

Reformbedarf im Steuerrecht: Forderungen
von Experten und Steuerpflichtigen

novus

März 2025

Inhalt

■ novus | Im Focus

Reformbedarf im Steuerrecht: Forderungen von Experten und den Taxomat-Nutzern 4

■ novus | Im Gespräch

Prof. Dr. Gunther Schnabl: Deutschlands fette Jahre sind vorbei – Wege aus der Krise 7

■ novus | Steuerrecht

Unternehmensbesteuerung

Teilabzugsverbot für Betriebsausgaben bei Holdingpersonengesellschaften 11

Verfassungsrechtliche Zweifel am EU-Energiekrisenbeitrag 12

Umwandlungssteuererlass in aktualisierter Fassung veröffentlicht 13

Vergleichbarkeit eines ausländischen „Spin-Off“ mit einer deutschen Abspaltung 14

Gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung von Aufwendungen für Außenwerbung 14

Arbeitnehmerbesteuerung

Kein Arbeitslohn bei Anteilsübertragung zur Sicherung der Unternehmensnachfolge 15

Keine Pauschalbesteuerung gemäß § 37b EStG bei Beiträgen an Pensionsfonds 15

Berufliche Fahrtkosten: Berücksichtigung einer Leasingsonderzahlung 16

Berücksichtigung von Fahrtkosten eines Teilzeitstudenten nach Reisekostenrecht 16

Umsatzsteuer

Umsatzsteuerliche Behandlung von Kraftstofflieferungen in einem Tankkartensystem 17

Kein tauschähnlicher Umsatz bei Entsorgung gefährlichen Abfalls 17

Gültigkeit von Bescheinigungen für die Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen 18

Keine Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Übertragung auf mehrere Erwerber 18

Immobilienbesteuerung

Keine erweiterte Grundstückskürzung bei unterjährigem Grundbesitzverkauf 19

Erweiterte Grundstückskürzung bei Betriebsverpachtung 19

Verlängerte Beteiligungskette einer grundbesitzenden Personengesellschaft 20

Grunderwerbsteuerliche Konzernklausel bei Einbringung durch Sachgründung 21

Sonderregelung in Baden-Württemberg: Nachweis eines niedrigeren Grundsteuerwerts 21

Internationales Steuerrecht

Vereinfachte Entlastungsmöglichkeit bei der Hinzurechnungsbesteuerung für Altfälle 22

Erbschaftsteuer

Schenkungssteuerbefreiung bei zeitlich auseinanderfallender Übertragung von Betrieb und Betriebsgrundstück 22

Besteuerung von Privatpersonen

Erstattete Steuer auf Verdienstausschüttung einkommensteuerpflichtig 23

Basiszins zur Berechnung der Vorabpauschale 2025 23

Ausgleichszahlungen für die vorzeitige Auflösung eines Zinsswaps 24

Mitgliedsbeiträge für Fitnessstudio nicht als außergewöhnliche Belastungen absetzbar 24

■ novus Grüne Seite	
Tübinger Verpackungssteuer ist verfassungsgemäß	25
■ novus Wirtschaftsrecht	
Vertragsrecht – Brisant	
Negativzinsen in Verträgen über Giro-, Tagesgeld- und Sparkonten können unwirksam sein	26
Vertragsrecht – News	
D&O-Versicherung; Keine automatische Vertragsbeendigung ohne Einhaltung der Mindestkündigungsfrist	28
Gesellschaftsrecht	
Bindung an die Stimmabgabe eines Gesellschafters bis zum Abschluss des Abstimmungsverfahrens in einer Personengesellschaft	29
Herabsetzung der Vorstandsbezüge nach Eröffnung eines Insolvenzverfahrens	30
MoPeG: Grundbuchberichtigung bei Veränderungen im Gesellschafterbestand einer GbR	31
Restrukturierung und Sanierung	
Keine Unlauterbarkeit bei bloßer Fortsetzung eines verlustträchtigen Betriebs	32
Höhe des Rückgewähranspruchs im Rahmen einer Inkongruenzanfechtung	33
Keine Pflicht zur Schlussrechnung bei Insolvenz	33
Glaubhaftmachung von Steuerforderungen durch das Finanzamt	34
Arbeitsrecht	
Verarbeitung personenbezogener Daten aufgrund Betriebsvereinbarung	34
Erschütterung des Beweiswerts einer Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung bei Zusammenfallen von Kündigung und Arbeitsunfähigkeit	35
Erschütterung des Beweiswerts einer im Nicht-EU-Ausland erstellten Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung	36
Verjährung von kapitalisierten Forderungen des Pensions-Sicherungs-Vereins	36
■ novus Global	
Fokus auf die Niederlande: Chancen für den deutschen Mittelstand	37
Spanien: Gesetz zur globalen Mindeststeuer verabschiedet	40
Türkei: Erhöhung des Quellensteuersatzes auf Dividenden	40
Ungarn: Wichtige Steuerrechtsänderungen für 2025	41
■ novus Intern	
Aufsichtsrats-Update 2024: Erfolgreiche Impulse für die Bilanzsaison	42
Termine	43
Publikationen	43



Reformbedarf im Steuerrecht: Forderungen von Experten und den Taxomat-Nutzern

Der neue Bundestag ist gewählt. Der Ausgang der Koalitionsverhandlungen wird zeigen, wer die Steuerpolitik der nächsten vier Jahre bestimmt. Zu hoffen ist, dass die Stimmen der Wissenschaft, der Wirtschaftsverbände und der Steuerpflichtigen Gehör finden. Denn diese sind sich einig, dass die Besteuerung insb. der Unternehmen einer Vielzahl an Änderungen bedarf.

Bereits in der Januar/Februar 2025-Ausgabe des novus sind wir auf aus unserer Sicht bestehende Pain-Points im Steuerrecht eingegangen. Nun weiten wir den Blick und gehen auf den im Juli 2024 von der Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer“ vorgelegten, umfangreichen Katalog an Reformvorschlägen ein. Aber auch der BDI, das IDW und das ifo-Institut fordern Änderungen im Unternehmensteuerrecht, um die Konjunktur anzukurbeln und Unternehmen bei der Bewältigung der wirtschaftlichen Herausforderungen zu unterstützen. Diese Forderungen spiegeln sich auch weitgehend in den Antworten von mehr als 2.300 Nutzern des RSM Ebner Stolz Taxomats 2025 wider, mit dem die eigenen steuerpolitischen Positionen mit den Wahlprogrammen der Parteien verglichen werden konnten.

Reformbedarf bei der Unternehmensbesteuerung

Senkung des Unternehmensteuersatzes

Das sagen die Experten:

Die Steuerlast von Unternehmen muss sinken – und zwar auf maximal 25 %. Darüber besteht weitgehend Einigkeit. Gemeint ist die sich aus Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer zusammensetzende Steuerbelastung für Kapitalgesellschaften, die derzeit je nach Gewerbesteuerhebesatz der jeweiligen Gemeinden durchschnittlich 30 % beträgt.

Hinsichtlich des Einkommensteuertarifs, der nicht nur Unternehmer, sondern alle Personen mit in Deutschland steuerpflichtigen Einkünften betrifft, zeigt sich ein weniger einheitliches Bild. Teilweise wird eine Anhebung des Grundfreibetrags, eine Entlastung mittlerer Einkom-

men aber auch eine Anhebung des Tarifeckwerts des Spitzensteuersatzes gefordert.

Das sagen unsere Taxomat-Nutzer:

Neben Entlastungen von Kapitalgesellschaften durch einen geringeren Steuersatz (63 %) bejahen die Taxomat-Nutzer auch Entlastungen von Einkommensteuerzahlern. So befürworten 72 % der Taxomat-Nutzer, dass die Einkommensteuerbelastung automatisch an die Inflation angepasst werden sollte. Auch sind 80 % der Auffassung, dass der Spitzensteuersatz der Einkommensteuer erst ab einem höheren Einkommen als derzeit 68.481 Euro greifen sollte. Für die komplette Abschaffung des Solidaritätszuschlags sprechen sich 73 % der Taxomat-Nutzer aus – 19 % wollen weiterhin an dieser Sonderabgabe festhalten.

Verbesserung der Abschreibungsregeln

Das sagen die Experten:

Sowohl um die Investitionsbereitschaft anzukurbeln als auch zur Anpassung an das gestiegene Preisniveau wird von der Expertenkommission eine deutliche Anhebung der Betragsgrenze für geringwertige Wirtschaftsgüter von derzeit 800 Euro auf 2.500 Euro gefordert. Die Poolabschreibung sollte für Wirtschaftsgüter mit Anschaffungs- oder Herstellungskosten oberhalb dieser Grenze bis zu einem Betrag von 10.000 Euro gelten. Ähnliche Forderungen finden sich auch bei den Wirtschaftsverbänden. Darüber hinaus wird eine Verlängerung der degressiven AfA gefordert.

Das sagen die Taxomat-Nutzer:

Eine Verbesserung der Abschreibungsregeln sehen 85 % der Taxomat-Nutzer für erforderlich an. Bemerkenswert: Abschreibungsregeln waren auch schon im Bundestagswahlkampf 2021 ein zentrales steuerliches Thema und wurden von den Nutzern des Taxomats 2021 als ebenso bedeutend gewichtet (82 %).

Investitionsförderung

Das sagen die Experten:

Investitionsanreize könnten zudem durch eine Investitionsprämie geschaffen werden, die sowohl durch die Expertenkommission als auch durch den BDI ins Spiel gebracht wird.

Das sagen die Taxomat-Nutzer:

Die Förderung von Unternehmensinvestitionen mittels einer von einigen Parteien vorgeschlagenen Investitionsprämie von 10 % der Anschaffungssumme wird knapp mehrheitlich von 51 % der Taxomat-Nutzer befürwortet.

Verlustverrechnung

Das sagen die Experten:

Der momentan betragslich und zeitlich begrenzte Verlustrücktrag und die Beschränkung des Verlustvortrags durch die sog. Mindestbesteuerung werden kritisch beurteilt. Laut Expertenkommission sollte der Verlustrücktrag deutlich ausgeweitet und die Beschränkung des Verlustvortrags komplett gestrichen werden. Auch wird Reformbedarf bei der Verlustverrechnung von Personengesellschaften gesehen, die derzeit durch weitere Vorgaben eingeschränkt wird. Jedenfalls in der Abschaffung der Beschränkungen des Verlustvortrags zeigt sich breite Einigkeit mit den Wirtschaftsverbänden.

Das sagen die Taxomat-Nutzer:

Einer Vereinfachung der Verlustverrechnung pflichten die Taxomat-Nutzer zu zumindest 56 % bei.

Erbschaftsteuerliche Begünstigung von Betriebsvermögen

Das sagen die Experten:

Zahlreiche Finanzgerichte befassen sich mit der Frage, in welchen Fällen erbschaftsteuerlich begünstigtes Betriebsvermögen oder anderes Vermögen vorliegt, für das die Begünstigungen nicht in Anspruch genommen werden können. Um diese streitanfällige Grenzziehung zu vermeiden, empfiehlt die Expertenkommission eine Streichung der Begünstigungsregelung. Das ifo-Institut pflichtet dem bei und sieht Kompensationen durch einen einheitlichen, deutlich niedrigeren Steuersatz und Stundungsregelungen vor.

Das sagen die Taxomat-Nutzer:

Im Bundestagswahlkampf wurde zwar nicht die Streichung der Begünstigungen für Betriebsvermögen insgesamt, allerdings mehrfach

eine Einschränkung der erbschaftsteuerlichen Begünstigung großer Betriebsvermögen gefordert. Die Nutzer des Taxomats 2025 lehnen dies jedoch mit 48 % ab, 41 % würden erbschaftsteuerliche Verschärfungen befürworten. Gegenüber 2021 zeigt sich hier eine Veränderung des Stimmungsbildes: seinerzeit waren mehr als 62 % gegen eine Erhöhung der Erbschaftsteuer.

Weiterer Reformbedarf im Unternehmenssteuerrecht

Wie schon im novus Januar/Februar 2025 ausgeführt, besteht weiterer wesentlicher Handlungsbedarf, der unisono auch von der Expertenkommission und den Wirtschaftsverbänden so gesehen wird:

- Um Unterschiede in der Steuerbelastung von Personen- und Kapitalgesellschaften weiter zu beseitigen, werden dringend Nachbesserungen bei der **Thesaurierungsbegünstigung** und dem **Optionsmodell** gefordert. Die Expertenkommission geht dabei sogar so weit, ein Optionsmodell vorzusehen, das sowohl die Besteuerung von Personengesellschaften gleich einer Kapitalgesellschaft als auch umgekehrt die Besteuerung von Kapitalgesellschaften gleich einer Personengesellschaft ermöglicht. Die Thesaurierungsbegünstigung von Personengesellschaften könnte dann künftig entfallen.
- Um wirtschaftlich sinnvolle Anpassungen von Unternehmensstrukturen steuerlich nicht zu behindern, wird einheitlich ein Umdenken gefordert. Steuerliche Regelungen, die Umwandlungen und Sanierungen behindern, wie z. B. das Teilbetriebserfordernis für eine **steuerneutrale Umstrukturierung**, sollen angepasst oder gestrichen werden. Erleichterungen werden auch bei grenzüberschreitenden Umwandlungen gefordert, die den regelmäßig international aufge-

stellten Mittelstand derzeit zur sehr in seinen Handlungsoptionen begrenzen.

- Einigkeit besteht darüber, dass eine Vereinfachung der Unternehmensbesteuerung durch **Abschaffung der Gewerbesteuer** und Integration in die Einkommen- und Körperschaftsteuer erstrebenswert wäre, aber politisch kaum durchsetzbar ist. Gefordert wird jedenfalls unisono, das bestehende Gewerbesteuerrecht zu reformieren. So finden sich zahlreiche Vorschläge, wie die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Körperschaftsteuer, um eine vergleichbare Lage zu einkommensteuerpflichtigen Unternehmern zu erzielen, bei denen bereits heute eine pauschale Gewerbesteueranrechnung möglich ist. Auch sollte der derzeit umfassende Katalog an Hinzurechnungen kritisch überprüft werden, der derzeit dazu führt, dass Unternehmen ggf. auch in einer Verlustsituation mit Gewerbesteuer belastet werden.

Steuerpolitik jenseits der Unternehmensbesteuerung

Jenseits der klassischen Unternehmensbesteuerung votierten die Taxomat-Nutzer zu zahlreichen weiteren von den Parteien gesetzten Themen.

Die Frage, ob **Mehrarbeit** dadurch attraktiver gemacht werden soll, dass Zuschläge für Überstunden von der Lohnsteuer befreit werden, bejahen 71 %.

Weniger deutlich ist die Antwort zur Frage einer **Reform des Ehegatten-Splittings**. 51% der Taxomat-Nutzer sprechen sich für eine Reform aus, 28 % sind dagegen und 21% stehen dieser Frage indifferent gegenüber.

In 2021 befürworteten hingegen zwei Drittel der damaligen Taxomat-Nutzer eine grundlegende Reform.

58 % der Nutzer des Taxomats 2025 sprechen sich für eine Beibehaltung des pauschalen Abgeltungsteuersatzes auf **Zinsen und Dividenden** aus. 2021 waren es lediglich knapp 50 %. Derzeit würden lediglich 33 % eine Rückkehr zum progressiven Einkommensteuertarif befürworten.

Nach wie vor spielt der **Erwerb der Familienimmobilie** eine große Rolle: 79 % der aktuellen Taxomat-Nutzer befürworten, dass Familien beim Ersterwerb einer privaten Wohnimmobilie von der Grunderwerbsteuer entlastet werden sollten. 2021 waren es rund 75 %.

Großer Zustimmung mit 85 % unterliegt der Vorschlag, dass **Grundnahrungsmittel** mit einem ermäßigten Mehrwertsteuersatz besteuert werden sollten.

Bei einem weiteren wiederkehrenden Thema zeigt sich zumindest eine Tendenz: 44 % der Nutzer des Taxomats 2025 befürworten die Wiedereinführung der **Vermögenssteuer** für sehr große Vermögen, 49% lehnen dies ab. 2021 sprachen sich noch knapp 60 % gegen die Wiedereinführung der Vermögenssteuer aus.

Fazit

Es ist zu hoffen, dass bei der neuen Bundesregierung und insb. bei der zukünftigen Bundesministerin oder dem Bundesminister der Finanzen die Vorschläge der Expertenkommission „Vereinfachte Unternehmensteuer“, die Äußerungen der Wirtschaftsverbände sowie -institute und auch die Meinung der Steuerpflichtigen und Unternehmen Gehör finden. Gefordert werden durchgängig

Nachbesserungen bei den bestehenden steuerrechtlichen Regelungen, um Steuerbelastungen zu senken, die die Wirtschaftlichkeit und Wettbewerbsfähigkeit von Unternehmen insb. im internationalen Wettbewerb beeinträchtigen, und Liquiditätsspielräume für mehr Investitionen freisetzen. Angesichts der zuletzt durch den Amtswchsel in den USA deutlich rauer werdenden Töne auf globaler Ebene benötigen Unternehmen mehr denn je steuerliche Entlastungen, um wettbewerbsfähig zu bleiben.



Markus Heinlein,
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner
bei RSM Ebner Stolz in Stuttgart



Dr. Alexander Bohn,
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner
bei RSM Ebner Stolz in Köln

Prof. Dr. Gunther Schnabl: Deutschlands fette Jahre sind vorbei – Wege aus der Krise

Deutschland ist wieder der kranke Mann Europas: Die deutsche Wirtschaft stagniert und die Konjunktur lahmt. Im Jahr 2024 ist das Bruttoinlandsprodukt in Deutschland im Vergleich zum Vorjahr leicht gesunken. Für 2025 wird ein Wirtschaftswachstum von 0,3 % prognostiziert. „Deutschlands fette Jahre sind vorbei“, titulierte Prof. Dr. Gunther Schnabl, Direktor des Think Tanks Flossbach von Storch Research Institute in Köln und Professor für Wirtschaftspolitik und internationale Wirtschaftsbeziehungen an der Universität Leipzig, sein im März 2024 veröffentlichtes Buch. Er spricht mit Dr. Ulrike Höreth, Leiterin des Knowledge Managements bei RSM Ebner Stolz, über die Ursachen und vor allem darüber, was zu tun ist, um hoffentlich ein neues Wirtschaftswunder zu bewirken.

Die aktuellen Herausforderungen unseres Landes sind immens: Geopolitische Verwerfungen, Klimawandel und Energiekrise, digitale Transformation, Inflation und Fachkräftemangel. Du schreibst aber, dass die Ursachen für den Abwärtstrend Deutschlands schon viel früher in der Vergangenheit liegen. In wenigen Worten: Was ist aus Deiner Sicht seit wann falsch gelaufen?

Eine starke Wirtschaft kann Schocks wie bspw. den Ukrainekrieg oder die Digitalisierung gut absorbieren. Doch wirtschaftspolitische Fehlentscheidungen haben seit der Jahrtausendwende die marktwirtschaftlichen Fundamente unserer Wirtschaftsordnung unterminiert. Ich sehe drei grundsätzliche Fehler: Die Europäische Zentralbank (EZB) hat die Währungsstabilität aus den Augen verloren. Die deutsche Regierung hat sich zu hohe Ausgabenverpflichtungen aufgebürdet. Die Europäische Union hat unter Mitwirkung deutscher Regierungen Regulierungswerke geschaffen, die Banken und Unternehmen stark belasten. Im Ergebnis sackt das Wachstum immer weiter ab, so dass der kostspielige Sozialstaat und die ambitionierte Klimapolitik nicht mehr finanzierbar sind. Die Finanzierung mit Hilfe der EZB führt zu Inflation. So kann es nicht weitergehen!

Du propagierst ein Zurück zu den Grundsätzen von Ludwig Erhard, also der freien (sozialen) Marktwirtschaft. Bist Du sicher, dass sein Erfolgsmodell von damals auf die heutige globalisierte Wirtschaft übertragen werden kann?

