

# novus

Grundsteuerreform  
passiert Bundestag

Digitaler Finanzber-  
richt: Elektronische  
Übermittlung von  
Jahresabschlüssen  
und anderen  
Finanzberichten

Update: Melde-  
pflichten zum  
Transparenzregister  
bei Kommandit-  
gesellschaften

Unternehmenskäufe:  
Motivation, Herausforderungen  
und Erfolgsfaktoren



# Unternehmenskäufe: Motivation, Herausforderungen und Erfolgsfaktoren

Die Anlässe für Unternehmenskäufe sind vielfältig: Neue Strategien, Wachstum und die weitere Firmenentwicklung können durch den Zukauf eines passenden Unternehmens oder eines Unternehmensteils verwirklicht werden. Die erforderliche Liquidität hierfür ist in den investierenden Unternehmen auch aufgrund der guten Konjunktur der vergangenen Jahre vorhanden. So wird der Unternehmenskauf derzeit überwiegend mit freien Liquiditätsreserven finanziert. Dies ergab unsere aktuelle Studie „Unternehmenskäufe: Motivation, Herausforderungen und Erfolgsfaktoren“, die wir gemeinsam mit dem F.A.Z.-Institut durchgeführt haben.

Der Kauf eines Unternehmens ist eine Aufgabenstellung mit vielen Unbekannten und gehört üblicherweise nicht zum Alltagsgeschäft der Unternehmer und des Management. Strategisches Vorgehen ist bei der Auswahl des Zielunternehmens unerlässlich. Konkret ist die Frage zu stellen, was mit der Expansion erreicht werden soll. Für die Hälfte der befragten Unternehmen waren sowohl das Erreichen von Wachstumszielen wie auch die Erweiterung des Produktangebots die Hauptmotivation. Zielunternehmen wurden von 43 % der Befragten insbesondere bei Wettbewerbern ausgemacht. 29 % der Unternehmen haben ein Zielunternehmen mit Unterstützung von M&A-Beratern oder einer Investmentbank gefunden.

Bei 71 % der Befragten besteht die grundsätzliche Bereitschaft, in Start up-Unternehmen zu investieren. Hiervon versprechen sich 78 % in erster Linie neues Innovationspotenzial und den Zugang zu neuen Technologien. 74 % erhoffen sich durch eine solche Investition zusätzliches Wachstum.

Von der ersten Ansprache des Unternehmens bis zum Signing des Deals sind zahlreiche Herausforderungen zu stemmen. Erwartungsgemäß wurden die Kaufpreisfindung bzw. die Bewertung des Zielunternehmens mit 53 % sowie die Einigung über die Vertragskonditionen mit 48 % als größte Herausforderung wahrgenommen. Ein Vehikel zur Informationsgewinnung sind Due Diligence-Prüfungen. Diese sind zwischenzeitlich weltweit Standard. Dadurch wird das Zielunternehmen auf Herz und Nieren geprüft, um die Chancen und Risiken der Transaktion angemessen bewerten zu können und letztlich den Kaufpreis zu ermitteln. Due Diligence-Berichte sind neben der Management-Präsentation die wichtigste Informationsgrundlage im Transaktionsprozess. 85 % der befragten Unternehmen haben eine umfassende Due Diligence-Prüfung in den Bereichen Legal, Financial und Tax durchführen lassen. Hier ist ein geschulter Blick und übergreifendes Wissen von Vorteil. Deshalb laufen Transaktionsprozesse in der Regel nicht ohne Unterstützung durch externe Berater ab. 84 % der befragten Unternehmen beauftragten Rechtsanwälte mit der Vertragsgestaltung. 57 % der Unternehmen ziehen Steuerberater und 46 % Wirtschaftsprüfer zurate. Die meisten Synergien nutzt, wer im Rahmen solcher Due Diligence-Prüfungen bzw. im gesamten Transaktionsprozess Experten aus allen Bereichen vernetzt zusammenarbeiten lässt. Dann kommt es zu keinem Informationsverlust. Und: Disziplinenübergreifende Transaktionsteams finden Lösungen, die rechtliche, steuerliche und wirtschaftliche Aspekte in Einklang bringen.

Auf Seiten der kaufenden Unternehmen ist die Prozesssteuerung Chefsache. 74 % der Unternehmen geben an, dass Vorstand bzw. Geschäftsführung die unternehmensinterne Steuerung des Transaktionsprozesses übernehmen. Im Mittelstand sind dies sogar 80 %; in Großunternehmen dagegen 64 %. Nur wenige mittelständische Unternehmen ver-

fügen über eine eigene M&A-Abteilung. Dies macht die Zusammenarbeit mit externen Dienstleistern umso wichtiger.

Als bedeutendsten Meilenstein im Transaktionsprozess beurteilen die befragten Unternehmen die Einholung der Zustimmung von Aufsichtsrat oder Beirat. Dies ist in Großunternehmen mit 57 % eine deutlich größere Herausforderung als in mittelständischen Unternehmen (37 %). Eine weitere Hürde ist die Unterzeichnung des Letter of Intent, also der Absichtserklärung über die wichtigsten Eckpunkte der Transaktion.

Aber auch weiche Faktoren sind bei Transaktionen wichtig. So spielte bei 99 % der befragten Unternehmen die Vertraulichkeit in der Kommunikation und bei 97 % die Transparenz über Chancen und Risiken bei der Zielgesellschaft eine große Rolle. Dies gilt umso mehr bei Cross-border-Transaktionen, da in solchen Fällen noch ausländisches Recht zu berücksichtigen ist. Dies belegt das Gespräch mit Christoph Staber und Klaus Ackermann von der BLANC & FISCHER Familienholding. Danach „ist der beste Vertrag in Asien nichts wert, wenn das Vertrauensverhältnis fehlt.“

Die in gedruckter Form vorliegende Studie können Sie gerne bei [novus@ebnerstolz.de](mailto:novus@ebnerstolz.de) anfordern.



**Armand von Alberti**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart



<span style="color: yellow;">■</span> IM GESPRÄCH	
Due Diligences: Prüfung von Zielunternehmen auf Herz und Nieren	4
<span style="color: orange;">■</span> STEUERRECHT	
<b>Gesetzgebung</b>	
Grundsteuerreform passiert Bundestag	7
Beschlussempfehlungen der Ausschüsse des Bundesrats zu Steuergesetzentwürfen	7
Bundesregierung beschließt Entwurf eines Dritten Bürokratientlastungsgesetzes	8
Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen	9
Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht	10
<b>Unternehmensbesteuerung</b>	
In Vergangenheit unterlassene Einlage: Keine erfolgswirksame Nachholbarkeit	10
Abzugsverbot bei Kartellgeldbußen	11
Keine erweiterte Kürzung bei Beteiligung einer grundstücksverwaltenden Gesellschaft an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft	11
Keine Teilwertzuschreibung auf Verpflichtung aus Umtauschanleihe bei Deckungsbestand	12
Standardisierte Einnahmenüberschussrechnung; Anlage EÜR 2019	12
<b>Arbeitnehmerbesteuerung</b>	13
<b>Immobilienbesteuerung</b>	14
<b>Umsatzsteuer</b>	15
<b>Erbschaftsteuer</b>	17
<b>Besteuerung von Privatpersonen</b>	18
<b>Internationales Steuerrecht</b>	19
<span style="color: lightblue;">■</span> WIRTSCHAFTSPRÜFUNG	20
<span style="color: red;">■</span> ZIVILRECHT	
<b>Vertragsrecht</b>	22
<b>Gesellschaftsrecht</b>	
Genossenschaft: Fristlose Kündigung eines Vorstandsmitglieds	22
Fristlose Kündigung des nicht wirksam geschlossenen GmbH-Geschäftsführer-Vertrages	22
Haftungsbeschränkte UG: Firmenbestandteil „Holding“ zulässig	23
Keine einheitliche Kapitalerhöhung zur Euro-Umstellung und Glättung des Stammkapitals und zur Verschmelzung	23
Korrekte Gestaltung der Gesellschafterliste	23
Update: Meldepflichten zum Transparenzregister bei Kommanditgesellschaften	24
<b>Insolvenzrecht</b>	25
<b>IT-Recht</b>	25
<b>Arbeitsrecht</b>	28
<span style="color: grey;">■</span> GLOBAL	30
<span style="color: yellow;">■</span> INTERN	31

# Due Diligences: Prüfung von Zielunternehmen auf Herz und Nieren

Befindet sich ein Unternehmen auf Expansionskurs, müssen geeignete Zielunternehmen gefunden werden. Neben strategischen Fragen, etwa ob die Unternehmen sich in der Wertschöpfungskette ergänzen, ob im Zielunternehmen innovative Lösungen vorhanden sind, wie das Wettbewerbsumfeld aussieht und ob ein Potenzial für Synergien besteht, spielen wirtschaftliche und rechtliche Faktoren eine wichtige Rolle. Diese Faktoren entscheiden letztlich, ob und zu welchem Preis es zu dem Unternehmenskauf kommt. Ein umfassendes Bild erhalten die Bieterunternehmen im Rahmen von Due Diligences. Wie solche Due Diligence-Prüfungen ablaufen, welche Daten generiert und welche Erkenntnisse hieraus gezogen werden, darüber sprechen wir mit Torsten Janßen, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Bonn.

**Im Rahmen einer Due Diligence wird ein potenzielles Zielunternehmen auf Herz und Nieren geprüft. Von wem wird eine Due Diligence in der Regel durchgeführt?**

Im Bereich Financial und Tax wird die Due Diligence typischerweise von Wirtschaftsprüfern und Steuerberatern durchgeführt. Bei Legal Due Diligences sind Rechtsanwälte hinzuzuziehen. Und wird eine Due Diligence auch im Bereich Commercial erforderlich, zieht man zusätzlich Unternehmensberater hinzu. Gerade in diesen vier Kernbereichen bietet es sich an, die Due Diligence einer multidisziplinären Kanzlei zu übertragen, um so Friktionen in der Kommunikation zu reduzieren und Interdependenzen zwischen den Disziplinen auszunutzen.

**Oftmals stellen Verkäufer bereits ein Fact Book zur Verfügung oder sie lassen eine Vendor Due Diligence durchführen. In diesem Fall beauftragt der Verkäufer externe Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Rechtsanwälte mit der Durchführung einer Due Diligence und der Erstellung**

**lung eines anschließenden Due Diligence Berichts. Inwiefern sind derartige Unterlagen für Kaufinteressenten hilfreich bzw. kann sich ein Käufer hierauf verlassen oder empfiehlt es sich aus Käufersicht regelmäßig, eine eigene Due Diligence-Prüfung durchzuführen?**

Fact Books in den Due Diligence-relevanten Bereichen geben den Erwerbern bereits fokussierte Informationen, die diese für die eigene Betrachtung der Opportunität nutzen können. Dies befreit den jeweiligen Erwerber allerdings nicht von der Durchführung eigener Untersuchungen. Fact Books dienen in erster Linie der konzentrierten Darstellung von Einkommensquellen (Quality of Earnings) sowie von Bereinigungen von Vergangenheitsergebnissen zur Ableitung eines „normalisierten“ Ergebnisses und damit einer stabilen Basis für die Ermittlung der zu erwartenden Zukunftsergebnisse (zur Ableitung des Unternehmenswertes). Zudem ermöglichen Fact Books die Ermittlung der sog. Equity-Bridge und damit die Überleitung vom Unternehmenswert zum Kaufpreis. Auch kann dadurch bereits das notwendige Trade- bzw. Working-Capital ermittelt werden. Daraus leitet sich der Marktwert des Eigenkapitals, der sog. Equity-Wert, ab.

Eine Vendor Due Diligence wird üblicherweise im Rahmen eines breit angelegten Veräußerungsprozesses beauftragt, in dem der Veräußerer weder über die Kapazitäten verfügt noch die Bereitschaft besitzt, sich mit einem breiten potenziellen Käuferkreis auseinander zu setzen. Auch wenn die Vendor Due Diligence vom Verkäufer beauftragt ist, folgt sie den Kriterien, die an eine käuferseitige Due Diligence zu legen sind.

**Wie ist das Procedere bei einer Due Diligence? Gibt es heute immer noch sterile Büroräume mit unzähligen Aktenordnern, die zu durchforsten sind, um die Verhältnisse des Unternehmens zu durchschauen und mögliche Risiken zu erkennen?**

Eine „Vor-Ort-Due Diligence“ gibt es heute so gut wie gar nicht mehr. War es vor circa 15 bis 20 Jahren üblich – bewaffnet mit Block und Bleistift ohne Laptop – in einem physischen Datenraum die Due Diligence-Handlungen durchzuführen, kommen heute ganz überwiegend elektronische Datenräume (VDR – Virtual Data Rooms) zur Anwendung. Dort werden die erforderlichen Informationen mittels Digitalisierung deutlich besser verarbeitbar zur Verfügung gestellt. Es existieren sog. Q&A-Tools (Fragen/Antworten-Applikationen). Damit ist die Nachvollziehbarkeit der Nutzung und des Ablaufs der Käufer Due Diligence erheblich verbessert dokumentierbar. Darüber hinaus bieten VDRs einen erheblichen Comfort, da der digitale Datenrauminhalt üblicherweise als Anlage dem Kaufvertrag beigefügt wird. Dies ist deshalb von Bedeutung, als die Sachverhalte im Sinne einer Wissenszurechnung dann als bekannt unterstellt werden können.

**Die Technik einer Due Diligence-Untersuchung hat sich also geändert. Gab es über den Zeitverlauf auch inhaltliche Verschiebungen?**

Inhaltlich liegen den Untersuchungen zwischenzeitlich noch etwas stärker ökonomische Betrachtungsweisen zugrunde, um einem potenziellen Erwerber die wirtschaftlichen Implikationen aufzuzeigen – dies können neben einer intensiveren Analyse der Rohertragsmargen insbesondere Liquiditätsbedarfe aus der Working Capital-Entwicklung heraus sein oder auch Effekte auf den eigenen Abschluss basierend auf einer „Pre Purchase Price Allocation“, um zu erkennen, wie sich eigene finanzielle Kenngrößen verändern. Aber natürlich ist weiterhin zentraler Bestandteil der Due Diligence die Beurteilung der Robustheit der Datengrundlage als solches.

Vermehrt kommen hierbei auch Tools zur Massendatenanalyse zum Einsatz. Gerade bei Unternehmen mit breitem Produktspekt-



rum oder auch einer Vielzahl an Kunden oder Lieferanten lassen sich hierbei aufschlussreiche Analysen anstellen, die mitunter auch das Management der Zielunternehmen überraschen. Dies ist für uns bei Ebner Stolz ein ganz dynamisches Feld, in dem wir einerseits unterschiedliche Analysetools einsetzen und damit auch versuchen, deren Möglichkeiten auszubauen. Andererseits ist die Verbindung zu unseren Beratungsleistungen im Bereich „Process Mining“ spannend. Wir können uns damit bereits im Rahmen der Due Diligence ein „digitales Röntgenbild“ des Unternehmens verschaffen, das wir nach einem Erwerb dazu nutzen, Prozessoptimierungen gemeinsam mit dem Zielunternehmen und dem Erwerber umzusetzen.

