

wts journal

Mandanten-
information
www.wts.de

3.2014

Sonderbeilage:
Steuerliche Behandlung
von Verlusten

HIGHLIGHTS IN DIESER AUSGABE

TAX | Nationales Steuerrecht

Ertragsteuern:

Änderungen aufgrund des Kroatiananpassungsgesetzes

Veröffentlichung E-Bilanz Taxonomie 5.3

Umsatzsteuer:

Weitere Neuigkeiten zum Reverse Charge-Verfahren bei Bau- und Gebäudereinigungsleistungen

Lohnsteuer/Sozialversicherung:

Kein Befreiungsanspruch sog. Syndikusanwälte von der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht

Abgabenordnung:

Strafbefreiende Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung wird deutlich verschärft

TAX | Internationales

Politische (Teil-)Einigung zur Änderung der Mutter-Tochter-Richtlinie – Korrespondenzprinzip für hybride Finanzierungen

LEGAL

Gesellschaftsrecht:

Kein Barabfindungsangebot für Aktionäre bei Widerruf der Börsenzulassung

CONSULTING

Financial Advisory:

Entflechtung von Prüfung und Beratung – die neue EU-Verordnung

Shared Services – Aktuelle Entwicklungen und Trends

Compliance:

Härtere Gangart bei Rechtsverstößen IV – Pflicht zum Betrieb eines effektiven Compliance-Systems



TAX | Nationales Steuerrecht

Seite			Seite
	1 Ertragsteuern	d Margenbesteuerung auch bei Reiseleistungen an Unternehmer	20
5	a Änderungen aufgrund des Kroatienanpassungsgesetzes	e Bezugnahme auf andere Geschäftunterlagen in der Rechnung für Zwecke des Vorsteuerabzugs	21
6	b Veröffentlichung E-Bilanz Taxonomie 5.3	f Umsatzsteuerliche Organschaft im Fall der Konzerninsolvenz	22
7	c Erfolgreiche Abwehr der Anwendung von § 8a KStG 2004 bei Upstream-Finanzierung durch ausländische Tochtergesellschaft	g Umsatzschlüssel als geeigneter Maßstab zur Aufteilung von Vorsteuerbeträgen hinsichtlich gemischt genutzter Gebäude	23
7	d Abziehbarkeit von Veräußerungskosten nach § 8b Abs. 2 KStG	h Anforderungen an CMR-Frachtbriefe als Belegnachweis von innergemeinschaftlichen Lieferungen	24
9	e Nachträgliche Änderung des Kaufpreises und der Veräußerungskosten beim Verkauf von Anteilen nach § 8b Abs. 2 KStG	3 Grunderwerbsteuer	
9	f Verlustnutzung durch Verschmelzung kein Gestaltungsmissbrauch	a Aktualisierte Fassung der gleich lautenden Ländererlasse zur Anwendung des § 1 Abs. 2a GrEStG	24
10	g Abzugsverbot der Gewerbesteuer verfassungsgemäß	b Erbengemeinschaft als selbständiger Rechtsträger im Sinne des Grunderwerbsteuerrechts	25
11	h Ertrag aus vorzeitiger Darlehensrückzahlung zum Barwert nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG kürzungsfähig	4 Erbschaft-/Schenkungssteuer	
12	i Auslegungsfragen zum Investmentsteuergesetz in der Fassung des AIFM-Steuer-Anpassungsgesetzes	(Nichts) Neues zur Nachsteuer bei „Notverkäufen“ von begünstigtem Betriebsvermögen innerhalb der Behaltensfrist	26
15	j Berichtigung überhöht vorgenommener AfA bei Gebäuden	5 Lohnsteuer/Sozialversicherung	
16	k Nachträgliche Finanzierungskosten und Vorfälligkeitsentschädigung bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung	a Kein Befreiungsanspruch sog. Syndikusanwälte von der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht	27
	2 Umsatzsteuer	b Regelungsgehalt einer Lohnsteuer-Anrufungsauskunft	28
17	a Änderungen des Umsatzsteuergesetzes aufgrund des Kroatienanpassungsgesetzes	c Steuerliche Besonderheiten bei der privaten Nutzung von Elektroautos	28
17	b Weitere Neuigkeiten zum Reverse Charge-Verfahren bei Bau- und Gebäudereinigungsleistungen	6 Abgabenordnung	
19	c Vorsteuerabzug aus Leistungen zur Bewirtschaftung einer Betriebskantine	a Strafbefreiende Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung wird deutlich verschärft	29
		b Überarbeiteter Entwurf eines BMF-Schreibens zu den GoBD	30

Seite	TAX Internationales	LEGAL	Seite
	7 Deutschland	1 Gesellschaftsrecht	
31	a Annahme von „finalen“ ausländischen Verlusten bei Veräußerung der Betriebsstätte	Kein Barabfindungsangebot für Aktionäre bei Widerruf der Börsenzulassung	43
32	b BMF veröffentlicht Glossar „Verrechnungspreise“	2 Bankrecht	
32	c Anrechnungshöchstbetragsberechnung nach § 34c Abs. 1 Satz 2 EStG 2002 und Rechtmäßigkeit der sog. per country limitation	Unwirksamkeit einer nicht an tatsächlichen Kosten ausgerichteten Pauschale für die Nacherstellung eines Kontoauszugs	44
	8 EU	CONSULTING	
33	a Politische (Teil-)Einigung zur Änderung der Mutter-Tochter-Richtlinie – Korrespondenzprinzip für hybride Finanzierungen	1 Financial Advisory	
34	b Europäische Kommission veröffentlicht Mitteilung zur Arbeit des EU Joint Transfer Pricing Forums	a Entflechtung von Prüfung und Beratung – die neue EU-Verordnung	45
	9 Georgien/Ukraine	b Shared Services – Aktuelle Entwicklungen und Trends	47
34	a Post-sowjetische Teilrepubliken: Beispiele Abchasien/Krim	c Neuer Standard IFRS 15 zur Realisierung von Umsatzerlösen aus Kundenverträgen	49
	10 Indien	d Vermehrte IT- und Prozessprüfungen der BaFin bei Kreditinstituten auf Grundlage der MaRisk (Mindestanforderungen an das Risikomanagement)	50
36	a Delhi High Court schafft Rechtsklarheit für Turnkey Projekte	e Rückkehr zum ursprünglichen Geschäftsjahr nach Insolvenzeröffnung	51
	11 Saudi-Arabien	f Klarstellende Änderungen an IAS 16 Sachanlagen und IAS 38 Immaterielle Vermögenswerte	52
36	a Änderung der By-Laws zum Körperschaftsteuergesetz	2 Compliance	
	12 Naher und Mittlerer Osten	a Härtere Gangart bei Rechtsverstößen IV – Pflicht zum Betrieb eines effektiven Compliance-Systems	53
37	a Naher und Mittlerer Osten – Jordanien, Kuwait und Oman	b Fallstricke forensischer Datenanalyse IV – Prüfung der Ergebnisse	53
	13 Österreich		
38	a Zinsbegriff des § 11 Abs. 1 Z 4 öKStG		
38	b Auslandsverlustzurechnung trotz Tax Holidays		
39	c Gewinnberichtigung nach Verjährung		
39	d Inlandserfordernis von Gruppenträgern EU-rechtswidrig?		
40	e Verschärfungen bei der Selbstanzeige		
	14 Skandinavien		
41	a Überblick über Meldepflichten nicht ansässiger Unternehmen		



Fritz Esterer,
Vorstand der
WTS Group AG

Liebe Leserinnen,
liebe Leser,

Wirtschaftsprüfer bzw. Wirtschaftsprüfungsgesellschaften sollen zum ordnungsgemäßen Funktionieren der Märkte beitragen. Hohe Prüfungsqualität stärkt dabei das Vertrauen der Adressaten in die vom Unternehmen zur Verfügung gestellten Informationen. Hier setzt das im Jahr 2010 veröffentlichte Grünbuch der Europäischen Kommission an. Anlässlich der jüngsten Finanzmarktkrise wird darin die Rolle des Abschlussprüfers hinsichtlich seines Beitrags zur Finanzmarktstabilität analysiert bzw. hinterfragt.

Im letzten halben Jahr konnten wir nun die Ergebnisse dieser Diskussion beobachten. Vertreter des Europäischen Rats, des Europäischen Parlaments und der Europäischen Kommission einigten sich im Dezember 2013 auf einen Kompromiss in Bezug auf die Frage, wie die Abschlussprüfung zukünftig gestärkt werden soll. Die EU-Verordnung über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse wurde schließlich am 27.05.2014 im Amtsblatt der EU veröffentlicht und wird grundsätzlich ab Mitte 2016 gelten.

Durch die EU-Verordnung sollen Integrität, Unabhängigkeit, Unparteilichkeit, Verantwortung, Transparenz und Verlässlichkeit der Abschlussprüfung mit Blick auf die Prüfungsqualität gestärkt werden. Aktuell können Wirtschaftsprüfungsgesellschaften in Deutschland für einen Mandanten sowohl beratend als auch prüfend tätig werden, soweit sie hierbei nicht ihre Berufspflichten, insbesondere ihre Pflicht zur Unabhängigkeit, verletzen.

Künftig qualifiziert die EU-Verordnung konkrete Beratungsfelder als verbotene Nichtprüfungsleistungen. Hierzu gehören insbesondere Steuerberatungs- und Buchhaltungsleistungen, Bewertungsleistungen, juristische Leistungen, Gestaltung

und Umsetzung interner Kontroll- oder Risikomanagementverfahren sowie Leistungen im Zusammenhang mit der internen Revision oder mit der Finanzierung. Ausgewählte Nichtprüfungsleistungen dürfen die Mitgliedstaaten unter bestimmten Voraussetzungen zulassen (vgl. hierzu Beitrag 1a, S. 45 ff.).

Das Verbot der so qualifizierten Nichtprüfungsleistungen dient letztlich dem Zweck, mögliche Zielkonflikte zu vermeiden und zu gewährleisten, dass die Interessen der Informationsempfänger uneingeschränkt verfolgt werden können. Die Qualität sowohl der Abschlussprüfung als auch der Beratung soll dadurch EU-weit verbessert werden. Die Einschränkungen gelten dabei unmittelbar nur für Unternehmen von öffentlichem Interesse bzw. deren Abschlussprüfer. Abzuwarten bleibt, inwieweit davon am Ende auch andere, insbesondere mittelständische Unternehmen indirekt betroffen sein werden und inwieweit es künftig noch zu einer Ausweitung des Katalogs der Nichtprüfungsleistungen kommt.

Die WTS Gruppe hat sich von Anfang an ganz bewusst der reinen Beratung ohne klassische Wirtschaftsprüfung verschrieben. So wollen wir Beratung auf höchstem Niveau gewährleisten und von vornherein mögliche Interessenkonflikte ausschließen, die sich bei einem parallelen Angebot von Abschlussprüfungen meines Erachtens nicht vermeiden lassen. Durch die nun verabschiedete EU-Verordnung sehe ich unsere Grundentscheidung bestätigt: Steuer-, Rechts- und Unternehmensberatung aus einer Hand – ohne Abschlussprüfung!

Ihr

A handwritten signature in black ink, which appears to read 'Fritz Esterer'.

1a | Änderungen aufgrund des Kroatienanpassungsgesetzes |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Kroatienanpassungs- gesetz	Das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften bringt – neben notwendigen Anpassungen aufgrund des Beitritts Kroatiens zur EU und redaktionellen Änderungen – insbesondere folgende hervorzuhebende Änderungen:	– erstmalig für Vergütungen, für die der Steuerabzug nach dem 31.12.2014 angeordnet worden ist. → Rückwirkende Erweiterung des in § 50i EStG enthaltenen treaty override um Anteile, die aufgrund der Einbringung eines Betriebs oder Teilbetriebs einer Personengesellschaft in eine Körperschaft neu ausgegeben werden (Fälle des § 20 UmwStG), wenn dadurch aus einer bisher gewerblich tätigen Personengesellschaft eine gewerblich geprägte Personengesellschaft im Sinne des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG wird (§ 50i Abs. 1 Satz 2 EStG). Um die Erfassung stiller Reserven nach § 50i EStG sicherzustellen, sollen im Hinblick auf bekanntgewordene Steuergestaltungsstrategien (in Form von dem Wegzug nachfolgenden Umwandlungen oder Einbringungen) zudem Buchwertübertragungen bzw. -überführungen in verschiedensten Fällen verhindert werden (§ 50i Abs. 2 EStG) – letzteres soll ab dem Stichtag 31.12.2013 gelten (vgl. im Detail § 52 Abs. 48 EStG). → Anpassung des § 19 KStG, insbesondere im Zusammenhang mit der Aufhebung des § 18 KStG im Rahmen der sog. kleinen Organschaftsreform – erstmals ab VZ 2012.	Ergänzungen des § 50i EStG
Neuregelung und Straffung von Anwen- dungsvorschriften	→ Neuregelung und Straffung von Anwendungsvorschriften im Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuerge- setz (§§ 52 und 52a EStG, § 34 KStG, § 36 GewStG). Materiell-rechtliche Änderungen sollen sich daraus nicht ergeben. In einem neuen § 17 Abs. 2 KStG wird nun auch die Fortgeltung der bisher in § 34 Abs. 10b KStG enthaltenen Regelung zur erstmaligen Anwendung des § 17 Satz 2 Nr. 2 KStG n.F. (sog. dynamischer Verweis auf § 302 AktG in Ergebnisabführungsverträgen) angeordnet.		
Inlandsdefinition	→ Anpassung der Inlandsdefinition im Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuerge- setz zur Klarstellung des Einbezugs auch oberhalb der Wasseroberfläche ausgeübter Tätigkeiten (z. B. Off-Shore-Windenergieerzeugung) – ab dem 01.01.2015 bzw. VZ/EZ 2015.		Anpassung von § 19 KStG
Steuerliches Reisekostenrecht	→ Klarstellungen zum steuerlichen Reisekostenrecht (§§ 3, 8, 9, 10, 37b, 40, 41b EStG) – erstmalig für den VZ 2014 bzw. für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 31.12.2013 enden.		Anrechnung ausländischer Steuern
Gebraucht erworbene Lebensversicherungen	→ Steuerpflicht gebraucht erworbener Lebensversicherungsansprüche (§ 20 Abs. 1 Nr. 6 Sätze 7 und 8 EStG) mit Ausnahmeregelungen – erstmalig für Versicherungsleistungen, die aufgrund eines nach dem 31.12.2014 eingetretenen Versicherungsfalls ausgezahlt werden.		
Dividendenstripping	→ Klarstellung der Missbrauchsregelung zum sog. Dividendenstripping, d. h. keine Sperrwirkung der Besteuerung von Dividenden durch Veräußerung von Dividendenansprüchen (§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a Satz 2 EStG) – ab VZ 2014.	→ Änderungen bei der Umsatzsteuer (vgl. hierzu Beitrag 2a). → In der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel des § 6a GrEStG wird rückwirkend klargestellt, dass die einschrän- kenden Voraussetzungen des § 6a Satz 4 GrEStG auch für Einbringungen und andere Erwerbsvorgänge auf gesellschaftsrechtlicher Grundlage gelten – erstmals auf Erwerbsvorgänge, die nach dem 06.06.2013 verwirklicht werden.	Umsatzsteuer Klarstellung der grunderwerbsteuerlichen Konzernklausel
Steuerabzug nach § 50a Abs. 7 EStG	→ Der Steuerabzug nach § 50a Abs. 7 EStG soll der Höhe nach flexibilisiert und an einem regelmäßigen Zahlungsrhythmus ausgerichtet werden können		Kontakt: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München, martin.bartelt@wtS.de

1b | Veröffentlichung E-Bilanz Taxonomie 5.3 |*Autoren: StBin Brigitte Oberer und StB Henning Burlein, beide München*

BMF vom 13.06.2014
zur Veröffentlichung der
Taxonomie 5.3

Nachdem die erste Pflichtabgabe der E-Bilanz für die Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2012 beginnen – grundsätzlich für das Wirtschaftsjahr 2013 – im Rahmen der elektronischen Einreichung der Steuererklärung 2013 angelaufen ist, hat die Finanzverwaltung nun mit BMF-Schreiben vom 13.06.2014 die Veröffentlichung der Taxonomie 5.3 (Stand 02.04.2014) bekanntgegeben. Sie ist im Internet zur Ansicht und zum Abruf eingestellt.

www.eststeuer.de

Die Taxonomie 5.3 ist grundsätzlich für die Bilanzen aller Wirtschaftsjahre zu verwenden, die nach dem 31.12.2014 beginnen. Die Finanzverwaltung beanstandet es nicht, wenn die Taxonomie 5.3 auch für das vorangehende Wirtschaftsjahr 2014 oder 2014/2015 verwendet wird. Hinsichtlich der technischen Verfügbarkeit wird die Taxonomie 5.3 ab der ERiC-Version 21 im November 2014 für Testfälle zur Verfügung stehen, während für Echtfälle erst ab ERiC-Version 22 im Mai 2015 die elektronische Abgabe erfolgen kann. Die Finanzverwaltung geht nach uns vorliegenden Informationen davon aus, dass diese Vorgehensweise bei der technischen Veröffentlichung des ERiC – entgegen der Aussagen im BMF-Schreiben vom 05.06.2012 (technische Veröffentlichung im November des Jahres der Bekanntgabe der neuen Taxonomie) – in den nächsten Jahren beibehalten wird. Die unter „www.eststeuer.de“ dazu veröffentlichte Übersicht über die Verwendung der Taxonomie-Versionen für die Übermittlung von Bilanz sowie Gewinn- und Verlustrechnung ist ebenfalls im Hinblick auf die Taxonomie-Version 5.3 aktualisiert worden.

BMF vom 05.06.2012 zu
den Verfahrensgrundsätzen,
zur Aktualisierung der
Taxonomien und zur
Veröffentlichung der
aktualisierten Taxonomie

Veränderungen gegenüber
der Taxonomie 5.2

Die Veränderungen gegenüber der Taxonomie 5.2 umfassen im Wesentlichen die Überarbeitung der Datenstruktur der Kapitalkontenentwicklung für Personengesellschaften, die Optimierung der Taxonomie für Vereine und Stiftungen, die Optimierung der Ergänzungstaxonomie

für verordnungsgebundene Branchen (z. B. Hochschulen und Landwirtschaft) und die Übermittlungsmöglichkeit von E-Bilanzen für inländische Betriebsstätten ausländischer Unternehmen auf Grund des Ablaufs der Nichtbeanstandungsregelung.

Darüber hinaus hat es noch einige erwähnenswerte Veränderungen gegeben, die auf Grund diverser Strukturoptimierungen (Stichwort Terselabel) sowie zur Qualitätssicherung bzw. Fehlerbeseitigung erfolgten. Hierzu zählt im Bereich GCD (Stammdaten) die Löschung des Mussfeldes „Mutterunternehmen“. Im GAAP-Modul wurden die Kontennachweis-Bezeichnungen (Mussfeld, Kontennachweis erwünscht) überarbeitet, Positionen zu § 4g EStG korrigiert und die Position „Hafungsvergütung an Mitunternehmer § 15 EStG (GKV)“ ergänzt. Des Weiteren wurden die Untergliederungen der Positionen „sonstige Rückstellungen“, „Erlöse aus Verkäufen des Anlagevermögens“ bzw. „Verluste aus dem Abgang von Vermögensgegenständen des Anlagevermögens“ sowie „Löhne und Gehälter“ erweitert bzw. optimiert. Auch im Berichtsbestandteil der steuerlichen Gewinnermittlung wurden Optimierungen vorgenommen (z. B. Ergänzung der Zurechnungen um „Betriebsausgaben in Zusammenhang mit nach DBA steuerfreien Betriebsausgaben“ und Schaffung der Auffangposition „übrige/nicht zuordenbare nicht abzugsfähige Abzüge nach § 3c EStG“).

Im Rahmen der Taxonomie-Version 5.3 wurde neben den GCD-Daten und der Kerntaxonomie u. a. auch die Spezialtaxonomien für Banken und Versicherungen entsprechend angepasst.

Die Neuerungen können im Einzelnen dem im Internet abrufbaren Änderungsnachweis zum Taxonomie Update 2014 (Taxonomie 5.2/5.3) entnommen werden.

Kontakt:
StB Henning Burlein,
München,
henning.burlein@wts.de

1c | Erfolgreiche Abwehr der Anwendung von § 8a KStG 2004 bei Upstream-Finanzierung durch ausländische Tochtergesellschaft |

Autorin: StBin Anne-Kathrin Steinröder, Düsseldorf

Wer erinnert sich noch an die umstrittene Anwendung von § 8a KStG 2004 auf Upstream-Fremdfinanzierungen deutscher Muttergesellschaften durch ihre ausländischen Tochtergesellschaften? Im Zweifel diejenigen, die sich über derartige Fälle im Rahmen von Betriebsprüfungen oder Rechtsbehelfsverfahren mit dem Finanzamt streiten.

Anwendung von § 8a KStG auf Upstream-Finanzierungen nach Gesetzesänderung aufgrund EuGH-Urteil vom 12.12.2002 (Rs. C-324/00)

Hintergrund der Vorschrift war die Reaktion des deutschen Gesetzgebers auf das Urteil des EuGH in der Rechtssache Lankhorst-Hohorst zur Europarechtswidrigkeit des 8a KStG in der bis 2003 anwendbaren Fassung. Der danach neu gefasste, umstrittene § 8a KStG 2004 galt gem. Abs. 1 S. 2 auch für die Fremdfinanzierung einer deutschen Kapitalgesellschaft durch eine dem Anteilseigner nahe stehende Person, z. B. eine Tochtergesellschaft (TG), d. h. für die sog. Upstream-Finanzierung im Konzern. Nach dem seinerzeit einschlägigen BMF-Schreiben sollten in diesem Anwendungsfall der Vorschrift die an die TG gezahlten Zinsen über das Korrektiv der verdeckten Einlage im Ergebnis auf Ebene der fremdfinanzierten deutschen Muttergesellschaft (MG) nicht abziehbar und somit effektiv steuerpflichtig sein. Da derartige Zinsen auf Ebene der ausländischen TG aus Sicht des jeweiligen lokalen Steuerrechts jedoch nur im Ausnahmefall als verdeckte Einlage oder anderweitig steuerfrei behandelt werden, bestand für diese Fälle ein erhebliches Risiko der Doppelbesteuerung.

Eine solche Doppelbesteuerung hat die WTS kürzlich erfolgreich für eine deutsche

Mandantin (MG) mit Zinszahlungen an zwei TGen im EU-Ausland abgewehrt. Das zuständige Finanzamt war den Feststellungen des Betriebsprüfers gefolgt und hatte Ende 2009 das körperschaftsteuerpflichtige zu versteuernde Einkommen 2004 sowie den Gewerbesteuermessbetrag 2004 unter Anwendung von § 8a Abs. 1 KStG 2004 festgesetzt. Der daraufhin eingelegte Einspruch versprach keine Aussicht auf Erfolg. Daher wurde Ende 2012 (bei ruhendem Einspruchsverfahren) ein Antrag auf Verständigungsverfahren nach der EU-Schiedskonvention beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) in Bonn eingereicht. Die Anwendung der EU-Schiedskonvention wird von vielen EU-Mitgliedstaaten auch in Fällen der Gesellschafter-Fremdfinanzierung akzeptiert.

Das Verständigungsverfahren wurde allerdings gar nicht erst eröffnet. Vielmehr haben die verwaltungsinternen Konsultationen des BZSt mit den zuständigen Landesfinanzbehörden dazu geführt, dass die Doppelbesteuerung unilateral von deutscher Seite durch Rücknahme der Korrektur nach § 8a Abs. 1 KStG 2004 beseitigt wurde. Die entsprechenden Bescheide des zuständigen Finanzamts ergingen erst kürzlich, im Frühjahr 2014.

Wie dieses Beispiel zeigt, benötigen deutsche Steuerzahler bisweilen einen langen Atem, um ihre Ansprüche gegenüber den Finanzbehörden durchzusetzen. Allerdings macht der Fall auch Mut, da er beweist, dass Hartnäckigkeit sich auf Dauer auszahlen kann.

Antrag auf Verständigungsverfahren nach dem Übereinkommen vom 23.07.1990 Nr. 90/436/EWG über die Beseitigung der Doppelbesteuerung im Falle von Gewinnberichtigungen zwischen verbundenen Unternehmen

Unilaterale Beseitigung der Doppelbesteuerung ohne Eröffnung des Verständigungsverfahrens

Fazit

Kontakt:
RA Stefan Hölzemann,
München/Köln,
stefan.hoelzemann@wtS.de

1d | Abziehbarkeit von Veräußerungskosten nach § 8b Abs. 2 KStG |

Autor: StB Dirk Beduhn, Düsseldorf

Der BFH hatte in zwei Fällen über die Abziehbarkeit von Veräußerungskosten nach § 8b Abs. 2 KStG 2002 zu entscheiden.

Urteilsfall 1

Im Streitfall der ersten Entscheidung veräußerte die Klägerin, eine GmbH, sämtliche Geschäftsanteile ihrer Tochter-

GmbH. Im zeitlichen Zusammenhang mit der Anteilsveräußerung wurde mit dem Geschäftsführer der Tochter-GmbH die Vereinbarung getroffen, dass er weiterhin Geschäftsführer bleibt und eine Tantieme von der Klägerin erhält. Diese Zahlung erfolgte aufgrund des Ausscheidens des Geschäfts-

führers aus der Unternehmensgruppe in Anerkennung seiner langjährigen Leistungen. Das Finanzamt behandelte die an den Geschäftsführer gezahlte Tantieme als Veräußerungskosten i. S. d. § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG und berechnete auf dieser Grundlage den Veräußerungsgewinn. Die Klage gegen die hiernach ergangenen Steuerbescheide blieb in erster Instanz erfolglos.

BFH vom 12.03.2014
(AZ: I R 45/13)

Nunmehr kommt der BFH zu dem Schluss, dass die Revision der Klägerin begründet ist. Unter Berufung auf die zwischenzeitlich ständige Rechtsprechung sei für die Frage des Vorliegens von Veräußerungskosten entscheidend, ob ein Veranlassungszusammenhang mit der Veräußerung bestehe. Abzustellen sei auf das „auslösende Moment“ für die Entstehung der Aufwendungen und ihre größere Nähe zur Veräußerung oder zum laufenden Gewinn. Vor diesem Hintergrund ließe sich die geleistete Tantieme nicht mehr als Veräußerungskosten qualifizieren. Zwar sei die Veräußerung der Geschäftsanteile ein auslösendes Moment für die Zahlung der Tantieme. Jedoch ließe sich aus der getroffenen Vereinbarung entnehmen, dass die Zahlung lediglich anlässlich und nicht wegen der Veräußerung und des Ausscheidens des Geschäftsführers aus der Unternehmensgruppe geleistet worden sei. Der maßgebliche Grund für die Tantieme liege in der Anerkennung seiner langjährigen, in der Vergangenheit erbrachten Leistungen. Die Tantieme sei deshalb als Betriebsausgabe abzugsfähig.

Urteilsfall 2

Im Streitfall der zweiten Entscheidung hatte der BFH über die steuerliche Behandlung von Verlusten aus Termingeschäften zu entscheiden. Die Klägerin, eine GmbH, führte im Jahr 2005 verschiedene Aktiengeschäfte sowie Termingeschäfte auf Aktien und Zertifikate durch. Das mit der Bank abgeschlossene Termingeschäft sah ein Wahlrecht vor, wonach es der Klägerin gestattet war, zu dem festgelegten Termin anstelle von Aktien ein Aktienzertifikat zu liefern, dessen Börsenpreis mit dem Preis der Aktie der betreffenden Aktiengesellschaft zu jedem Zeitpunkt identisch war. Auf dieser Basis wurde in drei Fällen die Lieferung eines Aktienzertifikats durchgeführt und in einem Fall die Lieferung von Aktien vorgenommen. Insgesamt führte die Erfüllung der Termingeschäfte durch

die Lieferung der Zertifikate zu einem Verlust, während aus der Lieferung der Aktien ein Gewinn erzielt wurde.

Die Klägerin behandelte die Gewinne aus den Aktienverkäufen jeweils nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfrei. Die Verluste aus den Verkäufen der Zertifikate wurden in voller Höhe gewinnmindernd geltend gemacht. Das Finanzamt war dem entgegen der Auffassung, dass das Gesamtergebnis aus beiden Transaktionen nach § 8b Abs. 2 KStG steuerfrei zu stellen sei. Da aus den Geschäftsvorfällen jedoch insgesamt ein Verlust resultiere, komme das Abzugsverbot nach § 8b Abs. 3 Satz 3 KStG zur Anwendung. Hilfsweise scheitere der Verlustabzug an § 15 Abs. 4 EStG. Die Klage gegen die hiernach ergangenen Steuerbescheide blieb in erster Instanz erfolglos.

Der BFH hat nun auch die Revision als unbegründet zurückgewiesen und sich der Auffassung des Finanzgerichts angeschlossen, wonach es sich bei den Verlusten aus den Zertifikategeschäften um einschlägige Veräußerungskosten i. S. d. § 8b Abs. 2 Satz 1 KStG handelt. Zwar stünden die Zertifikategeschäfte einerseits und die Aktiengeschäfte andererseits in lediglich wirtschaftlichem Zusammenhang und seien als solche als voneinander unabhängige, selbständige Geschäfte zu beurteilen. Auch fielen der Gewinn hier und der Verlust dort nicht zeitgleich an. Dies alles ändere jedoch nichts daran, dass die einzelnen Geschäfte in ihren Teilschritten sowohl nach den tatsächlichen Abläufen als auch nach der Anlageplanung aufeinander abgestimmt seien und sich wechselseitig bedingen würden. Die Zertifikategeschäfte seien von vornherein nur zur „Gegenfinanzierung“ der Veräußerungsgewinne der Aktien eingegangen worden. Die gebotene wertende Zuordnung offenbare sonach eine größere Nähe zu den einzelnen Veräußerungsvorgängen als zum allgemeinen Geschäftsbetrieb. Demzufolge seien die Verluste aus den kompensatorischen Sicherungsgeschäften Aufwand, um den Veräußerungsgewinn zu erzielen.

Abschließend äußert sich der BFH zu der in § 15 Abs. 4 EStG angeordneten Beschränkung für den Verlustabzug bei Termingeschäften. Im Gegensatz zu § 15 Abs. 4

BFH vom 09.04.2014
(AZ: I R 52/12)

ESTG sei die Regelung des § 8b Abs. 2 KStG gerade keine Missbrauchsvermeidungsvorschrift. Aufgrund dessen beeinflusse die (Ausnahme-)Regelung des § 15 Abs. 4 Satz 5 EStG zu den in Satz 3 dieser Vor-

schrift bestimmten allgemeinen Abzugsbeschränkungen auch nicht die Frage, in welcher Weise der nach § 8b Abs. 2 KStG außer Ansatz bleibende Veräußerungsgewinn zu errechnen sei.

