 von 0 % auf 20 % der vollen EEG-Umlage. § 61g Abs. 2 EEG 2017 schließt diese Privilegierung auch bei einer mehrfachen Modernisierung ohne Erweiterung nicht aus.

Grundsätzlich führt daher jede Erweiterung oder Rechtsnachfolge (§ 61h EEG 2017) zu einem Verlust des Bestandschutzes und somit zu einer vollen EEG-Umlagebelastung, sofern nicht eine der oben genannten Befreiungsvorschriften greift.

Sanktionierung bei der Verletzung von Meldepflichten

Ein Verstoß gegen die Mitteilungspflicht nach § 74a Abs. 1 EEG 2017 (Basisangaben) führt gemäß § 61i Abs. 2 EEG 2017 dazu, dass sich die nach § 61a EEG 2017 entfallene oder nach §§ 61b bis 61g EEG 2017 verringerte EEG-Umlage für den jeweiligen Mitteilungszeitraum (rückwirkend) um 20 % erhöht. Das gilt allerdings nur, wenn die Mitteilungspflichten nicht spätestens bis zum 28.2. bzw. 31.5. des Jahres erfüllt werden, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem diese Mitteilungspflichten unverzüglich zu erfüllen gewesen wären.

Ein Verstoß gegen die Mitteilungspflicht nach § 74a Abs. 2 EEG 2017 (Endabrechnung), führt nach § 61i Abs. 1 EEG 2017 dazu, dass sich der nach den §§ 61b bis 61g EEG 2017 verringerte Anspruch auf die EEG-Umlage nach § 61 Abs. 1 EEG 2017 auf 100 % erhöht.

Durch das EnSaG wurde in § 74a Abs. 4 EEG 2017 außerdem die Verpflichtung aufgenommen, dass Eigenversorger und sonstige Letztverbraucher ihre Mitteilungen mit Hilfe der von Netzbetreibern zur Verfügung gestellten Formularvorlagen machen müssen. Netzbetreiber sollten daher zeitnah klarstellen, ob es sich bei den veröffentlichten Formularen, die zur Verfügung gestellt werden, um solche zwingenden Formularvorgaben nach § 74a Abs. 4 EEG 2017 oder ob es sich lediglich um eine Empfehlung handelt.

MERGERS & ACQUISTIONS

Nationale Industriestrategie 2030

Am 5.2.2019 stellte der Bundeswirtschaftsminister, Peter Altmaier, die „Nationale Industriestrategie 2030" vor. Ihr Untertitel „Strategische Leitlinien für eine deutsche und europäische Industriepolitik" verrät den europäischen Gestaltungswillen. Auch sonst spielt der Bundeswirtschaftsminister mit offenen Karten: gleich im Vorwort wird mit der Verweisung auf die protektionistische respektive expansive Wirtschaftspolitik anderer Staaten klargestellt, dass hier die deutsche Antwort auf „Make America great again" und das chinesische Seidenstraßenprojekt formuliert wird.

Inhaltlich setzt der Bundeswirtschaftsminister auf die gezielte staatliche Unterstützung der Wirtschaft, genauer: der Industrie. Die hohe Bedeutung der Industrie für das heute herrschende Wohlstandsniveau wird im Rahmen einer Bestandsaufnahme hervorgehoben. Um dieses Niveau auch zukünftig zu erhalten, soll der Beitrag der Industrie zur Bruttowertschöpfung in Deutschland auf 25 % und in der EU auf 20 % steigen – und zwar durch den Ausbau des industriellen Mittelstandes. „Hidden Champions" sollen mit staatlichem Support zu europäischen und globalen Champions heranwachsen, die sich auf der Weltbühne nicht mehr verstecken müssen. „Size Matters" heißt es dazu lapidar in dem Papier.

Organisches Wachstum dürfte dazu kaum ausreichen. Daher sollen Unternehmensübernahmen und Fusionen in Deutschland und der EU erleichtert werden, indem das jeweilige Kartellrecht einer Prüfung unterzogen wird. Explizit wird die Fokussierung auf nationale und regionale Märkte im geltenden Recht moniert. Aus rechtlicher Sicht wäre denkbar, die betroffenen Märkte extensiver zu definieren und die für die Fusionskontrolle entscheidenden Umsatzschwellen anzuheben. Diese Punkte würden sich auf das „Ob" und damit in einer frühen Phase auf Transaktionen auswirken. Soweit zur Offensivstrategie.

