

IV 2016

Mandanteninformation

Die unendliche Geschichte

„BEPS-Umsetzungsgesetz 1“

Reform der Investmentbesteuerung

Geschenke an Geschäftsfreunde

Dauerbrenner Quellen-
und Abzugsteuern

Online-Handel und Umsatzsteuer

Mehr Netto vom Brutto

Rückwirkung einer
Rechnungsberichtigung ist zulässig

Textform statt Schriftform

Millionen Patientenverfügungen
und Vorsorgevollmachten unwirksam?

Safe Harbor 2.0

Gekauft „wie besichtigt“

Rückstellungen für
Umstrukturierungsmaßnahmen
(Teil 1)

Steuern

Recht

Wirtschaftsprüfung





Liebe Leserinnen, liebe Leser,

das Steuerjahr 2016 neigt sich dem Ende zu – die Bundestagswahl 2017 rückt näher. Angesichts historisch hoher Einnahmen von Bund, Ländern und Kommunen waren die Blicke auf das Bundeskabinett und die angekündigten Steuerentlastungen gerichtet worden. Das Ergebnis ist ernüchternd: Eine zweistufige Anhebung der Grundfreibeträge, mehr Kindergeld sowie ein höherer Kinderzuschlag. Wird das Programm als Steuerentlastung vermarktet, handelt es sich im Kern lediglich um die Anwendung von Verfassungsrecht: Der Gesetzgeber ist ohnehin gezwungen, die Freibeträge regelmäßig anzupassen. Im Geldbeutel wird sich das Paket kaum auswirken – angesichts der Anhebung der Beitragsbemessungsgrenzen, die im gleichen Zuge beschlossen wurde, werden Gutverdiener und Menschen mit mittlerem Einkommen indes weniger Netto vom Brutto haben.

Einmal mehr zeigt sich, dass die GroKo steuerpolitisch ihrer bisher enttäuschenden Linie treu geblieben ist. Angesichts der Mehrheitsverhältnisse wären mutige Schritte und strukturelle Reformen – wie etwa die Abschaffung des Solidaritätszuschlags – dringend geboten.

„Steuern zahlen macht keinen Spaß, aber Sinn“ – mit diesen einfühlenden Worten wirbt der NRW-Finanzminister für Verständnis bei den Steuerzahlern, die seit August einen persönlichen Dankesbrief mit ihren Steuerbescheiden erhalten, denn die „Leistungen des Staates, die wir alle erwarten und gern nutzen, gibt es nicht zum Nulltarif.“ Die Steuerbescheide, so räumt er ein, seien für viele Bürger oft schwer verständlich. Deshalb habe er seinen Kollegen in den anderen Ländern „Verbesserungsvorschläge“ gemacht. Welche das sind, teilt er uns nicht mit. Das personalisierte Dankeschreiben, das ein Foto sowie eine pseudo-handschriftliche Unterschrift des Ministers enthält, wirft jedoch nicht nur in zeitlicher Hinsicht – im Mai 2017 findet bekanntlich die Landtagswahl statt – Fragen auf: Im zweiten Absatz nennt der Minister die centgenaue Höhe der Steuer, die der Adressat zu entrichten hat – Daten, die der Finanzminister angesichts des Steuergeheimnisses (§ 30 AO) nicht kennen darf.

Indes haben die Diskussionen um die Erbschaftsteuer ein – vorläufiges – Ende gefunden. Sicher ist allerdings die Unsicherheit darüber, ob das neue Recht auf einem verfassungsrechtlich stabilen Fundament steht. Es ist daher nur eine Frage der Zeit, bis die Verschonungsregelungen auf den Prüfstand der Karlsruher Richter kommen.

Neben diesem hält die vorliegende Ausgabe viele weitere aktuelle Themen bereit. Wir wünschen Ihnen eine interessante und anregende Lektüre.

Dr. Ahmet Yilmaz

Steuern

03 – 16

Die unendliche Geschichte

„BEPS-Umsetzungsgesetz 1“

Reform der Investmentbesteuerung

Geschenke an Geschäftsfreunde

Dauerbrenner Quellen-
und Abzugsteuern

Online-Handel und Umsatzsteuer

Mehr Netto vom Brutto

Rückwirkung einer
Rechnungsberichtigung ist zulässig

Recht

17 – 21

Textform statt Schriftform

Millionen Patientenverfügungen
und Vorsorgevollmachten unwirksam?

Safe Harbor 2.0

Gekauft „wie besichtigt“

Wirtschaftsprüfung

22 – 23

Rückstellungen für
Umstrukturierungsmaßnahmen
(Teil 1)

Die unendliche Geschichte

Neues Erbschaftsteuerrecht verabschiedet



Seit der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 17.12.2014 berichten wir laufend über die Entwicklung der Überlegungen der Politiker, ein verfassungsgemäßes Erbschaftssteuergesetz (ErbStG) zu erreichen. Das BVerfG hatte dem Gesetzgeber hierzu eine Frist bis zum 30.06.2016 gesetzt. Der Gesetzgeber war nicht in der Lage, diese Frist einzuhalten. Erst unter dem Druck eines durch das BVerfG angekündigten Normenkontrollverfahrens hat sich dann der Vermittlungsausschuss aus Vertretern von Bundesrat und Bundestag auf einen neuen Gesetzestext geeinigt. Dass der Entscheidungsprozess blamabel war, wird auch durch diese Einigung nicht vermieden. Wir hatten zuletzt in unserer Ausgabe III/2016 ausführlich Einzelheiten zur geplanten Erbschaftsteuerreform erläutert. Die Änderungen betreffen nunmehr:

- *Einführung eines einheitlich anzuwendenden Kapitalisierungsfaktors von 13,75 beim vereinfachten Ertragswertverfahren.*
- *Konkretisierung bei den Voraussetzungen des Vorab-Abschlags von 30 %: Im Gesellschaftsvertrag muss die Entnahme oder Ausschüttung auf höchstens 37,5 % des um die auf den Gewinnanteil oder die Ausschüttungen aus der Gesellschaft entfallenden Steuern vom Einkommen gekürzten Betrages des steuerrechtlichen Gewinns beschränkt sein.*
- *Einführung einer maximalen Verwaltungsvermögensquote von 20 % bei der Optionsverschöpfung (100 %-Abschlag): Der Anteil des Verwaltungsvermögens am gemeinen Wert des Betriebs bestimmt sich dabei nach dem Verhältnis der Summe der gemeinen Werte der Einzelwirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens zum gemeinen Wert des Betriebs. Dringend zu klären ist noch, ob bei der Berechnung dieser Quote keine Schuldenkürzung vorzunehmen und das Bruttoverwaltungsvermögen dem gemeinen Wert gegenüberzustellen ist.*
- *Einschränkung beim Finanzmitteltest: Der Abzug von 15 % des Unternehmenswerts wird nur noch gewährt, wenn das begünstigungsfähige Vermögen des Betriebs oder der nachgeordneten Gesellschaften nach seinem Hauptzweck einer gewerblichen Tätigkeit dient.*

- *Einschränkungen bei der zinslosen Stundung: Die Stundung soll nur noch für maximal 7 Jahre gewährt werden (ab dem 2. Jahr zu verzinsen).*
- *Abschmelzung des Verschonungsabschlags bei Großunternehmen: es bleibt bei der Abschmelzung bis 90 Mio. Euro begünstigten Vermögens.*
- *Anwendungszeitpunkt der Neuregelungen: Das neue ErbStG ist bereits für Übertragungen nach dem 30.6.2016 anzuwenden. Umgekehrt ist damit das alte Erbschaftsteuerrecht nur noch für Übertragungen vor dem 1.7.2016 anwendbar.*

Nachdem Bundestag und Bundesrat der Reform der Erbschaftsteuer zugestimmt haben, kann zumindest gesagt werden, dass zunächst einmal Rechtssicherheit für die Unternehmen hergestellt wird. Positiv ist auch, dass eine marktnähere Ertragsbewertung erreicht wurde, obwohl nicht übersehen werden darf, dass die für eine Unternehmensbewertung artfremde Substanzbewertung zum Fortführungswert (!) als Mindestwert bleibt. Wie weit der Vorab-Abschlag von 30% bei langfristiger Entnahmebeschränkung eine Rolle spielen wird, bleibt abzuwarten. Auch die Rückwirkung des Gesetzes ist kritisch zu sehen. Es wird ganz sicher ein umfangreicher Verwaltungserlass ergehen, der zu weiteren Diskussionen Anlass gibt.

Ob auf Dauer das ErbStG verfassungsgemäß ist, muss ernsthaft bezweifelt werden. Bei einem Jahresaufkommen an ErbSt von lediglich € 6 Mrd. wird hier ein Steuermonster geschaffen, das durch andere Regelungen („Flat-Rate-Lösung“) leicht hätte vermieden werden können.



Dr. Bernd Wehberg

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



„BEPS-Umsetzungsgesetz 1“

Neue Herausforderungen für den Mittelstand

„Base Erosion and Profit Shifting – BEPS“, lautet der Arbeitstitel des Projekts, mit dem die G20/OECD gegen unliebsame Gewinnverkürzungen und Gewinnverlagerungen multinationaler Unternehmen vorgehen und Defizite des internationalen Steuerrechts ausräumen möchte. Mit dem BEPS-Projekt möchte die Staatengemeinschaft auf eine seit Jahren beobachtbare Entwicklung bei internationalen Konzernen reagieren, die ihre Steuerlast durch Ausnutzung unterschiedlicher Steuersysteme auf ein Minimum senken konnten. In erster Linie sollen mit dem BEPS-Projekt daher Informationsdefizite der internationalen Steuerverwaltungen abgebaut werden, die Kohärenz der einzelnen nationalen Steuersysteme erhöht werden. Ein weiteres wesentliches Ziel ist die Eindämmung unfairen internationalen Steuerwettbewerbs.

Nachdem am 05.10.2015 konkrete Empfehlungen ausgesprochen wurden, hat auch die Bundesregierung reagiert. Seit dem 05.09.2016 liegt nun ein Gesetzesentwurf vor. Mit dem „BEPS-Umsetzungsgesetz 1“ sollen u.a. Maßnahmen in das deutsche Steuerrecht übernommen werden. Der Gesetzesentwurf setzt Änderungen der EU-Amtshilferichtlinie und weitere G20/OECD-Empfehlungen zur Stärkung der Transparenz um. Darüber hinaus sollen weitere Regelungen zu internationalen Sachverhalten geändert werden, damit das Besteuerungsrecht Deutschlands gestärkt wird.

Wichtige Neuerungen

Folgende Maßnahmen sollen zu einer wesentlichen Verbesserung der Transparenz beitragen:

- *Anpassungen zur Aufzeichnungspflicht für Verrechnungspreise mit einer Stammdokumentation (Master File) sowie einer länderspezifischen unternehmensbezogenen Dokumentation (Local File).*
- *Übernahme der Pflicht zur Erstellung und Mitteilung von länderbezogenen Berichten (sog. Country-by-Country-Reporting). Damit sollen multinationale Konzerne die Übereinstimmung ihrer Verrechnungspreise mit dem Fremdvergleichsgrundsatz darlegen und dazu auch die notwendigen Informationen zur Überprüfung bereitstellen. Den länderbezogenen Bericht*

hat danach die inländische Konzernobergesellschaft zu erstellen, wenn der Konzernabschluss mindestens ein ausländisches Unternehmen oder eine ausländische Betriebsstätte umfasst und die konsolidierten Umsatzerlöse des vorangegangenen Wirtschaftsjahres mindestens 750 Mio. € betragen.