Kontakt:
StB Dirk Beduhn,
Düsseldorf,
dirk.beduhn@wts.de

1e | Nachträgliche Änderung des Kaufpreises und der Veräußerungskosten beim Verkauf von Anteilen nach § 8b Abs. 2 KStG | Autor: RA/StB Jochen Breitenbach, Erlangen

BFH vom 12.03.2014
(AZ: IR 55/13)

Mit Urteil vom 12.03.2014 hat der BFH entschieden, dass die Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 8b Abs. 2 Sätze 1 und 2 KStG 2002 stichtagsbezogen auf den Veräußerungszeitpunkt zu erfolgen hat. Dies gelte auch im Fall von nachträglichen Änderungen des Kaufpreises oder der Veräußerungskosten. Der BFH bleibt sich damit treu, widerspricht aber teilweise dem BMF-Schreiben vom 13.03.2008.

Urteilsfall

Im Streitfall erzielte eine GmbH im Jahr 2006 aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft einen Veräußerungsgewinn. Im Jahr 2007 erhöhte sich der Kaufpreis aufgrund von im Kaufvertrag enthaltenen aufschiebend bedingten Vereinbarungen und aufgrund eines außergerichtlichen Vergleichs.

Stichtagsbezogene
Ermittlung des
Veräußerungsgewinns

Der BFH stellt klar, dass sich nachträgliche Kaufpreisänderungen und Veräußerungskosten nicht in dem Veranlagungszeitraum

auswirken, in welchem die Kaufpreisänderung eintritt bzw. in welchem die Veräußerungskosten entstanden sind (also vorliegend nicht in 2007). Stattdessen sind sie auf den Veranlagungszeitraum der Veräußerung zurückzubeziehen (vorliegend also auf 2006). Das Einkommen im Eintritts- bzw. Entstehungsjahr (vorliegend 2007) ist durch außerbilanzielle Korrekturen um die Effekte aus der nachträglichen Kaufpreisänderung bzw. aus den nachträglichen Veräußerungskosten zu neutralisieren. Im Veranlagungszeitraum der Veräußerung (vorliegend 2006) ist hingegen durch außerbilanzielle Korrekturen einerseits die nachträgliche Kaufpreisänderung bzw. der Aufwand in Form nachträglicher Veräußerungskosten zu erfassen und andererseits das Ergebnis der Steuerfreistellung nach § 8b Abs. 2 KStG und der pauschal nichtabziehbaren Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 3 KStG anzupassen.

Kontakt:
RA/StB Dr. Martin
Bartelt, München,
martin.bartelt@wts.de

1f | Verlustnutzung durch Verschmelzung kein Gestaltungsmissbrauch | Autorin: Sara Gregg, München

BFH vom 18.12.2013
(AZ: IR 25/12)

Der BFH hat im Revisionsverfahren mit Urteil vom 18.12.2013 entschieden, dass die Verlustberücksichtigung durch Verschmelzung auch nicht daran scheitert, dass ein Gestaltungsmissbrauch gemäß § 42 Abs. 1 AO a. F. vorliegt.

Urteilsfall

Die Klägerin – eine GmbH – erwirtschaftete über mehrere Jahre Verluste (Verlust-GmbH). Die Schwester-GmbH, die nachhaltige Gewinne erzielte, übertrug ihr Vermögen als Ganzes im Wege der Verschmelzung durch Aufnahme gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten rückwirkend zum 31.12.2003 auf die Klägerin bzw. die Verlust-GmbH (Side-Stream-Mer-

ger). Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die bestehenden körperschaftsteuerlichen Verlustvträge und die vortragsfähigen Gewerbeverluste der übernehmenden Klägerin (Verlust-GmbH) seien aufgrund der Verschmelzung nicht mehr berücksichtigungsfähig. Es läge ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten nach § 42 AO a. F. vor. Das FG Thüringen sah die Verschmelzung unter den gegebenen Umständen als rechtsmissbräuchlich an.

Der BFH folgte der Vorinstanz nicht. Zunächst stellte er fest, dass der körperschaftliche Verlustvortrag nicht aufgrund der früheren „Mantelkaufregelungen“ des

FG Thüringen
vom 28.09.2011
(AZ: 3 K 1086/09)

Positivgesetzlich
geregelter Ausschluss-
tatbestände wirken
regelungsabschließend

§ 8 Abs. 4 KStG 2002 verloren gegangen sei. Das gleiche gelte gemäß § 10a Satz 4 GewStG 2002 auch für den vortragsfähigen Gewerbeverlust. Auch die Maßstäbe für missbräuchliche Gestaltungen im Zusammenhang mit der Verlustnutzung bei Verschmelzungen habe der Gesetzgeber durch § 12 Abs. 3 Satz 2 UmwStG a. F. und § 8 Abs. 4 KStG 2002 festgelegt. Durch diese Vorschriften werde offensichtlich, dass der Gesetzgeber das Problem einer missbräuchlichen Nutzung von Verlusten in Umwandlungsfällen erkannt und durch diese beiden Missbrauchsvorschriften eine abschließende Regelung zum Ausschluss der Verlustnutzung getroffen habe. Da im Streitfall weder § 8 Abs. 4 KStG 2002 noch § 12 Abs. 3 Satz 2 UmwStG a. F. tatbestandlich zur Anwendung gekommen sei, wäre es unzulässig gewesen, diese abschließende einzelgesetzliche Missbrauchsregelung durch eine extensive Anwendung des § 42 Abs. 1 AO a. F. zu unterlaufen.

Das Urteil schließt mit dem Hinweis auf die im Jahr 2013 neu ins Gesetz aufgenommene Regelung des § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG n. F., wonach die Nutzung von Verlustpositionen des übernehmenden Rechtsträgers lediglich im Rückwirkungszeitraum ausgeschlossen ist, sonst aber generell zugelassen wird. Durch die Aufnahme dieser Vorschrift komme erneut zum Ausdruck, dass der Gesetzgeber Missbrauch bezüglich Verlustnutzungen lediglich mit positiv geregelten Auschlussstatbeständen verhindern wolle.

Gesetzliche Neuregelung

Kontakt:
StB Peter Jung,
München,
peter.jung@wts.de

1g | Abzugsverbot der Gewerbesteuer verfassungsgemäß |

Autorin: RAin/StBin Barbara Bongers, München

BFH vom 16.01.2014
(AZ: I R 21/12)

Der BFH hat mit Urteil vom 16.01.2014 entschieden, dass die Nichtabzugsfähigkeit der Gewerbesteuer von der Bemessungsgrundlage der Körperschaftsteuer mit dem Grundgesetz vereinbar ist.

Urteilsfall

Die Klägerin, eine GmbH, betrieb im Streitjahr 2008 Tankstellen mit Shops und Waschstraßen, wobei die zum Betrieb wesentlichen Betriebsgrundlagen gepachtet wurden. Die Klägerin hielt die mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 eingeführte Nichtabziehbarkeit der Gewerbesteuer im Rahmen der Gewinnermittlung für die Körperschaftsteuer für verfassungswidrig. Diese Regelung verstoße insbesondere bei „pachtintensiven“ Betrieben sowohl gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG als auch gegen die Eigentumsgarantie des Art. 14 Abs. 1 GG. Die u. a. gegen den Körperschaftsteuerbescheid 2008 erhobene Klage vor dem Finanzgericht blieb jedoch ohne Erfolg.

Gesetzgeber jedoch in § 4 Abs. 5b EStG ein steuerliches Abzugsverbot für die Betriebsausgabe „Gewerbesteuer“ angeordnet. Mit diesem Abzugsverbot sei zwar eine Einschränkung des sog. objektiven Nettoprinzip bei Kapitalgesellschaften verbunden. Jedoch lasse sich dies hinreichend u. a. damit begründen, dass durch das Unternehmensteuerreformgesetz 2008 eine steuerliche Entlastung infolge der Senkung des Körperschaftsteuersatzes von 25 % auf nur noch 15 % vollzogen wurde.

Folgerichtigkeit

Auch die von der Klägerin geltend gemachten Zweifel an der folgerichtigen Ausgestaltung des Abzugsverbots wies der BFH als unbegründet zurück. So führe die Ungleichbehandlung zwischen „pachtintensiven“ Betrieben, welche durch die Hinzurechnungsvorschriften des § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG belastet seien, und Betrieben mit einem geringen gewerbesteuerlichen Hinzurechnungspotential schon bei der Bemessung der Gewerbesteuer selbst nicht zu einem Verstoß gegen Art. 3 GG. Die fehlende Abzugsfähigkeit der Gewerbesteuer ändere an diesem Befund nichts.

Objektives Nettoprinzip

Der BFH hat das Urteil der Vorinstanz bestätigt. Die Gewerbesteuer sei ihrer Natur nach zwar eine betrieblich veranlasste Aufwendung und mindere deshalb als Betriebsausgabe den Gewinn z. B. einer Kapitalgesellschaft. Mit dem Unternehmensteuerreformgesetz 2008 habe der

Zugleich erkannte der BFH in der Ungleichbehandlung von pachtintensiven Körper-

Vergleich mit Situation bei
Personengesellschaften

	schaften im Vergleich zu pachtintensiven Personengesellschaften, welche insoweit durch die Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer besser gestellt werden, keinen Verstoß gegen den Gleichheitssatz. Der Gesetzgeber sei nicht verpflichtet, eine rechtsformneutrale Ausgestaltung der Bestimmungsvorschriften zu gewährleisten.	Gesamtsteuerquote i.H.v. knapp 80 % ins Felde geführte Verletzung des Verhältnismäßigkeitsprinzips („Übermaßbesteuerung“) nicht gelten. Die Möglichkeit, dass es bei besonderen Fallkonstellationen zur Übermaßbesteuerung kommen könne, führe nicht zwangsläufig zur Verfassungswidrigkeit der betreffenden Steuergesetze. Nach Ansicht des BFH sei es denkbar, einer solchen übermäßigen Besteuerung durch Billigkeitsmaßnahmen zu begegnen.	
Eigentumsgarantie	Unter Berufung auf die vorgenannten Gründe sah der BFH in dem Abzugsverbot der Gewerbesteuer auch keine Verletzung gegen die verfassungsrechtlich gewährleistete Eigentumsgarantie aus Art. 14 GG.	Im Übrigen bleibt bezüglich der Hinzurechnung der Entgelte für Schulden, Miet- und Pachtzinsen bei der Ermittlung des Gewerbeertrags die Entscheidung des BVerfG in dem dazu anhängigen Normenkontrollverfahren abzuwarten.	Hinweis auf BVerfG (1 BvL 8/12) Kontakt: StB Peter Jung, München, peter.jung@wts.de
Übermaßbesteuerung	Schließlich ließ der BFH die von der Klägerin wegen der im Streitjahr 2008 erreichten		

1h | Ertrag aus vorzeitiger Darlehensrückzahlung zum Barwert nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG kürzungsfähig | Autorin: StBin Olena Kneidl, München

FG Berlin-Brandenburg vom 07.01.2014 (AZ: 6 K 6207/11, rkr.)	Das FG Berlin-Brandenburg hatte u. a. darüber zu entscheiden, ob der aus der vorzeitigen Darlehensrückzahlung zum Barwert resultierende Ertrag einen kürzungsfähigen Teil des Gewerbeertrags i. S. d. erweiterten Grundbesitzkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG darstellt.	Einbeziehung des Ertrags aus der Darlehensausbuchung vor.	
Urteilsfall	Die Klägerin – eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG – war seit ca. 30 Jahren Eigentümerin eines mit 41 Wohneinheiten bebauten Grundstücks und ausschließlich im Bereich der Vermietung und Verwaltung des eigenen Grundbesitzes tätig. Die Errichtung des Gebäudes wurde durch ein Aufwendungsdarlehen gefördert. Im Streitjahr 2008 vereinbarten der Darlehensgeber und die Klägerin die vorzeitige Rückzahlung des Darlehens. Die vereinbarten Zahlungen entsprachen dabei dem niedrigeren Barwert der Darlehensforderung. Die verbleibende Restverbindlichkeit buchte die Klägerin ertragswirksam aus. Zur Sanierung der Wohneinheiten und Rückzahlung des Darlehens veräußerte die Klägerin in 2008 eine und in den folgenden Jahren 2009 bis 2012 weitere 14 Wohnungen. Im Jahresabschluss 2008 gliederte sie sieben Wohnungen aus dem Anlage- in das Umlaufvermögen um. In ihrer Gewerbesteuererklärung 2008 nahm die Klägerin die erweiterte Grundbesitzkürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG unter	Das Finanzamt vertrat die Auffassung, der als Abzinsungsertrag anzusehende Ertrag aus der Darlehensausbuchung sei kein Bestandteil des Gewerbeertrags, der regelmäßig durch die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes anfallt, und unterliege somit nicht der erweiterten Grundbesitzkürzung. Es handle sich vielmehr um einen einmaligen zinsähnlichen Ertrag und nicht um einen direkt aus der Vermietung resultierenden Teil des Gewerbeertrags. Da das Finanzamt infolge der Veräußerung von 15 Wohneinheiten zudem von der Begründung eines gewerblichen Grundstückshandels (3-Objekt-Grenze) ausging, wendete es lediglich die Kürzung für Grundbesitz nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG an. Nach Auffassung des Finanzgerichts beruht der Gewerbeertrag der Klägerin jedoch auf kürzungsfähigen Gewinnbestandteilen, da der außerordentliche Ertrag aus der Darlehensabzinsung auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfalle. Bei der Ermittlung des Kürzungsbetrags sei auf den Gewerbeertrag i. S. d. § 7 GewStG, nicht aber auf die Höhe der Grundstückserträge oder den aus der Verwaltung und Nutzung eigenen	Auffassung des Finanzamts Ertrag aus vorzeitiger Darlehensrückzahlung zum Barwert kürzungsfähig

BFH vom 29.04.1987
(AZ: I R 10/86)

Grundbesitzes erwirtschafteten Gewinn abzustellen. Die Kürzung erfasse sämtliche Aktivitäten, die der Verwaltung und Nutzung des Grundbesitzes zuzuordnen sind. Demnach stellen auch die Gewinne aus der Veräußerung des eigenen Grundbesitzes – das Finanzgericht verweist hier auf die einschlägige BFH-Rechtsprechung – und sogar Übertragungsgewinne, die anlässlich der Umwandlung eines grundstücksverwaltenden Unternehmens durch Aufdeckung der im Grundvermögen vorhandenen stillen Reserven entstehen (§§ 18, 19 UmwStG), einen kürzungsfähigen Gewerbeertrag dar. Der Ertrag aus der Ausbuchung der Restverbindlichkeit stelle auch keinen Ertrag aus der Nutzung eigenen Kapitalvermögens i. S. d. § 20 EStG dar, weil die Klägerin kein Vermögen gegen Entgelt überlassen, sich nicht in irgendeiner Art beteiligt und insoweit auch keinen

Gewinn aus der Vermögensveräußerung erzielt habe.

Im Vorfeld zur Entscheidung über die Kürzungsfähigkeit des Ertrags aus der Ausbuchung der Restverbindlichkeit nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG hatte das Finanzgericht auch über die – vom Finanzamt angenommene – Begründung eines gewerblichen Grundstückshandels zu urteilen. In Abweichung zur Auffassung der Finanzverwaltung ging das Finanzgericht diesbezüglich davon aus, dass es vorliegend an der zur Begründung eines gewerblichen Grundstückshandels erforderlichen bedingten Veräußerungsabsicht der Klägerin fehlte, da zwischen der Anschaffung und Veräußerung der Wohneinheiten kein enger zeitlicher Zusammenhang von etwa 5 Jahren (hier Vermietung seit 30 Jahren) bestand.

Kein gewerblicher Grundstückshandel beim Verkauf von 14 Wohneinheiten nach 30-jähriger Vermietung

Kontakt:
StB Peter Jung,
München,
peter.jung@wts.de

1i | Auslegungsfragen zum Investmentsteuergesetz in der Fassung des AIFM-Steuer-Anpassungsgesetzes | Autoren: Dr. Bela Jansen und Dieter Lübbehüsen, beide Frankfurt a.M.

BMF vom 04.06.2014

Das BMF hatte mit einem an diverse Verbände adressierten Schreiben vom 23.04.2014 in Form eines Fragen-Antworten-Katalogs (einige) offene Fragen im Zusammenhang mit dem neuen InvStG behandelt. Die dort getroffenen Aussagen zu den Beteiligungsmöglichkeiten an Kapitalgesellschaften waren teilweise nicht widerspruchsfrei. Bereits mit Schreiben vom 04.06.2014 hat das BMF daraufhin sein vorgenanntes Schreiben wieder aufgehoben und ersetzt. Das neue Schreiben weicht nur in Tz. 2.5 und 2.6 (Erwerbbarkeit von Anteilen an Kapitalgesellschaften und Anwendungsbereich der 10%-Grenze) von der vorherigen Fassung ab. Die (wichtigsten) Antworten des BMF werden nachfolgend auf Basis seines Schreibens vom 04.06.2014 zusammengefasst:

Unabhängig von der tatsächlichen Anzahl der Anleger liegt eine „Verwaltung für gemeinschaftliche Rechnung“ (i. S. d. § 1 Abs. 1 Satz 2 Kapitalanlagegesetzbuch (KAGB)) vor, wenn die Anlagebedingungen, die Satzung oder der Gesellschaftsvertrag die Anzahl möglicher Anleger nicht auf einen Anleger begrenzen. Ein-Anleger-Fonds sind damit auch in Zukunft weiter möglich.

Verwaltung für gemeinschaftliche Rechnung auch bei Ein-Anleger-Fonds

Ein Offener Immobilienfonds, der in die nach § 230 ff. KAGB zulässigen Vermögensgegenstände investiert und beabsichtigt, regelmäßig Mieterträge aus direkt und indirekt gehaltenen Immobilien zu erzielen, Erträge auch in Form von Dividenden und Zinsen zu erzielen, sowie einen Wertzuwachs der Immobilien anstrebt, erfüllt die Anforderungen von § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 3 Satz 1 InvStG (= Beschränkung des objektiven Geschäftszweckes eines Investmentfonds auf die Anlage und Verwaltung seiner Mittel).

Beschränktes Geschäftszweckerfordernis bei Offenen Immobilienfonds

Gesamtbetrachtung
bei Anteilklassen

Bei Anteilklassen ist im Hinblick auf die Anforderungen für Investmentfonds (§ 1 Abs. 1b InvStG) und die Bestandsschutzregel (§ 22 Abs. 2 InvStG) – anders als bei Teilfonds (vgl. § 1 Abs. 1 Satz 2 InvStG) – generell auf die Ebene des gesamten Investmentvermögens abzustellen.

Der Grundsatz der Risikomischung (§ 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 4 InvStG) wird bei OGAWs (Organismen für gemeinsame Anlagen

Risikomischung bei OGAWs bzw. AIFs in der Anfangs- und Liquidationsphase

in Wertpapieren) regelmäßig als erfüllt angesehen. In Bezug auf AIFs (Alternative Investmentfonds) wird es seitens der Finanzverwaltung grundsätzlich nicht beanstandet, wenn die Risikomischung in der Anfangsphase (= nach Auflage vier Jahre bei Immobilienfonds und sechs Monate im Übrigen) und in der Liquidationsphase nicht eingehalten wird.

Mittelbare
Risikomischung

Die Finanzverwaltung wird davon ausgehen, dass ein „nicht nur unerheblicher Umfang“ mittelbarer Risikomischung über andere (Ziel-)Vermögen (§ 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 4 Satz 3 InvStG) jedenfalls dann vorliegt, wenn

- bei weniger als vier Vermögensgegenständen oder
- bei Nichterfüllung der quantitativen Risikomischung (d. h. dem deutlichen Überwiegen des Wertes eines Vermögensgegenstandes innerhalb des Fondsvermögens, der keinen Anteil am Vermögen eines anderen Vermögens darstellt)

das Vermögen eines Investmentfonds wenigstens zu 50 % in einem oder mehreren anderen risikodiversifizierten Vermögen investiert ist.

Geltung des (weiten)
investmentrechtlichen
Wertpapierbegriffs

Der (weite) investmentrechtliche Wertpapierbegriff soll auch für steuerliche Zwecke gelten (erwerbbarer Vermögensgegenstände i. S. d. § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 5 Buchst. a InvStG). Damit können Investmentfonds ggfs. auch Beteiligungen erwerben, die anderenfalls (z. B. aufgrund der Rechtsform) nicht steuerunschädlich erwerbbar wären. Dies schließt Anteile an Investitionsgesellschaften ein, die diesen (weiten) investmentrechtlichen Wertpapierbegriff erfüllen. Anteile an Investitionsgesellschaften sind zudem erwerbbar, sofern es sich um Anteile an Immobilien-Gesellschaften oder Kapitalgesellschaften handelt.

Erwerbbarer Anteile
an Investitionsgesellschaften

Anteile an Komplementär-GmbH als Bewirtschaftungsgegenstände

Bei Immobilienanlagen von Sondervermögen über eine GmbH & Co. KG stellen die Anteile an einer Komplementär-GmbH Bewirtschaftungsgegenstände i. S. d. § 231 Abs. 3 KAGB und damit zulässige Vermögensgegenstände i. S. d. § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 5 Buchst. g InvStG dar. Nach § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 7 InvStG muss die Höhe der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft

grundsätzlich unter 10 % des Kapitals der Kapitalgesellschaft liegen. Beteiligungen an Komplementär-GmbHs, die als Bewirtschaftungsgegenstände qualifizieren, sind hiervon ausgenommen, wenn keine Gewinnbeteiligung der Komplementär-GmbH erfolgt. Entsprechendes gilt bei vergleichbaren Gesellschaften ausländischen Rechts.

Keine emittentenbezogene Beteiligungsgrenze, wenn keine Gewinnbeteiligung

Bei Beteiligungen an vermögensverwaltenden Personengesellschaften (mit Ausnahme von Immobilien-Gesellschaften i. S. d. § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 5 Buchst. f InvStG) soll für die Frage des Vorliegens erwerbbarer Vermögensgegenstände eine Durchschau auf die in der Personengesellschaft befindlichen Vermögensgegenstände erfolgen. Das Schreiben geht damit über den zivilrechtlich geprägten Katalog der erwerbbarer Vermögensgegenstände hinaus.

Durchschau bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften

Beteiligungen an gewerblichen oder gewerblich geprägten Personengesellschaften sind im Rahmen der sog. Schmutzgrenze des § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 5 InvStG in Höhe von höchstens 10 % des gesamten Wertes des Investmentvermögens erwerbbar.

Mitunternehmeranteile

(Ziel-)Investmentfondsanteile können unabhängig von der Rechtsform des (Ziel-) Investmentfonds in unbegrenzter Höhe erworben werden, § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 5 Buchst. h InvStG, d. h. die 20%ige anlegerbezogene Beteiligungsgrenze des § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 6 Satz 1 InvStG für nicht notierte Beteiligungen an Kapitalgesellschaften kommt für Investmentfonds in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft nicht zur Anwendung.

Unbegrenzte Erwerbbarkeit von Investmentfondsanteilen

(Master-/Ziel-)Investmentfondsanteile (§ 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 5 Buchst. h InvStG) können steuerunschädlich grundsätzlich in unbegrenzter Höhe gehalten werden. Damit können u. E. auch die nachteiligen Rechtsfolgen des § 1 Abs. 1e InvStG insofern nicht greifen. Wenn es sich bei dem Master-/Ziel-Investmentvermögen dagegen um eine Investitionsgesellschaft in der Rechtsform einer Kapitalgesellschaft handelt, ist die 10%ige emittentenbezogene Beteiligungsgrenze des § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 7 Satz 1 InvStG einzuhalten.

Keine emittentenbezogene Beteiligungsgrenze bei Master-Feeder-Konstruktionen

Erwerbbarkeit von
Anteilen an Kapitalge-
sellschaften

Anteile an Kapitalgesellschaften sind nunmehr ohne Rücksicht auf den Unternehmensgegenstand der betreffenden Kapitalgesellschaft zulässige Vermögensgegenstände. Insofern hält das BMF nicht an seiner ursprünglichen (vom Gesetzeswortlaut nicht gedeckten) Meinung fest, dass es sich bei der Kapitalgesellschaft um ein operativ tätiges Unternehmen handeln muss.

Emittentenbezogene
Beteiligungsgrenze
auch für börsennotierte
Kapitalgesellschaften

Die 10%ige emittentenbezogene Beteiligungsgrenze ist (nach dem eindeutigen Wortlaut des § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 7 InvStG, aber entgegen der Gesetzesbegründung) sowohl auf Beteiligungen an börsennotierten als auch nicht börsennotierten Kapitalgesellschaften anzuwenden.

Statuswechsel des Ziel-
Investmentvermögens
als (zunächst) steuer-
unschädliche passive
Grenzverletzung

Führt der Wechsel des Steuerstatus eines Ziel-Investmentfonds dazu, dass diese Beteiligung (dann an einer Ziel-Investitionsgesellschaft) keinen zulässigen Vermögensgegenstand mehr darstellt, ist dies beim Dach-Investmentfonds als passive Grenzverletzung zu werten, die nicht sofort zu einem wesentlichen Verstoß i. S. d. § 1 Abs. 1d InvStG auf Ebene des Dach-Investmentfonds führt. Der Dach-Investmentfonds muss jedoch, sobald er Kenntnis von diesem Wechsel des Steuerstatus des Ziel-Investmentvermögens erhält, so schnell ihm das möglich und zumutbar ist, die Vorgaben des § 1 Abs. 1b InvStG wieder erfüllen. Damit hat der Dach-Investmentfonds die Anteile an solchen Ziel-Investitionsgesellschaften u. E. regelmäßig alsbald nach Kenntnisnahme zu veräußern bzw. zurückzugeben oder zumindest auf ein unter Einbeziehung der sog. Schmutzgrenze zulässiges Maß zu reduzieren.

Grundsätzliche
Maßgeblichkeit des
Zeitpunkts des sachen-
rechtlichen Erwerbs für
Bestandsschutzregeln

Maßgebend für die Bestandsschutzregelungen in § 22 Abs. 2 und § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 6 Satz 3 InvStG (für Beteiligungen an Unternehmen in der Rechtsform einer Personengesellschaft) ist der Zeitpunkt des sachenrechtlichen Erwerbs. Aus Billigkeitsgründen wird die Finanzverwaltung aber auch dann eine Unternehmensbeteiligung als erworben betrachten, wenn vor dem 28.11.2013 ein Vertrag abgeschlossen wurde, in dem sich eine Investmentgesellschaft unwiderruflich zum Erwerb einer Beteiligung an einem Unternehmen

verpflichtet hat und vor diesem Stichtag zumindest eine vertraglich vereinbarte Teilzahlung erbracht wurde.

Investmentvermögen i. S. d. § 22 Abs. 2 Satz 1 InvStG sind nur solche Organismen für gemeinsame Anlagen, die die am 21.07.2013 geltenden Voraussetzungen des Investmentgesetzes (InvG) erfüllen. Auch in- oder ausländische Organismen für gemeinsame Anlagen, die in der Zeit vom 22.07.2013 bis einschließlich 23.12.2013 aufgelegt wurden und die die Voraussetzungen des (aufgehobenen) InvG in der am 21.07.2013 geltenden Fassung erfüllen würden, fallen unter die Bestandsschutzregel des § 22 Abs. 2 Satz 1 InvStG. Auflegung ist u. E. so zu verstehen, dass spätestens bis zum 23.12.2013 mindestens ein Investor „sachenrechtlich“ dem Investmentvermögen beigetreten sein muss. Alleine die Umstellung der Vertragsbedingungen auf die Vorgaben des KAGB kann nicht dazu führen, dass die Bestandsschutzregelung i. S. d. § 22 Abs. 2 InvStG im Zeitpunkt der Umstellung ausläuft.

Zudem finden sich im BMF-Schreiben Aussagen zu folgenden Themenkomplexen: Anforderung des § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 2 InvStG (= Rückgaberecht des Anlegers) bei Aussetzung der Anteilscheinrückgabe bzw. Abwicklung des Investmentfonds; Definition der Immobilien-Gesellschaften; Abgrenzungspflicht beim Bondsstripping; Werbungskostenaufteilung; Ausschüttungsreihenfolge; Übergangsregelung i. S. d. Rn. 297 des BMF-Schreibens vom 18.08.2009. Die darüber hinaus getroffenen Aussagen zum Verhältnis der nur im Rahmen der Schmutzgrenze zulässigen (Neu-)Beteiligungen an gewerblichen oder gewerblich geprägten Personengesellschaften zu den u. a. Alt-Unternehmensbeteiligungen umfassenden anlegerbezogenen Beteiligungsgrenzen i. S. d. § 1 Abs. 1b Satz 2 Nr. 6 InvStG scheinen nicht widerspruchsfrei zum Gesetzeswortlaut.

Zwar ist es zu begrüßen, dass sich das BMF recht zeitnah zu einigen Zweifelsfragen geäußert hat. Zu bemängeln ist aber die äußere Form des nur an diverse Verbände adressierten unsystematischen Schreibens in Form eines Fragen-Antworten-Katalogs.

Bestandsschutzregel
auch für bis zum
23.12.2013 aufgelegte
Investmentvermögen

Kein Auslaufen der
Bestandsschutzregel
durch KAGB-Umstellung

Weitere Themen-
komplexe

Kontakt:
RA/StB Dr. Bela Jansen,
Frankfurt a.M.,
bela.jansen@wts.de

StB Dieter Lübbehüsen,
Frankfurt a.M.,
dieter.luebbehuesen@wts.de

1j | Berichtigung überhöht vorgenommener AfA bei Gebäuden |

Autorin: StBin Anne Linke, München

Urteilsfall

Im Streitfall nahm der Kläger Sondergebütsabschreibungen nach dem FöGbG in Höhe von 50 % der von ihm 1995 für den Erwerb eines Mehrfamilienhauses geleisteten Anzahlung vor. Anschließend machte er ab 1996, dem Jahr der Fertigstellung, auf Basis der auch die Anzahlung umfassenden ursprünglichen Anschaffungskosten gem. § 7 Abs. 5 Satz 1 Nr. 3 lit. a EStG AfA-Beträge nach fallenden Staffelsätzen geltend.