**In welchen Bereichen sind Due Diligence-Prüfungen durchzuführen, wenn ein Unternehmen erworben werden soll? Gibt es Besonderheiten bei der Durchführung?**

Typischerweise sind mindestens Financial, Tax und Legal Due Diligence-Prüfungen durchzuführen. Dabei richtet sich die Intensität deutlich nach der Größe und Komplexität des Erwerbsobjektes. Von „agreed-upon-procedures“ über „red-flag“ bis zur „full-

scope“ Due Diligence-Prüfungen sind verschiedene Abstufungsgrade denkbar. Bei agreed-upon-procedures wird lediglich über festgestellte Tatsachen ohne eigene Bewertung des Prüfenden in einem engen Auftragsrahmen berichtet. Red-flag-Prüfungen konzentrieren sich ausschließlich auf sog. Deal-breaker und kommen vielfach aus Zeit- und Effizienzgründen zur Anwendung. Eine umfassende Prüfung des Zielunternehmens und Aufbereitung der Prüfungsergebnisse erfolgt schließlich im Rahmen einer full-scope Due Diligence.

Häufig unterteilt sich die Due Diligence in eine erste Phase, die einen red-flag-Charakter besitzt, und in eine zweite, die als Confirmatory Due Diligence eher detailliertere Untersuchungen vorsieht und auch zu Beginn ausgesparte Bereiche ausleuchtet. Dies dient u. a. der „Prozessökonomie“: Man sieht sich das Zielunternehmen erst einmal „aus der Vogelperspektive“ an und entscheidet danach, ob eine vertiefte Auseinandersetzung überhaupt sinnvoll ist. Mitunter sieht dies aber auch der Verkäufer so vor, da er nach der ersten Phase ein bestätigendes Angebot einfordert. Nur wer diese Hürde nimmt, gelangt als Bieter in die nächste Phase. Ist das zum Verkauf stehende Unternehmen

eher klein, empfiehlt sich allerdings die Analyse in einem Schritt. Dies reduziert die Belastung der betroffenen Mitarbeiter beim Zielunternehmen und ist meist die effizientere Lösung.

**Was sind die neuralgischen Punkte bei der Legal, Financial und der Tax Due Diligence?**

Bei allen Formen der Due Diligence geht es primär um die Identifikation und Bewertung von möglichen Risiken im Zusammenhang mit dem Erwerbsobjekt und der Transaktion. Aber gerade bei einer Financial Due Diligence ist die Identifikation des bereinigten nachhaltigen Ergebnisses, der sog. zinstragenden Verbindlichkeiten (net-debt) und des Target Trade- bzw. Working-Capitals, das das Erwerbsobjekt zur Fortführung seines Unternehmens mindestens benötigt, von Bedeutung. All diese Größen fließen dann in die Ermittlung des Unternehmenswertes (Entity-Value) bzw. die Überleitung (Equity-Bridge) zum Wert des zu zahlenden Eigenkapitalwertes (Equity-Value) ein. Dazu gehört natürlich auch die Identifikation und wertmäßige Ermittlung von latenten Verpflichtungen, die sich aus der Financial, Tax und Legal Due Diligence ergeben.

Gerade im Bereich Intellectual-Property (IP) ergeben sich jüngst nicht unerhebliche Risiken für die Möglichkeit zur nachhaltigen Ergebniszielung bzw. Unternehmensfortführung.

### **Welches sind die Knackpunkte bei einer Due Diligence, die dann zum Scheitern einer Transaktion führen können?**

Deal-breaker sind im Regelfall nicht quantifizierbare Risiken, wie beispielsweise Verletzungen von geistigem Eigentum. Aber auch im Bereich des Business-Modells ist ein besonderes Augenmerk gerade auf regulierte Branchen zu legen. So sind beispielsweise Zukunftsplanungen im Bereich des Absatzes von Dieselfahrzeugen, SUVs oder ähnlichen öffentlichkeitskritischen Bereichen einer besonderen und detaillierten Betrachtung zu unterziehen.

### **Inwiefern münden die Erkenntnisse aus einer Due Diligence in die Unternehmensbewertung und die anschließende Kaufpreisfindung?**

Letztlich prägen die Ergebnisse der jeweiligen Due Diligence die Unternehmenswerte, da diese üblicherweise als Discounted Cash-Flow (DCF-) Modell ermittelt werden. Dies erfolgt entweder direkt über Abschläge in den Zukunftserfolgen oder im Rahmen der Überleitung vom Unternehmenswert zum Eigenkapitalwert. Definitiv resultieren aus den Feststellungen der Due Diligence auch Auswirkungen auf die Kaufpreisermittlung. Diese sind mitunter ganz erheblich.

### **In welchen weiteren Bereichen sind zusätzliche Due Diligences empfehlenswert?**

Je nach Branchenspezifika kann eine Umwelt-Due Diligence, aber auch bei energieintensiven Unternehmen, eine Energy-Due Diligence angezeigt sein. Im Einzelfall wird sich der Erwerber immer fragen müssen, welche Bereiche einer gesonderten fachspezifischen intensiveren Betrachtung unterzogen werden sollten.

Zunehmend wichtiger wird auch das Thema Interkulturelle Due Diligence, da in den kulturellen Unterschiedlichkeiten gerade im Bereich der Post-Merger-Integration zukünftig erhebliches Konfliktpotenzial bestehen kann. Dies gilt auch bei vermeintlich „einfach“ zu verstehenden Kulturen, wie etwa USA, Frankreich etc. Daher haben wir bei Ebner Stolz bereits vor Jahren auf die Anforderungen unterschiedlicher kultureller Hürden reagiert, indem wir Kollegen unseres internationalen Netzwerks in unsere Transaction Services Teams integrieren – temporär oder auch dauerhaft. Dadurch hat sich ein unglaublich internationales Mind-set bei unseren Mitarbeitern entwickelt.

### **Sie sprechen das Thema Interkulturelle Due Diligence und die Herausforderungen im Bereich einer Post-Merger-Integration an. Interkulturelle Themen sind nirgendwo dokumentiert. Welche Auswirkungen hat dies auf die Durchführung einer solchen Due Diligence?**

Im Rahmen eines Transaktionsprozesses sind die rechtlichen und sonstigen regulatorischen Rahmenbedingungen sicherlich das eine. Damit aber eine Transaktion zum Erfolg wird, ist es unabdingbar, dass die Berater das nötige Fingerspitzengefühl und vor allem auch psychologisches Gespür

haben. Ein neutraler Dritter vermag häufig besser zu erkennen, was machbar ist, will sagen, der objektive Blick von außen sieht eher, ob die Kulturen und Menschen aus zwei Welten zusammenpassen oder nicht. Darüber hinaus ist psychologisches Geschick natürlich auch im Taktieren um den Kaufvertrag besonders hilfreich. Hier kommt es oftmals auf Nuancen und Gesten an, um herauszulesen, was die andere Seite möchte. Das gilt bei uns – und in besonderem Maße auch bei Transaktionen im asiatischen Raum.

### **Diese Anforderungen sind sicherlich nicht trivial. Welches psychologische Handwerkszeug muss dazu ein Berater, neben der Fachexpertise, mitbringen?**

Nun, es ist sicherlich das so genannte Fingerspitzengefühl, aber auch die Fähigkeit, sich auf Menschen einzustellen und deren Motive zu verstehen. Wie ist die Risikoneigung des potenziellen Käufers? Wie ist die Situation des Verkäufers? Erwartet er beispielsweise eine Maximierung des Kaufpreises oder ist es ihm wichtig, dass sein „Lebenswerk“ möglichst stabil erhalten bleibt.

Als Berater hat man auch die Verantwortung, den Prozess gut anzuleiten. Darum muss man seinen Mandanten ein Stück weit an die Hand nehmen und ihn durch den Prozess führen, ohne in seine Entscheidungskompetenz hineinzuwirken. Generell gilt: Je besser es einem Berater gelingt, sich auf alle Beteiligten einzustellen und zu einem konstruktiv-positiven Prozessfortschritt beizutragen, desto höher ist die Wahrscheinlichkeit eines erfolgreichen Abschlusses. Erfahrene Parteien wählen daher nach diesem Kriterium ihre Berater aus.

## Grundsteuerreform passiert Bundestag

Der Bundestag beschloss in seiner Sitzung am 18.10.2019 die drei Gesetzentwürfe zur Grundsteuerreform. Die für die vorgesehene Grundgesetzänderung erforderliche 2/3-Mehrheit konnte erzielt werden. Damit ist die Regelung der Grundsteuer explizit Gegenstand der konkurrierenden Gesetzgebung. Die Länder erhalten die Möglichkeit, von der bundeseinheitlichen Regelung abweichend die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Grundsteuer zu regeln.

Das Grundsteuer-Reformgesetz wurde im Vergleich zum Gesetzentwurf (s. dazu auch novus Juli 2019, S. 6) in nur punktuell angepasster Form angenommen.

Auch die Einführung eines besonderen Hebesatzes für baureife Grundstücke wurde beschlossen. Dazu sind nach dem nun beschlossenen Gesetz näher spezifizierte städtebauliche Gründe darzulegen.

**Hinweis:** Der Bundesrat wird voraussichtlich am 29.11.2019 darüber beraten, ob er den Gesetzen zur Grundsteuerreform die erforderliche Zustimmung erteilt. Sollte dies erfolgen, könnte die Grundsteuerreform noch bis 31.12.2019 – wie vom Bundesverfassungsgericht gefordert – zum Abschluss gebracht werden.

## Beschlussempfehlungen der Ausschüsse des Bundesrats zu Steuergesetzentwürfen

Der Bundesrat befasste sich am 20.9.2019 mit einigen Steuergesetzgebungsverfahren und hat seine Stellungnahmen auf der Grundlage der Beschlussempfehlungen der Ausschüsse des Bundesrats abgegeben.

### „Jahressteuergesetz 2019“

Der Bundesrat fordert eine Vielzahl an Modifikationen und Ergänzungen zum Gesetzentwurf, zu denen die Bundesregierung in ihrer zwischenzeitlich vorliegenden Gegenäußerung Stellung genommen hat. Die Forderungen bzw. Prüfbitten des Bundesrats, deren Prüfung die Bundesregierung zugesagt hat, umfassen u. a.:

- ▶ Verzicht auf die im Gesetzentwurf enthaltene Neuregelung in § 20 EStG zum Ausfall von Kapitalanlagen,
- ▶ Möglichkeit des Verzichts auf eine Einzelaufzeichnung der Zuwendungen (insb. Teilnehmerlisten) bei Betriebsveranstaltungen, was zur Folge hätte, dass der Freibetrag von 110 Euro nicht angewendet werden kann und Versteuerung des Arbeitslohns anlässlich der Betriebsveranstaltungen (ohne Berücksichtigung des Freibetrags) pauschal mit 25 % (§ 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG-E),

- ▶ Anwendung des pauschalen Betriebsausgabenabzugs § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG auf den Übernahmegewinn aus der Aufwärtsverschmelzung einer Organgesellschaft (Reaktion auf BFH-Urteil vom 26.9.2018, Az. I R 16/16, DStR 2019, S. 882, Kodifizierung der bisherigen Rechtsauffassung der Finanzverwaltung),

- ▶ Bitte um Prüfung, ob die vorgesehene Mindestbeteiligungsgrenze zur gewerbesteuerlichen Kürzung nach § 9 Nr. 7 GewStG von 15 % auf 10 % abgesenkt werden sollte,

- ▶ Beseitigung der Doppelbegünstigungen beim steuerfreien Zugewinnausgleich sowie beim Schuldenabzug im Erbschaftsteuerrecht, Schließung von Lücken bei den Regelungen zur Ersatzerbschaftsteuer sowie Erweiterung der gesonderten Feststellungen im Rahmen der erbschaftsteuerlichen Verschonung von betrieblichem Vermögen,

- ▶ Anhebung der Grenze für den vereinfachten Spendennachweis von bisher 200 Euro auf 300 Euro (§ 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStDV-E).

Der Bundesrat forderte zudem eine Anhebung der GWG-Grenze von derzeit 800 Euro auf 1.000 Euro, was die Bundesregierung jedoch ablehnt. Forderungen des Bundesrats, im Umsatzsteuergesetz die Kleinunternehmergrenze sowie die Umsatzgrenze für die Besteuerung nach vereinnahmten Entgelten anzuheben, lehnt die Bundesregierung ebenso ab, da diese im Rahmen des Dritten Bürokratieentlastungsgesetzes (s. vorgehend) umgesetzt werden sollen.

### Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes

Die Stellungnahme des Bundesrats zum Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes enthält insb. die Einführung einer Börsenklausel für die Ergänzungstatbestände § 1 Abs. 2a und 2b GrEStG.

## GESETZGEBUNG

# Bundesregierung beschließt Entwurf eines Dritten Bürokratieentlastungsgesetzes

Am 18.9.2019 beschloss die Bundesregierung den Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Entlastung insbesondere der mittelständischen Wirtschaft von Bürokratie (Drittes Bürokratieentlastungsgesetz, BEG III) und brachte diesen in das Gesetzgebungsverfahren ein. Die Stellungnahme des Bundesrates dazu erfolgte am 11.10.2019. Darin fordert der Bundesrat vorab, im weiteren Gesetzgebungsverfahren eine Erhöhung des Grenzwerts für geringwertige Wirtschaftsgüter nach § 6 Abs. 2 Satz 1 EStG auf 1.000 Euro zu berücksichtigen. Eine entsprechende Forderung des Bundesrats im Rahmen des sog. JStG 2019 lehnte die Bundesregierung jedoch bereits ab (s. nachfolgend).