Neben diesen sind weitere Änderungen vorgesehen, die die EU-Amtshilferichtlinie umsetzen sollen:

- *Im Bereich der Besteuerung wird die Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen umgesehen. Diese Änderungen betreffen insbesondere die Weitergabe von Informationen über grenzüberschreitende Vorbescheide (sog. Advance Tax Rulings) und Vorabverständigungen (sog. Advance Pricing Agreements) zu Verrechnungspreisen bei international verbundenen Unternehmen (sog. Tax Rulings).*
- *Aufnahme des künftig erforderlichen sog. **secondary mechanism** für multinational tätige Unternehmen. Vorgesehen ist eine Verpflichtung inländischer Konzernuntergesellschaften, anstelle ihrer ausländischen Konzernobergesellschaft einen länderbezogenen Bericht für den Fall zu erstellen, dass der länderbezogene Bericht der betreffenden ausländischen Konzernobergesellschaft nicht übermittelt wird (sog. „secondary mechanism“). Die Finanzämter sollen dadurch Informationen erhalten, mit denen eine Risikoeinschätzung für Verrechnungspreise besser möglich wird.*
- *Weitere Änderungen ergeben sich aus der Verpflichtung zum automatischen Austausch von Informationen im Bereich der Besteuerung hinsichtlich der Erstellung länderbezogener Berichte für multinational tätige Unternehmen.*
- *Darüber hinaus ist die Ausdehnung des automatischen Informationsaustausches zu Finanzkonten auch auf neue Verträge der EU mit Drittstaaten vorgesehen.*

Im Folgenden sollen die Neuerungen betreffend die Aufzeichnungspflichten im Bereich der Verrechnungspreise zur Erstellung von Stammdokumentation, länderspezifischer, unternehmensbezogener Dokumentation näher vorgestellt werden:

GEWINNVERLAGERUNG
COUNTRY-BY-COUNTRY-REPORT
LOCAL FILE
KONZERNABSCHLUSS
DOKUMENTATIONSVORSCHRIFTEN

MULTINATIONAL
MASTER FILE
AUFZEICHNUNG
SECONDARY
MECHANISM
G20/OECD

Neuer Dokumentationsansatz

Den Schwerpunkt der Maßnahme 13 des BEPS-Projekts stellt die Erhöhung der Transparenz in den Bereichen von Verrechnungspreisvereinbarungen sowie -dokumentationen dar, damit eine effiziente Überprüfung möglich wird. Dazu ist eine 3-stufige Verrechnungspreisdokumentation vorgesehen:

1. die Stammdokumentation (Master File),
2. eine landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation (Local File) und
3. ein länderbezogener Bericht (Country-by-Country Report - CbCR).

Diese Dokumentationen sind von der Konzernobergesellschaft einzureichen; der jeweilige Staat gibt die Daten im Rahmen eines automatischen Auskunftsaustauschs an alle anderen betroffenen Staaten weiter.

Im Hinblick auf die Aufzeichnungspflichten müssen von nun an Unternehmen, die zu einer multinationalen Unternehmensgruppe gehören und im Vorjahr einen Umsatz von mindestens 100 Mio. Euro erzielt haben, neben den bisherigen Aufzeichnungen einen „Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit der Unternehmensgruppen und über die von ihr angewandte Systematik der Verrechnungspreisbestimmung“ (sog. Masterfile) beifügen. Der Schwellenwert bezieht sich laut Gesetzesbegründung auf Umsätze sowohl mit fremden Dritten als auch mit nahe stehenden Personen. Eine multinationale Unternehmensgruppe besteht aus mindestens zwei in verschiedenen Staaten ansässigen, einander nahe stehenden Unternehmen oder einem Unternehmen mit mindestens einer Betriebsstätte in einem anderen Staat.

Hinsichtlich des Local Files sollen die Aufzeichnungspflichten eine Sachverhalts- und Angemessenheitsdokumentation enthalten. Zusätzlich muss der Steuerpflichtige künftig auch den Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung angeben. Die Verpflichtung des Steuerpflichtigen zur Angabe von Informationen zum Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung, die zur Sicherstellung einer sachgerechten Beachtung des Fremdvergleichs notwendig sei, ist neu. Abzuwarten bleibt, ob

die Finanzverwaltung künftig stärker auf eine Ex-ante-Preisfestsetzung (Price Setting Approach) drängen wird und nachträgliche Preisanpassungen (Outcome Testing Approach), wie sie in der Praxis bei Zielmargensystemen mit rückwirkenden Jahresendanpassungen häufig anzutreffen sind, ablehnen wird.

Zur Vermeidung von Rückwirkungsproblemen sollen die Aufzeichnungspflichten für das Master und Local File erstmals für Wirtschaftsjahre anzuwenden sein, die nach dem 31. 12. 2016 beginnen. Inhalt und Umfang der Aufzeichnungen sollen in der GAufzV näher konkretisiert werden.

Herausforderung für den Mittelstand

Das „BEPS-Umsetzungsgesetz 1“ betrifft nicht nur weltweit tätige Großkonzerne – auch international tätige mittelständische Konzerne werden vor neue Herausforderungen gestellt. Insbesondere werden die Anforderungen an die Dokumentation von Verrechnungspreisen, die in Deutschland seit der gesetzlichen Einführung von Dokumentationsvorschriften 2003, regelmäßig Gegenstand von Diskussionen sind, deutlich erhöht und konzeptionell verändert. Die erhöhten Dokumentationsanforderungen bei der Beschaffung und Aufbereitung von Informationen werden sich auf die länderübergreifenden Dokumentationsprozesse erheblich auswirken. Betroffene Unternehmen sollten sich daher zeitnah mit dem Thema befassen, um international abgestimmte und konsistente Prozesse zur Dokumentationserstellung rechtzeitig vornehmen zu können.



Dr. Ahmet Yilmaz

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

yilmaz@wehberg.de



Reform der Investmentbesteuerung

Änderungen bei der Besteuerung von Publikumsfonds zum 01.01.2018

Der Bundesrat hat am 8.7.2016 dem Gesetz zur Reform der Investmentbesteuerung (InvStRefG), zugestimmt. Mit dem Gesetz soll unter anderem die Besteuerung von Investmentfonds und ihren Anlegern vereinfacht und leichter umsetzbar gemacht werden.

Was gilt aktuell?

Grundsätzlich gilt für Erträge aus Investmentfonds, dass der Anleger so besteuert wird, als hätte er in die Anlagegegenstände direkt und ohne Zwischenschaltung eines Investmentfonds investiert (Transparenzprinzip). Dies gilt – mit gewissen Ausnahmen – unabhängig davon, ob der Fonds die erwirtschafteten Erträge an den Anleger ausschüttet oder sie thesauriert. Die für den Anleger relevanten steuerlichen Daten (mit derzeit 33 Einzelangaben) werden von Publikumsfonds ermittelt und im Bundesanzeiger veröffentlicht. Sind in den ausgeschütteten oder thesaurierten Erträgen beispielsweise steuerlich begünstigte Erträge enthalten, kann der Anleger hiervon bei seiner Besteuerung individuell profitieren.

Die Besteuerung der Erträge erfolgt derzeit ausschließlich auf Ebene des Anlegers, der Fonds selbst ist von der Körperschaftsteuer und Gewerbesteuer befreit.

Was ändert sich durch den Systemwechsel zum 01.01.2018?

Das neue Besteuerungsregime hat zur Folge, dass künftig sowohl der Investmentfonds mit bestimmten Einnahmen der Körperschaftsteuer unterliegt, als auch zusätzlich der Anleger einer Besteuerung unterworfen wird.

a) Besteuerung auf Fondsebene

Zukünftig unterliegen bereits auf Fondsebene bestimmte Erträge der Körperschaftsteuer mit einem Steuersatz von 15%. Hierzu gehören insbesondere inländische Beteiligungseinnahmen wie Dividenden sowie inländische Immobilienerträge.

Alle anderen Ertragsarten – z. B. Zinsen oder Gewinne aus der Veräußerung von Aktien – sind auf Fondsebene steuerfrei.

Die Fondserträge sind zukünftig also bei Vorliegen der o.g. Voraussetzungen bereits mit einer Steuer „vorbelastet“, die auf Ebene des Anlegers nicht anrechenbar ist.

b) Besteuerung auf Anlegerebene

Auf Ebene des Anlegers sind im Rahmen des neuen pauschalen Systems zukünftig die folgenden Erträge aus Investmentfonds im Rahmen der Abgeltungsteuer oder als Betriebseinnahme steuerpflichtig:

- Ausschüttungen des Fonds, unabhängig von der Zusammensetzung der Ausschüttung
- eine Vorabpauschale, beispielsweise bei thesaurierenden Fonds
- Gewinne aus der Veräußerung von Investmentanteilen

Nachfolgend werden die wesentlichen Änderungen näher erläutert:

Vorabpauschale

Neu ist insbesondere die „Vorabpauschale“, die bei thesaurierenden Fonds bzw. bei Fonds mit zu geringer Ausschüttung zum Tragen kommt. Hintergrund ist, dass der Anleger auch bei Thesaurierungen zumindest eine gewisse „Basisverzinsung“ versteuern soll, die nach einer pauschalen Formel ermittelt wird.

Die Vorabpauschale ist dabei der Betrag, um den die Ausschüttungen einen so genannten „Basisertrag“ unterschreiten. Der Basisertrag beträgt 70% des von der Bundesbank ermittelten Durchschnittszinses öffentlicher Anleihen (Basiszinssatz), multipliziert mit dem Wert des Fondsanteils zu Beginn des Kalenderjahres. Der Basisertrag ist dabei begrenzt auf die tatsächliche Wertsteigerung des Fondsanteils im laufenden Kalenderjahr.

Die Ermittlung lässt sich an folgendem Beispiel verdeutlichen:

Die Ermittlung lässt sich an folgendem Beispiel verdeutlichen:	
Wert des Fondsanteils 01.01.	100,00 €
Wert des Fondsanteils 31.12.	100,50 €
Ausschüttung pro Anteil	0,10 €
Basiszinssatz 2016:	1,10%
davon 70%	0,77%
Basisertrag: 100 € x 0,77 %	0,77 €
tatsächliche Wertsteigerung im Kalenderjahr (= Obergrenze des Basisertrages)	0,50 €
Ermittlung zu versteuernde Vorabpauschale:	
Basisertrag	0,50 €
abzgl. Ausschüttung	0,10 €
verbleiben zu versteuern	0,40 €

Während der Haltedauer beim Anleger versteuerte Vorabpauschalen werden vom jeweiligen Veräußerungs- bzw. Rückgabegewinn in voller Höhe abgezogen, um insoweit eine Doppelbesteuerung zu vermeiden.