Einige Jahre später gelangte das Finanzamt zu der Erkenntnis, dass aufgrund der vorgenommenen Sonder-AfA lediglich lineare AfA hätte geltend gemacht werden können und diese zudem gem. § 7a Abs. 9 EStG nach Ablauf des fünfjährigen Begünstigungszeitraums hätte angepasst werden müssen. Hiernach hatte der Kläger bis einschließlich 2006 eine um knapp € 600.000 überhöhte AfA geltend gemacht. Das verbleibende AfA-Volumen betrug dementsprechend nur noch gut € 40.000. Das Finanzamt berichtigte die AfA ab dem ersten noch änderbaren Veranlagungszeitraum 2007. Unter Anwendung von § 7a Abs. 9 EStG verringerte es die nach § 7 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 lit. a EStG typisierte 50-jährige Gesamtnutzungsdauer um den fünfjährigen Begünstigungszeitraum der Sonder-AfA, wodurch sich ein neu ermittelter AfA-Satz von 2,22 % ergab. Zudem legte es als Bemessungsgrundlage einen um die Sonder-AfA auf die Anzahlung sowie um die im fünfjährigen Begünstigungszeitraum mögliche lineare AfA geminderten Restwert zugrunde. Darauf wandte es ab 2007 den AfA-Satz von 2,22 % an, ließ aber den Abzug nur noch bis zur vollen Absetzung des noch vorhandenen AfA-Volumens zu. Die dagegen erhobene Klage beim Finanzgericht blieb erfolglos.

H 7.4 EStH „Unterlassene oder überhöhte AfA“

Der BFH teilte im Ergebnis die Auffassung des Finanzamts hinsichtlich der bis einschließlich 2006 überhöht vorgenommenen sowie ab 2007 anzusetzenden weiteren AfA. Insbesondere bemesse sich nach § 7a Abs. 9 EStG die AfA für ein Wirtschaftsgut, für das Sonder-AfA vorgenommen wurde, nach dem Restwert und dem nach § 7 Abs. 4 EStG unter Berücksichtigung der Restnutzungsdauer maßgebenden Prozentsatz. Durch die ausschließliche Erwähnung des § 7 Abs. 4 EStG und die fehlende Zitierung von § 7 Abs. 5 EStG komme eindeutig zum Ausdruck, dass auch nach Ablauf des Begünstigungszeitraums allein die lineare AfA anwendbar ist. Sofern – wie im Streitfall – die Veranlagung der vergangenen Jahre nicht mehr geändert werden kann, erfolge die Berichtigung zu Unrecht in Anspruch genommener überhöhter AfA im Falle des § 7 Abs. 4 Satz 1 EStG durch Anwendung der vorgeschriebenen AfA-Sätze auf die zutreffend berechnete Bemessungsgrundlage bis zur vollständigen Absetzung des verbliebenen AfA-Volumens. Im Ergebnis komme es also nicht zu einer Abschreibung über das ursprüngliche AfA-Volumen hinaus. Die AfA-Dauer verkürzt sich entsprechend.

BFH vom 21.11.2013
(AZ: IX R 12/13)

Nach Sonder-AfA nur
lineare AfA-Methode

Das vorliegende Urteil ist nur für überhöht vorgenommene AfA bei Gebäuden im Privatvermögen ergangen. Es dürfte aber auch auf Gebäude im Betriebsvermögen übertragbar sein. Daher sollte insbesondere bei in der Vergangenheit vorgenommener Sonder-AfA überprüft werden, ob AfA-Bemessungsgrundlage und AfA-Satz der betroffenen Gebäude nach dem Begünstigungszeitraum zutreffend angesetzt wurden.

Praxishinweis

Kontakt:
StB Bernhard Brock,
München,
bernhard.brock@wts.de

1k | Nachträgliche Finanzierungskosten und Vorfälligkeitsentschädigung bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung | Autor: RA/StB Jochen Breitenbach, Erlangen

BFH vom 08.04.2014
(AZ: IX R 45/13)

Mit Urteil vom 08.04.2014 hat der IX. Senat des BFH entschieden, dass nachträglich gezahlte laufende Schuldzinsen für die Finanzierung einer vermieteten Immobilie auch dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind, wenn der Verkauf der Immobilie aufgrund des Verstreichens der 10-Jahres-Frist des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG nicht steuerbar war.

sen machte der Kläger im Rahmen seiner Einkommensteuererklärungen für die Streitjahre 2009 und 2010 als (nachträgliche) Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend.

Werbungskostenabzug
für nachträgliche Schuld-
zinsen

BFH vom 20.06.2012
(AZ: IX R 67/10)

Bereits im Jahr 2012 hatte der BFH eine solche Abziehbarkeit nachträglicher Schuldzinsen – entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung – für einen Fall angenommen, in dem das vermietete Objekt noch innerhalb der 10-Jahres-Frist (und damit steuerbar) veräußert wurde (vgl. WTS Journal 04/2012). Das BMF reagierte auf dieses Urteil eher restriktiv und sah die Anwendung dieser „neuen“ Grundsätze nur für die Fälle geboten, in denen die Immobilie – wie im damals entschiedenen Urteilsfall – innerhalb der 10-Jahres-Frist steuerbar veräußert wurde (vgl. WTS Journal 03/2013).

Nach der Entscheidung des BFH sind nachträglich gezahlte laufende Schuldzinsen auch dann als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig, wenn die Immobilie nicht steuerbar veräußert wurde. Voraussetzung ist aber auch hier, dass der Steuerpflichtige den aus der Veräußerung der bislang vermieteten Immobilie erzielten Erlös stets und in vollem Umfang zur Ablösung des Anschaffungsdarlehens verwendet (sog. Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung). Auch auf Refinanzierungs- oder Umschuldungsdarlehen gezahlte laufende Schuldzinsen erkennt der BFH grundsätzlich an, soweit die Valuta des Umschuldungsdarlehens nicht über den abzulösenden Restdarlehensbetrag hinausgeht und die Umschuldung sich im Rahmen einer marktüblichen Finanzierung bewegt.

BMF vom 28.03.2013

Sachverhalt

Im Urteil vom 08.04.2014 war der Kläger an einer GbR beteiligt, die im Jahr 1996 ein Mehrfamilienhaus errichtete, welches nach Fertigstellung der Erzielung von Vermietungseinkünften diente. Die GbR veräußerte das Mehrfamilienhaus im Jahr 2007 – mithin nach Ablauf der 10-Jahres-Frist. Der Veräußerungserlös reichte nicht aus, um die im Zuge der Herstellung des Objekts aufgenommenen Darlehensverbindlichkeiten vollständig auszugleichen. Das verbliebene Restdarlehen wurde daher anteilig durch den Kläger getilgt. Hierzu musste er ein neues (Umschuldungs-) Darlehen aufnehmen; die auf dieses Darlehen gezahlten laufenden Schuldzin-

Eine Vorfälligkeitsentschädigung, die der Steuerpflichtige im Zuge einer Veräußerung der vermieteten Immobilie zu leisten hatte, ließ der BFH in einem anderen Verfahren hingegen nicht zum Abzug als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu. Zwar seien Vorfälligkeitsentschädigungen dem Grunde nach Schuldzinsen i. S. d. § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 1 EStG. Der BFH verneinte jedoch den Veranlassungszusammenhang mit den Vermietungseinkünften – vielmehr bestehe der wirtschaftliche Zusammenhang gerade mit der Veräußerung der Immobilie.

BFH vom 11.02.2014
(AZ: IX R 42/13)

Kontakt:
RA/StB Dr. Martin
Bartelt, München,
martin.bartelt@wts.de

2a | Änderungen des Umsatzsteuergesetzes aufgrund des Kroatienanpassungsgesetzes | Autor: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

Kroatienanpassungsgesetz	Das Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften sieht – neben redaktionellen Änderungen – insbesondere die folgenden weiteren Gesetzesänderungen vor:	an einen anderen Unternehmer, wenn die Summe der für sie in Rechnung zu stellenden Entgelte im Rahmen eines wirtschaftlichen Vorgangs mindestens € 5.000 beträgt; nachträgliche Minderungen des Entgelts bleiben dabei unberücksichtigt – Inkrafttreten zum 01.10.2014.	
Leistungsempfänger bei Telekommunikationsleistungen	→ Regelungen zum Leistungsempfänger bei der Erbringung einer sonstigen Leistung, die über ein Telekommunikationsnetz, eine Schnittstelle oder ein Portal erbracht wird, § 3 Abs. 11a UStG – Inkrafttreten zum 01.01.2015.	→ Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei der Lieferung von bestimmten Edelmetallen und unedlen Metallen (neue Nr. 11 in § 13b Abs. 2 UStG verweist insoweit auf eine neue Anlage 4 zum UStG, die die Metalle unter Aufführung der entsprechenden Zolldariffnummern nennt) an einen anderen Unternehmer – Inkrafttreten zum 01.10.2014.	Reverse Charge-Verfahren bei edlen und unedlen Metallen
Ortsverlagerung bei Kommunikationsleistungen	→ Ortsverlagerung von Kommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen sowie elektronisch erbrachten Dienstleistungen an Nichtunternehmer durch Aufhebung der Nrn. 11 bis 13 in § 3a Abs. 4 Satz 2 UStG und Neufassung von § 3a Abs. 5 UStG (weitere redaktionelle Anpassungen in § 3a Abs. 6 und 8 UStG); diese Dienstleistungen werden künftig nicht mehr am Ort des leistenden Unternehmers, sondern am Wohnsitz des privaten Endabnehmers umsatzbesteuer – Inkrafttreten zum 01.01.2015.	→ Änderungen beim Reverse Charge-Verfahren bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen, § 13b Abs. 5 UStG (vgl. Beitrag 2b) – Inkrafttreten zum 01.10.2014.	Reverse Charge-Verfahren bei Bau- und Gebäudereinigungsleistungen
Mindest-BMG	→ Begrenzung der Mindestbemessungsgrundlage nach § 10 Abs. 5 UStG der Höhe nach auf das marktübliche Entgelt – Inkrafttreten mit Verkündung des Gesetzes.	→ Aufnahme des Regelwerks „Mini-one-stop-shop“ für Fälle des neugefassten § 3a Abs. 5 UStG (s. o.), § 18 Abs. 4e UStG (Inbound) und 18h UStG (Outbound), mit Folgeänderungen in weiteren Vorschriften – Inkrafttreten zum 01.10.2014 bzw. 01.01.2015.	Mini-one-stop-shop
Reverse Charge-Verfahren bei Tablet-Computern und Spielekonsolen	→ Ausweitung des Reverse Charge-Verfahrens durch Änderung von § 13b Abs. 2 Nr. 10 UStG auf die Lieferung von Tablet-Computern und Spielekonsolen	→ Einführung eines ermäßigten USt-Satzes für Hörbücher mit Zolldariffnummer 8523 (Aufnahme Nr. 50 in der Anlage 2 zum UStG) – Inkrafttreten zum 01.01.2015.	Steuersatz Hörbücher Kontakt: RAin Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf, karen.moehlenkamp@wtS.de

2b | Weitere Neuigkeiten zum Reverse Charge-Verfahren bei Bau- und Gebäudereinigungsleistungen | Autorin: StBin Valerie Widow, München

Hintergrund	Innerhalb von drei Monaten äußert sich die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 08.05.2014 nun zum zweiten Mal zum Reverse Charge-Verfahren bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen und reagiert damit auf die Äußerungen insbesondere der Bauwirtschaft zu dem Vorgängerschreiben.	Bauleistungen nicht dem Unionsrecht entspreche. Nach Ansicht des BFH sei für Bauleistungen ausschließlich darauf abzustellen, ob der Leistungsempfänger eine an ihn erbrachte Bauleistung seinerseits zur Erbringung einer Bauleistung verwendet. Auf den Anteil der vom Leistungsempfänger ausgeführten bauwerksbezogenen Werklieferungen oder sonstigen Leistungen im Sinne des § 13b Abs. 5 Satz 2 UStG an den insgesamt von ihm erbrachten steuerbaren Umsätzen („Weltumsatz“) komme es – entgegen der bisherigen Auf-
BFH vom 22.08.2013 (AZ: V R 37/10)	Der BFH hatte mit Urteil vom 22.08.2013 entschieden, dass die bisherige Auslegung der Finanzverwaltung in Bezug auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft bei	

fassung der Finanzverwaltung in Abschn. 13b.3 Abs. 2 UStAE a. F. (= 10%-Grenze) – nicht an.

BMF vom 05.02.2014

Mit einem ersten BMF-Schreiben wurde sodann der UStAE für nach dem 14.02.2014 (= Tag der Veröffentlichung des BMF-Schreibens im Bundessteuerblatt) ausgeführte Bauleistungen sowie Gebäudereinigungsleistungen an die BFH-Rechtsprechung angepasst (vgl. WTS Journal 02/2014, Beitrag 2b)

BMF vom 08.05.2014

Wie bereits angekündigt hat das BMF nunmehr ein weiteres Schreiben zu den Anwendungsregelungen erlassen. Der wesentliche Inhalt lässt sich wie folgt zusammenfassen:

- Zur Vermeidung von Abrechnungsproblemen bei den Unternehmern wird unter bestimmten Voraussetzungen eine Vereinfachungsregelung bei vor dem 15.02.2014 geleisteten Anzahlungen für Bauleistungen getroffen, die nach dem 14.02.2014 ausgeführt werden.
- Außerdem wird klargestellt, dass die Nichtbeanstandungsregelung lt. BMF-Schreiben vom 05.02.2014 auch bei Bauleistungen eines Unternehmers gilt, mit deren Ausführung vor dem 15.02.2014 begonnen worden ist. Demnach kann das Reverse Charge-Verfahren auch bei diesen Bauleistungen angewendet werden, soweit dies zwischen dem leistenden Unternehmer sowie dem Leistungsempfänger einvernehmlich unter Berücksichtigung der bis zum 14.02.2014 geltenden Verwaltungsanweisungen erfolgt.
- Der Nachweis durch den Unternehmer, dass der Leistungsempfänger die von ihm erbrachte Bauleistung selbst zur Erbringung einer Bauleistung verwendet, kann auch mit einer entsprechenden schriftlichen, beispielsweise in den Vertrag aufgenommenen Bestätigung des Leistungsempfängers hierüber erbracht werden. Der Leistungsempfänger ist in diesem Fall aber auch dann Steuerschuldner, wenn er die Leistung tatsächlich nicht zur Ausführung einer Bauleistung verwendet.
- Weiterhin wird redaktionell klargestellt, dass ein Organträger auch dann Steuerschuldner für eine an eine Einheit des Organkreises (Organträger

oder Organgesellschaft) erbrachte Bauleistung ist, wenn diese Leistung durch eine andere Einheit des Organkreises zur Erbringung einer Bauleistung verwendet wird.

- Nach § 13b Abs. 5 Satz 6 UStG ist ein Unternehmer, der die Voraussetzungen des § 13b Abs. 5 Satz 2 bzw. Satz 5 UStG erfüllt, als Leistungsempfänger bei Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen auch dann Steuerschuldner, wenn die Leistung für den nichtunternehmerischen Bereich erbracht wird. Aufgrund der BFH-Rechtsprechung gehen diese Regelungen nunmehr ins Leere. Entsprechend wird Abschn. 13b.3 Abs. 12 UStAE gestrichen.
- Zur Frage des Vertrauensschutzes bei der Inanspruchnahme des leistenden Unternehmers bei Bauleistungen wird ein weiteres BMF-Schreiben ergehen.

Die Regelungen der beiden o. g. BMF-Schreiben werden nicht lange Bestand haben. Denn die BFH-Rechtsprechung ist der Finanzverwaltung ein Dorn im Auge, da durch die Einschränkung des Reverse Charge-Verfahrens Steuerausfälle in Milliardenhöhe befürchtet werden. Der Gesetzgeber hat daher im Rahmen des „Kroatienanpassungsgesetzes“ beschlossen, § 13b UStG mit Wirkung ab dem 01.10.2014 derart zu ändern, dass die „alte“ Verwaltungsregelung nunmehr im Gesetz verankert wird. Demnach soll die Steuerschuld für Bauleistungen und Gebäudereinigungsleistungen auf den Leistungsempfänger übergehen, sofern dieser nachhaltig entsprechende Leistungen erbringt. Davon soll gesetzlich auszugehen sein, wenn der Leistungsempfänger eine entsprechende Bescheinigung seines Finanzamts vorlegt. Eine gesetzliche Definition des Begriffs „nachhaltig“ ist nicht vorgesehen und ausweislich der Gesetzesbegründung nicht erforderlich. Die 10 %-Grenze wird aber voraussichtlich wieder in den UStAE aufgenommen werden. Darauf, ob der Leistungsempfänger eine an ihn erbrachte Bauleistung bzw. Gebäudereinigungsleistung seinerseits zur Erbringung einer derartigen Leistung verwendet, soll es ausdrücklich nicht ankommen.

Darüber hinaus wird die vom BFH verworfene Vereinfachungsregelung auch in § 13b UStG verankert. Danach ist der Leis-

Gesetz zur Anpassung des nationalen Steuerrechts an den Beitritt Kroatiens zur EU und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften

Vereinfachungsregelung nun auch in § 13b UStG

Änderungsmöglichkeit
von Steuerbescheiden vs.
Vertrauensschutz

tungsempfänger auch dann Steuerschuldner, wenn er und der leistende Unternehmer in Zweifelsfällen übereinstimmend vom Vorliegen der Voraussetzungen für die Anwendung des Reverse Charge-Verfahrens ausgegangen waren, obwohl die Kriterien tatsächlich nicht erfüllt waren.

Ferner wird in § 27 Abs. 9 UStG eine Vorschrift zur Änderung von Umsatzsteuerfestsetzungen aufgenommen, die unmittelbar nach Verkündung des Gesetzes in Kraft tritt: Sind Unternehmer und Leistungsempfänger davon ausgegangen, dass der Leistungsempfänger die Steuer nach § 13b UStG auf eine vor dem 15.02.2014 erbrachte steuerpflichtige Leistung schuldet, und stellt sich diese Annahme als unrichtig heraus, ist die gegen

den leistenden Unternehmer wirkende Steuerfestsetzung zu ändern, soweit der Leistungsempfänger die Erstattung der Steuer fordert, die er in der Annahme eingerichtet hatte, Steuerschuldner zu sein. Die Vertrauensschutzregelung des § 176 AO soll der Änderung nicht entgegenstehen. Auch wurde unter bestimmten Voraussetzungen eine Möglichkeit der Abtretung der Umsatzsteuerforderung gegenüber dem Leistungsempfänger durch den leistenden Unternehmer an das für ihn zuständige Finanzamt vorgesehen. Letzteres dürfte allerdings an abgabenrechtliche und auch tatsächliche Grenzen stoßen, auch wenn der Gesetzgeber dies in einer lex specialis zu § 46 AO geregelt hat. Die hierzu erwarteten Ausführungsbestimmungen sollten Klarheit schaffen.

Abtretung Umsatzsteuerforderung

Kontakt:
StB Bernhard Brock,
München,
bernhard.brock@wtS.de

2c | Vorsteuerabzug aus Leistungen zur Bewirtschaftung einer Betriebskantine |

Autorin: StBin Christiane Harwardt-Linde, Hamburg

BFH vom 29.01.2014
(AZ: XI R 4/12)

Der BFH hat in seinem Urteil der Auffassung der Finanzverwaltung widersprochen und die vorinstanzliche Entscheidung des FG Nürnberg dahingehend bestätigt, dass Zuschüsse für eine fremdbewirtschaftete Kantine unter bestimmten Voraussetzungen kein Entgelt von dritter Seite darstellen. Der Arbeitgeber hätte vielmehr direkt Leistungen in Form einer Kantinenbewirtschaftung bezogen. Der BFH versagt allerdings den Vorsteuerabzug, da die Leistungen im Zusammenhang mit einer unentgeltlichen Wertabgabe an die Arbeitnehmer stünden. Somit erkennt der BFH zwar einen Leistungsaustausch an, verneint aber das überwiegende betriebliche Interesse an der Kantinenbewirtschaftung. Die Bewirtschaftung der Kantine diene dem privaten Bedarf der Arbeitnehmer und sei nicht durch besondere Umstände der wirtschaftlichen Tätigkeit des Arbeitgebers bedingt. Der persönliche Vorteil des Arbeitnehmers aus der mit der Bewirtschaftung der Kantine einhergehenden verbilligten Abgabe der Speisen und Getränke erscheine gegenüber den Bedürfnissen des Arbeitgebers nicht als untergeordnet. Ein Vorsteuerabzug wegen überwiegend betrieblichen Interesses scheide nach dem Urteil des EuGH vom 11.12.2008 (Danfoss und AstraZeneca, Rs. C-371/07) aus.

Im Urteilsfall hatte ein Arbeitgeber mit einem externen Dienstleister einen Vertrag über die Bewirtschaftung der Betriebskantine abgeschlossen. Der Kantinenbetreiber gab die Speisen und Getränke im eigenen Namen und auf eigene Rechnung, aber zu verbilligten Preisen an die Arbeitnehmer ab. Der Arbeitgeber zahlte an den Kantinenbetreiber unabhängig von der Anzahl der Gäste einen Zuschuss. Aus der vom Kantinenbetreiber erstellten Rechnung machte der Arbeitgeber den Vorsteuerabzug geltend. Die Finanzverwaltung vertritt in derartigen Fällen die Auffassung, dass der gezahlte Zuschuss ein Entgelt von dritter Seite darstelle und somit kein Leistungsaustausch zwischen Kantinenbetreiber und Arbeitgeber vorliege. Ein Vorsteuerabzug aus der Rechnung des Kantinenbetreibers scheitere danach daran, dass der Arbeitgeber nicht als Leistungsempfänger angesehen wird. Vielmehr sei nur ein Leistungsaustausch zwischen Kantinenbetreiber und den Arbeitnehmern gegeben. Sofern der Kantinenbetreiber aber eine Rechnung mit gesondertem Umsatzsteuerausweis an den Arbeitgeber ausstellt, schulde der Kantinenbetreiber ferner die fakturierte Umsatzsteuer zusätzlich nach § 14c Abs. 2 UStG. Die Umsatzsteuer auf das Entgelt von dritter Seite würde somit doppelt vom

Urteilsfall

Auffassung der Finanzverwaltung

Kantinenbetreiber geschuldet. Dies wäre wohl nur zu vermeiden gewesen, wenn entweder bei gesondertem Umsatzsteuerausweis in der Rechnung in dem Abrechnungsdokument darauf hingewiesen worden wäre, dass kein Vorsteuerabzug möglich ist bzw. daraus ersichtlich geworden wäre, dass es sich um Entgelt von dritter Seite handelt oder die Umsatzsteuer nicht gesondert ausgewiesen wurde.

Fazit Zwar hat der BFH dieser Rechtsauffassung widersprochen und grundsätzlich den Leistungsaustausch zwischen dem Kantinenbetreiber und dem Arbeitgeber bejaht. Im Endergebnis bleibt es jedoch grundsätzlich bei der Rechtsfolge, dass der Vorsteuerabzug des Arbeitgebers zu versagen ist. Festzuhalten ist aber auch, dass aus einem offenen Steuerausweis des Kantinenbetreibers in der Abrechnung

über den Zuschuss kein Risiko eines unberechtigten Steuerausweises nach § 14c UStG resultiert, die Umsatzsteuer mithin insoweit nicht doppelt geschuldet wird.

Nicht geklärt ist gleichwohl die Rechtsfrage, ob ein überwiegend betriebliches Interesse dann vorliegt, wenn die Kantine an einem Standort betrieben wird, an dem es keine weiteren Verpflegungsmöglichkeiten gibt oder wenn die Mitarbeiter im durchgehenden Schichtdienst versorgt werden. Hier wäre sicherlich zu überlegen, ob ein Vorsteuerabzug gegeben sein könnte, da die Arbeitsleistung an den Arbeitgeber ohne Versorgung nicht erbracht werden kann. Ggf. müsste geprüft werden, ob im Einzelfall nicht ein überwiegend betriebliches Interesse an der Bewirtschaftung der Kantine durch den Arbeitgeber bejaht werden kann.

Kontakt:
RAin Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf,
karen.moehlenkamp@wts.de

2d | Margenbesteuerung auch bei Reiseleistungen an Unternehmer |

Autor: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

Margenbesteuerung bei Reiseleistungen

§ 25 UStG regelt die Besteuerung von Reiseleistungen. Klassischerweise fallen Reisepakete, die von Reisebüros angeboten werden, unter diese Regelung, wobei der leistende Unternehmer die einzelnen Reisevorleistungen (insbesondere An-/Abreise, Unterbringung, Verpflegung) von Dritten kauft. Die bei der Durchführung der Reise erbrachten Umsätze gelten als eine einheitliche Dienstleistung. Der Ort der Reiseleistung bestimmt sich nach § 3a Abs. 1 UStG und ist somit am Sitzort des leistenden Unternehmers belegen. Die Reiseleistung unterliegt der sog. Margenbesteuerung. Demnach bemisst sich die Umsatzsteuer nur aus dem Unterschiedsbetrag zwischen dem vom Reisenden zu zahlenden Kaufpreis und den Kosten für die in Anspruch genommenen Reisevorleistungen (Marge); ein Vorsteuerabzug aus den Reisevorleistungen scheidet aus.

Reisendenmaxime des § 25 UStG

Die bis hierhin geschilderten Grundsätze entsprechen grundsätzlich Art. 26 der 6. EG-Richtlinie (Richtlinie 77/388/EWG, jetzt Art. 306 - 310 MwStSystRL), welcher die Ermächtigungsgrundlage für die Sonderregelung der Besteuerung von Reiseleistungen darstellt. § 25 UStG

setzt aber ferner voraus, dass die Reiseleistung nicht für das Unternehmen des Leistungsempfängers bestimmt sein darf. Die Margenbesteuerung wurde daher in Deutschland stets nur auf Reiseleistungen mit Endverbrauchern angewendet (sog. Reisendenmaxime). Der EuGH hat aber mit Urteil vom 26.09.2013 entschieden, dass die Art. 306 - 310 MwStSystRL im Sinne der Kundenmaxime auszulegen seien. Die Sonderregelung für Reisebüros ist somit bei der Erbringung von Reiseleistungen „an alle Arten von Kunden“ anzuwenden. Es war folglich nur eine Frage der Zeit, bis sich die deutschen Gerichte mit diesem Thema beschäftigen mussten.

Kundenmaxime gem. EuGH vom 26.09.2013 (Rs. C-189/11)

Im Urteilsfall führte die Klägerin u. a. Schul- und Studienreisen durch. Streitbefangen waren Reiseleistungen (Club- und Schulfahrten) an öffentliche und private Einrichtungen wie Schulen, Universitäten und Vereine, welche teilweise als Unternehmer anzusehen waren. Der BFH hat entschieden, dass sich der Unternehmer nach der o. g. Rechtsprechung des EuGH unmittelbar auf Art. 26 der 6. EG-Richtlinie berufen könne. Diese Vorschrift stelle entgegen der inländischen Regelung des § 25 UStG über die Margenbesteuerung nicht

BFH vom 21.11.2013 (AZ: V R 11/11)

darauf ab, dass die Reiseleistung an einen Endverbraucher und nicht an einen Unternehmer erbracht worden ist. Der BFH sieht die Regelungen in § 25 UStG insoweit nun nicht mehr als EU-konform an.

Praxishinweis

Der leistende Unternehmer kann sich demzufolge unmittelbar auf die 6. EG-Richtlinie bzw. die MwStSystRL berufen, sofern diese Regelungen für ihn günstiger sind. In der Praxis wird aber oftmals der Leistungsempfänger, wenn er nicht bzw. nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt ist, auch ein Interesse daran haben, dass der leistende Unternehmer die Umsatzsteuer auf seine Reiseleistung nur nach der Marge berechnet, da der Gesamtpreis dadurch niedriger ausfallen dürfte, selbst wenn man die Nichtabzugsfähigkeit der Vorsteuer einkalkuliert. Um wettbewerbsfähig zu bleiben, könnten die Reiseunternehmen daher faktisch gezwungen sein, die Margenbesteuerung anzuwenden, auch wenn dies sicherlich einen erhöhten

administrativen Aufwand zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage bedeutet. Dies wird beispielsweise auch bei sog. Kettengeschäften zu prüfen sein, bei denen ein Reiseunternehmer Reiseleistungen an einen anderen Reiseunternehmer erbringt und Letzterer gem. § 25 UStG nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, da er die Reiseleistung an Endverbraucher verkauft. Ein solcher faktischer Zwang zur Margenbesteuerung kann sich aber auch in Bezug auf Unternehmer als Leistungsempfänger ergeben, die nicht aus der Reisebranche stammen. Dies gilt insbesondere für Leistungsempfänger, wie z. B. Banken und Versicherungen, die nicht zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, aber auch für alle Unternehmer, die Reiseleistungen bspw. als Incentive für private Zwecke der Arbeitnehmer einkaufen und daher keinen Vorsteuerabzug gelten machen können (vgl. BMF-Schreiben vom 02.01.2012). Das Urteil ist daher branchenübergreifend von großer Bedeutung.

Relevanz für z. B. Banken und Versicherungen...

... aber auch für alle anderen Branchen

Kontakt:
RAin Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf,
karen.moehlenkamp@wtS.de

2e | Bezugnahme auf andere Geschäftsunterlagen in der Rechnung für Zwecke des Vorsteuerabzugs | Autorin: StBin Melanie Katzbach, Düsseldorf

BFH vom 16.01.2014
(AZ: V R 28/13)

Der BFH entschied mit Urteil vom 16.01.2014, dass der Pflichtangabe gemäß § 14 Abs. 4 Satz 1 Nr. 5 UStG (Leistungsbeschreibung) Genüge getan ist, wenn zur Identifizierung einer abgerechneten Leistung andere Geschäftsunterlagen (z. B. Verträge) herangezogen werden können, sofern die Rechnung selbst darauf verweist und diese eindeutig bezeichnet.

hinreichend anzusehen und daher den Vorsteuerabzug aus diesen Rechnungen zu versagen.

Abweichend hiervon entschied der BFH jedoch, dass die Geschäftsunterlagen, auf die in der Rechnung Bezug genommen wird, dieser nicht beigelegt, sondern lediglich sowohl beim Rechnungsaussteller als auch beim Rechnungsempfänger vorliegen müssen. Mit Verweis auf § 31 Abs. 3 Satz 2 UStDV wird laut BFH keine physische Verbindung mit der Rechnung als Urkunde vorausgesetzt.

Verweis auf § 31 Abs. 3 Satz 2 UStDV

Urteilsfall

Die Klägerin (Immobilienmakler) hatte in den fraglichen Rechnungen, welche am 28. und 30.12. ausgestellt wurden, folgende Leistungsbeschreibungen ausgewiesen: „gemäß unserer Vereinbarung zum Projekt der X-AG ... berechnen wir Ihnen die von uns erbrachten Leistungen wie folgt“ und „gemäß unseren Vereinbarungen zum Projekt L. F. der X-AG erlauben wir uns unsere erbrachten Leistungen wie folgt in Rechnung zu stellen“. Die Vereinbarung, auf die in den Rechnungen Bezug genommen wurde, war der Rechnung jeweils nicht beigelegt. Insbesondere den letzten Punkt nahmen sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht zum Anlass, die Leistungsbeschreibung als nicht

Des Weiteren wies der BFH aufgrund der Ausstellungsdaten der Rechnungen explizit darauf hin, dass ein Vorsteuerabzug im Jahr der Rechnungsausstellung nur dann in Betracht kommt, wenn die Rechnung dem Leistungsempfänger auch noch in diesem Jahr zugegangen ist. Ansonsten ist ein Vorsteuerabzug erst im Folgejahr zulässig.

