

Juli 2017
INHALT

ERTRAGSSTEUERN 2

- BFH verwirft Sanierungserlass
- Anwendung des gesonderten Steuertarifs auch bei mittelbarer Beteiligung möglich

UMSATZSTEUER 4

- Lieferung in ein Konsignationslager

INTERNATIONALES STEUERRECHT 5

- Gute Nachrichten für ausländische Kapitalgesellschaften mit deutschem Immobilienbesitz in der Krise

ERBSCHAFTSTEUER 6

- Der Brexit und mögliche Konsequenzen für Erbschaften und Schenkungen

ARBEITSRECHT 7

- Vereinbarung der Frist für Probezeitkündigung

INSOLVENZRECHT 8

- Änderungen im Insolvenzanfechtungsrecht

IMMOBILIEN 10

- Geltendmachung von Mängelrechten grundsätzlich erst nach der Abnahme des Werkes
- Verschärfungen bei der Anwendung der 15%-Grenze
- Schenkung und Einbringung von Gesellschaftsanteilen bei der Grunderwerbsteuer

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG 13

- Zukunftsorientierte Berichterstattung im Lagebericht

SONSTIGES 14

- Antragstellung zur besonderen Ausgleichsregelung durch stromkostenintensive Unternehmen

KOMMENTAR 15

- Verlustabzugsregelung wird vom BVerfG gekippt

IN EIGENER SACHE 16

- Bis zu fünfzig Jahre im Unternehmen: unsere langjährigen Kollegen

STEUERTERMINE 16

EDITORIAL

AKTUELLE ÄNDERUNGEN DES DEUTSCHEN CORPORATE GOVERNANCE KODEX

Der Deutsche Corporate Governance Kodex (DCGK) enthält für deutsche börsennotierte Gesellschaften gesetzliche Vorschriften guter und verantwortungsvoller Unternehmensführung. Viele dieser international und national anerkannten Standards lassen sich auf alle Gesellschaftsformen übertragen.

Somit ist gute Corporate Governance auch für Familienunternehmen von großer Bedeutung. Auch wenn diese (noch) nicht börsennotiert sind, können sie mittels eines geeigneten Ordnungsrahmens der Unternehmensleitung ihre Konkurrenzfähigkeit als Arbeitgeber und Geschäftspartner steigern, ihren Zusammenhalt stärken und für den Kapitalmarkt attraktiver werden. Dabei können sich die rechtlich verbindlichen Regeln im Unternehmen am DCGK orientieren, wie auch der eigens für Familienunternehmen entwickelte Governance Kodex.

Am 24. April 2017 sind erneut Änderungen des DCGK in Kraft getreten. Die Kommission folgt mit den aktuellen Anpassungen dem Vorbild ausländischer Regelwerke, die diesbezügliche Standards bereits als Best Practice guter Unternehmensführung betrachten. Die Änderungen befassen sich schwerpunktmäßig mit dem Aufsichtsrat. Daher stehen die An-

regung zu Investorengesprächen des Aufsichtsratsvorsitzenden über aufsichtsratspezifische Themen und Empfehlungen zur Zusammensetzung und Unabhängigkeit des Aufsichtsrats im Fokus. Weitere Empfehlungen befassen sich mit der Einrichtung und Offenlegung eines Compliance Management Systems, der Vorstandsvergütung, dem Prüfungsausschuss sowie der Rechnungslegung.

In der Praxis werden Unternehmen durch die Änderungen hinsichtlich der Zusammensetzung des Aufsichtsrats und der Unabhängigkeit seiner Mitglieder deutlich mehr Informationen veröffentlichen müssen. Der Aufsichtsratsvorsitzende wird den rechtlichen Rahmen für Investorengespräche kennen müssen, um eigene Haftungsrisiken zu vermeiden. Aufsichtsrat und Vorstand werden gehalten, sich mit einem geschützten „Whistleblower-System“ zu befassen.

Dr. Frauke Möhrle
Partnerin,
Rechtsanwältin,
Fachanwältin für Handels-
und Gesellschaftsrecht



ERTRAGSSTEUERN

BFH VERWIRFT SANIERUNGSERLASS

Der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hält den sogenannten Sanierungserlass der Finanzverwaltung für rechtswidrig. Damit kann die Steuer auf Sanierungsgewinne nicht mehr ohne weiteres erlassen werden. Dies erschwert die Sanierung insolvenzbedrohter Unternehmen.

Hintergrund: Ein Sanierungsgewinn entsteht, wenn eine Verbindlichkeit des insolvenzbedrohten Unternehmens vom Gläubiger erlassen wird. Der Unternehmer muss dann seine Verbindlichkeit gewinnerhöhend ausbuchen. Diese Gewinnerhöhung ist nicht steuerfrei, weil der Gesetzgeber die Steuerfreiheit für Sanierungsgewinne ab 1998 aufgehoben hat. Der Unternehmer kann den Sanierungsgewinn nur mit einem Verlustvortrag verrechnen. Allerdings geht dies uneingeschränkt nur bis zur Höhe von EUR 1 Million. Darüber hinaus ist dies nur im Umfang von 60 % möglich, so dass ein Gewinn von 40 % verbleibt (sogenannte Mindestbesteuerung). Um die sich hieraus ergebenden steuerlichen Folgen abzumildern, hat die Finanzverwaltung im Jahr 2003 den Sanierungserlass veröffentlicht. Er ermöglicht in Sanierungsfällen einen Ausschluss der Mindestbesteuerung und eine vorläufige Stundung der sich ergebenden Steuern, bis die

Sanierung abgeschlossen ist, sowie anschließend einen Erlass der Einkommen- bzw. Körperschaftsteuer.

Im Streitfall befand sich das Unternehmen des Klägers in der Krise. Im Jahr 2007 verzichtete die Bank des Klägers auf Forderungen in Höhe von ca. EUR 620.000, die das Finanzamt als steuerpflichtigen Sanierungsgewinn ansah. Es verneinte außerdem die Anwendbarkeit des Sanierungserlasses, weil die Sanierungseignung fehlte; denn der Kläger erzielte auch nach dem Forderungserlass weiterhin Verluste. Der Kläger hielt den Sanierungserlass der Finanzverwaltung dagegen für anwendbar. Der große Senat des BFH hatte nun zu klären, ob der Sanierungserlass überhaupt rechtmäßig ist und hält ihn aus den folgenden Gründen für rechtswidrig:

- Der Sanierungserlass der Finanzverwaltung verstößt gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung. Der Gesetzgeber sieht nämlich Sanierungsgewinne als steuerpflichtig an, nachdem er die Steuerbefreiung ab 1998 aufgehoben hat.
- Diese Entscheidung des Gesetzgebers darf die Finanzverwaltung nicht unterlaufen, indem sie nun

die Steuern, die auf Sanierungsgewinne entstehen, regelmäßig zunächst stundet und anschließend erlässt. Im Ergebnis nimmt die Finanzverwaltung damit eine Gesetzeskorrektur vor, die ihr nicht zusteht.

- Unbeachtlich ist, dass der Sanierungserlass nicht die Steuerfreiheit des Sanierungsgewinns anordnet, sondern nur eine Billigkeitsregelung enthält, die zum Erlass der Steuer führt. Denn damit unterstellt die Finanzverwaltung eine sachliche Unbilligkeit der Steuerpflicht des Sanierungsgewinns. Diese Entscheidung steht jedoch ebenfalls nur dem Gesetzgeber zu.

Nach dem aktuellen Beschluss des Großen Senats muss der Gesetzgeber tätig werden, wenn er für eine steuerliche Entlastung bei Sanierungsgewinnen sorgen will. Eine entsprechende Regelung wurde bereits in das Gesetzgebungsverfahren eingebracht. Die Neuregelung wird allerdings von der Genehmigung durch die Europäische Kommission abhängen.



ANWENDUNG DES GESONDERTEN STEUERTARIFS AUCH BEI MITTELBARER BETEILIGUNG MÖGLICH

Seit dem Jahr 2009 unterliegen private Kapitaleinkünfte einem gesonderten Steuersatz in Höhe von 25 %. Dieses Konstrukt wird auch als Abgeltungssteuer bezeichnet. Um jedoch Steuer-gestaltungen zu vermeiden, definierte der Gesetzgeber bestimmte Aus-nahmen, bei denen der Abgeltungs-steuersatz nicht in Anspruch ge-nommen werden kann. Stattdessen müssen die Kapitalerträge mit dem oftmals deutlich höheren persön-lichen Einkommensteuersatz versteu-ert werden.