Teilfreistellung

Zum Ausgleich der unter a) dargestellten Vorbelastung auf Fondsebene bleibt zukünftig ein pauschaler Teil der zu versteuernden Ausschüttungen, Veräußerungsgewinne und Vorabpauschalen auf Ebene des Anlegers steuerfrei. Die Höhe ist zum einen abhängig vom Anlageschwerpunkt des Fonds, zum anderen davon, ob der Anteil im Betriebs- oder Privatvermögen gehalten wird:

Art	Definition	steuerfreier Anteil		
		Privatvermögen	Betriebsvermögen (EStG)	Betriebsvermögen (KStG)
Aktienfonds	mind. 51% des Vermögens in Kapitalbeteiligungen investiert	30%	60%	80%
Mischfonds	mind. 25% des Vermögens in Kapitalbeteiligungen investiert	15%	30%	40%
Immobilienfonds	mind. 51% des Vermögens in Immobilien investiert	60%	60%	60%
Immobilienfonds	mind. 51% des Vermögens in ausländische Immobilien investiert	80%	80%	80%

Zu beachten ist für betriebliche Anleger, dass die o. g. Freistellungen bei Ermittlung des Gewerbeertrages für gewerbsteuerliche Zwecke nur zu Hälfte zu berücksichtigen sind.

Wertsteigerungen ab 2018 auch für Privatanleger steuerpflichtig

Eine der wichtigsten Übergangsregelungen ist die Einführung einer Steuerpflicht für Veräußerungsgewinne aus Investmentanteilen, die durch Privatanleger vor dem 01.01.2009 erworben wurden. Diese Investmentanteile genießen bislang Bestandsschutz, d. h. ein etwaiger Veräußerungsgewinn ist steuerfrei. Dieser Bestandsschutz wird dergestalt gekappt, dass nur noch Wertsteigerungen steuerfrei sind, die vor dem 1. Januar 2018 entstanden sind.

Bei der Veräußerung ab dem Jahr 2018 ist der entstandene Wertzuwachs oder Verlust grundsätzlich steuerpflichtig. Tatsächlich besteuert wird jedoch erst dann, wenn die Gewinne aus der Veräußerung von Alt-Anteilen den neu eingeführten Freibetrag in Höhe von 100 000 € übersteigen.

Was passiert zum 01.01.2018?

Alle Fondsanteile gelten zum 31.12.2017 mit dem letzten Rücknahmepreis als veräußert und gleichzeitig als neu angeschafft. Es wird also ein fiktiver Veräußerungsgewinn auf den 31.12.2017 ermittelt, der aber erst bei tatsächlichem Verkauf der Anteile besteuert wird. Für diesen Veräußerungsgewinn ist eine gesonderte Feststellung vorgesehen, für die der Anleger bis spätestens 2021 eine entsprechende Feststellungserklärung bei seinem Veranlagungsfinanzamt einzureichen hat.

Hinweise für die Praxis

Ob die Fondsanlage unter dem neuen Besteuerungsregime gegenüber der Direktanlage für den Anleger steuerlich vorteilhaft ist, kann nicht pauschal beurteilt werden. Abhängig von der Zusammensetzung des Fondsvermögens und den erzielten Erträgen kann nicht in jedem Fall die pauschale Teilfreistellung der Erträge beim Anleger die definitive Vorbelastung auf Fondsebene kompensieren.

Positiv ist anzumerken, dass durch das neue System die Informationsbeschaffung sowie die korrekte Ermittlung der zu versteuernden Erträge aus Fondsanteilen deutlich vereinfacht wird.



Stefanie Floren

Dipl.-Finanzwirtin (FH),
Steuerberaterin

floren@wehberg.de



Geschenke an Geschäftsfreunde

Was sagt der Fiskus?

Die bevorstehende Vorweihnachtszeit wird von Unternehmen gerne zum Anlass genommen, sich mit kleineren oder auch größeren Geschenken bei ihren Kunden, Geschäftsfreunden oder Mitarbeitern für die gute Zusammenarbeit zu bedanken. Damit die Freude nicht durch das Steuerrecht getrübt wird, sollte vorab jedoch einiges beachtet werden.

Grundsatz

Für die steuerliche Würdigung ist zunächst eine Differenzierung hinsichtlich des Geschenkeempfängers vorzunehmen. Geschenke an eigene Arbeitnehmer unterliegen als Arbeitslohn grundsätzlich der Lohnsteuer. Unabhängig vom Wert können sie in vollem Umfang als Betriebsausgaben geltend gemacht werden. Geschenke an Nicht-Arbeitnehmer, etwa an Kunden oder Geschäftsfreunde, darf der Unternehmer dagegen nur dann als Betriebsausgabe abziehen, wenn ihr Wert pro Person und Jahr nicht mehr als EUR 35 beträgt.

Grundvoraussetzung für den steuerlichen Abzug ist dabei stets die betriebliche bzw. berufliche Veranlassung des Geschenkes. Geschenke an Geschäftsfreunde sind in der Regel betrieblich veranlasst, weil sie eine bestehende oder in Aussicht stehende Geschäftsbeziehung positiv beeinflussen. Aufwendungen für Geschenke aus privater Veranlassung (auch an politische Parteien) sind dagegen nicht als Betriebsausgaben abzugsfähig.

Steuerliche Folgen für den Schenker

Betriebsausgabenabzug

Übersteigen die Anschaffungs- oder Herstellungskosten sämtlicher Geschenke den Betrag von EUR 35 pro Empfänger und Jahr, entfällt der Betriebsausgabenabzug insgesamt, und nicht nur für den Betrag, der EUR 35 übersteigt.

Bei der Wertermittlung gelten die allgemeinen Regeln des HGB zur Bestimmung von Anschaffungs- und Herstellungskosten. Hierzu gehören z.B. auch die Kosten für einen Werbeaufdruck. Ist der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt, ist für die Ermittlung auf den Nettowarenwert abzustellen.

Für Zwecke der 35 EUR-Grenze sind alle Geschenke an eine Person während eines Kalenderjahres zusammen zu rechnen. Jede Person, mit der der Unternehmer geschäftlich zu tun hat, ist als eigenständiger Zuwendungsempfänger anzusehen. Dies bedeutet, dass Geschenke, die an eine GmbH sowie an deren Arbeitnehmer oder an die verschiedenen Mitunternehmer und Arbeitnehmer einer KG erfolgen, separat zu betrachten sind. Zuwendungen an nahestehende Personen des Geschäftspartners sind jedoch als Zuwendungen an den Geschäftspartner anzusehen.

Ausnahme: Geschenke von geringem Wert

Geschenke von geringem Wert liegen dann vor, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten insgesamt einen Betrag von EUR 10 nicht übersteigen. Diese so genannten Streuwerbeartikel (z.B. Kugelschreiber) sind nicht als Geschenke im Sinne des § 4 EStG anzusehen, sodass ein Betriebsausgabenabzug möglich ist.

Umsatzsteuer

Betrieblich veranlasste Geschenke über EUR 35, für die das Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 S. 1 Nr. 1 EStG gilt, berechtigen nicht zum Vorsteuerabzug. Steht im Zeitpunkt des Erwerbs oder der Herstellung eines Gegenstandes seine Verwendung als Geschenk noch nicht fest, kann der Vorsteuerabzug zunächst unter den allgemeinen Voraussetzungen beansprucht werden. Im Zeitpunkt der Hingabe des Geschenks ist eine Vorsteuerkorrektur vorzunehmen, wenn die Freigrenze von EUR 35 überschritten wird.

Die Abgabe von Geschenken, sowohl unter EUR 35 als auch über EUR 35, stellen aus Sicht des Schenkers keine umsatzsteuerpflichtigen Ausgangsumsätze dar.

Steuerliche Folgen für den Geschenkeempfänger

Die „Bereicherung“ des Beschenkten muss grundsätzlich der Besteuerung unterworfen werden. Dies gilt – mit Ausnahme der Streuwerbeartikel – auch für Geschenke unter EUR 35. Von der Besteuerung ausgenommen sind



hingegen sog. Aufmerksamkeiten, die ein Geschäftsfreund oder Arbeitnehmer aus Anlass eines besonderen persönlichen Ereignisses (z.B. Geburtstag oder Hochzeit) erhält. Diese sind bis zur Freigrenze in Höhe von EUR 60 steuerfrei, wobei die Freigrenze anlassbezogen gilt und daher auch mehrfach in einem Veranlagungszeitraum genutzt werden kann.

Möchte der Schenker den Beschenkten von der Besteuerung entlasten, kann er gemäß § 37b EStG die Besteuerung aller Sachzuwendungen mit pauschal 30% zzgl. Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer übernehmen. Es empfiehlt sich, den Empfänger der Geschenke über die Übernahme der Steuer zu informieren.

Zu beachten ist, dass der Unternehmer pro Jahr und Empfänger maximal Sachzuwendungen bis zu einem Betrag in Höhe von brutto EUR 10.000 pauschal versteuern darf. Liegt bereits der Wert einer einzelnen Zuwendung über brutto EUR 10.000, scheidet die pauschale Besteuerung insgesamt aus.

Die pauschale Steuer ist nach Auffassung der Finanzverwaltung nur dann als Betriebsausgabe abzugsfähig, wenn die jeweilige Zuwendung auch selbst abzugsfähig ist. Diesbezüglich ist jedoch aktuell ein Verfahren beim BFH (Az. IVR 13/14) anhängig, dem die Frage nach der Abzugsfähigkeit der pauschalen Steuer in Zusammenhang mit Geschenken zugrunde liegt. Mit einer Entscheidung wird noch im Laufe des Jahres 2016 gerechnet. In soweit sollte bis zur Entscheidung des BFH dafür Sorge getragen werden, dass die Steuerbescheide in diesem Punkt nicht bestandskräftig werden.

Wie sehen die besonderen Aufzeichnungspflichten aus?

Grundsätzlich bestehen für die Pauschalbesteuerung keine besonderen Aufzeichnungspflichten. Um den Maximalbetrag in Höhe von EUR 10.000 überblicken zu können, muss aus der Buchführung erkennbar sein, dass alle Zuwendungen erfasst worden sind und der Höchstbetrag pro Person und Jahr nicht überschritten wurde. Dabei können Zuwendungen bis zu einem Wert von EUR 60 aus Vereinfachungsgründen außer Ansatz bleiben.

Um den Betriebsausgabenabzug für Geschenke zwischen EUR 10 und EUR 35 pro Person und Jahr zu erhalten, muss der Unternehmer Geschenke einzeln und getrennt von den übrigen Betriebsausgaben aufzeichnen. Hierzu empfiehlt es sich, ein gesondertes Konto in der Buchführung einzurichten. Der Name des Empfängers muss aus der Buchung oder dem Buchungsbeleg erkennbar sein.

Der Name des Beschenkten muss nicht angegeben werden, wenn nach Art des Geschenks feststeht, dass der Wert des einzelnen Geschenks EUR 10 nicht überschreitet.