Aus theoretischer Sicht gibt es nur zwei Ecklösungen bei Wirtschaftssystemen: Eine reine Zentralverwaltungswirtschaft, in der der Staat alles steuert. Oder eine (anarchische) Marktwirtschaft, in der es keinen Staat gibt und selbst Kollektivgüter wie die Verteidigung privat organisiert werden. Beide Systeme bestehen in ihrer Reinform nicht. Auch in der DDR gab es kleine private Betriebe. In der westdeutschen sozialen Marktwirtschaft setzte der Staat die Rahmenbedingungen für privates Handeln und brachte Kollektivgüter wie die Bundeswehr auf den Weg. In meinem Buch sage ich, dass die Teilung Deutschlands nach dem Zweiten Weltkrieg eine Art historisches Experiment war. Ein Land mit gleich sozialisierten Menschen wurde geteilt. Die zwei Teile erhielten unterschiedliche Wirtschaftssysteme. Nach einiger Zeit war offensichtlich, dass in der Marktwirtschaft ein Wirtschaftswunder entstand, von dem alle profitierten. „Wohlstand für alle!“ Es zeigte sich auch, dass – wie von Friedrich August von Hayek vorhergesagt – im Osten der Verlust der wirtschaftlichen Freiheit mit dem Verlust der persönlichen Freiheiten verbunden war.

Nach Walter Eucken waren die sieben grundlegenden Pfeiler der marktwirtschaftlichen Ordnung eine stabile Währung, freie Preise, freier Wettbewerb zwischen den Unternehmen, Privateigentum, Vertragsfreiheit, Haftung sowie die Konstanz der Wirtschaftspolitik. Alle diese Prinzipien müssen zusammen erfüllt sein, damit der Markt

seine volle Wirkung entfalten kann. Das gilt auch heute noch für eine globalisierte Welt! Freiheit schafft Wohlstand.

Warum sind die konstituierenden Prinzipien einer marktwirtschaftlichen Ordnung nicht mehr gegeben?

Die EZB hat mit umfangreichen Staatsanleihekäufen die Stabilität der Währung unterwandert, wie die Immobilienpreise oder der Goldpreis gemessen in Euro zeigen. Die EZB hat lange Zeit den Zins als Preis für Geld gegen null gedrückt, es gibt Mietpreiskontrollen und Mindestlöhne. Der Wettbewerb zwischen den Unternehmen wird durch immense direkte und indirekte Subventionen verzerrt. Die Rettungsaktionen und Niedrigzinsen im Zuge der europäischen Finanz- und Schuldenkrise sowie die Subventionen haben das Haftungsprinzip außer Kraft gesetzt. Eine wuchernde Regulierung schränkt die Vertragsfreiheit und das Privateigentum ein. Die erratische Geldpolitik, die ungezügelter Finanzpolitik und undurchdachte Regulierungen widersprechen der Konstanz der Wirtschaftspolitik. Ludwig Erhard hat gesagt „Die Volkswirtschaft ist kein Patient, den man pausenlos operieren kann.“ Daran würde ich unsere Entscheidungsträger heute gerne erinnern.

Angesichts der globalen Konflikte ist ein starkes Europa besonders wichtig. Die regulatorischen Anforderungen vonseiten der EU und die aktuelle Geldpolitik der EZB stehen doch regelrecht in Widerspruch zu den Prinzipien von Erhard und Eucken.

Lässt sich das überhaupt vereinbaren?

Nur ein wirtschaftlich starkes Europa ist auch politisch stark. Die wuchernden Regulierungen der EU werfen viel Sand ins Getriebe der Wirtschaft: u. a. das Lieferkettengesetz, der Klimazoll, das Verbrennerverbot sowie die Taxonomie, die alle Unternehmen in der EU nach Umwelt- und Klimakriterien für die Kreditvergabe klassifizieren will. Kreditvergabe nach politischen Kriterien ist Planwirtschaft. Eine Planwirtschaft wächst nicht und leidet unter dem Verfall der Infrastruktur. Zudem ist eine politisch gelenkte Kreditvergabe anfällig für die Einflussnahme von Interessengruppen, so dass fraglich ist, ob die anvisierten Ziele wirklich erreicht werden. Die Stärke der EU liegt im Binnenmarkt – dem freien Verkehr von Gütern, Dienstleistungen, Kapital und Arbeit –, der längst insb. von Deutschland durch die wachsenden Subventionen unterwandert wird. Mit einer zentralen Steuerung der europäischen Wirtschaft nach Klima- und Umweltkriterien kann die Bürokratie in Brüssel der Vielfalt in Europa nicht gerecht werden.

Die EZB ist zwar nach dem Modell der Deutschen Bundesbank in den Europäischen Verträgen verankert. Sie wurde aber seit 1999 zunehmend nach dem Modell der Banca d'Italia vor Eintritt in die Währungsunion, welche die Finanzierung von Staatsausgaben unterstützte, umgebaut. Die Rettung von fiskalisch und wirtschaftlich instabilen Eurostaaten und des Klimas hat für die EZB eine immer größere Bedeutung gewonnen. Die EZB hatte auf dem Höhepunkt Staatsanleihen im Umfang von mehr als 4.000 Mrd. Euro in ihrer Bilanz. So hat sie es den Eurostaaten ermöglicht, ihren Einfluss in der Wirtschaft auf Kosten der privaten Unternehmen maßgeblich auszuweiten.

Um den Wohlstand Deutschlands wieder nachhaltig zu sichern, können wir uns ein „weiter so“ nicht mehr leisten, oder?

Ein früherer Kurswechsel wäre besser gewesen. Dauerhaft niedrige Zinsen seit der europäischen Finanz- und Schuldenkrise, Ankäufe von Unternehmensanleihen durch die EZB, eine stetige Abwertung des Euro seit 2008 sowie die wuchernden Subventionen haben die deutsche Industrie träge gemacht. Die Produktivitätsgewinne bleiben gering, während die Lohnstückkosten immer weiter nach oben driften. Die Industrieproduktion sinkt seit 2018. Da angesichts der Demographie insb. die Herausforderungen für unsere Alterssicherung immens sind, können wir es uns in der Tat nicht mehr leisten, die marktwirtschaftliche Basis unserer sozialen Sicherungssysteme zu demontieren.

Welche Rolle spielt der Arbeitsmarkt für die Wettbewerbsfähigkeit der deutschen Wirtschaft?

Viele Unternehmen suchen händeringend nach Arbeitskräften. Das ist die Kehrseite der niedrigen Arbeitslosigkeit. Ich sehe den Grund nicht bei der Demographie, da die Bevölkerung in Deutschland immer noch wächst. Es wandern insb. viele junge Menschen zu und die Lebenserwartung ist angestiegen. Die Anzahl der Erwerbstätigen ist seit 2008 immens gestiegen. Vielmehr hat der deutsche Staat maßgeblich zur Überhitzung des Arbeitsmarktes beigetragen. Dank EZB sind seit 2008 die Einnahmen des Staates stark angestiegen. Diese wurden auch dazu genutzt ca. 2,5 Mio. zusätzliche Beschäftigungsverhältnisse im öffentlichen Sektor (einschließlich Gesundheit und Bildung) zu schaffen. Nochmals 1,3 Mio. Beschäftigungsverhältnisse sind bei den regulierungsnahen Dienstleistungen im privaten Sektor dazu gekommen. Zudem hat der Staat durch eine großzügige soziale Sicherung das Angebot am Arbeitsmarkt verknappt. Ca. 4 Mio. Bürgergeldempfänger sind erwerbsfähig. Darüber hinaus ist die Work-Life-Balance beim Staat in der Regel gut. Es ist deshalb nicht überraschend, wenn potenzielle Be-

werber die privaten Unternehmen mit ähnlichen Ansprüchen konfrontieren. Trotz Arbeitskräftemangel verhandeln derzeit viele Gewerkschaften über die Verkürzung der Arbeitszeiten, weil deren Verhandlungsmacht über ein gesundes Maß hinausgewachsen ist.

Kommen wir konkret zu Deiner Forderung, dass sich Leistung wieder lohnen muss. Du führst aus, dass die soziale Sicherung vor dem Hintergrund der Bezahlbarkeit diskutiert werden und vorrangig denjenigen vorbehalten sein muss, die existenziell auf Hilfe angewiesen sind. Was also ist zu tun?

Deutschland hat eine der höchsten Steuer- und Abgabenlasten unter den Industrieländern. Defizite in den sozialen Sicherungssystemen weisen auf weiter steigende Sozialabgaben hin. Doch die Steuern und Abgaben müssen sinken, damit sich Leistung wieder lohnt. Da die Sozialausgaben bei rund 1.250 Mrd. Euro liegen, kommt man beim Sparen nicht um diese herum. Das bedeutet konkret: Die Abschaffung der Rente mit 63 sowie bei der deutlich gestiegenen Lebenserwartung ein höheres Renteneintrittsalter für alle, die noch arbeiten können. Aufgrund der zahlreichen Krankheitstage muss die Lohnfortzahlung im Krankheitsfall eingeschränkt werden, bspw. am ersten Krankheitstag. Die Bedingungen für das Bürgergeld müssen strenger werden. Deregulierung und Bürokratieabbau würden nicht nur Unternehmen und Banken helfen, Kosten einzusparen, sondern auch dem Staat.

Ist auch die Steuerpolitik ein wirksames Mittel, das zu einer Kehrtwende verhelfen könnte, und welche Maßnahmen schlägst Du vor?

Die Unternehmen sollten nicht durch Subventionen unterstützt werden, auch weil staatliche Gelder ungleich verteilt werden. Oft profitieren die Großen. Wenn die Unternehmensteuern sinken, würde das den Anreiz reduzieren,

wirtschaftliche Aktivität ins Ausland zu verlagern. Auch die Einkommensteuer und die Mehrwertsteuer sollten sinken, damit die Kaufkraft der Bevölkerung wieder wächst. Denn steigende Preise und eine immer weiterwachsende Steuer- und Abgabenbelastung sind zum Problem für den Einzelhandel und die Gastronomie geworden. Eine Mindestforderung ist, dass die kalte Progression ausgeglichen wird. Da das Steuersystem sehr komplex ist, sollte es zu diesem Anlass vereinfacht werden.

Und eine Frage zu einem politischen Dauerbrenner: Sollte aus Deiner Sicht an der Schuldenbremse festgehalten werden?

Bezüglich der Schuldenbremse gibt es keine einfache Antwort mehr. Aus historischer Sicht waren überbordende staatliche Ausgabenverpflichtungen und Inflation immer eng miteinander verbunden. Stabile Staatsfinanzen sind die Voraussetzung für eine stabile Währung. Deshalb wurde der Stabilitäts- und Wachstumspakt in den europäischen Verträgen verankert und in Deutschland mit der Schuldenbremse flankiert. Allerdings macht es in einer Währungsunion aus der Sicht eines einzelnen Landes wenig Sinn, den Haushalt auszugleichen, wenn am Ende doch alle Schulden (bspw. durch Inflation) vergemeinschaftet werden. Die Schuldenkontrolle kann insb. in Südeuropa und Frankreich als gescheitert gelten. Auch deshalb ist es wahrscheinlich, dass die deutsche Regierung die Schuldenbremse aufweichen wird, um die marode Infrastruktur zu sanieren und die Verteidigungsbereitschaft wiederherzustellen. Allerdings besteht dann die Gefahr, dass die neu gewonnenen Ausgabenspielräume doch wieder überwiegend in den Konsum fließen, bspw. für die Absicherung der Renten. Zudem ginge mit Deutschland der letzte wichtigste Stabilitätsanker des Euroraums verloren. Der Vertrauensverlust in den Euro, die Kapitalflucht aus Europa und die Inflation würden sich beschleunigen.

Machen wir an dieser Stelle noch einen kleinen Exkurs hin zur Klimapolitik. Du sagst, dass Klimaschutz weit weniger kompliziert und technologieoffen betrieben werden könnte. Was ist Dein Ansatz?

Klimaschutz durch Regulierung ist nicht zielführend, weil Regulierungen viel Sand ins Getriebe der Wirtschaft werfen sowie bürokratielastig und anfällig für die Einflussnahme von Interessengruppen sind. Sobald eine Regulierung beschlossen ist, können die davon profitierenden Unternehmen die Preise anheben. Regulierung führt also auch zu Kaufkraftverlusten. Sind Regulierungen wie beim Heizungsgesetz unausgereift, sinkt die Akzeptanz der Klimapolitik. CO₂ kann einfach und effizient eingespart werden, wenn die CO₂-Steuer schrittweise angehoben wird. Mit dem steigenden Preis für CO₂-Emissionen steigt der Anreiz, CO₂-einsparende Technologien zu entwickeln.

Allerdings würde ich davor warnen, den Klimaschutz als Gelegenheit zu sehen, dem Staat weitere Einkommensquellen zu verschaffen. Deutschland hat kein Einnahmen-, sondern ein Ausgabenproblem. Ist das Geld erst einmal beim Staat, tut sich die Politik schwer, es wieder zurückzugeben, wie die Diskussion um das Klimageld zeigt. Ich würde deshalb die Erhöhung der CO₂-Steuer an eine entsprechende Reduzierung der Mehrwertsteuer binden. Schließlich ist zu bedenken, dass das kleine Deutschland mit der Wahl von Donald Trump das Klima wohl nicht mehr retten kann.

Eine stabile Währung ist Dir ein besonders großes Anliegen. Du beschreibst als Wege aus der Inflation drei Szenarien. Eines davon ist die Rückkehr der EZB zu den geldpolitischen Prinzipien der Deutschen Bundesbank. Für wie realistisch hältst Du das und was würde eine solche Geldpolitik bewirken?

Eine stabile Währung ist das Rückgrat einer leistungsfähigen Marktwirtschaft. Da die Deutsche Bundesbank konse-



Prof. Dr. Gunther Schnabl, Direktor des Think Tanks Flossbach und Professor für Wirtschaftspolitik und internationale Wirtschaftsbeziehungen

quent der Geldwertstabilität verpflichtet war, war die Deutsche Mark unter einem ständigen Aufwertungsdruck gegenüber dem Dollar und den südeuropäischen Währungen. Das hat die deutschen Exportunternehmen gezwungen, immer wieder die Effizienz zu erhöhen und Produkte mit hoher Qualität zu produzieren, deren Nachfrage nicht so preissensibel ist. Die daraus resultierenden Produktivitätsgewinne haben die Erhöhung des Lohnniveaus und den Ausbau des Sozialstaates ermöglicht. Ob die Rückkehr zu einer Hartwährungspolitik realistisch ist, hängt vom Reformwillen in Europa ab. Wenn es so kommen würde, dann wären die Unternehmen und die Eurostaaten gezwungen, wieder effizienter zu werden. Das Wachstum würde wiederbelebt und der Wohlstand gesichert. Natürlich müsste man dazu die bittere Pille von Reformen schlucken. „Wasch mich und mach mich nicht nass.“, gibt es nicht. Im Gegensatz zu Argentinien scheint selbst in Deutschland die Bereitschaft in der Bevölkerung zu Reformen aber noch gering.

Das zweite Szenario ist ein „Weiter so“ mit einem weiteren Anstieg der europäischen Staatsverschuldung?

Man verlässt sich wohl lieber darauf, dass die EZB uns wieder retten wird. Die EZB senkt schon wieder kräftig die Zinsen. Das deutet auf „Weiter so“ hin. Doch das Jahr 2025 wird das Jahr der Disruptionen. Der Euro ist kein optimaler Währungsraum, in dem die Konjunkturzyklen gleich verlaufen. Hingegen ist er über die Zeit hinweg immer heterogener geworden, was sich bspw. in immer unterschiedlicheren nationalen Inflationsraten und Schuldenständen zeigt. Ein heterogener Währungsraum ist instabil.

Und nun kommt Trump! Seine Politik führt derzeit dazu, dass die Zinsen auf US-amerikanische Staatsanleihen steigen. Das erhöht den Abwertungsdruck auf den Euro und drückt die Zinsen auf die Staatsanleihen der Euroländer nach oben. Mit Italien, Spanien und Frankreich liegt die Staatsverschuldung in wichtigen Euroländern deutlich über 100 % des Bruttoinlandsprodukts. Insb. Frankreich scheint derzeit politisch und fiskalisch nicht mehr handlungsfähig, so dass die Gefahr einer neuen Eurokrise wächst. Zwar ist die EZB mit dem sog. Transmissionsschutzinstrument vorbereitet. Doch wenn sich die EZB gezwungen sehen sollte, die Staatsanleihen hoch verschuldeter Eurostaaten zu kaufen, dürfte weltweit das Vertrauen in den Euro weiter schwinden. Die Inflation würde ihren Lauf nehmen.

Und drittens der Ausstieg Deutschlands aus dem Euro. Erstens würde das einen massiven weiteren wirtschaftlichen Abstieg bewirken und zweitens können wir uns das in Anbetracht der Zuspitzung der weltpolitischen Lage wohl eher nicht leisten...?

Der Austritt Deutschlands aus dem Euro ist kein schönes Szenario. Besser wäre eine Stabilisierung des Euros auf der Grundlage der einst in den euro-

päischen Verträgen niedergelegten Stabilitätskriterien. Wenn man hingegen den Fortbestand des Euro als alternativlos betrachtet, ist das ein Freibrief für die EZB, Staatsanleihen zu kaufen. Die aus Inflation resultierenden negativen Wachstums- und Verteilungseffekte würden immer noch mehr die politische Polarisierung vorantreiben. Das ist sehr riskant. Zudem hat vor dem Euro der Währungswettbewerb in Europa, zusammen mit dem Binnenmarkt, Europa großen Wohlstand gebracht. Das sollte man nicht vergessen. Der alte Kontinent könnte unter einem Nord- und einem Südeuro aufblühen.

Betrachte ich den aktuellen Wahlkampf, bin ich mir nicht sicher, ob es zu den dringend erforderlichen großen Reformen kommen kann. Auch Du schreibst, dass der schleichende Weg in die Planwirtschaft der politisch einfachere ist. Hinzu kommt auch noch die europäische Komponente. Welche Aufgaben schreibst Du der neuen Bundesregierung ins Pflichtenheft, um wieder ein kleines Wirtschaftswunder in Deutschland zu entfachen?

Deutschland braucht eine restriktive Geld-, Finanz- und Regulierungspolitik. Das ist schwerer als in den USA oder dem Vereinigten Königreich umzusetzen, weil Deutschland in die Europäische Union und den Euro eingebunden ist. Deshalb ist ein „Weiter so“ wahrscheinlich. Allerdings haben auf der anderen Seite des Atlantiks Javier Milei und Donald Trump Reformen angestoßen, die zwar befremdlich und risikoreich, aber auch notwendig sind. Die wachsenden zentralbankfinanzierten Staatsausgaben seit der Jahrtausendwende hatten negative Wachstums- und Verteilungseffekte. Je mehr Verlierer an die politischen Ränder wandern, desto größer ist die Wahrscheinlichkeit, dass es zu noch größeren politischen Verwerfungen kommt. Es ist höchste Zeit für Reformen, die aus der politischen Mitte kommen.

Oder sollten wir einfach nur Hoffnung auf die künftige Geldpolitik der USA legen? Anders als die EZB zögert die FED zumindest derzeit noch mit einer Senkung der Leitzinsen?

Im besten Fall führen die Ausgabenkürzungen und Deregulierungen unter Donald Trump dazu, dass die US-amerikanische Zentralbank FED zu einer stabilitätsorientierten Geldpolitik zurückkehrt. Immerhin stand im Wahlprogramm der Republikaner, dass sie die Stellung des Dollars als internationale Leitwährung sichern wollen. Dafür braucht es einen stabilen Dollar, der nur durch staatliche Ausgabenkürzungen und umfassende Deregulierungen zu erreichen ist. Der Druck auf die EZB würde steigen, die Zinsen hochzuhalten. Dann würden die Unternehmen stärker auf Deregulierung drängen und die Regierungen im Euroraum müssten Ausgabenkürzungen konsequenter vorantreiben. Aus dieser Sicht liegt der Schlüssel in der Tat bei der FED. Schon die Wirtschafts- und Währungsreform in Westdeutschland im Jahr 1948 wäre wohl ohne die US-amerikanische Besatzungsmacht nicht möglich gewesen.

Lieber Gunther, vielen Dank für Dein absolut lesenswertes Buch und das interessante Gespräch.

Hinweis: Das Buch ist im FinanzBuch Verlag erschienen und kostet 25 Euro.



■ Unternehmensbesteuerung

Teilabzugsverbot für Betriebsausgaben bei Holdingpersonengesellschaften

Der BFH hat entschieden, dass eine Holdingpersonengesellschaft, die ausschließlich Dividendenerträge erzielt, ihre allgemeinen Verwaltungs- und Konzernabschlusskosten nur zu 60 % steuermindernd berücksichtigen kann.