Eine solche Ausnahme liegt vor, wenn die Kapitalerträge aus einem an eine Gesellschaft gewährten Darlehen stammen, wobei der Darlehens-geber zugleich Gesellschafter der Kapitalgesellschaft mit einer Be-teiligung von mindestens 10 % ist. Gleiches gilt zudem, sofern das Dar-lehen von einem dem Anteilseigner nahe stehenden Person stammt.

Anfang 2016 hatte die Finanzver-waltung in einem entsprechenden Schreiben klargestellt, dass sich die 10%-Grenze sowohl auf unmittelbar als auch auf mittelbar beteiligte Anteilseigner bezieht. Diese Ansicht wurde von der herrschenden Lite-raturmeinung sehr kritisch betrachtet.

Mit einem jüngst veröffentlichten Ur-teil vom 20. Oktober 2016 bezog nun der BFH hierzu Stellung. In dem zu be-urteilenden Fall war die Darlehens-geberin, eine natürliche Person, zu 10,86 % an einer Kapitalgesellschaft beteiligt, an der ihr Ehemann weitere 54,33 % der Anteile hielt. Diese Kapital-gesellschaft war wiederum Mehr-heitsanteilseignerin mit 94 % an einer weiteren Kapitalgesellschaft. An

diese Unterkapitalgesellschaft vergab die Klägerin ein Darlehen, für das sie Zinsen erhielt. Während das Finanz-amt aufgrund der bestehenden Be-teiligungsstruktur die Zinseinnahmen mit dem persönlichen Steuersatz ver-steuerte, klagte die Darlehensge-berin auf Ansatz des gesonderten Steuersatzes.

Das oberste deutsche Steuergericht gab der Klägerin Recht und entschied damit gegen die Finanzverwaltung. So sei die im Gesetz genannte Beteiligungsgrenze in Höhe von mindestens 10 % ausdrücklich nur auf unmittel-bar beteiligte Personen anzuwenden. Sofern eine Anwendung dieser Rege-lung ebenfalls für mittelbar beteiligte Personen gelten soll, müsste dies aus-drücklich dem Gesetzeswortlaut zu entnehmen sein, was nicht der Fall ist.

Überraschend war die weitergehen-de Begründung des BFH, wonach auch der Ausnahmetatbestand der nahe stehenden Person nicht greift. Als „nahe stehend“ in Bezug auf eine Kapitalgesellschaft gilt nach Ansicht des Gerichts nur, wer einen beherr-schenden Einfluss auf diese ausüben kann. Das ist grundsätzlich bei Besitz der mehrheitlichen Stimmrechte der Fall oder bei besonderen Umstän-den, die auf eine Beherrschung der Mehrheitsverhältnisse in der Gesell-schafterversammlung der Kapital-gesellschaft schließen lassen. Die Ehe mit dem Hauptanteilseigner reichte dem BFH nicht aus, um die Klägerin als nahe stehende Person zu der Anteilseigner-Kapitalgesellschaft ein-zustufen.

Dieses Urteil führt dazu, dass ein Aus-schluss der Besteuerung von Zins-

erträgen mit dem Abgeltungssteuer-satz bei Gesellschafterdarlehen für einen unmittelbar beteiligten Gesell-schafter bereits bei Innehaben von 10 % der Anteile greift. Bei einem mit-telbaren Gesellschafter dagegen kann der gesonderte Steuersatz erst bei einer Mehrheitsbeteiligung an der Anteilseigner-Kapitalgesellschaft ver-sagt werden. Hierdurch entsteht eine Ungleichbehandlung, die der BFH mit der Definition der nahe stehenden Person begründet.

Mittelbare Anteilseigner, die ein Dar-lehen an eine Kapitalgesellschaft geben möchten, sollten eine Anwen-dung der Abgeltungssteuer prüfen und ggf. entsprechend gegenüber dem Finanzamt erklären, da eine Beste-uerung mit 25 % oftmals vorteil-hafter ist. Zudem sollte bei allen schwebenden Rechtsbehelfs- und Finanzgerichtsverfahren auf dieses Urteil verwiesen werden.

Ansonsten bleibt abzuwarten, ob die Finanzverwaltung ihre Auffassung ändert oder der Gesetzgeber nun nachbessert und die mittelbare Be-teiligung ebenfalls in die entspre-chende Norm mit dem Wortlaut auf-nehmen wird.

Tobias Müller
Partner,
Steuerberater



UMSATZSTEUER

LIEFERUNG IN EIN KONSIGNATIONSLAGER

In umsatzsteuerlicher Hinsicht diskussionswürdig und damit risikobehaftet waren in der Vergangenheit und werden wohl auch in Zukunft Lieferungen in sogenannte Konsignationslager (Call-off-Stocks) sein. Bei diesem Konstrukt liefert der Verkäufer seine Waren in ein Lager, welches sich üblicherweise in unmittelbarer Nähe eines Abnehmers oder Abnehmerkreises befindet, wobei der Abnehmer erst bei Entnahme der Ware aus dem Lager der Eigentümer der entsprechend entnommenen Gegenstände wird.

Für umsatzsteuerliche Belange stellt sich hierbei grundsätzlich die Frage, ob eine direkte Lieferung an den Abnehmer im Zeitpunkt des Versendens in das Lager gegeben ist oder erst eine Lieferung bei Entnahme der Waren aus dem Lager durch den Käufer erfolgt. Besonderes Konfliktpotenzial und entsprechende Wichtigkeit entfaltet dieses Thema bei grenzüberschreitenden Lieferungen innerhalb der EU.

Die deutsche Finanzverwaltung geht bei diesen grenzüberschreitenden EU-Lieferungen in ein Konsignationslager grundsätzlich davon aus, dass zunächst ein sogenanntes innergemeinschaftliches Verbringen vorliegt. Hierbei führt der Verkäufer der Waren gleichsam eine innergemeinschaftliche Lieferung und einen innergemeinschaftlichen Erwerb aus, was jedoch eine umsatzsteuerliche Registrierung auch in dem Land, in dem sich das Lager befindet, bedingt.

Die für den Verkäufer deutlich attraktivere Variante ist jedoch die sofortige Durchführung einer innergemeinschaftlichen Lieferung und damit das Umgehen des Registrierungserfordernisses.

Offen bleibt jedoch die Frage nach der konkreten zeitlichen Dimension der Einlagerung in ein Konsignationslager.

Zwei Fälle musste der BFH in diesem Zusammenhang nun höchstrichterlich klären. Geklagt hatten ein spanischer und ein niederländischer Lieferer, welche ihren deutschen Kunden die Waren in einem Konsignationslager in Deutschland zur Verfügung stellten und die Lieferungen direkt als innergemeinschaftliche Lieferungen deklarierten. Die Finanzverwaltung vertrat jedoch die Auffassung, dass die Verkäufer sich aufgrund eines innergemeinschaftlichen Verbringens in Deutschland für umsatzsteuerliche Zwecke hätten registrieren lassen müssen und bei Entnahme der Waren aus dem Lager durch die Kunden eine innerdeutsche Lieferung realisiert wurde.

Der BFH urteilte unter Ausführung der zwei folgenden wesentlichen Punkte:

1. Feststehender Abnehmer

Damit eine innergemeinschaftliche Lieferung und die damit einhergehende Ortsbestimmung und Umsatzsteuerbefreiung vorliegen können, muss der Abnehmer bereits zu Beginn der Versendung feststehen. Dieses Kriterium ist dann erfüllt, wenn die Waren aufgrund eines konkreten Kaufvertrags nach Deutschland geliefert werden, der den Kunden zur Abnahme verpflichtet. Es genügt nicht, wenn der Abnehmer mit hoher Wahrscheinlichkeit feststeht oder die Waren voraussichtlich erwirbt.

Unschädlich sei in den vorliegenden Fällen, dass die Verfügungsmacht an den Abnehmer nicht bereits bei Lieferbeginn übergeht, da ein vertraglich eingeräumtes, uneingeschränktes Zugriffsrecht auf die eingelagerten Waren besteht.

