

I, 2016

Mandanteninformation

Besser 25% von x als 42% auf nix!

EU-Lieferungen und Ausfuhren
bei gebrochener Beförderung

Verluste bei Optionsgeschäften

Der Komplementäranteil als Stolperstein
bei Veräußerungen, Umwandlungen
und Schenkungen

Aktuelles zur E-Bilanz

Reform des Investmentsteuergesetzes

Abbau der kalten Progression

Kosten des Betriebsrats

Neues zur Sozialversicherungspflicht
von GmbH-Geschäftsführern

Änderungen bei der Offenlegung
durch das BilRUG

Ohne englische AGB geht's
international nicht

EuGH erschüttert Basis
für Datentransfer in die USA

BilRUG

Die Auswirkungen der Niedrigzinsphase
auf die Handels- und Steuerbilanz

Steuern

Recht

Wirtschaftsprüfung

DR. WEHBERG UND PARTNER GBR
Wirtschaftsprüfer · Rechtsanwälte · Steuerberater





Liebe Leserinnen, liebe Leser,

das Jahr 2015 war ereignisreich – ein steuerpolitisch dominantes Thema war die Erbschaftsteuer, nachdem das Bundesverfassungsgericht Ende 2014 das Urteil verkündet hatte. Die Griechenlandkrise und die Konsequenzen für den Euroraum gehörten und gehören auch weiterhin zu den finanz- und haushaltspolitisch brisanten Herausforderungen. Der schier endlose Zug der Flüchtlinge aus dem Nahen Osten Richtung Europa bestimmt seit Mitte 2015 die politische Diskussion. Die sich hieraus ergebenden Herausforderungen haben eine Tragweite bisher ungekannten Ausmaßes und werden uns in den nächsten Jahren zweifelsfrei intensiv beschäftigen – auf staatlicher, unternehmerischer wie auch privater Ebene gleichermaßen.

Ein Ausblick auf das Unternehmenssteuerrecht des Jahres 2016 zeigt mit dem Erbschaftsteuerrecht auf ein bekanntes Thema. Das politische Ringen ist in vollem Gange, wobei ein Ende absehbar ist, da das novellierte Erbschaftsteuerrecht bis zum 30.06.2016 im Bundesgesetzblatt stehen muss. Während die Bundesregierung beim Vermögensverwaltungstest einen Systemwechsel anstrebt und eine Abgrenzung von begünstigungsfähigem unternehmerischen Vermögen vom sonstigen, nicht begünstigten Vermögen befürwortet, hält der Bundesrat am bekannten Vermögensverwaltungstest fest. Besonders interessant ist der Vorschlag des Sachverständigenrats zur Begutachtung der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung, der ein Flat-Tax-System mit niedrigen Steuersätzen und langfristigen Stundungsmöglichkeiten ohne Ausnahmen für Betriebsvermögen empfiehlt – das Gegenteil eines „minimalinvasiven Eingriffs“, dem sich der Finanzminister verschrieben hat.

Spannend ist auch die Zukunft der Abgeltungsteuer, deren Abschaffung oder zumindest Anhebung immer lauter diskutiert wird. Anders als die Erbschaftsteuerreform würde ein erneuter Systemwechsel - die Abgeltungsteuer ist erst 2009 eingeführt worden - Millionen Sparer und Anleger betreffen. Wenngleich mit unterschiedlichen Argumenten – der Finanzminister und SPD/Grüne ziehen bei diesem Thema an einem Strang. Die ungleiche Behandlung von Kapital- und anderen Einkünften sei verfassungswidrig und ungerecht. Die Reichen würden mal wieder begünstigt, so die sozialdemokratischen Argumente. Es darf allerdings in Erinnerung gerufen werden, dass die Abgeltungsteuer durch den Finanzminister Steinbrück eingeführt wurde.

Die vorliegende Ausgabe unserer Mandanteninformation setzt sich nicht nur mit der Zukunft der Abgeltungsteuer auseinander – sie enthält viele weitere aktuelle Themen. Wir wünschen Ihnen eine interessante und anregende Lektüre.

Dr. Ahmet Yilmaz

Steuern

03 – 13

Besser 25% von x als 42% auf nix!

EU-Lieferungen und Ausfuhren bei gebrochener Beförderung

Verluste bei Optionsgeschäften

Der Komplementäranteil als Stolperstein bei Veräußerungen, Umwandlungen und Schenkungen

Aktuelles zur E-Bilanz

Reform des Investmentsteuergesetzes

Abbau der kalten Progression

Recht

14 – 19

Kosten des Betriebsrats

Neues zur Sozialversicherungspflicht von GmbH-Geschäftsführern

Änderungen bei der Offenlegung durch das BilRUG

Ohne englische AGB geht's international nicht

EuGH erschüttert Basis für Datentransfer in die USA

Wirtschaftsprüfung

20 – 23

BilRUG

Die Auswirkungen der Niedrigzinsphase auf die Handels- und Steuerbilanz

Besser 25% von x als 42% auf nix!

Die Zukunft der Abgeltungsteuer

Die in der Überschrift genannte Aussage stammt von dem früheren Finanzminister Steinbrück, der politisch für alle verständlich die ab 2009 gültige Abgeltungsteuer auf private Kapitaleinkünfte von 25% begründen wollte. Es sollte damit ein Anreiz gegeben werden, Kapital nicht im Ausland, sondern im Inland anzulegen.

Nachdem nun der internationale Finanzdatenaustausch besser funktioniert und insbesondere der Ankauf von Steuerdaten aus der Schweiz und aus Liechtenstein zu einer Welle von Selbstanzeigen geführt hat, wird mit großer Begeisterung in Berlin die Rückkehr zu „normalen“ Verhältnissen diskutiert. Es sei, so wird argumentiert, nicht einzusehen, dass Arbeitseinkommen („ehrliche Arbeit“) mit bis zu 45% Einkommensteuer belegt wird, während für die privaten Kapitaleinkünfte, „für die man keine Hand krümmen müsse“ lediglich 25% anfallen. Wenn Linke, Grüne und Teile von CDU und SPD entscheiden könnten, würde noch heute die Abgeltungsteuer abgeschafft. Die Bremse liegt derzeit noch in der Koalitionsvereinbarung, nach der Steuererhöhungen in dieser Legislaturperiode nicht erfolgen sollen.

Das Steuerrecht ist allerdings sehr viel komplexer, als man diesem mit populistischen Forderungen begegnen kann.

Die Abgeltungsteuer beträgt 2015 voraussichtlich etwa € 25 Mrd. Davon entfallen auf Dividenden ca. € 17 Mrd. und auf Zinsen und Kursgewinnen bei Veräußerung ca. € 8 Mrd. (Quelle: Bundesfinanzministerium).

Bei Dividenden ist zu beachten, dass bereits auf der Ebene der ausschüttenden Kapitalgesellschaft der Gewinn mit ca. 30% mit Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer belastet ist. Bezieht man die Abgeltungsteuer mit ein, liegt die Gesamtbelastung bei ca. 50%.

Deutschland steht als Standort auch steuerlich im internationalen Wettbewerb, ist aber mit einer derartigen Steuerbelastung kaum wettbewerbsfähig. Manche von uns erinnern sich noch daran, dass es früher ein sog. Anrechnungsverfahren gab, um diese hohe Steuerbelastung zu vermeiden. Dabei wurde der Gewinn zwar zunächst im Unternehmen besteuert, der Eigentümer erhielt über diese Steuer jedoch eine Gutschrift, die dann mit der gezahlten Dividende steuerpflichtig war. Damit waren die Gewinne auf Unternehmensebene faktisch steuerfrei, während der Gesellschafter die Steuer getragen hat. Diese Steuer musste allerdings im EU-Raum allen Eigentümern aus der EU vergütet werden. Da dieses mit erheblichen Steuerausfällen verbunden war, hat man

sich von diesem System verabschiedet. So war dieses ebenfalls ein Grund für die Einführung der Abgeltungsteuer. Bei einer Abschaffung der Abgeltungsteuer und der Einführung der Individualsteuer, liegt die Endbelastung des Gewinns von Kapitalgesellschaften bei bis zu 70%.

Das Eigenkapital ist in Deutschland gegenüber dem Fremdkapital erheblich benachteiligt, da Fremdkapitalkosten weitestgehend steuerlich abzugsfähig sind. Vielmehr sollte aber gerade die Bildung von Eigenkapital in Unternehmen gefördert werden. Das Auf und Ab im Leben eines Unternehmens wird am besten durch Eigenkapital gemeistert. Eine hohe Fremdkapitalquote macht ein Unternehmen anfälliger in der Krise. Warum sollte überhaupt bei der nach Wegfall der Abgeltungsteuer hohen Steuerbelastung in Eigenkapital investiert werden? Der Wegfall der Abgeltungsteuer würde somit die Benachteiligung von Eigenkapital gegenüber Fremdkapital verschärfen.

Bei der Abgeltungsteuer gibt es heute einen Freibetrag von € 801 für Einzelpersonen und von € 1.602 für Eheleute. Werbungskosten (z.B. Bankgebühren, Vermögensverwaltungsgebühren etc.) werden im Übrigen steuerlich nicht berücksichtigt. Bei einem Wegfall der Abgeltungsteuer müssten diese Werbungskosten in vollem Umfang berücksichtigt werden.

Nun wurde bisher lediglich der Bereich der Dividenden angesprochen. Der Abgeltungsteuer unterliegen aber auch Zinseinkünfte und Gewinne aus Kursgewinnen. Eine Rückkehr zur Individualbesteuerung würde zumindest tendenziell die Steuereinnahmen erhöhen. Dagegen sprechen jedoch die derzeit lächerlichen Zinsen, die Berücksichtigung von Werbungskosten und ein beeindruckender Verwaltungsaufwand, der durch Prüfung der entsprechenden Steuerunterlagen bei der Finanzverwaltung entsteht, ein Aufwand der heute durch die Banken getragen wird.

Mein unverbindlicher Tipp mit dem Glauben an die Vernunft lautet deshalb: Die Abschaffung der Abgeltungsteuer wird nicht kommen.



Dr. Bernd Wehberg

Wirtschaftsprüfer,
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht
dr.wehberg@wehberg.de



EU-Lieferungen und Ausfuhren bei gebrochener Beförderung

Klarstellung mit Tücken

Wird ein Liefergegenstand befördert oder versendet, können entweder nur der Lieferer oder nur der Abnehmer bzw. in deren jeweiligen Auftrag ein Dritter beteiligt sein. Es ist aber auch möglich, dass sowohl der Lieferer als auch der Abnehmer in den Transport des Liefergegenstandes eingebunden sind. In diesen Fällen teilen sich die Vertragsparteien die Transportverantwortlichkeit, sodass umsatzsteuerlich eine sog. gebrochene Beförderung oder Versendung vorliegt (auch als „kombinierte Versendungs- und Abhollieferung“ bezeichnet).

Beispiel:

Der Lieferant L aus Deutschland vereinbart mit seinem Kunden K aus Österreich, dass L die Lieferung bis nach Regensburg versendet. K unterhält nämlich in Regensburg eine Sammelladestelle bei einer Spedition. K holt den Liefergegenstand in Regensburg ab und befördert ihn schließlich nach Österreich.

Das obige Beispiel wirft die Frage auf, ob die Lieferung von L an K eine umsatzsteuerbefreite EU-Lieferung sein kann, weil die Lieferung letztlich nach Österreich gelangt ist, oder ob die Lieferung des L umsatzsteuerpflichtig ist, weil die Warenbewegung in Regensburg endete und der Transport ab Regensburg durch K vorgenommen wurde.

Grundsätzlich gilt bei einer gebrochenen Lieferung der erste Teiltransport als maßgeblich für die Bestimmung des Lieferorts. Für die Prüfung der Steuerbefreiung als Ausfuhrlieferung oder als innergemeinschaftliche Lieferung muss daher darauf abgestellt werden, ob im Zeitpunkt des Grenzüberschritts die Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllt werden.

Was sagt das BMF?