Im Entwurf des BEG III sind u. a. folgende Änderungen der Steuergesetze vorgesehen:

- ▶ Mit Wirkung ab 2021 sollen folgende Werte im EStG angehoben werden (Art. 15 Abs. 3 BEG III-E, § 52 Abs. 1 Satz 1 EStG-E):
  - ▶ Der Steuerfreibetrag für gesundheitsfördernde Arbeitgeberleistungen soll ab 2020 statt 500 Euro künftig 600 Euro betragen (§ 3 Nr. 34 EStG-E).
  - ▶ Bei kurzfristig beschäftigten Arbeitnehmern soll ab 2020 die Pauschalierung der Lohnsteuer bei einem durchschnittlichen Arbeitslohn je Arbeitstag von bis zu 120 Euro, statt bislang 72 Euro, möglich sein. Zudem soll der maximal zulässige durchschnittliche Stundensatz von 12 Euro auf 15 Euro angehoben werden (§ 40a Abs. 1 Satz 2 Nr. 1, Abs. 4 Nr. 1 EStG-E).
  - ▶ Die Lohnsteuerpauschalierung bei Beiträgen für eine Gruppenunfallversicherung soll für Lohnsteuerzeiträume ab 2020 bis zu einem Betrag von 100 Euro statt bislang 62 Euro möglich sein (§ 40b Abs. 3 EStG-E).
- ▶ Ab 2021 soll der Arbeitslohn eines beschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmers, der einer ausländischen Betriebsstätte zugeordnet ist und der für maximal 18 zusammenhängende Arbeitstage im Inland tätig wird, mit einem Pauschalsteuersatz von 30 % besteuert werden können (§ 40a Abs. 7 EStG-E, Art. 15 Abs. 3 BEG III-E).
- ▶ Die umsatzsteuerliche Kleinunternehmerregelung soll ab 2021 bei einem Jahresumsatz von bis zu 22.000 Euro, statt bislang 17.500 Euro, angewendet werden können (§ 19 Abs. 1 Satz 1 UStG-E, Art. 15 Abs. 3 BEG III-E).
- ▶ In seiner Stellungnahme fordert der Bundesrat zudem die Anhebung der Umsatzgrenze der Ist-Besteuerung von derzeit 500.000 Euro auf 600.000 Euro und damit eine Harmonisierung mit der Buchführungsgrenze laut AO (§ 20 Satz 1 Nr. 1 UStG-E).
- ▶ Bei einer Betriebseröffnung oder der Aufnahme einer freiberuflichen Tätigkeit sollen Steuerpflichtige dem Finanzamt weitere Auskünfte über die für die Besteuerung erheblichen rechtlichen und tatsächlichen Verhältnisse erteilen müssen (§ 138 Abs. 1b Satz 1 AO-E). Während die Auskunftserteilung bisher nur auf Anforderung der Finanzbehörde erteilt werden musste, soll künftig eine Übermittlung über eine Schnittstelle nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz erfolgen (§ 138 Abs. 1b Satz 2 AO-E). Eine Härtefallregelung soll eine Auskunftserteilung nach amtlich vorgeschriebenem Ausdruck ermöglichen. Die Regelung soll ab dem Tag der Verkündung des Gesetzes gelten. In seiner Stellungnahme begrüßt der Bundesrat die Neufassung und fordert zugleich gesetzlich festzulegen, innerhalb welcher Frist die Meldung zu erfolgen hat. Der Bundesrat regt die Meldung innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis an.
- ▶ Wurde vor Beginn einer Außenprüfung das Datenverarbeitungssystem gewechselt, soll der elektronische Datenzugriff im Rahmen der Außenprüfung dahingehend beschränkt werden, dass nach Ablauf von fünf Jahren nach der Umstellung das ausschließliche Vorhalten der Daten auf maschinell lesbaren und auswertbaren Datenträgern genügt (§ 147 Abs. 6 Satz 6 AO-E). Dies soll für Daten gelten, deren Aufbewahrungsfrist bis zum Tag nach der Gesetzesverkündung noch nicht abgelaufen ist (Art. 97 § 19b Abs. 2 EGAO-E). Der Bundesrat fordert dabei allerdings einschränkend, dass den Steuerpflichtigen die Datenzugriffs- bzw. Aufbewahrungserleichterungen erst nach Ablauf von sechs Kalenderjahren gewährt werden.
- ▶ Ab 1.1.2021 sollen die Krankenkassen den Arbeitgeber auf Abruf elektronisch über Beginn und Dauer der Arbeitsunfähigkeit eines gesetzlich versicherten Arbeitnehmers sowie über den Zeitpunkt des Auslaufens der Entgeltfortzahlung informieren (§ 109 SGB IV-E). Dadurch soll das Erfordernis entfallen, dass Arbeitnehmer ihre Krankschreibungen in Papierform bei ihrem Arbeitgeber einreichen müssen.





## Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen

Am 9.10.2019 beschloss die Bundesregierung den Entwurf eines Gesetzes zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen. Der Regierungsentwurf dient der Umsetzung der EU-Richtlinie 2018/822 vom 25.5.2018 zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen (ABl. L 139), sog. DAC 6, in nationales Recht, die bis 31.12.2019 erfolgen muss.

Bereits im Januar 2019 war ein vorläufiger Entwurf zu Mitteilungspflichten von Steuergestaltungen an die Öffentlichkeit gelangt (siehe dazu novus März 2019, S. 2). Hiervon weicht der jetzt vorliegende Regierungsentwurf nur geringfügig ab. Die Regelungen zur Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen, die gesetzlich in einem § 138d AO-E festgeschrieben werden sollen, lehnen sich eng an die Formulierungen der Richtlinie an. Wer danach eine sog. grenzüberschreitende Steuergestaltung, die in § 138d Abs. 2 AO-E näher definiert wird, vermarktet, für Dritte konzipiert, organisiert oder zur Nutzung bereitstellt oder ihre Umsetzung durch Dritte verwaltet (Intermediär), soll diese dem Bundeszentralamt für Steuern nach Maßgabe der §§ 138f und 138h AO-E mitteilen müssen.

Trotz anhaltenden Forderungen um eine weitere Konkretisierung wurden die Kennzeichen grenzüberschreitender Steuergestaltungen in § 138e AO-E nicht differenzierter dargestellt als im vorgehenden Entwurf. Hier verbleibt es insoweit bei zahlreichen unbestimmten Rechtsbegriffen und fehlenden Definitionen für mitteilungspflichtige Steuergestaltungen. Auch verbleibt es bei der Zweiteilung der Meldepflicht für den Fall, dass der Intermediär einer berufsrechtlichen Verschwiegenheitsverpflichtung unterliegt und der Nutzer ihn hiervon nicht entbindet.

Gegenüber dem Diskussionsentwurf wurde das Verfahren zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen durch Intermediäre in § 138f AO-E verständlicher erläutert. Dort soll nunmehr auch klargestellt werden, dass ein Intermediär neben seinen eigenen Angaben auch entsprechende Angaben über weitere Intermediäre machen muss, sofern er weiß, dass diese ebenfalls an derselben meldepflichtigen Steuergestaltung beteiligt und zu deren Anzeige verpflichtet sind. Die Angaben sind nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz über eine amtlich bestimmte Schnittstelle des Bundeszentralamts für Steuern (BZSt) zu übermitteln. Der Datensatz erhält vom BZSt nach § 138f Abs. 5 AO-E eine Registriernummer für die mitgeteilte Steuergestaltung (ArrangementID) und eine Offenlegungsnummer (DisclosureID). Diese beiden Nummern muss der Intermediär dem Nutzer der Steuergestaltung unverzüglich mitteilen.

Die Sanktionierung bei unvollständiger, verspäteter oder unterlassener Meldung finden sich nunmehr in § 379 AO-E, statt wie ursprünglich vorgesehen in § 383a AO-E.

**Hinweis:** Der Regierungsentwurf enthält – anders als ursprünglich vom BMF angekündigt – keine zusätzliche Meldepflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen.

## Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht

Die Bundesregierung beschloss am 16.10.2019 den Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht (kurz: Klimaschutzprogramm Steuerrecht 2030). Darin enthalten sind einige steuerrechtliche Maßnahmen, um die Erreichung der vorgegebenen Klimaschutzziele zu unterstützen.

Energetische Sanierungsmaßnahmen an selbstgenutztem Wohneigentum sollen ab 2020, befristet für zehn Jahre, durch einen prozentualen Abzug der Aufwendungen von der Steuerschuld gefördert werden. Gefördert werden sollen von der KfW als förderfähig eingestufte Einzelmaßnahmen, z. B. Wärmedämmung, Erneuerung der Fenster, Einbau einer Lüftungsanlage, Erneuerung der Heizungsanlage. Die Maximalförderung beträgt 20 % der Aufwendungen und ist auf insgesamt 40.000 Euro je begünstigtem Objekt gedeckelt. Der Förderbetrag soll über drei Jahre verteilt von der Steuerschuld abgezogen werden können (§ 35c EStG-E).

Angesichts erhöhter Kraftstoffpreise sollen Berufspendler befristet in den Veranlagungszeiträumen 2021 bis 2026 mit erhöhten Entfernungspauschalen entlastet werden. Dazu soll die Entfernungspauschale ab dem 21. Kilometer um 5 Cent auf 35 Cent angehoben werden. Dies soll entsprechend für Familienheimfahrten im Rahmen der doppelten Haushaltsführung gelten (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 und Nr. 5 EStG-E).

Berufspendler mit einem zu versteuernden Einkommen innerhalb des Grundfreibetrages sollen für die Veranlagungszeiträume 2021 bis 2026 zudem eine Mobilitätsprämie beanspruchen können (§§ 101 ff. EStG-E).

Der Umsatzsteuersatz für Leistungen im Personenschienennahverkehr soll ab 1.1.2020 von 19 % auf 7 % herabgesetzt werden, ohne dass weiterhin nach der Beförderungsstrecke differenziert wird (§ 12 Abs. 2 Nr. 10 UStG-E).

Gemeinden sollen ab 2020 einen besonderen Grundsteuer-Hebesatz auf Sondergebiete für Windenergieanlagen festlegen können. Dieser darf den Hebesatz für das land- und forstwirtschaftliche Vermögen nicht unterschreiten (§ 25 Abs. 5 GrStG-E).

**Hinweis:** Der Bundestag wird voraussichtlich am 13.12.2019 über das Gesetz beschließen. Der Bundesrat könnte dann in seiner Sitzung am 20.12.2019 dem Gesetz seine Zustimmung erteilen.

### UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

## In Vergangenheit unterlassene Einlage: Keine erfolgswirksame Nachholbarkeit

Der BFH entschied mit Urteil vom 17.6.2019 (Az. IV R 19/16, DStR 2019, S. 1909), dass aus privaten Mitteln bestrittene Sonderbetriebsausgaben, die im Jahr der Entstehung des Aufwands nicht berücksichtigt wurden, nicht in einem Folgejahr nach den Grundsätzen des formellen Bilanzzusammenhangs erfolgswirksam nachgeholt werden können. Danach ist nur die Berichtigung eines in der Vergangenheit fehlerhaften Bilanzansatzes zulässig.

**Hinweis:** Die Grundsätze des formellen Bilanzzusammenhangs sind laut BFH keine Grundlage dafür, einen im Vorjahr zu Unrecht unterlassenen Ausweis einer Einlage nachzuholen. In einem solchen Fall käme es nämlich nicht zur Nachholung eines Bilanzansatzes, sondern zur Nachholung des richtigen Unterschiedsbetrags als Saldoposten der Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 1 Satz 1 EStG. Eine derart weitgehende Außerachtlassung der richtigen zeitlichen Zuord-

nung des ermittelten Gewinns sei nicht mit dem Grundsatz des formellen Bilanzzusammenhangs zu begründen.

# Abzugsverbot bei Kartellgeldbußen

Von einer inländischen Behörde festgesetzte Geldbußen dürfen den Gewinn nicht mindern. Das in § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 Satz 1 EStG geregelte Abzugsverbot gilt jedoch nach Satz 4, Halbsatz 1 dieser Regelung nicht, soweit der durch den Gesetzesverstoß erlangte wirtschaftliche Vorteil abgeschöpft worden ist und die darauf entfallenden Ertragsteuern nicht als Betriebsausgaben abgezogen worden sind.

Mit Urteil vom 22.5.2019 (Az. XI R 40/17, DStR 2019, S. 2015) konkretisiert der BFH die Anwendung des Abzugsverbots im Falle einer Geldbuße, die wegen unerlaubter Kartellabsprachen vom Bundeskartellamt verhängt wurde. Die bloße Heranziehung des tatbezogenen Umsatzes zur Ermittlung der Höhe einer (angedrohten und nachfolgend auch festgesetzten) Kartellgeldbuße bewirkt

demnach keine Abschöpfung des unrechtmäßig erlangten wirtschaftlichen Vorteils i. S. v. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 8 Satz 4 EStG. Erforderlich wäre vielmehr, dass die Geldbuße auf die Abschöpfung eines konkreten Mehrerlöses bezogen wäre. Im Streitfall sei jedoch ein „kartellbedingter“ Gewinn nicht ermittelt worden.

**Hinweis:** Das Bundeskartellamt hatte im Streitjahr 2013 die Geldbuße auf Grundlage der seinerzeit geltenden Bußgeldleitlinien unter Heranziehung des tatbezogenen Umsatzes ermittelt und angedroht. Dafür hatte die Klägerin eine Rückstellung gebildet und hiervon 49 % unter Berufung auf § 4 Abs. 5 Nr. 8 S. 4 EStG als abzugsfähig behandelt. Dies wurde weder vom Finanzamt noch vom BFH anerkannt. Die Bildung einer steuerwirksamen Rückstellung hin-

sichtlich angedrohter Kartellgeldbußen sei zwar möglich und es hänge auch nicht vom Willen der Kartellbehörde ab, ob der Geldbuße eine Abschöpfungswirkung zukomme. Maßgeblich sei die tatsächliche Abschöpfung. Jedoch habe die streitige Geldbuße keinen Abschöpfungsteil enthalten. Allein die Liquiditätsbelastung aufgrund des Bußgeldes reiche jedoch nicht aus.

# Keine erweiterte Kürzung bei Beteiligung einer grundstücksverwaltenden Gesellschaft an einer gewerblich geprägten Personengesellschaft

Nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG wird der gewerbesteuerliche Gewinn um 1,2 % des Einheitswerts des zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörenden und nicht von der Grundsteuer befreiten Grundbesitzes gekürzt. Nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG tritt an die Stelle dieser Kürzung auf Antrag bei grundstücksverwaltenden Unternehmen die Kürzung um den Teil des Gewerbeertrags, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Voraussetzung hierfür ist allerdings, dass das Unternehmen ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwaltet (sog. Ausschließlichkeitsgebot).

Mit Urteil vom 27.6.2019 (Az. IV R 44/16, DStR 2019, S. 1968) bestätigt der BFH seine bisherige Rechtsauffassung, wonach das Halten einer Beteiligung an einer gewerblich geprägten, grundstücksverwaltenden Personengesellschaft gegen das Ausschließlichkeitsgebot verstößt.

Dies führt dazu, dass die Gewährung der erweiterten Kürzung in solchen Fällen nicht in Betracht kommt, obwohl auch die (gewerblich geprägte) Untergesellschaft ausschließlich Grundvermögen verwaltet. Durch die gewerbliche Prägung seien die Wirtschaftsgüter im Gesamthandsvermögen der Untergesellschaft deren Betriebsvermögen und nicht anteilig zum Betriebsvermögen der Obergesellschaft zuzuordnen. So kann laut BFH das „Halten einer Beteiligung“ in einem solchen Fall nicht als „Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes“ angesehen werden.