Hierzu hat das Finanzgericht Baden-Württemberg in 2016 entschieden, dass Aufzeichnungen außerhalb der Buchführung (im Urteilsfall innerhalb eines integrierten Controlling-Systems) die Voraussetzungen einer getrennten Aufzeichnung nicht erfüllen, weshalb eine Aufzeichnung in der Buchführung empfohlen wird.

Fazit

Die Praxiserfahrungen zeigen nicht selten eine nicht steueroptimal gestaltete Geschenkebesteuerung. Obwohl die einzelnen Beträge je Geschenk in der Regel gering sind, können sich aufgrund der Vielzahl von vergebenen Geschenken an Geschäftsfreunde erhebliche steuerliche Auswirkungen ergeben. Aus diesem Grund wird die Implementierung von Prozessen empfohlen, die die richtigen steuerlichen Konsequenzen sicherstellen. Da der Bereich regelmäßig auch im Fokus einer Betriebsprüfung oder Lohnsteuerprüfung steht, ist eine Überprüfung der Besteuerung rund um das Thema „Geschenke“ für sämtliche Unternehmensgrößen zu empfehlen.

(Der Beitrag wird in der nächsten Ausgabe im Hinblick auf die Besteuerung von Geschenken an Arbeitnehmer fortgesetzt.)



Marc Geisler

Dipl.-Finanzwirt (FH),
Steuerberater

geisler@wehberg.de



Dauerbrenner Quellen- und Abzugsteuern

Praktische Hinweise zu § 50a EStG

Die Quellen- bzw. Abzugsteuern erweisen sich unverändert als Dauerbrenner. Da nun der besinnliche Vorweihnachtsstress ansteht, werden im Folgenden einige praktische Beispiele vorgestellt, die verdeutlichen, dass auch bei Planung der Weihnachtsfeier die Vorschrift des § 50a EStG einschlägig sein kann. Hinzu kommt, dass der Steuerabzug nach § 50a EStG zusehends in den Fokus der Betriebsprüfung gerät.

Allgemeines

Nach § 50a Abs. 1 EStG unterliegen Einkünfte von beschränkt Steuerpflichtigen aus der im Inland ausgeübten künstlerischen, sportlichen, artistischen, unterhaltenden oder ähnlichen Darbietung sowie aus der inländischen Verwertung dieser inländischen Darbietungen, aus Vergütungen für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten und Vergütungen an Aufsichtsratsmitglieder dem Steuerabzug. Vergleichbar mit der Abgeltungssteuer für Kapitalerträge wird die Vergütung vermindert um die Abzugsteuer an den Empfänger ausgezahlt.

Der Sinn und Zweck der Regelung des § 50a EStG besteht darin, für die von der Regelung erfassten Fälle eine Durchsetzung des deutschen Besteuerungsanspruchs sicherzustellen. Konsequenterweise hat der Schuldner bei diesen Vergütungen den Steuerabzug vorzunehmen. Sofern keine gültige Freistellungsbescheinigung vom Bundeszentralamt für Steuern vorliegt, schließen auch die Doppelbesteuerungsabkommen den Steuerabzug nicht aus (sog. Treaty Override).

Weihnachtsfeier

Für die Weihnachtsfeier engagiert eine Firma eine französische Tanzgruppe und einen britischen DJ. Folge: Der Tanzauftritt und das „Auflegen von Musik“ gelten – je nachdem – als künstlerische mindestens jedoch als unterhaltende Darbietung, sodass vom Auftraggeber Abzugsteuer einzubehalten und abzuführen ist. Ausländische Künstler oder Sportler, die in Deutschland weder

einen Wohnsitz noch ihren ständigen Aufenthalt haben, erzielen regelmäßig als beschränkt Steuerpflichtige inländische Einkünfte, die der Vorschrift des § 50a EStG unterliegen.

Dem Steuerabzug unterliegen aber nicht nur die Einkünfte des „Ausübenden“. Vielmehr werden die Einkünfte aller Vergütungsempfänger erfasst, die durch die im Inland ausgeübte Tätigkeit erzielt werden. Wurde also eine Künstleragentur beauftragt, gestaltet sich der Sachverhalt umso prüfungswürdiger. Wird mit einer ausländischen Agentur ein Vertrag geschlossen, die ihrerseits die Künstler beauftragt, ist sogar ein 2-stufiger Steuerabzug denkbar.

Kostenweiterbelastung innerhalb des Konzerns

Beschließt beispielsweise eine Unternehmensgruppe ihr Buchhaltungssystem einheitlich umzustellen, kauft oftmals die Konzernspitze die notwendigen Lizenzen. Die Kosten werden dann auch über die Grenzen hinweg an die Tochtergesellschaften weiterbelastet. Da dem Steuerabzug ebenfalls die Nutzungsüberlassung eines Rechts unterliegt, kann es sich hierbei um einen quellensteuerrelevanten Sachverhalt handeln.

In einem ersten Schritt stellt sich die Frage, ob überhaupt inländische Einkünfte eines beschränkt Steuerpflichtigen vorliegen. Dies hängt in erster Linie davon ab, ob es sich bei der eingesetzten Software um Standard- oder Individualsoftware handelt. Diese auf den ersten Blick einfache Frage, ist vergleichbar mit dem Heiligen Gral. Grundsätzlich ist eine Individualsoftware anzunehmen, wenn sie für die konkreten Bedürfnisse des Anwenders einzelfallbezogen entwickelt wird. Ab welchem Grad und in welcher Ausprägung Anpassungen zur Annahme von Individualsoftware führen, ist umstritten. Es gibt Meinungen, die diese Entscheidung sogar vom Quellcode abhängig machen.



Im Folgenden ist zu prüfen, ob eine Nutzungsüberlassung oder eine Rechteübertragung vorliegt. So ist die Überlassung von Standardsoftware regelmäßig eine Übertragung, von Individualsoftware jedoch nicht, wenn das Lizenzrecht beim ursprünglichen Käufer, der Muttergesellschaft, verbleibt.

Die Kostenweiterbelastung ist immer dann dem Steuerabzug zu unterwerfen, wenn eine Rechteüberlassung vorliegt, die zu inländischen Einkünften eines beschränkt Steuerpflichtigen führen.

Das „Paris-Hilton-Urteil“

In Österreich fälltte das Verwaltungsgericht in 2009 das sog. „Paris-Hilton-Urteil“. Paris Hilton war von einem österreichischen Unternehmen zu Marketingzwecken engagiert und das Honorar unbesteuerter ausgezahlt worden.

Ob das Gericht nun den Tatbestand der künstlerischen, unterhaltenden oder doch nur ähnlichen Darbietung als erfüllt ansah, ließ sich leider nicht ermitteln. Aber das Urteil zeigt, dass die ausländischen Quellensteuerregelungen oftmals mit dem § 50a EStG vergleichbar sind.

Steuererklärungsangaben

In der Körperschaftsteuererklärung sind bereits seit Jahren in der Anlage WA Angaben über die Vergütungen im Sinne des § 50a EStG zu machen. Dies umfasst Namen und Anschriften der Vergütungsempfänger, Vergütungshöhe aber auch bei Abstandnahme vom Steuerabzug Ausstellungstag und Aktenzeichen der Freistellungsbescheinigung.

Seit dem Veranlagungszeitraum 2015 ist in der Gewerbesteuererklärung bei Hinzurechnung von Lizenzaufwendungen nach § 8 Nr. 1 Buchst. f) GewStG zwingend anzugeben, ob diese an beschränkt steuerpflichtige Zahlungsempfänger geleistet wurden (Zeile 41a des Vordrucks); wahlweise mit dem Wert 0. Diese Information ist unabhängig von der Rechtsform mitzuteilen. Ansonsten

ist eine elektronische Übermittlung der Steuererklärung nicht länger möglich.

Die Angaben dienen der Überwachung des Steuerabzugs bei Vergütungen an beschränkt Steuerpflichtige. Hier verschärft die Finanzverwaltung spürbar die Gangart.

Haftung

Die Abführung der Steuer nach § 50a EStG ist eine Verpflichtung und ausdrücklich kein Wahlrecht und darf nur unterlassen werden, wenn eine Freistellungsbescheinigung vorliegt.

Nach § 50a Abs. 5 S. 5 EStG haftet der Steuerabzugsverpflichtete (Vergütungsschuldner) für die richtige Einbehaltung und Abführung der Steuer. Die Haftung wird auch nicht dadurch eingeschränkt, dass der Vergütungsgläubiger nach dem einschlägigen DBA keiner oder nur einer verminderten Steuer unterliegt.

Handlungsempfehlung

Aufgrund zunehmender Praxisrelevanz sollten Unternehmen prüfen, ob Sachverhalte realisiert werden, die zu einem Steuerabzug nach § 50a EStG führen. Die Erfahrung zeigt, dass diese Vorschrift noch oftmals übersehen wird, jedoch zunehmend in den Fokus der Finanzverwaltung gerät. Es sollte bereits bei der Vertragsgestaltung auf den Steuerabzug geachtet werden, um entsprechende Steuerklauseln zu verhandeln, die mindestens eine Mitwirkung des ausländischen Vertragspartners im Rahmen des Freistellungs-/Erstattungsverfahrens verlangen.



Anne L'habitant

Dipl.-Finanzwirtin (FH),
Steuerberaterin

lhabitant@wehberg.de



Online-Handel und Umsatzsteuer

Besonderheiten der Versandhandelsregelung

Statistiken des Bundesverbandes für E-Commerce und Versandhandel in Deutschland (behv) belegen, dass die Umsätze im Online- und Versandhandel in den vergangenen Jahren immer weiter gestiegen sind. Waren es im 1. Quartal 2014 noch 11,1 Milliarden Euro, beläuft sich der Umsatz im 1. Quartal 2016 bereits auf 12,88 Milliarden Euro. Der Versandhandel ist durch die Möglichkeiten des Internets so wichtig wie nie zuvor geworden. Online-Riesen wie Amazon und Co. bieten Händlern mittlerweile komplette „Rundum-Sorglos-Pakete“. Das Produkt „Fulfillment by Amazon (FBA)“ umfasst beispielsweise für eine monatliche Grundgebühr u.a. die Lagerung, Abwicklung und Versendung der Waren.

Die auf den ersten Blick einfache Möglichkeit kostengünstig in die Welt des Online-Handels einzusteigen, stellt Unternehmer jedoch aus (umsatz-)steuerlicher Sicht immer wieder vor große Herausforderungen. Eine der nicht selten übersehenen Vorschriften ist die sog. Versandhandelsregelung des § 3c UStG.

Versandhandelsregelung – § 3c UStG

Eine Warenlieferung an eine Privatperson in einem anderen EU-Mitgliedstaat gilt grundsätzlich dort ausgeführt, wo die Versendung endet. Diese Regelung soll zur Vermeidung von Wettbewerbsverzerrungen beim privaten Warenverkehr für Lieferungen in das übrige Gemeinschaftsgebiet beitragen. Würde nämlich das Ursprungslandprinzip gelten, d.h. würde der Umsatzsteuersatz des Staates zur Anwendung kommen, in dem der versendende Unternehmer seinen Sitz hat, könnte es im Falle unterschiedlicher Umsatzsteuersätze zu einer Wettbewerbsverzerrung kommen.