Die defensive Komponente der Industriestrategie 2030 betrifft ebenfalls Unternehmensübernahmen, namentlich grenzüberschreitende Unternehmensübernahmen, bei denen deutsche und europäische Unternehmen von Investoren aus Drittstaaten übernommen werden. Diese seien weiterhin erwünscht, da sie zu einem offenen und global vernetzten Wirtschaftssystem dazugehören. Gleichwohl sollen zukünftig staatliche Eingriffe in Übernahmeprozesse auch jenseits der nationalen Sicherheit und der kritischen Infrastruktur möglich sein, soweit der Schutz durch die primär zuständige Privatwirtschaft selbst nicht gewährleistet werden kann. Mit der Schaffung einer staatlichen Beteiligungsfazilität sollen vorübergehend und in begründeten Ausnahmefällen auch technologie- und innovationsführende Unternehmen durch den Staat erworben werden können, der Staat mithin zum „Nachtwächter" mit (subsidiärer) Akquisitionskompetenz werden. Die konkrete Gestaltung der Beteiligungsfazilität ist noch offen. Denkbar wäre, dass analog zum Fall von 50 Hertz die KfW im Auftrag der Bundesregierung als Akquisiteur auftritt (sog. Zuweisungsgeschäft i. S. d. § 2 Abs. 4 Gesetz über die Kreditanstalt für Wiederaufbau) oder in Anlehnung an die Bundesanstalt für Finanzmarktstabilisierung eine eigens dafür zuständige Anstalt oder Körperschaft des Bundes gegründet wird. Welche konkrete Gestaltung auch gewählt werden mag, mittelfristig dürfte in jedem Fall mit weiteren Verschärfungen des deutschen und europäischen Außenwirtschaftsrechts zu rechnen sein. Dies hätte weitreichende Folgen für das „Wie" einer Transaktion, da deren Strukturierung und zeitliche Planung unmittelbar betroffen sind.

Hinweis: *Unstreitig dürfte sein, dass mit der Industriestrategie 2030 ein wichtiger erster Impuls für die öffentliche Diskussion gegeben wurde. Dass dieser Impuls nicht allein auf plumpe Beihilfestrategien, sondern auch auf die Kräfte des (M&A) Marktes setzt, erscheint gerade aus Sicht des deutschen Mittelstands begrüßenswert. Offen ist, ob die Industriestrategie 2030 auch durch eine Finanzstrategie 2030 flankiert wird. Die zahlreichen Eingriffe in die Kapitalmarktregulierung sind nicht spurlos am Markt für Unternehmensübernahmen und Fusionen vorübergegangen. Am deutlichsten ist dies vielleicht daran erkennbar, dass die Konsolidierung des deutschen Bankensektors noch längst nicht abgeschlossen ist.*

GESELLSCHAFTSRECHT

Formwechsel von KG in GmbH: Ausscheiden des persönlich haftenden Gesellschafters

Wird eine KG formwechselnd in eine GmbH umgewandelt, ist das Ausscheiden des persönlich haftenden Gesellschafters mit Wirksamwerden des Formwechsels möglich. Dies entschied das Kammergericht mit rechtskräftigem Beschluss vom 19.12.2018 (Az. 22 W 85/18, DStR 2019, S. 294).

Es sei nicht zwingende Voraussetzung des Umwandlungsvorgangs, dass alle Anteilseigner, die am formwechselnden Rechtsträger beteiligt waren, auch am neuen Rechtsträger beteiligt sind. Dies gelte zumindest dann, wenn alle Gesellschafter dem Ausscheiden des persönlich haftenden Gesellschafters zustimmen. Der Grundsatz der Kontinuität der Mitgliedschaft stehe dem jedenfalls dann nicht entgegen, wenn der persönlich haftende Gesellschafter nicht am Vermögen der KG beteiligt ist.