Für die steuerliche Behandlung von Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft an eine Personengesellschaft ist nach dem sog. Transparenzprinzip die Rechtsform der Gesellschafter der Personengesellschaft entscheidend. Sind die Gesellschafter, denen der Gewinn entsprechend ihrer Beteiligung zugerechnet wird, natürliche Personen, sind die Dividendeneinkünfte nach dem sog. Teileinkünfteverfahren zu 40 % steuerfrei. Korrespondierend sind 40 % der mit den Gewinnausschüttungen im wirtschaftlichen Zusammenhang stehenden Aufwendungen nicht abziehbar (Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 EStG). Für das Teilabzugsverbot kommt es mithin maßgeblich darauf an, wie der Begriff des „wirtschaftlichen Zusammenhangs“ zu verstehen ist.

Zum Begriff des „wirtschaftlichen Zusammenhangs“ hat sich der BFH nunmehr mit Urteil vom 27.11.2024 (Az. IV R 25/22, DStR 2025, S. 196) erstmalig geäußert und entschieden, dass sämtliche allgemeine Verwaltungs- und Konzernabschlusskosten einer Holdingpersonengesellschaft (hier: GmbH & Co. KG), deren Tätigkeit ausschließlich darin besteht, einen Anteil an einer Kapitalgesellschaft zu halten, mit ihren zu 40 % steuerbefreiten Dividendenerträgen in einem wirtschaftlichen Zusammenhang stehen und somit anteilig i. H. v. 40 % vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen sind. Im Streitfall waren nur die Kommanditisten am Vermögen und damit auch am Gewinn der GmbH & Co. KG beteiligt. Die Komplementär-GmbH hielt hingegen keine Vermögensbeteiligung.

Ob und inwieweit Aufwendungen in wirtschaftlichem Zusammenhang mit einer Einkunftsart stehen, hängt laut BFH von den Gründen oder dem „auflösenden Moment“, ab, weshalb der Steuerpflichtige die Aufwendungen vornimmt. Zu prüfen sei danach, ob Aufwendungen von einem Steuerpflichtigen aus Gründen der teilweise steuerfreien Einnahmenerzielung, der Erzielung von voll steuerpflichtigen Einnahmen oder aus anderen, außerhalb der Einkünfterzielung liegenden Gründen getragen worden sind. Ein mittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang sei dabei ausreichend. Die Anwendung des § 3c Abs. 2 EStG bezweckt damit, so der BFH, die Doppelbegünstigung durch einerseits (teilweise) steuerfreie Einnahmen und gleichwohl (voll) abzugsfähige Aufwendungen auszuschließen.

Besteht ein wirtschaftlicher Zusammenhang mit mehreren, zum Teil voll steuerpflichtigen und zum Teil teilweise steuerbefreiten Einnahmen, sind die Aufwendungen nach Ansicht des BFH „anteilig und im Rahmen einer wertenden Betrachtung entsprechend dem rechtlichen und wirtschaftlichen Gehalt des Gesamtvorgangs aufzuteilen“. Sind die Aufwendungen aber vorrangig durch voll steuerpflichtige Einnahmen veranlasst, bleibt es beim Vollabzug, auch wenn die Personengesellschaft daneben auch (teilweise) steuerbefreite Einnahmen erzielt.

Im Streitfall ergab sich der wirtschaftliche Zusammenhang der Aufwendungen mit den teilweise steuerbefreiten Dividendeneinnahmen laut BFH bereits

daraus, dass die Holdingpersonengesellschaft ausschließlich Dividendeneinnahmen erzielt hat.

Dies gelte auch für Aufwendungen zur Erfüllung einer gesetzlichen Verpflichtung (hier: Abschluss- und Prüfungskosten und IHK-Beiträge) oder aufgrund einer privatrechtlichen (vertraglichen) Verpflichtung (hier: Rechts- und Beratungskosten und Kosten des Geldverkehrs). Der wirtschaftliche Zusammenhang werde durch eine etwaige Rechtspflicht – entgegen der in Teilen von der Literatur vertretenen Auffassung – nicht durchbrochen. Vielmehr seien auch diese Verpflichtungen und die damit verbundenen Aufwendungen Folge der Absicht, als Holdingpersonengesellschaft Anteile an anderen Gesellschaften zur Erzielung von Dividendeneinnahmen zu halten.

Hinweis: Bei Holdinggesellschaften, die neben dem Halten von Beteiligungen zudem einem eigenen Geschäftszweck nachkommen, wird zu prüfen sein, inwieweit Aufwendungen vorrangig mit voll steuerpflichtigen oder steuerbefreiten Einnahmen im wirtschaftlichen Zusammenhang stehen. Ist ein solcher vorrangiger wirtschaftlicher Zusammenhang nicht ersichtlich, kommt die Anwendung des Teilabzugsverbots auf einen geschätzten Teil der Aufwendungen in Betracht.



Verfassungsrechtliche Zweifel am EU-Energiekrisenbeitrag

Das FG Köln äußerte mit Beschluss vom 20.12.2024 (Az. 2 V 1597/24) ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des EU-Energiekrisenbeitrags und gewährte vorläufigen Rechtsschutz. Hiergegen ist eine Beschwerde beim BFH unter dem Az. II B 5/25 (AdV) anhängig.

Basierend auf den Vorgaben der EU-Verordnung 2022/1854 vom 06.10.2022 wurde 2022 das EU-Energiekrisenbeitragsgesetz in nationales Recht eingeführt. Unternehmen im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich haben demnach für das nach dem 31.12.2021 beginnende volle Wirtschaftsjahr und das darauffolgende volle Wirtschaftsjahr einen EU-Energiekrisenbeitrag auf sog. Übergewinne zu leisten. Der EU-Energiekrisenbeitrag beträgt 33 % der positiven Differenz zwischen dem steuerlichen Gewinn der vorgenannten Wirtschaftsjahre und dem um 20 % erhöhten durchschnittlichen steuer-

lichen Gewinn der Wirtschaftsjahre 2018 bis 2021. Dadurch sollen durch die Energiekrise unerwartet hohe Gewinne, die in den vorgenannten Branchen erzielt werden konnten, abgeschöpft werden.

Das FG Köln gewährte einer im Energie- und Raffineriebereich tätigen Antragstellerin, die sich gegen die Festsetzung eines EU-Energiekrisenbeitrags wandte, vorläufigen Rechtsschutz. Zur Begründung verwies das Gericht auf Zweifel an der Vereinbarkeit des EU-Energiekrisenbeitrags mit dem Grundgesetz, namentlich mit der Gesetzgebungskompetenz des Bundes sowie der

Vereinbarkeit mit dem Gleichheitssatz nach Art. 3 Abs. 1 GG und der Eigentumsgarantie nach Art. 14 Abs. 1 GG. Zudem äußerte das FG Köln Zweifel an der Vereinbarkeit der zugrundeliegenden EU-Verordnung mit den EU-rechtlichen Vorgaben, wobei hier bereits ein Vorabentscheidungsersuchen des belgischen Verfassungsgerichtshofs beim EuGH unter dem Az. C-358/24 anhängig ist.

Hinweis: Abzuwarten bleibt, ob der BFH der Rechtsauffassung des FG Köln im Beschwerdeverfahren folgt und ob es zu einer Vorlage zum BVerfG im Hauptsacheverfahren kommen wird.

Umwandlungssteuererlass in aktualisierter Fassung veröffentlicht

Das BMF legte zu Beginn des neuen Jahres die finale Fassung des aktualisierten Umwandlungssteuererlasses (UmwStE) vor, der den bisherigen Erlass vom 11.11.2011 ersetzt und grundsätzlich in allen offenen Fällen anzuwenden ist.

In dem mit Schreiben vom 02.01.2025 (Az. IV C 2 – S 1978/00035/020/040) veröffentlichten neuen UmwStE werden die gesetzlichen Änderungen, zuletzt durch das Wachstumschancengesetz und das Jahressteuergesetz 2024, und die zwischenzeitlich ergangene BFH-Rechtsprechung berücksichtigt. Daneben finden sich auch diverse gegenüber dem bisherigen Umwandlungssteuererlass aus 2011 und gegenüber dem Entwurf des neuen Umwandlungssteuererlasses aus 2023 geänderte Rechtsauffassungen der Finanzverwaltung.

Bspw. nähert sich das BMF mit seinen Aussagen zum sachlichen Anwendungsbereich des UmwStG hinsichtlich ausländischer Umwandlungen der BFH-Rechtsprechung und Forderungen in der Literatur an und verlangt bei ausländischen Abspaltungen nicht mehr zwingend eine Vermögensübertragung durch Gesamtrechtsnachfolge.

Weiter geht das BMF erstmals auf das Verbot der Verlustverrechnung im Rückwirkungszeitraum nach § 2 Abs. 4 Satz 3 ff UmwStG ein und macht im Einklang mit der BFH-Rechtsprechung (Urteil vom 12.04.2023, Az. I R 48/20) deutlich, dass die Begrenzung des Verlustverrechnungsverbots auf Verluste im Rückwirkungszeitraum nur für den übertragenden Rechtsträger gilt. Für den übernehmenden Rechtsträger gilt wiederum eine Verlustbeschränkung mit den im Rückwirkungszeitraum erzielten positiven Einkünften der übertragenden Gesellschaft.

Hinsichtlich der Reichweite der Buchwertverknüpfung (bei entsprechender Antragstellung) hält das BMF zwar seine

Auffassung aufrecht, dass der Buchwertansatz grundsätzlich nur einheitlich für alle übergelenden Wirtschaftsgüter erfolgen kann. Der Grundsatz wird nach der finalen Erlassfassung allerdings dahingehend aufgeweicht, als in Fällen der infolge der Umwandlung eintretenden erstmaligen Verstrickung von Wirtschaftsgütern ein Step-up auf den gemeinen Wert bzw. auf den im Ausland der Entstrickungsbesteuerung unterworfenen Wert erfolgen soll.

Bei der Teilbetriebsübertragung auf eine andere Körperschaft (§ 15 UmwStG) hält die Finanzverwaltung daran fest, dass eine steuerneutrale Spaltung nicht möglich ist, wenn funktional wesentliche Betriebsgrundlagen von mehreren Teilbetrieben genutzt werden. Wird ein nach wirtschaftlichen Zusammenhängen zuordenbares Wirtschaftsgut von mehreren Teilbetrieben genutzt, aber nicht aufgeteilt, ist es – so das BMF nun klärend – einheitlich dem Teilbetrieb zuzuordnen, in dem es überwiegend genutzt wird.

Neben der Einbringung eines ganzen Mitunternehmeranteils in eine Kapitalgesellschaft fällt auch die Einbringung eines Teils eines Mitunternehmeranteils unter § 20 Abs. 1 UmwStG. Hier wird klargestellt, dass neben dem Teilmitunternehmeranteil Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens, sofern es sich um funktional wesentliche Wirtschaftsgüter handelt, zumindest quotall mit übergehen müssen. In Bezug auf die Gewährung sonstiger Gegenleistungen, welche im Rahmen von § 20 UmwStG nur sehr eingeschränkt steuerunschädlich möglich ist, stellt das BMF – wie durch RSM Ebner Stolz im Rahmen einer

Stellungnahme angeregt – klar, dass im Falle der Einbringung eines Mitunternehmeranteils die Zurückbehaltung bestehender Forderungen eines einbringenden Mitunternehmers gegen die Mitunternehmensgesellschaft keine Gewährung sonstiger Gegenleistungen darstellt.

Hinsichtlich der umwandlungsbedingten Implikationen für Organschaften bleibt es bei der schon im Erlassentwurf aufgenommenen Anerkennung der BFH-Rechtsprechung, wonach für die Qualifikation von Mehr- oder Minderabführungen aufgrund von durch die Umwandlung erstmals begründeten Abweichungen zwischen Handels- und Steuerbilanz das Merkmal „vororganschaftlich“ nur in zeitlicher, nicht aber in sachlicher Hinsicht zu verstehen ist. Neu gegenüber dem Erlassentwurf findet sich nunmehr aber die Aussage, dass, soweit solche Abweichungen bereits beim übertragenden Rechtsträger bestanden, sowohl der Unterschiedsbetrag zwischen dem handelsrechtlichen und dem steuerlichen Übernahmegerinn als auch die spätere Auflösung der Bewertungsunterschiede bei der Organschaft zu vororganschaftlichen Mehr- bzw. Minderabführungen führt. Hingegen stellt das BMF klar, dass bei sich im Folgejahr wieder ausgleichenden Abweichungen des steuerlichen und handelsrechtlichen Übernahmeergebnisses infolge der Rückbeziehung des steuerlichen Übertragungstichtags (zeitlich unterschiedliche Erfassung in Handels- und Steuerbilanz) keine Mehr- bzw. Minderabführungen anzunehmen sind.

Daneben finden sich im neuen UmwStE zahlreiche weitere Anpassungen.

Vergleichbarkeit eines ausländischen „Spin-Off“ mit einer deutschen Abspaltung

Die Finanzverwaltung schließt sich der Rechtsprechung des BFH an, wonach eine ausländische Abspaltung auch ohne partielle Gesamtrechtsnachfolge mit einer deutschen Abspaltung vergleichbar und mithin steuerneutral sein kann.

Der BFH hatte bereits mit Urteilen vom 01.07.2021 (Az. VIII R 9/19, DStR 2021, S. 2392, und Az. VIII R 15/20, DStRE 2021, S. 1295) entschieden, dass die Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen „Spin-Off“ nach § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG steuerneutral ist, wenn die wesentlichen Strukturelemente einer Abspaltung erfüllt sind. Dazu sei der Begriff der Abspaltung allerdings typusorientiert auszulegen. Das Strukturelement des Vermögensübergangs „kraft Gesetzes“, das somit eine partielle Gesamtrechtsnachfolge erfordert, sei in Drittstaatenfällen nicht vorausgesetzt.

Dieser Rechtsauffassung widersprach jedoch das BMF. Die Urteilsgrundsätze waren demnach nicht auf Abspaltungen i. S. d. § 15 UmwStG anzuwenden (BMF-Schreiben vom 19.05.2022, BStBl. I 2022, S. 844).

Hinweis: In der Neufassung des Umwandlungssteuererlasses 2025 (BMF-Schreiben vom 02.01.2025, Az. IV C 2 – S 1978/00035/020/040, s. vorgehend) wurde die o. g. BFH-Rechtsprechung nunmehr in Rn. 01.38 übernommen. Das Strukturmerkmal „kraft Gesetzes“ ist danach bei Spaltungen, auf die das

UmwG keine Anwendung findet, somit in Drittstaatenfällen, unbeachtlich, wenn der ausländische Staat keine partielle Gesamtrechtsnachfolge vorsieht und die Vermögensübertragung in einem einheitlichen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang mit der und gegen die Übertragung von Anteilen an dem übernehmenden Rechtsträger an die Anteilseigner des übertragenden Rechtsträgers erfolgt. Zudem hob das BMF mit Schreiben vom 02.01.2025 (Az. IV C 2 – S 1978-b/00001/001/001) sein Schreiben vom 19.05.2022 auf.

Gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung von Aufwendungen für Außenwerbung

Der BFH hat entschieden, dass Aufwendungen einer Spezialagentur für die Vermittlung von digitalen als auch analogen Werbeträgern im Außenbereich gewerbesteuerlich nicht hinzuzurechnen sind. Insb. die Ausführungen des BFH zur zivilrechtlichen Einordnung der zugrundeliegenden Verträge dürfte auch für andere Konstellationen von Bedeutung sein.

Im Streitfall unterstützte eine Spezialagentur ihre Kunden bei der Konzeption und der praktischen Umsetzung von Außenwerbekampagnen („Out of Home-Werbung“). Als Teil ihrer Dienstleistung buchte die Spezialagentur bei verschiedenen Werbeträgeranbietern unterschiedliche Werbeträgerflächen (klassische Plakatwände, digitale Anzeigen sowie Werbung an individuellen Prämienstandorten) für einen entsprechenden Zeitraum. Sie selbst war nicht Eigentümerin der Werbeträger. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Aufwendungen für die Leistung des Werbeträgeranbieters der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung unterliegen. Mit Urteil vom 17.10.2024 (Az. III R 33/22) hat der BFH nunmehr entschieden,

dass weder der Hinzurechnungsbestand für Lizenzen (§ 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG) noch für Miet- und Pachtzinsen (§ 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG) erfüllt ist.

Die gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung von Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten nach § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG setzt nach der Rechtsprechung des BFH subjektive Rechte an unkörperlichen Gütern mit selbständigem Vermögenswert voraus, die eine Nutzungsbefugnis enthalten und an denen ein Abwehrrecht besteht. Im Streitfall fehle es an einer solchen Rechteüberlassung, denn im Vertrag zwischen den Werbeträgeranbietern und der Spezialagentur sei weder eine Wunschplatzierung der Außen-

werbung vereinbart noch sei geregelt worden, dass Werbung konkurrierender Produkte nicht unmittelbar nebeneinander angebracht werden dürfe, so dass den Kunden der Spezialagentur kein Exklusivrecht habe eingeräumt werden können. Eine Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. f GewStG komme laut BFH daher nicht in Betracht.

Ebenfalls komme keine Hinzurechnung der Aufwendungen als Miet- und Pachtzinsen nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG in Betracht. Aus der vertraglichen Vereinbarung zwischen dem Werbeträgeranbieter und der Spezialagentur ergebe sich, dass für die digitalen und analogen Werbeträger als Hauptleistungspflicht nicht die Benutzung der Fläche, sondern eine zu erbringende Werbeleistung im

Vordergrund gestanden habe. Während bei digitalen Werbeträgern regelmäßig nicht die Benutzung der digitalen Fläche, sondern die Werbeleistung im Vordergrund stehe, könne auch bei analogen Werbeträgern (wie Plakatwänden) ein Werkvertrag vorliegen, wenn – wie hier – zusätzliche erfolgsbezogene Pflichten (z. B. Anbringung, Wartung, Ausbesserung) übernommen werden, so der BFH. Folglich seien die zugrundeliegenden Verträge nicht als Mietverträge, sondern als Werkverträge zu qualifizieren.

Unabhängig davon sei für die Werbeträger an sog. Premiumstandorten festzustellen, dass die für eine Hinzurechnung erforderliche Zuordnung der Werbeträger als fiktives Anlagevermögen nicht erfüllt sei, da diese nicht dauerhaft dem Betrieb der Spezialagentur gedient hätten.

Hinweis: Das Urteil verdeutlicht erneut, dass es für die Beurteilung, ob Aufwendungen der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung unterliegen, entscheidend ist, welchem zivilrechtlichen Vertragstyp

die zugrundeliegenden Hauptleistungspflichten zuzuordnen sind. Vor diesem Hintergrund dürfte die wörtliche Anwendung der geäußerten Auffassung der Finanzverwaltung in Rn. 29 der gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 02.07.2012 (BStBl. I 2012, S. 654), wonach die im Zusammenhang mit der Anmietung von Fahrzeugflächen (z. B. Taxi- oder Busflächen) entrichteten Entgelte für Werbezwecke generell als Mietaufwendungen der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung unterliegen, abzulehnen sein.

■ Arbeitnehmerbesteuerung

Kein Arbeitslohn bei Anteilsübertragung zur Sicherung der Unternehmensnachfolge

Der BFH hat entschieden, dass die Schenkung von Gesellschaftsanteilen an leitende Mitarbeiter im Rahmen einer Unternehmensnachfolge nicht zwangsläufig zu Arbeitslohn führt.

Der geldwerte Vorteil aus einer unentgeltlichen Übertragung von Gesellschaftsanteilen kann nach ständiger BFH-Rechtsprechung Arbeitslohn darstellen, sofern der Arbeitnehmer den Vorteil „für“ seine Arbeitsleistung erhält. Eine solche Veranlassung durch das Dienstverhältnis nahm das Finanzamt im Fall einer Übertragung von GmbH-Anteilen an leitende Angestellte zur Regelung der Unternehmensnachfolge und damit zur Sicherung des Fortbestands des Unternehmens an.

Der BFH bestätigt mit seinem Urteil vom 20.11.2024 (Az. VI R 21/22, DStR 2025, S. 145) hingegen die Auffassung der finanzgerichtlichen Vorinstanz, dass die Anteilsübertragung im Streitfall keine Entlohnung für eine erbrachte oder zukünftige Arbeitsleistung darstellt. Ausschlaggebend für die Unternehmensübertragung sei vielmehr gewesen, die Leitung des Unternehmens in erfahrene Hände zu legen, um dessen Fortführung zu sichern. Auch der Umstand, dass die Anteils-

übertragung nicht an den Fortbestand des Arbeitsverhältnisses geknüpft war und dass der Vorteil aus der Übertragung im Vergleich zu den Bruttoarbeitslöhnen der Erwerber aus dem Rahmen fiel, sprächen im konkreten Fall gegen die Annahme von Arbeitslohn. Weiteres Indiz hierfür sei die Vereinbarung einer Rückfallklausel für den Fall der Nichtanwendbarkeit erbschaftsteuerlicher Begünstigungen.