Unternehmer, die jedoch nur geringe Umsätze in andere EU-Mitgliedstaaten ausführen und somit die sog. Lieferschwelle des jeweiligen Landes nicht überschreiten, sind von den steuerlichen Pflichten bis zur Überschreitung entbunden. Somit wird die Besteuerung endgültig an den Ort verlagert, an dem die Beförderung

beginnt. Die Lieferschwelle darf dabei im vorangegangenen Kalenderjahr und im laufenden Kalenderjahr nicht überschritten werden. Bei der Berechnung der Lieferschwelle bleiben die Umsätze, die an Abnehmer mit Umsatzsteuer-Identifikationsnummer ausgeführt werden, unberücksichtigt.

Bei der Lieferung neuer Fahrzeuge sowie verbrauchssteuerpflichtigen Wirtschaftsgütern ist § 3c UStG nicht anzuwenden. Der Ort der Lieferung liegt in diesen Fällen, unabhängig der Lieferschwellen, stets im Bestimmungsland.

Art der Warenbewegung

Voraussetzung für die Sonderregelung des § 3c UStG ist, dass die Versendung an den Abnehmer durch den Unternehmer oder durch einen von ihm beauftragten Dritten erfolgt. Wird die Ware vom Abnehmer abgeholt oder ein Transport durch diesen veranlasst, ist aufgrund der Ungewissheit über die endgültige Ausfuhr der Ware die Versteuerung im Ursprungsland vorzunehmen.

Art der Abnehmer

Die Versandhandelsregelung greift nur, wenn es sich bei dem Abnehmerkreis um Privatpersonen oder juristische Personen handelt, die außerhalb ihres Unternehmens für private Zwecke Waren erwerben. In der Praxis tätigen diese Personen ihre Einkäufe ohne Angabe der Umsatzsteuer-Identifikationsnummer.

Überschreiten der Lieferschwelle(n)

Während die Lieferschwelle in Deutschland, Frankreich, Luxemburg, in den Niederlanden sowie dem Vereinigten Königreich bei 100.000 EUR liegt, haben nahezu alle anderen EU-Mitgliedstaaten jedoch eine Lieferschwelle von (umgerechnet) 35.000 EUR.

Wird die Lieferschwelle eines EU-Landes vom leistenden Unternehmer überschritten, so sind die Umsätze



für das Kalenderjahr, in dem die Lieferschwelle überschritten wird, nach dem Bestimmungslandprinzip zu versteuern. Der Unternehmer ist Steuerschuldner und der Steuersatz des Bestimmungslandes ist maßgebend. Folglich wird der Unternehmer in den betreffenden EU-Mitgliedstaaten umsatzsteuer- und somit auch registrierungspflichtig. Er muss das dort geltende Umsatzsteuerrecht beachten und ist verpflichtet Steuererklärungen abzugeben und die ausländische Steuer an die dortigen Finanzbehörden zu entrichten.

Wahlrecht – Versteuerung im Ursprungs- oder Bestimmungsland

Auch bei einer Nichtüberschreitung der Lieferschwellen kann der Unternehmer die Besteuerung im Bestimmungsland vornehmen. Dies ist z.B. bei einem niedrigeren Steuersatz in dem betreffenden EU-Mitgliedstaat sinnvoll. Die zuständige Finanzbehörde sollte über die Option unterrichtet werden, um möglichen Missverständnissen vorzubeugen. Ebenso werden die Vorsteuerbeträge des Landes berücksichtigt, sodass auf das Vorsteuervergütungsverfahren verzichtet werden kann.

Aus der Praxis: Amazon lässt FBA-Lager umziehen

Das bereits eingangs erwähnte Angebot von Amazon beinhaltet unter anderem die Warenlagerung und -versendung im Auftrag der Online-Händler. Die Waren werden somit bei erfolgtem Verkauf direkt aus dem Amazon-Lager an den Endkunden versandt. Um das europäische Logistik-Netzwerk besser auslasten zu können, hat Amazon seinen Händlern einen günstigeren Tarif angeboten, sofern sie ihre Waren in ein anderes Lager, insbesondere Polen und Tschechien, umlagern lassen.

Verbunden mit dem Umzug der Ware ändert sich jedoch auch im Zeitpunkt des Verkaufs das Ursprungsland. Wird die Ware z.B. von einem Lager in Polen an

den Kunden in Deutschland versendet, muss sich der deutsche Unternehmer in Polen registrieren lassen und dort die Umsatzsteuer anmelden und abführen, sofern die Lieferschwelle für Deutschland nicht überschritten wird. Unterliegt der deutsche Umsatzsteuersatz dem Steuersatz des Ursprungslandes, empfiehlt es sich auf die Anwendung der Lieferschwelle zu verzichten.

Mögliche Konsequenzen bei Nichtbeachtung

Wird die Lieferschwelle eines Landes überschritten und die Umsatzsteuer nicht an die ausländische Finanzbehörde entrichtet, kann dies u. U. zu einer Doppelbesteuerung der Umsätze führen, wenn die deutsche Umsatzsteuer nicht mehr erstattet werden kann. Außerdem könnten strafrechtliche Konsequenzen im Ausland drohen.

Handlungsempfehlung

Unternehmer, die Umsätze mit Privatpersonen in der EU tätigen, sollten grundsätzlich die Lieferschwellen der einzelnen Länder im Blick haben, um im Falle einer (drohenden) Überschreitung oben genannte Maßnahmen in die Wege zu leiten. Daraus ergeben sich neben den bürokratischen Anforderungen, die z.B. aus dem Registrierungsprozess resultieren, auch weitere Anpassungen in der Finanzbuchhaltung. Häufig wird aufgrund der Menge an einzelnen Umsätzen am Ende des Monats nur eine Summe erfasst, womit sich die Umsätze, die eigentlich im Ausland versteuert werden müssen, nicht mehr korrekt ermitteln lassen.



Karina Stein

Informatikkauffrau
Microsoft Certified Solutions Associate
(MCSA)

stein@wehberg.de



Mehr Netto vom Brutto

Steuerfreie und steuerbegünstigte Arbeitsgeberleistungen

Wer hat sich nicht schon einmal die Frage gestellt: „Was könnte ich bzw. mein Arbeitgeber tun, damit ich mehr von meinem Bruttogehalt als Nettogehalt ausgezahlt bekomme?“

Je nach Einkommen und individuellen Besteuerungsmerkmalen können im Spitzensteuersatz bis zu 45 Prozent Lohnsteuer zuzüglich Sozialversicherungsbeiträge vom Gehalt abgezogen werden. Im Folgenden werden Möglichkeiten zur Nettolohnoptimierung vorgestellt.

Gutscheine

Ein Warengutschein, wie z.B. ein Tankgutschein, Fitnessstudiogutschein, etc. ist bis zu einem Betrag von EUR 44,00 im Monat steuerfrei. Voraussetzung ist, dass der Gutschein nicht bar ausgezahlt wird und auch kein Anspruch auf Barlohn anstelle des Gutscheins besteht. Bei den EUR 44,00 handelt es sich um eine Monatsgrenze, d.h. eine Verteilung der Freigrenze auf das gesamte Kalenderjahr ist unzulässig (so ist es nicht erlaubt im Dezember einmalig einen Gutschein in Höhe von EUR 528 als steuerfrei zu behandeln). Denkbar ist jedoch, dass der Arbeitnehmer mehrere Gutscheine über Monate anspart, um sich etwas zu leisten, da es für die Freigrenze nämlich nicht darauf ankommt, wann der Arbeitnehmer seinen Gutschein einlöst sondern nur wann er ihm zugeflossen ist.

Übersteigt der Gutschein die 44-EUR-Grenze um nur einen Cent, richtet sich die Besteuerung nach den individuellen Besteuerungsmerkmalen.

Rabattfreibetrag

Oftmals haben Arbeitnehmer die Möglichkeit Dienstleistungen und Waren des Arbeitgebers vergünstigt zu beziehen. In diesen Fällen kommt der Rabattfreibetrag von EUR 1.080,00 pro Jahr und Mitarbeiter zur Anwendung und ermöglicht es den Arbeitnehmern eigene Waren im Unternehmen steuerfrei zu erwerben. Voraus-

setzung ist, dass diese Sachbezüge vom Arbeitgeber nicht überwiegend für den Bedarf seiner Arbeitnehmer vertrieben oder erbracht werden. Zur Ermittlung des Sachbezugswerts ist der handelsübliche Endpreis um 4 % zu kürzen. Der Rabattfreibetrag wird auf den Unterschiedsbetrag zwischen dem um 4 % geminderten Endpreis und dem tatsächlichen Abgabepreis angewandt.

Kindergartenzuschüsse

Der Arbeitgeber kann einen Zuschuss zur Unterbringung und Betreuung nicht schulpflichtiger Kinder gewähren, der sogenannte „Kindergartenzuschuss“. Die Zahlung ist in voller Höhe der Unterkunfts- und Verpflegungskosten steuerfrei. Die Schulpflicht regelt sich nach den jeweiligen landesrechtlichen Schulgesetzen. Es ist ohne Relevanz, ob es sich um einen betrieblichen oder außerbetrieblichen Kindergarten handelt. Relevant ist nur, dass die Einrichtung gleichzeitig zur Unterbringung und Betreuung von den Kindern geeignet ist. Es muss sich also mindestens um eine mit einem Kindergarten vergleichbare Einrichtung handeln. Zu den vergleichbaren Einrichtungen zählen etwa Kinderkrippen und Kindertagesstätten sowie die Unterbringung bei Tagesmüttern und Ganztagsverpflegungsstellen.

Wichtig: Damit der Zuschuss steuerfrei bleibt, muss er zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Gesundheitsförderungen

Eine gesunde Alternative sind Zuschüsse zur Gesundheitsförderung. Der Arbeitgeber bekommt einen gesunden und fitten Mitarbeiter und der Arbeitnehmer erhält steuerfreie Zuschüsse. Bis zu EUR 500,00 im Jahr pro Mitarbeiter kann der Arbeitgeber für gesundheitsfördernde Kurse bezuschussen. Infrage kommen u.a. Rückenschule, eine Ernährungsberatung, Massagen am Arbeitsplatz oder auch ein Seminar zur Stress-



bewältigung, die den Anforderungen der §§ 20 und 20a SGB V genügen. Eine Gebühr für einen Fitnessclub oder Sportverein fällt hier jedoch nach herrschender Auffassung der Finanzverwaltung nicht darunter, auch wenn dies kritisch diskutiert wird.

Voraussetzung ist auch hier, dass die Fördermaßnahme zusätzlich zum laufenden Arbeitslohn gezahlt wird.