**Hinweis:** Zu einem anderen Ergebnis kam der Große Senat des BFH in dem Fall der Beteiligung eines grundstücksverwaltenden, dem Grunde nach gewerbesteuerpflichtigen Unternehmens an einer nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft. In diesem Fall seien die Grundstücke der Untergesellschaft den Gesellschaftern zuzurechnen und als „eigener“ Grundbesitz zu werten (BFH-Urteil vom 25.9.2018, Az. GrS 2/16, BStBl. II 2019, S. 262).



## Keine Teilwertzuschreibung auf Verpflichtung aus Umtauschanleihe bei Deckungsbestand

Übt ein Anleihegläubiger bei Umtauschanleihen die Option auf Aktienlieferung aus, ist beim Anleiheschuldner die Anleiheverbindlichkeit gegen den Buchwert der abgegebenen Aktien auszubuchen. Übersteigt der Ansatz der Anleiheverbindlichkeit den Buchwert der Aktien, entsteht gemäß Urteil des BFH vom 27.3.2019 (Az. I R 20/17, DStR 2019,

S. 1963) ein nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfreier Gewinn.

**Hinweis:** Bei der Ermittlung der Höhe dieses steuerfreien Veräußerungsgewinns kann der Anleiheschuldner die Anleiheverbindlichkeit wegen § 5 Abs. 1a EStG nicht mit einem über dem Nennwert liegenden Teilwert be-

rücksichtigen, wenn – wie im Streitfall – in seiner Handelsbilanz eine Bewertungseinheit zwischen der Anleiheverbindlichkeit und dem Bestand der gehaltenen Aktien gebildet wurde und damit der handelsbilanziell ausgewiesene Nennwert maßgeblich war.

## Standardisierte Einnahmenüberschussrechnung; Anlage EÜR 2019

Mit Schreiben vom 27.9.2019 (Az. IV C 6 – S 2142/19/10001:010) gab das BMF die Vordrucke der Anlage EÜR sowie die Vordrucke für die Sonder- und Ergänzungsrechnungen für Mitunternehmenschaften nebst dazugehöriger Anleitungen für 2019 bekannt.

**Hinweis:** Der amtlich vorgeschriebene Datensatz, der durch Datenfernübertragung authentifiziert übermittelt werden muss, wird im Internet unter [www.elster.de](http://www.elster.de) zur Verfügung gestellt. In Härtefällen kann das Finanzamt auf die Übermittlung der standardisierten Einnahmenüberschussrechnung durch

Datenfernübertragung verzichten. Hierfür ist ein entsprechender Antrag zu stellen. In diesem Fall können dann die Papiervordrucke zur Anlage EÜR verwendet werden.

## ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

# Unbelegte Brötchen mit Heißgetränk sind kein Frühstück

Unbelegte Backwaren mit einem Heißgetränk sind kein Frühstück im lohnsteuerrechtlichen Sinne. Dies stellt der BFH nun mit Urteil vom 3.7.2019 (Az. VI R 36/17, DStR 2019, S. 1961) klar.

Grundsätzlich führt zwar die unentgeltliche oder verbilligte Abgabe von Speisen und Getränken durch den Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer zu Arbeitslohn. Davon abzugrenzen sind allerdings nicht steuerbare

Aufmerksamkeiten, die lediglich der Ausgestaltung des Arbeitsplatzes und der Schaffung günstiger betrieblicher Arbeitsbedingungen dienen. Diesen Aufmerksamkeiten kommt keine Entlohnungsfunktion zu.

Nach § 2 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 der Sozialversicherungsentgeltverordnung werden unbelegte Brötchen samt Heißgetränk nicht als Frühstück eingestuft. Entsprechend sieht der BFH darin eine nicht steuerbare Aufmerksamkeit.

Selbst für ein einfaches Frühstück müsse jedenfalls noch ein Aufstrich oder ein Belag hinzutreten, so der BFH.

# Doppelte Haushaltsführung: Mietaufwendungen während Arbeitsplatzsuche

Mietaufwendungen für eine ursprünglich im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung genutzte Wohnung können nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses für die Dauer der neuen Arbeitsplatzsuche als vorweg-

genommene Werbungskosten geltend gemacht werden. Zu diesem Ergebnis kommt das FG Münster mit rechtskräftigem Urteil vom 12.6.2019 (Az. 7 K 57/18 E, EFG 2019, S. 1278), auch dann wenn der neue Arbeits-

platz nicht mehr an dem Ort der doppelten Haushaltsführung, d. h. dem bisherigen Beschäftigungsort, liegt.

# Dauerhafte Zuordnung zur Baustelle des Auftraggebers aufgrund zukunftsgerichteter Prognose

Die Baustelle eines Auftraggebers des Arbeitgebers stellt dann keine erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers dar, wenn sich aus den objektiven Umständen des Einzelfalles nicht die Prognose ableiten lässt, dass der Arbeitnehmer dort über einen Zeitraum von mehr als 48 Monaten bzw. für die Dauer seines Dienstverhältnisses tätig werden soll. Dies stellte das FG Münster mit rechtskräftigem Urteil vom 25.3.2019 (Az. 1 K 447/16 E,

NWB 2019, S. 2404) klar. Die zukunftsgerichtete Prognose sei dabei aufgrund einer ex-ante-Betrachtung abzugeben.

**Hinweis:** Der Kläger war in den Streitjahren 2010 bis 2013 nicht arbeitsvertraglich der Baustelle, in der er tatsächlich eingesetzt wurde, zugeordnet. In der Nachbetrachtung dauerte sein Einsatz in dieser Baustelle ununterbrochen über einen Zeitraum von mehr

als 48 Monaten an. Diese lange Einsatzzeit sei aber weder zu Beginn des ersten Einsatzes noch zu Beginn der Folgeinsätze zu prognostizieren gewesen.

## Ausstellung elektronischer Lohnsteuerbescheinigungen durch den Arbeitgeber ab 2020

Das BMF-Schreiben vom 9.9.2019 (Az. IV C5-S2378/19/10002:001) regelt die Ausstellung von elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen für Kalenderjahre ab 2020 und die Ausstellung von Besonderen Lohnsteuerbescheinigungen durch den Arbeitgeber ohne maschinelle Lohnabrechnung für Kalenderjahre ab 2020.

In Umsetzung der gesetzlichen Änderungen sind in der Lohnsteuerbescheinigung 2020 unter Nr. 17 nun auch die auf die Entfernungspauschale anzurechnenden steuerfreien Zuschüsse und Sachbezüge zu bescheinigen. Hierunter fallen z. B. Jobtickets sowie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Zuschüsse des Arbeitge-

bers für Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte sowie für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr.

### IMMOBILIENBESTEUERUNG

## Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung: Objektbezogene Prüfung der Überschusserzielungsabsicht

Im Gegensatz zur Vermietung von Wohnraum ist bei der Vermietung und Verpachtung von Gewerbeimmobilien die Überschusserzielungsabsicht ohne typisierende Vermutung im Einzelfall festzustellen. Ob ein Totalüberschuss zu erwarten ist, ist zu prognostizieren. Dabei ist auf die voraussichtliche Dauer der Vermögensnutzung und die in dieser Zeitspanne voraussichtlich erzielbaren

steuerpflichtigen Erträge und anfallenden Werbungskosten abzustellen. Der Prognosezeitraum beginnt dabei grundsätzlich mit dem Erwerb bzw. der Herstellung des maßgeblichen Objekts.

Sofern sich jedoch der Steuerpflichtige entschließt, nach einer vorangegangenen Vermietungstätigkeit eine andere Form der Ver-

mietung aufzunehmen, ist gemäß Urteil des BFH vom 19.2.2019 (Az IX R 16/18, DStR 2019, S. 1914) der subjektive Tatbestand der Vermietungsabsicht in diesem Zeitpunkt neu zu bewerten.

## Grundstücksenteignung ist kein privates Veräußerungsgeschäft

In seinem Urteil vom 23.7.2019 (Az. IX R 28/18, BB 2019, S. 2261) stellt der BFH klar, dass der Eigentumsverlust durch Enteignung keine Veräußerung im Sinne von § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG ist.

Dies begründet er damit, dass bei einer Enteignung der Entzug des Eigentums ohne maßgeblichen Einfluss des Steuerpflichtigen erfolgt.

**Hinweis:** Somit sind gezahlte Entschädigungsbeträge steuerlich irrelevant. Aus der Enteignung kann weder ein steuerlich zu berücksichtigender Verlust noch ein Gewinn aus der Veräußerung einer im Privatvermögen gehaltenen Immobilie folgen.

# Übertragung eines Betriebsgrundstückes auf ehemalige Organgesellschaft

Die Übertragung des Betriebsgrundstückes durch den Organträger auf die ehemalige Organgesellschaft erfüllt nach Ansicht des BFH (Urteil vom 26.6.2019, Az. XI R 3/17, DStR 2019, S. 2135) im konkreten Streitfall die Voraussetzung für eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen, so dass der Verkauf keine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG wegen einer steuerfreien Grundstückslieferung auslöst. Aufgrund der vorherigen betrieblichen Nutzung im Gesamtunternehmen stand die innerorganisationsrechtliche Vermietung dieser Betrachtungsweise nicht entgegen. Übertragen wurde nach Auffassung des BFH vielmehr ein Teil eines Produktionsunternehmens, das vom Erwerber aufgrund der dort vorhandenen Gegenstände für die Fortführung des (bisherigen) Unternehmens – wie beabsichtigt –

verwendet werden konnte. So könne eine Geschäftsveräußerung im Ganzen grundsätzlich auch bei Übertragung nur eines Gegenstandes erfüllt sein, die Übertragung einzelner Kunden oder Vertragspartner sei jedoch nicht ausreichend.

**Hinweis:** Im Urteilsfall erfolgte die schuldrechtliche Übertragung des Grundstücks innerhalb von zwei Monaten nach Beendigung der Organschaft, so dass für einen kurzen Zeitraum eine Vermietung zwischen den ehemaligen Organteilen stattgefunden hat. Der BFH sah die Voraussetzung für eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung erfüllt und verweist insofern auf die (vermeintlich) innerhalb der Organschaft geschlossenen Verträge.

*Aufgrund einer im Jahr 2010 erfolgten Rechtsprechungsänderung des BFH waren tatsächlich die Voraussetzungen für eine umsatzsteuerliche Organschaft auch zum Zeitpunkt des Vertragsschlusses in 2005 nicht erfüllt. Unter Vertrauensschutzgesichtspunkten war die ehemalige Organträgerin dennoch so zu stellen, als habe eine Organschaft bestanden, so dass keine (steuerbare) Übertragung eines Vermietungsunternehmens sondern eine nicht steuerbare Übertragung eines Unternehmensteils angenommen werden konnte.*

## Umsatzsteuerliche Behandlung von Gutscheinen

Seit 2019 ist nach § 3 Abs. 13 bis 15 UStG hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Behandlung von Gutscheinen zwischen Ein- und Mehrzweck-Gutscheinen zu differenzieren.

Wie mit Gutscheinen zu verfahren ist, die vor dem 1.1.2019 ausgegeben wurden, führt die OFD Karlsruhe in ihrer Verfügung vom 13.8.2019 (Az. S 7270 Karte 3, DStR 2019, S. 1926) aus. Bei Gutscheinen, die nicht zum Bezug von hinreichend bestimmten Leistungen berechtigen, handelt es sich lediglich um den Umtausch eines Zahlungsmittels in ein anderes Zahlungsmittel (Geld gegen Gutschein). Die Hingabe des Gutscheins stellt we-

der eine Lieferung dar, noch gelten Anzahlungsgrundsätze. Erst bei Einlösung des Gutscheins unterliegt die Leistung der Umsatzsteuer.

Ab 2019 gilt der Verkauf eines Einzweck-Gutscheins gemäß § 3 Abs. 14 UStG als Lieferung des Gegenstands oder Erbringung der sonstigen Leistung, auf die sich der Gutschein bezieht. Bei Mehrzweck-Gutscheinen ändert sich hingegen die umsatzsteuerliche Behandlung nicht. Der Verkauf solcher Gutscheine ist vor 2019 wie im bisherigen Erlass und danach gemäß § 3 Abs. 15 UStG als nichtsteuerbarer Tausch von Zahlungsmitteln zu behandeln.

**Hinweis:** Die OFD Verfügung enthält hilfreiche Beispiele für die Unterscheidung zwischen dem Umtausch eines Zahlungsmittels und der Ausstellung eines Gutscheins. Zur Unterscheidung von Einzweck- und Mehrzweckgutscheinen unter der seit 1.1.2019 geltenden Regelung hat sich die Finanzverwaltung bisher leider noch nicht geäußert.

## Vorzeitige Auflösung eines langfristigen Mietvertrags gegen Abfindungszahlung des Mieters

Mit Beschluss vom 22.5.2019 (Az. XI R 20/17, BFH/NV 2019, S. 1256) stellt der BFH klar, dass die Voraussetzungen für einen umsatzsteuerlich entgeltlichen Leistungsaustausch vorliegen, wenn ein Vermieter bei vorzeitiger Auflösung seines langfristigen Mietvertrags

im Interesse des Mieters auf seine ihm zustehende vertragliche Rechtsposition gegen Zahlung einer Abfindung verzichtet.

**Hinweis:** Konkret verkürzte die Mieterin aufgrund betrieblicher Belange die Laufzeit des Mietvertrages und zahlte den vereinbarten Abfindungsbetrag. Diesen qualifizierte die Vermieterin in ihrer Umsatzsteueranmeldung als nicht steuerbaren Schadensersatz. Der BFH schloss sich dieser Beurteilung jedoch nicht an.

## Zuordnung teilunternehmerisch genutzter Gegenstände

Voraussetzung für die Zuordnung eines teilunternehmerisch genutzten Gegenstandes zum Unternehmensvermögen ist nach § 15 Abs. 1 Satz 2 UStG, dass dieser zu mindestens 10 %

für unternehmerische Zwecke genutzt wird. Die dazu erforderliche Ermächtigung der EU wurde laut Verfügung der OFD Karlsruhe vom 13.8.2019 (Az. S 7300 Karte 6, DStR 2019,

S. 2086) zuletzt mit Durchführungsbeschluss (EU) vom 27.12.2018 des Rats der EU bis zum 31.12.2021 verlängert.

## Vorsteuerabzug aus Maklerkosten für Wohnungssuche des Angestellten

Unternehmer können den Vorsteuerabzug aus Maklerrechnungen für die Wohnungssuche von Angestellten geltend machen, wenn der Grund für die Wohnungssuche in einer Versetzung in Folge einer konzerninternen Funktionsverlagerung lag. Wegen der Funktionsverlagerung wurden Mitarbeiter aus dem Ausland ins Inland versetzt. Zu dieser Rechtsauffassung kam der BFH in seinem Urteil vom 6.6.2019 (Az. V R 18/18, DStR 2019, S. 2142) und betätigte insoweit die Vorinstanz.