Das BMF hat mit aktuellem Schreiben vom 07.12.2015 zu den Voraussetzungen einer Ausfuhr- und innergemeinschaftlichen Lieferung bei einer sog. gebrochenen Beförderung Stellung genommen. Das BMF stellt klar, dass eine gebrochene Lieferung der Annahme einer Ausfuhrlieferung oder einer innergemeinschaftlichen Lieferung grundsätzlich nicht entgegensteht. Es stellt aber zusätzliche Voraussetzungen auf:

1. Der Abnehmer muss zu Beginn des Transports feststehen.

2. Der liefernde Unternehmer hat den Nachweis zu führen, dass ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang zwischen der Lieferung des Gegenstands und seiner Beförderung bzw. Versendung sowie ein kontinuierlicher Ablauf dieses Vorgangs gegeben sind.

3. Der Transport muss ohne nennenswerte Unterbrechung erfolgen.

Der erste Nachweis dürfte in aller Regel unproblematisch erbracht werden können, während die beiden weiteren Voraussetzungen leider unbestimmt sind. Unklar ist etwa, wann ein zeitlicher und sachlicher Zusammenhang gegeben werden soll. Das BMF gibt der Praxis leider keine konkreten Kriterien an die Hand sondern bleibt wenig konkret. Dies ist insofern bedauerlich, als gebrochene Beförderungen in der Praxis durchaus von Bedeutung sind.

Was sagt das BMF zu Reihengeschäften?

Das BMF hält an seiner bisherigen Auffassung fest: Ein Reihengeschäft scheidet aus, wenn am Transport mehrere Unternehmer beteiligt sind. Allerdings sind rein tatsächliche Unterbrechungen des Transports, die ausschließlich dem Transportvorgang geschuldet sind, unschädlich für die Annahme eines Reihengeschäfts, wenn der Abnehmer zu Transportbeginn feststeht.

Folgen für die Praxis

Die Klarstellung des BMF, dass auch bei sog. gebrochenen Lieferungen umsatzsteuerbefreite Lieferungen in die EU bzw. ins Drittland möglich sind, ist grundsätzlich zu begrüßen. Leider bleibt das BMF bei den Kriterien, auf die es letztlich ankommt und die durch den Lieferer nachzuweisen sind, sehr unkonkret. Damit dürfte in der Praxis neues Streitpotenzial vorprogrammiert sein. Unternehmen sind daher weiterhin gut beraten, wenn sie den Buch- und Belegnachweisen eine besondere Bedeutung beimessen – sowohl bei Direktgeschäften, Reihengeschäften wie auch gebrochenen Beförderungen.



Dr. Ahmet Yilmaz

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

yilmaz@wehberg.de

Verluste bei Optionsgeschäften

Was sagt das Steuerrecht?

Optionen bieten für spekulativ eingestellte Anleger einen besonderen Reiz: Anstelle eines direkten Aktienerwerbs, wird lieber ein Paket Optionen auf die Aktie erworben. Damit wird ein Recht erworben, die Titel zu einem feststehenden Termin und zu einem festgelegten Kurs zu erwerben oder zu veräußern. Der Vorteil einer derartigen Spekulation besteht im Vergleich zum Aktienerwerb darin, dass mit einem vergleichsweise geringen Kapitaleinsatz deutlich höhere Renditechancen verbunden sind. Geht die Rechnung allerdings nicht auf, verfällt der Kapitaleinsatz beim Ablauf einer Option. Genau ein solcher Verlust beschäftigt die Finanzverwaltung und Rechtsprechung. Denn es geht um die Frage, ob der Verlust steuerlich mit positiven Kapitalerträgen verrechnet werden darf oder gänzlich unbeachtlich ist.

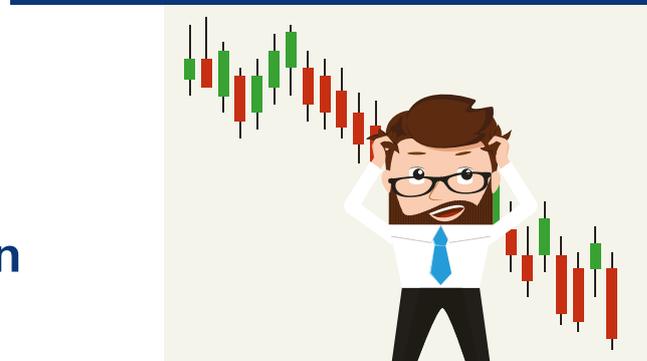
Entwicklung der Rechtsprechung

In ständiger Rechtsprechung hatte der BFH in der Vergangenheit bei Verfall einer Option die steuerliche Berücksichtigung eines Verlustes abgelehnt, da die Ausgaben für die Nichtausübung einer Option steuerlich unbeachtlich seien.

Nachdem zunächst das Finanzgericht München mit Urteil vom 08.10.2009 von dieser Auffassung abgewichen war, schloss sich auch der BFH mit Urteil vom 26.09.2012 dieser Sichtweise an und änderte seine bisherige Auffassung. Demnach liege ein steuerlich relevanter Verlust aus einem Optionsgeschäft auch dann vor, wenn der Optionsinhaber eine Option verfallen lässt. Denn wenn der Optionsinhaber eine Option ausübt, obwohl das Basisgeschäft zu einem Verlust führt und dies zur Folge hat, dass neben der negativen Differenz die Optionsprämie abzugsfähig ist, müsste auch das Nichtausüben einer wirtschaftlich wertlosen Option zur Abziehbarkeit der Optionsprämie führen. Mit anderen Worten: Das Gesetz könne vom Steuerpflichtigen kein wirtschaftlich sinnloses Verhalten fordern.

Was sagt die Finanzverwaltung?

Die Finanzverwaltung hingegen vertritt die Auffassung, dass Ausgaben für nicht ausgeübte Optionen bei der steuerlichen Gewinnermittlung unberücksichtigt bleiben müssen. Negative steuerliche Einnahmen liegen



demnach nicht vor, da der Optionsinhaber (tatsächlich) keinen Differenzausgleich erlangt hat. Mangels Zahlung eines Differenzausgleichs sei der Verlust steuerlich irrelevant.

Aktuelles Urteil des FG Düsseldorf

Das FG Düsseldorf hat sich mit aktuellem Urteil (Az.: 1 K 3740/13 E) auf die Seite der Anleger geschlagen: Zu den Kapitaleinkünften zählen nach Auffassung des Gerichts auch Gewinne aus Termingeschäften, bei denen der Steuerpflichtige einen Differenzausgleich erhält oder einen durch den Wert einer veränderlichen Bezugsgröße bestimmten Geldbetrag oder Vorteil „erlangt“. Mit dem Erwerb von Optionen liege unstreitig ein solches Geschäft vor. Wenn das Optionspaket verfällt, dann liege mithin ein steuerbarer Vorgang vor. Schließlich habe der Anleger mit dem Verzicht auf die Optionsausübung lediglich einen „negativen Differenzausgleich“ vermieden. Da der Verlust des Kapitaleinsatzes die Leistungsfähigkeit des Anlegers vermindert habe, sei der Verlust nach geltendem Recht zwingend zu berücksichtigen. Gegen dieses Urteil hat die Finanzverwaltung, wie zu erwarten war, Revision eingelegt.

Empfehlung für die Praxis

Betroffene Anleger sollten Verluste aus verfallenen Optionen steuerlich unter Verweis auf die o.g. Rechtsprechung des FG Düsseldorf geltend machen. Erkennt das Finanzamt diese Verluste nicht an, sollte Einspruch eingelegt werden. Da zu diesem Thema zwei weitere Verfahren vor dem BFH anhängig sind (Az.: VIII 17/14 und VIII R 45/14), sollte ein Ruhen des Verfahrens bis zur höchstrichterlichen Klärung beantragt werden. Die Finanzverwaltung gewährt zudem auf Antrag die Aussetzung der Vollziehung.



Lisa Bieber

Bankkauffrau
B.Sc. Wirtschaftswissenschaft
Steuerassistentin

bieber@wehberg.de



Der Komplementäranteil als Stolperstein bei Veräußerungen, Umwandlungen und Schenkungen

Besonderheiten des Komplementäranteils als wesentliche Betriebsgrundlage

Bei einer GmbH & Co. KG ist in der Regel die GmbH alleinige Komplementärin. Ihre Aufgabe besteht einerseits darin, die Geschäftsführung und Vertretung der Kommanditgesellschaft („KG“) zu übernehmen, andererseits insbesondere die Haftung einer KG dadurch zu begrenzen, als die Kommanditisten mit ihrer Hafteinlage begrenzt haften, die Komplementär-GmbH aber unbegrenzt haftet, wobei faktisch darin wiederum nur eine begrenzte Haftung liegt, als die Komplementär-GmbH lediglich mit einem geringem Kapital ausgestattet ist. In den meisten Fällen besteht zwischen den Gesellschaftern der Komplementär-GmbH und den Kommanditisten der KG Beteiligungsidentität. Erforderlich ist dieses nicht. So können Kommanditisten allein oder mit anderen Kommanditisten mit unterschiedlichen Beteiligungsquoten oder auch mit unterschiedlichen Stimmrechten ausgestattet sein. Dieses erfolgt in der Regel dann, wenn einem oder mehreren Gesellschaftern die eigentliche Geschäftsführung der KG obliegen soll. Die Geschäftsführer der GmbH sind faktisch die Geschäftsführer der KG. Insofern spielt die bei den Gesellschaftern der Komplementär-GmbH liegende Personalkompetenz eine wichtige Rolle.

Die Geschäftsanteile eines Kommanditisten an der Komplementär-GmbH gehören nicht zum Gesamthandsvermögen, sind aber stets notwendiges Sonderbetriebsvermögen des Kommanditisten (Ausnahmen: Die Komplementär-GmbH betreibt selbst auch noch ein eigenes Unternehmen von nicht untergeordneter Bedeutung, oder die Beteiligung an der GmbH liegt unter 10% s.u.).

Zum notwendigen Sonderbetriebsvermögen gehören Wirtschaftsgüter, die zwar nicht unmittelbar von der Personengesellschaft betrieblich genutzt werden, aber in

einem unmittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Beteiligung eines Mitunternehmers an der Personengesellschaft stehen.

Warum ist diese Betrachtung wichtig?

In zahlreichen steuerlichen Vorschriften ist es von Bedeutung, dass bei Veräußerungs-, Umwandlungs- oder Schenkungsvorgängen nicht nur über das gesamthänderisch gebundene Vermögen, sondern gleichzeitig auch über das notwendige Sonderbetriebsvermögen verfügt wird, mit der Einschränkung, dass dieses wesentlich ist. So ist z.B. eine unentgeltliche Übertragung eines Mitunternehmeranteils ohne Aufdeckung der stillen Reserven nach § 6 Abs. 3 EStG nur möglich, wenn die wesentlichen Betriebsgrundlagen, also auch das wesentliche Sonderbetriebsvermögen mitübertragen wird. Entsprechendes gilt auch für Umwandlungsfälle nach §§ 20, 24 UmwStG. Wird das wesentliche notwendige Sonderbetriebsvermögen nicht übertragen, kommt es zur Aufdeckung stiller Reserven.

Insofern spielt die Frage, ob die Anteile an der Komplementär-GmbH nicht nur notwendiges (Sonder-)Betriebsvermögen, sondern auch wesentliches Betriebsvermögen sind, eine beachtliche Rolle.

Immer dann, wenn Wirtschaftsgüter, also auch die Anteile, eine funktionelle Bedeutung für den Gesamtbetrieb der Mitunternehmerschaft haben, also für die Erhaltung und Fortführung des Unternehmens erforderlich sind, geht der Bundesfinanzhof von einer wesentlichen Betriebsgrundlage aus.

Nach einer Verfügung der OFD NRW vom 17.06.2014 ist die Beteiligung an einer Komplementär-GmbH nicht generell funktional wesentliches Sonderbetriebsvermögen.