Keine Pauschalbesteuerung gemäß § 37b EStG bei Beiträgen an Pensionsfonds

Laut einer Entscheidung des FG Hamburg sind Arbeitgeberbeiträge zu einem Pensionsfonds keine Sachzuwendungen, sondern Barlohn und können daher nicht pauschal nach § 37b EStG besteuert werden.

Mit Urteil vom 14.03.2024 (Az. 6 K 109/20, EFG 2024, S. 1382) hat das FG Hamburg entschieden, dass Beiträge des Arbeitgebers zu einem ausländischen Pensionsfonds, der den Arbeitnehmern einen Anspruch auf Geldleistungen in

Form von Renten oder Kapitalabfindungen gewährt, als Barlohn zu qualifizieren sind. Der richterlichen Auffassung nach sei entscheidend, dass die Arbeitnehmer bei Eintritt eines der vorgesehenen Leistungsfälle einen Anspruch auf Geldleis-

tungen aus dem Pensionsfonds hätten. Damit scheidet eine Pauschalierung für Sachzuwendungen nach § 37b EStG aus.

Hinweis: Gegen das Urteil ist die Revision beim BFH unter dem Az. VI R 13/24 anhängig.

Berufliche Fahrtkosten: Berücksichtigung einer Leasingsonderzahlung

Der BFH ändert seine Auffassung dahingehend, dass eine Leasingsonderzahlung im Rahmen der Ermittlung der jährlichen Fahrzeuggesamtkosten periodengerecht aufzuteilen ist.

Nutzt ein Arbeitnehmer sein Privatfahrzeug für sonstige berufliche Fahrten, kann er die tatsächlich durch diese Fahrten veranlassten Kosten als Werbungskosten berücksichtigen (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a Satz 1 EStG). Dazu sind die Gesamtfahrzeugkosten in einem Veranlagungszeitraum durch die Gesamtfahrleistung zu teilen und der sich so ergebende Kilometersatz auf die sonstigen beruflichen Fahrten anzuwenden.

Entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 05.05.1994, Az. VI R 100/93) vertritt der BFH nun

mit Urteil vom 21.11.2024 (Az. VI R 9/22, DStR 2025, S. 93) die Auffassung, dass zur Ermittlung der Gesamtfahrzeugkosten in einem Veranlagungszeitraum eine Leasingsonderzahlung nicht sogleich in vollem Umfang zu berücksichtigen ist. Vielmehr sei eine Leasingsonderzahlung den einzelnen Veranlagungszeiträumen während der Laufzeit des Leasingvertrags zuzuordnen. Dies gelte auch für andere (Voraus-)Zahlungen, die sich wirtschaftlich auf die Dauer des Leasingvertrags erstrecken, wie z. B. Aufwendungen für einen weiteren Satz Reifen.

Hinweis: Die Verteilung einer Leasingsonderzahlung auf die einzelnen Veranlagungszeiträume während der Laufzeit des Leasingvertrags bejahte der BFH bereits zuvor bei der Ermittlung der Nutzungseinlage für betriebliche Fahrten des Unternehmers mit seinem Privatfahrzeug (BFH-Urteil vom 12.03.2024, Az. VIII R 1/21, BStBl. II 2024, S. 633).

Berücksichtigung von Fahrtkosten eines Teilzeitstudenten nach Reisekostenrecht

Laut BFH können bei einem Teilzeitstudium die tatsächlichen Fahrtkosten zur Universität steuerlich geltend gemacht werden, anstatt nur die Entfernungspauschale zu berücksichtigen.

Entscheidend für die Höhe der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Fahrtkosten ist, ob es sich um Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte oder um beruflich veranlasste Fahrten zu anderen Arbeitsorten handelt. Während für Fahrten zur ersten Tätigkeitsstätte lediglich die Entfernungspauschale für den einfachen Weg zur Arbeit geltend gemacht werden kann (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4 EStG), können für andere berufliche Fahrten die tatsächlichen Aufwendungen für Hin- und Rückfahrt oder wahlweise pauschalierte Kilometersätze nach dem Bundesreisekostengesetz, angesetzt werden (§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 4a EStG).

Nach § 9 Abs. 4 Satz 8 EStG gilt als erste Tätigkeitsstätte auch eine Bildungseinrichtung, die außerhalb eines Dienstverhältnisses zum Zwecke eines Vollzeitstudiums oder einer vollzeitigen Bildungsmaßnahme aufgesucht wird, so dass in diesen Fällen die Fahrtkosten auf den Ansatz der Entfernungspauschale begrenzt sind. Mit Urteil vom 24.10.2024 (Az. VI R 7/22) hat der BFH klargestellt, dass diese Regelung nur für ein Vollzeitstudium gilt. Da der Kläger ein Teilzeitstudium absolvierte, durfte er somit die tatsächlichen Fahrtkosten nach Reisekostengrundsätzen ansetzen.

Hinweis: Da es sich im Streitfall um eine Zweitausbildung handelte, stellten die Fahrtkosten unstreitig (vorab entstandene) Werbungskosten dar. Hingegen sind Kosten einer Erstausbildung nicht als Werbungskosten zu berücksichtigen und können nur begrenzt als Sonderausgaben geltend gemacht werden.

■ Umsatzsteuer

Umsatzsteuerliche Behandlung von Kraftstofflieferungen in einem Tankkartensystem

Ob Kraftstofflieferungen im Rahmen eines Tankkartensystems umsatzsteuerlich als Reihengeschäft oder als Kraftstofflieferung an den Karteninhaber und als Finanzdienstleistung zwischen Kartenausgeber und Karteninhaber zu werten sind, richtet sich laut BMF nach seinen bereits für Kraftstofflieferungen im Kfz-Leasingbereich entwickelten Kriterien.

Laut Schreiben des BMF vom 21.01.2025 (Az. III C 2 – S 7116/00010/005/168, DStR 2025, S. 166) gelten die für Kraftstofflieferungen im Kfz-Leasingbereich entwickelten Abgrenzungskriterien zwischen einem Reihengeschäft und einer Finanzdienstleistung (siehe BMF-Schreiben vom 15.06.2004, BStBl. I 2004, S. 605) auch für Kraftstofflieferungen im Rahmen eines Tankkartensystems entsprechend.

Gemäß den Ausführungen im BMF-Schreiben vom 15.06.2024 liegt mithin beim Einsatz von Tankkarten regelmäßig die Lieferung von Kraftstoff im Rahmen eines Reihengeschäfts vor, wenn u. a. der Karteninhaber die Karte erkennbar im Namen und für Rechnung des Kartenausgebers für den Bezahlvorgang

nutzt und keine Vereinbarung zwischen Kartenausgeber und dem Karteninhaber über die Verwaltung von Kraftstoff oder eine Kreditgewährung besteht. Außerdem muss das Entgelt auf jeder Lieferstufe gesondert vereinbart werden.

Hinweis: Damit übernimmt das BMF nicht die Grundsätze der sog. Tankkartenrechtsprechung des EuGH (Urteil vom 15.05.2019, C-235/18, Vega International, DStR 2019, S. 1082). Darin hatte der EuGH bei Bereitstellung von Tankkarten durch die Muttergesellschaft an ihre Tochtergesellschaft und Begleichung der Kraftstoffrechnungen durch diese sowie Weiterberechnung mit einem Aufschlag das Vorliegen von Kraftstofflieferungen in der Kette verneint.

Ob die oben dargestellten Grundsätze auch für E-Charging-Fälle bei Einbezug eines sog. E-Mobility Providers (EMP) gelten, ist in dem BMF-Schreiben nicht geregelt. Hierfür spricht aber, dass der EuGH mit Urteil vom 17.10.2024 (Rs. C-60/23, Digital Charging Solutions GmbH, MwStR 2024, S. 969) im Falle des E-Charging unter Einbezug eines EMP ebenfalls von zwei im Rahmen eines Kommissionsgeschäfts ausgeführten Stromlieferungen ausgeht. Dem Verfahren nach wird die Finanzverwaltung hierzu voraussichtlich ein gesondertes BMF-Schreiben veröffentlichen.

Kein tauschähnlicher Umsatz bei Entsorgung gefährlichen Abfalls

Die Finanzverwaltung übernimmt die Rechtsprechung des BFH und verneint das Vorliegen eines tauschähnlichen Umsatzes bei der Entsorgung von gefährlichem Abfall und ändert den Umsatzsteueranwendungserlass entsprechend.

Gemäß Urteil des BFH vom 18.04.2024 (Az. V R 7/22) liegt kein tauschähnlicher Umsatz vor, wenn ein Entsorgungsunternehmen gefährlichen Abfall zum ausschließlichen Zweck der gesetzlich angeordneten Entsorgung nach dem Kreislaufwirtschaftsgesetz zur Rückgewinnung bzw. Regenerierung von Abfällen übernimmt. Hierbei fehle es an einer Lieferung oder Leistung des

Abfallbesitzers an das Entsorgungsunternehmen. Selbst wenn das Entsorgungsunternehmen einen Preisnachlass i. H. d. möglichen Verkaufspreises, der aus dem verwerteten Abfall gewonnenen Stoffe gewährt, sei eine solche Leistung nicht anzunehmen. Letztlich handele es sich bei der Abfallentsorgung daher lediglich um eine Entsorgungsdienstleistung des Entsorgungsunternehmers.

Laut BMF-Schreiben vom 15.01.2025 (Az. III C 2 – S 7119/00004/002/027, DStR 2025, S. 167) wendet die Finanzverwaltung das BFH-Urteil in allen offenen Fällen an. Eine Übergangsregelung enthält das BMF-Schreiben nicht. Abschn. 3.16 Abs. 1 UStAE wurde entsprechend um einen neuen Satz 3 ergänzt.

Gültigkeit von Bescheinigungen für die Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen

Das LfSt Bayern hat klargestellt, dass nach altem Recht ausgestellte Bescheinigungen für die Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen auch nach der Gesetzesänderung zum 01.01.2025 ihre Gültigkeit behalten.

Mit Wirkung zum 01.01.2025 wurde die Umsatzsteuerbefreiung von Bildungsleistungen (§ 4 Nr. 21 UStG) modifiziert. Das Erfordernis einer Bescheinigung bleibt zwar bestehen, jedoch muss diese nun lediglich die Erbringung von Schulunterricht, Hochschulunterricht, Ausbildung, Fortbildung oder berufliche Umschulung bestätigen. Nach altem

Recht musste die Bescheinigung hingegen die ordnungsgemäße Vorbereitung auf einen Beruf oder auf eine vor einer juristischen Person des öffentlichen Rechts abzulegende Prüfung belegen.

Das LfSt Bayern hat hierzu mit einer Verfügung vom 17.01.2025 (Az. S 7179.1.1-21/4 St33, DStR 2025,

S. 167) klargestellt, dass Bescheinigungen, die vor dem 01.01.2025 nach altem Recht ausgestellt wurden, bis zu ihrem Widerruf oder bis zum Ablauf eines etwaigen Gültigkeitszeitraums ihre Gültigkeit behalten. Die Ausstellung neuer Bescheinigungen zum 01.01.2025 ist damit nicht erforderlich.

Keine Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Übertragung auf mehrere Erwerber

Das FG Schleswig-Holstein befasst sich mit der Frage, ob eine Geschäftsveräußerung im Ganzen gemäß § 1 Abs. 1a UStG vorliegt, wenn ein zuvor allein vom Veräußerer betriebenes Unternehmen auf mehrere Erwerber übertragen wird.

Im Streitfall veräußerte die Klägerin, eine GmbH Co. KG, Teile eines von ihr betriebenen Solarparks an mehrere Sub-KGs. Die zentrale Infrastruktur, wie Übergabestation und Trafostationen, verblieb weiterhin im Eigentum der Klägerin und wurde den neuen Betreibern nur zur Nutzung überlassen. Darüber hinaus trat die Klägerin im Außenverhältnis weiterhin als Produzent und Vermarkter des Stroms auf.

Laut Urteil des FG Schleswig-Holstein vom 14.03.2024 (Az. 4 K 76/23) wird diese Veräußerung nicht als nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen angesehen. Zwar sei die Aufteilung und Veräußerung eines Betriebs an mehrere Erwerber nicht

grundsätzlich schädlich. Auch könne unbeachtlich sein, wenn einzelne wesentliche Betriebsgrundlagen nicht übertragen werden, sofern sie den Übernehmern langfristig zur Nutzung überlassen werden. Voraussetzung für eine Geschäftsveräußerung im Ganzen sei aber, dass die wirtschaftliche Tätigkeit der Erwerber mit der der Veräußerin übereinstimmt bzw. dieser hinreichend ähnelt. Da die Produktionskapazitäten der Erwerber aufgrund ihrer Vielzahl und der damit einhergehenden Zersplitterung des Solarparks nicht der Produktionskapazität der Veräußerin entsprachen, sei hiervon im konkreten Fall nicht auszugehen.

Hinweis: Die Revision des Urteils ist derzeit unter dem Az. XIR 13/24 beim BFH anhängig. Dafür, dass der BFH dem FG folgen könnte, könnte das BFH-Urteil vom 03.07.2014 (Az. V R 12/13) sprechen. Darin hatte der BFH das Vorliegen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen bei dem Verkauf einer Immobilie verneint, wenn der Verkäufer seine Vermietung nach der Veräußerung fortführt und die Immobilie hierfür vom Erwerber anmietet.

■ Immobilienbesteuerung

Keine erweiterte Grundstücks Kürzung bei unterjährigen Grundbesitzverkauf

Veräußert eine Kapitalgesellschaft, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwaltet, ihren gesamten Grundbesitz „zu Beginn des 31.12.xxxx“, kann sie die erweiterte Grundstücks Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht in Anspruch nehmen.

Eine grundstücksverwaltende Kapitalgesellschaft veräußerte ihr einziges Grundstück mit Kaufvertrag im November 2016, wobei Besitz, Nutzung und Lasten zu Beginn des 31.12.2016 auf die Erwerberin übergingen. Da die Kapitalgesellschaft aber über den 30.12.2016 hinaus fortbestand, war sie laut Urteil des BFH vom 17.10.2024 (Az. III R 1/23, DStR 2025, S. 148) nicht ausschließlich während des gesamten Erhebungszeit-

raums, der dem Kalenderjahr entspricht, grundstücksverwaltend tätig. Vielmehr sei sie an einem Tag des Erhebungszeitraums (31.12.2016) nicht der begünstigten Tätigkeit nachgegangen, weshalb die Voraussetzungen der erweiterten Grundstücks Kürzung nicht erfüllt seien.

Zwar hat der BFH bereits mit Urteil vom 11.08.2004 (Az. I R 89/03, BStBl. II 2004, S. 1080, unter II.2.) eine „technisch be-

dingte“ Ausnahme bei einer Veräußerung zum 31.12., 23:59 Uhr, zugelassen. Wegen der Veräußerung zu Beginn des 31.12.2016 liege diese aber nicht vor. Eine Ausnahme wegen Geringfügigkeit sah der BFH bereits in der Vergangenheit für nicht geboten (zuletzt BFH-Urteil vom 23.03.2023, Az. III R 49/20, BStBl. II 2024, S. 126, Rz. 26).

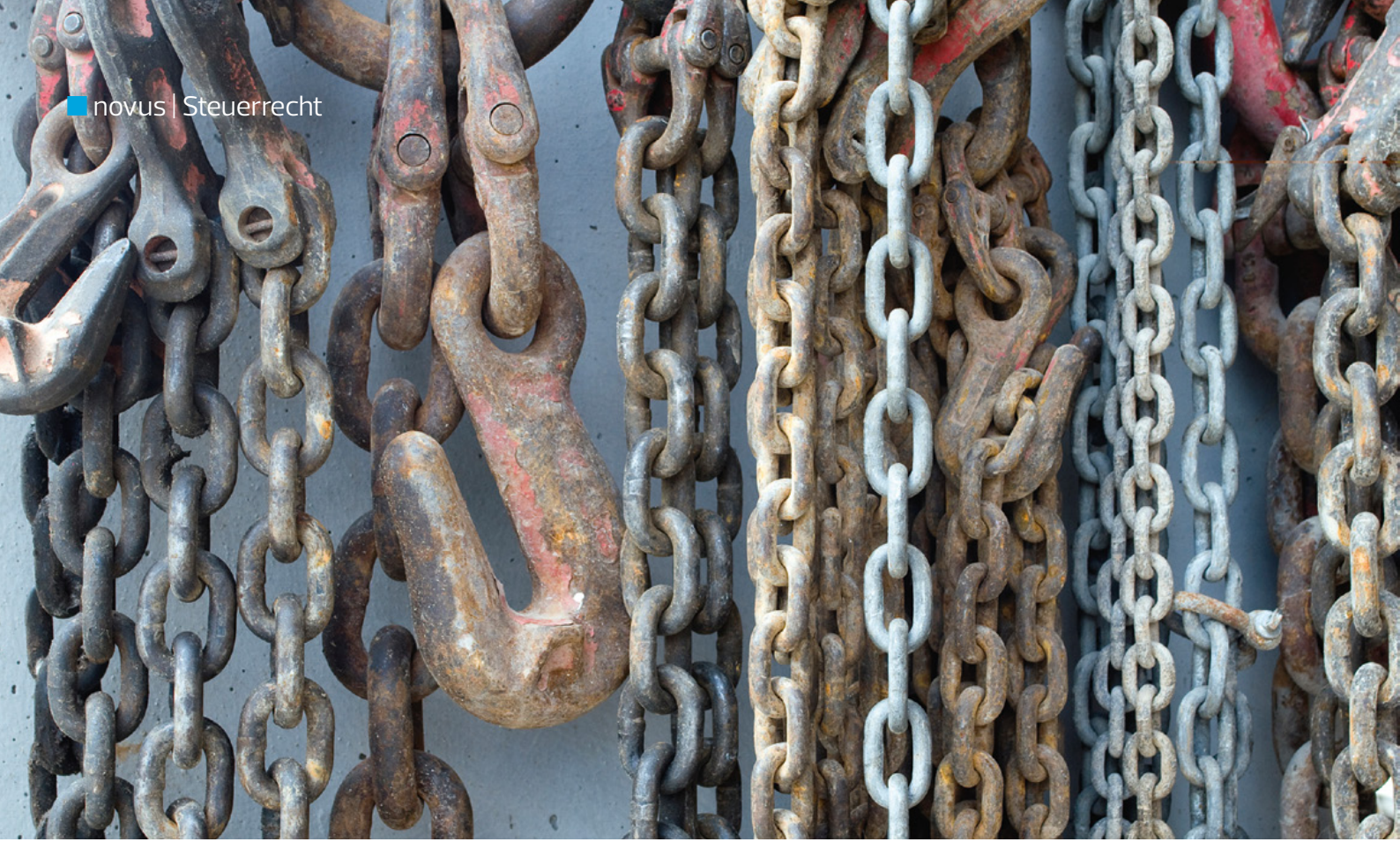
Erweiterte Grundstücks Kürzung bei Betriebsverpachtung

Eine Betriebsverpachtung ist für die erweiterte gewerbsteuerliche Grundstücks Kürzung unschädlich, wenn die wesentlichen Betriebsgegenstände vermietet werden und es sich dabei ausschließlich um eigenen Grundbesitz handelt.

Mit Urteil vom 30.10.2024 (Az. IV R 19/22, BB 2025, S. 225) befasste sich der BFH mit der Frage, ob einer gewerblich geprägten Personengesellschaft, die ursprünglich ein Autohaus betrieb, den nach Aufgabe des Autohauses unverändert im Eigentum befindlichen Grundbesitz an einen Nachfolger verpachtete und an diesen die gesamte Betriebs- und Geschäftsausstattung veräußerte, die erweiterte Grundstücks Kürzung (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG) gewährt werden kann.