2. Versendung an den Käufer

Zudem müsse die Ware zum Abnehmer gelangen. Dies bedeutet, dass die Versendung nicht abgebrochen werden darf. Fraglich war daher, ob die Lagerung in einem Konsignationslager einen solchen Abbruch darstellt.

Hierbei urteilte der BFH, dass eine Einlagerung für kurze Zeit den zeitlichen und sachlichen Zusammenhang der Lieferung der Waren nicht entgegenstehe und weiterhin ein kontinuierlicher Ablauf des Vorgangs gegeben sei. Folglich ist der Verbleib der Waren in dem Konsignationslager für einen kurzen Zeitraum nicht schädlich für das Vorliegen einer direkten Versen-

dung an den Käufer.

Die ergangenen Urteile zeigen die Kernproblematiken bei der Beurteilung einer Lieferung in ein Konsignationslager auf und widersprechen der herrschenden Finanzverwaltungsansicht dahingehend, dass durchaus zwischen Konsignationslagerarten differenziert werden muss. Dabei entscheiden die konkreten vertraglichen Ausgestaltungen, welcher umsatzsteuerliche Tatbestand realisiert wird. Damit eröffnet der BFH insbesondere europäischen Zulieferern Wege der umsatzsteuerlichen Gestaltung abseits von einer verpflichtenden steuerlichen Registrierung und aufwendigen administrativen Abwicklung.

Offen bleibt jedoch die Frage nach der konkreten zeitlichen Dimension der Einlagerung in ein Konsignationslager. Die vom höchsten deutschen Gericht verwendeten Begriffe des „kurzen Zeitraums“ oder der „Lagerung

für kurze Zeit“ wurden nicht ausführlicher diskutiert. Der Zeitraum einer unschädlichen maximalen Verweildauer in einem solchen Lager bleibt ungeklärt. Als Anhaltspunkt kann hierbei lediglich davon ausgegangen werden, dass zwölf Wochen, wie im Urteilsfall, eine untergeordnete Rolle spielen. Im Umkehrschluss bedeutet dies jedoch auch, dass selbst eine unbeabsichtigte oder unverschuldete Verzögerung der Entnahme der Waren aus dem Lager um wenige Tage die Überschreitung einer bislang unbekanntes Grenze und damit die rückwirkende umsatzsteuerliche Umqualifizierung des Tatbestands bedingen könnte.

Abzuwarten bleiben die Reaktion der Finanzverwaltung und der Umgang mit den aufgeworfenen Fragen. Bisher wurden beide Urteile nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht und sind damit grundsätzlich nicht über die entschiedenen Einzelfälle hinaus

anwendbar. Vor diesem Hintergrund kann somit mit Spannung erwartet werden, ob die Finanzverwaltung sich der Rechtsprechung anschließt und konkrete Kriterien nennt, wie Vertragsverhältnisse und Verweildauern ausgestaltet sein müssen, damit eine Warenlieferung, die im EU-Ausland beginnt, bei einer Zwischenlagerung in einem Konsignationslager dennoch keine umsatzsteuerliche Registrierungspflicht und steuerpflichtige Lieferung in Deutschland auslöst.

Im Fall von schwebenden Rechtsbehelfs- und Finanzgerichtsverfahren sollte auf die betreffenden Urteile verwiesen werden.

Annette Groschke
Partnerin,
Steuerberaterin,
Fachberaterin für
Internationales Steuerrecht



INTERNATIONALES STEUERRECHT

GUTE NACHRICHTEN FÜR AUSLÄNDISCHE KAPITALGESELLSCHAFTEN MIT DEUTSCHEM IMMOBILIENBESITZ IN DER KRISE

Nach der Gewerblichkeitsfiktion des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Bst. f Satz 2 EStG gelten Einkünfte aus der Vermietung und Verpachtung bzw. Veräußerung von inländischem Grundbesitz als gewerbliche inländische Einkünfte, wenn sie von einer beschränkt steuerpflichtigen Körperschaft erzielt werden. Nach neuester Rechtsprechung des BFH gehört demgegenüber der Ertrag aus dem Verzicht auf ein zur Finanzierung

des Grundbesitzes aufgenommenen Darlehens durch den Gläubiger nicht zu den inländischen Einkünften.

Die Klägerin erwarb im Jahr 2007 ein im Inland belegenes Grundstück, welches ihr einziges Sachanlagevermögen war und durch das sie Mieteinnahmen erzielte. Sie unterhielt keine inländische Betriebsstätte und war nicht originär gewerblich tätig. Zur Finanzierung des Grund-

stückskaufs nahm die Klägerin mehrere Darlehen bei verbundenen Unternehmen auf. Im Februar 2011 veräußerte die Klägerin das Grundstück. Aus dem Erlös konnte eines der aufgenommenen Finanzierungsdarlehen nicht vollständig getilgt werden, sodass die verbundene Gesellschaft aufgrund der Verlustsituation bei der Klägerin im Dezember 2011 auf Teilbeträge der Darlehensforderung verzichtete.

Der durch den Forderungsverzicht entstandene Ertrag gehört nach Auffassung des BFH nicht zu den beschränkt steuerpflichtigen inländischen Einkünften der Klägerin. Die Steuerbarkeit ist nach seiner Meinung gem. § 49 EStG auf die in der Norm abschließend aufgeführten inländischen Einkunftsquellen und Tätigkeiten beschränkt (sogenanntes

Objektsteuerprinzip). Bei dem fraglichen Ertrag handelt es sich aber weder um Einnahmen aus der Vermietung und Verpachtung noch um solche aus der Veräußerung des inländischen Grundstücks.

Diese Auffassung des BFH gilt trotz des wirtschaftlichen Veranlassungszusammenhanges zwischen dem

Darlehen und der Vermietungs- und Veräußerungstätigkeit. Einschränkend sei dabei aber zu bedenken, dass im entschiedenen Fall die Vermietungstätigkeit zum Zeitpunkt des Forderungsverzichtes bereits seit mehreren Monaten eingestellt worden war.

ERBSCHAFTSTEUER

DER BREXIT UND MÖGLICHE KONSEQUENZEN FÜR ERBSCHAFTEN UND SCHENKUNGEN

Das ErbStG enthält zahlreiche Steuerbefreiungen für die unentgeltliche Übertragung von Vermögen. Sachliche Steuerbefreiungen gelten insbesondere für die Übertragung von Betriebsvermögen, vermietetem Wohnraum, Kulturgütern sowie des Familienheims. Eine Voraussetzung für die Inanspruchnahme dieser Steuerbefreiung ist jeweils, dass sich das begünstigte Vermögen im Inland oder einem Mitgliedsstaat der EU bzw. des EWR befindet. Der Vollzug des sogenannten Brexit, also des Austritts des Vereinigten Königreichs aus der EU, kann deshalb weitreichende Konsequenzen auch für deutsche Erben haben.

1. Wird im Vereinigten Königreich belegenes Betriebsvermögen vor dem Wirksamwerden des Brexit übertragen, kommt grundsätzlich die Verschonung für das Vermögen in Betracht. Sofern das Betriebsvermögen weiterhin tatsächlich gehalten wird, stellt der Austritt aus der EU für sich allein kein Risiko für das Kriterium der Behaltensfrist dar.

Für Übertragungen nach dem Brexit werden die in §§ 13a und 13b ErbStG geregelten Verschonungen für im Vereinigten Königreich belegenes Betriebsvermögen grundsätzlich nicht mehr gewährt.

***Die Auswirkungen
im Einzelnen
hängen auch
wesentlich vom
Ergebnis der
Verhandlungen ab.***

2. Für die Übertragung von Grundstücken, die überwiegend zu Wohnzwecken vermietet werden, wird gemäß § 13c ErbStG eine Steuerbefreiung von 10 % gewährt. Voraussetzung dafür ist, dass es sich um bebaute Grundstücke bzw. Grundstücksteile handelt, welche sich im Inland oder in der EU bzw. dem EWR befinden.

Erfolgt eine Übertragung eines im Vereinigten Königreich belegenen Grundstücks vor dem Brexit, ist diese nach § 13c ErbStG begünstigungsfähig. Es gibt keine Behaltensfrist. Nach dem Brexit sind derartige Grundstücksübertragungen von der Begünstigung ausgeschlossen.

3. Gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG besteht die Möglichkeit, die Übertragung von Grundbesitz, Kunstgegenständen, Kunstsammlungen, wissenschaftlichen Sammlungen, Bibliotheken und Archiven (sogenannte Kulturgüter) unter bestimmten Voraussetzungen zu 60 %, 85 % oder 100 % von der Erbschaftsteuer zu befreien. Zusätzlich vertritt die Finanzverwaltung die Ansicht, dass sich das Kulturgut nach dem Erwerb für einen Zeitraum von mindestens zehn Jahren im Inland oder in einem Mitgliedsstaat der EU bzw. des EWR befinden muss, wobei vorübergehende Ausstellungen im Ausland unschädlich sind. Diese Voraussetzungen gelten auch für den Grundbesitz.

Solange das Vereinigte Königreich Mitglied der EU ist, können die Begünstigungen für Grundstücke und Kulturgüter, die sich in Großbritannien befinden, in Anspruch genommen werden. Für die Einhaltung der Zehn-Jahres-Frist müssen mobile Kulturgüter vor dem Brexit aus dem Vereinigten Königreich in ein anderes Land der EU bzw. des EWR überführt werden. Für Immobilien im Vereinigten Königreich entfallen nachträglich die Voraussetzungen und damit entfällt auch rückwirkend die Vergünstigung.

Nach dem Brexit ist die Vergünstigung von im Vereinigten Königreich befindlichen Grundstücken und Kulturgütern – jedenfalls nach Auffassung der Finanzverwaltung – nicht mehr möglich.

4. Nach § 13 Abs. 1 Nr. 4 Bst. a ErbStG ist es möglich, jegliche unentgeltliche Zuwendung im Zusammenhang mit dem Familienheim zwischen Ehegatten bzw. Lebenspartnern zu Leb-

zeiten ohne nachlaufende Behaltensfrist als steuerfrei zu behandeln. Im Erbfall ist laut § 13 Abs. 1 Nr. 4 Bst. b ErbStG der Erwerb des Familienheims durch den Ehegatten bzw. Lebenspartner ebenfalls steuerfrei. Dies gilt mit gewissen Einschränkungen auch für Kinder und Enkel. Im Erbfall muss das Familienheim vom Erben jedoch unverzüglich zu eigenen Wohnzwecken bezogen und zehn Jahre weiterhin als solches genutzt werden. Voraussetzung für die Befreiung ist, dass das Familienheim im Inland oder in einem Mitgliedsstaat der EU bzw. des EWR belegen ist.

Unentgeltliche Übertragungen von im Vereinigten Königreich belegenen Grundstücken sind begünstigungsfähig, wenn es sich um ein Familienheim handelt. Wurde ein Grundstück vor dem Brexit vererbt, ist der EU-Austritt während der zehnjährigen Nutzung durch die Erben unschädlich, sodass die Steuerbefreiung nicht aufgrund des Brexit nachträglich entfällt.

Für Übertragungen von Familienheimen nach dem Brexit können die Steuerbefreiungen für im Vereinigten Königreich belegenen Grundbesitz nicht mehr zur Anwendung kommen.

Da die Folgen des Brexit sich nicht im Detail prognostizieren lassen, bringt der bevorstehende Brexit derzeit erhebliche Unsicherheiten für anstehende Nachfolgeplanungen im Zusammenhang mit Vermögen im Vereinigten Königreich mit sich. Die Auswirkungen im Einzelnen hängen auch wesentlich vom Ergebnis der Verhandlungen ab, die nach dem formellen Austritt zwischen dem Vereinigten Königreich und den verbliebenen EU-Mitgliedsstaaten geführt werden sollen.

Hubertus Frhr. von der Recke
Rechtsanwalt,
Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater



ARBEITSRECHT

VEREINBARUNG DER FRIST FÜR PROBEZEITKÜNDIGUNG

Gemäß § 622 Abs. 3 BGB besteht für die Kündigung des Arbeitsverhältnisses während einer vereinbarten Probezeit eine Kündigungsfrist von zwei Wochen. Auch Tarifverträge enthalten hierzu häufig Regelungen. Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat jedoch mit Urteil vom 23. März 2017 entschieden, dass eine Probezeitkündigung nicht mit der hierfür einschlägigen kurzen Kündigungsfrist ausgesprochen werden kann, wenn

der Arbeitsvertrag in diesem Punkt nicht ausreichend klar formuliert ist.

In dem der Entscheidung zugrunde liegenden Fall war mit dem Kläger im schriftlichen Arbeitsvertrag vereinbart worden, dass die ersten sechs Monate des Arbeitsverhältnisses als Probezeit gelten. Der im Arbeitsvertrag in Bezug genommene Tarifvertrag sah während der Probezeit besondere Kündigungsfristen vor. Im Arbeitsvertrag war

unter der Überschrift „Beendigung des Arbeitsverhältnisses“ ferner eine Kündigungsfrist von sechs Wochen zum Monatsende vorgesehen.

Das BAG entschied, dass der vom Arbeitgeber vorformulierte Arbeitsvertrag als Allgemeine Geschäftsbedingung so auszulegen sei, wie ein durchschnittlicher, regelmäßig nicht rechtskundiger Arbeitnehmer ihn verstehe. Aus Sicht eines solchen Arbeit-

nehmers lasse die Vertragsgestaltung nicht hinreichend deutlich erkennen, dass der Verweis auf den Manteltarifvertrag und die Vereinbarung einer Probezeit auch eine Bedeutung für die Kündigungsfrist haben sollte. Nach Wortlaut und Systematik des Vertrages sei vielmehr allein die Regelung einer sechswöchigen Kündigungsfrist maßgeblich. Diese Frist gelte daher auch für eine Kündigung in der vereinbarten Probezeit.

Die Grundsätze dieser Entscheidung dürften auch auf das Verhältnis

zwischen der kurzen gesetzlichen Frist für die Probezeitkündigung und einer vertraglich vereinbarten längeren Kündigungsfrist übertragbar sein. Wird in einem vom Arbeitgeber vorgeformulierten Arbeitsvertrag eine Probezeit vereinbart und sodann in einer weiteren Regelung des Vertrages eine längere Kündigungsfrist festgelegt, sollte unmissverständlich klargestellt werden, dass diese längere Frist erst nach dem Ende der Probezeit gelten soll. Anderenfalls kann der Arbeitgeber auch während der Probezeit nur mit der vereinbarten längeren

Frist kündigen. Etwaige Unklarheiten gehen insoweit zu Lasten des Arbeitgebers. Vorhandene Arbeitsvertragsmuster sollten daher vor der weiteren Verwendung unbedingt hierauf überprüft werden.



Nils Evermann
Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Arbeitsrecht

INSOLVENZRECHT

ÄNDERUNGEN IM INSOLVENZANFECHTUNGSRECHT

Die Insolvenzanfechtung, insbesondere die sogenannte Vorsatzanfechtung gemäß § 133 Abs. 1 InsO, hat sich in den vergangenen Jahren als erhebliches, bisweilen existenzgefährdendes Risiko für Unternehmen erwiesen, die Geschäftsbeziehungen zu insolvenzgefährdeten Gesellschaften unterhalten. Auch vermeintlich alltägliche Gegebenheiten wie die mit einem Hinweis auf einen Liquiditätsengpass verbundene Stundungsbitte oder nachhaltige Zahlungsrückstände des Geschäftspartners ziehen mitunter ein hohes Risiko der Anfechtung später geleisteter Zahlungen nach sich.

Dieses Risiko resultiert insbesondere aus einer erheblichen Ausweitung des Anwendungsbereichs der Anfechtung wegen vorsätzlicher Gläubigerbenachteiligung gemäß § 133 Abs. 1 InsO durch die teilweise ausgesprochen anfechtungsfreundliche Rechtspre-

chung des Bundesgerichtshofs (BGH). Insolvenzverwalter können sich demnach zur Darlegung der Anfechtungsvoraussetzungen einer Vielzahl von Vermutungsregeln bedienen, um Vermögenswerte auch noch nach Jahren zurück zur Insolvenzmasse zu ziehen. Mitunter hat dies auch zur Geltendmachung nur unzureichend begründeter Anfechtungsansprüche geführt, gegen die sich eine Vielzahl der oft insolvenzrechtlich unerfahrenen Geschäftspartner – wegen unzureichender Informationen oder Verunsicherung – nicht sachgerecht verteidigt. Verschärfend kam bislang hinzu, dass Anfechtungsansprüche ab dem Zeitpunkt der Insolvenzeröffnung verzinst wurden und zudem Nutzungsersatz ab Vornahme der angefochtenen Rechtshandlung zu leisten war.