Im Streitfall war weder ein tauschähnlicher Umsatz gegeben, da durch die Vorteilsgewährung überhaupt erst die Voraussetzungen dafür geschaffen wurden, dass Arbeitsleistungen erbracht werden konnten, noch lag eine Entnahme vor. Insoweit trat der private Bedarf des Arbeitnehmers hinter dem unternehmerischen Interesse des Arbeitgebers zurück. Das Unternehmen war daher zum Vorsteuerabzug berechtigt.

**Hinweis:** Mangels direkter Zuordnung der Maklerkosten zu einem Umsatz ist für den Vorsteuerabzug auf die generellen Umsatzverhältnisse im Unternehmen abzustellen.



# Bundesrat stimmt Erbschaftsteuer-Richtlinien 2019 zu

Der Bundesrat hat am 11.10.2019 den Erbschaftsteuer-Richtlinien (ErbStR 2019) in der von der Bundesregierung am 21.8.2019 beschlossenen Fassung zugestimmt. Damit wird insb. die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung zur Anwendung der Begünstigungsregelungen für Betriebsvermögen, die für Erwerbe ab 1.7.2016 neu gefasst wurden, dargelegt.

Bei seiner Abstimmung ließ der Bundesrat die Empfehlungen seiner Ausschüsse vom 30.9.2019 außer Acht, die eine Zustimmung nur nach Modifikationen der Ausführungen in den ErbStR 2019 zu § 13b ErbStG vorsehen.

So sollte u. a. vorgegeben werden, dass innerhalb eines Verbundes weitergereichte Finanzmittel nicht zu den jungen Finanzmitteln gehören würden. Zudem sollte bei der Prüfung, ob junges Verwaltungsvermögen vorliegt, im Fall der Einlage von Verwaltungs-

vermögen im Verbund die Besitzzeit der übertragenden Gesellschaft auf den Zweijahreszeitraum angerechnet werden.

Diese Empfehlungen der Ausschüsse des Bundesrats wurden nicht aufgegriffen, so dass die Finanzverwaltung davon ausgeht, dass bei der Prüfung von jungem Verwaltungsvermögen und jungen Finanzmitteln unbeachtlich ist, ob Vermögensgegenstände innerhalb eines Unternehmensverbunds weitergereicht wurden.

Auch bleibt die Finanzverwaltung bei ihrer restriktiven Auffassung hinsichtlich der Verrechenbarkeit von Forderungen und Verbindlichkeiten im Rahmen einer Verbundvermögensaufstellung. Insb. wird eine Verrechnung von Forderungen einer Muttergesellschaft gegenüber ihrer Tochterpersonengesellschaft mit der entsprechenden Verbindlichkeit weiterhin verneint (vgl. dazu novus Juli 2019, S. 4).

**Hinweis:** Die ErbStR 2019 treten nach ihrer Veröffentlichung in Kraft und finden auf Erwerbsfälle ab 22.8.2019 Anwendung. Soweit die Ausführungen der ErbStR 2019 geänderte Vorschriften des ErbStG und des BewG betreffen, die vor dem 1.5.2019 anzuwenden sind, sind die ErbStR 2019 auch für frühere Erwerbsfälle zu berücksichtigen. Dies betrifft u. a. die für Erwerbsfälle ab 1.7.2016 anzuwendenden Vorgaben zur Begünstigung von Betriebsvermögen nach §§ 13a, 13b, 28a ErbStG.

## Keine Beschränkung der Erbenhaftung für Erbschaftsteuerschulden

Der BFH entschied mit Urteil vom 4.6.2019 (Az. VII R 16/18, BFH/NV 2019, S. 1297), dass die vom Erben als Gesamtrechtsnachfolger aufgrund Erbanfalls geschuldete Erbschaftsteuer eine Nachlassverbindlichkeit darstellt. Damit schließt er sich der Rechts-

auffassung des 2. Senats an (BFH-Urteil vom 20.1.2016, Az. II R 34/14, BStBl. II 2016, S. 482). Eine Beschränkung der Erbenhaftung für Erbschaftsteuerverbindlichkeiten sei damit nach § 2059 Abs. 1 Satz 2 BGB ausgeschlossen.

Weiter stellt er klar, dass bei der Inanspruchnahme des Nachlasses nach § 20 Abs. 3 ErbStG ein Ermessen besteht, die zu keiner Verpflichtung einer vorrangigen Inanspruchnahme des Nachlasses führt.

## Wohnungsbegriff bei erbschaftsteuerlichem Familienheim

Gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG ist der Erwerb von Todes wegen des Eigentums an einem bebauten Grundstück u. a. durch Kinder steuerfrei, soweit der Erblasser darin bis zum Erbfall eine Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat. Voraussetzung ist, dass dieses Familienheim vom Erwerber unverzüglich zur Selbstnutzung zu eigenen Wohnzwecken bestimmt wird und soweit die Wohnfläche der Wohnung 200 qm nicht übersteigt.

Nach einem rechtskräftigen Urteil des FG Köln vom 30.1.2019 (Az. 7 K 1000/17, EFG 2019, S. 1126) ist der Begriff einer Wohnung restriktiv auszulegen und von einem streng numerischen Verständnis auszugehen. Aus diesem Grund erfasse die Steuerbefreiung nur eine einzige Wohnung.

**Hinweis:** Im Streitfall hatten die Erblasserin und der Kläger im Mehrfamilienhaus der Erblasserin gemeinsam die 125qm große Woh-

nung im Obergeschoss für das Familienleben genutzt. Im Erdgeschoss befand sich eine weitere voll ausgestattete 115 qm große selbstgenutzte Wohnung, ohne dass diese mit der OG-Wohnung räumlich verbunden war. Der Kläger machte die Steuerbefreiung für ein Familienheim für beide Wohnungen, begrenzt auf 200 qm, geltend. Das FG Köln gewährte die Steuerbefreiung jedoch nur für eine der Wohnungen.

### BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

## Anschaffungskosten der nach Optionsausübung zum Basispreis erworbenen Aktien

Wird eine Option zum Erwerb von Aktien ausgeübt und werden Aktien zum vereinbarten Basispreis erworben, ist das für die Einräumung der Option ursprünglich gezahlte Entgelt als Nebenkosten Teil der Anschaffungskosten der Aktien. Zu diesem Ergebnis kommt der BFH in seinem Urteil vom 22.5.2019 (Az. XI R 44/17, DStR 2019,

S. 1905) auch in dem Fall, in dem der Wert der Optionen zu einem früheren Zeitpunkt teilwertberichtet wurde.

Der BFH kommt damit zwar nicht nach Tauschgrundsätzen zu einer Gewinnrealisierung, da die Ausübung der Option weder eine Veräußerung noch einen Tausch darstellt. Vielmehr

gehe die Option mit der Ausübung unter. Da aber aufgrund des Prinzips der Erfolgsneutralität von Anschaffungsvorgängen der für die Einräumung der Optionen gezahlte Betrag als Anschaffungsnebenkosten der Aktien zu berücksichtigen sei, wirke sich bei den wertgeminderten Optionen die Differenz zum gezahlten Entgelt gewinnerhöhend aus.

## Abgeltungsteuer: Besteuerung von Stückzinsen

Nach der Einführung der Abgeltungsteuer sind Stückzinsen ab dem Veranlagungszeitraum 2009 als Teil des Gewinns aus der Veräußerung sonstiger Kapitalforderungen gemäß § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG zu besteuern. Dies stellte der BFH in zwei Urteilen vom 7.5.2019 (Az. VIII R 31/15, DStR 2019, S. 1911, und Az. VIII R 22/15) klar. Zum entsprechenden Ergebnis kommt der BFH auch

dann, wenn die der Veräußerung zugrunde liegende Forderung vor dem 1.1.2009 erworben wurde.

**Hinweis:** Die im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2010 eingeführte Regelung in § 52a Abs. 10 Satz 7, 2. Halbsatz EStG, wonach nach dem 31.12.2008 zugeflossene Stückzinsen der Besteuerung unterliegen,

enthält keine verfassungswidrige Rückwirkung, so der BFH. Es handele sich vielmehr um eine verfassungsgemäße Klarstellung, wonach Stückzinsen bereits bis zum Ende des Veranlagungszeitraums 2008 und nach Einführung der Abgeltungsteuer ab dem Veranlagungszeitraum 2009 auch ohne diese Regelung steuerpflichtige Kapitaleinkünfte gewesen seien.

# Steuerfreie Einlagenrückgewähr durch eine Drittstaatengesellschaft

Für eine Drittstaatengesellschaft wird zwar kein steuerliches Einlagekonto i. S. d. § 27 KStG geführt. Der BFH kam jedoch bereits in seinem Urteil vom 13.7.2016 (Az. VIII R 47/13, BFH/NV 2016, S. 1831) zu dem Ergebnis, dass aus unionsrechtlichen Gründen die Möglichkeit der Einlagenrückgewähr gegeben sein muss.

Diese Rechtsauffassung bestätigt der BFH nun mit seinem Urteil vom 10.4.2019 (Az. I R 15/16, DStR 2019, S. 1917) und entwickelt diese fort. So ist zwar die Höhe des ausschüttbaren Gewinns einer Drittstaatenge-

sellschaft nach dem jeweiligen ausländischen Handels- und Gesellschaftsrecht zu ermitteln. Hinsichtlich der Verwendung des ausschüttbaren Gewinns und damit auch der nachrangigen Rückgewähr von Einlagen kommt laut BFH aber die Verwendungsfiktion des § 27 Abs. 1 Satz 3 und 5 KStG zur Anwendung.

Mangels vorgeschalteten gesonderten Feststellungsverfahrens ist im Rahmen des Feststellungsverfahrens zu prüfen, ob Leistungen der Drittstaatengesellschaft den ausschüttbaren Gewinn übersteigen und es sich inso-

weit um die Rückgewähr von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen handelt. Im Streitfall bejahte dies der BFH und verneinte hinsichtlich des Betrags der Einlagenrückgewähr an eine inländische Kapitalgesellschaft als Anteilseignerin der Drittstaatengesellschaft den Ansatz von nicht abziehbaren Betriebsausgaben gemäß § 8b Abs. 5 KStG.

**Hinweis:** Gerne lassen wir Ihnen weiterführende Informationen zu dieser Entscheidung und den praktischen Auswirkungen zukommen. Senden Sie uns dazu bitte eine kurze Nachricht an [novus@ebnerstolz.de](mailto:novus@ebnerstolz.de)

## EU-rechtskonforme Auslegung des § 50d Abs. 3 EStG

Das FG Köln bejaht mit Urteil vom 23.1.2019 (Az. 2 K 1315/13) den Anspruch einer in Zypern ansässigen Kapitalgesellschaft auf Teilerstattung von Kapitalertragsteuer, die auf Zinsen von Wandelanleihen an einer in Deutschland ansässigen Kapitalgesellschaft einbehalten wurden.

Dem sich aus der Reduzierung des Quellensteuersatzes durch Art. 11 DBA-Zypern ergebenden Erstattungsanspruch steht nach Auffassung des Gerichts nicht § 50d Abs. 3 EStG in der bis VZ 2011 geltenden Fassung entgegen. Zwar erfüllt die zyprische Gesellschaft nicht die dort genannten Voraussetzungen, insb. verfügt sie nicht über einen angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb und geht keiner eigenen Wirtschaftstätigkeit nach. Der EuGH hat jedoch bereits festgestellt, dass § 50d Abs. 3 EStG sowohl in der alten als auch in der aktuellen Fassung

gegen die Niederlassungsfreiheit und Kapitalverkehrsfreiheit verstößt (Urteil vom 20.12.2017, Rs. C-504/16 und C-613/16, HFR 2018, S. 245; Beschluss vom 14.6.2018, Rz. C-440/17, ZIP 2018, S. 2065). Das FG Köln legt deshalb im Streitfall § 50d Abs. 3 EStG a. F. dahingehend geltungserhaltend aus, dass der zyprischen Gesellschaft der Gegenbeweis der im Gesetzeswortlaut enthaltenen Missbrauchs- und Hinterziehungsvermutung zu erlauben ist.

Diesen Gegenbeweis sieht das FG Köln im Streitfall als gegeben an, da sowohl die klagende Gesellschaft als auch eine andere zyprische Gesellschaft der Unternehmensgruppe, die für diese Managementleistungen erbringt, auf Dauer angelegt sind und die andere Gesellschaft über einen angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb verfügt und eine aktive Wirtschaftstätigkeit ausübt.

**Hinweis:** Zwar erging die Entscheidung des FG Köln zu § 50d Abs. 3 EStG a. F. Da aber der EuGH auch die seit VZ 2012 anzuwendende Fassung des § 50d Abs. 3 EStG als EU-rechtswidrig beurteilt, dürfte das FG Köln auch in einem solchen Fall zu einem entsprechenden Ergebnis kommen.



## Digitaler Finanzbericht: Elektronische Übermittlung von Jahresabschlüssen und anderen Finanzberichten

Wer bei einer Bank oder Sparkasse einen Kredit in Anspruch nehmen möchte oder sich eine Kreditlinie einräumen lässt, muss sich einer Kreditwürdigkeitsprüfung unterziehen. Denn Banken und Sparkassen sind gesetzlich verpflichtet, sich die wirtschaftlichen Verhältnisse ihrer Kreditnehmer offenlegen zu lassen. Hierfür müssen die betreffenden Unternehmen ihren Jahresabschluss bei ihrem Kreditinstitut einreichen. Dieses analysiert den Abschluss und legt diesen der Kreditwürdigkeitsprüfung zugrunde.

Bislang erfolgte die Einreichung des Jahresabschlusses in einem stark von manuellen Arbeiten geprägten Verfahren: Das Unternehmen erstellt – in der Regel mit Unterstützung seines Steuerberaters oder Wirtschaftsprüfers – den Jahresabschluss IT-gestützt. Im Anschluss werden die Jahresabschlussunterlagen ausgedruckt und den Kreditinstituten in Papierform übermittelt. Dort werden die Daten händisch in das dort zur Abschlussanalyse verwendete IT-System übertragen – ein umständliches, zeit- und kostenintensives

Verfahren, das zugleich fehleranfällig ist. Kurzum dieses Procedere ist in Zeiten digitaler Kommunikation veraltet.

Abhilfe schafft der sog. Digitale Finanzbericht. Hierbei handelt es sich um eine Initiative aus der Finanzwirtschaft mit dem Ziel der elektronischen Übermittlung von Jahresabschlüssen und anderen Finanzberichten. Die Kreditinstitute gehen nun vermehrt dazu über, von ihren Kunden solche Digitalen Finanzberichte einzufordern. Die berichtenden Unternehmen sollen ihren Banken und Sparkassen mithilfe dieses neuen „Formats“ ihren Jahresabschluss bzw. ihre Einnahmen-Überschuss-Rechnungen auf elektronischem Wege zur Verfügung stellen. Dadurch erleichtert sich die automatische Weiterverarbeitung der Daten. Die Neuerung betrifft nur die technische Datenübertragung – der Rechnungslegungsstandard oder aber die Analysen der Banken bleiben unverändert.