Hinweis: *Somit konnte im Streitfall die Eintragung des Formwechsels der als „S… Gesellschaft für Architekten mbH & Co. KG" firmierenden KG in die als „S… Architekten GmbH" firmierende GmbH in das Handelsregister nicht versagt werden, weil die nicht am Vermögen der KG beteiligte Komplementärin, S… GmbH, mit Wirksamwerden des Formwechsels ausgeschieden ist und nur der alleinige Kommanditist an der Zielgesellschaft beteiligt sein soll.*

Entlastung des Geschäftsführers einer GmbH durch Aufgabenzuweisung

Leistet eine GmbH nach Eintritt der Zahlungsunfähigkeit oder nach Feststellung ihrer Überschuldung weiterhin Zahlungen an Dritte, sind die Geschäftsführer der GmbH zum Ersatz verpflichtet (§ 64 GmbHG). Entsprechend machte der Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen einer GmbH, deren Gesellschaftszweck die Produktion von Fernsehshows war, eine Zahlungserstattung gegenüber einem Geschäftsführer geltend. Diese wandte ein, dass er nach einer internen Geschäftsaufteilung allein für das Künstlerische zuständig gewesen sei. Kaufmännische, organisatorische und finanzielle Belange des Geschäfts der GmbH wären ausschließlich von dem anderen Geschäftsführer erledigt worden.

In seinem Urteil vom 6.11.2018 (Az. II ZR 11/17, DStR 2019, S. 455) weist der BGH zunächst darauf hin, dass bei der Haftung für Zahlungen nach Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung der GmbH grundsätzlich ein schuldhaftes Handeln des Geschäftsführers vermutet wird. Ihm stehe jedoch frei, darzulegen, dass er mit der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmanns gehandelt hat. Ein solcher Entlastungsbeweis könne nicht bereits dadurch geführt werden, dass Geschäftsführerpflichten im Wege der Geschäftsverteilung auf einzelne Geschäftsführer übertragen werden. Gleichwohl sei eine Ressortaufteilung auf Geschäftsführungsebene möglich und unter strengen Anforderungen anzuerkennen.

So setze eine Geschäftsverteilung oder Ressortaufteilung eine klare und eindeutige Abgrenzung der Geschäftsführungsaufgaben auf Grund einer von allen Mitgliedern des Organs mitgetragenen Aufgabenzuweisung voraus. Diese müsse die vollständige Wahrnehmung der Geschäftsführungsaufgaben durch hierfür fachlich und persönlich geeignete Personen sicherstellen und ungeachtet der Ressortzuständigkeit eines einzelnen Geschäftsführers die Zuständigkeit des Gesamtorgans insb. für nicht delegierbare Angelegenheiten der Geschäftsführung wahren. Nicht zwingend erforderlich sei hingegen, dass die Aufgabenzuweisung schriftlich dokumentiert werde.

Zudem müsse eine hinreichende Kontrolle und Überwachung der ordnungsgemäßen Aufgabenerledigung gegeben sein.

Hinweis: *Das Urteil des BGH zeigt, dass eine Aufgabenverteilung auf Geschäftsführungsebene ein nützliches Indiz für eine Entlastung des Geschäftsführers sein kann. Allerdings sind dabei strenge Anforderungen zu erfüllen. Aus Nachweisgründen empfiehlt sich eine schriftliche Dokumentation, auch wenn der BGH diese nicht zwingend vorausgesetzt.*

ARBEITSRECHT

Aufklärungspflicht des Arbeitgebers über nicht genommenen Urlaub

Mit Urteil vom 19.2.2019 (Az. 9 AZR 541/15) kommt das BAG zu dem Ergebnis, dass der Arbeitgeber den Arbeitnehmer über den konkreten Urlaubsanspruch und die Verfallfristen belehren muss, damit der Anspruch eines Arbeitnehmers auf bezahlten Jahresurlaub am Ende des Kalenderjahres bzw. des Übertragungszeitraums erlischt. Nur wenn der Arbeitnehmer entsprechend belehrt worden sei und den Urlaub dennoch aus freien Stücken nicht genommen habe, komme ein Erlöschen des Urlaubsanspruchs in Betracht.

Das BAG schlussfolgert diese Rechtsauffassung aus einer richtlinienkonformen Auslegung des § 7 BurlG und setzt damit die Vorgaben aus der Vorabentscheidung des EuGH vom 6.11.2018 (Rz. C-684/16, NZA 2018, S. 1474) um (vgl. dazu auch novus Januar/Februar 2019, S. 25).