Zeitpunkt Vorsteuerabzug

Insbesondere bei sehr komplexen und umfangreichen Leistungen kann nunmehr

Praxishinweis

darauf verzichtet werden, diese im Detail in den Rechnungen aufzuführen, sofern auf die zugrundeliegende Vereinbarung verwiesen wird und diese beiden Parteien vorliegt. Es ist jedoch unbedingt darauf zu

achten, dass die Leistungen eindeutig in der Vereinbarung, auf die verwiesen wird, genannt werden, so dass eine hinreichende Identifizierung der Leistungen möglich ist.

Kontakt:
RAin Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf,
karen.moehlenkamp@wts.de

2f | Umsatzsteuerliche Organschaft im Fall der Konzerninsolvenz |

Autorin: RAin Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf

BFH vom 19.03.2014
(AZ: V B 14/14)

Urteilsfall

Der BFH hat in einem Verfahren über die Aussetzung der Vollziehung beschlossen, dass er es als ernstlich zweifelhaft ansieht, dass die Zusammenfassung mehrerer Personen im Rahmen einer umsatzsteuerlichen Organschaft nach der Eröffnung des Insolvenzverfahrens fortbesteht. Dies solle gleichermaßen für die Insolvenzeröffnung beim Organträger wie auch bei der Organgesellschaft gelten.

Im vorliegenden Fall war die Muttergesellschaft alleinige Gesellschafterin der Tochtergesellschaften. Die Geschäftsführung erfolgte in allen Gesellschaften durch einen personenidentischen Geschäftsführer, der zudem alleinvertretungsberechtigt war. Bis zur Eröffnung des Insolvenzverfahrens lagen die Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft zweifelsfrei vor. Für den gesamten Konzern, der dem umsatzsteuerlichen Organkreis zugehörte, wurden mit Beschluss vom 01.05.2012 die Insolvenzverfahren eröffnet. Für die Insolvenzverfahren der Mutter- und Tochtergesellschaften wurde Eigenverwaltung im Sinne von § 270 Abs. 1 InsO angeordnet und ein Sachwalter für alle eingesetzt. In den Eröffnungsbeschlüssen des Amtsgerichts wurde zudem angeordnet, dass die Verwaltungs- und Verfügungsbefugnis gemäß § 270 Abs. 1 Satz 1 InsO bei der jeweiligen Schuldnerin, d. h. den jeweiligen Konzerngesellschaften verbleibe und auch nur an diese schuldbefreiende Leistungen erfolgen können. Die Konzerngesellschaften konnten damit im Rahmen der insolvenzrechtlichen Grundsätze unter der Aufsicht des Sachwalters wie bisher agieren. Ob der Eigenverwaltung ein gemeinsames Sanierungskonzept zugrunde lag, geht aus dem Sachverhalt nicht hervor. Das Insolvenzgericht hatte aber das Insolvenzverfahren nach Bestätigung des Insolvenzplans am 07.02.2013 wieder aufgehoben.

Entgegen der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung geht der BFH im vorliegenden Fall davon aus, dass die umsatzsteuerliche Organschaft mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens beendet sei. Nicht nur die Entscheidung überrascht, sondern auch die Begründung. Diese setzt nicht ausschließlich an den Eingliederungsvoraussetzungen an, sie geht vielmehr auf die steuerlichen Außen- und Innenbeziehungen der Gesellschaften ein: Neben anderen Argumenten vertritt der BFH die Auffassung, das Finanzamt habe im Fall der Insolvenz des Organträgers – bei Annahme des Fortbestands der umsatzsteuerlichen Organschaft – nur einen Masseanspruch wegen dessen eigener Umsatztätigkeit. Masseansprüche sind Ansprüche, die vorrangig und in vollem Umfang von der Schuldnerin zu begleichen sind. Die Umsatzsteuerschuld aus Tätigkeiten der Organgesellschaften sei nach dem insolvenzrechtlichen Einzelverfahrensgrundsatz aber keine Masseverbindlichkeit des Organträgers, auch wenn die Organschaft bestehe. Das Finanzamt könne dem entsprechend nur einen Steuerbescheid auf die anteilige Steuerschuld des Organträgers erlassen und die Organgesellschaften lediglich nach § 73 AO in Anspruch nehmen. Das – so der BFH – widerspreche dem Grundsatz der Unternehmenseinheit im Sinne der umsatzsteuerlichen Organschaft.

Die insolvenzrechtliche Beurteilung des BFH ist zweifelhaft. Es ist keineswegs sicher, dass bei einem Fortbestand der umsatzsteuerlichen Organschaft nur die Umsatzsteuer aus der Tätigkeit des Organträgers Masseverbindlichkeit ist. Insoweit überzeugt der Beschluss des BFH dann auch nicht. In der Konsequenz kann der Beschluss des BFH zudem sanierungsfeindlich wirken. Sollte die umsatzsteuerliche Organschaft wegfallen, würden

Urteilsbegründung

Keine Organschaft im Fall der Insolvenz

Praxishinweis

Innenumsätze steuerbar. Berechtigen diese nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug, treten zusätzliche Kostenbelastungen ein.

BMF vom 05.05.2014

Das BMF hat in seinem jüngsten BMF-Schreiben vom 05.05.2014 die Rechtsprechung des BFH nicht übernommen. In

jedem Fall sollte die abschließende Entscheidung des BFH abgewartet werden, da der Beschluss noch unreif erscheint. Die Frage der Umsatzsteuerschuld als Masseverbindlichkeit ist noch stärker begründungsbedürftig. Bis dahin empfehlen wir den Unternehmen, sich auf den bisherigen Rechtsstand zu berufen.

Kontakt:
RAin Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf,
karen.moehlenkamp@wtS.de

2g | Umsatzschlüssel als geeigneter Maßstab zur Aufteilung von Vorsteuerbeträgen hinsichtlich gemischt genutzter Gebäude | Autor: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a.M.

BFH vom 07.05.2014
(AZ: VR 1/10)

Urteilsfall

Im Urteilsfall streitgegenständlich war folgender Sachverhalt. Die Steuerpflichtige hat ein im Jahr 2004 fertiggestelltes Wohn- und Geschäftshaus errichtet. Das Erdgeschoss wurde umsatzsteuerpflichtig an einen gewerblich tätigen Kiosk- und Imbissbetreiber vermietet, während das Obergeschoss umsatzsteuerfrei zu privaten Wohnzwecken vermietet wurde. Hinsichtlich der erforderlich gewordenen Aufteilung der Vorsteuerbeträge aus der Errichtung des Gebäudes hatte die Steuerpflichtige im Ergebnis einen Umsatzschlüssel anwenden wollen. Der Vorsteuersteuerabzug sollte demnach in dem Verhältnis gewährt werden, in dem die mit dem Gebäude erzielten steuerpflichtigen Umsätze zu den mit dem Gebäude erzielten Gesamtumsätzen stehen.

schlüssel zu geben. Allerdings müsse im Rahmen einer unionsrechtskonformen Interpretation berücksichtigt werden, dass „die Vorsteuerbeträge nicht nach dem Verhältnis der Flächen aufteilbar [sind], wenn die Ausstattung der Räumlichkeiten, die verschiedenen Zwecken dienen (z. B. wegen der Höhe der Räume, der Dicke der Wände und Decken oder im Bezug auf die Innenausstattung), erhebliche Unterschiede aufweist“. In diesen Fällen sei daher ein objektbezogener Umsatzschlüssel anzuwenden. Damit hat der BFH seine Rechtsprechung zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken (vgl. auch WTS Journal 01/2014, Beitrag 2a) weiter präzisiert.

Gesetzliche Regelung des § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG zur Vorsteueraufteilung

Das Finanzamt vertrat jedoch die Auffassung, dass statt eines Umsatzschlüssels zwingend ein Flächenschlüssel angewendet werden müsse. Der Vorsteuerabzug sei also nach dem Verhältnis der umsatzsteuerpflichtig vermieteten Fläche zu der Gesamtfläche des Gebäudes zu ermitteln. Hierbei stützte sich das Finanzamt auf die zum 01.01.2004 eingeführte Regelung des § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG, wonach ein Umsatzschlüssel nur dann Anwendung finden könne, wenn keine andere wirtschaftliche Zurechnung möglich sei.

Ergänzend hierzu hat der BFH bezüglich eines vergleichbaren Sachverhalts dem EuGH u. a. die Frage zur Vorabentscheidung vorgelegt, ob die aktuelle Praxis, den Vorsteuerabzug des Gesamtgebäudes nach Maßgabe eines Vorsteuerschlüssels vorzunehmen, der unionsrechtlichen Vorgabe entspricht. Denkbar wäre insofern nämlich auch, zunächst eine direkte Zuordnung der Vorsteuerbeträge zu den nachfolgenden Ausgangsumsätzen vorzunehmen und nur bezüglich gemischt genutzter Flächen, wie etwa dem Treppenhaus, einen Vorsteuerschlüssel anzuwenden.

Ergänzende
EuGH-Vorlage,
BFH vom 05.06.2014
(AZ: XI R 31/09)

Urteilsbegründung

Der BFH vertritt in seiner Entscheidung dagegen die Position, dass der deutsche Gesetzgeber mit dieser Regelung den Ermächtigungsrahmen des Unionsrechts überschritten habe. Folglich sei zwar dem Grunde nach – der deutschen gesetzlichen Regelung entsprechend – dem Flächenschlüssel der Vorrang vor dem Umsatz-

Vor dem Hintergrund, dass die gewerblichen Mieten die Mieten für privaten Wohnraum pro Quadratmeter regelmäßig deutlich übersteigen, wird – auch für die Vergangenheit – ein signifikant erhöhter Vorsteuerabzug des Immobilieneigentümers möglich, wenn erhebliche Unterschiede in der Ausstattung der verschiedenen Zwecken dienenden Räume bestehen.

Fazit

Kontakt:
StB Jürgen Scholz,
Düsseldorf/
Frankfurt a.M.,
juergen.scholz@wtS.de

2h | Anforderungen an CMR-Frachtbriefe als Belegnachweis von innergemeinschaftlichen Lieferungen | Autor: RA Anton A. Appel, München

Anhängige Revisionen
(AZ: V R 45/13 und
V R 44/13)

Dem BFH liegen zwei Revisionsverfahren zur Entscheidung vor, in denen die Rechtsfrage zu erörtern ist, ob bzw. unter welchen Voraussetzungen fehlerhafte Belegnachweise für innergemeinschaftliche Lieferungen zur Versagung der Steuerfreiheit führen.

Sachverhalt

Die Klägerinnen und Revisionsführerinnen beider Verfahren haben im Zuge ihrer unternehmerischen Tätigkeit Fahrzeuge aus Deutschland in andere EU-Mitgliedstaaten geliefert. Streitgegenständlich ist das Vorliegen von steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferungen von Fahrzeugen nach Italien und Spanien. Zum Nachweis für das Vorliegen von innergemeinschaftlichen Lieferungen wurden jeweils CMR-Frachtbriefe vorgelegt, die jedoch, entgegen den Anforderungen von § 17a UStDV, nicht erkennen ließen, wer die Transporte in Auftrag gegeben hat und wer die Empfänger der Lieferungen waren. Die Klägerinnen vertreten die Auffassung, dass die fehlenden bzw. falschen Angaben auf den CMR-Frachtbriefen unschädlich seien, da die Voraussetzungen steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferungen vorlägen.

stehe, dass die Voraussetzung der Steuerfreiheit erfüllt ist. Insofern sei jedoch entscheidend, dass zweifelsfrei feststehe, wer der tatsächliche Abnehmer der Lieferung ist, da sonst das Ziel der Verlagerung der Steuereinnahmen auf den Bestimmungsmitgliedstaat nicht gewährleistet werden könne. Da die zweifelsfreie Angabe des Abnehmers in den streitgegenständlichen Fällen nicht erfolgt ist, seien die Voraussetzungen für das Vorliegen steuerfreier innergemeinschaftlicher Lieferungen nicht gegeben.

Das FG Nürnberg führt weiter aus, dass sich die Klägerinnen nicht auf den Vertrauensschutz gem. § 6a Abs. 4 UStG berufen könnten. Der Vertrauensschutz greife nur, wenn der Unternehmer die Nachweispflichten ihrer Art nach erfüllt hat und bei Vorliegen der formell vollständigen Nachweise auf deren Richtigkeit vertraut hat. In den vorliegenden Fällen seien die Nachweise bereits formell unvollständig gewesen, so dass die Klägerinnen nicht auf deren Richtigkeit vertrauen durften.

Kein Vertrauensschutz
gem. § 6a Abs. 4 UStG

FG Nürnberg vom
16.07.2013
(AZ: 2 K 1943/10 und
2 K 854/11)

Die mit den Revisionen angegriffenen Entscheidungen des FG Nürnberg führen aus, dass zwar grundsätzlich das Fehlen bestimmter Nachweisanforderungen nicht zur Versagung der Steuerfreiheit führen dürfe, wenn objektiv und zweifelsfrei fest

Die Frage, unter welchen Voraussetzungen die Finanzverwaltung die Steuerfreiheit einer innergemeinschaftlichen Lieferung mit dem Verweis auf fehlerhafte Belegnachweise versagen darf, hat weitreichende praktische Relevanz. Die Entscheidung des BFH bleibt daher mit Spannung abzuwarten.

Fazit

Kontakt:
WP/StB Joachim
Strehle, München,
joachim.strehle@wts.de

3a | Aktualisierte Fassung der gleich lautenden Ländererlasse zur Anwendung des § 1 Abs. 2a GrEStG | Autor: RA/StB Dr. Andreas Bock, München

Gleich lautende
Ländererlasse vom
18.02.2014

Mit gleich lautenden Ländererlassen hat die Finanzverwaltung ihre Anwendungsvorgaben zu § 1 Abs. 2a GrEStG aktualisiert. Neben einigen klarstellenden Änderungen im Wortlaut wurden im Wesentlichen die Urteile des BFH vom 24.04.2013 (AZ: II R 17/10; vgl. WTS Journal 03/2013) und vom 18.04.2012 (AZ: II R 51/11; vgl. WTS Journal 03/2012) eingearbeitet. Die neue Fassung der Erlasse ist auf alle offenen Fälle anzuwenden.

Zur Steuerbarkeit des mittelbaren Gesellschaftswechsels im Rahmen des § 1 Abs. 2a GrEStG bleibt die Finanzverwaltung bei ihrer bisherigen Haltung: Während gestufte Personengesellschaftsstrukturen weiterhin als transparent betrachtet werden und deshalb zur Bestimmung der 95 %-Quote die Anteilsquoten miteinander zu multiplizieren sind, lehnt die Finanzverwaltung eine entsprechende Übernahme dieser Berechnungsmethode für Kapitalgesellschaften ab. Dies entspricht den

Mittelbare Anteils-
eignerwechsel

gleich lautenden Nichtanwendungserlassen der Länder vom 09.10.2013 (vgl. WTS Journal 01/2014) zum eingangs genannten Urteil des BFH vom 24.04.2013. Erst bei Übergang von mindestens 95 % der Anteile an einer Kapitalgesellschaft auf andere Anteilseigner ist die Beteiligung der Kapitalgesellschaft – dann aber zu 100 % – bei der Berechnung des Vohundertsatzes im Rahmen von § 1 Abs. 2a GrEStG zu berücksichtigen.

Entsprechend werden in der aktualisierten Erlassfassung auch die Grundsätze zur Ermittlung des Vohundertsatzes im Rahmen von gemischten Gesellschafterstrukturen (Personen- und Kapitalgesellschaften als Gesellschafter der grundstückshaltenden Personengesellschaft) behandelt.

Altgesellschaftereigenschaft

Zum Erhalt der Altgesellschaftereigenschaft bei Beteiligungskettenverkürzungen im Zusammenhang mit Kapitalgesellschaften wurde nun präzisiert, dass dies nur dann gilt, wenn sich die Kette der an der Kapitalgesellschaft beteiligten Kapitalgesellschaften verkürzt. Dies war früher unschärfer formuliert und führte zu

Überlegungen, ob eine für die Altgesellschaftereigenschaft unschädliche Kettenverkürzung auch dann vorliegt, wenn eine an der grundstückshaltenden Personengesellschaft unmittelbar beteiligte Kapitalgesellschaft beispielsweise auf ihre Gesellschafterin up-stream verschmolzen wird.

Als Neugesellschafter wird vom Erlass nun ausdrücklich auch der Treugeber genannt, der bislang vom Treuhänder treuhänderisch gehaltene Anteile erstmals übertragen bekommt (ohne dass insoweit jedoch eine Steuerbefreiung analog § 3 Nr. 8 GrEStG wie bei der Rückübertragung von Anteilen gewährt wurde).

Zu § 16 GrEStG wurde die neuere Rechtsprechung des BFH zur Rückabwicklung von Gesellschafterwechseln eingearbeitet, wonach es für die Anwendbarkeit des § 16 Abs. 2 GrEStG im Rahmen des § 1 Abs. 2a GrEStG als ausreichend angesehen wird, wenn von einer Rückabwicklung (nur) so viele Gesellschaftsanteile betroffen sind, dass im Ergebnis ein Übergang von mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen nicht mehr gegeben ist.

BFH vom 11.06.2013
(AZ: II R 52/12)

Kontakt:
StB Bernhard Brock,
München,
bernhard.brock@wts.de

3b | Erbengemeinschaft als selbständiger Rechtsträger im Sinne des Grunderwerbsteuerrechts | Autor: RA/StB Dr. Andreas Bock, München

BFH vom 12.02.2014
(AZ: II R 46/12)

Eine Erbengemeinschaft kann nach dem Urteil des BFH vom 12.02.2014 selbständiger Rechtsträger im Sinne des Grunderwerbsteuerrechts sein. Dies gilt gleichermaßen für den Grundstücksan- und -verkauf wie für die hier maßgebliche Verwirklichung des Ersatztatbestands der Anteilsvereinigung (§ 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG). Die grunderwerbsteuerliche Selbständigkeit der Erbengemeinschaft nach außen folge aus deren bürgerlich-rechtlicher Selbständigkeit als Zurechnungssubjekt des gesamthänderisch gebundenen Sondervermögens.

Im Streitfall hatte eine Erbengemeinschaft im Zuge mehrerer gesellschaftsrechtlicher Vorgänge zunächst mehr als 95 % und schließlich 100 % der Anteile an einer grundstücksbesitzenden Gesellschaft erworben. Bereits mit Überschreiten des

95 % Quantums wurde der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG verwirklicht. Im Erwerb der restlichen Anteile sah der BFH in Anlehnung an seine bisherige Rechtsprechung zur unmittelbaren Vereinigung von Anteilen in der Hand des zuvor teils unmittelbar, teils mittelbar beteiligten Anteilseigners demgegenüber keinen weiteren Anknüpfungspunkt für eine Besteuerung.

Im konkreten Fall führte die Revision dennoch zur Aufhebung des vorinstanzlichen Urteils sowie der angefochtenen Steuerbescheide. Letztere waren nach Auffassung des BFH inhaltlich nicht hinreichend bestimmt und damit rechtswidrig. Maßgeblich hierfür war aber nicht allein der Umstand, dass der die Besteuerung auslösende Rechtsvorgang an einem anderen als dem in den Bescheiden jeweils

BFH vom 20.10.1993
(AZ: II R 116/90)

Keine Heilung durch nachträgliches Austausch des besteuerten Sachverhalts

angegebenen Tag zustande gekommen ist. Entscheidend war, dass der von der Behörde in den Steuerbescheiden jeweils – unter Angabe der notariellen Urkundennummer – zugrunde gelegte Sachverhalt die Steuerbarkeit nach § 1 Abs. 3 GrEStG

nicht auszulösen vermochte. Eine Heilung durch spätere (etwa im Einspruchsverfahren) Aufnahme des die Besteuerung nach § 1 Abs. 3 GrEStG tatsächlich auslösenden Sachverhalts sei unstatthaft und der Behörde verwehrt.

Kontakt:
StB Bernhard Brock,
München,
bernhard.brock@wts.de

4 | (Nichts) Neues zur Nachsteuer bei „Notverkäufen“ von begünstigtem Betriebsvermögen innerhalb der Behaltensfrist | Autor: RA/FAStR Michael Althof, München

Hintergrund Wer erbschaft- bzw. schenkungsteuerlich begünstigtes unternehmerisches Vermögen erwirbt und innerhalb der Behaltensfrist veräußert, muss seit je her – und zwar unabhängig vom Motiv der Veräußerung – eine Nachsteuer entrichten; dies gilt im gegenwärtigen Recht genauso wie in dem vor dem 01.01.2009 anwendbaren „alten“ Erbschaftsteuerrecht.

Urteilsfall Im Urteilsfall hatte eine Ehefrau, die zwei KG-Beteiligungen von ihrem Ehemann geerbt hatte, innerhalb der Behaltensfrist jeweils Teilkommanditanteile zur Erfüllung von Pflichtteilsansprüchen an ihre Kinder abgetreten. Das Finanzamt hat hierin eine schädliche Verfügung gesehen und die Nachsteuer entsprechend festgesetzt. Bei deren Ermittlung hat das Finanzamt die bereits vor dem Erbfall bestehende Höhe der Beteiligung der Ehefrau an den KGs nur anteilig im Verhältnis zur durch den Erbfall erworbenen Beteiligung in Abzug gebracht und Verbindlichkeiten und Rückstellungen bei der Wertermittlung nicht zum Abzug zugelassen, weil diese nicht in der für Ertragsteuerzwecke eingereichten Steuerbilanz ausgewiesen waren.

BFH vom 26.02.2014
(AZ: II R 36/12)

Der BFH hat in der noch zum „alten“ Recht ergangenen Entscheidung zunächst bestätigt, dass die Veräußerung von erworbenem begünstigten Vermögen innerhalb der Behaltensfrist unabhängig vom Motiv Nachsteuer auslöst, d. h. auch eine Abtretung zur Erfüllung von Pflichtteils-

ansprüchen ist eine insoweit schädliche Verfügung. Eine bereits vor dem Erwerb bestehende Beteiligung sei aber bei der Ermittlung der schädlichen Verfügung im Zweifel nicht nur anteilig, sondern vollumfänglich zugunsten des Steuerpflichtigen zu berücksichtigen. Zudem komme es für den Abzug von Verbindlichkeiten und Rückstellungen auf die richtigerweise anzusetzenden Positionen an und nicht – wie das Finanzamt meinte – auf die tatsächlich in der Steuerbilanz ausgewiesenen.

Innerhalb der Behaltensfrist erzwungene Veräußerungen schützen – ebenso wie eine Insolvenz – nicht vor einer Nachsteuer. Diese sollten daher – wenn irgendwie möglich – vermieden und Alternativgestaltungen gewählt werden. Die Aussagen können für das aktuelle Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht uneingeschränkt übernommen werden. Im Unterschied zum alten Recht kennt das neue Recht keinen Fallbeileffekt, so dass allein schon das Hinauszögern der Veräußerung innerhalb der Behaltensfrist Steuern sparen kann. Erfreulich ist, dass der BFH – wie zum aktuellen Recht neuerdings auch die Finanzverwaltung – bei der Ermittlung der schädlichen Verfügung im Rahmen von Teilanteilsveräußerungen zugunsten des Steuerpflichtigen unterstellt, dass dieser zunächst die ihm bereits gehörenden und damit nicht nachsteuergefährdeten Anteile veräußern würde und diese daher vollständig in Abzug zu bringen sind.

Anmerkung

Grundsatz aus R E 13a.6
Abs. 1 Satz 4 ErbStR 2011
gilt auch schon für Erwerbe vor dem 02.11.2011

Kontakt:
RA Dr. Tom Offerhaus,
München,
tom.offerhaus@wts.de

5a | Kein Befreiungsanspruch sog. Syndikusanwälte von der gesetzlichen Rentenversicherungspflicht | Autor: RA Sascha Reinert, LL.M., München

BSG vom 03.04.2014
(AZ: B 5 RE 3, 9 und
13/14 R – bislang noch
nicht veröffentlicht)

Nach drei weithin beachteten Revisionsentscheidungen des Bundessozialgerichts (BSG) vom 03.04.2014 steht abhängig beschäftigten Rechtsanwälten („Syndikusanwälten“) grundsätzlich kein Recht auf eine Befreiung von der Versicherungspflicht in der gesetzlichen Rentenversicherung zu. Nach der Auffassung der obersten Sozialrichter schließen sich weisungsgebundene Dienst- oder Anstellungsverhältnisse einerseits und das anwaltliche Berufsbild andererseits zwingend aus. Angestellte Juristen sind mithin nur bezogen auf unabhängige anwaltliche Tätigkeiten, nicht jedoch im Rahmen der Tätigkeit für ihre Arbeitgeber als Rechtsanwälte zu qualifizieren.

„Vier-Kriterien-Theorie“
verworfen

Vor diesem Hintergrund erkennt das BSG eine Befreiungsmöglichkeit gemäß § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB VI einzig für freie und unabhängige Anwälte außerhalb von Dienstverhältnissen sowie gegebenenfalls im Falle von Beschäftigungen bei anderen Rechtsanwälten an. Der über lange Jahre von der gesetzlichen Rentenversicherung und Teilen der Sozialgerichtsbarkeit angewandten „Vier-Kriterien-Theorie“ (Einordnung nach den Merkmalen Rechtsberatung, -entscheidung, -gestaltung und -vermittlung) wurde durch die Entscheidungen vom 03.04.2014 der Boden entzogen.

Vertrauensschutz

Mit Blick auf die bisherige Verwaltungspraxis bejaht das BSG Vertrauensschutz für bereits erteilte Befreiungsbescheide, allerdings nur bezogen auf die diesen jeweils zugrunde liegende konkrete Beschäftigung. Dass sich die Wirkung erteilter Befreiungen auf die „jeweilige“ Beschäftigung beschränkt, mithin jeder Arbeitgeber- bzw. Tätigkeitswechsel einen neuen Befreiungsantrag erforderlich macht, stellte das BSG bereits in früheren Entscheidungen fest.

BSG vom 31.10.2012
(AZ: B 12 R 3/11 und
B 12 R 5/10)

Mit seinen vorgenannten aktuellen Entscheidungen hat das BSG zahlreiche neue Zweifelsfragen aufgeworfen, welche derzeit noch nicht beantwortet werden können. Auch sind etwaige Verfassungsbeschwerden und Reaktionen des Gesetzgebers abzuwarten, bevor der sozialrechtliche Status von Unternehmensanwälten zuverlässig beurteilt werden kann. Schon heute ergeben sich jedoch aus Unternehmenssicht handfeste Risiken, denen zeitnah begegnet werden sollte. So sollte insbesondere geprüft werden, ob für angestellte Anwälte, welche aus ihrem Arbeitsentgelt Beiträge in eine berufsständische Versorgungseinrichtung leisten, ein gültiger Befreiungsbescheid der DRV Bund vorliegt. Ist dies nicht der Fall, drohen Nachzahlungspflichten (Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge), welche die Unternehmen weitgehend alleine treffen. Es ist damit zu rechnen, dass dieser Komplex zunehmend in den Fokus künftiger Betriebsprüfungen der Rentenversicherungsträger rückt.

Aus steuerlicher Sicht ist zudem zu bemerken, dass gemäß § 3 Nr. 62 EStG Arbeitgeber-Zuschüsse zur Rentenversicherung nur lohnsteuerfrei bleiben, soweit sie aufgrund einer gesetzlichen Verpflichtung geleistet werden. Für berufsständisch Versicherte ergibt sich diese Verpflichtung grundsätzlich aus § 172a und § 6 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 SGB VI. Entrichtet der Arbeitgeber allerdings Beiträge an die berufsständische Versorgungseinrichtung, obwohl er zur Leistung an die gesetzliche Rentenversicherung verpflichtet wäre, zählen die Beiträge des Arbeitgebers zum steuerpflichtigen Arbeitslohn. Auch aus diesem Blickwinkel ist Unternehmen daher anzuraten, den Befreiungsstatus ihrer angestellten Anwälte rechtzeitig zu prüfen.

Sozialversicherungs-
rechtliche Zweifelsfragen
und Risiken

Steuerrechtliche Risiken

Kontakt:
StBin Susanne Weber,
München,
susanne.weber@wtS.de

5b | Regelungsgehalt einer Lohnsteuer-Anrufungsauskunft |*Autorin: StBin Susanne Weber, München*Anrufungsauskunft
im Lohnsteuerabzugs-
verfahren

Nach § 42e EStG hat das Betriebsstättenfinanzamt auf Anfrage des Arbeitgebers oder des Mitarbeiters darüber Auskunft zu geben, ob und inwieweit im einzelnen Fall die Vorschriften über die Lohnsteuer anzuwenden sind. Die (gebührenfreie) Anrufungsauskunft ist ein Verwaltungsakt, den der Antragsteller im Rechtsbehelfsverfahren überprüfen lassen kann.

Durch die Anrufungsauskunft kann der Arbeitgeber sein Lohnsteuerhaftungsrisiko vermindern, denn das Finanzamt kann ihn nicht für zu niedrig einbehaltene Lohnsteuer in Haftung nehmen, wenn er entsprechend einer ihm erteilten Auskunft verfahren ist. Daher können Anrufungsauskünfte auch nur für die Zukunft aufgehoben oder geändert werden. Wenn sich die Rechtsvorschrift, auf denen die Entscheidung beruht, ändert, tritt die Anrufungsauskunft automatisch außer Kraft.

BFH vom 27.02.2014
(AZ: VI R 23/13)

Der BFH hat entschieden, dass eine Anrufungsauskunft inhaltlich richtig sein muss.

Deren Überprüfung im Rahmen eines (ggf. auch gerichtlichen) Rechtsbehelfsverfahrens beschränkt sich aber darauf, ob das Finanzamt den geschilderten Sachverhalt vollständig erfasst und in sich schlüssig und nicht offensichtlich rechtsfehlerhaft gewürdigt hat.

Der Arbeitgeber ist nach Auffassung des BFH nicht verpflichtet, die Lohnsteuer entsprechend der ihm erteilten Auskunft zu berechnen und abzuführen. Ist er inhaltlich mit einer ihm erteilten Anrufungsauskunft nicht einverstanden, kann er als Alternative zum Einspruch gegen die Lohnsteueranmeldung den Lohnsteuerabzug abweichend von der Auskunft vornehmen und seine Rechtsauffassung mit einem Rechtsbehelf gegen einen evtl. Haftungsbescheid des Finanzamts durchsetzen.

Zur Rechtsfortbildung ist ein Einspruch gegen eine Anrufungsauskunft daher nicht geeignet.