Das Verfahren des Digitalen Finanzberichts beruht auf dem XBRL-Reporting Standard. Dieser ist bereits von der elektronischen Steuerbilanz (e-Bilanz) und der elektronischen Einreichung von Jahresabschlüssen beim Bundesanzeiger bekannt. Somit greift der Digitale Finanzbericht auf eine bereits in den meisten Unternehmen vorhandene technische Infrastruktur zu. Durch die medienbruchfreie Übertragung der Daten aus dem Jahresabschluss verringern sich bei sämtlichen Beteiligten der administrative Aufwand, die Prozesskosten und der Zeitaufwand, sie minimiert zudem die Fehleranfälligkeit und verbessert die Datenqualität. Damit kann ein wesentlicher Teil des Kreditprozesses beschleunigt und die Risikobeurteilung verbessert werden.

Für Unternehmen und Kreditinstitute ergeben sich durch die Möglichkeiten des Digitalen Finanzberichts folgende Vorteile: Das Authentifizierungs-, Verschlüsselungs- und Übertragungsverfahren basiert auf modernsten Technologien. Damit dürfte gewährleis-



tet sein, dass die Daten ausreichend gesichert sind. Durch die digital vorliegenden Daten ist eine schnellere Bearbeitung von Kreditanträgen durch kürzere Durchlaufzeiten möglich. Hiervon profitieren vor allem die meldenden Unternehmen. Es sind kein zusätzlicher Erhebungsaufwand erforderlich. Die notwendigen Informationen liegen in der Regel direkt aus der Buchhaltungssoftware vor. Mittels direkter Datenübertragung entfällt der Aufwand für die Erstellung und den Versand einer gedruckten Version. Zugleich werden potentielle Fehlerquellen reduziert.

Möchte ein Unternehmen die Übermittlung an die Kreditinstitute nicht selbst übernehmen, kann auch ein Steuerberater oder Wirtschaftsprüfer unterstützen. Mit Beauftragung der Teilnahme am Digitalen Finanzbericht kann Ebner Stolz die Übertragung der Jahresabschlussdaten (Bilanz, GuV, Anhang, Lagebericht sowie gegebenenfalls des Prüfungsberichtes) im Namen der Unternehmen übernehmen. Hierfür werden die Unternehmensdaten in das XBRL-Datenformat transformiert zusammen mit einer bildhaften elektronischen Form (PDF-Format) des Jah-

resabschlusses bzw. Prüfungsberichtes an das Kreditinstitut nach einer Freigabe der zu übermittelnden Daten durch das auftraggebende Unternehmen elektronisch übermittelt.

**Hinweis:** *Noch steckt das Instrument des Digitalen Finanzberichts in den Kinderschuhen und längst nicht alle Banken und Sparkassen nehmen hieran teil. Eine Übersicht über die teilnehmenden Institute finden Sie unter [www.digitaler-finanzbericht.de](http://www.digitaler-finanzbericht.de).*

## Kassengesetz: Fristverlängerung bei der Umstellung von Registrierkassen

Die Neuregelung im Gesetz zum Schutz vor Manipulationen an digitalen Grundaufzeichnungen (Kassengesetz) dient dem Zweck, Kassenbuchungen zu sichern und damit eine verlässliche Grundlage für eine gleichmäßige Besteuerung zu schaffen. Sie betrifft alle Betriebe, die ihre Bargeldeinnahmen mittels einer elektronischen Registrier-

kasse aufzeichnen. Danach müssen grundsätzlich alle Registrierkassen ab 1.1.2020 durch eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung geschützt werden. Allerdings sind diese technischen Sicherheitseinrichtungen voraussichtlich bis zum Beginn des neuen Jahres noch nicht flächendeckend am Markt verfügbar. Deshalb hatten u. a.

die Spitzenverbände der deutschen Wirtschaft eine Verlängerung der Übergangsfrist gefordert.

Mit einem Beschluss auf Bund-Länder-Ebene hat sich die Finanzverwaltung auf eine zeitlich befristete Nichtbeanstandungsregelung bis 30.9.2020 verständigt.

## VERTRAGSRECHT

### SEPA-Lastschriftverfahren nicht an Inlandswohnsitz geknüpft

Eine Vertragsklausel, die die Zahlung mit auf Euro lautendem SEPA-Lastschriftverfahren ausschließt, wenn der Bezahlende seinen

Sitz bzw. Wohnsitz nicht in demselben EU-Mitgliedstaat wie der Zahlungsempfänger hat, ist unzulässig. Dies stellte der EuGH mit

Urteil vom 5.9.2019 (Rs. C-28/18, ZIP 2019, S. 1760) klar.

## GESELLSCHAFTSRECHT

### Genossenschaft: Fristlose Kündigung eines Vorstandsmitglieds

Für die fristlose Kündigung des Dienstverhältnisses mit dem Vorstandsmitglied einer Genossenschaft ist deren General- oder Vertreterversammlung zuständig. Zu diesem Ergebnis kommt der BGH mit Urteil

vom 2.7.2019 (Az. II ZR 155/18, DStR 2019, S. 2091).

**Hinweis:** Diese Zuständigkeitsregelung habe keine Änderung aufgrund der Neufassung

von § 39 Abs. 1 GenG durch das Gesetz zur Einführung der Europäischen Genossenschaft und zur Änderung des Genossenschaftsrechts vom 14.8.2006 (BGBl. I 2006, S. 1911) erfahren.

### Fristlose Kündigung des nicht wirksam geschlossenen GmbH-Geschäftsführer-Vertrages

Mit Urteil vom 20.8.2019 (Az. II ZR 121/16, DStR 2019, S. 2095) stellte der BGH klar, dass ein unwirksamer Anstellungsvertrag eines GmbH-Geschäftsführers, der nach entsprechender Anwendung der Grundsätze zum fehlerhaften Arbeitsverhältnis für die Dauer der Geschäftsführertätigkeit als wirksam zu behandeln ist, für die Zukunft grundsätzlich jederzeit auch ohne Vorliegen eines wichtigen Grundes aufgelöst werden kann. Allerdings könne der Vertrag ausnahmswei-

se für die Zukunft als wirksam zu behandeln sein, wenn beide Parteien ihn jahrelang als Grundlage ihrer Rechtsbeziehung betrachtet haben und die Gesellschaft den Geschäftsführer durch weitere Handlungen in seinem Vertrauen auf die Rechtsbeständigkeit des Vertrages bestärkt hat oder das Scheitern des Vertrages an einen förmlichen Mangel für den Geschäftsführer zu einem schlechthin untragbaren Ergebnis führen würde.

**Hinweis:** Im Streitfall lag ein solcher Ausnahmefall nicht vor, so dass eine fristlose Kündigung möglich war. In der Weigerung eines Geschäftsführers, Weisungen der Gesellschafter nachzukommen, liege eine Verletzung dienstvertraglicher Pflichten, die die fristlose Kündigung des fehlerhaften Anstellungsvertrages rechtfertigen könnten, so der BGH.

# Haftungsbeschränkte UG: Firmenbestandteil „Holding“ zulässig

Das OLG Frankfurt stellte mit rechtskräftigem Beschluss vom 16.4.2019 (Az. 20 W 53/18) klar, dass die Ersteintragung einer UG im Handelsregister mit dem Firmenbestandteil „Holding“ auch dann zulässig ist, wenn sie zum Eintragungszeitpunkt noch keine tatsächliche Holdingstruktur aufweist, sondern deren Errichtung zeitnah nach ihrer Ersteintragung beabsichtigt.

**Hinweis:** Die Zulässigkeit der Verwendung des Firmenbestandteils „Holding“ sei mangels spezialgesetzlicher Vorgaben allein an den Voraussetzungen von § 18 HGB zu messen. Bei der Angabe „Holding“ handele es sich nicht um eine Größenangabe einer Gesellschaft, sondern vielmehr um eine Strukturangabe. Auch bestehe keine gesetzliche Verpflichtung zur Aufnahme des

Geschäfts vor Entstehung einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung. Aus diesem Grund liege auch keine Irreführung vor.

# Keine einheitliche Kapitalerhöhung zur Euro-Umstellung und Glättung des Stammkapitals und zur Verschmelzung

Im Streitfall war vorgesehen, eine GmbH auf eine andere GmbH, deren Stammkapital noch auf DM lautete, zu verschmelzen, und dabei eine Umstellung auf Euro vorzunehmen, wozu eine Kapitalerhöhung zur Glättung der Beträge des Stammkapitals und der Geschäftsanteile beschlossen wurde. Diese Maßnahmen können laut Beschluss des OLG Düsseldorf vom 10.5.2019 (Az. 3 Wx 219/18) nur in getrennten Schritten durchgeführt

werden, wenn an der übernehmenden GmbH teilweise oder vollständig andere Gesellschafter beteiligt sind.

**Hinweis:** In einem ersten Schritt müsse die Kapitalerhöhung bei der übernehmenden GmbH zum Zweck der Euro-Umstellung durch Nennwertaufstockung auf einen glatten Eurobetrag erfolgen. Im zweiten Schritt habe die verschmelzungsbedingte Kapitaler-

höhung, die betragsmäßig auf der bereits geglätteten Kapitalziffer aufsetze, zu erfolgen. Beide Kapitalerhöhungsbeschlüsse können dabei laut OLG Düsseldorf in dieselbe Urkunde aufgenommen werden. Allerdings seien getrennte Beschlussgegenstände vorzusehen. Auch habe die Eintragung im Handelsregister gesondert zu erfolgen.

# Korrekte Gestaltung der Gesellschafterliste

Mit rechtskräftigem Beschluss vom 26.8.2019 (Az. 22 W 55/19) stellte das Kammergericht klar, dass das Registergericht im Rahmen der Erstanmeldung einer GmbH auch prüfen muss, ob eine dem § 40 GmbHG entsprechende Gesellschafterliste vorliegt. Dieser müssen die nach § 40 Abs. 1 GmbHG not-

wendigen Informationen entnommen werden können. Auch müsse sie die nach der Gesellschafterlistenverordnung vorgegebene Gestaltung einhalten. Es reiche jedoch aus, wenn sich die notwendigen Angaben ohne größere Zweifel aus der Gesamtgestaltung der Liste entnehmen lassen.

**Hinweis:** Dies ist laut Kammergericht beispielsweise der Fall, wenn nach der Angabe der Anzahl der Geschäftsanteile und dem Nennbetrag die Prozentangabe zum jeweiligen Anteil erfolgt und im Anschluss die Nummerierung mit der Angabe der prozentualen Gesamtbeteiligung wiedergegeben wird.

## Update: Meldepflichten zum Transparenzregister bei Kommanditgesellschaften

Juristische Personen des Privatrechts und eingetragene Personengesellschaften sind grundsätzlich verpflichtet, die erforderlichen Angaben über ihre jeweiligen wirtschaftlichen Berechtigten dem Transparenzregister mitzuteilen. Die Meldepflicht gilt nach der Fiktion in § 20 Abs. 2 GwG als erfüllt, wenn sich die Angaben u. a. aus dem elektronisch abrufbaren Handels-, Partnerschafts-, Genossenschafts-, Vereins- oder Unternehmensregister ergeben.

Im Hinblick auf die Anwendbarkeit bzw. den Anwendungsbereich dieser Meldefiktion bei einer Kommanditgesellschaft (KG) besteht das Problem, dass im Handelsregister für die Kommanditisten nur deren Haftsumme eingetragen wird, nicht aber die Kapitalanteile. Daraus lassen sich ggfs. nicht die tatsächlichen (prozentualen) Beteiligungsverhältnisse der Gesellschafter einer KG (Kommanditisten und Komplementäre) erkennen.

Im novus August/September 2019 (S. 24) hatten wir darauf aufmerksam gemacht, dass das zuständige Bundesverwaltungsamt im Rahmen eines Ordnungswidrigkeitenverfahrens die Auffassung vertritt, dass bei einer KG die Meldefiktion nach § 20 Abs. 2 GwG durch die Eintragung im Handelsregister nicht erfüllt sei, sodass eine ergänzende Mitteilungspflicht zum Transparenzregister bestehe. Diese Verwaltungsauffassung des Bundesverwaltungsamts steht damit im Gegensatz zur Begründung des Gesetzgebers zur Novelle des GwG im Jahre 2017, wonach die Meldefiktion weitgehend (in geschätzten 90 % der Fälle) auch bei der KG gelte.

Das Bundesverwaltungsamt hat kürzlich mit Datum vom 1.10.2019 eine neue Fassung der von ihm zu Fragen des Transparenzregisters verfassten Hinweise (FAQs) auf seiner Website veröffentlicht, welche nunmehr auch ausführliche Ausführungen zu den Meldepflichten bei der KG zum Transparenzregister, nämlich in Abschnitt II. (Angaben zum wirtschaftlich Berechtigten), dort unter Ziffer 17 und 18, enthält (inklusive Schaubildern).

In den angegebenen beiden Ziffern führt das Bundesverwaltungsamt zu den Meldepflichten bei der KG zum Transparenzregister im Einzelnen aus und manifestiert dort die sich bereits aus dem erwähnten Ordnungswidrigkeitenverfahren andeutende weite Auslegung der Meldepflichten bei der KG, wonach die Meldefiktion nach § 20 Abs. 2 GwG nur im Ausnahmefall „bei speziellen gesellschaftsrechtlichen Konstruktionen“, nämlich ggfs. – vorbehaltlich der Prüfung der Verhältnisse im Einzelfall – bei folgenden Fällen, gelten könne:

- ▶ Einheits-GmbH & Co. KG mit nur einem Kommanditisten,
- ▶ Ein-Personen-GmbH & Co. KG,
- ▶ kein Kommanditist oder Komplementär ist tatsächlich wirtschaftlich Berechtigter einer GmbH & Co. KG,
- ▶ nur der Komplementär gilt als wirtschaftlich Berechtigter.

Wenn die Meldefiktion nach § 20 Abs. 2 GwG demnach grundsätzlich anwendbar wäre, müssten allerdings sämtliche Angaben nach § 19 Abs. 1 GwG auch tatsächlich elektronisch in den Registern nach § 22 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 bis 8 GwG angegeben und damit öffentlich verfügbar sein.

Mit Blick auf diese Verwaltungspraxis des Bundesverwaltungsamts ist u. E. daher auch in typischen Fallkonstellationen bei KGs (mehrere Personen als Kommanditisten der GmbH & Co. KG, von denen mindestens eine zu mehr als 25 % des Kapitals oder der Stimmen beteiligt ist) grundsätzlich – vorbehaltlich der erforderlichen Prüfung der Verhältnisse bei der betreffenden KG im Einzelfall – von einer Meldepflicht zum Transparenzregister auszugehen. Angesichts der Aufgriffspraxis des Bundesverwaltungsamts bei möglichen Verstößen gegen Meldepflichten zum Transparenzregister halten wir eine Beanstandung durch dieses in einem KG-Fall ohne Mitteilung zum Transparenzregister für nicht unwahrscheinlich und mit Blick auf die mögliche Sanktion (Geldbuße) für risikobehaftet.