Nacht-, Sonn- und Feiertagszuschläge

Der § 3b des Einkommensteuergesetzes bestimmt die Regelungen, inwieweit die Zuschläge für die Nacht-, Sonn- und Feiertagsarbeit steuerfrei gezahlt werden dürfen. Zuschläge für die **tatsächlich** geleistete Nacht-, Sonn- oder Feiertagsarbeit bleiben bis zu folgender Höhe des Grundlohns steuerfrei:

Nachtarbeit (20 bis 6 Uhr)	25 %
Nachtarbeit (0 bis 4 Uhr)	40 %
Sonntagsarbeit (0 bis 24 Uhr)	50 %
<i>hierzu zählt auch die Zeit von 0 Uhr bis 4 Uhr am Montag, sofern die Arbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde</i>	
gesetzliche Feiertagsarbeit (0 bis 24 Uhr)	125 %
<i>hierzu zählt auch die Zeit von 0 bis 4 Uhr am Folgetag, sofern die Arbeit vor 0 Uhr aufgenommen wurde</i>	
24.12. (ab 14 Uhr) / 25.12. / 26.12. / 01.05.	150 %
31.12. (ab 14 Uhr)	125 %

Als Grundlohn gilt, was dem Arbeitnehmer bei der für ihn maßgebenden regelmäßigen Arbeitszeit in dem jeweiligen Lohnzahlungszeitraum an laufenden Geld- und Sachbezügen zusteht. Die Zuschläge zur Nachtarbeit können zusätzlich zum Sonn- oder Feiertagszuschlag gewährt werden. Nur die Sonn- und Feiertagszuschläge können nicht gleichzeitig nebeneinander gezahlt werden. Hier hat der Feiertagszuschlag Vorrang.

Die Zuschläge müssen zusätzlich zum Grundlohn gezahlt werden und die begünstigten Zeiten sind aufzuzeichnen. Pauschale Vergütungen – unabhängig vom tatsächlichen Einsatz – sind nicht begünstigt.

Erholungsbeihilfen

Erholungsbeihilfen bzw. Urlaubsgelder gehören grundsätzlich zum steuerpflichtigen Arbeitslohn, können allerdings pauschal besteuert werden. Die Pauschalversteuerung ist anwendbar, wenn die Beihilfen im Kalenderjahr folgende Freigrenzen nicht übersteigen:

- EUR 156,00 für den Arbeitnehmer
- EUR 104,00 für den Ehegatten
- EUR 52,00 für jedes Kind

Es muss nachgewiesen werden, dass die Erholungsbeihilfe tatsächlich für einen Urlaub in Anspruch genommen wurde. Der Nachweis gilt als erfüllt, wenn ein zeitlicher Zusammenhang zwischen der Gewährung der Erholungsbeihilfe und dem Urlaub des Arbeitnehmers steht (innerhalb von drei Monaten vor oder nach der Erholungsmaßnahme).

Fazit

Damit der Arbeitnehmer von einer Gehaltserhöhung tatsächlich einen spürbaren Mehrwert hat, ohne dass ein Großteil an Abgaben einbehalten wird, bieten sich die dargestellten Alternativen an. Und diese Extras können besonders als steuerfreie Arbeitgeberleistungen bei der Mitarbeitermotivation helfen.



Sarah Kriebel

Steuerfachangestellte

kriebel@wehberg.de



Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung ist zulässig

Grundlegendes Urteil des EUGH

Die Frage, ob eine Rechnungsberichtigung dem Leistungsempfänger rückwirkend den Vorsteuerabzug ermöglicht oder der Vorsteuerabzug erst dann zulässig ist, wenn die berichtigte Rechnung vorliegt, gehört mittlerweile zum umsatzsteuerlichen Dauerbrenner. Diese Fragestellung musste der Europäische Gerichtshof (EuGH) in der Rechtssache „Senatex“ erneut klären.

Zum Sachverhalt: Rechnungen ohne Steuernummer

Eine deutsche GmbH hatte aus Gutschriften und Rechnungen den Vorsteuerabzug geltend gemacht, obwohl diese keine Steuernummer oder USt-Id-Nrn. des leistenden Unternehmers enthielten. Nachdem dies durch die Betriebsprüfung beanstandet wurde, legte die GmbH berichtigte Abrechnungen vor, in denen die Steuernummer bzw. die USt-Id-Nr. des jeweils leistenden Unternehmens zutreffend enthalten war. Während das Finanzamt geänderte Steuerbescheide erließ, die den Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs erst mit Vorlage der Rechnungsberichtigung berücksichtigten, vertrat die GmbH die Auffassung, dass die Berichtigung zurückwirkt und der ursprüngliche Vorsteuerabzug nicht zu beanstanden sei. Da die Einsprüche erfolglos blieben, wurde Klage vor dem Niedersächsischen Finanzgericht (FG) erhoben. Das FG setzte das Verfahren aus und rief den EuGH an, da es nach den vorher ergangenen Urteilen des EuGH für klärungsbedürftig angesehen wurde, ob eine rückwirkende Rechnungsberichtigung möglich ist und bis wann dann die berichtigten Rechnungen vorgelegt werden müssen. Insbesondere wollte das Niedersächsische FG wissen, ob die Rechnungsberichtigung noch rechtzeitig erfolgt ist, wenn sie erst im Rahmen eines Einspruchsverfahrens erfolgt.

Das Urteil des EuGH

Der EuGH hat mit Urteil vom 15.09.2016 (Az. C-518/14) die Rechnungsberichtigung mit Wirkung für die Vergangenheit zugelassen. Mitgliedstaaten können zwar Sanktionen für den Fall der Nichterfüllung der formellen Be-

dingungen für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts vorsehen. Die Versagung des Vorsteuerabzugs für das Jahr der Rechnungsausstellung kann aber nicht als eine solche Sanktion in Betracht kommen. Der EuGH hat klargestellt, dass eine rückwirkende Rechnungsberichtigung mit gemeinschaftsrechtlichen Grundsätzen vereinbar ist.

Folgen des Urteils für die Praxis

Das Urteil des EuGH bezieht sich erst einmal grundsätzlich nur auf die spätere Ergänzung der Rechnung um die in der Ursprungsrechnung nicht enthaltene Steuernummer oder USt-IdNr. Fraglich ist etwa, ob das Urteil auch auf die Fälle übertragbar ist, in denen z.B. das Leistungsdatum oder die fortlaufende Rechnungsnummer fehlt. Zweifelhaft dürfte allerdings die Übertragbarkeit des Urteils auf Fälle sein, in denen wesentliche Rechnungsangaben, wie z.B. der tatsächliche Leistungsempfänger oder die gesondert ausgewiesene Umsatzsteuer, fehlen.

Inwieweit sich die Grundaussage des EuGH auf andere fehlende oder fehlerhafte Rechnungsbestandteile übertragen lässt, wird daher sicher noch Gegenstand weiterer Rechtsprechung oder Verlautbarungen der Finanzverwaltung sein. Bedauerlich ist, dass der EuGH keine Aussage zu dem Zeitpunkt getroffen hat, bis zu dem die berichtigte Rechnung vorgelegt werden muss. Für die Praxis ist daher zur Vermeidung nachteiliger Zinsfolgen zu empfehlen, dass Rechnungsberichtigungen so zeitnah wie möglich vorgenommen und der Finanzverwaltung zur Kenntnis gebracht werden. Darüber hinaus sollte die Anwendbarkeit der aktuellen Rechtsprechung des EuGH im Einzelfall geprüft werden.



Dr. Ahmet Yilmaz

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

yilmaz@wehberg.de

Schrift Text

Textform statt Schriftform

Gesetzliche Neuregelung führt zu Änderungen in der Vertragsgestaltung

Auftragsbestätigungen, Kündigungen, die Geltendmachung von Ansprüchen – bitte nur schriftlich? Von diesem lieb gewonnenen Grundsatz wird man sich in Zukunft wohl weitgehend verabschieden müssen. Ab dem 01.10.2016 darf in AGB gegenüber Verbrauchern für Anzeigen und Erklärungen an den Verwender oder Dritte keine strengere Form als die Textform vorgesehen werden. Klauseln, die noch die Schriftform erfordern, werden nach der gesetzlichen Neuregelung des § 309 Nr. 13 BGB unwirksam, wenn nicht das Gesetz für die Erklärungen die notarielle Beurkundung vorschreibt. Die Änderung gilt für alle Vertragsabschlüsse ab dem 01.10.2016.

Textform / Schriftform – Wo ist der Unterschied?

Die Schriftform erfordert eine eigenhändige Namensunterschrift und damit in der Regel die Übersendung des Original-Dokumentes per Post. Für die Textform genügt demgegenüber jede lesbare Erklärung, die die Person des Erklärenden erkennen lässt. Damit erfüllt auch eine einfache E-Mail oder ein Fax das Formerfordernis. Zwar war auch bisher schon eine in Verträgen bestimmte Schriftform jedenfalls für einseitige Erklärungen als Textform zu verstehen (§ 127 Abs. 2 BGB). In AGB muss nun aber auch eindeutig die Textform und nicht die Schriftform vereinbart werden.

Unwirksamkeit von Ausschlussfristen in Arbeitsverträgen

Fast unbemerkt kann es so im Arbeitsrecht zu weitreichenden Konsequenzen kommen. Da die Änderung auch auf Standardarbeitsverträge Anwendung findet, können die in Arbeitsverträgen häufig enthaltenen sog. Ausschlussfristen unwirksam werden. Nach den bisherigen Standardformulierungen einer Ausschlussfrist sah diese vor, dass Ansprüche aus dem Arbeitsverhältnis verfallen, wenn sie nicht binnen einer Frist von drei

Monaten „*schriftlich*“ geltend gemacht werden. Aufgrund der Neuregelung ist fraglich, ob derartige Ausschlussklauseln in Neuverträgen ab dem 01.10.2016 insgesamt unwirksam sind, sofern Sie noch die Schriftform vorsehen, oder ob sie zumindest ohne ein Formerfordernis wirksam bleiben. Zur Sicherheit sollte daher künftig in Ausschlussfristen „*schriftlich*“ durch „*in Textform*“ ersetzt werden.

Empfehlungen für die Praxis

Obgleich der Gesetzgeber mit der Neuregelung vor allem die Rechte der Verbraucher stärken wollte, kommt grundsätzlich auch im B2B-Bereich die Unwirksamkeit von Schriftformklauseln in Betracht. Auch in AGB, die nicht gegenüber Verbrauchern verwendet werden, sollte daher in entsprechenden Klauseln das Erfordernis der Schriftform durch das der Textform ersetzt werden.

Arbeitsverträge, AGB und andere Vertragsbedingungen, die für eine Vielzahl von Verträgen vorformuliert sind (z.B. auch Hinweise auf Angeboten, Bestellungen oder Auftragsbestätigungen) sollten insofern zeitnah geprüft und angepasst werden. Alt-Verträge bleiben von dieser Regelung zwar unberührt. Vorsicht aber bei Vertragsanpassungen sowie bei AGB, die auch für künftige Bestellungen Geltung finden sollen! Auch hier gilt ab sofort vorsichtshalber nur noch: „Textform“.



Dr. Patrick Hoffmann

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

hoffmann@wehberg.de



Millionen Patientenverfügungen und Vorsorgevollmachten unwirksam?

BGH präzisiert inhaltliche Anforderungen

Mit Überschriften wie derjenigen dieses Beitrages verunsicherten vor kurzem viele Zeitungen ihre Leser. Sie berichteten über einen aktuellen Beschluss des Bundesgerichtshofs (BGH), zu der Frage, welche inhaltlichen Voraussetzungen an eine Vorsorgevollmacht und Patientenverfügung zu stellen sind. Bedeutet dieser Beschluss wirklich „millionenfache Unwirksamkeit“? Was sind seither die Anforderungen an eine wirksame Vorsorgevollmacht und Patientenverfügung?