GEWINNBETEILIGUNG

KOMMANDITANTEIL

BETRIEBSVERMÖGEN

KOMPLEMENTÄR-GMBH

SCHENKUNGSVORGÄNGE

SONDERBETRIEBS- VERMÖGEN

KOMMANDIT- GESELLSCHAFT

UMWANDLUNGEN

GESELLSCHAFTER UMWANDLUNGEN

VERÄUSSERUNGEN

EINFLUSSMÖGLICHKEITEN

KOMMANDITISTEN

gen. Maßgebend sind vielmehr die Umstände des Einzelfalls. Ausgehend von der Rechtsprechung des BFH – zuletzt BFH vom 16.04.2015 BStBl. II 15,705 ergeben sich je nach Fallgestaltung folgende Beurteilungen, wobei es nicht darauf ankommt, ob die Komplementär-GmbH am Vermögen sowie am Gewinn und Verlust der KG beteiligt ist:

Ist ein Kommanditist Mehrheitsgesellschafter und hat die Mehrheit der Stimmrechte der Komplementär GmbH, aber an der KG mit maximal 50% beteiligt, sind wegen der Personalkompetenz die GmbH-Anteile stets funktional wesentlich.

Kann der GmbH-Gesellschafter aufgrund seiner Beteiligung und seiner Stimmrechte nicht seinen Willen bei der GmbH durchsetzen, so sind die GmbH-Anteile funktional nicht wesentlich. Begründet wird dieses damit, dass zwar der GmbH-Gesellschafter eine stärkere Position hat, als der Nur-Kommanditist, diese stärkere Stellung aber unbedeutend ist, weil die mittelbaren Einflussnahmemöglichkeiten auf die KG nicht über die bereits nach §§ 164,166 HGB bestehenden Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechte eines Kommanditisten hinausgehen.

Liegt der Kommanditanteil über 50% aber unter 100% gilt dieses erst recht. Im Vergleich zu den bestehenden Einflussmöglichkeiten über die Kommanditistenstellung ist die zusätzliche Einflussmöglichkeit als GmbH-Gesellschafter gering und damit sind die Anteile an der Komplementär-GmbH funktional nicht wesentlich.

Anders liegt der Fall, wenn der Kommanditanteil 100% beträgt und die Komplementär GmbH neben dem Kommanditisten einzige Gesellschafterin der KG ist (Zweipersonengesellschaft). In diesem Fall ist die GmbH-Beteiligung funktional wesentlich, weil sie die Haftungsbegrenzung begründet.

Anders sind im Einzelfall die Fälle zu lösen, bei der die Komplementär GmbH einen eigenen Geschäftsbetrieb von nicht untergeordneter Bedeutung hat oder Komplementärin mehrerer KGs ist. Hierauf soll an dieser Stelle allerdings nicht eingegangen werden.

Welche Bedeutung die Unterschiede haben zeigt die oben angegebenen Entscheidung des BFH vom 16.04.2015:

In dem entschiedenen Fall war ein Kommanditist mit jeweils 5% an der Komplementär GmbH, die nicht am Vermögen der KG beteiligt war, und der KG beteiligt. Am Gewinn der KG war dagegen die GmbH mit 99% (!) beteiligt. Der Kommanditist hat nun seinen KG-Anteil für TDM 35 und den GmbH-Anteil für TDM 3.178 veräußert. Das Finanzamt war der Auffassung, dass es sich bei dem GmbH-Anteil um notwendiges Sonderbetriebsvermögen handelt und hat den Gewinn insgesamt als gewerblichen Gewinn eingeordnet. Hier ist der BFH zum Ergebnis gekommen, dass eine Minderheitsbeteiligung des Kommanditisten von weniger als 10% an der Komplementär GmbH regelmäßig nicht einmal notwendiges Sonderbetriebsvermögen (somit also Privatvermögen) ist, selbst wenn die Gewinnbeteiligung der GmbH 99% bei der KG beträgt.



Dr. Bernd Wehberg

Wirtschaftsprüfer,
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht

dr.wehberg@wehberg.de



Aktuelles zur E-Bilanz

Das Finanzamt 2.0

Seit 2014 besteht bekanntlich die Pflicht zur Übermittlung einer elektronischen Bilanz für Unternehmen und stellt damit einen weiteren Teil der von der Finanzverwaltung angestrebten Umsetzung zum sog. „e-Government“ dar. Die elektronische Übermittlung von E-Bilanzen und den darin enthaltenen Informationen soll die Weiterverarbeitung der Daten durch Vermeidung von Medienbrüchen erleichtern. Die Finanzämter haben mit der E-Bilanz die Möglichkeit zu einem automatisierten Datenabgleich, der u.a. Plausibilitätsprüfungen enthalten kann. Mithilfe mathematisch-statistischer Methoden wird beispielsweise die Implementierung eines elektronischen Risikomanagementsystem zur Bestimmung prüfungsrelevanter Fälle ermöglicht. Außerdem können die Daten zum Zwecke von Betriebsvergleichen sowie gezielten Nachforschungen im Rahmen von Betriebsprüfungen herangezogen werden.

Wer ist zur Übermittlung einer E-Bilanz verpflichtet?

Zur elektronischen Übermittlung der E-Bilanz verpflichtet sind sämtliche Steuerpflichtige, die ihren Gewinn bilanziell ermitteln. Dabei ist die Abgabepflicht unabhängig von der Größe oder Rechtsform des Unternehmens. Verpflichtet sind demnach Gewerbetreibende, die nach der Abgabenordnung zur Buchführung verpflichtet sind, Gewerbetreibende und Freiberufler, die freiwillig Bücher führen, Kaufleute, sofern sie nicht unter § 241a HGB fallen, sowie Land- und Forstwirte, die freiwillig Bücher führen oder dazu verpflichtet sind.

Was sind die Inhalte einer E-Bilanz?

Die Mindestdaten, die von bilanzierenden Unternehmen elektronisch zu übermitteln sind, setzen sich aus Stammdaten, u.a. Steuernummer, Wirtschaftsjahr, Sitz des Unternehmens, Rechtsform und Angabe zu den Gesellschaftern, sowie den Jahresabschlussdaten, Einheitsbilanz, handelsrechtlicher Bilanz oder Steuerbilanz, Gewinn- und Verlustrechnung, Ergebnisverwendung, Kapitalkontenentwicklung sowie der steuerlichen Gewinnermittlung zusammen.

Anstieg der Rückfragen

Bezüglich der Kontennachweise und Anlagenspiegel besteht derzeit keine allgemeine gesetzliche Übermittlungspflicht. Daher enthalten die gem. § 5b EStG elektronisch übersandten Unterlagen weniger Informationen, als die bislang in Papierform eingereichten Jahresabschlüsse. Es ist im Einzelfall von der Veranlagungsstelle zu entscheiden, welche Konsequenzen bei Nichtvorlage der Unterlagen zu ziehen sind. Erste Erfahrungen in der Praxis zeigen, dass das Rückfragevolumen bei den Finanzämtern z.T. deutlich zugenommen hat, weil Auszüge aus der Buchführung, Kontennachweise oder eine Kapitalkontenentwicklung nachgefordert werden.

Der Grund für den abweichenden Detaillierungsgrad zu den in Papierform eingereichten Unterlagen ist meist nicht von den Unternehmen oder Steuerberatern beabsichtigt, sondern häufig auf die zur Übermittlung eingesetzte Software zurückzuführen, da Voreinstellungen oftmals nur den gesetzlich geforderten Umfang der Daten vorsehen.

Aus Unternehmenssicht kann es aber u.U. von Vorteil sein, über die Pflichtangaben hinaus auch freiwillige Angaben zu übermitteln, d.h. eine sog. Maximalstrategie zu verfolgen. Eventuelle Rückfragen können vermieden und auch eine möglichst günstige Risikoeinstufung in dem geplanten Risikomanagementsystem der Finanzverwaltung erreicht werden. Ebenso kann die zeitnahe Steuerfestsetzung ohne Nachprüfungsvorbehalt eine positive Konsequenz aus einer detaillierten Abgabe der E-Bilanz sein.

Die Härtefallregelung

In Ausnahmefällen, d.h. bei Vorliegen besonderer Härten, kann auf die elektronische Übermittlung der E-Bilanz verzichtet und ein Härtefallantrag gestellt werden. Denkbare Anwendungsfälle wären eine Betriebsveräußerung oder Betriebsaufgabe, da hier die Verpflichtung zur einmaligen Übermittlung der E-Bilanz bestehen würde. Die Finanzverwaltung hat die Härtefallklausel aber bisher noch nicht durch bestimmte Anwendungsfälle konkretisiert. Zumindest bei den nach § 325 HGB offenle



gungspflichtigen Unternehmen müssen die technischen Grundlagen und Kenntnisse der Datenübertragung bereits vorhanden sein, was eine Inanspruchnahme der Härtefallregelung ausschließen dürfte. Für die Praxis gilt daher, dass die Inanspruchnahme der Härtefallregelung die absolute Ausnahme darstellt.

Sanktionen bei Nichtabgabe

Wird die E-Bilanz nicht in elektronischer Form an die Finanzverwaltung übermittelt, kommt das Unternehmen bzw. der Steuerpflichtige seiner Mitwirkungspflicht nicht nach. Folglich kann ein Zwangsgeld in Höhe von bis zu 25.000 € festgesetzt werden. Zugleich wird die Wahrscheinlichkeit einer Betriebsprüfung erhöht.

Übermittlung der E-Bilanz

Die Übermittlung hat nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen. Das Bundesfinanzministerium hat festgelegt, dass der „XBRL-Standard“ zu verwenden ist. Es handelt sich dabei um ein weltweit anerkanntes und häufig genutztes Verfahren zur standardisierten, elektronischen Übermittlung von stark strukturierten Informationen. Die Struktur, aus die der XBRL-Satz besteht, ist genau definiert und durch die steuerliche „XBRL-Taxonomie“ vorgegeben. Zur Übermittlung der geforderten Datensätze wird also eine XBRL-fähige Buchhaltungssoftware oder ein entsprechendes Zusatzmodul benötigt. Eine Authentifizierung erfolgt durch das „Elster“-Zertifikat.

Aktualisierte Taxonomien

Das BMF hat mit Schreiben vom 25.06.2015 die überarbeitete Version der E-Bilanz-Taxonomie 5.4 veröffentlicht. Die Taxonomie 5.4 ist grundsätzlich für die Übermittlung der Bilanzen von Wirtschaftsjahren anzuwenden, die nach dem 31.12.2015 beginnen. Es ist jedoch möglich, diese Taxonomien auch für das Wirtschaftsjahr 2015 oder 2015/2016 zu verwenden. Gleichzeitig hat die Finanzverwaltung die sog. „Definition Guidance“ zur Darstellung

ihrer Erwartungshaltung in Bezug auf die Mussfelder der Taxonomie grundlegend überarbeitet. Inhaltlich hat die Version 5.4 neben vorwiegend redaktionellen Änderungen insbesondere für Personengesellschaften im Bereich der Sonderbilanzen bzw. der Sonder-GuV einige Neuerungen erfahren. Die vollständige Taxonomie 5.4 einschließlich der Excel-Visualisierungen ist unter www.estuer.de einsehbar.

Anpassung der E-Bilanz-Daten an die Vorgaben des BilRUG

Sollte eine Anpassung der Taxonomie erforderlich sein, wie aktuell bedingt durch das BilRUG vom 23.07.2015, wird jeweils im November für das nachfolgende Veröffentlichungsjahr eine neue Version bekanntgegeben. Die Umsetzung der Anforderungen, resultierend aus dem BilRUG, das für Wirtschaftsjahre nach 2016 greift, erfolgt in der XBRL-Taxonomie 6.0. Hierin werden u.a. die neue Ergebnisposition „Ergebnis nach Steuern“ und die neue Umsatzerlösdefinition berücksichtigt.

Fazit

Abschließend ist festzustellen, dass die E-Bilanz die große Mehrzahl von Unternehmen und deren Prozesse betrifft. Unternehmen sollten prüfen, ob der eingesetzte Kontenrahmen den Vorgaben der jeweils aktuellen Taxonomien entspricht. Insbesondere sollten die aus dem BilRUG resultierenden Anpassungen des Kontenrahmens zeitnah umgesetzt werden, um den Anforderungen der erwarteten Taxonomie 6.0 gerecht werden zu können.