In Anbetracht dessen hat der Gesetzgeber mit dem „Gesetz zur Verbesse-

rung der Rechtssicherheit bei Anfechtungen nach der Insolvenzordnung und nach dem Anfechtungsgesetz“ vom 29. März 2017 den Anwendungsbereich der Vorsatzanfechtung gemäß § 133 Abs. 1 InsO für Insolvenzverfahren, die nach dem 4. April 2017 eröffnet wurden, in vielerlei Hinsicht eingeschränkt. Dies umfasst einerseits die Verkürzung des Anfechtungszeitraums, andererseits eine Verschärfung der Anfechtungsvoraussetzungen sowie die Ausweitung von Ausnahmetatbeständen. Zu verzinsen sind Anfechtungsansprüche nunmehr erst ab Verzugseintritt.

Verkürzung des Anfechtungszeitraums

Bislang konnte der Insolvenzverwalter – bei Vorliegen der sonstigen Voraussetzungen – Zahlungen des Schuldners aus den letzten zehn Jahren vor der Insolvenzantragstellung anfechten.

Diesen Zeitraum hat der Gesetzgeber für den relevantesten Fall von Leistungen zur Befriedigung oder Sicherung von Ansprüchen nunmehr in § 133 Abs. 2 InsO n.F. auf vier Jahre verkürzt. In der Praxis dürfte sich die Verkürzung des Anfechtungszeitraums indes kaum auswirken, da auch bisher eine Anfechtung von Rechtshandlungen, die mehr als vier Jahre vor Insolvenzantragstellung erfolgten, die absolute Ausnahme war.

Verschärfung der Anfechtungsvoraussetzungen

Von größerer Relevanz ist die Verschärfung der Anfechtungsvoraussetzungen für sogenannte kongruente Leistungen, d. h. Leistungen, die der andere Teil in der Art und zu der Zeit beanspruchen konnte. Während ein Gläubigerbenachteiligungsvorsatz und die Kenntnis des Empfängers bisher vermutet wurden, wenn der Geschäftspartner wusste, dass die Zahlungsunfähigkeit des Schuldners drohte, soll eine solche gesetzliche Vermutung bei kongruenten Leistungen nunmehr erst bei Kenntnis der eingetretenen Zahlungsunfähigkeit gelten. Zugleich wird gemäß § 133 Abs. 3 Satz 2 InsO n.F. bei Zahlungsvereinbarungen oder sonstigen Zahlungserleichterungen in Zukunft vermutet, dass der Geschäftspartner von einer bereits eingetretenen Zahlungsunfähigkeit keine Kenntnis hatte. Inwieweit diese Verschärfung der Anfechtungsvoraussetzungen tatsächlich zu einer Reduzierung des Insolvenzanfechtungsrisikos führt, bleibt indes abzuwarten. Der BGH hatte in jüngeren Entscheidungen bereits klargestellt, dass der Abschluss einer Stundungs- oder Ratenzahlungsvereinbarung als solches nicht auf einen Gläubigerbenachteiligungsvorsatz schließen

lasse. Vielmehr komme es darauf an, ob der Schuldner – was im Falle einer Stundungsbitte häufig der Fall sein wird – einräumt, zur Begleichung der betreffenden Forderungen nicht in der Lage zu sein. Die Vermutung liegt nahe, dass die Rechtsprechung an dieser Linie wie auch an einer Reihe weiterer Beweisanzeichen festhalten wird.

Ausweitung des sogenannten Bargeschäftsprivilegs

Große praktische Relevanz dürfte in jedem Fall die Ausweitung des Anwendungsbereichs des sogenannten Bargeschäftsprivilegs gemäß § 142 Abs. 1 InsO n.F. auf die Vorsatzanfechtung haben. Die Rechtsprechung hatte Leistungen im Rahmen von „bargeschäftsähnlichen Lagen“ bisher nur unter sehr engen Voraussetzungen der Anfechtung entzogen. Demgegenüber ist ein Geschäft nunmehr grundsätzlich nicht mehr anfechtbar, wenn gleichwertige Leistungen und Gegenleistungen durch den Geschäftspartner und den Schuldner in einem unmittelbaren Zusammenhang erbracht wurden. Eine Ausnahme gilt nur dann, wenn der Geschäftspartner erkannt hat, dass der Schuldner unlauter handelte. In der Praxis ermöglicht es diese Regelung, weiterhin Leistungen anerkanntermaßen insolvenzgefährdeten Geschäftspartnern zu erbringen, ohne sich im Hinblick auf die Gegenleistung des Geschäftspartners einem entsprechenden Insolvenzanfechtungsrisiko auszusetzen. Hierfür ist entscheidend, dass die zeitnah erfolgenden Zahlungen des Geschäftspartners entgegen der Regel in § 366 Abs. 2 BGB nicht zunächst auf bestehende Zahlungsrückstände, sondern auf die zuletzt erbrachten Leistungen verrechnet werden.

Insgesamt sind die Änderungen tatsächlich ein Schritt zu einer spürbaren Verbesserung der Rechtssicherheit im Hinblick auf das Risiko von Insolvenzanfechtungen. Zu einer grundlegenden Einschränkung des Anfechtungsrechts dürften sie indes nicht führen. Umso wichtiger ist es daher für Unternehmen, das Insolvenzrisiko von Geschäftspartnern und damit verbunden das Risiko von Forderungsausfällen und Insolvenzanfechtung frühzeitig zu erkennen und geeignete Maßnahmen zu ergreifen, um entsprechende Risiken so weit wie möglich zu reduzieren. Doch auch wenn es zur Insolvenzanfechtung von erhaltenen Zahlungen kommt, lohnt sich oftmals die Überprüfung der geltend gemachten Ansprüche, um den Anfechtungsschaden zu minimieren.

Sebastian Siepmann
Partner,
Rechtsanwalt



Dr. Janine Gissa
Rechtsanwältin



IMMOBILIEN

GELTENDMACHUNG VON MÄNGELRECHTEN GRUNDSÄTZLICH ERST NACH DER ABNAHME DES WERKES

In seinem Grundsatzurteil vom 19. Januar 2017 hat der Bundesgerichtshof (BGH) entschieden, ab welchem Zeitpunkt im Rahmen eines Werkvertrags Mängelrechte geltend gemacht werden können. Dies ist grundsätzlich erst nach Abnahme des mangelhaften Werkes der Fall.

Der Werkvertrag ist ein besonderer Vertragstyp und im Gesetz (§§ 631 ff. BGB) speziell geregelt. Durch ihn verpflichtet sich der Werkunternehmer für seinen Kunden, den sogenannten Besteller, gegen Vergütung ein bestimmtes Werk herzustellen. Falls das hergestellte Werk (beispielsweise ein Neubau oder durchgeführte Renovierungsarbeiten) mangelhaft ist, gewährt § 634 BGB dem Besteller – sofern die jeweiligen Voraussetzungen dafür vorliegen – besondere Rechte. Zunächst kann der Besteller Nacherfüllung verlangen. In diesem Fall muss der Werkunternehmer entweder die vorhandenen Mängel beseitigen oder ein neues vertragsgemäßes Werk herstellen. Lässt der Werkunternehmer eine angemessene Frist, die ihm der Besteller zur Nacherfüllung gesetzt hat, verstreichen, kann der Besteller den Mangel grundsätzlich selbst beseitigen und hierfür einen Kostenvorschuss von dem Werkunternehmer fordern. Die Mängelrechte im Rahmen von Werkverträgen umfassen darüber hinaus Rücktritt, Minderung, Schadens- und Aufwendungsersatz.

Ob die Mängelrechte aus § 634 BGB eine vorherige Abnahme des herge-

stellten Werkes durch den Besteller erfordern, war seit Jahren umstritten. Gegen das Erfordernis einer vorherigen Abnahme wurde vor allem argumentiert, dass der Besteller ansonsten zu der Abnahme eines mangelhaften Werkes faktisch gezwungen werde. Dieser Auffassung hält der BGH nun entgegen, dass der Besteller auch vor der Abnahme ausreichend geschützt sei – beispielsweise dadurch, dass er seinen Anspruch auf Herstellung des Werkes einklagen und im Regelfall vollstrecken könne.