Es fällt nicht immer leicht, eine Lage zu regeln, bei der man sich im Zustand der Geschäftsunfähigkeit befindet. Wie leicht passiert aber heute z.B. ein Unfall der diese zumindest temporäre Folge hat. Das Leben läuft weiter, und so besteht ein hoher Bedarf, die rechtliche Aktionsmöglichkeit für den Betroffenen zu sichern. So gehört die Vorsorgevollmacht und Patientenverfügung eigentlich auch zu den Standardregelungen, die jeder Mensch zwingend treffen sollte.

Eine Vorsorgevollmacht beschäftigt sich üblicherweise mit dem Bereich der Sorge um das Vermögen, aber auch mit dem Bereich der persönlichen Vorsorge. Teil der persönlichen Vorsorge ist eine Regelung für den Fall, dass man selbst nicht in der Lage ist, Entscheidungen über seine ärztliche Behandlung zu treffen, so dass sichergestellt werden soll, dass ein Bevollmächtigter – in der Regel der Ehepartner oder auch die Kinder – hier in Absprache mit den behandelnden Ärzten oder dem Krankenhaus eine Behandlungsentscheidung trifft. Dieses geschieht sehr häufig in der Vorsorgevollmacht.

In einer Patientenverfügung wiederum kann man schriftlich für den Fall der Entscheidungsunfähigkeit im Voraus festlegen, ob und wie man in bestimmten Situationen ärztlich behandelt werden möchte. Auf diese Weise kann man Einfluss auf eine spätere ärztliche Behandlung

nehmen und damit sein Selbstbestimmungsrecht wahren, auch wenn man zum Zeitpunkt der Behandlung nicht mehr ansprechbar und nicht mehr einwilligungsfähig ist.

BGH, Beschluss v. 6.7.2016 – XII ZB 61/16

Im aktuellen Fall hatte der BGH über einen Streit dreier Schwestern zu urteilen. Deren Mutter erlitt 2011 einen Hirnschlag, noch im Krankenhaus wurde ihr eine Magensonde gelegt, über die sie seitdem ernährt wird und Medikamente verabreicht bekommt. Die Fähigkeit zur verbalen Kommunikation verlor sie infolge einer Phase epileptischer Anfälle im Jahr 2013. Die Mutter hatte sich in einer Patientenverfügung, die sie einer ihrer drei Töchter erteilt hatte, für den Fall eines schweren Gehirnschadens gegen „lebensverlängernde Maßnahmen“ ausgesprochen. An die „Patientenverfügung“ angehängt war eine an die gleiche Tochter erteilte Vorsorgevollmacht, an ihrer Stelle mit der behandelnden Ärztin alle erforderlichen Entscheidungen abzusprechen, ihren Willen im Sinne dieser Patientenverfügung einzubringen und in ihrem Namen Einwendungen vorzutragen, die die Ärztin berücksichtigen sollte.

Die bevollmächtigte Tochter ist der Ansicht, dass ein Ende der künstlichen Ernährung nicht dem Willen der Mutter entspricht. Ihre beiden Schwestern sehen das anders.

Hierzu sagt der BGH sinngemäß:

Ein Bevollmächtigter kann nach § 1904 BGB die Einwilligung, Nichteinwilligung und den Widerruf der Einwilligung des einwilligungsunfähigen Betroffenen rechtswirksam ersetzen, wenn ihm die Vollmacht schriftlich erteilt ist und der Vollmachtstext hinreichend klar umschreibt, dass sich die Entscheidungskompetenz des Bevollmächtigten auf die im Gesetz genannten

VORSORGEVOLLMACHT
RECHTLICHE AKTIONSMÖGLICHKEIT
BESCHLUSS DES
BUNDESGERICHTSHOFS
BEHANDLUNGSWÜNSCHE
ÄRZTLICHE MASSNAHMEN

ANFORDERUNGEN

VORSORGEURKUNDEN

Recht

PERSON
DES VERTRAUENS

PATIENTENVERFÜGUNG

MILLIONENFACHE
UNWIRKSAMKEIT?

ärztlichen Maßnahmen sowie darauf bezieht, diese zu unterlassen oder am Betroffenen vornehmen zu lassen. Hierzu muss aus der Vollmacht auch deutlich werden, dass die jeweilige Entscheidung mit der begründeten Gefahr des Todes oder eines schweren und länger dauernden gesundheitlichen Schadens verbunden sein kann.

Ob die im zu entscheidenden Fall vorliegende Vollmacht diesen inhaltlichen Erfordernissen gerecht wird, unterliegt nach Ansicht des BGH Bedenken, weil sie nach ihrem Wortlaut lediglich die Ermächtigung zur Mitsprache in den in der Patientenverfügung genannten Fallgestaltungen, nicht aber zur Bestimmung der Vorgehensweise enthält.

Der BGH entschied zudem, dass der in der Patientenverfügung geäußerte Behandlungswunsch der Mutter, „keine lebenserhaltende Maßnahmen“ zu wünschen, nicht ausreicht, um eine konkrete Behandlungssituation zum Ausdruck zu bringen. Es ist hierdurch nicht klar, ob der Wunsch, keine lebenserhaltenden Maßnahmen an ihr durchzuführen, auch die künstliche Ernährung betrifft. Eine schriftliche Patientenverfügung entfaltet nur dann unmittelbare Wirkung, wenn ihr konkrete Entscheidungen des Betroffenen über die Einwilligung oder Nichteinwilligung in bestimmte, noch nicht unmittelbar bevorstehende ärztliche Maßnahmen zu entnehmen sind.

Folgen für die Praxis

Die aktuelle BGH-Entscheidung betrifft gängige Formulierungen in Vorsorgevollmachten und Patientenverfügungen, so dass alle bisherigen Vorsorgeurkunden daraufhin überprüft werden sollten, ob sie den Bestimmtheitsanforderungen, die der BGH jetzt aufgestellt

hat, genügen. Die erforderliche Konkretisierung in einer Patientenverfügung kann durch Benennung bestimmter ärztlicher Maßnahmen oder die Bezugnahme auf ausreichend spezifizierte Krankheiten oder Behandlungssituationen erfolgen. Gleichzeitig reicht die Aufstellung eines „Katalogs“ von Maßnahmen nicht aus, weil sonst daraus geschlossen werden kann, dass andere Maßnahmen, die nicht aufgeführt oder vergessen worden sind, durchgeführt werden sollen. Dass die aktuelle Entscheidung des BGH „Millionen unwirksame Patientenverfügungen“ zur Folge hat, ist allerdings unwahrscheinlich, da sich viele Patientenverfügungen – wie auch die in unserem Haus empfohlenen Formulierungen – an den Empfehlungen des Bundesjustizministeriums orientieren, nach denen konkret beschrieben wird, in welchen Situationen die Patientenverfügung gelten soll und welche Behandlungswünsche der Verfügende in diesen Situationen hat. Patientenverfügung und Vorsorgevollmacht dürfen aber nie losgelöst voneinander betrachtet werden, da es zur Umsetzung des in der Patientenverfügung niedergelegten Willens stets auch der Erteilung einer Vollmacht an eine Person des Vertrauens bedarf. Patientenverfügung und Vorsorgevollmacht sollten deshalb nur nach rechtlicher Beratung und aufeinander abgestimmt verfasst werden.



Dr. Patrick Hoffmann

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

hoffmann@wehberg.de



Safe Harbor 2.0

Weiterhin Rechtsunsicherheiten beim Datentransfer in die USA

Das Datenschutzrecht der EU verbietet die Übermittlung personenbezogener Daten in ein Land außerhalb des Europäischen Wirtschaftsraums, wenn nicht sichergestellt ist, dass in diesem „Drittland“ ein angemessenes Datenschutzniveau herrscht. Die USA gelten in dieser Hinsicht als „unsicheres Drittland“. Um europäischen Unternehmen dennoch einen Datenaustausch mit Unternehmen in den USA – mit Vertragspartnern, eigenen Tochterunternehmen, insbesondere aber auch mit sog. Cloud-Dienstleistern – zu ermöglichen, wurde zum Jahr 2000 ein Verfahren entwickelt, nach dem sich US-Unternehmen freiwillig auf das von der EU geforderte Datenschutzniveau verpflichten konnten. Am 6.10.2015 erklärte allerdings der Europäische Gerichtshof (EuGH) das Safe-Harbor-Abkommen für unwirksam, nachdem sich herausgestellt hatte, dass die US-Regierung systematisch auch solche Unternehmen überwachte, die dem Safe-Harbor-Abkommen vertrauten. Safe Harbor war damit keine Grundlage mehr für einen rechtmäßigen Datentransfer in die USA (vgl. unsere Mandanteninformationen I/2016). Die daraufhin empfohlenen sog. „EU-Standardvertragsklauseln“, die europäische Unternehmen mit amerikanischen Vertragspartnern vereinbaren sollten, konnten sich nicht durchsetzen.

In der Zwischenzeit haben die USA und die EU ein neues Abkommen verhandelt. Bei dem sog. „EU-US-Privacy Shield“ handelt es sich wie bei Safe Harbor um ein System der Selbstbindung für US-Unternehmen, verbunden mit einer jährlichen Überprüfung der Regelungen durch die Behörden der EU und der USA. Die Datenschutzregeln wurden gegenüber Safe Harbor z.T. verschärft, und zusätzliche Rechtsschutzoptionen für EU-Bürger wurden eingeführt. Außerdem haben die USA erklärt, dass es keine ungezielte Massenüberwachung mehr geben werde und die Voraussetzungen für Sammelerhebungen konkretisiert werden sollen.

Allerdings verpflichtet die Versicherung der USA im Rahmen des Abkommens die US-Geheimdienste nicht unmittelbar. Wenn eine Überwachung mit einer Bedrohung der nationalen Sicherheit der USA begründet werden kann, sind auch weiterhin Eingriffe möglich, die mit dem europäischen Datenschutzstandard nicht vereinbar sind. Schon deshalb ist damit zu rechnen, dass der EuGH demnächst wieder mit den Gefährdungen personenbezogener Daten im EU-US-Austausch befasst sein wird. Dass er das Privacy-Shield-Abkommen als Grundlage für den zukünftigen Datenaustausch genügen lassen wird, ist keinesfalls sicher. Das Risiko für EU-Unternehmen verschärft sich zudem mit der zum 25. Mai 2018 in Kraft tretenden EU-Datenschutz-Grundverordnung, die Bußgelder bis zu 20 Mio. Euro bzw. 4 % des weltweiten Jahresumsatzes vorsieht.