Karina Stein

Informatikkauffrau
Microsoft Certified Solutions Associate
(MCSA)

stein@wehberg.de



Reform des Investmentsteuergesetzes

Besteuerung von Veräußerungsgewinnen (vorerst) gestoppt

Die anhaltende Niedrigzinsphase zwingt private wie betriebliche Anleger zum Umdenken im Bereich der Geldanlage. Auf der Suche nach ertragreichen Investitionen sind in jüngster Vergangenheit daher vor allem die Anlagen in Investmentfonds, insbesondere in sog. Exchange Traded Funds (ETF), in den Fokus der Anleger gerückt. Auch der Gesetzgeber hat diese Anlageformen im Fokus und ist seit Jahren bestrebt, das aus Verwaltungssicht anfällige Investmentsteuerrecht zu reformieren. Mit dem überarbeiteten Entwurf zur Reform der Investmentbesteuerung vom 16.12.2015 liegt nunmehr ein lang erwarteter Gesetzesentwurf vor. Der Gesetzesentwurf enthält nicht nur Regelungen zum Investmentsteuerrecht sondern geht auch auf die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzanteilen ein.

Veräußerungsgewinne aus Streubesitzanteilen

Der Gesetzgeber beabsichtigt bereits seit dem Jahr 2014 die Steuerbefreiung von Veräußerungsgewinnen aus Anteilen an Kapitalgesellschaften gem. § 8b KStG für Streubesitzanteile durch eine Gesetzesänderung aufzuheben (vgl. Mandanteninformation II/2014, S. 8). Es war daher wenig überraschend, dass der erste Entwurf zur Reform des Investmentsteuergesetzes vom 21.07.2015 vorsah, dass Veräußerungsgewinne aus Streubesitzanteilen, d.h. bei Beteiligungsquoten bis 10%, ab dem 01.01.2018 in voller Höhe der Steuerpflicht unterliegen sollten. Nachdem Vertreter der Wirtschaft und auch der Berufsstand der Steuerberater die vorgesehene Regelung massiv kritisiert und in ihr den Sargnagel für viele Start-Up-Unternehmen gesehen haben, ist die vorgesehene Gesetzesänderung im überarbeiteten Entwurf vom 16.12.2015 ersatzlos gestrichen worden. Damit scheint die Diskussion um die Verschärfung der Besteuerung von Streubesitzanteilen – zumindest ein vorläufiges – Ende gefunden zu haben.

Aktuelles Investmentsteuerrecht

Seit Jahren gilt bei der Besteuerung von Investmentfonds das sog. eingeschränkte Transparenzprinzip. Demnach sollen Anleger unabhängig davon, ob es sich um betriebliche oder private Anleger handelt, genauso besteuert werden, wie dies bei einer direkten Anlage in das jeweilige Asset geschehen würde. Vor diesem Hintergrund stellt das Investmentsteuergesetz den Steuerpflichtigen seit jeher vor die Herausforderung, die auf Fondsebene realisierten steuerrelevanten Vorgänge komprimiert in seine Steuererklärung bzw. Steuerbilanz zu überführen. Wie die Begründung zur Reform des Investmentsteuergesetzes ausführt, sind hierfür durch den Investmentfonds bis zu 33 unterschiedliche Besteuerungsgrundlagen zu ermitteln und im elektronischen Bundesanzeiger zu veröffentlichen. Das Gesamtvolumen dieses Verwaltungsaufwandes wird dabei mit EUR 48,9 Mio. geschätzt. Nicht enthalten sind dabei die Kosten auf Ebene der Anleger und deren Berater.

Aber nicht nur für die Fonds sondern auch für die Unternehmen besteht ein erheblicher Verwaltungsaufwand. So sind z.B. für einen Aktienfonds die Ausschüttungen, ausschüttungsgleichen Erträge sowie anrechenbaren Steuern buchhalterisch zu erfassen. Gleichzeitig müssen für die Berechnung der Besteuerungsgrundlagen noch die Ausschüttungen, die ausschüttungsgleichen Erträge, der Aktiengewinn, die Zwischengewinne sowie steuerfreie Erträge im Rahmen des Teileinkünfteverfahrens bzw. der Steuerfreistellung gem. § 8b KStG ermittelt werden. Zwar sollten diese Angaben von den Investmentfonds jährlich bzw. der Aktiengewinn börsentäglich veröffentlicht werden. Erfahrungsgemäß liegen dem Anleger jedoch in aller Regel nicht alle relevanten Informationen vor, so dass die Erstellung der Steuerbilanz und der Steuererklärung erheblichen Ermittlungsaufwand erfordert und eine zutreffende Abbildung äußerst komplex und zeitintensiv ist.



Besteuerung von Investmentfonds im Betriebsvermögen nach der Reform

Sehr zeitintensive Diskussionen in der Finanzverwaltung sowie auf politischer Ebene mündeten schließlich im neuen Gesetzesentwurf vom 16.12.2015. Dieser soll ein einfaches, leicht administrierbares und gestaltungssicheres intransparentes Besteuerungssystem mit Wirkung ab dem 01.01.2018 einführen. Der Entwurf sieht vor, dass auf Ebene der Investmentfonds eine Körperschaftsteuer in Höhe von 15% zu entrichten ist und der Anleger die Ausschüttungen und Veräußerungsgewinne als Betriebseinnahmen erfasst und versteuert. Erfreulich erscheint dabei, dass ausweislich der Begründung zum Reformentwurf für die Besteuerung zukünftig nur noch die folgenden vier Angaben benötigt werden:

1. Höhe der Ausschüttungen
2. Kurs zum Jahresanfang
3. Kurs zum Jahresende
4. Liegt ein Aktienfonds, Mischfonds, Immobilienfonds oder sonstiger Fonds vor?

Da sich diese Informationen vergleichsweise einfach beschaffen lassen, ist die vorgesehene Änderung grundsätzlich zu begrüßen. Komplizierter ist jedoch die Verarbeitung der Informationen. Aufgrund der Belastung der Investmentfonds mit inländischer und zum Teil ausländischer Steuer sind mangels Anrechnungsmöglichkeit bestimmte Steuerbefreiungen vorgesehen. Erträge aus Aktienfonds sollen bei betrieblichen Anlegern zu 60% steuerfrei und bei körperschaftsteuerpflichtigen Anlegern zu 80% steuerfrei gestellt werden. Durch diese partielle Freistellung der Erträge soll eine Angleichung der Besteuerung an die Direktanlage erfolgen, da das Teileinkünfteverfahren sowie die Steuerbefreiung gem. § 8b KStG zukünftig bei Erträgen aus Investmentfonds keine Anwendung mehr finden soll.

Die vorgesehene Neuregelung würde die Möglichkeit eröffnen, durch eine 100%ige Thesaurierung durch die Besteuerung des Wertzuwachses im Fondsvermögen zeitlich unbefristet aufzuschieben. Das Gesetz sieht

daher neben der Besteuerung von Ausschüttung und Veräußerungen vor, dass der Anleger jährlich sog. Vorabpauschalen zu versteuern und – zur Vermeidung einer Doppelbesteuerung im Verkaufszeitpunkt – in einen aktiven Ausgleichsposten einzustellen hat.

Fazit

Zu begrüßen ist, dass eine Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitzanteilen vorerst nicht mehr im Gesetzesentwurf enthalten ist. Es bleibt jedoch abzuwarten, ob der Gesetzgeber eventuell bereits im Jahr 2016 einen erneuten Anlauf unternimmt oder ob dies der nächsten Legislaturperiode vorbehalten bleibt. Dem Vernehmen nach scheint jedoch sicher, dass dieses Thema nicht dauerhaft vom Tisch ist.

Im Hinblick auf die geplanten Veränderungen im Bereich der Besteuerung von Investmentfonds im Betriebsvermögen ist festzustellen, dass zukünftig zwar die Beschaffung der steuerlich relevanten Daten tendenziell einfacher und schneller möglich sein wird. Allerdings ist der Zeitaufwand und die Komplexität der im Rahmen der Aufstellung einer Steuerbilanz sowie der Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen vorzunehmenden Berechnungs- sowie Prüfschritte weiterhin nicht zu unterschätzen. Obwohl das Gesetz erst mit Wirkung zum 01.01.2018 Anwendung finden soll, sollten Anleger rechtzeitig den Handlungsbedarf und die Auswirkungen der Steuerreform prüfen.



Björn Losse

M.Sc. Wirtschaftswissenschaft

losse@wehberg.de



Abbau der kalten Progression

Anpassung von Familienleistungen

Durch das „Gesetz zum Abbau der kalten Progression und zur Anpassung von Familienleistungen“ haben sich verschiedene Änderungen ergeben, auf die wir hinweisen möchten:

Anhebung des steuerlichen Grundfreibetrags

Der steuerliche Grundfreibetrag ist in zwei Schritten angehoben worden. Für das Kalenderjahr 2015 um 118 EUR, von derzeit 8.354 EUR auf 8.472 EUR. Für die Kalenderjahre ab 2016 erhöht sich der Grundfreibetrag nochmals um weitere 180 EUR, auf dann 8.652 EUR. Da die Anpassung im laufenden Jahr 2015 rückwirkend zum 01.01.2015 vorgenommen wird, ergibt sich für Arbeitnehmer ein höheres Netto bei der Lohnabrechnung für Dezember 2015, da die Lohnsteuerberechnungen für Januar 2015 bis November 2015 unverändert bleiben. Die Regelung im EStG, wonach ein Arbeitgeber bei rückwirkenden Gesetzesänderungen zu einer Korrektur des Lohnsteuerabzugs verpflichtet ist, greift damit in diesem Fall nicht. Der geänderte Einkommensteuertarif ist vielmehr erstmals auf den laufenden Arbeitslohn anzuwenden, der für einen nach dem 30. November 2015 endenden Lohnzahlungszeitraum gezahlt wird.

Erhöhung des Höchstbetrages für Unterhaltsleistungen

Die Anhebung des steuerlichen Grundfreibetrages führt auch zu einer Erhöhung des Höchstbetrags für Unterhaltsleistungen, da sich der Abzug von Unterhaltsleistungen gemäß § 33a Abs. 1 EStG der Höhe nach am steuerlichen Existenzminimum orientiert. Es können somit künftig höhere Unterhaltsleistungen steuerlich berücksichtigt werden.

Abbau der sogenannten „Kalten Progression“

Zum Ausgleich der in den Jahren 2014 und 2015 entstandenen kalten Progression werden zusätzlich zur Erhöhung des Grundfreibetrags die übrigen Tarifeckwerte – einschließlich des Spitzensteuersatzes – um die kumulierte Inflationsrate dieser Jahre nach rechts verschoben – um knapp 1,5 %. D.h., der gesamte Einkommensteuertarif wird leicht zugunsten der Steuerpflichtigen verlagert. Diese Tarifänderung ist allerdings erstmals für den Veranlagungszeitraum 2016 und den Lohnsteuerabzug in 2016 anzuwenden. Die Entlastung der Steuerzahler fällt allerdings geringer aus, als viele Finanzwissenschaftler zum Ausgleich der kalten Progression für angemessen halten. Nach früheren Berechnungen von Frank Hechtner, Professor für Steuerwirkungslehre an der Freien Universität in Berlin, wird ein Alleinstehender mit einem zu versteuernden Einkommen von 20.000 Euro um 17 Euro im Jahr entlastet, ein Arbeitnehmer mit 40.000 Euro um 58 Euro. Top-Verdiener können nach seinen Zahlen auf 213 Euro mehr im Jahr hoffen.

Erhöhung des Kinderfreibetrags und des Kindergeldes

Der Kinderfreibetrag – einschließlich dem Freibetrag für Betreuung und Erziehung oder Ausbildung – ist für das Kalenderjahr 2015 um 144 EUR (von 7.008 EUR auf 7.152 EUR) erhöht worden. Für die Jahre ab 2016 wird der Kinderfreibetrag nochmals um 96 EUR angehoben, auf dann 7.248 EUR. Das Kindergeld wurde ebenfalls angehoben. Für 2015 wird das Kindergeld für jedes zu berücksichtigende Kind um 4 EUR pro Monat erhöht. Dementsprechend beträgt 2015 das Kindergeld monatlich für das erste und zweite Kind jeweils 188 EUR, für das dritte Kind 194 EUR und für das vierte und jedes weitere Kind jeweils 219 EUR. Die Erhöhung gilt rückwirkend ab



Januar 2015 – im September 2015 erfolgte die Nachzahlung des rückständigen Betrages für Januar bis August 2015 in einer Summe.