Keine Verpflichtung, den Lohnsteuerabzug entsprechend einer Anrufungsauskunft durchzuführen

Kontakt:
StBin Susanne Weber,
München,
susanne.weber@wts.de

5c | Steuerliche Besonderheiten bei der privaten Nutzung von Elektroautos |*Autorin: StBin Susanne Weber, München*Pauschaler Nachteilsaus-
gleich für höheren Listen-
preis bei Elektroautos

Seit dem 01.01.2013 darf bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung von Elektrofahrzeugen und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen der nach der 1%-Methode oder der Fahrtenbuchmethode ermittelte Wert um einen pauschalen Betrag gemindert werden. Dadurch soll der höhere Listen- bzw. Kaufpreis im Vergleich zu Fahrzeugen mit Verbrennungsmotor ausgeglichen werden. Der Abschlag richtet sich nach der Batteriekapazität und dem Jahr der Anschaffung/Erstzulassung des Fahrzeugs und ist der Höhe nach begrenzt.

BMF vom 05.06.2014

Die Finanzverwaltung hat nun Details zu dieser Regelung veröffentlicht, die sowohl für die Ermittlung von Entnahmen und nicht abziehbaren Betriebsausgaben bei Gewinneinkünften als auch für Überschusseinkünfte gilt.

Zulassungsbescheinigung
maßgebend

Ob der Abschlag für das genutzte Fahrzeug in Frage kommt, lässt sich aus der Codie-

rung im Feld 10 der Zulassungsbescheinigung ersehen. Auch der kWh-Wert der Batteriekapazität kann der Zulassungsbescheinigung entnommen werden (Feld 22).

Bei Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der 1%-Regelung ist die Abrundung des inländischen Bruttolistenpreises auf volle 100 Euro nach R 8.1 Abs. 9 Nr. 1 Satz 6 LStR erst nach Abzug des Abschlags vorzunehmen. Wird der geldwerte Vorteil nach der Fahrtenbuchmethode ermittelt, ist der Abschlag bei der Ermittlung der Gesamtkosten von der Bemessungsgrundlage für die AfA vorzunehmen.

Für die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage kann aus Vereinfachungsgründen von den lohnsteuerrechtlichen Werten ausgegangen werden, allerdings darf der pauschale Abschlag für den Nachteilsausgleich bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage nicht vorgenommen werden (vgl. Abschn. 15.23 Abs. 11 UStAE).

Kein Abschlag bei der Ermittlung der Umsatzsteuer

Batteriesystem wird separat gezahlt

Wenn die Kosten des Batteriesystems nicht im Listenpreis enthalten sind, sondern dieses separat angeschafft wurde bzw. hierfür ein zusätzliches Entgelt zu entrichten ist, darf für die Ermittlung der lohnsteuerlichen Bemessungsgrundlage der Abschlag ebenfalls nicht vorgenommen werden. Die für die Überlassung der Batterie zusätzlich zu entrichtenden Beträge sind als Betriebsausgabe abziehbar und führen für den Mitarbeiter nicht zu einem geldwerten Vorteil. Ist das gleiche Fahrzeug am Markt jeweils mit oder ohne Batteriesystem erhältlich, kann der geldwerte

Vorteil entweder vom Bruttolistenpreis des Fahrzeugs ohne Batteriesystem und ohne Abschlag oder vom Bruttolistenpreis des Kraftfahrzeugs mit Batteriesystem unter Anwendung des entsprechenden Abschlags ermittelt werden.

Zur umsatzsteuerlichen Behandlung dieser Fälle hat sich die Finanzverwaltung nicht geäußert. Es bleibt daher unklar, ob diese separat gezahlten Beträge für die Batterie die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage erhöhen oder ob diese nicht berücksichtigt werden müssen.

Umsatzsteuerliche Behandlung nicht für alle Fälle eindeutig

Kontakt:
StBin Susanne Weber,
München,
susanne.weber@wts.de

6a | Strafbefreiende Selbstanzeige bei Steuerhinterziehung wird deutlich verschärft | Autorin: Stephanie Schadenfroh, München

Hintergrund

Die Finanzminister der Länder haben auf ihrer Jahrestagung am 09.05.2014 die Eckpunkte zur Verschärfung der strafbefreienden Selbstanzeige beschlossen. Das BMF unterstützt die Regelungen zur Verschärfung der Selbstanzeige. Auf Grundlage der Eckpunkte soll ein Gesetzesvorschlag erarbeitet werden, der voraussichtlich zum 01.01.2015 in Kraft treten wird.

sofortige Entrichtung der Hinterziehungszinsen in Höhe von 6 % pro Jahr erforderlich. In der Praxis bedeutet dies ggf. lediglich eine Vorverlegung der Zinszahlungspflicht.

Verschärfungen

Die Selbstanzeige bleibt im Grundsatz erhalten. Im Einzelnen sind folgende Änderungen geplant:

1. Die Strafverfolgungsverjährung soll künftig in allen Fällen der Steuerhinterziehung von fünf Jahren auf einen Zeitraum von mindestens zehn Jahren ausgedehnt und damit an den steuerlichen Festsetzungszeitraum angepasst werden.
2. Die Grenze, bis zu der Steuerhinterziehung ohne zusätzliche Entrichtung eines Zuschlags straffrei bleibt, soll von derzeit € 50.000 auf € 25.000 abgesenkt werden. Der Zuschlag soll – abhängig vom Hinterziehungsvolumen – künftig wie folgt festgelegt werden:
 - Zwischen € 25.000 und € 100.000 greift ein Strafzuschlag in Höhe von 10 %,
 - darüber wird bei einem Hinterziehungszinsbetrag zwischen € 100.000 und € 1.000.000 ein Strafzuschlag von 15 % und ab € 1.000.000 ein Zuschlag von 20 % fällig.
3. Als zusätzliches Wirksamkeitserfordernis für die Selbstanzeige wird die

4. Wegen verfassungsrechtlicher Bedenken wird von einer Obergrenze für die Wirksamkeit der Selbstanzeige abgesehen.

5. Im Bereich der Anmeldesteuern, insbesondere der Umsatz- und Lohnsteuern, wird es eine gesetzliche Klarstellung zur strafbefreienden Selbstanzeige geben; so soll zum Beispiel eine berichtigte oder verspätete Steuer(vor)anmeldung grundsätzlich als wirksame Teilselbstanzeige zu werten sein.

Es kann festgehalten werden, dass auf der einen Seite eine gesetzliche Verschärfung der Selbstanzeige und auf der anderen Seite eine – gerade für Unternehmenssteuern – überfällige Klarstellung zur Auslegung der Bestimmungen bis Ende des Jahres zu erwarten ist. Wie die beschlossenen Eckpunkte konkret umgesetzt werden, vor allem hinsichtlich der Anmeldesteuern, bleibt abzuwarten. Steuerpflichtigen, die Einkünfte bisher vor dem Fiskus verschwiegen haben, ist allein schon aus finanziellen Gründen anzuraten, eine Selbstanzeige noch vor Inkrafttreten der Neuregelungen einzureichen. Es ist davon auszugehen, dass die Selbstanzeige aber auch danach noch ein attraktives Instrument für die Rückkehr in die Steuerehrlichkeit darstellt.

Fazit

Kontakt:
RA Dr. Tom Offerhaus,
München,
tom.offerhaus@wts.de

6b | Überarbeiteter Entwurf eines BMF-Schreibens zu den GoBD |*Autor: StB Henning Burlein, München*

Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD)

Das BMF hat den bisher an Beratungen zum GoBD-Schreiben beteiligten Verbänden nunmehr einen überarbeiteten BMF-Entwurf übersendet. Es handelt sich um die sog. Version 8 vom 11.04.2014. Chronologisch lassen sich die einzelnen Ereignisse bis zum jetzt vorliegenden BMF-Entwurf zu den GoBD wie folgt zusammenfassen:

Der erste BMF-Entwurf zu den GoBD vom 09.04.2013 wurde in einer gemeinsamen Stellungnahme der Wirtschaftsverbände vom 03.05.2013 wegen zahlreicher Verschärfungen und bürokratischer Belastungen zurückgewiesen. Am 12./13.09.2013 fand im BMF ein Fachgespräch zu einem überarbeiteten BMF-Entwurf statt. Hierzu hatte das BMF neben Ländervertretern einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe der Finanzverwaltung verschiedene Verbände eingeladen. Vom 25. bis 27.11.2013 diskutierte eine aus diesem Gespräch hervorgegangene Facharbeitsgruppe vertieft über Einzelheiten des BMF-Entwurfs.

Änderungen gegenüber bisherigen Entwürfen

Gegenüber der bisherigen Fassung des BMF-Entwurfs zu den GoBD (vgl. WTS Journal 03/2013) unterscheidet sich die nunmehr vorgelegte Version 8 sowohl in formaler (z. B. Gliederungstiefe) als auch inhaltlicher Hinsicht. Die von den Verbänden zum vorherigen Entwurf vorgebrachten Einwendungen wurden dabei teilweise berücksichtigt. Die wichtigsten Änderungen sind:

- Überarbeitung und deutliche Kennzeichnung der Sachverhaltsbeispiele sowie Erhöhung ihrer Anzahl;
- Entschärfung der bisherigen Bezugnahme auf alle Geschäftsvorfälle hinsichtlich der materiellen Ordnungsmäßigkeit der Bücher durch Streichung des Wortes „alle“;
- Abschwächung der bisherigen strikten Anforderung, dass Geschäftsvorfälle grundsätzlich nicht länger als 10 Tage grundbuchmäßig unerfasst bleiben dürfen, durch eine strukturelle Überarbeitung bzw. durch Ergänzung von Beispielen;
- Rücknahme der Verschärfung zur Aufbewahrungsfrist des Anschaffungsbelegs im Rahmen von Dauersachver-

halten mit Automatikbuchungen (eine Aussage zur Dauer der Aufbewahrungsfrist des Anschaffungsbelegs wird in diesem Fall jetzt nicht mehr getroffen);

- Zulässigkeit der Umwandlung von eingehenden elektronischen Geschäfts- bzw. Handelsbriefen und Buchungsbelegen in ein anderes Format, wenn die maschinelle Auswertbarkeit nicht eingeschränkt und keine inhaltliche Veränderung vorgenommen wird (z. B. Mail mit reinem Text ohne Anhang in ein PDF-Format);
- Mitnahme des Datenträgers durch die Außenprüfungen nur in Abstimmung mit den Steuerpflichtigen;
- Zulässigkeit des „digitalen Schwärzens“ bei der Nichttrennbarkeit von personenbezogenen Daten oder einem Berufsgeheimnis unterliegenden elektronischen nicht steuerrelevanten Daten.

Zu den Änderungen ist abschließend festzuhalten, dass für eine hinreichende Erläuterung des Geschäftsvorfalles nicht mehr zwingend ein Buchungstext gefordert wird. Dies bedeutet u. E., dass ein Buchungstext pro Buchung nur dann notwendig ist, wenn und soweit sich die Erläuterung des Geschäftsvorfalles nicht aus anderen Bereichen des DV-Systems ergibt.

Anzumerken ist, dass nicht alle Forderungen der Wirtschaft bzw. Verbände von der Finanzverwaltung im BMF-Entwurf Version 8 berücksichtigt worden sind (z. B. Glossar, eindeutige Definition des Begriffs „steuerrelevante Daten“, Streichung der Forderung der Finanzverwaltung beim Einsatz eines Archivsystems hinsichtlich der qualitativen und quantitativen Auswertungsmöglichkeiten wie im Produktivsystem).

Man kann sich des Eindrucks nicht erwehren, dass das BMF den Entwurf in seiner jetzigen Form mit den BP-Referatsleitern abstimmen und dann noch in 2014 veröffentlichen möchte. Angesichts der bisherigen komplexen Abstimmungsprozesse innerhalb der Bund-Länder-Finanzverwaltungen ist nicht mit einer grundlegenden Überarbeitung/Neufassung der GoBD zu rechnen.

Kritikpunkte am BMF-Entwurf

Ausblick

Kontakt:
StB Henning Burlein,
München,
henning.burlein@wts.de

7a | Annahme von „finalen“ ausländischen Verlusten bei Veräußerung der Betriebsstätte | Autorin: RAin/StBin Barbara Bongers, München

DEUTSCHLAND

BFH vom 05.02.2014 (AZ: I R 48/11)	Der I. Senat des BFH hat sich erneut mit der Frage des Abzugs ausländischer Betriebsstättenverluste bei der Ermittlung des Gewinns im Inland befasst. Er bestätigt damit sein Urteil vom 09.06.2010, wonach eine solche Nutzung von ausländischen Betriebsstättenverlusten nur ausnahmsweise in Betracht kommt. Die Verluste müssen „final“, d. h. im Quellenstaat steuerlich unter keinen Umständen anderweitig verwertbar sein. Eine derartige „Finalität“ wird dabei angenommen, wenn	sächlichen Gründen im Quellenstaat nicht mehr berücksichtigt werden kann.	
BFH vom 09.06.2010 (AZ: I R 107/09)	→ die Verluste im Quellenstaat aus tatsächlichen Gründen nicht mehr berücksichtigt werden können oder → ihr Abzug in jenem Staat zwar theoretisch noch möglich, aus tatsächlichen Gründen aber so gut wie ausgeschlossen ist und → ein wider Erwarten dennoch erfolgter späterer Abzug im Inland verfahrensrechtlich noch rückwirkend nachvollzogen werden könnte.	Zwar sei es Sache des Steuerpflichtigen, die „finale“ Nichtverwertbarkeit der Auslandsverluste im Betriebsstättenstaat nachzuweisen. Das aber sei nach den bindenden Feststellungen der Vorinstanz zum belgischen Steuerrecht geschehen.	Nachweis der Finalität durch den Steuerpflichtigen
		Sollte sich eine spätere Verlustnutzung beispielsweise durch Wiedereröffnung einer Betriebsstätte noch ergeben, wäre dem rückwirkend vermittle § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO Rechnung zu tragen. Dem von Finanzamt und BMF ins Feld geführten Argument, allein die bestehende abstrakte Möglichkeit einer künftigen Verlustnutzung genüge, um eine „Finalität“ der Verluste im unionsrechtlichen Sinne auszuschließen, folgt der I. Senat des BFH nicht. Dies gelte jedenfalls dann, wenn eine solche Möglichkeit im konkreten Fall aus tatsächlichen Gründen so gut wie ausgeschlossen ist.	Rein theoretische Nutzungsmöglichkeit nicht ausreichend
Urteilsfall	Die Klägerin und Revisionsbeklagte (Klägerin) unterhielt eine Zweigniederlassung in Belgien. Sie veräußerte das Betriebsvermögen dieser belgischen Betriebsstätte in ihrem abweichenden Wirtschaftsjahr 1998/99 an eine konzernverbundene belgische Kapitalgesellschaft. Das Finanzamt lehnte es ab, im Streitjahr 1999 die Verluste aus der belgischen Betriebsstätte zu berücksichtigen. Die Verluste seien sämtlich nach dem DBA-Belgien von der deutschen Besteuerung auszunehmen. Das FG Niedersachsen gab der Klage gegen den entsprechenden Körperschaftsteuerbescheid 1999 – gestützt auf die „Finalität“ der Verluste – statt.	Ebenso wenig biete der festgestellte Sachverhalt Anhaltspunkte dafür, dass die Klägerin sich durch den Verkauf ihrer belgischen Betriebsstätte „willkürlich“ oder „freiwillig“ in die steuerlich günstige Situation „finaler“ Verluste begeben habe. Vielmehr sei davon auszugehen, dass der Betriebsstättenverkauf im Rahmen der unternehmerischen Gestaltungsfreiheit aus betriebswirtschaftlicher Notwendigkeit erfolgte. Missbräuchliche oder beliebige Transaktionen der beteiligten Steuerpflichtigen unterfallen dem allgemeinen abgabenrechtlichen Missbrauchsvorbehalt (§ 42 AO), für dessen Anwendung der Streitfall jedoch keinen Anlass gegeben habe.	Grenze der Gestaltungsfreiheit: § 42 AO
FG Niedersachsen vom 16.06.2011 (AZ: 6 K 445/09)			
EuGH vom 21.02.2013 (Rs. C-123/11) sowie vom 07.11.2013 (Rs. C-322/11)	Mit seinem Urteil wies der BFH die Revision als unbegründet zurück. Das BMF war dem Verfahren beigetreten. Gestützt auf die einschlägige Rechtsprechung des EuGH betont der BFH zunächst die aus unionsrechtlichen Gründen gebotene Notwendigkeit einer Abzugsmöglichkeit im Ansässigkeitsstaat für Sachverhalte, in welchen der Betriebsstättenverlust aus tat-	Zu erwähnen ist schließlich noch der deutliche Seitenhieb des BFH gegenüber dem deutschen Gesetzgeber im Hinblick darauf, dass letzterer bislang bedauerlicherweise davon abgesehen habe, einschlägige Abzugsvorschriften für „finale“ Verluste zu schaffen.	Fehlende gesetzliche Normierung
Kontakt: StB Peter Jung, München, peter.jung@wts.d			

Kontakt:
StB Peter Jung,
München,
peter.jung@wts.de

DEUTSCHLAND 7b | BMF veröffentlicht Glossar „Verrechnungspreise“ | Autoren: Andreas Riedl, Frankfurt a.M. und Jan Dobinsky, Düsseldorf

BMF vom 19.05.2014	Am 19.05.2014 veröffentlichte das BMF das Glossar „Verrechnungspreise“, in dem zahlreiche Fachbegriffe erläutert werden, die aus Sicht der Finanzverwaltung in diesem Steuergebiet besonders praxisrelevant sind. Die von dem Glossar betroffenen Vorschriften sind § 1 AStG, § 8 Abs. 3 Sätze 2, 3 KStG und § 90 Abs. 3 AO. Die Ausführungen zu den einzelnen Begriffen stammen überwiegend aus bereits veröffentlichten BMF-Schreiben oder Rechtsverordnungen. Für die Zukunft ist vorgesehen, dass das BMF das Glossar je nach Bedarf aktualisiert oder um weitere Begriffe ergänzt.	waltung ohne Rechtsbindung. Dies wird auch in den einleitenden Worten des Glossars klargestellt, nach denen für die Auslegung eines Begriffs im Bereich der Verrechnungspreise weiterhin der „objektivierte Wille maßgebend ist, so wie er in der jeweiligen Rechtsquelle zum Ausdruck kommt und sich aus dem Wortlaut und dem Sinnzusammenhang ergibt“.	Keine Rechtsbindung
Laufende Aktualisierung des Glossars angekündigt		Insgesamt stellt das Glossar eine sehr übersichtliche Auflistung über eine Vielzahl der wichtigsten Begriffe im Bereich der Verrechnungspreise dar. Die komprimierte Zusammenstellung der Begriffe sollte für die Steuerpflichtigen eine Erleichterung der täglichen Arbeit bedeuten. Auch ist der Wille des BMF, die Terminologie innerhalb dieses Steuerbereichs zu vereinheitlichen, zu begrüßen. Allerdings wird es trotz des Glossars weiterhin zu Diskussionen bei Betriebsprüfungen kommen, wie die jeweilige Rechtsquelle im einzelnen Sachverhalt zu interpretieren ist. Die grundsätzliche Problematik unterschiedlicher Begriffsauslegung im Einzelfall bleibt daher leider bestehen.	Weiterhin Diskussionen im Einzelfall
Ziel: Vereinheitlichung der Terminologie	Die Einführung des Glossars erfolgte vor dem Hintergrund, dass in der Vergangenheit eine Vielzahl von Schreiben von der Finanzverwaltung zum Thema Verrechnungspreise herausgegeben wurden. Das Glossar soll nun nach dem Willen des BMF zu einer Vereinheitlichung hinsichtlich der Terminologie innerhalb dieses Steuergebiets beitragen. Dabei handelt es sich bei dem Glossar lediglich um eine verwaltungsinterne Arbeitshilfe der Finanzver-		Kontakt: StB Maik Heggmaier, München, maik.heggmaier@wts.de

DEUTSCHLAND 7c | Anrechnungshöchstbetragsberechnung nach § 34c Abs. 1 Satz 2 EStG 2002 und Rechtmäßigkeit der sog. per country limitation | Autor: StB Michael Habel, Frankfurt a.M.

BFH vom 18.12.2013 (AZ: I R 71/10)	Nach dem BFH-Urteil vom 18.12.2013 ist der Anrechnungshöchstbetrag „geltungserhaltend“ zu berechnen. Gesetzlich vorgeschrieben ist, dass der Betrag der Steuer, der auf das in Deutschland zu versteuernde Einkommen – einschließlich der ausländischen Einkünfte – zu entrichten ist, mit dem Quotienten multipliziert wird, der sich aus den ausländischen Einkünften und der Summe der Einkünfte ergibt. Die dabei heranzuziehende Summe der Einkünfte ist – so der BFH – um alle steuerrechtlich abzugsfähigen personen- und familienbezogenen Positionen, vor allem Sonderausgaben, außergewöhnliche Belastungen, Altersentlastungsbetrag sowie den Grundfreibetrag, zu vermindern.	Kapitalertragsteuern, die in den Niederlanden, Frankreich, Luxemburg, Schweiz, USA und Japan auf Dividenden erhoben worden waren. Die Eheleute Beker sahen in der Ermittlung der Anrechnungshöchstbeträge einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit. Denn privat veranlasste Ausgaben der Lebensführung, die im Inland als Sonderausgaben und außergewöhnliche Belastung berücksichtigt werden, mindern die deutsche Einkommensteuer als Ausgangsgröße der Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags. Rechnerisch reduzieren jene Positionen damit im Ergebnis das mögliche Anrechnungsvolumen.	
Urteilsfall	Die in Deutschland zusammen zur Einkommensteuer veranlagten Eheleute Beker begeherten die Anrechnung von ausländischen	Der BFH folgt damit dem EuGH hinsichtlich der Unionsrechtswidrigkeit der Berechnung des Anrechnungshöchstbetrags gemäß § 34c Abs. 1 Satz 2 EStG 2002. Der EuGH führte hierzu aus, dass der ansässige	EuGH vom 28.02.2013 (Rs. C-168/11)

Steuerpflichtige von den personen- und familienbezogenen Abzügen dann voll profitiert, wenn seine gesamten Einkünfte in Deutschland bezogen wurden, wohingegen dies nicht der Fall ist, wenn ein Teil seiner Einkünfte im Ausland bezogen wurde. Demgegenüber verstößt die in § 34c EStG enthaltene länderbezogene Begrenzung der Anrechnung („per country limitation“) nach Auffassung des BFH weder gegen Unions- noch gegen Verfassungsrecht.

Mit der „geltungserhaltenden“ Ermittlung der Anrechnungshöchstbeträge geht der

BFH über die von der Finanzverwaltung bis zur gesetzlichen Umsetzung des EuGH-Urteils vorgesehenen „vorläufigen“ Lösung hinaus.

Der Gesetzgeber ist durch das Urteil in der Rs. Beker & Beker aufgefordert, die Unionsrechtswidrigkeit im Bezug auf die Ermittlung des Anrechnungshöchstbetrags zu beseitigen. Es bleibt abzuwarten, inwieweit sich eine gesetzliche Neuregelung positiv für die Steuerpflichtigen auswirken wird.

BMF vom 30.09.2013

Fazit

Kontakt:
StB Lothar Härteis,
München,
lothar.haerteis@wts.de

8a | Politische (Teil-)Einigung zur Änderung der Mutter-Tochter-Richtlinie – Korrespondenzprinzip für hybride Finanzierungen | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

EU

Richtlinie 2011/96/EU

Die Mutter-Tochter-Richtlinie soll eine Doppelbesteuerung von Dividenden verhindern, die eine in einem Mitgliedstaat ansässige Tochtergesellschaft an ihre in einem anderen Mitgliedstaat ansässige Muttergesellschaft ausschüttet. Die Richtlinie gibt den Mitgliedstaaten eine einheitliche Regelung zur Freistellung solcher Dividendenzahlungen innerhalb Europas vor. Insbesondere wird eine Beteiligung von wenigstens 10 % am Kapital der Tochtergesellschaft vorausgesetzt.

während dieselbe Zahlung im Empfängerstaat aufgrund Eigenkapitalcharakters als steuerbefreite Dividende behandelt wird.

Die politische Einigung umfasst allerdings ausdrücklich nicht die von der EU-Kommission darüber hinaus vorgeschlagene Aufnahme einer allgemeinen Missbrauchsregelung, welche es den Mitgliedstaaten erlauben sollte, „künstliche Gestaltungen“ außer Acht zu lassen und entsprechend der „realen wirtschaftlichen Substanz“ zu besteuern. Dieses Thema soll verfahrensmäßig abgetrennt und separat weiterberaten werden.

Zunächst keine allgemeine Missbrauchsregelung

Politische Einigung auf
Korrespondenzprinzip für
hybride Finanzierungen

Am 20.06.2014 hat nun der Rat der EU-Finanzminister eine politische (Teil-)Einigung zur Änderung der Mutter-Tochter-Richtlinie erzielt. Demnach soll zunächst nur eine Regelung zur Verhinderung einer doppelten Nichtbesteuerung bei grenzüberschreitenden hybriden Finanzierungen aufgenommen werden. Im Ergebnis soll danach die Steuerbefreiung der Ausschüttung nicht gewährt werden, soweit die Zahlung im Mitgliedstaat der Tochtergesellschaft steuerlich abzugsfähig ist (sog. Korrespondenzprinzip). Insoweit können sich bislang Qualifikationskonflikte ergeben, wenn der Ansässigkeitsstaat der Tochtergesellschaft Ausschüttungen aufgrund Fremdkapitalcharakters als steuerlich abzugsfähige Zinsen einstuft,

Die endgültige Verabschiedung der nun konsensfähigen Richtlinienänderung soll in einer der nächsten Ratssitzungen erfolgen. Den Mitgliedstaaten wird zur Umsetzung in nationales Recht eine Frist bis zum 31.12.2015 eingeräumt werden. Der deutsche Gesetzgeber hat als rein nationale Maßnahme bereits im Jahr 2013 mit Wirkung ab dem 01.01.2014 die steuerliche Begünstigung von bezogenen Dividenden von der Nichtabzugsfähigkeit bei der ausschüttenden Gesellschaft abhängig gemacht (§ 8b Abs. 1 Satz 2 KStG, § 3 Nr. 40 Satz 1 Buchstabe d Satz 2 EStG, § 32d Abs. 2 Nr. 4 EStG).

Umsetzung in nationales Recht bis zum
31.12.2015

Kontakt:
RA/StB Dr. Martin
Bartelt, München,
martin.bartelt@wts.de

EU 8b | Europäische Kommission veröffentlicht Mitteilung zur Arbeit des EU Joint Transfer Pricing Forums | Autoren: Andreas Riedl, Frankfurt a.M. und Sebastian Hoffmann, München

Europäische Kommission veröffentlicht Berichte zu drei VP-Themen

Am 04.06.2014 hat die Europäische Kommission (KOM) eine Mitteilung über die Arbeit und Erkenntnisse des EU Joint Transfer Pricing Forums (EU JTPF) zwischen Juli 2012 und Januar 2014 an das Europäische Parlament übermittelt. Das EU JTPF veröffentlichte in diesem Zeitraum drei Berichte zu den folgenden Themen, die nun auch in der Mitteilung der KOM enthalten sind:

- Sekundärberichtigungen (Secondary Adjustments)
- Verrechnungspreis-Risikomanagement
- Kompensierende Anpassungen (Compensating Adjustments)

EU-Unterstützung des BEPS-Aktionsplans

Die Berichte sind von besonderer Relevanz im Zusammenhang mit der Arbeit der OECD zum Thema „Base Erosion and Profit Shifting“ (BEPS). Sie stehen in Einklang mit dieser Arbeit und können zur Verwirklichung der Ziele des BEPS-Aktionsplans beitragen. Die Arbeit des EU JTPF betraf vor allem die Maßnahmen 13 (Verrechnungs-

preisdokumentation) und 14 (Steigerung der Effizienz der Streitbeilegungsmechanismen) des Aktionsplans der OECD.

Gleichzeitig hat die KOM einen Kurzleitfaden (sog. Frequently Asked Questions – FAQs) veröffentlicht, der grundlegende Begriffe im Bereich der Verrechnungspreise und die Tätigkeit des EU JTPF in diesem Zusammenhang erklärt. Die von der KOM veröffentlichte Mitteilung und der Kurzleitfaden fassen die wichtigsten Arbeitsergebnisse des EU JTPF in den letzten Jahren zusammen. Diese Ergebnisse haben aber bisher weder für Steuerpflichtige noch Finanzverwaltungen rechtsverbindliche Wirkung. Allerdings hat die KOM die Mitgliedstaaten aufgefordert, die Empfehlungen in nationale Rechts- und Verwaltungsvorschriften umzusetzen. Es bleibt jedoch fraglich, inwieweit und zu welchem Zeitpunkt eine Umsetzung in deutsche Verrechnungspreisvorschriften erfolgen wird.

Keine rechtsverbindliche Wirkung – Umsetzung unklar

Kontakt:
StB Maik Heggmaier,
München,
maik.heggmaier@wts.de

GEORGIEN/ UKRAINE 9 | Post-sowjetische Teilrepubliken: Beispiele Abchasien/Krim | Autoren: StB/ Fachberater IStR Daniel Niehus, München und RA Dr. Igor Fleischmann, Düsseldorf

Hintergrund

In der jüngeren Vergangenheit haben sich einige post-sowjetische Landesteile für selbständig erklärt. Abchasien, Südossetien und Transnistrien sind hier typische Beispiele. Mangels weitgehender internationaler Anerkennung ihrer Selbständigkeit sind die steuerlichen Rahmenbedingungen für internationale Projekte herausfordernd. Bei Fortsetzung dieser Tendenz könnten für deutsche Unternehmen bedeutende Absatzmärkte einen Wandel erfahren. Durch die Krise in der Ukraine gerät dieses Thema wieder in den Fokus. Die Krim hat sich im März 2014 Russland angeschlossen, was international nicht anerkannt wird. Eine weitere Teilung der Ukraine steht möglicherweise bevor.

Problematik

Für die Durchführung internationaler Projekte stellt sich zunächst die Frage, welche nationalen Steuerregelungen nun greifen, welche Steuerverwaltung sich für zuständig erachtet und ob bzw. welche Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) bei Pro-

jekten in diesen Landesteilen anwendbar sind. Es droht möglicherweise Mehrfachbesteuerung, Versagung der Freistellung/Anrechnung in Deutschland, Rückfallklauseln sind zu prüfen. Schließlich könnten Staaten Strafmaßnahmen gegen die Unternehmen auferlegen, die im betreffenden Landesteil Geschäfte unterhalten.

Abchasien ist eine relativ kleine Region an der Schwarzmeerküste, die in der Vergangenheit ein Teil Georgiens war. Infolge des Bürgerkriegs in Georgien hat sich Abchasien abgespalten und sich 1993 für unabhängig erklärt, was bis heute nur von fünf Staaten (Russland, Nicaragua, Venezuela, Nauru und Tuvalu) anerkannt wird. Georgien und andere Staaten betrachten Abchasien hingegen als okkupiertes georgisches Gebiet. Faktisch hat Georgien keinerlei Einfluss über das Gebiet Abchasien. Vielmehr verfügt Abchasien über eigene staatliche Strukturen (Regierung, Verwaltung usw.).