Sein Urteil begründet der BGH insbesondere damit, dass die Abnahme der relevante Zeitpunkt sei, in dem der ursprüngliche Anspruch des Bestellers auf Herstellung des Werkes in Mängelrechte umschlägt. Hierfür sprechen nach Ansicht des BGH unter anderem folgende Erwägungen: Zunächst beginnt – nach dem Gesetzeswortlaut – die Verjährung von Mängelrechten in den meisten Fällen mit der Abnahme. Außerdem sieht der gesetzliche Regelfall vor, dass mit der Abnahme der Werklohn fällig wird und das Risiko dafür, dass das Werk zufällig untergeht – also beispielsweise zerstört wird – von dem Werkunternehmer auf den Besteller übergeht. Auch die Beweislast für das Vorliegen von Mängeln geht nach der Abnahme vom Werkunternehmer auf den Besteller über, sofern der Besteller keinen Mängelvorbekalt erklärt hat.

Die Entscheidung des BGH, dass Mängelrechte grundsätzlich erst nach Abnahme geltend gemacht

werden können, schafft in diesem Punkt Rechtssicherheit. Allerdings hat der BGH in seinem Urteil klargestellt, dass es von diesem Grundsatz Ausnahmen geben kann. Das ist vor allem der Fall, wenn der Werkunternehmer das Werk als fertiggestellt zur Abnahme angeboten hat, das Werk aber tatsächlich nicht frei von Mängeln und abnahmefähig fertiggestellt ist. In dieser Situation soll der Besteller berechtigt sein, entweder die Vergütung des Werkunternehmers zu mindern oder aber den Wertunterschied zwischen dem mangelfreien und dem mangelhaften Werk ersetzt zu bekommen, ohne die Abnahme erklären zu müssen. Sobald der Besteller den Wertunterschied als Schadensersatz verlangt oder die Vergütung mindert, hat das nämlich zur Folge, dass sein ursprünglicher Anspruch auf mangelfreie Herstellung des Werkes erlischt und seine verbleibenden Rechte ausschließlich auf Geld gerichtet sind. Dann ist es interessengerecht, dass Mängelrechte auch ohne eine vorherige Abnahme geltend gemacht werden können.

Linda Einemann
Rechtsanwältin



Sarah Mania
Rechtsanwältin



VERSCHÄRFUNGEN BEI DER ANWENDUNG DER 15%-GRENZE

Erwirbt ein Steuerpflichtiger eine Immobilie um diese zu vermieten oder eigenbetrieblich zu nutzen, und führt er u. a. Renovierungsarbeiten innerhalb der ersten drei Jahre nach der Anschaffung durch, so ist die 15%-Grenze der sogenannten „anschaffungsnahen Herstellungskosten“ nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG zu beachten.

Nach dieser Vorschrift können Aufwendungen für Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten nicht sofort als Werbungskosten oder Betriebsausgaben gewinnmindernd abgesetzt werden, wenn die Kosten (ohne Umsatzsteuer) 15 % der Anschaffungskosten des Gebäudes überschreiten. Grundsätzlich sofort abziehbare Erhaltungsaufwendungen werden in diesem Fall zu Herstellungskosten umqualifiziert und können nur im Wege der Absetzungen für Abnutzung (AfA) steuerlich geltend gemacht werden.

Eindeutig nach § 6 Abs. 1 Nr. 1a Satz 2 EStG ausgenommen von den anschaffungsnahen Herstellungskosten sind Aufwendungen für Erweiterungen, welche separat als Herstellungskosten zu erfassen sind und Aufwendungen für Erhaltungsarbeiten, die jährlich üblicherweise anfallen, wie z. B. die laufende Wartung von Heizungs- und Aufzugsanlagen. Diese sind als sofort abziehbare Aufwendungen ansetzbar und nicht in die 15%-Grenze einzubeziehen.

Der BFH hat den Begriff der Instandsetzungs- und Modernisierungsarbeiten sowie der Anschaffungskosten bei gemischt genutzten Gebäuden in drei Urteilen klarer gefasst. In den Streitfällen hatten die Kläger

Immobilienobjekte erworben und in zeitlicher Nähe zur Anschaffung umgestaltet, renoviert und instandgesetzt, um sie anschließend zu vermieten. Dabei wurden z. B. Wände eingezogen, Bäder erneuert, Fenster ausgetauscht und energetische Verbesserungsmaßnahmen sowie Schönheitsreparaturen durchgeführt. Die Kläger machten neben der Aktivierung von Herstellungskosten Aufwendungen für Schönheitsreparaturen (z. B. für das Tapezieren und das Streichen von Wänden, Heizkörpern, Innen- und Außentüren sowie der Fenster) als sofort abziehbare Werbungskosten geltend.

Der BFH hat hierzu nunmehr eindeutig entschieden, dass Schönheitsreparaturen mit in die Prüfung der anschaffungsnahen Herstellungskosten einzubeziehen sind. Dies war bisher nur unter bestimmten Voraussetzungen der Fall. Weiter hat er bestimmt, dass auch die Kosten, die zwar bereits originär Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten darstellen (Kosten für Maßnahmen, die das Gebäude erst betriebsbereit machen; Kosten für eine über den ursprünglichen Zustand hinaus gehende wesentliche Verbesserung / Luxus-sanierung) dennoch mit in die anschaffungsnahen Herstellungskosten einzubeziehen sind und somit dazu beitragen können, dass die 15%-Grenze überschritten wird. Dies war bisher lediglich die Auffassung der Finanzverwaltung.

Darüber hinaus äußerte sich der BFH erstmalig zur Prüfung der anschaffungsnahen Herstellungskosten bei gemischt genutzten Gebäuden. In dem Streitfall hatte ein Steuerpflich-

tiger ein Zweifamilienhaus erworben, welches er im Obergeschoss selbst bewohnt und im Erdgeschoss vermietet. Die Finanzverwaltung stellte bisher auch in diesem Fall auf das gesamte Gebäude ab. Der BFH hat hierzu entschieden, dass eine Aufteilung auf die einzelnen Gebäudeteile, welche in verschiedenen Nutzungs- und Funktionszusammenhängen stehen, vorzunehmen ist. Somit ist bei gemischt genutzten Gebäuden eine wirtschaftsgutbezogene Prüfung der anschaffungsnahen Herstellungskosten vorzunehmen. D. h., es sind nur die Anschaffungskosten (ohne Grund und Boden) des vermieteten Erdgeschosses und auch nur die Aufwendungen, die auf das vermietete Erdgeschoss entfallen, für die Prüfung der anschaffungsnahen Herstellungskosten heranzuziehen.

Die Finanzverwaltung wendet nach einer aktuellen Verfügung die genannten Urteile des BFH vollumfänglich an. Für die Praxis bedeutet dies, dass der Abzug von sofort abziehbaren Aufwendungen im Zusammenhang mit anschaffungsnahen Herstellungskosten in der Regel weiter eingeschränkt wird.

Stephanie Beyer
Steuerberaterin



SCHENKUNG UND EINBRINGUNG VON GESELLSCHAFTSANTEILEN BEI DER GRUNDERWERBSTEUER

Der BFH hatte über einen Fall zu urteilen, bei dem ein Vater seine vier Töchter mittelbar mit je 25 % an einem Grundstück beteiligen wollte und bei dem dann eine doppelte Steuerbelastung auftrat. Das Ergebnis dieser Übertragungen ging leider schief nach dem Motto: gut gedacht, schlecht gemacht!

Der Vater war alleiniger Gesellschafter einer GmbH zu deren Vermögen ein Grundstück gehörte. Den GmbH-Anteil teilte er auf und verschenkte ihn an seine vier Töchter mit je 1/4 Anteil. Den Töchtern wurde im Übertragungsvertrag aufgelegt, ihre Anteile in eine GmbH & Co. KG einzubringen. Dies konnte gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten oder auch unentgeltlich erfolgen. An dieser Gesellschaft waren nur die Töchter beteiligt. Sie erfüllten diese Auflage nach zwei Monaten und übertrugen ihre GmbH-Anteile in die Kommanditgesellschaft mit Verbuchung des Werts in einer gesamthänderischen Kapitalrücklage.

Die Schenkung unterlag der Schenkungsteuer, das war allen Beteiligten klar.