Im Ergebnis führt dies zu einer nicht unerheblichen Ausweitung der Meldepflichten bzw. Mitteilungen zum Transparenzregister für KGs gegenüber der bisher in der Fachliteratur vertretenen Auffassung und gängigen Praxis. Mit Blick auf die aktualisierten Hinweise (FAQs) des Bundesverwaltungsamts in der Fassung vom 1.10.2019 ist u.E. im Zweifel in KG-Fällen zu einer Mitteilung zum Transparenzregister zu raten.

**Weiterer Ausblick:** Die Bundesregierung hat am 31.7.2019 den Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Änderungsrichtlinie zur Vierten EU-Geldwäscherichtlinie (Richtlinie (EU) 2018/843) vorgelegt, mit dem u. a. ein öffentlicher Zugang zum Transparenzregister, eine Meldepflicht bei Unstimmigkeiten zu den Angaben zum wirtschaftlich Berechtigten im Transparenzregister sowie eine Vernetzung der europäischen Transparenzregister eingeführt werden soll (zum vorherigen Referentenentwurf s. novus Juli 2019, S. 26). Die Änderungsrichtlinie ist von den Mitgliedstaaten bis zum 10.1.2020 in nationales Recht umzusetzen.



## INSOLVENZRECHT

# Umqualifizierung einer gestundeten Gesellschafterforderung in eine darlehensgleiche Forderung

Bei einer aus einem üblichen Austauschgeschäft herrührenden Forderung eines Gesellschafters, die über einen Zeitraum von mehr als drei Monaten rechtsgeschäftlich oder faktisch zugunsten der Gesellschaft gestundet wird, handelt es sich grundsätzlich um eine darlehensgleiche Forderung. Dies stellte der BGH mit Urteil vom 11.7.2019 (Az. IX ZR 210/18, DStR 2019, S. 1988) klar.

**Hinweis:** Der Insolvenzverwalter kann eine Rechtshandlung nach § 135 Abs. 1 Nr. 2 InsO anfechten, die für die Forderung eines Gesellschafters auf Rückgewähr eines Darlehens oder für eine gleichgestellte Forderung Befriedigung gewährt hat, wenn die Handlung im letzten Jahr vor dem Eröffnungsantrag oder nach diesem Antrag vorgenommen worden ist. Es muss sich dabei nicht um Gesellschafterdarlehen im eigentlichen Sinne handeln. Gleichgestellt sind auch Forderungen aus Lieferung und Leistung, die für eine gewisse Zeit „stehen gelas-

sen“ wurden. Jedenfalls bei einem „Stehenlassen“ über einen Zeitraum von mehr als drei Monaten wird man nun von einer darlehensähnlichen Forderung ausgehen müssen.

## IT-RECHT

# Zweites Datenschutz-Anpassungs- und Umsetzungsgesetz EU

Der Bundesrat hat am 20.9.2019 dem vom Bundestag verabschiedeten zweiten Datenschutz-Anpassungs- und Umsetzungsgesetz EU zugestimmt. Mit diesem Gesetz werden vor allem Regelungen aus dem bereichsspezifischen Datenschutz an die Datenschutzgrundverordnung angepasst. Für Unternehmen bringt dieses Gesetz nur wenig Ent-

lastung: Die Pflicht, einen betrieblichen Datenschutzbeauftragten zu benennen, greift künftig erst ab einer Anzahl von 20 Beschäftigten statt bisher zehn. Bestimmte Unternehmen müssen aber weiterhin unabhängig von der Anzahl ihrer Beschäftigten einen Datenschutzbeauftragten bestellen. Weiter muss die Einwilligung von Beschäftigten

zur Datenverarbeitung künftig nicht mehr zwingend schriftlich erfolgen; es genügt z. B. eine Einwilligung mittels E-Mail.

## Deutsche Vorratsdatenspeicherung mit Unionsrecht vereinbar?

Das Bundesverwaltungsgericht (BVerwG) legte dem EuGH mit Beschluss vom 25.9.2019 (Az. 6 C 12.18) eine Frage zur Auslegung der Datenschutzrichtlinie für elektronische Kommunikation (Richtlinie 2002/58/EG) vor. Von der Klärung dieser Frage hängt die Anwendbarkeit der im Telekommunikationsgesetz (TKG) enthaltenen Regelungen zur Vorratsdatenspeicherung ab.

**Hinweis:** Die Klägerinnen aus dem Rechtsstreit vor dem BVerwG erbringen öffentlich zugängliche Internetzugangsdienste bzw. Telefondienste für Endnutzer. Sie wenden sich gegen die ihnen durch § 113a Abs. 1 i. V. m. § 113b TKG in der Fassung des Gesetzes vom 10.12.2015 auferlegte Pflicht, Telekommunikationsverkehrsdaten ihrer Kunden auf Vorrat zu speichern. Die für eine Dauer von zehn Wochen zu speichernden Daten umfassen u. a. die Rufnummern der beteiligten Anschlüsse, Beginn und Ende der Verbindung oder der Internetnutzung bzw. die Zeitpunkte der Versendung und des Empfangs einer Kurznachricht, zugewiesene IP-Adressen und Benutzerkennungen sowie Kennungen der Anschlüsse und Endgeräte. Für eine Dauer von vier Wochen zu speichern sind zudem Standortdaten, d. h. vor allem die Bezeichnung der bei Beginn der Verbindung genutzten Funkzelle. Der Inhalt der Kommunikation, Daten über aufgerufene Internetseiten,

*Daten von E-Mail-Diensten sowie Daten, die den Verbindungen zu oder von bestimmten Anschlüssen in sozialen oder kirchlichen Bereichen zugrunde liegen, dürfen hingegen nicht gespeichert werden. Mit Ausnahme der IP-Adresse dürfen die auf Vorrat gespeicherten Daten von den Behörden nur zur Verfolgung besonders schwerer Straftaten oder zur Abwehr einer konkreten Gefahr für Leib, Leben oder Freiheit einer Person oder für den Bestand des Bundes oder eines Landes verwendet werden.*

Das BVerwG kam zu dem Ergebnis, dass die Klägerinnen nicht verpflichtet sind, die im Gesetz genannten Telekommunikationsverkehrsdaten ihrer Kunden zu speichern. Die Speicherpflicht verstoße gegen Unionsrecht und sei daher unanwendbar. Die grundsätzlichen Rechtsfragen zum hier maßgeblichen Unionsrecht seien durch das Urteil des EuGH vom 21.12.2016 (Rs. C-203/15, Tele2 Sverige, und Rs. C-698/15, Watson) bereits geklärt.

Maßgeblich für die Entscheidung des BVerwG ist, ob der durch die gesetzliche Speicherpflicht bewirkte Eingriff gemäß Art. 15 Abs. 1 der Datenschutzrichtlinie gerechtfertigt ist. Zwar habe der EuGH bereits geklärt, dass die Datenschutzrichtlinie auf nationale Regelungen der Vorratsspeiche-

rung anwendbar und Art. 15 Abs. 1 der Datenschutzrichtlinie dahin auszulegen ist, dass er einer nationalen Regelung entgegensteht, die für Zwecke der Bekämpfung von Straftaten eine allgemeine und unterschiedslose Vorratsspeicherung sämtlicher Verkehrs- und Standortdaten aller Teilnehmer und registrierten Nutzer in Bezug auf alle elektronischen Kommunikationsmittel vorsieht. Klärungsbedarf verbleibe jedoch in Bezug auf die Frage, ob eine nationale Regelung, die eine Pflicht zur anlasslosen Vorratsdatenspeicherung (wie z. B. §§ 113a, 113b TKG) beinhaltet, unter keinen Umständen auf Art. 15 Abs. 1 der Datenschutzrichtlinie gestützt werden kann.

**Hinweis:** Kommt der EuGH zu dem Ergebnis, dass § 113a i. V. m. § 113b TKG unionsrechtswidrig ist, wären die Klägerinnen – so das BVerwG – in ihren Rechten verletzt. Denn die Speicherpflicht stelle einen Eingriff in die durch Art. 16 Charta der Grundrechte der Europäischen Union (GRC) garantierte unternehmerische Freiheit der Klägerinnen dar. Verstoßen diese Regelungen gegen Unionsrecht, dürften sie wegen des Grundsatzes des Vorrangs des Unionsrechts nicht angewendet werden. Dann sei diese Grundrechtseinschränkung nicht nach Art. 52 Abs. 1 Satz 1 GRC gerechtfertigt.

## Verträge für den Datentransfer in Unternehmensgruppen

Innerhalb von Unternehmensgruppen – mit oder ohne beherrschenden Einfluss untereinander – stellen sich besondere datenschutzrechtliche Fragen. Ein Austausch von personenbezogenen Daten zwischen den Unternehmen ist nur erlaubt, wenn diese zuvor einen Vertrag für den konzerninternen Datentransfer abgeschlossen haben.

Je nach Art der Kooperation der Unternehmen ist ein Joint Control Agreement oder eine Auftragsverarbeitungs-Vereinbarung abzuschließen.

### Joint Control Agreement

Nutzen Unternehmen Daten zu „gemeinsamen Zwecken“ und verwenden sie dabei „gemeinsame Mittel“, sind sie „gemeinsam Verantwortliche“ (Joint Controllers) im Sinne des Datenschutzrechts.

Für einen gemeinsamen Zweck ist es ausreichend, dass Unternehmen zwar unterschiedliche Zwecke verfolgen, sich dabei aber gegenseitig unterstützen. Auch der Begriff „gemeinsame Mittel“ ist weit zu ver-

stehen: Dies können z. B. Server sein, die im Eigentum eines Unternehmens stehen; soll heißen: Viele Unternehmensgruppen sind „gemeinsam Verantwortliche“.

Liegt eine „gemeinsame Verantwortlichkeit“ vor, verlangt Art. 26 Datenschutzgrundverordnung (DSGVO), dass die Unternehmen ein Joint Control Agreement schließen.

Was muss in einem Joint Control Agreement mindestens geregelt werden?

- ▶ **Dokumentation der „gemeinsamen Zwecke“:** Oft kann hier auf geeignete Formulierungen aus dem Verarbeitungsverzeichnis zurückgegriffen werden.

Beispiel: Durchführung eines konzernweiten Recruitings von Mitarbeiter/innen.

- ▶ **Dokumentation der „gemeinsamen Mittel“:** Dies können z. B. eine gemeinsame Internetseite oder ein gemeinsames CRM-System der Unternehmensgruppe sein.

- ▶ **Beschreibung der operativen Funktionen der Unternehmen:** Auch hier geht es meist um eine Dokumentation der gelebten Praxis.

Beispiel: Unternehmen A übernimmt den Warenverkauf, Unternehmen B Versand und Rechnungsstellung

- ▶ **Abgrenzung der internen datenschutzrechtlichen Zuständigkeiten:** Hier geht es darum, wer welche Pflichten aus der DSGVO erfüllen muss. Dies sind z. B. die Bereitstellung von Datenschutzinformationen und die Bearbeitung von Auskunftsanträgen von Betroffenen.

Oft bietet sich im Grundsatz eine Abgrenzung der Verantwortlichkeiten nach Sphären an: Daten, die in den „Machtbereich“ eines Unternehmen gelangen, liegen im Verantwortungsbereich dieses Unternehmens. Entscheidet man sich für eine solche Abgrenzung, sollte aus Gründen der Effizienz davon in Einzelbereichen abgewichen werden. Denn sonst müssten alle Unternehmen alle datenschutzrechtlichen Pflichten der DSGVO erfüllen – selbst wenn ein anderes Unternehmen diese Pflicht bereits erfüllt hat.

Beispiel: Unternehmen A übernimmt die Bereitstellung von Datenschutzerklärungen für die gesamte Gruppe.

**Hinweis:** Unternehmen können sich nach außen etwa gegenüber Datenschutzbehörden nicht darauf berufen, dass intern ein anderes Unternehmen zuständig ist.

- ▶ **Mitwirkungspflichten:** Um ihre Pflichten erfüllen zu können, sind die Unternehmen auf gegenseitige Unterstützung angewiesen.

Beispiel: Ein Kunde beantragt beim Unternehmen A die Löschung seiner Daten. Die Daten sind auf dem Server des Unternehmens B gespeichert. Es muss im Joint Control Agreement geregelt sein, dass A solche Anträge an B weiterleitet.

### Auftragsverarbeitungs-Vereinbarung

Verarbeiten Unternehmen Daten nicht zu eigenen Zwecken, sondern nur nach Weisung anderer Unternehmen, liegt kein Joint Control Agreement vor. In diesen Fällen ist eine Auftragsverarbeitungs-Vereinbarung abzuschließen.

Beispiel: Eine Service-Gesellschaft im Konzern stellt für die gesamte Unternehmensgruppe die IT bereit.

### Rechtsgrundlage und Informationspflichten

Auch für Datentransfers innerhalb einer Unternehmensgruppe bedarf es einer Rechtsgrundlage. Das Joint Control Agreement ist keine Rechtsgrundlage. Allerdings enthalten die Erwägungsgründe zur DSGVO Hinweise auf ein „Konzernprivileg light“: In der Regel dürften danach Daten zu „internen Verwaltungszwecken“ zwischen Unternehmen einer Unternehmensgruppe ausgetauscht werden, sofern ein Unternehmen einen beherrschenden Einfluss auf andere Unternehmen der Gruppe ausüben kann (Art. 4 Nr. 19 DSGVO). Hier besteht allerdings noch keine Rechtssicherheit.

Über die Eckpunkte eines Joint Control Agreement sollte in der Datenschutzerklärung informiert werden. Für eine Auftragsverarbeitungs-Vereinbarung besteht diese Informationspflicht nicht. Auch Auftragsverarbeiter sind als „Empfänger“ von Daten in der Datenschutzerklärung anzugeben.

**Hinweis:** Viele Unternehmensgruppen haben noch kein Joint Control Agreement abgeschlossen. Dies sollte nachgeholt werden. Denn der Europäische Gerichtshof hat nun schon mehrfach entschieden, dass ein Joint Control Agreement sogar bei deutlich lockeren Kooperationen vorliegen kann (zuletzt EuGH, Urteil vom 29.7.2019, Rs. C-40/17, zur Nutzung des „Gefällt mir“-Buttons von Facebook). Ein Datenaustausch in Unternehmensgruppen ohne eine vertragliche Regelung des Datentransfers verstößt gegen die DSGVO und kann zu Bußgeldern führen. Wir unterstützen Sie bei dem Entwurf der notwendigen Verträge sowie bei der Prüfung möglicher gesellschaftsrechtlicher Auswirkungen.