Für die Jahre ab 2016 wird das Kindergeld für jedes zu berücksichtigende Kind noch einmal um 2 EUR pro Monat angehoben. Neben der kleinen Erhöhung des Kindergeldes ist vor Allem die Einführung des „IdNr-Kontrollverfahren Kindergeld“ interessant. Hierzu folgen im übernächsten Punkt „Ausblick“ weitere Details.

Erhöhung des Entlastungsbetrags für Alleinerziehende

Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende in Höhe von 1.308 EUR besteht seit 2004. Er galt bislang unabhängig davon, wie viele Kinder im Haushalt leben. Die Anhebung ab 2015 besteht aus zwei Komponenten: Einerseits wird der Entlastungsbetrag um 600 EUR auf 1.908 EUR erhöht. Weiterhin wird der Entlastungsbetrag zukünftig nach der Zahl der Kinder gestaffelt. Er steigt für das zweite und jedes weitere Kind, das im Haushalt des alleinerziehenden Steuerpflichtigen lebt, jeweils um zusätzliche 240 EUR. Um Missbräuche zu erschweren, ist der Entlastungsbetrag an die Angabe der Identifikationsnummer des Kindes gekoppelt worden.

Ausblick

Ab dem 01.01.2016 wird die Auszahlung des Kindergelds an das Vorliegen der steuerlichen Identifikationsnummer (IdNr) nach § 139b AO für die anspruchsberechtigte Person und das Kind geknüpft. Diese neue, zusätzliche Anspruchsvoraussetzung geht auf eine Änderung der §§ 62 und 63 EStG durch das Gesetz zur Änderung des Freizügigkeitsgesetzes/EU und weiterer Vorschriften vom 2.12.2014 (BGBl 2014 I S. 1922) zurück. Das Bundeszentralamt für Steuern hat zu den Details der Neuregelung in einer Einzelweisung vom 05.06.2015 (BStBl 2015 I

S. 511) ausführlich Stellung genommen. Danach ist die IdNr des Berechtigten und des Kindes durch die Familienkasse zunächst so weit wie möglich bei dem Berechtigten selbst zu erheben. Die so ermittelte IdNr müssen die Familienkassen allerdings auf ihre Richtigkeit überprüfen. Darüber hinaus besteht für die Familienkassen die Möglichkeit, die IdNr beim Bundeszentralamt für Steuern abzufragen. Die Familienkassen werden im Laufe des Jahres 2016 diejenigen Familien anschreiben, deren Id-Nummern noch nicht vorliegen. Anhand der – an jede Person nur einmal vergebenen – IdNr soll sodann überprüft werden, ob Kindergeld für ein Kind ungerechtfertigt oder mehrfach gezahlt wird.

Fazit

Die Politik hat erkannt, dass die Kindergeldanhebung und die Anpassung steuerlicher Grundfreibeträge aufgrund gestiegener Lebenshaltungskosten deutlich überfällig waren – seit der letzten Kindergelderhöhung 2010 sind immerhin 5 Jahre vergangen. Erstmals hat der Gesetzgeber in 2015 eine rückwirkende Kindergelderhöhung beschlossen – trotz erheblichem Verwaltungsaufwand, nicht nur in den Familienkassen, sondern auch in etlichen anderen Rechtsbereichen. Dies ist nur konsequent und zu begrüßen, um den politisch zugesagten Familienleistungsausgleich umzusetzen.



Claudia Rohaus

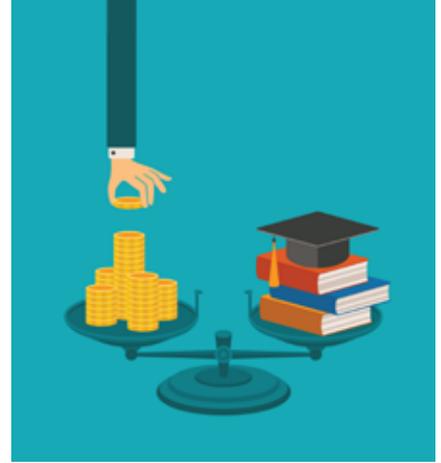
Dipl.-Betriebswirtin (FH),
Steuerberaterin

rohaus@wehberg.de



Kosten des Betriebsrats

Erforderlichkeit von Betriebsratsschulungen



Der Arbeitgeber hat die durch die Tätigkeit des Betriebsrats entstehenden Kosten zu tragen (§ 40 Abs. 1 BetrVG). Dazu gehören auch die Kosten, die anlässlich der Teilnahme eines Betriebsratsmitglieds an einer Schulung nach § 37 Abs. 6 BetrVG entstanden sind, sofern das dort vermittelte Wissen für die Betriebsratsarbeit erforderlich ist. Umfang, Inhalt, Ort und Häufigkeit von Schulungen sind regelmäßig Gegenstand von Streitigkeiten zwischen dem Arbeitgeber und dem Betriebsrat. Das BAG hat in 2015 in zwei grundsätzlichen Entscheidungen zu diesen Punkten klarstellend Stellung genommen.

Ein Seminar ist inhaltlich dann erforderlich, wenn für den Betriebsrat konkrete Aufgaben anstehen und seine Mitglieder nicht oder nicht ausreichend über die für die sachgerechte Wahrnehmung dieser Aufgaben notwendigen Kenntnisse verfügen. Neben der zu Beginn einer Amtszeit gebotenen allgemeinen Schulung im Betriebsverfassungs- und Arbeitsrecht bedarf es für die Erforderlichkeit immer eines konkreten betriebsbezogenen Anlasses. Die Vermittlung von Spezialwissen gilt nur dann als erforderlich, wenn der Betriebsrat unter Berücksichtigung der konkreten Situation im Betrieb und des Wissensstands im Gremium die Spezialkenntnisse demnächst benötigt, um bestimmte Aufgaben sachgerecht erfüllen zu können. Rein vergangenheitsbezogene abgeschlossene Sachverhalte genügen ebenso wenig wie die rein theoretische Möglichkeit, dass diese Frage einmal im Betrieb auftreten könnte.

Zu den vom Arbeitgeber zu tragenden Kosten gehören neben den eigentlichen Seminargebühren auch die notwendigen Reisekosten sowie die notwendigen Übernachtungs- und Verpflegungskosten des Betriebsratsmitglieds. Der Betriebsrat ist nicht verpflichtet, den billigsten Anbieter zu wählen, allerdings müssen sich die Kosten im Rahmen der Verhältnismäßigkeit bewegen.

Das BAG hat ausdrücklich bestätigt, dass die Übernachtung eines Teilnehmers selbst bei relativer Wohnortnä-

he in der Regel erforderlich sein wird. Ein Seminar vor Ort ohne Übernachtung schmälert nach Auffassung des BAG den Seminarerfolg nicht unerheblich, da der sehr wichtige Erfahrungsaustausch mit Betriebsratskollegen aus anderen Betrieben außerhalb der offiziellen Seminarzeiten entfielen. Zudem gewönne der Teilnehmer nicht den nötigen Abstand zum Alltag, um in Ruhe zu lernen.

Darüber hinaus hat das BAG noch einmal klargestellt, dass eine ausdrückliche Genehmigung des Seminarbesuchs durch den Arbeitgeber vom Gesetz nicht vorgesehen ist. Der Betriebsrat entscheidet selbstständig und verantwortungsbewusst über die Erforderlichkeit des Schulungsbedarfs. Unverzichtbar bleibt jedoch ein ordnungsgemäßer Betriebsratsbeschluss. Dabei zählen die Anreise und Übernachtung nicht zu den notwendigen Inhalten des Beschlusses.

Fazit

Bei der Prüfung, ob die Teilnahme an einer Schulung erforderlich ist, steht dem Betriebsrat ein eigener Beurteilungsspielraum zu, der sich sowohl auf den Seminarinhalt, als auch auf die Dauer und den Ort der Schulung und die Anzahl der zu entsendenden Mitglieder bezieht. Will der Arbeitgeber die Kosten einer Schulung nicht übernehmen oder das Betriebsratsmitglied nicht freistellen, kann er sich in der Praxis faktisch nur auf einen fehlenden ordnungsgemäßen Betriebsratsbeschluss oder die fehlende Notwendigkeit der in dem konkreten Seminar vermittelten Kenntnisse berufen.



Dr. Sascha Schacht

Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Arbeitsrecht,
Fachanwalt für Steuerrecht

schacht@wehberg.de

Neues zur Sozialversicherungspflicht von GmbH-Geschäftsführern

Stimmbindungsverträge kein Mittel mehr zur Befreiung von der Sozialversicherungspflicht

Die rechtliche Einordnung von geschäftsführenden Minderheitsgesellschaftern in der gesetzlichen Sozialversicherung führt stets zu schwierigen Beurteilungsfragen und birgt für die GmbH die Gefahr, dass bei einer sozialversicherungsrechtlichen Betriebsprüfung Arbeitnehmer- und Arbeitgeberbeiträge bis zu 4 Jahre von der GmbH zurückgefordert werden, was mitunter für die betroffene Gesellschaft existenzgefährdende Auswirkungen haben kann.

Bei geschäftsführenden Minderheitsgesellschaftern wird die Frage, ob eine sozialversicherungsrechtliche Beschäftigung vorliegt oder nicht, nach ständiger Rechtsprechung des Bundessozialgerichts (BSG) im Wesentlichen entschieden nach der jeweiligen Höhe der Gesellschaftsbeteiligung und dem gesellschaftsrechtlichen Mehrheitsverhältnis. Verfügt nämlich ein geschäftsführender Minderheitsgesellschafter über eine im Gesellschaftsvertrag verankerte Sperrminorität, so kann er aufgrund dieser Sperrminorität ihm missliebige Weisungen verhindern. Er wäre damit nicht weisungsgebunden und sozialversicherungsrechtlich als selbständig einzuordnen.

Bislang musste nach Auffassung der Rechtsprechung bei geschäftsführenden Minderheitsgesellschaftern diese Sperrminorität nicht zwangsläufig im Gesellschaftsvertrag normiert sein, sondern konnte z.B. auch durch einen einfachen Stimmbindungsvertrag erreicht werden.

Aktuelle Urteile des Bundessozialgerichts vom 11.11.2015

Das BSG ist dieser Auffassung in drei aktuellen Fällen, zu denen bislang nur ein Terminbericht (Nr. 47/15) vorliegt, nun entgegengetreten. In diesen drei Verfahren, in denen die jeweiligen geschäftsführenden Minderheitsgesellschafter über keine im Gesellschaftsvertrag verankerte Sperrminorität verfügten, hat das BSG entschieden, dass trotz Vorliegens einer formlosen Stimm-

bindungsvereinbarung zwischen den Gesellschaftern sowie eines vertraglich im Geschäftsführervertrag vereinbarten Vetorechts eine Versicherungspflicht vorläge.

Nach Ansicht des BSG müsse eine Sperrminorität, die dem Minderheitsgesellschafter erlaubt, unliebsame Weisungen zu verhindern, im Gesellschaftsvertrag verankert sein. Vereinbarungen außerhalb des Gesellschaftsvertrages reichen nicht aus, denn jeder Gesellschafter könne solche Vereinbarungen jederzeit, zumindest aus wichtigem Grund, kündigen. Ebenso sei es irrelevant, wenn geltend gemacht werde, trotz fehlender gesellschaftsrechtlicher Befugnisse sei der Minderheitsgesellschafter aufgrund seiner Fachkenntnisse und seiner faktischen Stellung „Kopf und Seele“ der GmbH. Sozialversicherungsrechtliche Tatbestände müssen nach Ansicht des BSG vorhersehbar und schon zu Beginn der Tätigkeit gegeben sein.