Abchasien

Gegenwärtiger Status

Rahmenbedingungen für internationale Projekte

Die Rahmenbedingungen für internationale Projekte in Abchasien sind dementsprechend herausfordernd:

- In der Praxis kommen keine DBA mit Georgien zur Anwendung, eigene DBA konnte Abchasien mangels internationaler Anerkennung nicht abschließen. Die Folge ist, dass nur abchasische Steuergesetze gelten und Abstimmungen mit der abchasischen Steuerverwaltung zu erfolgen haben. Diese Steuerbehörden akzeptieren keine georgischen Gesetze und lehnen die georgische Sprache ab.
- Besonders sind die Folgen der in Georgien geltenden sog. Okkupationsgesetze. Danach verbietet Georgien grundsätzlich jede wirtschaftliche Tätigkeit in Abchasien ohne eine spezielle Genehmigung der georgischen Regierung. Die Genehmigung muss in Georgien aufwendig beantragt werden und wird unserer Erfahrung nach nur in Ausnahmefällen erteilt.
- Demnach ist aus georgischer Sicht keine Geschäftstätigkeit in Abchasien geduldet. Bei Verstößen gegen die Okkupationsgesetze drohen in Georgien erhebliche Strafen, welche als Folgewirkung einen Ausschluss für andere Projekte in Georgien umfassen können.

Fazit – Abchasien

Im Ergebnis sind keine geltenden DBA für Projekte in Abchasien anwendbar. Die Besteuerung erfolgt nach abchasischem Recht mit hohen Risiken, insbesondere aufgrund der ungewissen Rechtslage, eines ggf. zusätzlichen Besteuerungsrechts Georgiens und der Versagung einer Freistellung/Anrechnung in Deutschland. Schließlich drohen gravierende Sanktionen Georgiens gemäß den Okkupationsgesetzen.

Krim

Die **Krim** ist seit März 2014 Russland eingegliedert, was durch die Weltgemeinschaft als rechtswidrig und unwirksam angesehen wird. Dennoch werden gegenwärtig massiv russische Zivil- und Steuergesetze auf der Krim implementiert. Der Föderale Steuerdienst (oberste russische Steuerbehörde) erlässt derzeit beinahe täglich Schreiben über die Anwendung der russischen Steuergesetze auf der Krim. Zudem werden die bestehenden Steuerbehörden auf der Krim rasch in die russische Steuerverwaltung integriert.

Gegenwärtiger Status

Rahmenbedingungen

Die Rahmenbedingungen auf der Krim im Einzelnen:

- Steuerlich gilt auf der Krim bis zum 31.12.2014 ein Übergangstatus. Ab dem 01.01.2015 sollen die russischen Steuergesetze uneingeschränkt Anwendung finden. In einem Schreiben aus April 2014 ist der Föderale Steuerdienst auf die Besonderheiten der Anwendung der russischen Steuergesetze während der Übergangszeit ausführlich eingegangen.
- Insbesondere soll bereits während der Übergangszeit der Umsatzsteuersatz 18 % (statt bisher 20 %) betragen, zudem sind besondere Verfahrensregelungen für die Umsatzsteuer vorgesehen (Vorsteuer, Abgabe von Steuererklärungen). Die offenen Vorsteuerforderungen der Steuerpflichtigen gegen die Steuerverwaltung werden schlicht annulliert, stattdessen besteht immerhin die Möglichkeit, den daraus entstehenden Aufwand für Zwecke der Unternehmens-Gewinnsteuer abzuziehen.
- Gemäß einem weiteren Schreiben des Föderalen Steuerdienstes aus April 2014 gelten bereits in der Übergangszeit für die steuerliche Registrierung von ausländischen juristischen Personen die entsprechenden russischen Vorschriften und Formulare.
- Darüber hinaus ist die Begründung einer sog. Sonderwirtschaftszone auf der Krim geplant. Ein entsprechender Gesetzentwurf befindet sich derzeit im Gesetzgebungsverfahren.

Für die Durchführung internationaler Projekte ist zum gegenwärtigen Zeitpunkt unklar, ob das DBA zwischen Deutschland und der Ukraine oder das DBA zwischen Deutschland und Russland Anwendung findet.

Im Ergebnis sind die Rahmenbedingungen für internationale Projekte auf der Krim gegenwärtig recht ungewiss. Aus praktischer Sicht muss wohl davon ausgegangen werden, dass nur noch russische Steuergesetze Anwendung finden. Soweit möglich könnten ggf. regionale Tochtergesellschaften genutzt werden. Auch die Ein- und Ausreise bedarf einer vorherigen Abstimmung mit den lokalen Behörden. Das Risiko einer Mehrfachbesteuerung, die theoretisch in Deutschland, der Ukraine und Russland eintreten könnte, sollte nicht unterschätzt werden.

Risiken für internationale Projekte

Fazit – Krim

Kontakt:
Tax Desk Russland/
Osteuropa, StB/Fach-
berater IStR Daniel
Niehus, München,
daniel.niehus@wts.de

INDIEN 10 | Delhi High Court schafft Rechtsklarheit für Turnkey Projekte |

Autorin: StBin Saskia Bonenberger, WTS India Neu Delhi

Delhi High Court vom
23.04.2014 (W.P. (C) NO.
3914/2012 & CM NO.
8187/2012 LINDE AG)

Die Entscheidung des Delhi High Courts, Konsortien nicht als körperschaftsteuerpflichtige Subjekte zu behandeln und die Aufspaltung in Offshore- und Onshoregeschäft grundsätzlich anzuerkennen, sorgt wieder für Rechtssicherheit im Turnkey Geschäft in Indien. Die Linde AG, Deutschland, und Samsung, Korea, vereinbarten einen Konsortialvertrag zur Planung, Erstellung und Übergabe einer Fabrikationsanlage. Die Advance Ruling Authority (AAR) in ihrer vorhergehenden Entscheidung sah Konsortien für Turnkey Projekte als steuerpflichtige Personenzusammenschlüsse an und behandelte die Gewinne aus dem Verkauf von technischen Anlagen und Maschinen und damit verbundene Dienstleistungen als in Indien steuerpflichtig. Damit wurde der gesamte Offshore Anteil der Lieferungen aus Deutschland in Indien steuerpflichtig. Der Delhi High Court stellte demgegenüber klar:

Konsortium kein
Steuersubjekt

1. Ein Zusammenschluss mehrerer selbstständig bleibender Unternehmen zu einem Konsortium ist in Indien nicht Subjekt der Körperschaftsteuer.

Onshore- und
Offshore Anteil

2. Offshore Lieferungen von Maschinen und Bestandteilen sind in Indien mangels Betriebsstätte nicht steuerpflichtig.

3. Offshore Leistungen, wie beispielsweise Konstruktionszeichnungen und Design, sind in Indien nicht steuerpflichtig, wenn untrennbar mit den Lieferungen verbunden, aber steuerpflichtig als „fee for technical services“, wenn nicht untrennbar mit Offshore Lieferungen verbunden. Auch werden sie steuerpflichtig als Gewinn gem. Art. 12 Abs. 5 des DBA Indien, wenn der Service mit den Leistungen einer Betriebsstätte in Indien verbunden ist.

Es wird hinsichtlich der Beurteilung dieser Dienstleistungen auch in der Zukunft erheblich auf die Formulierung in den Konsortial-, den Offshore- und Onshore-Verträgen ankommen. Die Dokumentation und der Detaillierungsgrad der Darstellung der Leistung im Vertrag ist entscheidend. Auch zeigt dieses Urteil wieder, dass zur Rechtsdurchsetzung in Indien zumindest in der Vergangenheit die Bereitschaft notwendig war, ins Klageverfahren zu gehen. Ob sich die Versprechungen für ausländische Investoren mit der neuen Regierung ändern werden – „no red tape – red carpet“, wird zu beobachten sein.

Zuordnung von Dienstleistungen

Steuerplanung bei Vertragsgestaltung notwendig

No red tape – red carpet
Kontakt:
Tax Desk Indien,
StB Jürgen Strauß,
Frankfurt a.M.,
juergen.strauss@wts.de

SAUDI-ARABIEN 11 | Änderung der By-Laws zum Körperschaftsteuergesetz |

Autor: StB Ralf Pestl, Düsseldorf

Ministerialbeschluss
1776 vom 19.03.2014

In den By-Laws zum saudischen Körperschaftsteuergesetz (einer Art Durchführungsverordnung) sind diverse signifikante Änderungen vorgenommen worden. Zudem erfolgten auch noch einige industriespezifische Klarstellungen. Die wesentlichen Änderungen werden im Folgenden zusammengefasst:

15 % Quellensteuer auf
Zahlungen an verbundene Unternehmen

Zahlungen an verbundene Unternehmen für technische und beratende Dienstleistungen unterliegen dem 15%igen und nicht – wie bisher fraglich – dem 5%igen Quellensteuerabzug. Ob dies auch für Zahlungen für internationale Telekommunikationsdienstleistungen zwischen verbundenen Unternehmen gilt, bleibt zweifelhaft, da das Gesetz diesbezüglich eindeutig einen 5%igen Quellensteuer-

abzug vorsieht und insoweit grundsätzlich nicht durch die By-Laws außer Kraft gesetzt werden kann.

Mit dem Ministerialbeschluss ist die saudische Steuerbehörde (DZIT) aufgefordert worden, erstmalig Verrechnungspreisregularien zu schaffen. Welche Anstrengungen das DZIT insoweit anstellen wird, bleibt abzuwarten, zumal vorgelagert geklärt werden muss, ob das DZIT diesbezüglich überhaupt aktiv werden darf. Denn laut Steuergesetz steht dem saudischen Finanzministerium nicht die Befugnis zu, die Schaffung entsprechender Regelungen an das DZIT zu delegieren.

Zinszahlungen zwischen einer saudischen Bankniederlassung und dem ausländi-

Einführung von Verrechnungspreisregelungen

Zinszahlungen an ausländisches Bank-Stammhaus abzugsfähig

schen Stammhaus sind im Rahmen des Besteuerungsverfahrens als Betriebsausgaben abzugsfähig. Sie unterliegen jedoch der saudischen Quellenbesteuerung (s. o.).

Rechte des DZIT bei Informationsbeschaffung

Die geänderten By-Laws stellen zudem klar, dass das DZIT autorisiert ist, steuerliche Informationen von jeder anderen dritten Person und/oder Behörde einzuholen, wenn dies dazu dienlich ist, die ordnungsgemäße Besteuerung unkooperativer Steuerpflichtiger sicher zu stellen.

Hinsichtlich der Quellensteuer auf Zahlungen an verbundene Unternehmen und der Zinszahlungen an das ausländische Bank-Stammhaus haben die Änderungen der By-Laws weitestgehend für die längst überfällige Klarstellung gesorgt. Was die Einführung von Verrechnungspreisregularien angeht, so bleibt dieser Vorgang weiterhin mit Spannung zu betrachten, weniger hinsichtlich der formellen Rechtmäßigkeit des Zustandekommens als vielmehr hinsichtlich des möglichen Inhalts der zukünftigen Regularien.

Fazit

Kontakt:
Tax Desk Naher/
Mittlerer Osten, StB
Ralf Pestl, Düsseldorf,
ralf.pestl@wts.de

12 | Naher und Mittlerer Osten – Jordanien, Kuwait und Oman |

Autor: StB Ralf Pestl, Düsseldorf

NAHER UND MITTLERER OSTEN

Jordanien (anstehende Steuergesetzänderungen)

Bereits seit Mitte letzten Jahres liegt in Jordanien ein neuer Gesetzentwurf zur Änderung der Steuergesetze und des Sozialversicherungsrechts vor. Die finale parlamentarische Zustimmung steht derzeit immer noch aus. Die Änderungen würden rückwirkend zum 01.01.2014 in Kraft treten. Die wesentlichen Änderungen betreffen die Steuersätze und die Höhe der Sozialversicherungsbeiträge, die danach wie folgt geändert werden sollen:

- Anhebung der Körperschaftsteuersätze auf
 - 35 % bei Banken (bisher 30 %),
 - 25 % bei Versicherungs-, Telekommunikations-, Finanz- und Leasingunternehmen (bisher 24 %),
 - 20 % bei allen anderen Unternehmen (bisher 14 %).
- Anhebung des Quellensteuersatzes auf Zahlungen für Services an nicht-ansässige Vertragspartner auf 10 % (bisher 7 %).
- Anhebung der Einkommensteuerstufensätze auf im Höchstsatz 20 % (bisher 14 %) bei gleichzeitiger Reduzierung der Jahresfreibeträge.
- Anhebung der Sozialversicherungsbeiträge auf insg. 19,50 % in 2014 (AG-Anteil 12,75 %; AN-Anteil 6,75 %), mit weiterer Anhebung um 0,75 % p. a. bis 2017.

Kuwait (Änderung der Durchführungsverordnung zu den Steuergesetzen)

Die kuwaitischen Steuerbehörden haben im Dezember 2013 mit Wirkung für Geschäftsjahre beginnend nach dem 31.12.2013 die Durchführungsverordnung

zu den Steuergesetzen geändert. Die Änderungen des Circular 1 of 2014 betreffen:

- Das Steuererklärungsverfahren (z. B. kuwaitische Währung, zusätzliche Informationen zu den Erlösen, neue Formulare für die Beantragung von steuerlichen Unbedenklichkeitsbescheinigungen, etc.).
- Das Steuerfestsetzungsverfahren (Abzugsfähigkeit von Ingangsetzungskosten im Jahr der Entstehung, Nichtabzugsfähigkeit von nicht genehmigten Subkontraktorkosten und von ausländischen Versicherungskosten, Einkommenschätzungen, etc.).
- Die Pflicht zur Erstellung der Steuererklärung gemäß der geänderten Durchführungsverordnung.

Mit dem Ministerialbeschluss 46/2014 aus dem April 2014 hat das omanische Generalsekretariat für Steuern (SGT) mit Wirkung ab 14.04.2014 neue Regularien für die Ausgabe von steuerlichen Unbedenklichkeitsbescheinigungen geschaffen. Mit der Unbedenklichkeitsbescheinigung bestätigt das SGT, dass der Antragsteller steuerlich im Oman registriert und seinen steuerlichen Verpflichtungen gem. den lokalen Steuergesetzen nachgekommen ist. Steuerliche Unbedenklichkeitsbescheinigungen werden benötigt, um Leistungen gegenüber staatlichen Unternehmen (z. B. bei öffentlichen Ausschreibungen) erbringen und/oder Dienstleistungen von diesen (z. B. Arbeitsfreigaben) in Anspruch nehmen zu können.

Oman (Neue Regularien für die Beantragung von steuerlichen Unbedenklichkeitsbescheinigungen)

Im Gegensatz zu den bisherigen Regularien werden die neuen Bescheinigungen speziell für das Unternehmen und den Zweck laut Eintragungen im Antragsformular ausgestellt. Letzteres muss das Datum der Übermittlung und die rechtliche Grundlage (z. B. die Fundstelle aus dem Ertragsteuergesetz) enthalten, auf deren

Basis die Unbedenklichkeitsbescheinigung angefragt wird.

Neben der Antragstellung ist auch noch eine Gebühr von OMR 5 für jedes Exemplar der Unbedenklichkeitsbescheinigung zu entrichten.

Kontakt:
Tax Desk Naher/
Mittlerer Osten, StB
Ralf Pestl, Düsseldorf,
ralf.pestl@wts.de

ÖSTERREICH 13a | Zinsbegriff des § 11 Abs. 1 Z 4 öKStG | Autor: StB Horst Bergmann, Wien

Budgetbegleitgesetz
2014 (öBBG 2014)

Der Gesetzgeber reagiert auf ein kürzlich ergangenes Urteil des österreichischen Höchstgerichts (öVwGH), wonach der Begriff von „Zinsen“ i. S. d. § 11 Abs. 1 Z 4 öKStG weit auszulegen ist, und normiert im österreichischen Budgetbegleitgesetz 2014 – öBBG 2014 – explizit den engen Zinsbegriff.

Die Erläuterungen zur Regierungsvorlage zum öBBG 2014 sehen Zinsen, die als unmittelbare Gegenleistung des Schuldners für die Überlassung des Fremdkapitals entrichtet werden, Zinseszinsen sowie ein Disagio vom eng auszulegenden Begriff der „Zinsen“ erfasst. Dagegen soll der Begriff jede Form von Geldbeschaffungs- und Nebenkosten nicht umfassen, z. B. Abrechnungs- und Auszahlungsgebühren, Bankspesen bzw. Bankverwaltungskosten, Bereitstellungsprovisionen und -zinsen, Fremdwährungsverluste, Haftungsentgelte, Kreditvermittlungsprovisionen oder Wertsteigerungsbeträge.

Erläuterungen zur
Regierungsvorlage

öVwGH vom 27.02.2014
(AZ: 2011/15/0199)

Im öVwGH-Urteil vom 27.02.2014 entschied das österreichische Höchstgericht, dass der Zinsbegriff des § 11 Abs. 1 Z 4 öKStG in der Fassung vor der jüngsten Gesetzesnovelle weit auszulegen sei und daher auch Geldbeschaffungs- und Nebenkosten umfasse. Das in § 12 Abs. 2 öKStG normierte Abzugsverbot werde dadurch grundsätzlich von jeglichem Entgelt für die Überlassung von Kapital i. Z. m. dem Erwerb von Kapitalanteilen i. S. d. § 10 öKStG durchbrochen.

Da die Gesetzesnovelle keine eigenständige Bestimmung über das Inkrafttreten des novellierten § 11 Abs. 1 Z 4 öKStG enthält und die geänderte Bestimmung am 12.06.2014 im österreichischen Bundesgesetzblatt kundgemacht wurde, wird sie zum 13.06.2014 (also dem ersten Tag nach Veröffentlichung im öBGBL.) wirksam.

Inkrafttreten

Gesetzesänderung
als Reaktion auf die
wirtschaftsfreundliche
Rechtsprechung

Als Reaktion auf diese wirtschaftsfreundliche Rechtsprechung veranlasste die österreichische Bundesregierung eine Gesetzesnovelle (öBBG 2014), in die eine Legaldefinition der abzugsfähigen Zinsen i. Z. m. der Finanzierung von Beteiligungserwerben aufgenommen wurde. Es wird explizit normiert, dass Geldbeschaffungs- und Nebenkosten keine abzugsfähigen Betriebsausgaben i. S. d. § 11 Abs. 1 Z 4 öKStG darstellen.

Wegen der fehlenden Differenzierung, je nachdem ob z. B. eine Bank Entgelt implizit im Rahmen höherer Zinsen oder explizit als Geldbeschaffungskosten verrechnet, wird dieses Thema voraussichtlich auch in Zukunft Anlass zu Diskussionen mit der Finanzverwaltung bieten und sehr wahrscheinlich auch wieder beim Höchstgericht landen.

Kontakt:
StB Horst Bergmann,
Wien,
horst.bergmann@
wts.at

ÖSTERREICH 13b | Auslandsverlustzurechnung trotz Tax Holidays | Autor: StB Horst Bergmann, Wien

Urteilsfall

Eine österreichische Gesellschaft hält eine 100%ige Beteiligung an einer in den VAE ansässigen Auslandstochter, die in einer Freihandelszone errichtet worden ist und dort eine Steuerbefreiung genießt. Die Verluste der Auslandstochter wurden in

der österreichischen Steuergruppe verwertet. Die Betriebsprüfung versagte die Zurechnung der Auslandsverluste aufgrund der fehlenden Ertragsbesteuerung in den VAE.

öBFG vom 25.02.2014
(AZ: RV/7100658/201)

Das österreichische Bundesfinanzgericht (öBFG) hat nun entschieden, dass Auslandsverluste auch dann in einer österreichischen Steuergruppe zu berücksichtigen sind, wenn die Auslandstochter in ihrem Ansässigkeitsstaat eine umfassende Befreiung von der Körperschaftsteuer genießt. Nach dem eindeutigen Wortlaut und Zweck des § 9 öKStG sind Verluste ausländischer Gruppenmitglieder primär und jedenfalls zuzurechnen. Die in § 9 Abs. 6 Z 6 öKStG normierte Nachversteuerung im Falle der (möglichen) Verwertung des Verlusts im Ausland ist nicht Voraussetzung, sondern bloße Folge einer Verlustzurechnung. Sie sichert die Einmaligkeit der Verlustverwertung, ohne den Steuerstundungseffekt zu beeinträchtigen. Zudem trifft es nicht zu, dass sich die Verlustver-

wertung deshalb in Österreich endgültig steuermindernd auswirken würde, weil die Gewinne des ausländischen Gruppenmitglieds unversteuert bleiben. Vielmehr sieht § 9 Abs. 6 Z 6 öKStG für den Fall des Ausscheidens aus der Steuergruppe eine Nachversteuerung vor.

Aufgrund der eingelegten Amtsrevision liegt diese Frage beim Höchstgericht (öVwGH) zur Entscheidung. Der Vollständigkeit halber sei auch darauf verwiesen, dass § 9 Abs. 6 Z 6 öKStG mit dem 1. StabG 2012 für Veranlagungen ab 2012 insofern geändert wurde, als die Verlustzurechnung auf die Höhe des nach ausländischem Steuerrecht ermittelten Verlusts begrenzt ist.

Hinweis

Kontakt:
StB Horst Bergmann,
Wien,
horst.bergmann@
wts.at

13c | Gewinnberichtigung nach Verjährung | Autor: StB Horst Bergmann, Wien

ÖSTERREICH

Salzburger Steuerdialog
2013 – Zweifelsfragen
zum Internationalen
Steuerrecht

Im Salzburger Steuerdialog wurde folgende Zweifelsfrage zu Art. 7 des DBA Deutschland/Österreich seitens der österreichischen Finanzverwaltung wie folgt beantwortet:

Die Gewinnzuordnung zu inländischen Betriebsstätten ist in Art. 7 DBA Deutschland/Österreich geregelt. Ergibt eine deutsche Betriebsprüfung, dass die Gewinnzuordnung an die österreichische Betriebsstätte einer deutschen Personengesellschaft überhöht war und wird in der Folge der Gewinn der deutschen Personengesellschaft entsprechend erhöht, so ist dies in Österreich wie folgt zu berücksichtigen:

→ Im ersten Schritt ist zu überprüfen, ob die Gewinnaufteilung zwischen

deutschem Stammhaus und österreichischer Betriebsstätte fremdüblich bzw. entsprechend den Gewinnaufteilungsgrundsätzen der OECD erfolgt ist.

→ Im zweiten Schritt wäre eine Gegenberichtigung (d. h. Abzug in Österreich gegengleich zur deutschen Gewinnerhöhung) vorzunehmen, sofern dies verfahrensrechtlich (noch) möglich ist.

Sollten innerstaatliche Verjährungsfristen bereits abgelaufen sein, so muss in Deutschland ein Verständigungsverfahren nach Art. 25 DBA Deutschland/Österreich eingeleitet werden, um die Bemessungsverjährung in Österreich zu durchbrechen.

Kontakt:
StB Horst Bergmann,
Wien,
horst.bergmann@
wts.at

13d | Inlandserfordernis von Gruppenträgern EU-rechtswidrig? |

Autor: StB Horst Bergmann, Wien

ÖSTERREICH

EuGH vom 01.04.2014
(Rs. C-80/12 "Felixstow
Dock and Railway
Company")

Der EuGH hat im Fall einer britischen Steuergruppe entschieden, dass das Inlandserfordernis von „Bindegliedgesellschaften“ unionsrechtswidrig ist. Dies könnte auch das Inlandserfordernis von Gruppenträgern österreichischer Steuergruppen gefährden.

Das britische Steuerrecht erlaubt es, steuerliche Verluste zwischen inländischen Konzern- bzw. Konsortialgesellschaften

zu übertragen und mit den Gewinnen anderer inländischer Konzern- bzw. Konsortialgesellschaften zu verrechnen. Um die Verluste übertragen zu können, ist es entsprechend der britischen Gesetzeslage erforderlich, dass die Bindegliedgesellschaft, mit der die beiden an der Verlustübertragung beteiligten Gesellschaften verbunden sind, ihren Sitz im Vereinigten Königreich hat.

Urteilsfall

In der vom EuGH entschiedenen Rechts-sache hatte die Bindegliedgesellschaft ihren Sitz in Luxemburg, sie war daher außerhalb des Vereinigten Königreichs ansässig. Die britische Finanzverwaltung versagte daraufhin dem Unternehmen die Verlustübertragung zwischen den beiden Gesellschaften. Nach Ansicht der Kläger stellt die rechtliche Ungleichbehandlung zu Bindegliedgesellschaften mit Sitz in Großbritannien einen unionsrechtswidrigen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit dar. Vor diesem Hintergrund erhob das Unternehmen Klage. Der Fall wurde dem EuGH zur Vorabentscheidung vorgelegt.

Im Vorabentscheidungsverfahren urteilte der EuGH, dass das Inlandserfordernis für Bindegliedgesellschaften weder mit der Bekämpfung von Steuerumgehung noch mit der Aufteilung der Besteuerungs-

befugnisse zwischen Mitgliedstaaten gerechtfertigt werden könne. Daher sah der EuGH in der britischen Regelung einen unionsrechtswidrigen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit.

Das Urteil zum britischen Inlandserfordernis von Bindegliedgesellschaften könnte nun auch Auswirkungen auf das Inlandserfordernis von österreichischen Gruppenträgern haben. Derzeit können ausländische EU-/EWR-Körperschaften nur dann als inländische Gruppenträger fungieren, wenn sie mit einer österreichischen Zweigniederlassung im Firmenbuch eingetragen sind und die Beteiligung am Gruppenmitglied dieser Zweigniederlassung zurechenbar ist. Die Ungleichbehandlung von ausländischen Gruppenträgern ist daher im Hinblick auf das Urteil des EuGH als potenziell unionsrechtswidrig einzustufen.

Mögliche Auswirkungen auf österreichische Gruppenträger

Kontakt:
StB Horst Bergmann,
Wien,
horst.bergmann@
wts.at

ÖSTERREICH 13e | Verschärfungen bei der Selbstanzeige | Autor: StB Horst Bergmann, Wien

Regierungsvorlage
FinStrG-Novelle 2014
(Parlamentsbeschluss für
Juli 2014 vorgesehen)

Ohne Begutachtungsverfahren hat der österreichische Ministerrat am 11.06.2014 die Regierungsvorlage zur Finanzstrafgesetznovelle 2014 beschlossen, mit der Verschärfungen bei der Selbstanzeige ab Oktober 2014 eingeführt werden sollen.

Demnach soll bei Selbstanzeigen, die anlässlich einer finanzbehördlichen Nachschau oder Prüfungen von Büchern oder Aufzeichnungen nach deren Anmeldung oder Bekanntgabe erstattet werden, die strafbefreiende Wirkung nur mehr dann zuerkannt werden, wenn ein Zuschlag zu den verkürzten Abgaben entrichtet wird. Diese Zuschläge (zwischen 5 und 30 Prozent auf die Abgabenschuld) sind mit Bescheid der Abgabenbehörde fest-

zusetzen und kommen nur bei vorsätzlich oder grob fahrlässig begangenen Finanzvergehen zur Anwendung.

Überdies soll eine Selbstanzeige generell ausgeschlossen sein, wenn bereits einmal hinsichtlich desselben Abgabenanspruchs (ausgenommen Vorauszahlungen) eine Selbstanzeige erstattet worden ist. Aus dieser Bestimmung sind in der Praxis (vor allem bei der Umsatzsteuer) massive Probleme zu erwarten, zumal von diesem Ausschluss auch Fahrlässigkeitsdelikte umfasst sind.

Die neue Rechtslage soll auf alle nach dem 30.09.2014 erstatteten Selbstanzeigen anzuwenden sein.

Ausschluss von der
Selbstanzeige

Kontakt:
StB Horst Bergmann,
Wien,
horst.bergmann@
wts.at

14 | Überblick über Meldepflichten nicht ansässiger Unternehmen | Autorinnen:
StBin Dr. Blazenska Ban, Erlangen und StBin Anne-Kathrin Steinröder, Düsseldorf

SKANDINAVIEN

Meldeverpflichtungen in Finnland	Im WTS Journal 02/2014 berichteten wir über die neuen Auftrags- und Arbeitnehmer-Meldepflichten in der Baubranche in Finnland ab Juli 2014. Finnland hat damit im Kampf gegen den grauen Markt seine zuletzt 2012 erweiterten Registrierungs- und Meldepflichten (u. a. Einführung individueller Steuernummern und spezielles Meldeformular 6150) für Nicht-Ansässige wie angekündigt weiter verschärft.	tiger Ausreise der gemeldeten Mitarbeiter ist eine weitere Meldung abzugeben.	
Verschiedene Meldepflichten in den skandinavischen Ländern	Finnland reiht sich damit in eine Entwicklung ein, die sich in den skandinavischen Nachbarländern in ähnlicher Weise vollzogen hat und noch vollzieht. Auch dort gibt es verschiedene Meldeverpflichtungen für Nicht-Ansässige, die teilweise bereits vor mehreren Jahren eingeführt und im Laufe der Zeit wie in Finnland ausgeweitet wurden. Nachfolgend ein Überblick über die Meldepflichten der skandinavischen Länder:	Die Nichteinhaltung der Meldepflichten wird mit empfindlichen Geldbußen (pro Tag und Auftrag bzw. Mitarbeiter) geahndet und führt zur Haftung des Auftraggebers für eventuelle Steuern und Sozialversicherungsbeiträge des Auftragnehmers. Auftragsvolumina unter NOK 10.000 sind von der Meldepflicht befreit.	
Norwegen mit Meldepflicht an das COFTA	Bereits seit 2004 müssen alle ausländische Unternehmen, die Auftragsarbeiten in Norwegen durchführen, dies an das Central Office – Foreign Tax Affairs (COFTA) melden. Diese Meldepflicht betrifft alle Geschäftsbereiche, d. h. sowohl (Anlagen-) Bauprojekte am Festland und Offshore-Auftragsarbeiten am Kontinentalsockel als auch Dienstleistungen, Arbeitnehmerüberlassung und Landwirtschaft.	Über die o. g. Meldeverpflichtungen hinaus müssen seit dem 01.04.2014 Mitarbeiter ausländischer Unternehmen, die in Norwegen eingesetzt werden, einen sog. Identity Check beim norwegischen Finanzamt durchführen. Andernfalls erhalten sie keine Steuerkarte (sog. tax deduction card), so dass der Arbeitgeber verpflichtet ist, einen 50%igen Steuerabzug vorzunehmen. Für den Identity Check sind verschiedene Unterlagen, u. a. ein gültiger Personalausweis oder Reisepass, Arbeitsvertrag bzw. schriftliche Bestätigung über den Einsatz in Norwegen und das sog. Formular RF-1209 (Application for tax deduction card for foreign citizens) erforderlich. In bestimmten Fällen, wie z. B. bei Arbeitnehmern, die nur Offshore-Tätigkeiten am Kontinentalsockel erbringen, kann der Identity Check unterbleiben.	Seit dem 01.04.2014 Identity Check
	Spätestens 14 Tage nach Tätigkeitsbeginn sind sowohl Einzelheiten über den Auftrag als auch Informationen über in Norwegen tätige Arbeitnehmer mittels vorgeschriebenem Formular (RF-1199) zu melden. Dabei obliegt die Auftragsmeldung dem Auftraggeber, während die Meldepflicht für Arbeitnehmerdaten grundsätzlich sowohl den Auftraggeber als auch den ausländischen Auftragnehmer trifft. Es reicht jedoch aus, wenn nur einer von beiden die Arbeitnehmerdaten tatsächlich meldet. Die Meldepflicht besteht unabhängig von einer etwaigen Steuerpflicht des Auftragnehmers oder seiner Mitarbeiter in Norwegen. Etwaige Änderungen der gemeldeten Informationen sind innerhalb von 14 Tagen nach Eintritt der Änderung mitzuteilen. Bei Auftragsende und endgül-	Seit 2011 gibt es in Dänemark Meldevorschriften für ausländische Unternehmen, die Dienstleistungen in Dänemark erbringen. Dienstleistungen und Mitarbeiter, welche die Tätigkeiten erbringen, müssen spätestens mit Beginn der Tätigkeiten bei der Danish Commerce and Companies Agency (DCCA) gemeldet werden. Die Registrierung erfolgt online über das Portal „Registret for udenlandske tjenesteydere“, kurz RUT genannt. Hierbei sind u. a. Informationen über das ausländische Unternehmen, die Tätigkeiten in Dänemark und deren Dauer sowie die eingesetzten Mitarbeiter zu melden. Die Meldung kann online erfolgen. Etwaige Änderungen der gemeldeten Daten sind der zuständigen Behörde grundsätzlich am folgenden Werktag nach den Änderungen mitzuteilen. Nichtbefolgung der Meldevorschriften führt zu Geldstrafen von bis zu DKK 10.000.	Dänemark mit Meldepflicht an die DCCA

Auf die gemeldeten Daten haben über die DCCA hinaus auch alle anderen dänischen Behörden Zugriff. Die Informationen sollen dazu dienen, sicherzustellen, dass die ausländischen Unternehmen das dänische Recht befolgen. Nicht öffentliche Einrichtungen und Unternehmen können einen eingeschränkten Zugriff auf ausgewählte Informationen erhalten.