Entgegen der Auffassung der Vorinstanz entschied der BFH, dass eine Betriebsverpachtung nicht automatisch zur Versagung der erweiterten Kürzung führt. Zwar ist die Vorschrift bei einer Betriebsverpachtung grundsätzlich nicht anzuwenden, weil es sich dabei typischerweise nicht mehr um die Verwaltung eigenen Grundbesitzes handelt. Kürzungsunschädlich sei jedoch, wenn alle wesentlichen, dem Betrieb das Gepräge gebenden Betriebsgegenstände vermietet werden und es sich dabei ausschließlich um eigenen Grundbesitz handelt. Als eigener Grundbesitz qualifiziere dazu sowohl Grundbesitz im Gesamthandsvermögen als auch im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters.

Der BFH stellte ebenfalls fest, dass zudem erbrachte Nebenleistungen, wie Bewachungs- und Pförtnerdienste, die Grenzen der Vermögensverwaltung nicht überschreiten, folglich also nicht kürzungsschädlich sind, wenn sie zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvollen Grundstücksverwaltung sind und nicht den Hauptzweck der Nutzung darstellen. Ob dies im konkreten Sachverhalt nach Art und Umfang der Nebenleistungen der Fall ist, muss nun das FG Düsseldorf im zweiten Rechtsgang entscheiden.



Verlängerte Beteiligungskette einer grundbesitzenden Personengesellschaft

Wird die Beteiligungskette verlängert, indem in die Gesellschafterstruktur eine an der grundbesitzenden Personengesellschaft mittelbar beteiligte Personengesellschaft eingefügt wird, ohne dass sich die Gesellschafter ändern, ist kein neuer Gesellschafter i. S. v. § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG hinzugekommen.

Gehört zum Vermögen einer Personengesellschaft ein inländisches Grundstück und ändert sich innerhalb von zehn Jahren (vor dem 01.07.2021: fünf Jahre) der Gesellschafterbestand unmittelbar oder mittelbar dergestalt, dass mindestens 90 % (vor dem 01.07.2021: 95 %) der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen, fällt Grunderwerbsteuer an (§ 1 Abs. 2a GrEStG). Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob eine Änderung des Gesellschafterbestands in diesem Sinne auch vorliegt, wenn sich die Beteiligungskette an der grundbesitzenden Personengesellschaft verlängert.

Konkret war in dem vom BFH entschiedenen Streitfall die X KG mittelbar zu 100 % an einer grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligt. An der X KG waren zunächst AB, CB und EG jeweils mit 20 %, MG mit 30 % und TG mit 10 % beteiligt. EG schenkte ihre Anteile jeweils hälftig an MG und TG. Sowohl MG als auch TG brachten ihre Anteile an der X KG in Kapitalgesellschaften ein. AB und CB gründeten die W KG, an der sie jeweils hälftig beteiligt waren, und brachten in diese ihre Anteile von insgesamt 40 % ein.

In seinem Urteil vom 21.08.2024 (Az. II R 16/22, DStR 2025, S. 155) führt der BFH aus, dass durch das Einfügen der W KG in die Beteiligungskette inso-

weit kein neuer Gesellschafter an der grundbesitzenden Personengesellschaft hinzugekommen ist. Durch die W KG sei hindurchzuschauen, so dass weiterhin AB und CB jeweils zu 20 % an der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligt seien. Damit sei der Tatbestand des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG nicht erfüllt.

Hinweis: Das Finanzamt beurteilte hingegen mit Verweis auf die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 10.05.2022 (BStBl. I 2022, S. 801, Beispiel unter 5.3.2) die neu zwischengeschaltete Personengesellschaft als neuen Gesellschafter, auch wenn an dieser unverändert dieselben Gesellschafter beteiligt waren.

Gründerwerbsteuerliche Konzernklausel bei Einbringung durch Sachgründung

Das FG Nürnberg entschied, dass die Steuerbegünstigung der gründerwerbsteuerlichen Konzernklausel (§ 6a GrEStG) bei einer Einbringung durch Sachgründung nicht greift.

Gemäß der sog. Konzernklausel wird die Gründerwerbsteuer bei Umstrukturierungen im Konzern nicht erhoben, sofern der übertragende Rechtsträger mindestens fünf Jahre vor und nach dem begünstigten Rechtsvorgang zu mindestens 95 % an der übernehmenden Gesellschaft beteiligt war (§ 6a Satz 4 GrEStG). Die Einhaltung der Vor- oder Nachbehaltensfrist ist allerdings nach Ansicht der Finanzverwaltung in den gleich lautenden Erlassen zu § 6a GrEStG nicht erforderlich, wenn dies umwandlungsrechtlich nicht möglich ist. Im vorliegenden Fall war streitig, ob diese Steuerbegünstigung auch auf die Sachgründung einer UG & Co. KG angewendet werden kann, bei der der Kommanditist seine Einlagepflicht am Gründungstag erfüllte, indem er 90 % der Anteile an einer grundbesitzenden GmbH übertrug.

Durch die Einbringung der GmbH-Anteile änderte sich deren Gesellschafterbestand zu 90 %, so dass ein gründerwerbsteuerbarer Erwerbsvorgang nach § 1 Abs. 2b GrEStG vorlag.

Das FG Nürnberg lehnte – wie zuvor das Finanzamt – die Steuerbefreiung mit Urteil vom 25.04.2024 (Az. 4 K 990/22, DStR 2025, S. 158) mit der Begründung ab, dass die für die Steuerbefreiung erforderliche Vorbehaltensfrist nicht eingehalten wurde. Zwar ergibt sich aus der gefestigten BFH-Rechtsprechung, dass die Vorbehaltensfrist nur insoweit eingehalten werden müsse, als sie aus Rechtsgründen auch eingehalten werden könne. Im Fall der Abspaltung oder Ausgliederung zur Neugründung sei deshalb auch die Vorbehaltensfrist nicht einzuhalten (BFH-Urteil vom 21.08.2019, Az. II R 16/19, BStBl. II 2020, S. 333).

Im vorliegenden Fall wäre aber – so das Finanzgericht – die Einhaltung der Vorbehaltensfrist rechtlich möglich, da die Sachgründung der UG & Co. KG und die dingliche Einbringung der GmbH-Anteile zwei zivilrechtlich eigenständige Verträge darstellen. Für den Einbringungsvorgang sei die zivilrechtliche Existenz der UG & Co. KG erforderlich. Auch im Streitfall sei die Gesellschaftsgründung vor der Einbringung erfolgt, wenn auch am selben Tag. Da die Einhaltung der Vorbehaltensfrist – anders als im Fall der Ausgliederung zur Neugründung – rechtlich möglich sei, stehe deren Nichtbeachtung der Steuerbefreiung entgegen.

Hinweis: Gegen das Urteil ist derzeit die Revision beim BFH anhängig (Az. II R 13/24).

Sonderregelung in Baden-Württemberg: Nachweis eines niedrigeren Grundsteuerwerts

Soll anstelle des Grundsteuerwerts nach den Vorgaben des baden-württembergischen Modells ein niedrigerer, durch ein Gutachten ermittelter Wert berücksichtigt werden, weisen die Finanzämter in Baden-Württemberg darauf hin, dass bei einer Beantragung des Gutachtens bis 30.06.2025 der nachgewiesene Wert rückwirkend zum 01.01.2025 berücksichtigt wird.

In Baden-Württemberg belegene Grundstücke werden nach dem Landesgrundsteuergesetz Baden-Württemberg (LGrStG BW) durch Multiplikation der Grundstücksfläche mit dem Bodenrichtwert ermittelt (§ 38 Abs. 1 LGrStG BW). Hiervon kann abgewichen werden, wenn durch ein qualifiziertes Gutachten ein tatsächlicher Wert nachgewiesen wird, der zum Zeitpunkt der Hauptfeststellung mehr als 30 % vom vorgenannten Grundsteuerwert abweicht (§ 38 Abs. 4 LGrStG BW).

Soll ein niedrigerer tatsächlicher Wert anstelle des pauschal ermittelten Grundsteuerwerts berücksichtigt werden, räumen die Finanzämter in Baden-Württemberg bei bereits bestandskräftigen Grundsteuerwertbescheiden die Möglichkeit ein, bis 30.06.2025 ein entsprechendes Gutachten zu beauftragen. Die Finanzämter berücksichtigen dann diesen nachgewiesenen Wert rückwirkend zum 01.01.2025, unabhängig davon, wann der Antrag auf Änderung des Grundsteuerwerts beim Finanzamt gestellt oder das Gutachten eingereicht wird. Allerdings ist

erforderlich, dass das Auftragsdatum im Gutachten vermerkt wird.

Hinweis: Durch die Einfügung des § 220 Abs. 2 BewG besteht nun auch im Bundesmodell die Möglichkeit, einen niedrigeren gemeinen Wert des Grundstücks, u. a. durch Gutachten, nachzuweisen. Erforderlich ist hier allerdings eine Abweichung von mindestens 40 % vom Grundsteuerwert. Ob auch die Finanzbehörden in anderen Bundesländern der Sonderregelung in Baden-Württemberg folgen, ist derzeit nicht bekannt.

Vereinfachte Entlastungsmöglichkeit bei der Hinzurechnungsbesteuerung für Altfälle

Mit Schreiben vom 20.12.2024 (Az. IV B 5 – S 1351/19/10002 :001, DStR 2025, S. 49) erleichtert das BMF seine Anforderungen an den Motivtest des § 8 Abs. 2 AStG in der bis zum 30.06.2021 geltenden Fassung durch punktuelle Änderungen des BMF-Schreibens vom 17.03.2021 (BStBl. I 2021, S. 342).

Der Motivtest des § 8 Abs. 2 AStG a. F. eröffnete den Gesellschaftern von EU-/EWR-Zwischengesellschaften die Möglichkeit, die Hinzurechnungsbesteuerung durch Nachweis hinreichender Substanz auf Ebene der ausländischen Gesellschaft zu vermeiden.

Das BMF-Schreiben vom 20.12.2024 sieht für die Anwendung des § 8 Abs. 2 AStG a. F. in allen noch offenen Fällen folgende wesentliche Änderungen vor:

- Für den Nachweis einer tatsächlichen wirtschaftlichen Tätigkeit einer Kapitalanlagegesellschaft ist es nicht mehr erforderlich, dass der Kapitalbeschaffungs- oder Investitionsmarkt im Aufnahmestaat liegt. Vielmehr gelten hier jetzt auch die allgemeinen Auslegungskriterien des ersten Spiegelstrichs der Tz. II des BMF-Schreibens vom 17.03.2021.
- Grundsätzlich setzt der Substanznachweis voraus, dass die ausländische Gesellschaft ihre wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit nicht durch Dritte besorgen lässt. Nach dem neuen BMF-Schreiben ist eine Besorgung durch nahestehende Personen im gleichen Staat jedoch unschädlich, wenn diese die wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit der ausländischen Gesellschaft unter Einsatz ihrer eigenen sachlichen und personellen Ausstattung ausüben.
- Des Weiteren entfällt die Anwendung der letzten beiden Absätze der Tz. II des BMF-Schreibens vom 17.03.2021, wonach der Steuerpflichtige über die Substanzerfordernisse hinaus nachweisen musste, dass die Beteiligung an der ausländischen Gesellschaft kei-

ne rein künstliche Gestaltung darstellt, d. h. insbesondere keiner der Hauptzwecke der Beteiligung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist. Ein entsprechender Nachweis ist somit nicht mehr erforderlich.

Hinweis: Die vorgenannten Schreiben sind ausschließlich auf § 8 Abs. 2 AStG in der bis zum 30.06.2021 geltenden Fassung anzuwenden. Zur Auslegung der aktuellen Fassung des § 8 Abs. 2 AStG i. d. F. des ATADUmsG vom 25.06.2021 hat das BMF ausführlich im BMF-Schreiben vom 22.12.2023 (BStBl. I 2023, Sondernr. 1, S. 3) Stellung genommen.

Schenkungssteuerbefreiung bei zeitlich auseinanderfallender Übertragung von Betrieb und Betriebsgrundstück

Fallen die Übertragungszeitpunkte eines Betriebsgrundstücks und des zugehörigen Betriebs aufgrund der Gestaltung des Schenkungsvertrags auseinander, ist die Steuerbegünstigung für inländisches Betriebsvermögen (§§ 13a, 13b ErbStG) nicht auf das Grundstück anwendbar.

Die unentgeltliche Übertragung eines Grundstücks im Betriebsvermögen wird schenkungssteuerlich nur dann nach den Regelungen für Betriebsvermögen begünstigt, wenn dieses zeitgleich mit dem übrigen Betriebsvermögen übertragen wird. Werden die Auflassung des Betriebsgrundstücks sowie die Beantragung und Bewilligung der Eigentums-

umschreibung im Grundbuch bereits vor Übergabe des restlichen Betriebs vorgenommen, kann für das Grundstück laut Urteil des FG München vom 14.06.2023 (Az. 4 K 1481/22, EFG 2024, S. 309) nicht die Begünstigung für Betriebsvermögen in Anspruch genommen werden. Vielmehr liegen dann zwei zeitlich auseinanderfallende Schenkungszeitpunkte

vor, weshalb für die Grundstücksschenkung die Steuerbegünstigung für inländisches Betriebsvermögen nach §§ 13a, 13b ErbStG nicht zu gewähren war.

Da im Zeitpunkt der Grundstücksschenkung nicht der gesamte Gewerbebetrieb (Einzelunternehmen) übergehe, könne diese nicht nach den §§ 13a ff. ErbStG

begünstigt werden. Entscheidend für eine einheitliche Übertragung von begünstigtem Betriebsvermögen sei nach Auffassung des Finanzgerichts der Übergang von Unternehmerrisiko und Unternehmerinitiative, wovon im Zeitpunkt der isolierten Grundstücksschenkung nicht ausgegangen werden könne.

Hinweis: Es bleibt abzuwarten, ob der BFH die Auffassung des FG München in dem anhängigen Revisionsverfahren (Az. II R 18/24) teilt. Im Fall der Übertragung eines Grundstücks aus dem Sonderbetriebsvermögen des Gesellschafters einer Personengesellschaft entschied der BFH bereits mit Urteil vom 17.06.2020 (Az. II R 38/17, BStBl. II 2021, S. 98), dass das Grundstück nur dann

als begünstigtes Betriebsvermögen qualifiziert, wenn gleichzeitig der Anteil an der Personengesellschaft übertragen wird. Hält der BFH an diesem Rechtsverständnis fest, dürfte auch im vorliegenden Fall des zeitlichen Auseinanderfallens der Übertragung von Betrieb und Betriebsgrundstück das Betriebsgrundstück nicht als begünstigtes Betriebsvermögen qualifizieren.

■ Besteuerung von Privatpersonen

Erstattete Steuer auf Verdienstausschädigung einkommensteuerpflichtig

Erstattet der Schädiger neben eines Verdienstausschadens auch die darauf anfallende Einkommensteuer, muss der Geschädigte auch diesen Betrag versteuern.

Zu diesem Ergebnis kommt der BFH mit Urteil vom 15.10.2024 (Az. IX R 5/23, DStR 2025, S. 28). Im Streitfall ersetzte die Versicherung des Schädigers der durch einen schweren medizinischen Behandlungsfehler Geschädigten jährlich ihren Verdienstausschaden. Die Zahlungen waren als Entschädigung für entgehenden Arbeitslohn zu versteuern (§ 24 Nr. 1 Buchst. a EStG). Die Versicherung erstattete der Geschädigten zudem die von ihr in den Vorjahren bereits geleistete Einkommensteuerzahlungen für die Entschädigungsleistungen.

Diese Steuererstattungen sind nach Auffassung des BFH neben dem erstatteten Nettoverdienstausschaden Bestandteile eines einheitlichen Schadensersatzanspruchs, die lediglich zu unterschiedlichen Zeitpunkten gezahlt werden. Beide Elemente seien als Einnahmenersatz nach § 24 Nr. 1 Buchst. a EStG steuerpflichtig. Bei den Steuererstattungen handele es sich nicht um den Ersatz eines echten Steuerschadens, da dieser nicht vermeidbar, sondern vielmehr rechtmäßige Steuerfolge aus dem Ersatz des Nettoverdienstausschadens sei.

Hinweis: Mangels Zusammenballung der Entschädigungen lehnt der BFH zudem die Anwendung der Fünftelregelung nach § 34 Abs. 1 EStG ab.

Basiszins zur Berechnung der Vorabpauschale 2025

Anleger eines Investmentfonds haben die Vorabpauschale als Investmentertrag zu versteuern, soweit der Basisertrag höher ist als die in einem Kalenderjahr durch den Fonds erfolgten Ausschüttungen. Das BMF gibt den maßgeblichen Basiszins für die Ermittlung des Basisertrags und damit der Vorabpauschale 2025 bekannt.

Der Basisertrag ermittelt sich durch Multiplikation des Rücknahmepreises des Investmentanteils zu Beginn des Kalenderjahres mit 70 % des Basiszinses (§ 18 Abs. 1 Satz 2 InvStG). Das BMF gibt mit Schreiben vom 10.01.2025 (Az. IV C 1 – S 1980/00230/009/002, DStR 2025, S. 165) den maßgeblichen

Basiszins vom 02.01.2025 mit einem Wert von 2,53 % an. Die Vorabpauschale 2025 ist unter Anwendung dieses Basiszinses zu ermitteln und gilt am 02.01.2026 als zugeflossen (§ 18 Abs. 3 InvStG).

Hinweis: Zur Ermittlung der Vorabpauschale 2024, die am 02.01.2025 als zugeflossen gilt, hatte das BMF mit Schreiben vom 05.01.2024 (BStBl. I 2024, S. 154) einen Wert von 2,29 % als Basiszins bekannt gegeben.

Ausgleichszahlungen für die vorzeitige Auflösung eines Zinsswaps

Der BFH entschied, dass Ausgleichszahlungen, die aufgrund der vorzeitigen Beendigung eines Zinsswaps geleistet wurden, keine Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung darstellen.

Ein Zinsswap dient regelmäßig dazu, Risiken abzusichern, die durch schwankende Zinssätze entstehen. Im vorliegenden Fall bezog sich dies auf das Zinsrisiko eines Darlehens, das zur Finanzierung eines vermieteten Grundstücks verwendet wurde. Die Steuerpflichtige machte die Ausgleichszahlung, die aufgrund der vorzeitigen Beendigung des Zinsswaps fällig wurde, als Werbungskosten für Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung geltend.

Mit Urteil vom 19.11.2024 (Az. VIII R 26/21, DStR 2025, S. 95) entschied der BFH jedoch, dass die Ausgleichszahlung als Verlust aus einem Termingeschäft zu werten sei und den Einkünften aus Kapitalvermögen zugerechnet werden müsse. Im Gegensatz zu den fortlaufenden Zahlungen im Rahmen eines Zinsswaps stünde die Ausgleichszahlung nicht in einem ausreichenden wirtschaftlichen Zusammenhang mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung. Laut BFH ist die Zahlung allein durch die Beendigung des Zinsswaps veranlasst und beruht auf einem veräußerungsähnlichen Geschäft. Die ursprüngliche

Verknüpfung des Zinsswaps mit der Finanzierung der vermieteten Immobilie würde vom Steuerpflichtigen willentlich gelöst und genüge damit nicht, um einen Zusammenhang der Ausgleichszahlung mit den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu begründen.

Hinweis: Der VIII. Senat des BFH schließt sich damit der Rechtsauffassung des IX. Senats an, der bereits für den Fall positiver Ausgleichszahlungen eine Zurechnung zu den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung verneinte (BFH-Urteil vom 13.01.2015, Az. IX R 13/14, BStBl. II 2015, S. 827).

Mitgliedsbeiträge für Fitnessstudio nicht als außergewöhnliche Belastungen absetzbar

Der BFH hat entschieden, dass Mitgliedsbeiträge für ein Fitnessstudio keine außergewöhnlichen Belastungen darstellen. Dies gelte selbst dann, wenn die Mitgliedschaft Voraussetzung für eine ärztlich verordnete Therapie ist.

Im Streitfall wurde der Klägerin ein Funktionstraining verordnet, das sie bei verschiedenen Anbietern absolvieren konnte. Die Klägerin entschied sich zur Teilnahme an einem Kurs, der in einem Fitnessstudio stattfand und für den es u. a. erforderlich war, Mitglied in diesem Fitnessstudio zu werden. In ihrer Steuererklärung machte die Klägerin die Mitgliedsbeiträge für das Fitnessstudio als außergewöhnliche Belastungen (§ 33 EStG) geltend.