Auswirkungen für die Praxis

Die aktuellen Urteile des BSG werden zu einer neuerlichen Bewegung in der jeweiligen Beurteilung der Versicherungspflicht eines geschäftsführenden Minderheitsgesellschafters führen. Die rechtliche Gestaltung des Gesellschaftsvertrags wird hierbei zukünftig noch mehr in den Vordergrund treten. Rechtssicherheit für die Beurteilung des Vorliegens einer Sozialversicherungspflicht kann bei Beginn einer Tätigkeit letztlich die Durchführung eines sog. Statusfeststellungsverfahrens bieten.



Dr. Patrick Hoffmann

Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Arbeitsrecht,
Fachanwalt für Handels- und
Gesellschaftsrecht

hoffmann@wehberg.de



Änderungen bei der Offenlegung durch das BilRUG

Neue Befreiungsvoraussetzungen für Tochtergesellschaften

Zu den zahlreichen Änderungen durch das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) gehört auch die Änderung der Vorschriften über die Offenlegung und die Publizitätserleichterungen bei der Einbeziehung in den Konzernabschluss. Neben der viel diskutierten Anhebung der Schwellenwerte sowie der Neudefinition der Umsatzerlöse, die maßgeblich sind für den Umfang der Offenlegungspflicht, wurden auch die §§ 325, 264, 264b HGB neugefasst. Diese regeln die Offenlegungspflicht selbst sowie die Möglichkeit zur Befreiung von der Offenlegung. Die sprachliche Neufassung der Vorschriften hat zum weitaus überwiegenden Teil klarstellenden Charakter. Daneben ergeben sich aber – insbesondere für Tochter-Kapitalgesellschaften – auch inhaltlich relevante Änderungen, die Unternehmen für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen, im Blick haben sollten.

Fristwahrende Offenlegung

Für alle zur Offenlegung verpflichteten Kapitalgesellschaften und haftungsbeschränkten Personengesellschaften, bei denen weder mittel- noch unmittelbar eine natürliche Person haftet, gilt wie bisher die Jahresfrist zur Offenlegung ab dem Abschlussstichtag. Zu beachten ist jedoch, dass die fristwahrende Offenlegung des ungeprüften und/oder nicht festgestellten Jahresabschlusses in Zukunft nicht mehr möglich sein wird. In Umsetzung der Vorgaben der EU-Bilanzrichtlinie (RL 2013/34/EU) ist die Fristwahrung nur noch durch Offenlegung der vollständigen Unterlagen möglich, also insb. des Feststellungsvermerks sowie ggf. des Lageberichts und des Bestätigungsvermerks des Abschlussprüfers.

Noch gültige Befreiungsvoraussetzungen

Für Jahresabschlüsse zum 31.12.2015 gilt aufgrund der Übergangsbestimmungen noch die alte Rechtslage vor Änderung des Gesetzes mit Wirkung zum 23.7.2015, die hier noch einmal dargestellt werden soll. Für die Befreiung von Tochter-Kapitalgesellschaften müssen danach noch die folgenden Voraussetzungen vorliegen:

- *ein Zustimmungsbeschluss aller Gesellschafter zur Befreiung*
- *die Verlustübernahme nach § 302 AktG oder die freiwillige Verlustübernahme*
- *die Einbeziehung in den Konzernabschluss*
- *die Angabe der Befreiung im Anhang des Konzernabschlusses des Mutterunternehmens*
- *die Offenlegung des Gesellschafterbeschlusses und der Verlustübernahme*
- *die Mitteilung der Befreiung bei Offenlegung im Bundesanzeiger unter Bezugnahme auf § 264 Abs.3 HGB und unter Angabe des Mutterunternehmens.*

Für haftungsbeschränkte Personenhandelsgesellschaften gelten abgemilderte Voraussetzungen für die Befreiung. So sind für diese weder ein Zustimmungsbeschluss noch eine Verlustübernahme erforderlich.

Änderung der Befreiungsvoraussetzungen

Besonders praxisrelevant ist für Kapitalgesellschaften die Änderung des § 264 Abs. 3 Nr. 2 HGB. Danach tritt an die Stelle der (gesetzlichen oder freiwilligen) Verlustübernahme nun die Einstandspflicht des Mutterunternehmens für die von dem Tochterunternehmen bis zum Abschlussstichtag eingegangenen Verpflichtungen im folgenden Geschäftsjahr. Auch hier wurde fast vollständig der Wortlaut der EU-Richtlinie übernommen. Das Mutterunternehmen soll nicht nur aufgrund eines



negativen Jahresergebnisses verpflichtet sein, Verluste auszugleichen, sondern hat im Sinne des Gläubigerschutzes vielmehr jederzeit sicherzustellen, dass das Tochterunternehmen zur Erfüllung seiner Verpflichtungen in der Lage ist. Hierzu hat es bei Bedarf das Tochterunternehmen mit den notwendigen Mitteln auszustatten.

Eine gesetzliche Verlustübernahme nach § 302 AktG, die aufgrund eines Gewinnabführungs- oder Beherrschungsvertrages besteht, soll nach den Gesetzgebungsmaterialien allerdings nach wie vor für die Einstandspflicht ausreichen. Im Gegensatz dazu wird eine freiwillige Verlustübernahmeerklärung die Voraussetzungen in Zukunft aber nicht mehr erfüllen. Als alternative Gestaltungsmöglichkeiten kommen hier die Vereinbarung einer unbeschränkten Nachschusspflicht außerhalb des Gesellschaftsvertrages oder eine (harte) Patronatserklärung der Muttergesellschaft in Betracht.

Für Personengesellschaften bringt die neue, an die EU-Richtlinie angepasste Sprachfassung kaum inhaltliche Änderungen. Eine Neuerung ergibt sich aber bei Einbeziehung in einen Konzernabschluss eines Mutterunternehmens, das nicht zugleich persönlich haftender Gesellschafter ist. In Abweichung von der bisherigen Rechtslage ist der Konzernabschluss nur dann befreiend, wenn in ihn eine „größere Gesamtheit von Unternehmen“ einbezogen ist. Diese soll nach der Gesetzesbegründung bei mindestens drei einbezogenen Unternehmen vorliegen, wobei auch das Mutterunternehmen, soweit es von der Erleichterung Gebrauch macht, mitgezählt wird.

Zentrale Offenlegung durch das Mutterunternehmen

Das BilRUG sieht zudem wesentliche Erleichterungen bei der nach wie vor verpflichtenden Offenlegung der Unterlagen zur Befreiung vor, die sowohl für Kapitalge-

sellschaften, als auch für Personengesellschaften gelten. In Zukunft soll auch die Offenlegung in englischer Sprache möglich sein sowie die zentrale Offenlegung durch das Mutterunternehmen. Letzteres setzt allerdings voraus, dass die Informationen bei der Suche nach dem Tochterunternehmen auffindbar sind. Um dies technisch umzusetzen, hat die Offenlegung daher ausdrücklich für das Tochterunternehmen zu erfolgen.

Praktische Hinweise

Insgesamt sind die mit dem BilRUG verbundenen Änderungen im Bereich der Offenlegung wesentlich weniger einschneidend ausgefallen, als noch im Vorfeld in den Diskussionen über die finale Gesetzesfassung befürchtet worden ist. Im Regelfall des kalendergleichen Geschäftsjahres werden sich die dargestellten Änderungen erst mit Offenlegung des Jahresabschlusses zum 31.12.2016 bis spätestens zum 31.12.2017 auswirken. Es empfiehlt sich aber schon jetzt, die eigene Unternehmenspraxis zu prüfen und rechtzeitig von alternativen Gestaltungsmöglichkeiten zur Verlustübernahmeerklärung Gebrauch zu machen. Dies gilt insbesondere für Tochter-Kapitalgesellschaften im Fall eines vom Kalenderjahr abweichenden Geschäftsjahres.



Isabell Volkmann

Rechtsanwältin

volkmann@wehberg.de



Ohne englische AGB geht's international nicht

Zur aktuellen Rechtsprechung über AGB in internationalen Kaufverträgen

In letzter Zeit sorgen Urteile einzelner Gerichte für Verwirrung über die Voraussetzungen der wirksamen Vereinbarung von AGB für internationale Kaufverträge. Die Rechtsprechung des vor allem für Westfalen zuständigen Oberlandesgerichts (OLG) Hamm stimmt dabei nicht mit der Rechtsprechung des Bundesgerichtshofs (BGH) überein.

Urteil des OLG Hamm vom 19.05.2015, Az. 7 U 26/15

In einem jüngst entschiedenen Fall des OLG Hamm ging es um einen deutschniederländischen Warenkauf. Im Rahmen der Verkaufsgespräche übergab der deutsche Hersteller seine in deutscher und englischer Sprache gehaltenen AGB. Vor Gericht ging es später u.a. darum, ob die AGB des Herstellers wirksam vereinbart worden waren. Das OLG Hamm hat in seinem Urteil Überlegungen darüber angestellt, ob es notwendig gewesen wäre, dem Kunden die AGB in niederländischer Sprache zur Verfügung zu stellen. Es kommt aber letztlich zu dem Schluss, dass es darauf nicht ankomme, denn, so das OLG, „der ausländische Vertragspartner hat die Möglichkeit der Kenntnisnahme vom Inhalt der Allgemeinen Geschäftsbedingungen, wenn der Hinweis auf deren Geltung in der Verhandlungssprache erfolgt. Den Text der Allgemeinen Geschäftsbedingungen selbst braucht der Verwender nur dann in der Verhandlungssprache oder in einer Weltsprache vorzulegen, wenn der Vertragspartner dies ausdrücklich von ihm verlangt.“

Daraus darf jedoch nicht geschlossen werden, dass es im internationalen Handel stets ausreicht, erst einmal in der Vertragssprache, also z.B. Deutsch, auf die eigenen AGB nur hinzuweisen und dann abzuwarten, ob der Vertragspartner diese dann auch anfordert. Das OLG Hamm hat nämlich einen entscheidenden Fehler gemacht: Es hat die Frage, ob die AGB wirksam einbezogen wurden, nach dem deutschen BGB beurteilt, weil die Rechtswahl-

klausele in den AGB folgendes vorsah: „Es gilt deutsches Recht unter Ausschluss des UN-Kaufrechts.“ Das OLG Hamm hat daraus geschlossen, dass das UN-Kaufrecht auch nicht auf die Frage nach der Vereinbarung der AGB anzuwenden sei. Eine solche Schlussfolgerung war aber nicht zulässig, denn für internationale Kaufverträge gilt zunächst fast immer vorrangig das UN-Kaufrecht, insbesondere auch für die Frage, ob AGB wirksam als Teil des Kaufvertrags vereinbart wurden. Das trifft – auch wenn es paradox klingt – selbst dann zu, wenn durch die AGB das UN-Kaufrecht ausgeschlossen werden soll. Nach den Regeln des UN-Kaufrechts müssen AGB dem Vertragspartner in einer Sprache, die er versteht, mindestens in Englisch, spätestens beim Vertragsabschluss vorgelegt werden. Diese Rechtsprechung ist nicht nur in Deutschland, sondern auch in vielen anderen Vertragsstaaten des UN-Kaufrechts herrschend.

Praxishinweis

Wer im internationalen Handelsverkehr AGB verwendet, tut gut daran, die strengen Regeln des UN-Kaufrechts einzuhalten und sie dem Vertragspartner in dessen Sprache, in der Vertragssprache oder in einer Weltsprache vorzulegen. Es ist deshalb für jeden Exporteur und Importeur, der AGB verwendet, zwingend, diese zumindest in englischer Sprache vorzuhalten.