Abermals zu klären: Wirksamkeit eines Kopftuchverbots

Der EuGH entschied bereits mit Urteil vom 14.3.2017 (Rs. C-157/15, G4S Secure Solutions, Achbita-Urteil, NJW 2017, S. 1087), dass eine allgemeine Betriebsregelung, die das sichtbare Tragen jedes politischen, philosophischen oder religiösen Zeichens verbietet, keine unmittelbare Diskriminierung wegen der Religion oder der Weltanschauung darstellt. Dem Urteil lag der Fall zugrunde, dass der Arbeitgeber aufgrund einer solchen Betriebsregelung eine Arbeitnehmerin anwies, auf das Tragen eines Kopftuchs zu verzichten.

Das BAG hat nun erneut über die Frage zu entscheiden, ob die Anweisung des Arbeitgebers an eine Arbeitnehmerin, am Arbeitsplatz kein Kopftuch zu tragen, rechtens ist. In dem neuerlichen Streitfall sah eine unternehmensinterne Regelung vor, dass auf das Tragen auffälliger großflächiger Zeichen religiöser, politischer und sonstiger weltanschaulicher Überzeugungen am Arbeitsplatz zu verzichten ist. Das BAG hat zur Klärung dieser Frage mit Vorlagebeschlusses vom 30.1.2019 (Az. 10 AZR 299/18 (A)) den EuGH angerufen. Mit dem Beschluss ersucht das BAG die Beantwortung der Frage, ob eine unternehmensinterne Regelung jegliches sichtbare Tragen von religiösen Zeichen, und nicht lediglich das Tragen auffällig großer Zeichen, verbieten muss, um einer Angemessenheitsprüfung standzuhalten.

Hinweis: *Die Differenzierung dürfte in der Praxis insb. dann von Bedeutung sein, wenn z. B. das Tragen eines Schmuckanhängers in Form eines Kreuzes vom Arbeitgeber nicht beanstandet wird, muslimische Arbeitnehmerinnen hingegen aufgefordert werden, das Kopftuch am Arbeitsplatz abzulegen.*

Hinterbliebenenversorgung mit Mindestehedauer

Enthält eine vom Arbeitgeber dem Arbeitnehmer erteilte Versorgungszusage Allgemeine Geschäftsbedingungen, und ist darin vorgesehen, dass die Hinterbliebenenversorgung entfällt, wenn im Zeitpunkt des Todes des Versorgungsberechtigten die Ehe nicht mindestens zehn Jahre bestanden hat, beurteilt das BAG diese Regelung nach § 307 Abs. 1 Satz 1 BGB als unwirksam (Urteil vom 19.2.2019, Az. 3 AZR 150/18). Das BAG sieht in einer solchen Klausel eine unangemessene Benachteiligung des unmittelbar Versorgungsberechtigten, weil durch die Voraussetzung einer zehnjährigen Mindestehedauer der Zweck der Hinterbliebenenversorgung gefährdet werde. Es werde von der für die Hinterbliebenenversorgung kennzeichnenden Vertragstypik durch eine willkürlich gegriffene Zeitspanne ohne inneren Zusammenhang zum Arbeitsverhältnis abgewichen.

Hinweis: *Ist vom Arbeitgeber eine Mindestehedauer bei der Vereinbarung einer Versorgungszusage erwünscht, sollte darauf geachtet, dass eine solche Regelung individuell vereinbart und nicht im Rahmen Allgemeiner Geschäftsbedingungen geregelt wird.*

Verantwortlichkeit für Unfälle betriebsfremder Arbeiter anderer Arbeitgeber

Laut Urteil des OLG Koblenz vom 13.12.2018 (Az. 1 U 296/18) kann ein Wartungsvertrag zwischen einer Wartungsfirma und dem Auftraggeber Schutzwirkung zu Gunsten des eingesetzten Arbeiters der Wartungsfirma entfalten, wenn dieser einen Unfall auf dem fremden Betriebsgelände erleidet.

Grundsätzlich sei es jedoch Sache des jeweiligen Arbeitgebers für die Sicherheit seiner Arbeiter zu sorgen, so das OLG Koblenz weiter. Den Arbeitgeber, auf dessen Betriebsgelände Arbeiter eines anderen Arbeitgebers eingesetzt werden, treffe nach § 8 Abs. 2 ArbSchG lediglich die Pflicht, sich zu vergewissern, dass die fremden Arbeiter von ihrem Arbeitgeber die erforderlichen arbeitsschutzrechtlichen Hinweise und Belehrungen erhalten haben. Hingegen bestehe keine Pflicht, über klar erkennbare Gefahren aufzuklären.