Nach einer Außenprüfung verlangte das Finanzamt aber auch Grunderwerbsteuer nach § 1 Abs. 3 GrEStG. Diese Vorschrift setzt ein, wenn an einer Gesellschaft mehr als 95 % der Anteile in einer Hand vereinigt werden. Diese „eine Hand“ war hier die GmbH & Co. KG, der nach der Einbringung sämtliche Anteile an der GmbH gehörten. Aus Sicht der Grunderwerbsteuer handelt es sich bei einer KG um eine Person.

Das GrEStG sieht allerdings in § 3 Nr. 2 Satz 1 eine Steuerbefreiung vor, wenn die Anteilsvereinigung auf einer Schenkung beruht. Diese Vorschrift wollten die Töchter auf ihre Einbringung anwenden. Dem widersprach der BFH aber in seiner Entscheidung. Der Schenkungsteuer unterlag hier nicht die Einbringung der GmbH-Anteile in die GmbH & Co. KG, sondern die Übertragung der Anteile vom Vater auf seine Töchter. Damit war die Voraussetzung für die Grunderwerbsteuerbefreiung nicht erfüllt.

Der BFH sah auch keine Doppelbelastung eines Lebens Sachverhalts mit beiden Steuern, denn die Grund-

erwerbsteuer knüpft als Verkehrssteuer an bestimmte Rechtsvorgänge an, während die Schenkungsteuer freigebige Zuwendungen betrifft.

Die doppelte Besteuerung hätte vermieden werden können, wenn der Vater den GmbH-Anteil zunächst in die GmbH & Co. KG eingebracht hätte und anschließend seinen Töchtern an dieser Gesellschaft Kommanditanteile geschenkt hätte. In diesem Fall wäre die Einbringung nach § 5 Abs. 2 GrEStG steuerbefreit und die Steuerpflicht der Übertragung auf die Töchter beruhte dann auf der Schenkung und wäre ebenfalls steuerfrei. Die Missbrauchsverhinderungsvorschrift des § 5 Abs. 3 GrEStG (Fünf-Jahresfrist der Beibehaltung der Beteiligungsverhältnisse) käme hier nicht zur Anwendung, weil der Anteilsübergang an Verwandte in gerader Linie erfolgt wäre.



Jürgen Dräger
Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater



WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

ZUKUNFTSORIENTIERTE BERICHTERSTATTUNG IM LAGEBERICHT

Die Lageberichterstattung hat seit ihrer gesetzlichen Einführung im Jahr 1985 insbesondere in den letzten Jahren durch Neuerungen des BilMoG sowie die Verabschiedung des DRS 20 und der damit stärkeren Ausrichtung der Rechnungslegung an den Informationsbedürfnissen von Investoren und Kreditgebern auch für mittelständische Unternehmen deutlich an Bedeutung gewonnen.

Insbesondere durch DRS 20 haben sich die Anforderungen deutlich erhöht. Dieser Rechnungslegungsstandard betrifft zwar grundsätzlich nur Konzernlageberichte, er enthält jedoch auch eine Reihe von Angaben zu § 289 HGB und konkretisiert damit den Lagebericht des Einzelabschlusses. Nach herrschender Meinung ist er deshalb auch für den Einzelabschluss verpflichtend.

DRS 20 konkretisiert wesentliche Bestandteile der Lageberichterstattung. Abgeleitet daraus ergibt sich für mittelständische Unternehmen folgende empfehlenswerte Gliederung des Lageberichts:

- | |
|--|
| 1. Volkswirtschaftliche und branchenbezogene Rahmenbedingungen |
| 2. Wirtschaftsbericht <ul style="list-style-type: none"> - Geschäftsverlauf - Darstellung der Ertragslage - Darstellung der Finanzlage - Darstellung der Vermögenslage |

- | |
|---|
| <ul style="list-style-type: none"> - Angaben zu den finanziellen Leistungsindikatoren - Angaben zu nicht finanziellen Leistungsindikatoren (nur sogenannte große Gesellschaften im Sinne des § 267 HGB) - Ggf. Erläuterung von Unterschieden zwischen Prognoseaussage Vorjahr und Ist-Entwicklung - Gesamtaussage zum abgelaufenen Geschäftsjahr |
|---|

3. Prognosebericht

4. Risiko- / Chancenbericht

Während der Wirtschaftsbericht einen eindeutigen Vergangenheitsbezug hat und damit vergleichsweise leicht darstellbar ist, stehen im Prognose- sowie im Risiko- / Chancenbericht zukunftsorientierte Aussagen im Mittelpunkt und häufig im Fokus der Abschlussadressaten. Da zukunftsorientierte Aussagen naturgemäß mit Unsicherheiten behaftet sind, liegt hier – gerade auch für mittelständische Unternehmen – eine schwierige unternehmerische Herausforderung. Um allzu vagen Aussagen in der Prognoseberichterstattung zu begegnen, werden in DRS 20 Mindestvorgaben hinsichtlich Prognosezeitraum, -genauigkeit und Prognosegrößen gemacht. Als Prognosezeitraum gilt nunmehr „mindestens ein Jahr“ – gerechnet vom letzten Abschlussstichtag. Für diesen Zeitraum werden erhöhte Anforderungen an die Prognosegenauigkeit gestellt. Mindestens

erforderlich sind sogenannte qualifiziert-komparative Prognosen zur Richtung („steigen“, „fallen“) und Intensität („stark“, „geringfügig“ bzw. „leicht“) der Entwicklung einer Finanzkennzahl. Natürlich sind auch Punkt- oder Intervallprognosen (bspw. Steigerung um 2 % bzw. Steigerung zwischen 2 und 4 %) zulässig.

Bei der Frage über welche Kennzahlen zu berichten ist, ist auf die bedeutendsten finanziellen Leistungsindikatoren des jeweiligen Unternehmens abzustellen, die auch zur internen Steuerung durch die Unternehmensleitung herangezogen werden. Dies ist in vielen Fällen insbesondere im Mittelstand sicherlich die Entwicklung der Umsatzerlöse und des Jahresergebnisses, es kommen – abhängig von der internen Berichterstattung – jedoch beispielsweise auch andere Kennzahlen wie EBIT, Umsatzrenditen oder Liquiditätskennzahlen in Frage.

Die Risikoberichterstattung hat ebenfalls einen Zukunftsbezug: Gemäß § 289 Abs. 1 HGB ist im Lagebericht die voraussichtliche Entwicklung mit ihren wesentlichen Chancen und Risiken zu beurteilen und zu erläutern. Insoweit ist nur über solche Risiken (und Chancen) zu berichten, die einen wesentlichen Einfluss auf die voraussichtliche Entwicklung des jeweiligen Unternehmens haben können. Auf bestandsgefährdende Risiken ist explizit hinzuweisen. Als Prognosezeitraum verlangt DRS 20 auch für diesen Teilbereich einen Prognosezeitraum von „mindestens einem

Jahr“. Weitere Anforderungen an die Risiko- und Chancenberichterstattung mit Blick auf mittelständische Unternehmen sind:

- Kategorisierung der Risiken unter Bezugnahme auf die Organisation des Risikomanagements, d. h. Einteilung z. B. in Branchenrisiken, Personalrisiken, technische Risiken,
- Beschreibung der Risiken mit Erläuterung möglicher Konsequenzen bzw. zusammenfassende Darstellung der Risikolage,
- sofern möglich: Quantifizierung, ggf. unter Erläuterung der Berechnungsmodelle und Parameter,

- Hinweis auf Änderungen der Risikolage bzgl. eines Einzelsachverhalts gegenüber dem Vorjahr,

- Saldierungsverbot von Chancen und Risiken, d. h. eine Saldierung und ausschließliche Berichterstattung über ein verbleibendes Restrisiko sind unzulässig.

In vielen Fällen werden die Risikoeermittlung und -darstellung ohne weiteres kurz und prägnant abgebildet werden können. Ab einer gewissen Größe werden Unternehmen jedoch ohne eine permanente Risiko- beobachtung einschließlich der Installation eines sogenannten Risikobeauftragten nicht mehr auskommen,

z. B. bei vielen Auslandseinflüssen, komplizierten Marktrisiken oder bei nennenswerten technischen Risiken.