Dienstleistungen, die als wesentlicher Bestandteil einer Lieferung oder Installation einer technischen Anlage erbracht werden und deren Dauer nicht mehr als 8 Tage beträgt, müssen nicht gemeldet werden. Eine Meldeverpflichtung besteht jedoch ohne Ausnahme, sofern die Dienstleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken und Bauausführungen erfolgen.

Schweden mit
Meldepflicht beim
schwedischen Amt für
Arbeitsschutz

Schweden hat 2013 eine Meldepflicht für Arbeitnehmerentsendungen in das Land eingeführt. Ausländische Unternehmen müssen ihre für mehr als 5 Tage nach Schweden entsandten Mitarbeiter in einem Register des schwedischen Amts für Arbeitsschutz (Arbetsmiljöverket)

anmelden. Die Anmeldung kann online erfolgen und muss spätestens am Tag der Arbeitsaufnahme in Schweden abgegeben werden. Im Falle einer Verlängerung der Tätigkeit ist dies entsprechend ebenfalls zu melden. Die Meldepflicht umfasst u. a. Informationen über den ausländischen Arbeitgeber, Art und Dauer der Dienstleistungen sowie Angaben über die entsandten Mitarbeiter. Darüber hinaus ist ein Ansprechpartner in Schweden zu benennen, der unter anderem befugt sein soll, Benachrichtigungen entgegenzunehmen oder Dokumente vorzulegen, aus denen hervorgeht, dass die gesetzlichen Anforderungen im Zusammenhang mit der Entsendung der ausländischen Mitarbeiter eingehalten werden. Bei nicht ordnungsgemäßer Erfüllung der Meldepflichten können Geldstrafen auferlegt werden. Durch die Meldeverpflichtung soll sichergestellt werden, dass die nach Schweden entsandten Arbeitnehmer dort tatsächlich Tätigkeiten erbringen und die schwedischen Arbeitsanforderungen eingehalten werden.

Kontakt:
*Tax Desk Skandinavien,
StBin Anne-Kathrin
Steinröder, Düsseldorf,
anne-kathrin.
steinroeder@wts.de*



International Tax Desks

Internationalität gehört zu unserem Anspruch.

Die WTS hat durch ihr ausgeprägtes internationales Beratungsgeschäft umfassende Steuer-Kompetenz für einzelne Länder und Regionen aufgebaut und in Deutschland in spezialisierten Tax Desks zu einem attraktiven Angebot gebündelt:

Länder

Brasilien | China | Indien | Russland | USA

Regionen

Afrika | Asien-Pazifik | Naher/Mittlerer Osten |
Lateinamerika | Nord-/Mittelamerika | Osteuropa |
Skandinavien | Südeuropa | Westeuropa

Weitere Informationen unter
www.wts.de/international_tax_desks

Sprechen Sie uns an.

Kontakt: WTS Group AG | Jürgen Strauß
juergen.strauss@wts.de | Tel. +49 (0) 69 1338456-43

1 | Kein Barabfindungsangebot für Aktionäre bei Widerruf der Börsenzulassung |

Autoren: RAin Dorothee Reuther und RA Ivo Ziganke, München

BGH vom 08.10.2013
(AZ: II ZB 26/12)

Mit dem FRoStA-Beschluss ändert der BGH seine bisherige sog. Macrotron-Rechtsprechung betreffend die Pflicht zur Abgabe von Barabfindungsangeboten gegenüber Aktionären und die Notwendigkeit von vorgelagerten Hauptversammlungen im Fall des Börsenrückzugs (Delisting) sowie des Wechsels vom regulierten Markt in den qualifizierten Freiverkehr (Downgrading).

Urteilsfall

Bei der Antragsgegnerin handelt es sich um eine ehemals in Berlin börsennotierte Aktiengesellschaft, bei den Antragstellern um deren Aktionäre. Mit einer Ad-hoc-Mitteilung informierte die Antragsgegnerin Anfang 2011 über den Wechsel vom regulierten Markt der Berliner Wertpapierbörse in den Entry Standard des Freiverkehrs (Open Market) der Frankfurter Wertpapierbörse. Der Wechsel wurde mit Zustimmung des Aufsichtsrats vom Vorstand beschlossen – ohne Pflichtangebot an die Aktionäre und ohne vorherigen Beschluss der Hauptversammlung. Nachdem der Widerruf der Zulassung am regulierten Markt zum 16.02.2011 wirksam wurde, beantragten die Antragsteller im Mai 2011 ein Spruchverfahren zur Festlegung einer angemessenen Barabfindung. Das LG Bremen wies die Anträge als unzulässig zurück, die Beschwerde beim OLG Bremen blieb ohne Erfolg. Hiergegen richtete sich die Rechtsbeschwerde beim BGH.

Aufgabe der sog.
Macrotron-Rechts-
prechung

Der BGH verabschiedet sich mit der Entscheidung von seiner Rechtsprechung, wonach der Wegfall der Börsennotierung für Minderheitsaktionäre wirtschaftlich gravierende Nachteile mit sich bringe und daher der verfassungsrechtliche Schutz des Eigentums gebiete, dass den vorgenannten Aktionären im Zusammenhang mit dem Börsenrückzug ein Pflichtangebot über den Kauf ihrer Aktien vorzulegen sei. Zur Begründung wird zunächst auf eine Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus dem Jahr 2012 verwiesen. Dieses hatte entschieden, dass durch einen Widerruf der Börsenzulassung der Schutzbereich des Eigentumsgrundrechts des Aktionärs nicht berührt wird, da die mitgliedschaftliche und vermögensrecht-

liche Stellung der Aktionäre unbeeinträchtigt bleibt. Damit wurde der vorgenannten Rechtsprechung die Grundlage entzogen.

Ein Anspruch auf ein Barabfindungsangebot folge auch nicht aus entsprechender Anwendung des § 207 UmwG, da der Börsenrückzug nicht einem Formwechsel gleichzustellen sei und überdies bereits ein Formwechsel bei einer AG nicht zwangsläufig zu einer Barabfindung führe. Durch den Wegfall der Börsennotierung würde weder die Organisations- noch die Beteiligungsstruktur der Gesellschaft entscheidend geändert. Eine Pflicht zum Abfindungsangebot ergebe sich auch nicht aus § 243 Abs. 2 Satz 2 AktG. Dieser passe schon deshalb nicht, weil der Börsenrückzug nicht immer zu einem Sondervorteil des Großaktionärs führe. Auch § 29 Abs. 1 Satz 1 Hs. 1 Fall 2 UmwG sei nicht entsprechend anzuwenden. Der Gesetzgeber wolle hiermit keinen allgemeinen Grundsatz anerkennen, wonach der Wechsel aus dem regulierten Markt zu einer Abfindung führe, vielmehr regele die Vorschrift eine Ausnahme.

Letztlich käme auch keine Gesamtanalogie der vorgenannten Vorschriften in Betracht, da der Widerruf der Börsenzulassung keine Strukturmaßnahme darstelle und ihr auch nicht ähnele. Die Aktionäre seien hinreichend durch § 39 Abs. 2 Satz 2 BörsenG geschützt, wonach ein Widerruf der Börsenzulassung nicht dem Schutz der Anleger widersprechen darf. Ihnen bleibe die Möglichkeit, sich zu einer Desinvestition zu entscheiden. Insbesondere lasse sich nicht feststellen, dass der Kurswert der Aktie infolge des Wechsels in den Freiverkehr oder dessen Ankündigung grundsätzlich sinke.

Minderheitsaktionäre haben im Fall eines Widerrufs der Börsenzulassung – sei es durch Delisting oder durch Downgrading – nunmehr keinen Anspruch auf Barabfindung, deren Angemessenheit im Rahmen eines Spruchverfahrens überprüft werden könnte. Deren Interessen werden vielmehr durch die jeweiligen Börsenordnungen geschützt. Die Entscheidung über

Kein Anspruch auf Barabfindungsangebot analog § 207 UmwG, gemäß § 243 Abs. 2 Satz 2 AktG oder analog § 29 Abs. 1 UmwG

Widerruf der Börsenzulassung keine Strukturmaßnahme

Praxisauswirkungen

Widerruf der Börsenzulassung kein Eingriff in Eigentumsgrundrechte der Aktionäre

den Börsenrückzug kann folglich als reine Verwaltungsmaßnahme vom Vorstand, ggf. mit Zustimmung des Aufsichtsrats, getroffen werden. Welche Auswirkungen diese Entscheidung auf bereits im Zusammenhang mit einem Widerruf der

Börsenzulassung gezahlte Barabfindungen bzw. noch anhängige Spruchverfahren hat, wurde vom BGH offengelassen, einen entsprechenden Vertrauensschutz der Anleger hat er nicht bejaht.

Kontakt:
RA Ivo Ziganke,
München,
ivo.ziganke@wts.de

2 | Unwirksamkeit einer nicht an tatsächlichen Kosten ausgerichteten Pauschale für die Nacherstellung eines Kontoauszugs | Autor: RAin Dorothee Reuther, München

BGH vom 17.12.2013
(AZ: XI ZR 66/13)

Entstehen bei der Nacherstellung für eine ohne Weiteres unterscheidbare, große Gruppe von Zahlungsdienstnutzern auf den Einzelfall bezogen deutlich geringere Kosten als € 15, so ist eine vertraglich in dieser Höhe vereinbarte Pauschale für die Nacherstellung von Kontoauszügen unzulässig.

Urteilsfall

Bei dem Kläger handelt es sich um einen Verbraucherschutzverband. Die Beklagte ist eine Bank, die in ihrem Preis- und Leistungsverzeichnis unter anderem folgende Klausel verwendet: „Nacherstellung von Kontoauszügen pro Auszug 15 EUR.“ Der Kläger wendete sich gegen die Klausel mit dem Argument, sie halte einer Inhaltskontrolle nicht stand. Die Beklagte solle die Verwendung der Klausel gegenüber Verbrauchern unterlassen. Das LG Frankfurt a.M. hat die Klage abgewiesen, der Berufung wurde vom OLG Frankfurt a.M. stattgegeben. Die zugelassene Revision der Beklagten hatte keinen Erfolg.

Klausel unterliegt der
Inhaltskontrolle nach
§ 307 Abs. 3 Satz 1 BGB

Der BGH folgt dem Berufungsgericht dahingehend, dass die von der Klägerin verwendete Klausel einer Inhaltskontrolle nach § 307 Abs. 3 BGB unterliege, da sie von den gesetzlichen Vorgaben des § 675d Abs. 3 Satz 2 BGB abweiche. Bei der Nacherstellung von Kontoauszügen handele es sich um eine qualifizierte Unterrichtung im Sinne des § 675d Abs. 3 Satz 1 Nr. 1 BGB, für die nur nach Maßgabe der vorgenannten Vorschrift ein Entgelt verlangt werden könne; das Entgelt müsse daher angemessen und an den tatsächlichen Kosten

der Beklagten ausgerichtet sein. Zwar lasse Art. 32 Abs. 3 der RL 2007/64/EG vom 13.11.2007 (EU-Binnenmarkt-Zahlungsdienste-RL), die durch § 675d Abs. 3 Satz 2 BGB in deutsches Recht umgesetzt wurde, eine gewisse Pauschalierung zu, allerdings müssten weitgehend die Umstände des Einzelfalls für die Preisgestaltung ausschlaggebend sein. Gegen diese Prinzipien verstoße die Beklagte, weil sie zur Ermittlung der € 15 eine unzulässige Mischkalkulation vorgenommen habe, die sowohl diejenigen Verbraucher berücksichtige, die Kontoauszüge im Zeitrahmen der vorangegangenen sechs Monate nacherstellen lassen und bei denen Kosten von knapp über € 10 anfielen, als auch diejenigen, die Zweitschriften für Vorgänge beanspruchen, die länger als sechs Monate zurückliegen. Letztere verursachen nach Angabe der Beklagten wesentlich höhere Kosten, verkörpern allerdings den kleineren Personenkreis (17 % der Fälle). Eine solche Quersubvention der Minderheit durch die überwiegende Mehrheit verbiete § 675d Abs. 3 Satz 2 BGB sowie Art. 32 Abs. 3 Zahlungsdienste-RL, da sich zwischen den Nutzergruppen transparent differenzieren lasse.

Eine pauschale Kostenbelastung auf Basis einer Mischkalkulation ist unzulässig. Es bleibt abzuwarten, wie die Kreditinstitute ihre AGB an diese Rechtsprechung anpassen; sofern Kostenpauschalen derzeit auf Mischkalkulationen beruhen, sollte es für die Mehrzahl der Kunden zu einer Kostensenkung führen.

Praxisauswirkungen

Kontakt:
RA Ivo Ziganke,
München,
ivo.ziganke@wts.de

Keine Angemessenheit
des Entgelts i. S. d.
§ 675d Abs. 3 Satz 2 BGB

1a | Entflechtung von Prüfung und Beratung – die neue EU-Verordnung |

Autor: WP/StB Nikolaus Färber, München

Die Finanzmarktkrise als Ausgangspunkt

Am 13.10.2010 hat die Europäische Kommission das sog. Grünbuch veröffentlicht, das als Diskussionsgrundlage über das weitere Vorgehen im Bereich der Abschlussprüfung vor dem Hintergrund der Finanzmarktkrise dienen sollte. Unmittelbar nach der Finanzmarktkrise lag der Fokus hinsichtlich der Stabilisierung des Finanzsystems zunächst darauf, die Rolle der Banken, Hedgefonds, Ratingagenturen, Aufsichtsbehörden und Zentralbanken zu analysieren. Vor dem Hintergrund, dass zahlreiche Banken in den Jahren 2007 bis 2009 sowohl bei Bilanzposten als auch bei außerbilanziellen Positionen enorme Verluste zu verzeichnen hatten, wurde dann aber im Grünbuch die Frage aufgeworfen „wie Abschlussprüfer ihren Mandanten für diese Zeiträume einen „sauberen“ Vermerk liefern“ konnten.

Die AP-VO gilt vor dem genannten Hintergrund für Abschlussprüfer und Prüfungsgesellschaften, die bei Unternehmen von öffentlichem Interesse die Abschlussprüfung durchführen bzw. für Unternehmen von öffentlichem Interesse selbst. Die Definition der Unternehmen von öffentlichem Interesse ergibt sich aus Art. 2 Nr. 13 AP-RL-E. Unternehmen von öffentlichem Interesse sind kapitalmarktorientierte Unternehmen, deren Wertpapiere an einem geregelten Markt zugelassen sind, Kreditinstitute, Versicherungen, Wertpapierfirmen oder alternative Investmentfonds sowie von den Mitgliedstaaten als solche definierte Unternehmen. Die deutsche Wirtschaftsprüferkammer (WPK) beziffert die Zahl der Unternehmen von öffentlichem Interesse in Deutschland auf 1.592.

Einschränkung auf Unternehmen von öffentlichem Interesse

Abschlussprüferrichtlinie 2014/56/EU und Verordnung (EU) Nr. 537/2014

Als Ergebnis dieser durch das Grünbuch angestoßenen Diskussion wurde nun unter anderem die EU-Reform der Abschlussprüfung am 03.04.2014 auf Basis des im Dezember 2013 durch informellen Trilog gefundenen Kompromisses durch das Europäische Parlament verabschiedet. Konkret wurden die Richtlinie zur Änderung der Abschlussprüferrichtlinie (Richtlinie 2014/56/EU, im Folgenden auch AP-RL-E) und die Verordnung über spezifische Anforderungen an die Abschlussprüfer von Unternehmen von öffentlichem Interesse (Verordnung (EU) Nr. 537/2014, im Folgenden auch AP-VO) verabschiedet. Die Veröffentlichung erfolgte am 27.05.2014 im Amtsblatt der Europäischen Union.

Einer der zentralen Punkte der AP-VO ist das Verbot der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen. Ein diesbezüglicher Katalog soll insbesondere die Unabhängigkeit der Abschlussprüfung stärken. In Art. 5 der AP-VO sind solche prüfungsfremden Leistungen aufgeführt, die der Abschlussprüfer weder direkt noch indirekt für das von ihm geprüfte Unternehmen von öffentlichem Interesse erbringen darf. Diese Einschränkungen erstrecken sich auch auf Mutter- oder Tochterunternehmen des Prüfungsmandats. Betroffen sind Leistungen der Steuer- und Rechtsberatung, Buchhaltung und Abschlusserstellung, Bewertungsleistungen sowie einige Unternehmensberatungsleistungen. Etwaige Beschränkungen in der Leistungserbringung gelten auch für jedes Mitglied eines Netzwerks, dem der Abschlussprüfer bzw. die Prüfungsgesellschaft angehört.

Stärkung der Unabhängigkeit

Stärkung des Vertrauens der Öffentlichkeit

Als Grund für die Verabschiedung der AP-VO wird insbesondere die beabsichtigte Stärkung des Vertrauens der Öffentlichkeit in die Jahresabschlüsse und konsolidierten Abschlüsse der Unternehmen von öffentlichem Interesse angeführt. Der Bezug zum Abschlussprüfer ergibt sich daraus, dass sich ein breiter Kreis von Personen und Einrichtungen auf die Qualität seiner Arbeit verlässt. Eine hohe Prüfungsqualität trägt damit zum ordnungsgemäßen Funktionieren der Märkte bei.

Abweichend vom Grundsatz können die Mitgliedstaaten die Erbringung bestimmter verbotener Nichtprüfungsleistungen zulassen, sofern die folgenden Anforderungen erfüllt werden:

- a) Die Leistungen haben allein oder kumuliert keine direkten oder nur unwesentliche Auswirkungen auf die geprüften Abschlüsse,

Wahlrecht der Mitgliedstaaten

- | | | |
|--|---|--|
| <p>b) die Einschätzung der Auswirkung auf die geprüften Abschlüsse ist in dem zusätzlichen Bericht an den Prüfungsausschuss gem. Art. 11 AP-VO umfassend dokumentiert und erläutert und</p> <p>c) der Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft erfüllt die Grundsätze der Unabhängigkeit gemäß der Richtlinie 2006/43/EG.</p> | <p>Die nachstehend genannten Leistungen werden als mit einem Interessenkonflikt verbunden eingeschätzt und sind somit verbotene Nichtprüfungsleistungen (mit Kreuz markierte Nichtprüfungsleistungen dürfen die Mitgliedstaaten unter den oben genannten Voraussetzungen zulassen):</p> | <p>Verbot der Erbringung von Nichtprüfungsleistungen</p> |
|--|---|--|

Verbotene Nichtprüfungsleistungen	Mögliche Zulassung durch Mitgliedstaaten
a) Die Erbringung von Steuerberatungsleistungen im Zusammenhang mit Folgendem:	
i. Erstellung von Steuererklärungen;	X
ii. Lohnsteuer;	
iii. Zöllen;	
iv. Ermittlung von staatlichen Beihilfen und steuerlichen Anreizen, es sei denn, die Unterstützung durch den Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft bei solchen Leistungen ist gesetzlich vorgeschrieben;	X
v. Unterstützung hinsichtlich Steuerprüfungen durch die Steuerbehörden, es sei denn, die Unterstützung durch den Abschlussprüfer oder die Prüfungsgesellschaft bei diesen Prüfungen ist gesetzlich vorgeschrieben;	X
vi. Berechnung der direkten und indirekten Steuern sowie latenter Steuern;	X
vii. Erbringung von Steuerberatungsleistungen;	X
b) Leistungen, mit denen eine Teilnahme an der Führung oder an Entscheidungen des geprüften Unternehmens verbunden ist;	
c) Buchhaltung und Erstellung von Unterlagen der Rechnungslegung und von Abschlüssen;	
d) Lohn- und Gehaltsabrechnung;	
e) Gestaltung und Umsetzung interner Kontroll- oder Risikomanagementverfahren, die bei der Erstellung und/oder Kontrolle von Finanzinformationen oder Finanzinformationstechnologiesystemen zum Einsatz kommen;	
f) Bewertungsleistungen, einschließlich Bewertungsleistungen in Zusammenhang mit Leistungen im Bereich der Versicherungsmathematik und der Unterstützung bei Rechtsstreitigkeiten;	X
g) Juristische Leistungen im Zusammenhang mit allgemeiner Beratung, Verhandlungen im Namen des geprüften Unternehmens und Vermittlungstätigkeiten in Bezug auf die Beilegung von Rechtsstreitigkeiten;	
h) Leistungen im Zusammenhang mit der internen Revision des geprüften Unternehmens;	
i) Leistungen im Zusammenhang mit der Finanzierung, der Kapitalstruktur und -ausstattung sowie der Anlagestrategie des geprüften Unternehmens, ausgenommen die Erbringung von Bestätigungsleistungen im Zusammenhang mit Abschlüssen, einschließlich der Ausstellung von Prüfbescheinigungen (Comfort Letters) im Zusammenhang mit vom geprüften Unternehmen herausgegebenen Prospekten;	
j) Werbung für, Handel mit oder Zeichnung von Aktien des geprüften Unternehmens;	
k) Bestimmte Personaldienstleistungen in Bezug auf die Unternehmensleitung, den Aufbau der Organisationsstruktur und die Kostenkontrolle.	

Maximal 70 % des durchschnittlichen Prüfungshonorars	Ein weiterer wichtiger Aspekt ist, dass die Honorare aus (nicht verbotenen) prüfungsfremden Leistungen (einschließlich der an Mutter- und Tochterunternehmen erbrachten Leistungen) 70 % des durchschnittlichen Prüfungshonorars der letzten drei Jahre nicht überschreiten dürfen.	durch die AP-VO für einen bestehenden Prüfungsmandanten deutlich eingeschränkt. Bei einem potentiellen Prüfungsmandat bestehen diese Einschränkungen bezüglich Beratungsleistungen teilweise schon für das Geschäftsjahr vor der ersten zu prüfenden Periode. Daher müssen sich Prüfungsgesellschaften, die sich um ein Prüfungsmandat bewerben wollen, bereits im Vorfeld mit der Erbringung von Beratungsleistungen an den potentiellen Prüfungsmandanten zurückhalten. Auch nach dem Ende des letzten zu prüfenden Geschäftsjahrs können die verbotenen Nichtprüfungsleistungen nicht erbracht werden, da dies erst wieder mit Abgabe des Bestätigungsvermerks zulässig wird.	
Interdependenz mit dem Recht anderer Mitgliedstaaten	Nach alledem bleibt auch abzuwarten, ob Konzerne in Zukunft ggf. nach nationalem Recht zugelassene Beratungsleistungen von ihren Abschlussprüfern erbringen lassen, wenn zumindest die Gefahr besteht, dass entsprechende Beauftragungen nach dem Recht eines anderen Mitgliedstaates, in dem Konzernunternehmen tätig sind, verboten werden könnten. Zudem ist fraglich, ob der zusätzliche Verwaltungsaufwand, den die Erbringung von jedenfalls im Grundsatz verbotenen Leistungen durch den Abschlussprüfer nach sich zieht, von den beratenen Konzernen akzeptiert wird.	Die AP-VO gilt grundsätzlich ab dem 17.06.2016. Ebenfalls haben die Mitgliedstaaten der EU die erforderlichen Vorschriften bis zum 17.06.2016 zu erlassen und zu veröffentlichen, um der AP-RL-E nachzukommen.	Zeitliche Geltung
Zeitliche Auswirkungen	Wie beschrieben, ist die Erbringung bestimmter Beratungsleistungen		Kontakt: WP/StB Nikolaus Färber, München, nikolaus.farber@wtS.de

1b | Shared Services – Aktuelle Entwicklungen und Trends |

Autorin: Christine Gärtner, München

Steigerung des Unternehmenswerts durch Shared Services	Das Konzept Shared Services hat sich in der Praxis erfolgreicher Unternehmen inzwischen gut etabliert. Es ermöglicht einen Beitrag der unterstützenden Unternehmensfunktionen zur Steigerung des Unternehmenswerts durch Erhöhung der Effizienz und Reduktion der Kosten in den administrativen Prozessen.	gen. Anders als Unternehmen, die Shared Services gerade einführen, um ersten Mehrwert für die Organisation zu schaffen, befinden sich bereits etablierte Shared Service Organisationen in einem Zustand permanenter Weiterentwicklung. Hierzu gehören auch diejenigen Unternehmen, die den Sprung in die „zweite Generation“ bereits geschafft haben und auf dem Weg zum nächsten Reifegrad kontinuierlich nach weiteren Optimierungspotenzialen suchen. Auch wenn der Beitrag solcher Potenziale fallspezifisch zu prüfen ist, sollten sich Unternehmen, die Shared Services bereits erfolgreich einsetzen, neuen Entwicklungen nicht gänzlich entziehen. Daher stellt sich die Frage, was genau die aktuellen Trends für etablierte Shared Service Organisationen sind.	
Definition Shared Services	Ziel dieses Organisationskonzepts ist die Bündelung von gleichartigen Funktionen und Prozessen aus verschiedenen administrativen Bereichen eines Unternehmens in einer Organisationseinheit. Diese stellt Konzerneinheiten Dienstleistungen aus einer Hand zur Verfügung. Dadurch können signifikante Kosteneinsparungen und Prozessverbesserungen erzielt werden. Kennzeichnend ist zudem die ausgeprägte Kunden- und Serviceorientierung in festgelegter Qualität zu marktorientierten Preisen.	Grundsätzlich zeichnet sich das Shared Service Konzept der Gegenwart und Zukunft durch Mehrwert und Innovation aus und geht damit weit über die Zielsetzung der reinen Kostensenkung hinaus. Die Verbesserung der Prozesseffizienz	Aktuelle Entwicklungen und Trends
Unterschiedlicher Reifegrad von Shared Service Organisationen	Je nach Reifegrad der Shared Service Organisation unterscheiden sich zukünftige Entwicklungswege und Herausforderun-		

durch Standardisierung, Automatisierung und Qualitätssteigerungen steht dabei im Vordergrund und wird auch in Zukunft bedeutender als die Kostenreduktion sein. Innovation erfolgt z. B. durch den Einsatz von neuen Technologien wie Clouds und Plattformlösungen. Die Schaffung von Mehrwert erfolgt generell unterschiedlich. Einige Entwicklungen werden im Folgenden näher erläutert.

Funktionale und regionale Erweiterung

Ein aktuell zu beobachtender Trend, der Mehrwert schafft, ist die funktionale und regionale Erweiterung von bestehenden Shared Service Organisationen. Zum einen weiten Unternehmen, die Shared Services bereits für eine oder mehrere Unternehmensfunktionen einsetzen, den Scope auf weitere Funktionen aus. Zum anderen wird das Angebot an Dienstleistungen auch regional erweitert und neue Märkte bearbeitet. Grundsätzlich geht der Trend vermehrt über regionale hin zu globalen vollintegrierten multifunktionalen Shared Service Center Netzwerken. Diese bündeln verschiedene Funktionen in einer globalen Shared Service Unit, welche mit regionalen und/oder globalen Centern agiert und unter einheitlicher Steuerung eines globalen Shared Service Heads steht. Im Fokus steht in diesem Zusammenhang auch eine Neugestaltung der End-to-End Prozesse, also der ganzheitlichen Prozesse über funktionale Grenzen hinweg.

Erweiterung des klassischen Scopes

Des Weiteren lässt sich auch eine Erweiterung des Scopes von Shared Service Dienstleistungen beobachten, der über die klassischen transaktionalen Back-Office Funktionen hinausgeht. Als Beispiele sind hier wissensbasierte Prozesse, die sogenannten „value added services“, u. a. Controlling und Reportingaktivitäten, aber auch Forschungs- und Entwicklungsprozesse zu nennen.

Shared Services im Steuerbereich

Zusätzlich gewinnt das Shared Service Konzept auch bei Dienstleistungen aus komplexeren Funktionen, wie z. B. im Steuerbereich, an Bedeutung. Speziell Steuerabteilungen großer Unternehmen bietet sich die Chance, standardisierbare Tätigkeiten in ein Shared Service Center (SSC) auszulagern. Potenziale liefern u. a. Umsatzsteuer, Energiesteuer sowie Tax Accounting und Reporting Themen. Ein

Großteil der Vorbereitungsarbeiten für die Steuererklärungen sowie administrative Tätigkeiten nach der Erstellung (Versand und Archivierung) eignen sich hierzu besonders gut.