Der BFH lehnte dies mit Urteil vom 21.11.2024 (AZ. VI R 1/23, DStR 2025, S. 203) ab. Voraussetzung für die Berücksichtigung von Aufwendungen als außergewöhnliche Belastungen sei, dass diese dem Steuerpflichtigen zwangsläufig entstanden sind. Im konkreten Fall war dies jedoch nicht gegeben. Vielmehr beruhe die Entscheidung, das ärztlich verordnete Training in einem Fitnessstudio zu absolvieren, auf dem frei gewählten Konsumverhalten der

Klägerin. Darüber hinaus berechtigte die Zahlung der Mitgliedsbeiträge die Klägerin dazu, auch weitere Leistungsangebote des Fitnessstudios zu nutzen, bspw. den Wellnessbereich sowie das restliche Kursangebot. Die entstandenen Aufwendungen für die Studiomitgliedschaft sind daher laut BFH den privaten Lebenshaltungskosten zuzuordnen (§ 12 Nr. 1 EStG) und folglich steuerlich nicht abziehbar.



Tübinger Verpackungssteuer ist verfassungsgemäß

Das BVerfG hat eine Verfassungsbeschwerde gegen die Satzung der Universitätsstadt Tübingen über die Erhebung einer Verpackungssteuer zurückgewiesen und diese für rechtmäßig befunden. Die Universitätsstadt Tübingen darf damit weiterhin für jede Einwegverpackung 50 Cent und für jedes Einwegbesteck 20 Cent Verpackungssteuer erheben.

Tübingen erhebt mit der Verpackungssteuersatzung seit dem 01.01.2022 eine Steuer auf den Verbrauch nicht wiederverwendbarer Verpackungen sowie nicht wiederverwendbaren Geschirrs und Bestecks, sofern Speisen und Getränke darin bzw. damit für den unmittelbaren Verzehr an Ort und Stelle oder als mitnehmbare take-away-Gerichte oder -Getränke verkauft werden. Der Endverkäufer entsprechender Speisen und Getränke ist zur Entrichtung der Steuer verpflichtet.

Ein Tübinger Schnellrestaurant wandte sich gegen die Besteuerung des Verbrauchs der von ihm verwendeten Einwegartikel und stellte einen Normenkontrollantrag, der vom Bundesverwaltungsgericht mit Urteil vom 24.05.2023 im Wesentlichen abgelehnt wurde.

Die hiergegen gerichtete Verfassungsbeschwerde blieb ohne Erfolg. Nach dem Beschluss des Bundesverfassungsgerichts vom 27.11.2024 (Az. 1BvR 1726/23) handelt es sich

bei der Verpackungssteuer auch insoweit um eine „örtliche“ Verbrauchsteuer i. S. d. Art. 105 Abs. 2a Satz 1 Grundgesetz (GG), als der Verbrauch von Einwegartikeln beim Verkauf von „mitnehmbaren take-away-Gerichten oder -Getränken“ besteuert wird. Der mit der Verpackungssteuersatzung bezweckte Anreiz zur Verwendung von Mehrwegsystemen widerspreche auch keiner seit ihrem Inkrafttreten maßgeblichen Konzeption des bundesrechtlichen Abfallrechts.



■ Vertragsrecht – Brisant

Negativzinsen in Verträgen über Giro-, Tagesgeld- und Sparkonten können unwirksam sein

Der BGH stellte mit Urteilen vom 04.02.2025 (Az. XI ZR 61/23, XI ZR 65/23, XI ZR 183/23) klar, dass für Guthaben auf Spar- und Tagesgeldkonten keine Verwarentgelte (sog. Negativzinsen) erhoben werden dürfen. Bei Girokonten sind Verwarentgelte dagegen zulässig, sofern diese dem Transparenzgebot standhalten. Geklagt hatten mehrere Verbraucherschutzverbände nach dem Unterlassungsklagengesetz.

Keine Verwarentgelte für Tagesgeld und Sparkonten

Die Klauseln über Verwarentgelte für Einlagen auf Tagesgeldkonten (Az. XI ZR 161/23) und für Spareinlagen (Az. XI ZR 183/23) unterliegen laut BGH einer AGB-rechtlichen Inhaltskontrolle, weil sie die von der Bank geschuldete Hauptleistung abweichend von der nach Treu und Glauben geschuldeten Leistung verändern. Denn, so der BGH, dienen Einlagen auf Tages-

geldkonten und Sparkonten nicht nur der sicheren Verwahrung von Geldern, sondern darüber hinaus auch Anlage- und Sparzwecken. Daher hielten die Klauseln über Verwarentgelte für Einlagen auf Tagesgeldkonten und für Spareinlagen der AGB-rechtlichen Inhaltskontrolle nicht stand.

Hinweis: Soweit Kreditinstitute im Euroraum im Zeitraum vom 11.06.2014 bis 26.07.2022 auf bestimmte Einlagen, die sie bei ihrer nationalen Zentralbank

unterhielten, „negative Zinsen“ zu zahlen hatten, rechtfertigt dies laut BGH nicht, die vertraglich berechtigten Erwartungen von Verbrauchern, ihre auf Tagesgeld- und auf Sparkonten verbuchten Einlagen mindestens zu erhalten, durch die Einführung eines Verwahr- oder Guthabentgelts zu enttäuschen, das die Einlage bis zu einem Freibetrag fortlaufend reduziert.

Negativzinsen bei Girokonten grundsätzlich zulässig

Zu einer anderen Beurteilung kommt der BGH bei Girokonten. Hier seien Verwarentgelte grundsätzlich zulässig, sofern die Abreden transparent sind. Die Verwahrung des Geldes stelle nämlich eine von der Bank erbrachte Hauptleistung dar, die keiner AGB-rechtlichen Inhaltskontrolle unterliege. Folglich dürften Kreditinstitute auf diese Einlagen grundsätzlich Negativzinsen erheben.

Sofern allerdings entsprechende Klauseln nicht klar und verständlich sind, verstoßen diese laut BGH gegen das sog. Transparenzgebot (§ 307 Abs. 1 Satz 2 BGB) und sind damit gegenüber Verbrauchern unwirksam.

Hinweis: Der BGH begründet seine Auffassung in Bezug auf die Girokonten damit, dass Giroverträge sog. typen-gemischte Verträge sind, bei denen die von der Bank erbrachten Leistungen Elemente des Zahlungsdiensterechts, des Darlehensrechts und der unregelmäßigen Verwahrung aufweisen können. Die Verwahrung von Guthaben auf Girokonten stellt nach Auffassung des BGH neben der Erbringung von Zahlungsdiensten eine den Girovertrag prägende Leistung und damit eine Hauptleistung dar.

Wie die in der Vergangenheit gängige Vertragspraxis der Banken, wonach Guthaben auf Girokonten geringfügig verzinst wurden, belege, dient das Guthaben auf Girokonten nicht ausschließlich der Teilnahme am Zahlungsverkehr. Deshalb sei die Verwahrung von Guthaben auf Girokonten als von der Bank im Rahmen des Girovertrags erbrachte Hauptleistung anzusehen. Die in den maßgeblichen Streitbefange-

nen Giroverträgen enthaltenen Verwarentgeltklauseln waren laut BGH allerdings intransparent und aus diesem Grund unwirksam. Sie seien hinsichtlich der Höhe des Verwarentgelts nicht bestimmt genug gewesen. Die Verbraucher könnten ihre mit den Klauseln verbundenen wirtschaftlichen Belastungen nicht hinreichend erkennen. Die Klauseln würden nicht ausreichend darüber informieren, auf welches Guthaben sich das jeweilige Verwarentgelt bezieht.

Verbraucherschutzverbände können keine Rückzahlung von Negativzinsen verlangen

Soweit die klagenden Verbraucherschutzverbände als Folgenbeseitigung die Rückzahlung der auf der Grundlage der unwirksamen Verwarentgeltklauseln vereinnahmten Entgelte an die betroffenen Verbraucher und Auskunft über deren Vornamen, Zunamen und Anschriften verlangten, hat der BGH die Klage abgewiesen. Eine Klage hinsichtlich des Zahlungsbegehrens sei bereits unzulässig, weil der Kläger mit seinem Antrag die Kunden der Beklagten nicht individualisiere, an die die Rückzahlung erfolgen soll. Folglich fehle es an der erforderlichen Bestimmtheit des Klageantrags.

Zudem kann ein Verbraucherschutzverband die begehrte Auskunft nicht beanspruchen, weil diesem im Rahmen eines Klageverfahrens nach dem UKlaG kein Beseitigungsanspruch auf Rückzahlung rechtsgrundlos vereinnahmter Entgelte an die betroffenen Verbraucher zusteht, so dass auch ein entsprechender Auskunftsanspruch nicht besteht. Betroffene Verbraucher müssen zu Unrecht gezahlte Negativzinsen ggf. selbst bei ihrer Bank zurückfordern.

Hinweis: Die Entscheidung des BGH dürfte insbesondere mit Blick auf die Zukunft relevant sein, in dem er nunmehr für künftige Niedrigzinsphasen klare rechtliche Vorgaben geschaffen hat.



Nasim Jenkouk,
Rechtsanwältin und Partnerin
bei RSM Ebner Stolz in Frankfurt

D&O-Versicherung: Keine automatische Vertragsbeendigung ohne Einhaltung der Mindestkündigungsfrist

Eine Klausel in den Allgemeinen Versicherungsbedingungen einer D&O-Versicherung, die ohne Berücksichtigung der gesetzlichen Mindestkündigungsfrist das automatische Ende des Versicherungsvertrages mit dem Ablauf der Versicherungsperiode vorsieht, in der ein Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der Versicherungsnehmerin gestellt worden ist, ist unwirksam.

Eine in den Allgemeinen Versicherungsbedingungen einer D&O-Versicherung enthaltene Klausel benachteiligt den Versicherungsnehmer unangemessen i. S. d. § 307 Abs. 1 Satz 1 BGB, soweit sie das automatische Ende des Versicherungsvertrages mit dem Ablauf der Versicherungsperiode vorsieht, in der ein Insolvenzantrag gestellt worden ist. Gemäß Urteil des BGH vom 18.12.2024 (Az. IV ZR 151/23) ist eine solche Klausel mit wesentlichen Grundgedanken der gesetzlichen Regelung des § 11 Abs. 1 und 3 Versicherungsvertragsgesetz (VVG) unvereinbar und damit unwirksam.

Nach § 11 Abs. 3 VVG ist zugunsten des Versicherungsnehmers im Falle der ordentlichen Kündigung stets eine Mindestkündigungsfrist von einem Monat einzuhalten. Eine Abweichung hiervon zum Nachteil des Versicherungsnehmers halte einer Inhaltskontrolle nicht stand. Denn Klauseln, die das Hauptleistungsversprechen –

wie hier auf Schadensersatz – einschränken, sind laut BGH inhaltlich zu kontrollieren.

Die Vorgabe aus § 11 Abs. 3 VVG, dem Versicherungsnehmer im Falle der Vertragsbeendigung durch ordentliche Kündigung des Versicherers eine Mindestkündigungsfrist von einem Monat zuzubilligen, gelte auch für eine vereinbarte „automatische“ Beendigung des Vertrages mit Ablauf der Versicherungsperiode. Mit der Normierung von (Mindest-)Kündigungsfristen in Dauerschuldverhältnissen beabsichtige der Gesetzgeber den Schutz des Vertragspartners, dem Gelegenheit gegeben werden solle, sich rechtzeitig auf die Beendigung des Vertragsverhältnisses einzustellen. So soll die Bestimmung dem Versicherungsnehmer auch einen gewissen Zeitraum für die Suche nach neuem Versicherungsschutz zubilligen.

Hinweis: Nach Auffassung des BGH rechtfertigt das Stellen eines Insolvenzantrags den Verzicht auf die Mindestkündigungsfrist im Falle einer ordentlichen Kündigung nicht. So habe der Gesetzgeber die frühere Regelung, die dem Versicherer die Möglichkeit eröffnete, das Versicherungsverhältnis bei Insolvenz des Versicherungsnehmers mit einer Frist von einem Monat zu kündigen, bewusst nicht in das neue Recht übernommen.

■ Gesellschaftsrecht

Bindung an die Stimmabgabe eines Gesellschafters bis zum Abschluss des Abstimmungsverfahrens in einer Personengesellschaft

Ein Gesellschafter kann seine Stimmabgabe nach dem wirksamen Zugang bis zum Abschluss des Abstimmungsverfahrens grundsätzlich nicht mehr frei widerrufen.

Der BGH stellte mit Urteil vom 22.10.2024 (Az. II ZR 64/23) klar, dass die Stimmabgabe im Rahmen der Beschlussfassung einer Personengesellschaft eine empfangsbedürftige Willenserklärung i. S. v. § 130 Abs. 1 BGB darstellt, die mit Zugang bei der Gesellschaft (bzw. beim Versammlungsleiter) wirksam geworden ist, sofern ein Widerruf nicht zuvor oder gleichzeitig zugeht. Dies gilt für die Fälle, in denen weder im Gesellschaftsvertrag noch für den konkreten Abstimmungsvorgang Vereinbarungen zur Bindung an die Stimmabgabe getroffen wurden.

Bisher war die Bindung eines Gesellschafters an seine Stimmabgabe bei der Beschlussfassung in einer Personengesellschaft nach deren Zugang bis zum Abschluss des Abstimmungsverfahrens umstritten und höchstrichterlich noch nicht abschließend entschieden. In seinem Urteil vom 22.10.2024 kommt der BGH nun erstmals zu dem Ergebnis, dass die Stimmabgabe in einer Personengesellschaft

nach ihrem Wirksamwerden durch Zugang bis zum Abschluss des Abstimmungsverfahrens vorbehaltlich einer anderen vertraglichen Regelung oder Bindungserklärung des Abstimmenden (ausdrücklich oder konkludent) grundsätzlich bindend und jedenfalls nicht mehr frei widerruflich ist.

Der grundsätzliche Ausschluss einer freien Widerruflichkeit der abgegebenen Stimme vor Abschluss des Abstimmungsverfahrens in einer Personengesellschaft folgt aus der Funktion der Stimmabgabe als Bestandteil der kollektiven Willensbildung und dem gemeinsamen Verbandsinteresse an einer möglichst raschen und rechtssicheren Bildung des Organwillens. Gegenüber diesem gemeinsamen Verbandsinteresse hat das Interesse des einzelnen Gesellschafters an einer Änderung seiner Stimmabgabe, etwa wegen im Laufe des Abstimmungsverfahrens bekanntwerdenden neuen Gesichtspunkten, grundsätzlich zurückzustehen.

Hinweis: Der BGH musste nicht entscheiden, ob ausnahmsweise ein Widerrufsrecht aus wichtigem Grund anzuerkennen sei.

Herabsetzung der Vorstandsbezüge nach Eröffnung eines Insolvenzverfahrens

Gemäß Urteil des BGH vom 22.10.2024 (Az. II ZR 97/23) steht das Recht zur Herabsetzung der Vorstandsvergütung nach der Insolvenzeröffnung über das Vermögen einer Aktiengesellschaft dem Insolvenzverwalter und nicht dem Aufsichtsrat zu. Die Zurechenbarkeit der Verschlechterung der Lage der Gesellschaft an den Vorstand ist keine Voraussetzung für die Herabsetzung seiner Bezüge, sondern ein wesentlicher Umstand bei der gebotenen Abwägung, bei der sämtliche Umstände des Einzelfalls zu berücksichtigen und gegeneinander abzuwägen sind.

In seinem Urteil stellte der BGH klar, dass das aus § 87 Abs. 2 Satz 1 AktG resultierende Herabsetzungsrecht der Vergütung für ein Vorstandsmitglied für die Zeit nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens vom Insolvenzverwalter ausgeübt wird. Dies diene dem Schutz der Insolvenzmasse und sei nach der Eröffnung keine interne Angelegenheit der Gesellschaft mehr. Damit erteilt der BGH der im Schrifttum vertretenen Auffassung eine Absage, wonach dieses Herabsetzungsrecht in der Insolvenz dem Aufsichtsrat zustehe bzw. dessen Zustimmung bedürfe.

Nach Auffassung des BGH sei für die Herabsetzung entscheidend, ob die Beibehaltung der vollen Vergütung angesichts der Situation der Gesellschaft unbillig wäre. Ausdrücklich verneinte er die Frage, ob eine Herabsetzung der Vergütung voraussetze, dass dem Vorstand die Verschlechterung der Lage der Gesellschaft individuell zugerechnet werden könne. Es sei vielmehr regelmäßig eine Betrachtung des jeweiligen Einzelfalls vorzunehmen und sämtliche Umstände des

Einzelfalls zu berücksichtigen und gegeneinander abzuwägen. In diesem Rahmen stellt der BGH klar, dass die Zurechenbarkeit der Verschlechterung der Lage der Gesellschaft an den Vorstand mithin keine Voraussetzung für die Herabsetzung seiner Bezüge, sondern ein wesentlicher Umstand bei der gebotenen Abwägung ist, der eine Reduzierung der Vergütung rechtfertigen könne.

Auch wird darauf hingewiesen, dass für den Fall, in dem das Vorstandsmitglied zu der Zeit, in der sich die Lage der Gesellschaft verschlechtert hat, noch nicht Mitglied des Vorstands der Aktiengesellschaft war, die Annahme der Unbilligkeit für die Gesellschaft, über deren Verfahren das Insolvenzverfahren eröffnet ist, unter Berücksichtigung des Gebots der restriktiven Auslegung von § 87 Abs. 2 AktG in der Regel ausgeschlossen ist.

Hinweis: Mit der Entscheidung wird für die Praxis der Rechtsrahmen des Insolvenzverwalters geklärt. Auch wird erläutert, unter welchen Bedingungen die Vergütung eines Vorstands-

mitglieds in einer Krise angepasst werden kann. Dabei steht das Unternehmensinteresse des § 87 Abs. 2 Satz 1 AktG im Vordergrund – nicht hingegen die formalen vertraglichen Ansprüche des Vorstandsmitglieds.

MoPeG: Grundbuchberichtigung bei Veränderungen im Gesellschafterbestand einer GbR

Seit dem 01.01.2024 erfolgt keine Berichtigung des Grundbuchs mehr, wenn die Eintragung eines Gesellschafters einer nicht im Gesellschaftsregister eingetragenen Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) unrichtig geworden ist, es sei denn, die Einigung oder Bewilligung wurde vor dem 01.01.2024 erklärt und der Antrag auf Eintragung beim Grundbuchamt gestellt.

Nach einer in Art. 229 § 21 Abs. 1 EGBGB zum MoPeG getroffenen Übergangsregelung dürfen seit dem 01.01.2024 keine Eintragungen im Grundbuch erfolgen, die ein Recht einer GbR betreffen, solange die Gesellschaft nicht im Gesellschaftsregister und daraufhin auch im Grundbuch eingetragen ist.

Nach Art. 229 § 21 Abs. 2 Satz 1 EGBGB findet weiter eine Berichtigung des Grundbuchs bezüglich eines Gesellschafters seit dem 01.01.2024 nicht mehr statt, wenn die Eintragung eines Gesellschafters einer GbR gemäß § 47 Abs. 2 GBO a. F. unrichtig gewor-

den ist. Die Berichtigung des Gesellschafterbestands ist insgesamt ausgeschlossen. Stattdessen verweist Art. 229 § 21 Abs. 2 Satz 2 EGBGB auf den Grundbuchberichtigungszwang nach § 82 GBO.

Bei Veränderungen im Gesellschafterbestand einer im Grundbuch eingetragenen Bestands-GbR ist dann eine (Vor-)Eintragung der GbR als eGbR in das Gesellschaftsregister und sodann in das Grundbuch vorzunehmen. Laut unanfechtbarem Beschluss des OLG München vom 23.07.2024 (Az. 34 Wx 167/24e) gilt

dies gemäß Art. 229 § 21 Abs. 4 Satz 1 EGBGB allerdings nicht, wenn vor dem 01.01.2024 die Einigung oder Bewilligung erklärt und der Antrag auf Eintragung beim Grundbuchamt gestellt wurde.

Hinweis: Anders als das OLG München lehnt das OLG Frankfurt a. M. (Beschluss vom 11.04.2024, Az. 20 W 187/23 und vom 03.12.2024, Az. 20 W 36/24) sowohl eine direkte als auch eine analoge Anwendung der Übergangsvorschrift des Art. 229 § 21 Abs. 4 Satz 1 EGBGB auf Grundbuchberichtigungsanträge bei Gesellschafterwechseln ab, es verbleibt daher eine gewisse Rechtsunsicherheit.