## ARBEITSRECHT

## Reichweite von Einsichtsrechten des Betriebsrats

Der Betriebsrat ist gemäß rechtskräftigem Beschluss des Landesarbeitsgerichts Mecklenburg-Vorpommern vom 15.5.2019 (Az. 3 TaBV 10/18) berechtigt, Einsicht in nicht anonymisierte Listen über die Bruttolöhne und -gehälter zu nehmen. Das in § 80 Abs. 2 Satz 2 BetrVG verankerte Einsichtsrecht diene u. a. der Realisierung der

dem Betriebsrat obliegenden Überwachungsfunktionen. Dies sei nur möglich, wenn jeweils die Zuordnung zu einem konkreten Beschäftigten möglich ist.

**Hinweis:** Diesem Einsichtsrecht stehen laut LAG auch keine datenschutzrechtlichen Erwägungen nach dem Bundesdatenschutz-

gesetz bzw. der DSGVO entgegen. Auch ergäben sich keine Einschränkungen aus dem Entgelttransparenzgesetz. Allerdings dürften bei der Einsichtnahme in die Bruttoentgeltlisten weiter keine Personen anwesend sein, die den Betriebsrat überwachen oder mit einer Überwachung beauftragt sind.

## Urlaubsanspruch: Berechnung bei unterjährigem Wechsel der Anzahl der Arbeitstage

Kommt es zu einem unterjährigem Wechsel der Anzahl der Arbeitstage in der Kalenderwoche, ist der Urlaubsanspruch für das betreffende Kalenderjahr unter Berücksichti-

gung der einzelnen Zeiträume der Beschäftigung und der auf sie entfallenden Wochentage mit Arbeitspflicht umzurechnen. Dies stellte das BAG mit Urteil vom 19.3.2019

(Az. 9 AZR 406/17, BB 2019, S. 2163) klar und schloss sich damit der EuGH-Rechtsprechung (Urteil vom 4.1.2018, Rs. C-12/17, ZIP 2018, S. 85) an.

## Belehrungspflicht zu offenen Urlaubsansprüchen bei langfristig erkrankten Arbeitnehmern

Grundsätzlich besteht eine Pflicht des Arbeitgebers, seine Arbeitnehmer dahingehend zu belehren, dass Urlaubsansprüche bei nicht genommenem Urlaub bis zum 31.12. des Kalenderjahres oder bis zum 31.3. des Folgejahres erlöschen. Wie das LAG Hamm in seinem Urteil vom 24.7.2019 (Az. 5 Sa 676/19) entschied, besteht diese Belehrungspflicht bei einer langfristig erkrankten Arbeitnehmerin jedoch nicht. Die Pflicht bestehe erst wieder nach Wiedergenesung in Bezug auf die konkreten Ansprüche der Arbeitnehmerin.

Das LAG Hamm begründet seine Entscheidung u. a. damit, dass es sich bei einem längerfristig erkrankten Mitarbeiter und einem arbeitsfähigen Mitarbeiter um zwei hinsichtlich der Urlaubserteilung nicht vergleichbaren Personen handle. Eine an den unterschiedlichen Lebenssachverhalten ausgerichtete Behandlung sei insoweit gerechtfertigt.

**Hinweis:** Gegen das Urteil wurde Revision beim BAG eingelegt (Az. 9 AZR 401/19).

## Altersteilzeit im Blockmodell: Kein Urlaub für die Freistellungsphase

Nach Beendigung eines Altersteilzeitarbeitsverhältnisses im Blockmodell besteht kein Anspruch auf Abgeltung von Urlaub für die sog. Freistellungsphase. Denn in der Freistellungsphase besteht mangels Arbeitspflicht kein gesetzlicher Anspruch auf Erholungsurlaub. Dies entschied das BAG mit Urteil vom 24.9.2019 (Az. 9 AZR 481/18).

Nach § 3 Abs. 1 BUrlG beträgt der Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub bei einer gleichmäßigen Verteilung der Arbeit auf sechs Tage in der Woche 24 Werktage. Ist die Arbeitszeit eines Arbeitnehmers auf weniger oder mehr als sechs Arbeitstage in der Kalenderwoche verteilt, muss die Anzahl der Urlaubstage unter Berücksichtigung des für das Urlaubsjahr maßgeblichen Arbeitsrhythmus berechnet werden, um für alle Arbeitnehmer eine gleichwertige Urlaubsdauer zu gewährleisten. Befindet sich ein Arbeitneh-

mer jedoch in der Freistellungsphase eines Altersteilzeitarbeitsverhältnisses und ist er im gesamten Kalenderjahr von der Arbeitspflicht entbunden, stehe ihm mangels Arbeitspflicht kein gesetzlicher Anspruch auf Erholungsurlaub zu. Die Freistellungsphase ist mit „null“ Arbeitstagen in Ansatz zu bringen, so das BAG. Sofern sich der Wechsel von der Arbeits- in die Freistellungsphase im Verlauf des Kalenderjahres vollzieht, müsse der Urlaubsanspruch nach Zeitabschnitten entsprechend der Anzahl der Tage mit Arbeitspflicht berechnet werden.

**Hinweis:** Bei einem Altersteilzeitarbeitsverhältnis im Blockmodell seien Arbeitnehmer in der Freistellungsphase weder aufgrund gesetzlicher Bestimmungen noch nach Unionsrecht solchen Arbeitnehmern gleichzustellen, die in diesem Zeitraum tatsächlich gearbeitet haben. Diese Grundsätze gäl-

ten auch für den vertraglichen Mehrurlaub, wenn die Arbeitsvertragsparteien für die Berechnung des Urlaubsanspruchs während der Altersteilzeit keine von § 3 Abs. 1 BUrlG abweichende Vereinbarung getroffen haben.

## Lektorat und Übersetzung: Publizistische Tätigkeiten im Sinne der Künstlersozialversicherung

Das Bundessozialgericht stellte mit Urteil vom 4.6.2019 (Az. B 3 KS 2/18 R, NWB 2019, S. 1802) klar, dass der Beruf des Lektors regelmäßig zu den publizistischen Berufen im Sinne des Künstlersozialversicherungsgesetzes gehört. Hinsichtlich des eigenschöpferischen Gehalts der Tätigkeit besteht zwischen dem Lektorat für wissen-

schaftliche Texte und der Arbeit eines stilistischen Lektors laut BSG kein grundsätzlicher Unterschied.

**Hinweis:** Auch bei Übersetzungen von Literatur müsse nicht zwischen belletristischer und wissenschaftlicher Literatur unterschieden werden. Auch hier handele es sich in der

Regel um eine publizistische Tätigkeit. Folglich bestehe für diese Tätigkeit eine Versicherungspflicht, so dass entsprechend Versicherungsbeiträge zu entrichten sind.

## Frankreich: Neue zusätzliche Rechnungsvorgaben

Mit Wirkung zum 1.10.2019 sind bei der Rechnungsstellung in Frankreich zwei weitere neue Rechnungsvorgaben zu berücksichtigen:

- ▶ Die Rechnungsanschriften des Käufers und Verkäufers sind anzugeben, sofern diese von deren Büro- bzw. Privatadressen abweichen.
- ▶ In der Rechnung ist die Bestellnummer aufzunehmen, wenn diese zuvor im Bestellvorgang mit dem Kunden erzeugt wurde.

Diese zusätzlichen Rechnungsangaben sollen es dezentral aufgestellten Unternehmen, bei denen insbesondere die Rechnungen an einem anderen Ort erstellt werden als dem Head Office, erleichtern, Leistungen korrekt zuzuordnen und abzurechnen.

Zudem ist in Rechnungen nun ein eindeutiges Leistungsdatum anzugeben. Dieses entspricht regelmäßig dem Tag an dem die Waren geliefert oder die Leistungen erbracht wurden.

**Hinweis:** Da eine vollständige und richtige Rechnung Voraussetzung für den Vorsteuerabzug ist, sollten Unternehmen bei Rechnungen mit französischer Umsatzsteuer prüfen, ob diese korrekt sind und allen Anforderungen gerecht werden.

## Ungarn: Körperschaftsteueränderungen zum 1.1.2020

Die Voraussetzungen für die Steuererleichterung für Investitionen in Ungarn werden für ab 1.1.2020 startende Projekte modifiziert. So ist nicht mehr eine Zunahme der Beschäftigtenzahl erforderlich, sondern vielmehr lediglich die Beibehaltung der Arbeitnehmerzahlen entsprechend den drei vorausgehenden Jahren. Für kleine Unternehmen wird das Mindestinvestitionsvolumen von bislang 500 Mio. HUF in 2020 auf 300 Mio. HUF, in 2021 auf 200 Mio. HUF und in 2022 auf 50 Mio. HUF gesenkt. Bei mittelgroßen Unternehmen muss dieses in 2020 mindestens 400 Mio. HUF, in 2021 300 Mio. HUF und in 2022 100 Mio. HUF betragen.

Auch die Vorgaben für die erstmals in 2019 mögliche Gruppenbesteuerung ändern sich zum 1.1.2020 punktuell. So entfällt die Vorgabe, dass die Bücher aller Gruppenmitglieder in einer Währung geführt werden müssten. Möglich ist damit, dass Gruppenmit-

glieder entweder in Euro oder in HUF ihre Jahresabschlüsse erstellen. Auch können Steuerpflichtige, die unterjährig den Betrieb aufnehmen, in eine Gruppenbesteuerung einbezogen werden, sofern die Finanzverwaltung dem zustimmt.

In Umsetzung der sog. ATAD I kommt erstmals in 2020 eine sog. Exit taxation zur Anwendung. Diese erfasst die grenzüberschreitende Sitzverlegung, den Transfer von Wirtschaftsgütern aus dem Unternehmen in eine ausländische Betriebsstätte sowie den grenzüberschreitenden Transfer von Tätigkeiten des Unternehmens. Besteuert wird dabei grundsätzlich die Differenz zwischen dem Marktwert der übertragenen Wirtschaftsgüter und Tätigkeiten zu deren Buchwerten. Im Fall des Transfers innerhalb der EU oder des EWR kann die dadurch ausgelöste Steuer in Tranchen über einen Zeitraum von fünf Jahren gezahlt werden.

Ebenso wurden die Vorgaben der ATAD II zu hybriden Strukturen mit Wirkung zum 1.1.2020 umgesetzt. Dadurch wird vermieden, dass durch die unterschiedliche Anwendung steuerlicher Vorgaben durch mehrere Staaten, die an der Besteuerung des Unternehmens beteiligt sind, z. B. sog. weiße Einkünfte entstehen oder Aufwendungen doppelt berücksichtigt werden. Bei abweichender steuerlicher Würdigung kann der Betriebsausgabenabzug in Polen beschränkt sein.

---

**TERMINE**


---

## NOVEMBER

**Renditefaktor Umsatzsteuer:  
Umsatzsteuer-Impuls**

5.11.2019 // Leipzig

**Kapitalmarktorientierte Unternehmen –  
Aktuelle Entwicklungen und Hinweise  
zum Jahresende**

5.11.2019 // Stuttgart

6.11.2019 // Köln

7.11.2019 // Hamburg

**Digitalisierung im Mittelstand – Wann  
lohnt sich eine Zusammenarbeit mit  
Start-ups und wie messe ich den Erfolg?**

5.11.2019 // Hamburg

**The Food Chain Investor / Erfolgreiche  
Konzepte – Heute und Morgen**

6.11.2019 // Hamburg

**Update Gemeinnützigkeitsrecht**

6.11.2019 // Berlin

**Business Breakfast Triple Play –  
Drei Hebel zur Margenoptimierung**

6.11.2019 // München

**Unternehmenskäufe: Motivation,  
Herausforderungen und Erfolgsfaktoren**

7.11.2019 // Stuttgart

**Konsolidierung mit LucaNet**

7.11.2019 // Webinar

**Betriebliche Benefits – Mehr Netto  
vom Brutto**

7.11.2019 // Berlin

**Forum Unternehmenssteuerung 2020 –  
Ihr Weg zu mehr Effizienz im Controlling**

12.11.2019 // Ulm

**Zukunftsdialoge Immobilienwirtschaft**

12.11.2019 // Hamburg

20.11.2019 // Hamburg

**Betreffen die „Quick Fixes“ auch Ihr  
Unternehmen?**

13.11.2019 // Webinar

**IT-Compliance und IT-Sicherheit In-Flight**

14.11.2019 // Stuttgart

19.11.2019 // Düsseldorf

**EEG-Update – worauf sich die Energie-  
wirtschaft einzustellen hat**

14.11.2019 // Berlin

**LucaNet Anwendungsschulungen 2019**

14./15.11.2019 // Hamburg

**Mehr Effizienz für Ihren Jahresabschluss**

20.11.2019 // Webinar

**Integrierte Planung mit LucaNet**

21.11.2019 // Webinar

**Fit für den Jahreswechsel 2019/2020**

25.11.2019 // Bonn

26.11.2019 // Bremen

26.11.2019 // Koblenz

28.11.2019 // Köln

28.11.2019 // Leipzig

28.11.2019 // Stuttgart

**Veranstaltungsreihe Rechnungswesen –  
Aktuelle Entwicklungen für  
Unternehmen der Abfallwirtschaft**

26.11.2019 // Leipzig

**Fokus Recht: Open Source Software  
rechtssicher einsetzen**

27.11.2019 // Webinar

## DEZEMBER

**Fit für den Jahreswechsel 2019/2020**

2.12.2019 // Düsseldorf

2.12.2019 // Hamburg

3.12.2019 // Berlin

3.12.2019 // Hannover

3.12.2019 // Ravensburg

3.12.2019 // Siegen

4.12.2019 // Leipzig

5.12.2019 // Frankfurt

5.12.2019 // Leipzig

5.12.2019 // Lennestadt

6.12.2019 // München

12.12.2019 // Karlsruhe

**Bedeutung von Stammdaten im  
Außenhandelsbereich und bei der  
Umsatzsteuer**

4.12.2019 // Webinar

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

5.12.2019 // Webinar

**Konsolidierung mit LucaNet**

12.12.2019 // Webinar

## JANUAR

**Kooperationen im Gesundheitswesen –  
verbliebene Gestaltungsspielräume**

29.1.2020 // Köln

---

**PUBLIKATIONEN**


---

**Philipp M. Kühn / Neil C. Weaver**

DSGVO vs. AGILE? – Prozess- und Produktgestaltung in agilen Projekten unter datenschutzrechtlichen Aspekten

**Dr. Daniel Zöller /****Dr. Sven Christian Gläser**

Der Veranlassungszusammenhang in § 34c Abs. 1 Satz 4 EStG – praxisrelevante Überlegungen im Lichte aktueller finanzgerichtlicher Rechtsprechung –  
ISR 2019, S. 313

---

**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