Michael Janitschke
Wirtschaftsprüfer

SONSTIGES

ANTRAGSTELLUNG ZUR BESONDEREN AUSGLEICHSREGELUNG DURCH STROMKOSTENINTENSIVE UNTERNEHMEN

Das Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG 2017) bietet stromkostenintensiven Unternehmen des produzierenden Gewerbes die Möglichkeit, eine besondere Ausgleichsregelung in Anspruch zu nehmen. Wie jedes Jahr endet am 30. Juni die materielle Ausschlussfrist für die reguläre Antragstellung auf besondere Ausgleichsregelung beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA).

Antragsvoraussetzungen:

- Ihr Unternehmen gehört zu einer gemäß Anlage 4 EEG 2017 antragsberechtigten Branche.

- Ihre umlagepflichtige und selbstverbrauchte Strommenge übersteigt den Selbstbehalt in Höhe von 1 Gigawattstunde.

- Ihre Stromkostenintensität (= Verhältnis von Stromkosten zur Bruttowertschöpfung) beträgt mindestens 14 % für Unternehmen der Liste 1 (Liste 2: 20 %).

- Ihr Unternehmen betreibt ein zertifiziertes Energie- oder Umweltmanagementsystem nach ISO 50001 oder EMAS (bei einem Verbrauch von weniger als 5 GWh ist auch ein alternativer Nachweis möglich).

- Sie verfügen über die Bescheinigung eines Wirtschaftsprüfers nach §§ 63 ff. EEG 2017.

Wir unterstützen Sie gern bei der Antragstellung.

KOMMENTAR VON NICOL MARSCHALL

VERLUSTABZUGSREGELUNG WIRD VOM BVERFG GEKIPPT

Schon wieder hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) eine steuerliche Regelung aufgehoben, weil sie gegen das Grundgesetz verstößt. Mit seinem Beschluss vom 29. März 2017, der am 12. Mai 2017 veröffentlicht wurde, hat das Gericht § 8c Satz 1 KStG in der ab dem 1. Januar 2008 geltenden Fassung für unvereinbar mit dem Grundgesetz erklärt. In dieser Vorschrift ist geregelt, dass Verluste einer Körperschaft in dem Umfang nicht mehr geltend gemacht werden können, in dem innerhalb von fünf Jahren ein Wechsel der Anteilseigner von mehr als 25 % bis zu 50 % erfolgt ist. Die Vorschrift wurde seinerzeit eingeführt, um den sogenannten „Mantelkauf“ zu verhindern. Mit dieser Bezeichnung wurde ein Anteilseignerwechsel bei Kapitalgesellschaften mit Verlustvorträgen bezeichnet, wenn der oder die neue(n) Gesellschafter nach dem Anteilserwerb die Gesellschaft mit einem neuen wirtschaftlichen Engagement, u. U. auf einem völlig neuen Gebiet weiterführten. Das BVerfG ist jedoch der Auffassung, dass allein der Anteilseignerwechsel für sich gesehen noch nicht als missbräuchlich anzusehen ist. Mit der Vorschrift des § 8c Satz 1 KStG hat der Gesetzgeber generalisierend einen Missbrauch unterstellt, obwohl es für den Gesellschafterwechsel eine

Reihe von Gründen geben kann, die den bekämpften Missbrauch des Handels mit Verlustgesellschaften nicht betreffen. Nur aufgrund der Veräußerung von Anteilen können diese Kapitalgesellschaften nicht schlechter behandelt werden als Gesellschaften, deren Gesellschafter unverändert geblieben sind; damit liegt ein Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG vor.

Die Aufhebung des Gesetzes gilt für die bis zum 31. Dezember 2015 geltenden Fassungen. Ab dem 1. Januar 2016 ist in dem ergänzenden § 8d KStG geregelt worden, dass bei wirtschaftlicher Fortführung des Geschäftsbetriebs der Verlustvortrag auch beim Anteilseignerwechsel bestehen bleibt. Ob diese Regelung ausreicht, die Verfassungswidrigkeit des § 8c Satz 1 KStG zu beseitigen, wollte das BVerfG mit seinem Beschluss nicht entscheiden. Diese Frage stellte sich im Urteilsfall nicht, die Verlustverrechnung betraf einen Veranlagungszeitraum vor dem 1. Januar 2016.

Das Parlament hat jetzt bis zum 31. Dezember 2018 Zeit, die bisherige Gesetzesfassung rückwirkend für 2008 bis 2015 zu ändern. Dabei muss es dann einen verfassungskonformen Text beschließen. Dieser Gerichtsbeschluss gibt Hoffnung auf

die nachträgliche Berücksichtigung von Verlustvorträgen für 2008 bis 2015, wenn die entsprechenden Verlustfeststellungsbescheide noch änderbar sind. Es muss aber darauf hingewiesen werden, dass bei Beteiligungsübergängen von mehr als 50 % die Entscheidung nicht zur Anwendung gelangt.

Es ist völlig unklar, an welche Voraussetzungen der Gesetzgeber in seiner Neufassung die Verlustfortführung anknüpft. Nach den Ausführungen des BVerfG im Beschluss vom 29. März 2017 dürfte eine Vorverlegung der Regelungen in § 8d KStG in die Zeit ab 2008 vermutlich ausreichen zur Herstellung der Verfassungsmäßigkeit. Sicher ist dies aber nicht!

So unbefriedigend es auch ist, wir bleiben voraussichtlich weitere 18 Monate in der Ungewissheit über die Höhe der Steuerbelastung für Körperschaften mit Verlustvorträgen, deren Anteilseigner zwischen 25 % / 50 % gewechselt haben.

Nicol Marschall
Partner,
Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater



IN EIGENER SACHE

BIS ZU FÜNFZIG JAHRE IM UNTERNEHMEN: UNSERE LANGJÄHRIGEN KOLLEGEN

In unserem stetig wachsenden Team dürfen wir regelmäßig neue Kollegen begrüßen, worüber wir uns sehr freuen. Gleichzeitig haben wir viele Kolleginnen und Kollegen, die uns bereits seit Jahrzehnten unterstützen, damit die Kanzlei prägen und unverzichtbarer Teil des Teams sind. So sind Jubilare mit zehn, zwanzig, dreißig oder vierzig Jahren Unternehmenszugehörigkeit bei uns anzutreffen. Dieses Frühjahr konnten wir unsere Reihe um ein ganz besonderes Jubiläum ergänzen: Jürgen Dräger bringt nun seit fünfzig Jahren seine Erfahrung und sein Wissen bei uns im Bereich Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung ein.

Außerdem trägt er als Teil unseres Newsletterteams dazu bei, dass wir Ihnen alle zwei Monate Informationen aus der Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und Rechtsberatung übermitteln können. Er ist im ganzen Haus für seine umfangreiche Kenntnis, seinen Charme und seinen Witz sowie seinen unverwechselbaren Stil bekannt und ist sowohl fachlich als auch persönlich ein sehr geschätzter und stets gefragter Ansprechpartner und Ratgeber. Wir danken ihm für seine langjährige Unterstützung.



Jürgen Dräger
Seit fünfzig Jahren bei Möhrle Happ Luther

STEUERTERMINE JULI UND AUGUST 2017

TERMIN	STEUERART	ZAHLUNG FÜR	ZAHLUNGSGRUNDLAGE	BEMERKUNGEN
10. JULI	1. Lohnsteuer / Kirchensteuer	Juni 2017 2. Quartal 2017	Steueranmeldung	Monatszahler Quartalszahler
	2. Umsatzsteuer	Juni 2017 2. Quartal 2017	Steuervoranmeldung	Monatszahler Quartalszahler
10. AUGUST	1. Lohnsteuer / Kirchensteuer	Juli 2017	Steueranmeldung	Monatszahler
	2. Umsatzsteuer	Juli 2017	Steuervoranmeldung	Monatszahler
15. AUGUST	1. Gewerbesteuer	3. Quartal 2017	Gewerbesteuer- oder Vorauszahlungsbescheid	
	2. Grundsteuer	3. Quartal 2017	Grundsteuerbescheid	

IMPRESSUM Herausgeber: Möhrle Happ Luther Partnerschaft mbB Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte, Jürgen Dräger, Kristina Baumgart, Dr. Silke Warmer, Brandstwiete 3, 20457 Hamburg
Die Beiträge in diesem Newsletter sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität der Rechtsmaterie und die fortlaufende Änderung der rechtlichen Grundlagen sowie ihrer Interpretation durch die Rechtsprechung machen es notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen. Eine Lektüre der Beiträge vermag eine Beratung im Einzelfall nicht zu ersetzen.