Keine Unlauterbarkeit bei bloßer Fortsetzung eines verlustträchtigen Betriebs

Ein Schuldner handelt bei einem Bargeschäft unlauter, wenn es um die gezielte Schädigung der übrigen Gläubiger und nicht nur um die Fortsetzung eines verlustträchtigen Betriebs geht.

Nach § 142 Abs. 1 InsO ist ein Bargeschäft, also eine Leistung des Schuldners, für die unmittelbar (zeitlicher Zusammenhang) eine gleichwertige Gegenleistung in sein Vermögen gelangt, nur anfechtbar, wenn die Voraussetzungen der Vorsatzanfechtung nach § 133 Abs. 1 bis 3 InsO gegeben sind und der andere Teil erkannt hat, dass der Schuldner unlauter handelte.

Wie der BGH mit Urteil vom 05.12.2024 (Az. IX ZR 122/23) klarstellte, handelt ein Schuldner bei einem Bargeschäft unlauter, wenn es ihm um die gezielte Schädigung der übrigen Gläubiger geht. Er verlangt dabei mehr als das Bewusstsein, nicht alle Gläubiger befriedigen zu können. Dies kommt in Betracht, wenn zusätzlich zu den Voraussetzungen der Vorsatzanfechtung das Bargeschäft zu einer gezielten Benachteiligung anderer Gläubiger führt oder dazu genutzt wird, den Empfänger gegenüber anderen Gläubigern gezielt zu bevorzugen. In folgenden Fällen bejaht der BGH unlauteres Handeln:

- Der Schuldner erhält eine Gegenleistung, die nicht zur Fortführung des Geschäftsbetriebs erforderlich ist, etwa bei Ausgaben für Luxusgüter.

- Der Schuldner stößt Vermögen ab, das für den Geschäftsbetrieb erforderlich ist, um den Gegenwert den Gläubigern zu entziehen.
- Dem Schuldner kommt es gezielt auf die Bevorzugung eines Gläubigers an, dabei bezahlt er einen Gläubiger, um ihn von der Stellung eines Insolvenzantrages abzuhalten.
- Der Schuldner tätigt ein Bargeschäft, obwohl ein Insolvenzantrag bereits als unabwendbar erkannt wurde und vom Schuldner beabsichtigt war.
- Es erfolgt ein bargeschäftlicher Leistungsaustausch für eine Sanierungsberatung bei einem untauglichen Sanierungsversuch.
- Ein Bargeschäft wird mit einer nahestehenden Person i. S. d. § 138 InsO eingegangen, die anders behandelt wird als andere Gläubiger.
- Verbundene Unternehmen setzen Waren und Leistungen an den Schuldner ab, um dessen verbleibende Vermögenswerte auf das verbundene Unternehmen zu übertragen.

Demgegenüber liegt nach Auffassung des BGH unlauteres Handeln nicht schon dann vor, wenn der Schuldner fortlaufend Verluste erwirtschaftet.

Hinweis: Auch ergebe sich ein unlauteres Handeln nicht daraus, dass das Handeln des Schuldners die Regelungen zur Insolvenzantragspflicht nach §§ 15a, 15b InsO verletzt. Dies ergebe sich daraus, dass diesen Vorschriften ein Schutzkonzept mit anderen Voraussetzungen zugrunde liege, welches dem Schutz der Gesamtheit der Gläubiger diene. Eine Verletzung dieser Vorschriften könne deshalb nicht bestimmen, wann ein Eingriff in die Interessen eines einzelnen Gläubigers zulässig sei.

Höhe des Rückgewähranspruchs im Rahmen einer Inkongruenzanfechtung

Eine verfrühte Leistung ist im Rahmen einer Inkongruenzanfechtung im Ganzen zurückzugewähren und nicht nur in Höhe des Nutzungsvorteils.

Eine Rechtshandlung ist im Rahmen einer sog. Inkongruenzanfechtung anfechtbar, wenn sie einem Insolvenzgläubiger eine Sicherung oder Befriedigung gewährt oder ermöglicht hat, die er nicht oder nicht in der Art oder nicht zu der Zeit zu beanspruchen hatte (verfrühte Leistung), sofern diese Handlung im letzten Monat vor dem Antrag auf Eröffnung des Insolvenzverfahrens oder nach diesem Antrag vorgenommen worden ist, § 131 Abs. 1 Nr. 1 InsO. Wie der BGH mit Urteil vom 14.11.2024 (Az. IX ZR 13/24) klarstellte, ist die verfrühte Leistung im Rahmen einer solchen Anfechtung im Ganzen zurückzugewähren und nicht nur in Höhe des Nutzungsvorteils. Dies

begründet der BGH damit, dass die Masse aufgrund der vorzeitigen Zahlungen nicht nur um entgangene Nutzungsvorteile in Form des Zwischenzinses geschmälert sei und sich der Rückzahlungsanspruch deshalb auf die Gesamtsumme der geleisteten Zahlung richte.

Dazu führt der BGH aus, dass die Rechtsfolge der Inkongruenzanfechtung die Anfechtbarkeit der Rechtshandlung sei. Eine Unterscheidung nach der Art der Inkongruenz sehe das Gesetz nicht vor. So müsse das, was durch die anfechtbare Handlung aus dem Vermögen des Schuldners weggegeben ist, gemäß § 143 Abs. 1 InsO zur Insolvenzmasse zurückgewährt werden.

Hinweis: Laut BGH zielt die Anfechtung einer verfrühten, nicht zu der Zeit zu beanspruchenden Leistung als inkongruente Deckung darauf ab, einem auf diese Weise bevorzugten Gläubiger den Vorteil wieder zu nehmen und dadurch die Gläubigergleichbehandlung herbeizuführen. Dabei bestehe der Vorteil für den Gläubiger in der ganzen Leistung. Nur der Abzug des Zwischenzinses würde die Inkongruenz der verfrühten Zahlung nicht beheben. Auch könne der Umstand, dass die vorzeitig getilgte Schuld doch noch vor Eröffnung durch Vereinbarung fällig geworden sein mag, die Anfechtbarkeit nicht rückwirkend beseitigen.

Keine Pflicht zur Schlussrechnung bei Insolvenz

Der Insolvenzverwalter eines Unternehmens ist nicht verpflichtet, eine Schlussrechnung zu erstellen, bevor eine Insolvenzforderung des Bestellers zur Rückzahlung überzahlter Voraus- oder Abschlagszahlungen zur Insolvenztabelle angemeldet und geprüft wurde.

Im Streitfall hatte ein Bauunternehmer seine Arbeiten vor Fertigstellung eingestellt und ein Insolvenzverfahren wurde eröffnet. Die Klägerin, die Vorauszahlungen geleistet hatte, forderte eine Schlussrechnung, um die eventuell überzahlten Beträge einzuklagen. Gemäß Urteil des BGH vom 07.11.2024 (Az. IX ZR 179/23) kann jedoch eine Schlussrechnung im Insolvenzfall erst verlangt werden, wenn die Hauptforderung zur Insolvenztabelle angemeldet wird und dieser Anmeldung widersprochen wurde. Dazu führt der BGH aus, dass ein Anspruch auf Erteilung einer

Schlussrechnung als Nebenanspruch das rechtliche Schicksal der Hauptforderung teile, weswegen auch dieser das insolvenzrechtliche Prüfungsverfahren durchlaufen müsste, bevor er geltend gemacht werden könne. Der Anspruch auf Erteilung einer Schlussrechnung bereite nicht die Durchsetzung eines Aussonderungs- oder Absonderungsrechts oder einer Masseforderung vor, sondern stelle lediglich eine Insolvenzforderung dar. Damit können Rückzahlungsforderungen nur im Rahmen des Insolvenzverfahrens verfolgt werden, indem sie im Wege der Schätzung

(§ 45 Satz 1 Var. 2 InsO) zur Insolvenztabelle angemeldet werden (§§ 38, 174 ff. InsO). Auch sei die Anmeldung der Insolvenzforderung nach Schätzung durch den Gläubiger im Falle eines ggf. erfolgenden Widerspruchs mit keinem besonderen Kostenrisiko verbunden.

Glaubhaftmachung von Steuerforderungen durch das Finanzamt

Im Rahmen eines Insolvenzantrags der Finanzbehörden ist zur Glaubhaftmachung von Steuerforderungen keine unterzeichnete und gesiegelte Vollstreckbarkeitserklärung erforderlich.

Mit Beschluss vom 19.09.2024 (Az. IX ZB 13/22) bestätigt der BGH seine Rechtsprechung, wonach die Vorlage eines Steuerbescheids zur Glaubhaftmachung einer Steuerforderung ausreicht. Weiter führt er aus, dass sofern das Finanzamt den Insolvenzantrag auf Steuerforderungen stützt, die sich aus Steueranmeldungen oder -voranmeldungen des Schuldners ergeben, wie dies etwa bei der Lohn- und Umsatzsteuer der Fall ist, zur Glaubhaftmachung statt der Vorlage die genaue

Aufstellung der einzelnen Steueranmeldungen und Steuervoranmeldungen genügt. Diese Aufstellung sei zusammen mit der Erklärung des Finanzamts, dass es sich dabei um Forderungen aus entsprechenden (Vor-)Anmeldungen des Schuldners handele, abzugeben.

In einem weiteren Verfahren (BGH, Beschluss vom 19.09.2024, Az. IX ZB 14/22) stellte der BGH klar, dass es zur Glaubhaftmachung des Eröffnungsgrunds der Zahlungsunfähigkeit durch das Finanz-

amt genügen kann, wenn der wegen Nichtabgabe der Vermögensauskunft bereits im Schuldnerverzeichnis eingetragene Schuldner auf rückständige Steuern in fünfstelliger Höhe seit mehreren Jahren keine Zahlung mehr geleistet hat, eine Kontenpfändung nur zu einer verhältnismäßig geringen Zahlung geführt und der Schuldner erklärt hat, keine Einnahmen zu haben.

■ Arbeitsrecht

Verarbeitung personenbezogener Daten aufgrund Betriebsvereinbarung

Trotz Beurteilungsspielraums der Parteien einer Kollektivvereinbarung muss eine Betriebsvereinbarung den datenschutzrechtlichen Vorgaben aus der DSGVO genügen.

Der EuGH hatte sich in seinem Urteil vom 19.12.2024 (Rs. C-65/23) mit der Datenverarbeitung auf der Grundlage von Kollektivvereinbarungen auseinander zu setzen. Konkret ging es um die Bedingungen, unter denen nationale Gesetze und Betriebsvereinbarungen nach den Vorgaben der DSGVO spezifische Regeln für den Umgang mit Beschäftigtendaten festlegen können.

Im Streitfall warf der Arbeitnehmer seinem Arbeitgeber vor, auf der Grundlage einer Betriebsvereinbarung personenbezogene Daten unrechtmäßig auf einen US-Server übertragen zu haben. Der EuGH stellte in seinem Urteil klar, dass eine nach Art. 88 Abs. 1 DSGVO erlassene nationale Rechtsvorschrift über die Verarbeitung personenbezogener Daten bei Beschäftigungsverhältnis-

sen bewirken muss, dass ihre Adressaten nicht nur die sich aus Art. 88 Abs. 2 DSGVO ergebenden Anforderungen für die Datenverarbeitung im Beschäftigungskontext erfüllen, sondern auch diejenigen, die sich aus Art. 5 (Grundsätze für die Verarbeitung personenbezogener Daten), Art. 6 Abs. 1 (Rechtmäßigkeit der Verarbeitung) sowie Art. 9 Abs. 1 und 2 DSGVO (Verarbeitung besonderer Kategorien personenbezogener Daten) ergeben. Dabei verbleibt den Parteien einer Kollektivvereinbarung laut EuGH zwar ein Beurteilungsspielraum in Bezug auf die Erforderlichkeit einer Datenverarbeitung. Dieser Beurteilungsspielraum dürfe jedoch zu keinen Kompromissen der Parteien aus Zweckmäßigkeits- und Wirtschaftlichkeitserwägungen führen, um das aus der DSGVO resultierende hohe Datenschutzniveau für

die Beschäftigten nicht in unzulässiger Weise zu beeinträchtigen. Weiter stellt der EuGH klar, dass nationale Gerichte eine umfassende gerichtliche Kontrolle hinsichtlich der Erforderlichkeit der Datenverarbeitung ausüben können.



Erschütterung des Beweiswerts einer Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung bei Zusammenfallen von Kündigung und Arbeitsunfähigkeit

Besteht zwischen der in Kenntnis einer – ggf. noch bevorstehenden – Kündigung bescheinigten Arbeitsunfähigkeit und der Kündigungsfrist zeitliche Koinzidenz, ist dies auffallend und ungewöhnlich und damit im Regelfall geeignet, den Beweiswert der jeweiligen Arbeitsunfähigkeitsbescheinigungen zu erschüttern.

Arbeitnehmer sind verpflichtet, dem Arbeitgeber die Arbeitsunfähigkeit und deren voraussichtliche Dauer unverzüglich mitzuteilen. Dauert diese länger als drei Kalendertage, ist eine ärztliche Bescheinigung über das Bestehen der Arbeitsunfähigkeit sowie deren voraussichtliche Dauer spätestens an dem darauffolgenden Arbeitstag vorzulegen, § 5 Abs. 1 EFZG. Geben die vom Arbeitnehmer vorgetragene(n) Tatsachen Anlass zu ernstlichen Zweifeln an der bescheinigten Arbeitsunfähigkeit, ist der Beweiswert einer ärztlichen Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung erschüttert.

Besteht zwischen der in Kenntnis einer – ggf. noch bevorstehenden – Kündigung bescheinigten Arbeitsunfähigkeit und der Kündigungsfrist ein zeitlicher Zusammenhang, ist ein solcher Anlass gegeben. Mit Urteil vom 21.08.2024 (Az. 5 AZR 248/23) bejahte das BAG eine zeitliche Koinzidenz bei einem Arbeitnehmer, der sich einen Tag nach seiner Eigenkündigung bis zum Ablauf der Kündigungsfrist hatte krankschreiben lassen.

Hinweis: Unerheblich sei, ob die Kündigung zum Zeitpunkt der Krankschreibung bereits zugegangen ist. Auch komme es nicht darauf an, ob die Kündigungsfrist durch eine oder mehrere Bescheinigungen abgedeckt wird.

Erschütterung des Beweiswerts einer im Nicht-EU-Ausland erstellten Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung

Der Beweiswert einer im Nicht-EU-Ausland ausgestellten Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung kann erschüttert sein, wenn in der Gesamtschau Umstände vorliegen, die zwar für sich betrachtet unverfänglich sein mögen, insgesamt aber ernsthafte Zweifel am Beweiswert der Bescheinigung begründen.

Zwar komme einer Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung, die in einem Staat außerhalb der Europäischen Union ausgestellt wurde, grundsätzlich der gleiche Beweiswert wie einer in Deutschland ausgestellten Bescheinigung zu, wenn sie erkennen lässt, dass der ausländische Arzt zwischen einer bloßen Erkrankung und einer mit Arbeitsunfähigkeit verbundenen Krankheit unterschieden hat. Das BAG stellte mit Urteil vom 15.01.2025 (Az. 5 AZR 284/24) jedoch klar, dass bei Zweifeln an der bescheinigten Arbeitsunfähigkeit die vorgetragene tatsächlichen Umstände nicht nur insoliert, sondern im Rahmen einer Gesamtwürdigung zu beurteilen seien. Insoweit gelten die

gleichen Grundsätze wie bei einer in Deutschland ausgestellten Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung.

Hinweis: Im Streitfall habe der tunesische Arzt dem Kläger für 24 Tage eine Arbeitsunfähigkeit bescheinigt, ohne eine Wiedervorstellung anzuordnen. Weiter buchte der Kläger bereits einen Tag nach der attestierten Notwendigkeit häuslicher Ruhe und des Verbots, sich bis zum 30.09.2022 zu bewegen und zu reisen, ein Fährticket für den 29.09.2022 und trat an diesem Tag die lange Rückreise nach Deutschland an. Zudem hatte er bereits in den Jahren 2017 bis 2020 dreimal unmittelbar nach seinem Urlaub

Arbeitsunfähigkeitsbescheinigungen vorgelegt. Zwar mögen diese Gegebenheiten für sich betrachtet unverfänglich sein. In einer Gesamtschau begründen sie nach Auffassung des BAG jedoch ernsthafte Zweifel am Beweiswert der Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung.

Bei begründeten Zweifeln am Beweiswert der Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung trägt der Arbeitnehmer die volle Darlegungs- und Beweislast für das Bestehen krankheitsbedingter Arbeitsunfähigkeit als Voraussetzung für den Entgeltfortzahlungsanspruch nach § 3 Abs. 1 EFZG.

Verjährung von kapitalisierten Forderungen des Pensions-Sicherungs-Vereins

Ansprüche und Anwartschaften gegen den Arbeitgeber, die mit der Insolvenzeröffnung kraft Gesetzes auf den Pensions-Sicherungs-Verein übergehen, sind weiterhin Ansprüche auf Leistungen aus der betrieblichen Altersversorgung, die erst nach 30 Jahren verjähren.

Streitig war die Verjährung von Forderungen, die ein Pensions-Sicherungs-Verein (PSV) zur Insolvenztabelle angemeldet hat. Gemäß Urteil des BAG vom 21.01.2015 (Az. 3 AZR 45/24) bleiben die kapitalisierten Forderungen eines PSV weiterhin – auch nach dem gesetz-

lichen Übergang von den Berechtigten auf den PSV – Ansprüche auf Leistungen aus der betrieblichen Altersversorgung, die der 30-jährigen Verjährung unterliegen. Da diese Forderungen mit der Insolvenzeröffnung als Kapitalsumme zur Insolvenztabelle anzumelden

sind, haben sie nicht den Charakter wiederkehrender Leistungen, die lediglich einer Verjährungsfrist von drei Jahren unterlägen.



Fokus auf die Niederlande: Chancen für den deutschen Mittelstand

Aufgrund ihrer günstigen geografischen Lage sind die Niederlande seit jeher eine der wichtigsten Handelsdrehscheiben in Europa und wirtschaftlich eng mit Deutschland verflochten. Der niederländische Markt bietet daher attraktive Chancen für mittelständische deutsche Investoren. Jeroen Gerits von RSM Netherlands berät deutsche Unternehmen, die in den Niederlanden aktiv sind, und erklärt, wie sie erfolgreich in den niederländischen Markt eintreten können.

Warum sind die Niederlande gerade für deutsche Unternehmen ein attraktives Investitionsziel?

Die Niederlande sind aus mehreren Gründen ein attraktives Investitionsziel für deutsche Unternehmen. Zunächst einmal wegen der geografischen Nähe. So macht es bspw. die Nähe der Niederlande zu Deutschland für deutsche Unternehmen logistisch einfach und kosteneffizient, Geschäfte zu tätigen und Waren zu transportieren. Die Entfernung zwischen Amsterdam und dem Ruhrgebiet beträgt bspw. nur 200 Kilometer.

Entlang der Grenze zu Deutschland, aber vor allem im Süden des Landes, kennen die Niederländer die deutsche Sprache und Kultur. Das macht es auch für deutsche Unternehmen attraktiv und oft einfach, sich in den Niederlanden zu etablieren. Erwähnenswert sind auch die günstigen Steuerregelungen, die auch für deutsche Unternehmen große Chancen bieten. Und für Unternehmen, die in den Bereich „Forschung und Entwicklung“ investieren, ist zudem interessant, dass sich die Niederlande stark für Innovation und Technologie einsetzen.

Gibt es Branchen oder Regionen, die derzeit aufstrebend sind und sich daher als Ziel für eine unternehmerische Aktivität besonders lohnen?

Der Technologie- und IT-Sektor, insbesondere in den Bereichen Künstliche Intelligenz (KI), Big Data, Cybersicherheit und Fintech, wächst rasant. Die Niederlande verfügen über eine starke technologische Infrastruktur und sind ein Zentrum für Start-ups in Städten wie Amsterdam, Eindhoven und Rotterdam. Auch die Brainport-

Region in Eindhoven, nahe der deutschen Grenze, ist sicherlich ein Zentrum technologischer Innovation.

Darüber hinaus sind die Innovations-campus-Standorte Limburg Brightlands (im Bereich der Kreislaufchemie, Gesundheit und Datensicherheit) und Chemelot (Chemie und neue Materialien) ebenfalls Regionen, die sich dem globalen Wachstum verschrieben haben und eine große Anziehungskraft auf Unternehmer ausüben. Gerade Chemelot hat einen starken Bezug zu Deutschland, denn viele der Unternehmen, die bei Chemelot tätig sind, haben auch Aktivitäten im Ruhrgebiet.