Prof. Dr. Jörn Westhoff

Rechtsanwalt, M.A.
Fachanwalt für
Internationales Wirtschaftsrecht,
Ostasienwissenschaftler

westhoff@wehberg.de



EuGH erschüttert Basis für Datentransfer in die USA

Handlungsbedarf für Unternehmen aufgrund der Safe-Harbor-Entscheidung

Viele deutsche Unternehmen übermitteln immer häufiger personenbezogene Daten aus Europa in die USA indem z.B. Cloud-Anwendungen wie Google, Microsoft Office 365 o.ä. Anwendungen amerikanischer Anbieter verwendet werden oder etwa ein deutsches Unternehmen seiner US-Konzernmutter Arbeitnehmerdaten zugänglich macht. Die aktuell gültige Datenschutzrichtlinie (Richtlinie 95/46/EG) erlaubt den Export von personenbezogenen Daten außerhalb der EU nur, wenn am Zielort ein mit der EU vergleichbares Datenschutzniveau besteht. Bislang war es US-amerikanischen Unternehmen auf Grundlage des sog. Safe-Harbor-Abkommens der Europäischen Kommission möglich, personenbezogene Daten europäischer Unternehmen zu verarbeiten, obwohl das US-amerikanische Recht kein dem europäischen Recht vergleichbares Datenschutzniveau aufweist. Ein US-amerikanisches Unternehmen musste sich lediglich den Safe-Harbor Prinzipien in einer Art Selbstverpflichtung unterwerfen und galt damit als „sicherer Hafen“ für europäische Daten. Der Europäische Gerichtshof hat in einer weitreichenden Grundlagenentscheidung das Safe-Harbor-Abkommen der Europäischen Kommission nunmehr für ungültig erklärt.

Entscheidung des EuGH vom 06.10.2015

In dem der Entscheidung zugrundeliegenden Sachverhalt war der Kläger Kunde bei Facebook, einem Unternehmen, das Nutzerdaten über seine europäische Niederlassung in Irland aus Europa an die Muttergesellschaft in den USA übermittelt. Der Kläger verlangte von der irischen Datenschutzbehörde, die Übermittlung seiner Daten zu untersagen, weil er im Hinblick auf die NSA-Aktivitäten kein angemessenes Datenschutzniveau in den USA gewährleistet sah. Der letztlich über den irischen High-Court angerufene EuGH beurteilte nun das Safe-Harbor-Abkommen als unzulässig, da in den USA trotz der Safe-Harbor Grundsätze kein europäisches

Schutzniveau gewährleistet sei. Der EuGH stellte fest, dass die weitreichenden Befugnisse von Behörden und Geheimdiensten in den USA, generell auf den Inhalt elektronischer Kommunikation zugreifen zu können, massiv das Grundrecht auf Achtung der Privatsphäre verletzen. Das Safe-Harbor-Abkommen sehe zudem weder Regeln, die dazu dienen, etwaige Eingriffe zu begrenzen, noch Rechtsschutzmöglichkeiten vor, um derartige Eingriffe abzuwehren.

Praxishinweise

Das Urteil hat zur Folge, dass Transfers personenbezogener Daten in die USA auf Grundlage des Safe-Harbor-Abkommens ab sofort nicht mehr möglich sind. Unternehmen sollten dringend überprüfen, ob in ihren Bereichen Verträge auf Grundlage oder in Anlehnung an das Safe-Harbor-Abkommen geschlossen wurden. Hier drohen nicht unerhebliche zivilrechtliche Risiken und Bußgelder. Ein Datentransfer in die USA ist derzeit weiterhin zulässig, muss allerdings auf eine neue rechtliche Grundlage gestellt werden. Alternativen können übergangsweise etwa konzerninterne Binding Corporate Rules oder sog. EU-Standardvertragsklauseln darstellen, wenn durch sie ein angemessenes Datenschutzniveau sichergestellt ist. Allerdings haben europäische Datenschutzbehörden angekündigt, zukünftig Transfers personenbezogener Daten in die USA kritisch zu prüfen, die auf Basis dieser Standardvertragsklauseln erfolgen.



Dr. Patrick Hoffmann

Rechtsanwalt,
Fachanwalt für Arbeitsrecht,
Fachanwalt für Handels- und
Gesellschaftsrecht

hoffmann@wehberg.de



BilRUG

Akuter Handlungsbedarf durch die Änderungen im externen Rechnungswesen?

Das Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetz (BilRUG) ist am 23.07.2015 in Kraft getreten und ändert das HGB in vielen Bestimmungen zur Bilanzierung. Die durch das BilRUG angepassten Vorschriften gelten für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2015 beginnen. Sofern das Geschäftsjahr eines Unternehmens gleichlautend mit dem Kalenderjahr ist, sind die Regelungen erstmals im Jahresabschluss zum 31.12.2016 anzuwenden.

Gibt es also jetzt noch nichts zu tun?

Da die Jahresabschlussarbeiten für das Geschäftsjahr 2016 erst in 2017 aufgenommen werden, liegt die Vermutung nahe, dass bis dahin kein Handlungsbedarf existiert. Dieser Schein trügt. Vielmehr sind bereits jetzt, also in 2016 Maßnahmen zu ergreifen, um die Jahresabschlussarbeiten zum 31.12.2016 zu erleichtern. Darüber hinaus könnten sich durch die ausgelösten Änderungen in der Bilanzierung Folgewirkungen ergeben, die außerhalb des externen Rechnungswesens liegen.

Anpassungen des Kontenrahmens und Veränderungen im Buchungsverhalten

Die Gewinn- und Verlustrechnung wird deutliche Änderungen erfahren:

- Der Umsatzerlösbegriff wird ausgeweitet. Teilweise werden Sachverhalte, die vorher als sonstige betriebliche Erträge gebucht wurden, nunmehr als Umsatzerlöse auszuweisen sein.
- Die Posten, die zum außerordentlichen Ergebnis führen, wird es nicht mehr geben. Außerordentliche Erträge werden zu sonstigen betrieblichen Erträgen oder sogar zu Umsatzerlösen. Die außerordentlichen Aufwendungen werden künftig unter den sonstigen betrieblichen Aufwendungen ausgewiesen.
- Das Zwischenergebnis „Ergebnis der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit“ wird gestrichen. Dagegen wird ein neues Zwischenergebnis („Ergebnis nach Steuern“) mit anderen Inhalten eingeführt.

Man sieht also, dass der Kontenrahmen entsprechend den neuen Erfordernissen angepasst werden muss. Darüber hinaus können sich Veränderungen im Buchungsverhalten ergeben: Wurden bisher bestimmte Sachkonten als Sammelkonto aus dem Bereich der „sonstigen betrieblichen Erträge“ geführt, sind künftig die hier bisher verbuchten Sachverhalte dahingehend zu untersuchen, ob sie künftig den Umsatzerlösen zuzuordnen sind und somit eine Verbuchung auf einem anderen Sachkonto zu erfolgen hat.

Mit diesen Überlegungen solange zu warten, bis der Jahresabschlussprozess für das Geschäftsjahr 2016 beginnt, ist nicht zu empfehlen. Rückwirkende Anpassungen würden sicherlich höhere Anstrengungen verursachen als im Vorfeld entsprechende Umstellungen im Rechnungswesen vorzunehmen. Außerdem ist zu berücksichtigen, dass man möglicherweise für ein weiteres zurückliegendes Jahr diesen Aufwand bereits betreiben muss, da im Jahresabschluss 2016 auch Vergleichszahlen aus 2015 gefordert werden.

Bereitstellung von Vergleichszahlen

Es wird offensichtlich, dass ein Zeitvergleich zwischen den Posten der „alten“ und „neuen“ GuV nicht ohne weiteres gelingen wird.

Das IDW empfiehlt als Ausweg eine sog. Drei-Spalten-GuV für das Geschäftsjahr 2016. Hier sollen den GuV-Posten des Geschäftsjahres 2016 (1. Spalte), die GuV-Posten des Vorjahres nach den neuen Regelungen (2. Spalte) und nach den alten Regelungen (3. Spalte) gegenüber gestellt werden. Will man dieser Empfehlung folgen, müssten auch für das abgelaufene Geschäftsjahr 2015 rückwirkend die relevanten GuV-Posten aufbereitet werden.

Das HGB fordert dagegen – und das ist damit als Mindestumfang zu verstehen – die Vergleichszahlen für die Umsatzerlöse. Diese sind im Anhang anzugeben.

VERGLEICHSAHLEN
 EBIT ANALYSE
 JAHRESABSCHLUSS
 NEUER
 UMSATZERLÖSBEGRIFF
 VERTRAGSINVENTUR
 GEWÖHNLICHE
 GESCHÄFTSTÄTIGKEIT
 KONTENRAHMEN
 VERTRAGSANPASSUNGEN
 DREI-SPALTEN-
 GUV
 INTERNE STEUERUNG
 HGB

Es ist zu empfehlen, bereits jetzt sich entsprechende Gedanken darüber zu machen, welche Anpassungen hier vorzunehmen sind und wie zumindest die Umsatzerlöse 2015 nach den Bestimmungen des BilRUG aussehen würden. Dies würde in zeitlicher Hinsicht den Jahresabschlussprozess 2016 entzerren.

Anpassungen für die interne Steuerung?

Im Regelfall stimmten bisher die Umsatzerlöse in der internen Rechnungslegung mit denen der externen Rechnungslegung überein. Dies machte auch Sinn, da die Umsatzerlöse nach dem HGB (a.F.) die typische und gewöhnliche Geschäftstätigkeit des Unternehmens berücksichtigt hatte. Nach der oben angesprochenen Erweiterung des Umsatzerlösbegriffs, ist dieser Gleichklang zwischen der internen und externen Rechnungslegung zweifelhaft geworden. Der neue Umsatzerlösbegriff unterscheidet nicht mehr danach, ob die Erlöse im Rahmen der gewöhnlichen Geschäftstätigkeit und ob die Erlöse mit den typischen Erlösen der Gesellschaft erzielt worden sind oder nicht.

Je nachdem, wie groß die Auswirkungen des geänderten Umsatzerlösbegriffs auf die einzelne Gesellschaft sind, kann die ungefilterte Nutzung der neuen Umsatzerlöse ab 2016 für die interne Steuerung zu Verzerrungen führen.

Ähnliche Überlegungen sind auch hinsichtlich anderer wichtiger Kennzahlen anzustellen (z.B. EBIT, EBITDA, Umsatzrendite).

Es ist daher empfehlenswert, sich bereits jetzt mit diesem Thema auseinanderzusetzen, damit die oben angesprochenen Änderungen des Kontenrahmens und Buchungsverhaltens beim internen Reporting entsprechend berücksichtigt werden.

Verträge

Die Änderungen, die durch das BilRUG in die Unternehmenslandschaft einziehen werden, können durchaus auch Auswirkungen haben, die außerhalb des Rechnungswesens liegen. So sind beispielsweise in Kreditverträgen häufig sog. Covenants zu finden. Sollten diese (Neben-) Bedingungen darauf abzielen, dass vom Unternehmen (Darlehensnehmer) bestimmte Zielgrößen z.B. bestimmte Umsatzrenditen nicht unterschritten werden dürfen, kann allein der neue Umsatzerlösbegriff dazu führen, dass diese Bedingung nicht mehr gehalten werden kann. Mögliche Sanktionen könnten also allein aufgrund einer geänderten Definition drohen.

Empfehlung: Die Durchführung einer „Vertragsinventur“ kann sinnvoll sein. Wichtige Verträge sollten dahingehend analysiert werden, ob allein aus dem Umstand, dass das BilRUG Ausweisanpassungen in der GuV vornimmt, zu nachteiligen Konsequenzen aus Vertragsverhältnissen führt oder führen kann. Ggf. sind Vertragsanpassungen anzustreben.

Ergebnis

Ein akuter Handlungsbedarf kann aufgrund der hier angesprochenen Aspekte durch das BilRUG gegeben sein. Eine sorgfältige Analyse der individuellen Situation der bilanzierenden Unternehmung kann den Jahresabschlussprozess 2016 vereinfachen, die interne Steuerung des Unternehmens unterstützen und negative Vertragsumsetzungen für das Unternehmen vermeiden.



Dirk Weischede

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

weischede@wehberg.de



Die Auswirkungen der Niedrigzinsphase auf die Handels- und Steuerbilanz

Oder: die Besteuerung von Phantomgewinnen

Die internationale Finanzkrise hat zu einer deutlichen und nachhaltigen Senkung des Zinsniveaus geführt. Diese Entwicklung basiert auf sehr niedrigen Leitzinsen der Zentralbanken, mit denen diese weltweit versuchen, das Wirtschaftswachstum anzukurbeln. Die andauernde Niedrigzinsphase, deren Ende nicht in Sicht ist, stellt jedoch Unternehmen, Banken und Staaten vor große Herausforderungen.