Um Mehrwert zu schaffen, kommen bei transaktionalen Prozessen vermehrt auch Hybridmodelle zum Einsatz, d. h. Unternehmen setzen auf eine Kombination von Shared Services und Outsourcing innerhalb einer Organisation. Die zusätzliche Einbeziehung von Outsourcing-Partnern kann dabei helfen, die eigenen SSCs zu optimieren. So können beispielsweise mit Hilfe von Benchmarking Effizienz- und Effektivitätsdifferenzen zwischen internen SSCs und extern betriebenen Centern identifiziert werden.

Hybridmodelle

Auch die Kundenzufriedenheit bekommt im Rahmen von Shared Services zunehmend Priorität. Ziel ist es, den internen „Kunden“ weiter in den Mittelpunkt zu stellen, um auf dieser Basis die Kundenzufriedenheit in den nächsten Jahren weiter zu steigern. Kundenzufriedenheitsbefragungen kommen bereits heute bei vielen Unternehmen zum Einsatz. Zufriedene Kunden gelten schließlich als bestes Marketinginstrument.

Kundenzufriedenheit

Shared Services gewinnen als Organisationskonzept zunehmend auch im Mittelstand an Bedeutung. Sicherlich setzt eine erfolgreiche Einführung ein gewisses Transaktionsvolumen voraus und auch die Rahmenbedingungen sind anders als bei Großkonzernen. Dennoch bietet dieses Organisationskonzept grundsätzlich auch Mittelständlern gleichermaßen die Chance auf Effizienzsteigerungen in den Prozessen durch Standardisierung, Automatisierung sowie Qualitätssteigerungen durch Spezialisierung und bessere Nutzung von Know-How und Ressourcen. Als Beispiel sind hier insbesondere größere Mittelständler mit hohen Wachstumsraten zu nennen. Die Senkung der Kosten, beispielsweise durch Labor-Arbitrage, Skalen- und Verbundeffekte, gilt zwar nach wie vor als Ziel bei der Einführung von Shared Services, sie ist jedoch nicht vorrangig und tritt vor allem im Mittelstand zugunsten der Prozesseffizienz zunehmend in den Hintergrund.

Shared Services im Mittelstand

Zukünftige Entwicklungen im Bereich Shared Services

Grundsätzlich werden Shared Service Center immer leistungsstärker und effizienter. Der Trend geht hin zu globalen multifunktionalen End-to-End Shared Service Organisationen mit dem Ziel einer echten globalen Geschäftsintegration. Dabei werden die funktionalen Grenzen

zugunsten globaler End-to-End Prozesse aufgelöst. Langfristig wird sicherlich die Automatisierung den größten Erfolgshebel bei Shared Services darstellen. Aber auch das Outsourcinggeschäft wird eine zunehmend größere Rolle spielen, als dies bislang der Fall ist.

Kontakt:
Thomas Krug,
München,
thomas.krug@wtS.de

1c | Neuer Standard IFRS 15 zur Realisierung von Umsatzerlösen aus Kundenverträgen | Autor: Sebastian Signer, München

IASB und FASB veröffentlichen gemeinsamen Standard zur Erlöserfassung

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat am 28.05.2014 den lang erwarteten Rechnungslegungsstandard IFRS 15 „Revenue from Contracts with Customers“ zur Umsatzrealisierung veröffentlicht. Gleichzeitig hat das US-amerikanische Financial Accounting Standards Board (FASB) eine dem IFRS 15 äquivalente Aktualisierung des Rechnungslegungsstandards (Accounting Standards Update, ASU) 2014-09 (Thema 606) zu den Erlösen aus Verträgen mit Kunden herausgegeben. Die Standards sind das Ergebnis eines der Konvergenzprojekte der beiden Boards, mit dem bereits im Jahr 2002 begonnen wurde, um u. a. die bestehenden Unstimmigkeiten und Schwächen der geltenden Rechnungslegungsstandards zu beseitigen und um die Vergleichbarkeit der Erlöserfassung zu verbessern.

Dienstleistungen als zeitliches Kriterium für die Umsatzrealisierung ansetzt, im Gegensatz zum bisher geltenden sog. Risk and Reward Approach, der den Zeitpunkt der Realisierung anhand der Übertragung von Chancen und Risiken auf den Kunden festlegt. In diesem Zusammenhang werden auch neue Regelungen bezüglich der Frage, ob Umsatz über einen Zeitraum oder zu einem Zeitpunkt realisiert werden soll, zur Anwendung kommen.

Im Detail wird die Frage, ob, wann und wie viel Umsatz realisiert wird, mit dem im Standard enthaltenen fünfstufigen Rahmenmodell („Fünf-Schritte-Modell“) geklärt:

Das fünfstufige Rahmenmodell

Der Anwendungsbereich mit Ausnahmen

Der neue Standard ist anzuwenden auf alle Verträge mit Kunden. Ausnahmen davon sind Leasingverhältnisse gem. IAS 17, Finanzinstrumente und andere vertragliche Rechte oder Pflichten gem. IFRS 9, IFRS 10, IFRS 11, IAS 27 oder IAS 28, Versicherungsverträge gem. IFRS 4 und bestimmte Tauschgeschäfte mit nicht-finanziellem Hintergrund zwischen Unternehmen derselben Branche, die Veräußerungen an Kunden oder potentielle Kunden erleichtern sollen.

1. Identifizierung der relevanten Verträge mit Kunden,
2. Identifizierung der separaten Leistungsverpflichtungen innerhalb des Vertrags,
3. Bestimmung des Transaktionspreises,
4. Aufteilung des Transaktionspreises auf die identifizierten separaten Leistungsverpflichtungen,
5. Erfassung des Umsatzes, wenn (oder sobald) eine Leistungsverpflichtung erfüllt wurde.

Umsatzrealisierung nach Control Approach

Der Kern des neuen IFRS 15 besagt, dass Umsatzerlöse in Höhe der Gegenleistung zu erfassen sind, die das Unternehmen im Tausch für die Lieferung von Gütern oder die Erbringung von Dienstleistungen an den Kunden voraussichtlich erhalten wird. Ein neuer Aspekt hinsichtlich des Zeitpunkts der Umsatzrealisierung ist dabei der sog. Control Approach, der den Übergang der Kontrolle an den Gütern oder

Die genannten fünf Schritte zur Umsatzrealisierung beinhalten im Standard jeweils umfangreiche Definitionen und Kriterien, anhand derer die Prüfung durchgeführt werden muss. Die tatsächliche Anwendung wird abhängig sein von den jeweiligen Umständen der Verträge mit den Kunden und wird insb. für den Übergang von vielen Unternehmen Ermessensentscheidungen erfordern. Der neue Standard wird Auswirkungen auf nahezu alle Unternehmen in allen Branchen haben. Die größten Änderungen sind für Unternehmen zu erwarten, die industrie-

Erwartete Auswirkungen

spezifische Regelungen befolgen. Dies betrifft beispielsweise die Beurteilung von sogenannten Mehrkomponentenverträgen, die bisher nicht explizit in den IFRS geregelt sind, für die jedoch IFRS 15 detaillierte Regelungen enthält. Daher ist eine frühzeitige Vorbereitung für eine erfolgreiche Einführung des Standards wesentlich. Die erstmalige Anwendung von IFRS 15 wird in der Regel erheblichen Aufwand erfordern. Nicht zuletzt auch auf Grund der umfangreichen Angaben zur Umsatzrealisierung im Anhang („notes“), die der neue Standard fordert.

Das Endorsement durch die EU wird laut dem aktuellen Status Report der EFRAG für das 2. Quartal 2015 erwartet. Der IFRS 15 ist, eine entsprechende Übernahme für die Anwendung in der EU vorausgesetzt, verpflichtend anzuwenden für alle Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2017 beginnen. Eine frühere Anwendung ist nach IFRS zulässig. Der Standard ersetzt die bisher geltenden Standards zur Umsatzrealisierung, das sind der IAS 11 „Fertigungsaufträge“ und der IAS 18 „Umsatzerlöse“, sowie die dazugehörigen Interpretationen IFRIC 13, 15 und 18 sowie der SIC-31.

Verpflichtende Anwendung ab dem 01.01.2017

Kontakt:
WP/StB Hans-Georg
Weber, München,
hans-georg.weber@
wts.de

1d | Vermehrte IT- und Prozessprüfungen der BaFin bei Kreditinstituten auf Grundlage der MaRisk (Mindestanforderungen an das Risikomanagement) |

Autoren: Rüdiger Giebichenstein, Köln und Nicolas Kölsch, Frankfurt a.M.

Durchgängige Unterstützung von Prozessen in Kreditinstituten durch IT

Die geschäftlichen Anforderungen in Verbindung mit dem technischen Fortschritt der vergangenen Jahrzehnte haben Kreditinstitute derart geprägt, dass deren Prozesse ohne IT-Unterstützung zu den Ausnahmen gehören. Die Anwendungsfelder moderner Technik beginnen beim Filialbetrieb, gehen über Online Banking und reichen bis hin zum vollautomatisierten algorithmischen Handel auf elektronischen Handelsplätzen.

werden, um einen sicheren und Compliance-konformen Betrieb von IT-Systemen in Kreditinstituten sicherzustellen. Thematische Schwerpunkte sind vor allem die Sicherstellung von IT-Sicherheit, IT-Risikomanagement, die zugehörigen IT-Prozesse und ein effektives Notfallkonzept.

Ein besonderes Augenmerk muss auch auf die Beauftragung von Dienstleistern gelegt werden, wenn Aufgaben des Kreditinstituts an diese ausgelagert werden. Abhängig von der Art der Aufgabe, die ausgelagert wird, muss das Kreditinstitut durch vertragliche Regelungen und regelmäßige Kontrollen beim Dienstleister verbindlich darauf hinwirken, dass die Anforderungen der MaRisk auch von Dienstleistern eingehalten werden.

Der Nutzen, der aus der Umsetzung der in den MaRisk beschriebenen Maßnahmen bei den Kreditinstituten gezogen werden kann, ist erfahrungsgemäß sehr hoch. Wenn die Maßnahmen, bestehend aus Prozessen, Organisationsstrukturen und Technik, in Abhängigkeit voneinander betrachtet und aufeinander abgestimmt umgesetzt werden, können real existierende Risiken effektiv und wirtschaftlich gesenkt werden. Zu diesen Risiken zählen bspw. der Ausfall von IT-Anwendungen, ein ungewollter Datenverlust oder die Veröffentlichung vertraulicher Daten. In

Nutzen der Banken durch die Umsetzung der MaRisk

Rechtliche und regulatorische Anforderungen an IT-Prozesse und den Betrieb von Systemen von Kreditinstituten

Zahlreiche Regularien mit unterschiedlichen thematischen Schwerpunkten und Zielsetzungen (z. B. Risikomanagement, Datenschutz oder Steuerberichterstattung) fordern einen sicheren Betrieb der IT-Systeme durch die Umsetzung entsprechender prozessualer, technischer und organisatorischer Maßnahmen als integraler Bestandteil des unternehmensweiten Risikomanagements und internen Kontrollsystems. Die Anforderungen an Kreditinstitute sind hierbei besonders hoch. Zu den kreditinstitut-spezifischen Regularien bzgl. IT und den dazugehörigen Prozessen zählen in Deutschland vor allem die MaRisk (Mindestanforderungen an das Risikomanagement), eine Verwaltungsanweisung der BaFin, die gemäß § 1a KWG von Kreditinstituten verbindlich umzusetzen ist. Gemäß der MaRisk müssen Prozesse etabliert und technische sowie organisatorische Maßnahmen umgesetzt

der Praxis kann jedoch in vielen Fällen beobachtet werden, dass die Kosten nicht umgesetzter Sicherheitsmaßnahmen erst beim Schadenseintritt erkannt werden (z. B. Veröffentlichung von „Steuer-CDs“ oder Hacker-Angriffe auf Online-Banking-Plattformen).

Vermehrte Prüfungen
der BaFin

Die Umsetzung der MaRisk wird regelmäßig im Rahmen der Jahresabschlussprüfung, aber auch in Form von Sonderprüfungen (§ 44 Abs. 1 KWG) der BaFin kontrolliert. Von der Möglichkeit der Sonderprüfungen hat die BaFin in den vergangenen Jahren vermehrt Gebrauch gemacht. Ergänzend hierzu bietet die BaFin Informationsveranstaltungen an, um

das Bewusstsein der verantwortlichen Mitarbeiter in den Kreditinstituten für dieses Thema zu schärfen.

Da die volkswirtschaftliche Bedeutung und Systemrelevanz von Kreditinstituten in den vergangenen Jahren im vollen Ausmaß erkannt wurde, werden die Anforderungen an die Kreditinstitute und deren Berichtspflichten an offizielle Stellen zunehmen. Beispiele hierfür sind das geplante IT-Sicherheitsgesetz oder die EU-Richtlinie zur Cyber-Sicherheit, die nicht nur Kreditinstitute, sondern auch weitere systemrelevante Unternehmen wie Energieversorger oder Verkehrsunternehmen betreffen werden.

Ausblick

Kontakt:
Rüdiger Giebichen-
stein, Köln,
ruediger.giebichen-
stein@wtS.de

1e | Rückkehr zum ursprünglichen Geschäftsjahr nach Insolvenzeröffnung |

Autor: StB Christian Verse, München

Neues Geschäftsjahr nach
Insolvenzeröffnung

Mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens beginnt nach § 155 Abs. 2 Satz 1 InsO ein neues Geschäftsjahr. Da nicht von einem Rumpfgeschäftsjahr gesprochen wird, umfasst das mit Verfahrenseröffnung beginnende Geschäftsjahr den nach § 240 Abs. 2 Satz 2 HGB vorgeschriebenen Zeitraum von zwölf Monaten. Das erste Geschäftsjahr in der Insolvenz endet somit nach zwölf Monaten (IDW RH HFA 1.012 Tz. 10).

anlassung durch den Insolvenzverwalter („keine Satzungsänderung“), zu erfolgen.

Die Zuständigkeit zur Änderung des nach § 155 Abs. 2 Satz 1 InsO mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens beginnenden Geschäftsjahres liegt alleine beim Insolvenzverwalter. Aufgrund seiner alleinigen Verantwortung für die Rechnungslegung muss es dem Insolvenzverwalter möglich sein, das Geschäftsjahr alleine zu bestimmen. Die Änderung stellt keine Satzungsänderung dar, setzt aber die Anmeldung durch den Insolvenzverwalter zum Handelsregister der Gesellschaft und die dortige Eintragung der Änderung in das Registerblatt voraus. Die Eintragung ist zudem Voraussetzung für eine wirksame Bestellung des Abschlussprüfers.

Zuständigkeit liegt beim
Insolvenzverwalter

Umstellung zum
ursprünglichen
Geschäftsjahr

In der Praxis kommt es häufig vor, dass das mit Insolvenzeröffnung beginnende neue Geschäftsjahr als Rumpfgeschäftsjahr bis zum Ende des satzungsmäßigen Geschäftsjahres geführt wird. Lange war umstritten, unter welchen Voraussetzungen zum bisherigen Geschäftsjahr zurückgekehrt werden kann.

OLG Frankfurt a.M.
vom 21.05.2012
(AZ: 20 W 65/12)

Entgegen der bisherigen Auffassung ist die Änderung nicht durch einfachen Gesellschafterbeschluss möglich, sondern hat gemäß OLG Frankfurt a.M. nur durch einen Handelsregistereintrag, und zwar auf Ver-

Der Hauptfachausschuss (HFA) hat den Rechnungslegungshinweis zur externen (handelsrechtlichen) Rechnungslegung im Insolvenzverfahren (IDW RH HFA 1.012) der Rechtsprechung folgend angepasst.

Angepasster IDW Rech-
nungslegungshinweis

Kontakt:
Thomas Krug,
München,
thomas.krug@wtS.de

1f | Klarstellende Änderungen an IAS 16 Sachanlagen und IAS 38 Immaterielle Vermögenswerte | Autor: StB Christian Verse, München

Änderung des IAS 16 und IAS 38 veröffentlicht	Der International Accounting Standards Board (IASB) hat am 12.05.2014 die Änderungen an IAS 16 Sachanlagen und IAS 38 Immaterielle Vermögenswerte hinsichtlich der zulässigen Abschreibungsmethoden (ursprünglicher Entwurf ED/2012/5 aus 2012) veröffentlicht.	Die umsatzbasierte Methode ist keine sachgerechte Abschreibungsmethode i. S. v. IAS 16; diese Methode spiegelt das Muster der Erzeugung des künftigen wirtschaftlichen Nutzens und nicht dessen Verbrauch wider. Es besteht eine widerlegbare Vermutung, dass eine umsatzbasierte Abschreibungsmethode i. S. v. IAS 38 aus denselben Gründen wie in IAS 16 nicht sachgerecht ist.	Grundsätzliches Verbot umsatzbasierter Abschreibung
Abschreibungsgrundsätze	Sowohl IAS 16 und IAS 38 legen fest, dass dem Werteverzehr von Sachanlagen sowie Immateriellen Vermögenswerten durch planmäßige Abschreibungen Rechnung zu tragen ist. Bei der Wahl der Abschreibungsmethode soll das Abschreibungsvolumen auf systematischer Grundlage verteilt und dabei der Verbrauch des wirtschaftlichen Nutzens des Vermögenswerts widerspiegelt werden (IAS 16.62 bzw. IAS 38.98).	Nur in den begrenzten, im IAS 38 beschriebenen Fällen kann diese Vermutung widerlegt werden und Umsatzerlöse für die Bestimmung des erwarteten Verbrauchsmusters des künftigen wirtschaftlichen Nutzens des Vermögenswerts herangezogen werden. Dies ist der Fall, wenn der immaterielle Vermögenswert in Bezug zu den Erlösen ausgedrückt wird (der bestimmende begrenzende Faktor, der den immateriellen Vermögenswert ausmacht, ist das Erreichen einer Erlösschwelle) und wenn die Erlöse und der Verbrauch des wirtschaftlichen Nutzens stark korrelieren (der Verbrauch des immateriellen Vermögenswerts ist direkt mit den Erlösen verknüpft, die aus der Verwendung des Vermögenswerts entstehen).	Vermutung nur in begrenzten Fällen widerlegbar
Wahl der Abschreibungsmethode entsprechend wirtschaftlichem Nutzenverbrauch	Ziel ist es, die Anschaffungskosten über die Nutzungsdauer hinweg entsprechend dem „matching principle“ den Erlösen gegenüber zu stellen. Die Anschaffungskosten sollen hierbei sachgerecht nach dem Nutzenverbrauch (jährliche Stückzahlen der Produktion, erwarteter Verschleiß, notwendige Wartungs- und Reparaturausgaben) verteilt werden.		
Mehrere Abschreibungsmethoden möglich, sofern systematisch	Um diesen Anforderungen gerecht zu werden, stehen u. a. die lineare, die degressive oder die leistungsabhängige Abschreibungsmethode zur Verfügung. Die Anwendung anderer systematischer Abschreibungsmethoden ist nicht ausgeschlossen. IAS 16.62 enthält insoweit kein echtes Wahlrecht zwischen Abschreibungsmethoden, sondern stellt lediglich fest, dass die genannten Abschreibungsmethoden systematisch sind.	Sowohl in IAS 16 als auch in IAS 38 wurde zudem klargestellt, dass erwartete künftige Verringerungen des Veräußerungspreises ein Indikator dafür sein könnten, dass sich der künftige wirtschaftliche Nutzen des Vermögenswerts aufgrund seiner technischen oder wirtschaftlichen Veralterung vermindert.	Indikator für technische oder wirtschaftliche Veralterung
Klarstellung der zulässigen Abschreibungsmethoden	Im Einzelnen wird nun durch die veröffentlichten Änderungen hinsichtlich der Abschreibungsmethode klargestellt:	Die Änderungen sind prospektiv für Berichtsperioden anzuwenden, die am oder nach dem 01.01.2016 beginnen. Eine frühere Anwendung ist zulässig.	Kontakt: Thomas Krug, München, thomas.krug@wts.de

2a | Härtere Gangart bei Rechtsverstößen IV – Pflicht zum Betrieb eines effektiven Compliance-Systems | Autor: RA Carsten Kuhn, Düsseldorf

LG München I
vom 10.12.2013
(AZ: 5 HK O 1387/10)

Ein Urteil des Landgerichts München I vom 10.12.2013 bereichert die Compliance-Debatte um den Aspekt der zivilrechtlichen Verantwortlichkeit der Unternehmensleitung. In dieser nicht rechtskräftigen Entscheidung wurde ein ehemaliger Vorstand einer Aktiengesellschaft wegen Vernachlässigung seiner Pflicht zum Aufbau und Betrieb eines effektiven Compliance-Systems zur Zahlung von Schadensersatz in zweistelliger Millionenhöhe verurteilt.

Hintergrund

Das Unternehmen war wegen eines Korruptionsskandals um schwarze Kassen und Scheinberaterverträge zur Zahlung dreistelliger Millionenbeträge im In- und Ausland herangezogen worden. Dem Versuch einer einvernehmlichen finanziellen Beteiligung der früheren Vorstände hatte sich das betreffende Vorstandsmitglied widersetzt. Daraufhin klagte das Unternehmen auf Schadensersatzzahlung wegen angefallener Rechtsanwaltskosten und auffälliger Zahlungen an einen Berater.

Verletzung der Sorgfalt
eines ordentlichen
und gewissenhaften
Geschäftsleiters

Grundlage der Schadensersatzpflicht in dieser Entscheidung ist § 93 Abs. 2 Satz 1 AktG, weil der Vorstand die Pflicht zur Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters verletzt habe. Er habe es unterlassen, ein effektives Compliance-System einzuführen und dessen Wirksamkeit laufend zu überprüfen. Der Vorstand sei, trotz erkennbarer Risikodisposition des Unternehmens mit Geschäftstätigkeit auch in Risikoländern und Hinweisen auf verdächtige Zahlungen, untätig geblieben. Gerade wegen wiederholter Verdachtsfälle hätte er handeln müssen. Hinweise auf Rechtsverstöße wä-

ren aber unzureichend verfolgt worden. Das Gericht stellte klar, dass „Compliance“ zwar eine neuere Begrifflichkeit aus dem anglo-amerikanischen Rechtskreis sei. In Deutschland folge aber ohnehin aus § 76 AktG die Pflicht des Vorstands, für die Einhaltung der durch das Unternehmen und seine Mitarbeiter zu beachtenden Rechtsvorschriften Sorge zu tragen.

Einzelnen Vorstandsmitgliedern soll es auch verwehrt sein, sich zur Entlastung auf die Ressortverteilung und fehlende Durchgriffsmöglichkeiten in andere Ressorts zu berufen. Die Pflicht zur Einrichtung eines effektiven Compliance-Systems treffe nämlich sowohl den Gesamtvorstand als auch seine einzelnen Mitglieder. Unklare Zuständigkeiten und fehlende Durchgriffsmöglichkeiten indizierten vielmehr Schwächen des Compliance-Systems. Neue Vorstandsmitglieder müssten sich zudem selbst sorgfältig über Besonderheiten des Unternehmens informieren und dürften nicht darauf vertrauen, durch den Aufsichtsrat informiert zu werden.

Keine Entlastung durch
Ressortverteilung und
fehlende Zuständigkeit

Ob die deutliche Argumentation dieses Urteils im Instanzenzug bestehen wird, bleibt abzuwarten. Unternehmen und Unternehmensleitung sind aber gut beraten, den Impuls der Entscheidung aufzunehmen. Effektive Compliance-Systeme und die fortlaufende Überprüfung ihrer Wirksamkeit sind zur Sicherstellung der Einhaltung von Rechtsvorschriften essentiell. Nachlässigkeiten können nicht nur das Unternehmen schädigen, sondern auch zur persönlichen Haftung der Unternehmensleitung führen.

Fazit

Kontakt:
RA/FAStR Dr. Gregor
Sobotta, Düsseldorf,
gregor.sobotta@wts.de

2b | Fallstricke forensischer Datenanalyse IV – Prüfung der Ergebnisse |

Autorin: Sabine Rottmann, Düsseldorf

Feststellungen bei foren-
sischer Datenanalyse

Wurden bei einer forensischen Datenanalyse erste Ergebnisse erzielt, so enden die Untersuchungstätigkeiten nicht an dieser Stelle. In der Regel dienen die durch die Datenanalyse gewonnenen Erkenntnisse als Grundlage für Verdachtsmomente, die durch ergänzende Belege bestätigt werden müssen.

Als solche ergänzenden Belege sind im Wesentlichen Gespräche mit relevanten Personen sowie die Belegprüfung zu nennen. Die Belegprüfung ist integraler Bestandteil forensischer Datenanalysen und sollte sich an jedes als auffällig eingestufte Ergebnis einer Analyse nahtlos anschließen, da im System erfasste Daten

Belegprüfung

in der Regel den zugrunde liegenden Vorgang gar nicht erschöpfend abbilden können und sollen. Dabei geht es nicht nur um eine Ergänzung der gewonnenen Erkenntnisse, sondern in erster Linie auch um deren Validierung. So können die im System erfassten Daten von denen des Belegs durchaus abweichen. Fallen solche Abweichungen auf, gilt es festzustellen, ob es sich um systematische Fehler oder Einzelfälle handelt.

Interviews Bei Gesprächen mit relevanten Personen steht die Informationsgewinnung im Vordergrund. Damit soll ein besseres Verständnis für die Hintergründe und den Ablauf bestimmter im Fokus der Untersuchung stehender Sachverhalte gewonnen werden.

Prozessprüfung Ergänzend – und dies sollte eigentlich vor der Datenanalyse stehen – ist eine Prozessaufnahme oft von unschätzbarem Wert. Dadurch wird ein Verständnis darüber erlangt, wie die vorliegenden Daten überhaupt erzeugt werden, welche Systeme und Personen daran beteiligt sind und vor

allem, was der angestrebte Soll-Prozess und damit die Soll-Datenlage ist.

Zudem ist es niemals verschwendete Zeit, eine ausführliche Betriebsbegehung zu machen. So lassen sich insbesondere Produktionszahlen besser verstehen: Stehen Bänder still und verursachen dadurch Auslastungslücken? Werden die Maschinen in Herstellersprache und nicht in Landessprache bedient und sind sie somit anfällig für Bedien- und Eingabefehler? Wird unter Zeitdruck gearbeitet und werden somit nur „Mussfelder“ ausgefüllt? Kann man beobachten, dass Einträge routinemäßig rück- oder vordatiert werden? Solche Erkenntnisse relativieren oft auch Feststellungen, wenn, z. B. aufgrund bestimmter Systemeinstellungen, Falschangaben möglich oder sogar erforderlich sind.

Die Datenanalyse steht damit niemals allein da, sondern ist in den Gesamtkontext der Sonderuntersuchung einzuordnen und eng mit anderen Untersuchungshandlungen und -methoden zu verzahnen.

Betriebsbegehung

Kontakt:
StB/WP Christian
Parsow, Düsseldorf,
christian.parsow@
wts.de

WTS Studie Der OLED-Display-Markt

Wachstumschancen, Markttreiber und Risiken



Im Rahmen ihrer jüngsten Studie hat WTS Consulting den Status quo des OLED-Display-Markts unter verschiedenen Aspekten näher beleuchtet und mögliche Handlungsfelder sowie Risiken identifiziert. Dabei wurde auch insbesondere die Situation des Standorts Deutschland unter die Lupe genommen, der bei der Forschung und Entwicklung von OLED-Technologien eine wichtige Rolle spielt.

Die Studie ist kostenlos abrufbar unter
www.wts.de/studien

Kontakt:
WTS Consulting GmbH
Thomas Krug
Thomas-Wimmer-Ring 1-3
80539 München
Telefon +49 (0) 89 286 46-2701
thomas.krug@wts.de

Impressum

Herausgeber

WTS Group AG Steuerberatungsgesellschaft
Thomas-Wimmer-Ring 1-3
80539 München
Tel. +49 (0) 89 286 46-0
Fax +49 (0) 89 286 46-111
www.wts.de | wtsjournal@wts.de

ISSN 2195-7754 WTS-Journal

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Dirk Beduhn, Agnes Daub-Kienle,
Nikolaus Färber, Anne Linke, Dr. Axel Löntz, Andreas
Masuch, Till Reinfeld, Andrea Eisenberg

Standorte

Düsseldorf | Erlangen | Frankfurt | Hamburg |
Köln | München | Raubling

Typografie, Layout

hartmann brand consulting, München

Druck

LOGOPRINT, München

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der genannten Kontakte.

Die WTS Group AG Steuerberatungsgesellschaft ist Mitglied der WTS Alliance. Das Kennzeichen „WTS“ bezieht sich auf die WTS Alliance Vereinigung („WTS Alliance“), einen Verein niederländischen Rechts, sowie auf deren Mitglieder. Alle Mitglieder der WTS Alliance sind rechtlich selbständige und unabhängige Firmen, welche nur für eigenes Handeln und Unterlassen, nicht für solches anderer Mitglieder verantwortlich sind. Sie sind darüber hinaus nicht berechtigt, andere Mitglieder von WTS Alliance zu vertreten oder rechtlich zu verpflichten. Gleiches gilt im Verhältnis zwischen WTS Alliance und ihren Mitgliedern.

wts im Dialog

Terminankündigungen Herbst 2014

Wir freuen uns auf Sie!

Kontakt:
Andrea Eisenberg
Thomas-Wimmer-Ring 1 – 3
80539 München
Telefon +49 (0) 89 28646-2228
Fax +49 (0) 89 28646-2323
andrea.eisenberg@wts.de

WTS Group AG
Düsseldorf | Erlangen | Frankfurt |
Hamburg | Köln | München | Raubling

- Seminare → **Informationsveranstaltung EEG 2014**
Düsseldorf 02.09.2014 13:00 – 17:00 Uhr
- **Immobilien Summit 2014**
München 17.09.2014 14:00 – 18:00 Uhr
Hamburg 23.09.2014 09:00 – 13:00 Uhr
Frankfurt 25.09.2014 14:00 – 18:00 Uhr
- **Forum Compliance 360 Grad –
von der Kommunikation zur Krise?**
Düsseldorf 24.09.2014 14:00 – 18:00 Uhr
- **Steuern zum Frühstück: Transfer Pricing 2014**
Frankfurt 16.09.2014 08:30 – 10:00 Uhr
Düsseldorf 23.09.2014 08:30 – 10:00 Uhr
Hamburg 25.09.2014 08:30 – 10:00 Uhr
München 13.10.2014 08:30 – 10:00 Uhr
Erlangen 14.10.2014 08:30 – 10:00 Uhr
- **Aktuelle Rechtsprechung und Entwicklungen
im Unternehmen- und Konzernsteuerrecht**
München 23.10.2014 14:00 – 18:00 Uhr
Köln 30.10.2014 14:00 – 18:00 Uhr

Weitere Informationen zu den
WTS-Seminaren finden Sie online unter:
www.wts.de/seminare