Hinweis: *Im Streitfall sah es das OLG Koblenz deshalb konkret nicht für erforderlich an, dass auf die nicht sichere Begehbarkeit von bei einer Hallenbegehung klar erkennbaren, aus Plexiglas bestehenden Lichtbändern im Deckenbereich hingewiesen wird.*

Frankreich: Einführung einer Digitalsteuer auf nationaler Ebene geplant

Am 21.3.2018 schlug die EU-Kommission die Einführung einer sog. Digitalsteuer vor, um das Steueraufkommen von international agierenden Internetunternehmen „gerechter" auf die Staaten zu verteilen, in denen diese Unternehmen zwar Umsätze generieren, jedoch mangels physischer Präsenz keine dort zu versteuernden Gewinne erzielen. Gegenüber dem Vorschlag wurde vielfältige Kritik laut, sowohl aus verschiedenen Mitgliedstaaten als auch von Wirtschaftsverbänden und Interessenvertretern. Weiterentwickelte Ansätze hin zur Einführung einer Digitalwerbesteuer fanden am 12.3.2019 keine Mehrheit im Rat der EU-Finanzminister und gelten damit als auf EU-Ebene gescheitert.

Laut Pressemeldungen vom 6.3.2019 hat nun aber die französische Regierung einen nationalen Alleingang beschlossen. Konkret sollen Internetunternehmen 3 % ihres in Frankreich erzielten digitalen Umsatzes an den französischen Fiskus abführen müssen. Hiervon erfasst wären Unternehmen mit einem weltweiten Umsatz von jährlich mindestens 750 Mio. Euro und einem digitalen Umsatz in Frankreich von mindestens 25 Mio. Euro. Als digitaler Umsatz gelten dabei insb. Einnahmen aus gezielter Internet-Werbung und dem Verkauf ausgewählter Nutzerdaten. Bei Plattform-Betreibern sollen zudem Kommissionen für Umsätze aus dem Verkauf fremder Produkte über die Plattform besteuert werden.

Hinweis: *Das Gesetzesvorhaben in Frankreich könnte erneut Bewegung in die Diskussion um die Besteuerung von Digitalunternehmen bringen. Deutschland widersetzt sich bislang einem nationalen Alleingang und favorisiert eine international abgestimmte Lösung. Auf OECD-Ebene wird derzeit noch analysiert, wie die Besteuerung der digitalen Wirtschaft zukünftig ausgestaltet werden könnte.*

Schweiz: Erleichterungen bei der Rückerstattung der Verrechnungssteuer

Eine in der Schweiz wohnhafte Privatperson kann unter bestimmten Voraussetzungen die Rückerstattung der Verrechnungssteuer von 35 % auf Kapitalerträge und Lotteriegewinne beanspruchen. Die Voraussetzungen hierzu wurden mit Wirkung zum 1.1.2019 entschärft.

Wurde z. B. bei der Ausschüttung von Dividenden die Verrechnungssteuer von 35 % von der ausschüttenden Kapitalgesellschaft in der Schweiz einbehalten und abgeführt, war bislang erforderlich, dass diese Einkünfte vollständig im Rahmen der Steuererklärung angegeben wurden und die Steuerbehörde von diesen Einkünften nicht erst auf Nachfrage erfuhr.

Seit 1.1.2019 kann eine Rückerstattung auch dann beansprucht werden, wenn die Einkünfte in der Steuererklärung lediglich aufgrund von Fahrlässigkeit nicht deklariert worden sind. Damit ist auch eine nachträgliche Deklaration der mit Verrechnungssteuer belasteten Einkünfte noch möglich, sofern die Angaben nur fahrlässig nicht gemacht wurden, ohne dass dies schädlich für den Erstattungsanspruch wäre. Zudem erforderlich ist allerdings, dass das Veranlagungs-, Revisions- oder Nachsteuerverfahren noch nicht rechtskräftig abgeschlossen ist.