Die Nachhaltigkeit der Niedrigzinsphase zwingt Unternehmen dazu, sich mit den rechnungswesenbezogenen Konsequenzen dieser Entwicklung auseinanderzusetzen und die Auswirkungen auf die bilanzielle Abbildung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu analysieren, um die Folgewirkungen auf Kennzahlen und Ratingurteile abschätzen zu können.

Auswirkungen auf die Aktivseite der Bilanz

Auf der Aktivseite der Bilanz ist der Zinssatz von Bedeutung, wenn es um die Ermittlung von Barwerten geht. Barwerte haben in der handelsrechtlichen Rechnungslegung allerdings, anders als nach den internationalen Rechnungslegungsvorschriften (IFRS, US-GAAP), eine nur untergeordnete Bedeutung. Von Relevanz sind Barwerte auf der Aktivseite der Handelsbilanz im Bereich des Anlagevermögens. Um beispielsweise einen außerplanmäßigen Wertberichtigungsbedarf im Finanzanlagevermögen, d.h. bei gehaltenen Beteiligungen, Ausleihungen und sonstigen Wertpapieren, zu prüfen, wird ein Zeitwert ermittelt. Liegt dieser unterhalb des Buchwertes, ist grundsätzlich eine außerplanmäßige Abschreibung vorzunehmen. Zinssätze wirken sich auf der Aktivseite der Handelsbilanz auch bei unverzinslichen oder sehr niedrig verzinslichen Vermögensgegenständen des Anlagevermögens, z.B. bei Ausleihungen und Forderungen aus.

Zwischen dem Zinssatz und den Auswirkungen auf der Aktivseite besteht eine negative Korrelation: Sinkt der Zinssatz, erfolgt eine Aufwertung der Vermögensgegenstände. Ursächlich hierfür ist, dass sich mit sinkendem Zinssatz der Barwert erhöht. Dieser Wirkungszusammenhang führt beispielsweise dazu, dass sich in einer Niedrigzinsphase bei Beteiligungen des Finanzanlagevermögens ein geringerer Abschreibungsbedarf ergibt oder es gar zu einer Wertaufholung aufgrund einer in der Vergangenheit

vorgenommenen Wertberichtigung kommt. Ursächlich hierfür ist, dass sinkende Zinssätze ceteris paribus zu einer Erhöhung von Unternehmenswerten führen. Steigt der Zeitwert der Beteiligung, reduziert sich ein etwaiger Wertberichtigungsbedarf.

Die Niedrigzinsphase führt im Ergebnis dazu, dass Vermögenswerte der Aktivseite der Bilanz aufgewertet werden und sich insoweit positive Auswirkungen auf die Vermögens- und Ertragslage ergeben. Der Anwendungsbereich des Zinssatzes ist jedoch vergleichsweise eingeschränkt, sodass sich diese Auswirkungen in der Praxis in einem eher überschaubaren Maße halten dürften.

Auswirkungen auf die Passivseite der Bilanz

Ein gänzlich abweichendes Bild zeigt sich auf der Passivseite der Bilanz, speziell bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen:

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) wurde die Bewertung von Pensionsrückstellungen im Jahr 2009 an die Marktbewertung angenähert. Seitdem erfolgt eine Abzinsung mit dem der Restlaufzeit entsprechenden, durchschnittlichen Marktzinssatz der vergangenen sieben Geschäftsjahre oder – in der Praxis der Regelfall – pauschal mit dem durchschnittlichen Marktzinssatz bei einer angenommenen Restlaufzeit von 15 Jahren.

Seit Inkrafttreten des BilMoG ist der Marktzinssatz deutlich gesunken, mit der Folge, dass der für Abzinsungszwecke zu verwendende durchschnittliche Zinssatz (wenngleich abgemildert) ebenfalls gesunken ist. Die nachfolgende Tabelle zeigt den Verlauf des durchschnittlichen Marktzinssatzes bei angenommener Restlaufzeit von 15 Jahren:

Die Tabelle verdeutlicht, dass der durchschnittliche Marktzinssatz insbesondere seit 2012 einem deutlichen Abwärtstrend folgt. Wird ein gleichbleibendes Zinsniveau für die künftigen Jahre unterstellt, zeigt die Prognose der HGB-Abzinsungssätze folgendes Bild:

Jahr	2016	2017	2018	2019
Zinssatz (%)	3,36	3,02	2,62	2,45



Da die Rückstellungshöhe sehr sensitiv auf bereits geringfügige Zinssatzänderungen reagiert und mit der erfolgswirksamen Erfassung des Umbewertungseffektes Belastungen des Jahresergebnisses und damit der Vermögens- und Ertragslage sowie der aus dem Jahresabschluss abgeleiteten Kennzahlen ausgehen, ist dieses Thema von besonderer Brisanz. Hinzu kommt, dass Pensionsrückstellungen eine traditionell große Bedeutung in deutschen Bilanzen haben – etwa 23,3 Milliarden Euro an privatwirtschaftlichen Pensionsverpflichtungen entfallen nach Angaben der Bundesbank auf mittelständische Unternehmen.

Die Dimension der Thematik wird besonders deutlich, wenn Faustformeln herangezogen werden, die Versicherungsmathematiker regelmäßig zugrunde legen: Bei einer Absenkung des Rechnungszinssatzes um 1% wird allgemein (bei sonst gleich bleibenden Annahmen) von einer Erhöhung der Pensionsrückstellungen um 10% bis 25% ausgegangen. Die Absenkung des Abzinsungssatzes zum 31.12.2015 um 64 Basispunkte im Vergleich zum Vorjahreswert führt beispielsweise zu einer Erhöhung des Verpflichtungsumfangs um ca. 7% bis 16%.

Erschwert wird die Finanzierung von Pensionszusagen nicht nur aufgrund des o.g. Bewertungseffektes. Finanzielle Mittel, die Unternehmen für diesen Zweck angelegt haben, werfen immer weniger Rendite ab, sodass Pensionslasten zunehmend aus dem laufenden Cashflow bezuschusst werden müssen.

Auf der Passivseite hat das anhaltende Niedrigzinsniveau damit insbesondere im Bereich der Pensionsrückstellungen enorme Auswirkungen auf die Vermögens- und Ertragslage. Unternehmen müssen sich auf deutliche Mehrbelastungen und entsprechende Verschlechterungen der Kennzahlen und Ratingbeurteilungen einstellen.

Auswirkungen auf die Steuerbilanz

Die Auswirkung des Niedrigzinsniveaus auf das deutsche Steuerrecht ist recht einfach beschrieben: diese Realität wird ignoriert. Stattdessen gilt für Pensionsrückstellungen seit eh und je ein Zinssatz von 6%, während übrige Rückstellungen mit 5,5% abgezinst werden – gewillkürte Werte, die von real existierenden Renditen und der handelsrechtlichen Praxis meilenweit entfernt sind.

Neben dem steuerlichen Verbot der Berücksichtigung von Trendannahmen führen die o.g. Zinssätze zu einem massiven Auseinanderklaffen von Handels- und Steuerbilanz. Es kommt zu einer Besteuerung von Phantomgewinnen: Trotz sinkendem Zinsniveau werden die Rückstellungen in der Steuerbilanz nicht höher dotiert, es werden stille Lasten gelegt und zugleich Steuerzahlungen ausgelöst. Die Steuerzahlungen fallen, gemessen an einer realistischen Rückstellungsbewertung, überhöht aus. Eine steuerliche Entlastung stellt sich erst im Leistungszeitpunkt ein, wenn die stillen Lasten realisiert werden.

Folgen für die Praxis und Handlungsbedarf

Das anhaltende Zinstief hat erhebliche Auswirkungen auf den Jahresabschluss. Während auf der Aktivseite von eher geringfügigen, begünstigenden Auswirkungen auszugehen ist, kann die Niedrigzinsphase massive Auswirkungen auf die Passivseite - speziell im Bereich der Pensionsrückstellungen - haben. Die Auswirkungen auf die Unternehmenskennzahlen sowie die Folgewirkungen auf Ratingeinstufungen sollten daher sorgfältig geprüft werden. Der Gesetzgeber ist angehalten, adäquate Lösungen umzusetzen. Positiv anzumerken ist, dass sich die Stimmen im Bundestag mehren, die einen Handlungs- und Lösungsbedarf sehen. Diskutiert wird beispielsweise eine Verlängerung des Glättungszeitraums. Völlig willkürlich und verzerrend ist indes die steuerliche Praxis, die dazu führt, dass stille Lasten gelegt und zugleich Steuerzahlungen ausgelöst werden. Eine Anpassung des steuerlichen Abzinsungssatzes an die Marktlage mag mit erheblichen fiskalischen Auswirkungen verbunden sein. Sie ist trotzdem geboten, denn die beschriebenen Besteuerungswirkungen stehen im Widerspruch zum Leistungsprinzip sowie dem Nettoprinzip, das besagt, dass alle Ausgaben, die für ein Geschäft nötig sind, abgezogen werden, bevor Steuern zu zahlen sind.



Dr. Ahmet Yilmaz

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

yilmaz@wehberg.de

In eigener Sache

Seit Oktober 2015 verstärkt **Frau Gül Bozdoğan** den Bereich der Wirtschaftsprüfung der Dr. Wehberg und Partner GbR.

Nach ihrem Studium der Wirtschaftswissenschaften an der Bergischen Universität Wuppertal war sie zuerst bei einer der „Big Four“ – Wirtschaftsprüfungsgesellschaften im Bereich der Jahresabschluss- wie auch Konzernabschlussprüfung tätig. Während dieser Zeit absolvierte sie im Jahr 2007 das Steuerberaterexamen. Anschließend arbeitete sie als Prüferin im Mittelstand. Ihre Tätigkeitsfelder umfassten Industrie- und Handelsunternehmen sowie auch Unternehmen aus dem kommunalen Bereich und aus dem Gesundheitswesen.



Allgemeine Steuerzahlungs- und Sozialversicherungstermine im I. Quartal 2016

Fälligkeit		Ende der Schonfrist
Montag, 11.01.2016	Umsatzsteuer	14.01.2016
	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Vierteljahres- und Monatszahler)	14.01.2016
Montag, 25.01.2016	Meldung SV-Beiträge, ZM 12/2015	
Mittwoch, 27.01.2016	Zahlung SV-Beiträge fällig	
Mittwoch, 10.02.2016	Umsatzsteuer	15.02.2016
	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Monatszahler)	15.02.2016
Montag, 15.02.2016	Gewerbesteuer	18.02.2016
	Grundsteuer (Vorauszahlung)	18.02.2016
Dienstag, 23.02.2016	Meldung SV-Beiträge	
Donnerstag, 25.02.2016	Zahlung SV-Beiträge fällig, ZM 01/2016	
Donnerstag, 10.03.2016	Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Vorauszahlung)	14.03.2016
	Umsatzsteuer	14.03.2016
	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Monatszahler)	14.03.2016
Mittwoch, 23.03.2016	Meldung SV-Beiträge	
Dienstag, 29.03.2016	Zahlung SV-Beiträge fällig, ZM 02/2016	

DR. WEHBERG UND PARTNER GbR 
Wirtschaftsprüfer · Rechtsanwälte · Steuerberater

Herausgeber:

Dr. Wehberg und Partner GbR
Feithstraße 177 · 58097 Hagen
Postfach 39 44 · 58039 Hagen
Tel. +49 (0) 2331 / 10 98-0
Fax +49 (0) 2331 / 10 98-30

Verantwortlicher Redakteur:

Dr. Ahmet Yilmaz – Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
yilmaz@wehberg.de

In den einzelnen Beiträgen können die angesprochenen Themen nicht so ausführlich dargestellt werden, dass eine persönliche Beratung ersetzt werden kann. Wenn Sie Beratungs- oder Handlungsbedarf haben, so sprechen Sie uns gerne an bzw. nehmen mit der jeweiligen Autorin oder dem Autor Kontakt auf.

Diese Mandanteninformation ist als PDF-Datei auf der Homepage www.wehberg.de als Download verfügbar sowie auch per E-Mail regelmäßig zu beziehen. Eine kurze Nachricht an redaktion@wehberg.de genügt.

Direktlink zur Online-PDF-Ausgabe >>>