Zudem sind die Niederlande aufgrund ihrer zentralen Lage in Europa ein wichtiger Knotenpunkt im Bereich E-Commerce und Logistik und in der Region Parkstad in Süd-Limburg befinden sich einige der bekanntesten internationalen Unternehmen der Medizintechnikbranche. Zusammen stellen sie sicher, dass Krankenhäuser und Gesundheitseinrichtungen weltweit blitzschnell Zugang zu grundlegenden und fortschrittlichen Gesundheitsressourcen, Medikamenten und Geräten haben. Um dies zu erreichen, schließen sich Unternehmen, Bildungseinrichtungen und staatliche Einrichtungen zusammen. Zusammen bilden sie Medlands Parkstad.

Welche Herausforderungen bestehen für deutsche Unternehmen beim Markteintritt in die Niederlande? Wie sollten sie sich hierauf vorbereiten?

Beim Eintritt in den niederländischen Markt gibt es viele Herausforderungen, aber diese Herausforderungen können mit der richtigen Unterstützung in den Niederlanden gelöst oder verhindert werden. Es ist daher vielleicht die

wichtigste Herausforderung, den/die richtige(n) Partner(n) zu finden, um den Eintritt in den niederländischen Markt zu einem Erfolg zu machen.

Obwohl Deutschland und die Niederlande geografisch nahe beieinander liegen, stellen, neben unterschiedlichen Gesetzen und Vorschriften, vor allem kulturelle Unterschiede eine konkrete Herausforderung dar. Bspw. sind die Niederländer für ihre direkte Kommunikation bekannt, während die Deutschen oft förmlicher sind. Darüber hinaus ist der Entscheidungsprozess in den Niederlanden sicherlich anders. In niederländischen Unternehmen ist die Entscheidungsfindung oft dezentraler als in Deutschland, wo Entscheidungen oft von den höheren Managementebenen getroffen werden. Deutsche Unternehmen mit niederländischer Tochtergesellschaft müssen sich also auf eine autonomere Entscheidungsfindung auch auf unteren Hierarchieebenen einstellen.

Nun konkret zu den gesellschaftsrechtlichen und steuerlichen Rahmenbedingungen in den Niederlanden. Du erwähntest gerade, dass es hier einige Unterschiede gibt. Welche Besonderheiten sollten deutsche Unternehmen bspw. kennen, wenn sie eine Tochtergesellschaft in den Niederlanden gründen möchten?

Bei der Gründung einer Tochtergesellschaft in den Niederlanden müssen deutsche Unternehmen einige Besonderheiten des niederländischen Gesellschafts- und Steuerrechts berücksichtigen. Zunächst einmal ist es natürlich wichtig, die Rechtsform zu wählen, die zum Unternehmen passt. Genau wie in Deutschland gibt es auch in den Niederlanden eine große Vielfalt an Rechtsformen, jede mit ihren eigenen Konsequenzen in Bezug auf die Besteuerung, aber

auch auf die Verbindlichkeiten. In den Niederlanden wird wegen der möglichen Haftungsbeschränkung häufig eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung (vergleichbar mit einer deutschen GmbH) gewählt. Eine Gesellschaft mit beschränkter Haftung unterliegt der niederländischen Körperschaftsteuer, die derzeit einen Spitzensatz von 25,8 % (19 % für Gewinne bis zu 200.000 Euro) hat. Das ist sicherlich ein sehr wettbewerbsfähiger Steuersatz im Vergleich zu Deutschland.

Es ist auch wichtig zu wissen, dass die Niederlande anderen europäischen Ländern voraus sind, wenn es um die Umsetzung der europäischen Gesetze und Verordnungen in die nationale Gesetzgebung geht. Im internationalen Kontext führt dies zu einem hohen Maß an Dokumentationspflichten. So müssen viele Nachweise bspw. bereits mit der Körperschaftsteuerklärung erstellt und vorgehalten werden. Dies steht im Gegensatz zu anderen Ländern, in denen bestimmte Unterlagen erst auf Verlangen bei den Steuerbehörden eingereicht werden müssen und daher oft erst dann erstellt werden.

Gibt es in den Niederlanden spezielle Investitionsanreize bzw. steuerliche Fördermöglichkeiten auch oder gerade für ausländische Investoren?

Ja, die Niederlande bieten verschiedene Investitions- und Steueranreize, die für ausländische Investoren attraktiv sind, bspw. in Form von Finanzierungen, Krediten und Fördermitteln.

Darüber hinaus bietet die Regierung z. B. für Start-ups und Scale-ups Unterstützung an. Speziell für Deutschland gibt es das Interreg-Programm,

das die grenzüberschreitende Zusammenarbeit stimuliert, um eine starke Wettbewerbsposition innerhalb Europas, insbesondere in der Grenzregion, zu schaffen.

Auch aus steuerlicher Sicht gibt es zahlreiche steuerliche Anreize für Investitionen, wie z. B. die Innovationsbox. Dabei handelt es sich um eine Steuerregelung, die einen ermäßigten Satz von 9 % auf Gewinne aus innovativen Aktivitäten vorsieht. Für energieeffiziente und umweltfreundliche Investitionen sind darüber hinaus bspw. der Betriebsausgabenabzug für Umweltinvestitionen oder die Sonderabschreibung von Umweltinvestitionen interessant.

Als Nachbarstaat sind die Niederlande für deutsche Unternehmen auch attraktiv, um qualifizierte Arbeitnehmer für eine Tätigkeit im grenznahen Gebiet zu gewinnen. Worauf sollte dabei aus Arbeitgebersicht geachtet werden?

Derzeit arbeiten viele Niederländer im Grenzgebiet in Deutschland. Diese Zahl ist in den letzten Jahren sogar gestiegen. Für den Arbeitgeber ist es wichtig, sichere Vereinbarungen im Bereich des Arbeitsrechts zu treffen, insbesondere darüber, welches Arbeitsrecht anwendbar ist.

Zudem muss die Art und Weise der Besteuerung des Arbeitslohns und des Einbehalts der Sozialversicherung für Grenzgänger berücksichtigt werden, vor allem, wenn auch noch aus dem Homeoffice gearbeitet wird. Erfreulicherweise arbeiten Deutschland und die Niederlande in diesem Bereich zunehmend zusammen, um durch verschiedene Regelungen (z. B. bei der Arbeit aus dem Homeoffice) nachteilige steuerliche Folgen für Grenzgänger zu minimieren.



Jeroen Gerits von RSM Netherlands

Zum Abschluss: Wie unterstützt Ihr deutsche Mandanten, die in den Niederlanden unternehmerisch aktiv werden wollen?

Unser RSM Büro Deutschland in Heerlen ist darauf spezialisiert, deutschen Unternehmen den niederländischen Markt zu erschließen (und umgekehrt). Wir verfügen nicht nur über das nötige Fachwissen, sondern sprechen vor allem die deutsche Sprache und verstehen die deutsche Kultur. Dadurch entsteht schnell eine vertrauliche Beziehung zu unseren deutschen Mandanten.

Darüber hinaus sehen wir es als unsere Aufgabe, unsere Mandanten in den Niederlanden zu entlasten. Das bedeutet, dass wir die fristgerechte Einhaltung von steuerlichen Pflichten überwachen und sicherstellen, proaktiv beraten und dafür sorgen, dass Probleme von vornherein vermieden werden. Im internationalen Kontext ist es außer-

dem sehr wichtig, dass unser Beratungsansatz für die sich in den Niederlanden befindenden Geschäftseinheiten im Einklang sind mit den Regelungen und Vorschriften, die für Unternehmen in Deutschland gelten. Eine intensive Zusammenarbeit mit den deutschen Beratern ist dafür unabdingbar. Die Präsenz von RSM Ebner Stolz in unserem internationalen Netzwerk ist unter diesem Gesichtspunkt sehr wichtig.

Spanien: Gesetz zur globalen Mindeststeuer verabschiedet

Mit der Veröffentlichung des Globalen Mindeststeuergesetzes am 21.12.2024 wurden die EU-rechtlichen Vorgaben zur globalen Mindeststeuer in Spanien umgesetzt.

Damit kommen die Regelungen zur globalen Mindeststeuer von 15 % für große multinationale Konzerne mit einem Umsatz von über 750 Mio. Euro auch in Spanien zur Anwendung.

Das Gesetz orientiert sich eng an der EU-Richtlinie vom 14.12.2022 und implementiert die Income Inclusion Rule (IIR) für Wirtschaftsjahre, die am oder

nach dem 31.12.2023 beginnen, sowie die Undertaxed Payments Rule (UTPR) für Wirtschaftsjahre, die am oder nach dem 31.12.2024 beginnen. Zusätzlich sind temporär anwendbare Safe Harbour-Regelungen vorgesehen.

Hinweis: Ausführliche Informationen zur Mindestbesteuerung in Spanien finden Sie im Tax Alert unserer Kollegen von RSM Spain.



Türkei: Erhöhung des Quellensteuersatzes auf Dividenden

In der Türkei greift eine Erhöhung des Quellensteuersatzes auf Dividenden auf 15 %. Diese Änderung revidiert die Senkung des Steuersatzes, die vor drei Jahren vorgenommen wurde.

Das am 22.12.2024 veröffentlichte Präsidialdekret sieht eine Erhöhung des Quellensteuersatzes für Dividendenaus-schüttungen von 10 % auf 15 % ab dem Veröffentlichungsdatum vor. Der neue Steuersatz gilt sowohl für Ausschüttungen von in der Türkei ansässigen Steuerpflichtigen an in der Türkei ansässige Steuerpflichtige als auch für grenzüberschreitende Ausschüttungen. Davon ausgenommen sind Ausschüttungen an beschränkt Steuerpflichtige, die Dividenden über eine Betriebsstätte oder einen Vertreter in der Türkei erhalten.

Hinweis: Der Quellensteuersatz gilt, sofern das Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwischen der Türkei und dem Staat des Dividendenempfängers keinen niedrigeren Quellensteuersatz vorsieht. Gemäß dem DBA zwischen Deutschland und der Türkei kommt ein niedrigerer Quellensteuersatz i. H. v. 5 % nur dann zur Anwendung, wenn die Dividenden an eine Gesellschaft ausgeschüttet werden, die zu mindestens 25 % an der ausschüttenden Gesellschaft beteiligt ist. Diese Regelung gilt jedoch ausdrücklich nicht für Ausschüttungen

an Personengesellschaften. Bei sonstigen Ausschüttungen kommt damit der Steuersatz i. H. v. 15 % zur Anwendung.



Ungarn: Wichtige Steuerrechtsänderungen für 2025

Für das Jahr 2025 kommen auf Unternehmen in Ungarn zahlreiche Steuerrechtsänderungen zu. RSM Hungary gibt einen Überblick über die wichtigsten Änderungen.

Neben Änderungen in der Umsatzsteuer und Anpassungen der Vorschriften zur globalen Mindeststeuer haben Unternehmen u. a. Änderungen hinsichtlich der Vermeidung von Besteuerungsinkongruenzen bei hybriden Gestaltungen zu beachten. Mit der Änderung der Abgabenordnung wird zudem eine Pflicht zur Eröffnung eines Bankkontos für Betriebsstätten von ausländischen Unternehmen eingeführt.

Mit dem ungarischen Herbstpaket 2024 wurden zudem Verschärfungen der Verrechnungspreisvorschriften beschlossen, die zum Jahresbeginn

2025 in Kraft traten. Demnach sind die ungarischen Steuerbehörden zukünftig dazu befugt, Verrechnungspreissachverhalte im Rahmen eines sog. Compliance-Reviews zu prüfen. Dies ermöglicht es den Steuerbehörden, bestimmte Steuersachverhalte bereits vor Ablauf der Frist zur Einreichung der Steuererklärung zu prüfen, um so die unterjährige Einhaltung von Steuervorschriften sicherzustellen. Die reguläre Prüfungsdauer eines Compliance-Reviews darf 30 Tage nicht überschreiten. Für die Prüfung von Verrechnungspreissachverhalten wurde dieser Zeitraum auf 60 Tage verlängert.

Hinweis: Einen umfassenden Überblick über bereits beschlossene und zu erwartende Änderungen im ungarischen Steuerrecht erhalten Sie bei unseren Kollegen von RSM Hungary.



Aufsichtsrats-Update 2024: Erfolgreiche Impulse für die Bilanzsaison

In einer zunehmend komplexen Welt steigen die Anforderungen an Aufsichtsräte kontinuierlich. Themen wie Künstliche Intelligenz, Digitalisierung und Klimawandel erfordern eine stetige Anpassung und Weiterbildung der Gremienmitglieder. Gleichzeitig verschärfen neue Regulierungen die Berichts- und Transparenzpflichten.

In Kooperation mit der Financial Experts Association e.V. (FEA) fand unsere diesjährige Aufsichtsrats-Update-Serie in Stuttgart, München und Hamburg mit unserer Finanzexpertin Prof. Dr. Bettina Thormann und unseren Nachhaltigkeitsexperten Frieder Frasch und Verena Balke statt und bot eine Plattform für lebhaftes Diskussions- und den Austausch von wertvollen Einblicken.

In Stuttgart lag der Schwerpunkt auf dem Einsatz von Künstlicher Intelligenz und der Internen Revision, wobei Dorothea Mertmann, Geschäftsführerin des Deutschen Instituts für Interne Revision (DIIR), mit ihrer Keynote begeisterte. Unter der Moderation von FEA-Regionalvorstand Susanne Heckelsberger diskutierten unter anderem Dr. Dag Tanneberg, Data Scientist und KI-Experte bei RSM Ebner Stolz, und Stefan Rölleke, Compliance-Experte, über den Einfluss von KI und Compliance auf die Arbeit des Aufsichtsrats.

München bot mit dem Fokus auf Nachhaltigkeitsberichterstattung und der passenden Keynote von Prof. Dr. Thorsten Sellhorn, Professor für Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung an der LMU München, einen Blick in die Zukunft. Der ehemalige Präsident der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR), Dr. Edgar Ernst, beleuchtete diese Thematik aus

der Sicht eines Multi-Aufsichtsrats. Moderiert wurde die Diskussion von Ursula Radeke-Pietsch als FEA-Regionalvorstand Süd.

In Hamburg stand die Qualifikation des Aufsichtsrats im Mittelpunkt. Prof. Dr. Nicole Ratzinger-Sakel, die einen Lehrstuhl für Wirtschaftsprüfung und Unternehmensrechnung an der Universität Hamburg innehat, stellte in ihrer Keynote interessante Ergebnisse ihrer empirischen Analyse der Qualifikationsmatrizen deutscher Indexunternehmen dar. Die Wichtigkeit eines umfassenden Kompetenzprofils wurde in dem anschließenden Erfahrungsaustausch hervorgehoben, der von Prof. Dr. Mirja Steinkamp, FEA-Regionalvorstand Nord, moderiert wurde.

Prof. Dr. Bettina Thormann thematisierte und diskutierte mit den Teilnehmern aller drei Veranstaltungen eine mögliche Erwartungslücke hinsichtlich der Prüfungstiefe des Aufsichtsrats. Zwar ist es sowohl Aufgabe des Aufsichtsrats als auch des Abschlussprüfers, den (Konzern)Jahresabschluss und (Konzern)Lagebericht zu prüfen. Durch diese grundsätzlich gleichlautende gesetzliche Vorgabe wird bei einigen Wirtschaftsteilnehmern die Vorstellung erzeugt, der Aufsichtsrat sollte ebenso tiefgehende Prüfungen wie der externe Abschlussprüfer vornehmen, auch wenn praktisch klar sein sollte, dass der

Aufsichtsrat nicht als zusätzlicher Abschlussprüfer agiert.

Eine Umfrage unter den rund 90 Teilnehmern zeigte, dass 69 % eine solche Erwartungslücke wahrnehmen.

Auch die gesetzliche Vorgabe, dass sich Aufsichtsrat und Abschlussprüfer grundsätzlich ohne den Vorstand besprechen sollten, führte zu intensiven Diskussionen, ob ein Austausch zwischen Aufsichtsrat und Abschlussprüfer ohne Beisein des Vorstands die Überwachungseffizienz verbessert. Problematisiert wurde, inwieweit dies die vertrauensvolle Zusammenarbeit zwischen Aufsichtsrat und Vorstand beeinträchtigen könnte. 67 % der Befragten hatten angegeben, dass sie grundsätzlich die Teilnahme des Vorstands an Aufsichtsratssitzungen mit dem Abschlussprüfer für erforderlich halten, jedoch immer auch ein spezielles Zeitfenster ohne den Vorstand vorsehen.

Termine

■ März

14. Leipziger Klimatag
05.03.2025 // Leipzig

Late Lunch & Learn: CSRD 2025: Was jetzt? – Verzögerungen, Herausforderungen und Lösungen
06.03.2025 // Webinar

Berliner Wirtschaftsgespräche e.V. – Grundlagen des Gemeinnützigkeitsrechts
19.03.2025 // Berlin

Rechtliche und umsatzsteuerliche Herausforderungen für außeruniversitäre Forschungseinrichtungen
19.03.2025 // Webinar

Late Lunch & Learn: Neue LkSG-Handreichung vom BAFA zu Standards, Audits und Zertifizierungen: Praxisnah informiert
06.03.2025 // Webinar

Tax Compliance leicht gemacht: Praktische Tipps und Tricks
25.03.2025 // Webinar

Business Breakfast – Beschäftigtendatenschutz
25.03.2025 // Köln und Stuttgart
27.03.2025 // Hamburg

„Erfolgsstrategien für die Zukunft – Die Business Central Webinar-Serie“: Data-Driven Decision Making: Die Zukunft der Unternehmensführung
26.03.2025 // Webinar

Die korrekte Zollabwicklung: Minimierung des finanziellen und Sanktionsrisikos
26.03.2025 // Webinar

Verrechnungspreise – die aktualisierten Verwaltungsgrundsätze liegen vor!
27.03.2025 // Webinar

■ April

ESG Essentials: Compliance Management Systeme – Anforderungen, Einführung und Weiterentwicklung mit Exkurs zu den Besonderheiten in UK
02.04.2025 // Webinar

Integrierte Planung mit Lucanet
03.04.2025 // Webinar

Late Lunch & Learn: Doppelte Wesentlichkeit: Meilensteine, die Sie kennen müssen
03.04.2025 // Webinar

Steuertag der öffentlichen Hand
04.04.2025 // Webinar

State-of-the-art Dashboarding mit Lucanet
08.04.2025 // Webinar

Konsolidierung mit Lucanet
10.04.2025 // Webinar

■ Mai

Cloud ERP und Prozessoptimierung mit NetSuite
14.05.2025 // Webinar

Unternehmerdialog Agrar & Ernährung
15.05.2025 // Düsseldorf

Late Lunch & Learn: Erste CSRD-Berichterstattung 2024: Was lief gut, was nicht? – Lessons Learned
05.06.2025 // Webinar

Integrierte Planung mit Lucanet
22.05.2025 // Webinar

Finance & Tax Automation Summit
22.05.2025 // Frankfurt a. M.

Publikationen

Dr. Matthias Popp/Dr. Robin Merkle
Unternehmensbewertung: Bestimmtheitsmaß und t-Test bei der Analyse von Betafaktoren, DB 2025, S. 271

Dr. Heinrich J. Watermeyer
Neukommentierung zu § 8b KStG, Herrmann/Heuer/Raupach, EStG/KStG, S. 329. EL 11/2024

Impressum

The RSM Ebner Stolz group companies are members of RSM network and trade as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network. Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm, each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 50 Cannon Street, London, EC4N 6JJ. The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2025

Herausgeber:

RSM Ebner Stolz Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte Partnerschaft mbB
www.ebnerstolz.de

Ludwig-Erhard-Straße 1, 20459 Hamburg, T +49 40 37097-0
Holzmarkt 1, 50676 Köln, T +49 221 20643-0
Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart, T +49 711 2049-0

Redaktion:

Dr. Ulrike Höreth, T +49 711 2049-1371
Brigitte Stelzer, T +49 711 2049-1535
Martina Büttner, T +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.

Wir legen großen Wert auf Gleichbehandlung. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir jedoch auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers. Im Sinne der Gleichbehandlung gelten entsprechende Begriffe grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform beinhaltet also keine Wertung, sondern hat lediglich redaktionelle Gründe.

Fotonachweis: © www.gettyimages.com