Hinweis: *Die Gesetzesänderung gilt auch für Ansprüche, die seit dem 1.1.2014 entstanden sind, sofern über den Anspruch auf Rückerstattung der Verrechnungssteuer noch nicht rechtskräftig entschieden worden ist. Gerne klären wir in Kooperation mit unseren Nexia-Partnern in der Schweiz, ob im konkreten Fall eine Rückerstattung der Verrechnungssteuer nach den seit 1.1.2019 geltenden Vorgaben möglich ist.*

Ebner Stolz erhält Lünendonk-Award 2019

Der Lünendonk-B2B-Service-Award geht in diesem Jahr in der Kategorie „Leistung" an Ebner Stolz. Das hat eine hochkarätige Medienjury von 15 unabhängigen Wirtschafts- und Fachjournalisten entschieden.

Das Marktforschungsinstitut Lünendonk & Hossenfelder aus Mindelheim vergibt den B2B-Service-Award zum neunten Mal. Jährlich wird der renommierte Preis im Rahmen einer Gala in Frankfurt am Main in den drei Bereichen „Leistung", „Innovation" und „Lebenswerk" verliehen.

Ebner Stolz wurde bei der Verleihung in der Kategorie „Leistung" für sein überproportionales Wachstum geehrt. Das Prüfungs- und Beratungsunternehmen hat seit seiner Fusion vor zehn Jahren den Umsatz um deutlich mehr als das Doppelte gesteigert.

Stellvertretend nahmen am 12.3.2019 die Partner Dr. Wolfgang Russ, Bernhard Steffan und Dr. Daniel Kautenburger-Behr den Preis entgegen. „Wir freuen uns sehr über die Auszeichnung und sind natürlich auch stolz auf unsere herausragende Entwicklung. Die Strategie der konsequenten Fokussierung auf den Mittelstand erweist sich als der richtige Weg für uns", resümiert Dr. Wolfgang Russ.

PUBLIKATIONEN

Markus Betz
Coaching bei Unternehmensnachfolge und Family Governance,
NWB 2019, S. 35

Michael Euchner
Studie: Mittelstand bleibt der Hausbank weiterhin treu,
FLF 2019, S. 70

Dr. Frederik Ruthardt / Dr. Matthias Popp
Unternehmensbewertung im Spiegel der Rechtsprechung – Entwicklungen im Jahr 2018, AG 2019, S. 196

Prof. Dr. Klaus Weber / Heike Schwind
Auswirkungen des Entwurfs der ErbStR 2019 auf die Unternehmensnachfolge,
ZEV 2019, S. 56

TERMINE

APRIL

Aktuelles zur elektronischen Rechnung
9.4.2019 // Berlin

Zehn Monate Datenschutzgrundverordnung (DSGVO)
10.4.2019 // Hannover

Fachkräftemangel und der Wettbewerb um die Generation Z
10.4.2019 // Stuttgart

Zach Davis – Zeitintelligenz: Immer einen Schritt voraus
17.4.2019 // Hamburg

A1-Bescheinigung, Meldepflichten und Sicherheit im Ausland
30.4.2019 // Stuttgart

MAI

Mehr Effizienz für Ihren Jahresabschluss
8.5.2019 // Webinar

Konsolidierung mit LucaNet
9.5.2019 // Webinar

Integrierte Planung mit LucaNet
16.5.2019 // Webinar

Strafrechtliche Risiken für Verantwortliche in Unternehmen
16.5.2019 // Köln

A1-Bescheinigung, Meldepflichten und Sicherheit im Ausland
21.5.2019 // Stuttgart

Fokus Recht: Scrum – Agile Verträge gestalten und rechtliche Herausforderung erkennen
22.5.2019 // Webinar

Datenerfassung im Konzernabschluss mit LucaNet.Group Report
23.5.2019 // Webinar

JUNI

JEFTA / Freihandelsabkommen zwischen der EU und Japan
5.6.2019 // Webinar

Fokus Recht: Schutz von Marken – Grundlagen und neues Recht
19.6.2019 // Webinar

Planung in Zeiten der Digitalisierung
19.6.2019 // Webinar

Betriebsprüfung als Ausgangspunkt von Steuerstrafverfahren
27.6.2019 // Köln

Konsolidierung mit LucaNet
27.6.2019 // 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

A member of Nexia International