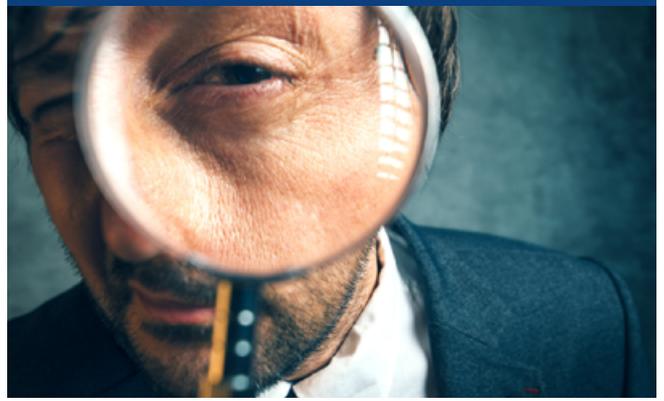
Empfehlungen für die Praxis

Der Privacy Shield bietet allen betroffenen Unternehmen nur vorläufige Rechtssicherheit. Dennoch sollten solche Unternehmen, die bisher noch dem Safe-Harbor-Abkommen oder den EU-Standardvertragsklauseln vertrauen, sich mit den Bedingungen des Privacy Shield vertraut machen und ihren Austausch personenbezogener Daten mit den USA unter diesen Schild stellen. Wer langfristig Rechtssicherheit sucht, sollte darauf verzichten, sensible Daten in die USA zu transferieren und seine Daten Cloud-Anbietern mit Hauptsitz in der EU anvertrauen.



Prof. Dr. Jörn Westhoff

Rechtsanwalt, M.A.
Fachanwalt für
Internationales Wirtschaftsrecht,
Ostasienwissenschaftler
westhoff@wehberg.de



Gekauft „wie besichtigt“

Kein umfassender Haftungsausschluss bei Besichtigungsklauseln

Nicht nur beim Gebrauchtwagenkauf ist die Formulierung „gekauft wie gesehen“ oder „wie besichtigt“ eine gängige Formulierung, mit der sich Verkäufer vor einer Inanspruchnahme wegen Sachmängeln schützen wollen. Gerade auch beim Verkauf gebrauchter Maschinen und Anlagen finden sich solche Hinweise regelmäßig auf Auftragsbestätigungen oder anderen Dokumenten. Dass man sich aber keinesfalls nur auf diese sog. Besichtigungsklauseln verlassen sollte, zeigt nun ein aktuelles Urteil des BGH.

Urteil des BGH v. 6.4.2016 – VIII ZR 261/14

Im entschiedenen Fall hatten sich die Parteien auf den Verkauf einer gebrauchten CNC-Zyklendrehmaschine geeinigt. Die Käuferin hatte die Maschine zuvor besichtigt und dabei Zeichnungen eines zu bearbeitenden Werkstückes vorgelegt. Die Auftragsbestätigung der Verkäuferin enthielt den Hinweis: *„Im Zustand wie in unserem Lager in ... vorhanden und von Ihnen am ... besichtigt“*. Nachdem die Maschine tatsächlich nicht in der Lage war, das Werkstück der Käuferin ordnungsgemäß zu bearbeiten, nahm die Käuferin die Verkäuferin aus kaufrechtlicher Gewährleistung in Anspruch und forderte den Ersatz des entgangenen Gewinns sowie die Rückabwicklung des Kaufvertrages. Die Verkäuferin lehnte die Ansprüche ab und berief sich auf die Rechtsprechung, nach der die Formulierung „wie ... besichtigt“ als Ausschluss der Gewährleistung zu verstehen sei.

Der BGH stellte aber klar: *„Gewährleistungsausschlüsse, die durch die Wendung „wie besichtigt“ an eine vorangegangene Besichtigung anknüpfen, beziehen sich in aller Regel nur auf bei der Besichtigung wahrnehmbare, insbesondere sichtbare Mängel der Kaufsache.“*

Der BGH gab zudem einen weiteren bedeutenden Hinweis: In diesen Fällen komme es nicht darauf an, ob eine sachkundige Person den Mangel hätte wahrnehmen

können, sondern darauf, ob der Mangel für den Käufer selbst sichtbar war. Da der geltend gemachte Funktionsmangel für die Käuferin nicht erkennbar war, konnten Ansprüche hieraus nicht durch die Besichtigungsklausel ausgeschlossen werden. Der Verkäufer wird somit gegen Rücknahme der Maschine sowohl den Kaufpreis als auch den entgangenen Gewinn erstatten müssen.

Hinweise für die Praxis

Um derart weitreichende Folgen zu vermeiden, sind Verkäufer gut beraten, möglichst schon in das Angebot einen sorgsam ausformulierten Gewährleistungsausschluss aufzunehmen, der ggf. auch einer AGB-Kontrolle standhält. Im beiderseitigen Interesse der Parteien können Streitigkeiten über die Eignung der Maschine für den konkreten Einsatz beim Käufer zudem dadurch vermieden werden, dass entsprechende Funktionstests durch sachkundige Personen vereinbart werden. Schnell kann ein scheinbar günstiges Geschäft sonst zu unkalkulierbaren Kosten einer Inanspruchnahme wegen Gewährleistung führen. Gerade auch beim Verkauf gebrauchter Produktionsmaschinen und Nutzfahrzeuge empfiehlt es sich daher, diese nur auf Grundlage eines schriftlichen Vertrags abzuwickeln. Dabei muss das Rad nicht jedes Mal neu erfunden werden, aber es kann sich lohnen, hierzu von einem Anwalt erstellte Musterverträge vorzuhalten.



Isabell Volkmann

Rechtsanwältin

volkmann@wehberg.de



Rückstellungen für Umstrukturierungsmaßnahmen (Teil 1)

Untersuchung des Zeitpunkts für die Rückstellungsbildung anhand von Einzelbeispielen

Wenn ein Unternehmen – aus welchen Gründen auch immer – eine Verbesserung der Wettbewerbsfähigkeit bzw. eine höhere Rentabilität erreichen möchte oder muss, könnten Umstrukturierungsmaßnahmen die Folge sein. Je nach Umfang dieser Maßnahmen fallen mehr oder weniger hohe Kosten an. Bei sehr umfassenden Eingriffen, die zu Stilllegung von Betrieben, Betriebsteilen, Sparten etc. führen und deshalb mit einer signifikanten Anpassung des Personalbestandes zusammenhängen, ist auch an einen Sozialplan zu denken.

Dem Bilanzierenden stellt sich im Allgemeinen in diesem Zusammenhang die Frage, ob bzw. zu welchem Zeitpunkt die mit Umstrukturierungsmaßnahmen zusammenhängenden Kosten im Jahresabschluss abzubilden sind.

Rechtliche und/oder wirtschaftliche Verursachung

In diesem zweiteiligen Beitrag sollen schwerpunktmäßig einige wesentliche Kosten bei Personalfreistellungen, die bei Umstrukturierungsmaßnahmen anfallen, dahingehend untersucht werden, welcher Zeitpunkt für die mit der Rückstellungsdotierung zusammenhängende Aufwandsbuchung in der Gewinn- und Verlustrechnung maßgeblich ist. Im Kern geht es also um die Frage, ob die rechtliche und/oder wirtschaftliche Verursachung einer Rückstellung vor dem oder erst nach dem Bilanzstichtag entstanden ist. Die Verursachung vor dem Bilanzstichtag ist notwendige Voraussetzung für die Bildung einer Rückstellung.

Hierzu sind häufig folgende Sachverhalte für das Unternehmen zu berücksichtigen, die einzeln oder in Kombination anfallen können:

- a) Abfindungszahlungen aus Aufhebungsverträgen,
- b) weitere Aspekte bei Aufhebungsverträgen,
- c) Urlaubs- und Überstundenansprüche,
- d) Beschäftigungs- und Qualifizierungsgesellschaft,
- e) Sozialplan.

Die ersten zwei Aspekte a) und b) werden in dieser Ausgabe der Mandanteninformation behandelt (Teil 1). Die Untersuchung für die Sachverhalte c) bis e) erfolgt dann in einer Fortsetzung (Teil 2).

Abfindungszahlungen aus Aufhebungsverträgen

Abfindungen haben Entschädigungscharakter. Sie werden als Ausgleich dafür gezahlt, dass ein Arbeitsvertrag vorzeitig beendet wird. Im Regelfall handelt es sich um Einmalzahlungen ohne Gegenleistung für das Unternehmen, die der Arbeitnehmer erbringen muss. Für die Frage nach der Rückstellungsdotierung ist entscheidend, wann der Bilanzierende ernsthaft mit der Inanspruchnahme aus einem Abfindungsanspruch zu rechnen hat.

Die rechtliche Verursachung kann als im „alten Jahr“ erfüllt angesehen werden, wenn die entsprechende Vereinbarung zwischen dem Arbeitnehmer und dem Arbeitgeber bereits vor dem Bilanzstichtag getroffen wurde.

Wird die Abfindungsvereinbarung erst nach dem Bilanzstichtag (aber vor der Bilanzaufstellung) unterschrieben, kann zum Bilanzstichtag bereits eine wirtschaftliche Verursachung vorliegen. Die Nachweisanforderungen an das Unternehmen sind dann aber höher. Es empfiehlt sich eine umfassende Dokumentation aller Sachverhalte, die eine Rückstellungsdotierung rechtfertigen, zu erstellen und vorzuhalten (z.B. Beschluss der Geschäftsführung oder der Gesellschafterversammlung über die Entlassung eines oder mehrerer Arbeitnehmer vor dem Bilanzstichtag).

Weitere Aspekte bei Aufhebungsverträgen

Weitere Kosten aus Aufhebungsverträgen können z.B. durch Lohnfortzahlung für eine Freistellungsphase entstehen. Hier ist zunächst eine Differenzierung hinsichtlich der Beendigung des Arbeitsverhältnisses vorzunehmen. Aufhebungsverträge können danach unterschieden werden, ob das Arbeitsverhältnis sofort nach Unterzeichnung beendet ist, oder ob die Beendigung des Arbeitsverhältnisses in der Zukunft liegt.

RENTABILITÄT ZEITPUNKT UMSTRUKTURIERUNGSMASSNAHMEN ABFINDUNGS- VEREINBARUNG BILANZSTICHTAG

ABFINDUNGSZAHLUNG

FREISTELLUNG

VERS PÄTUNGS-
ZUSCHLAGAUFHEBUNGSVERTRÄGE
SCHWEBEVERHÄLTNIS

Im ersten Fall (sofortige Beendigung) gelten die oben beschriebenen Regelungen zur Abfindung: Liegt der Abschluss der Vereinbarung vor dem Bilanzstichtag, müssen alle Aufwendungen, die mit der Aufhebungsvereinbarung zusammenhängen und für die keine Gegenleistung mehr erwartet werden (z.B. Abfindung, Lohnfortzahlung) in einer Rückstellung periodengerecht abgegrenzt werden.

Im zweiten Fall muss weiter unterschieden werden:

- Steht der Zeitpunkt der Beendigung des Arbeitsverhältnis unwiderruflich fest oder
- kann der Arbeitgeber durch Erklärung (widerruflich bzw. unwiderruflich) den Zeitpunkt der Freistellung bestimmen?

Die **Variante a.** ist sicherlich der Regelfall bei Umstrukturierungsmaßnahmen. Mit Unterzeichnung der Aufhebungsvereinbarung entsteht der Anspruch des Arbeitnehmers auf Zahlung des Abfindungsbetrags. Nur die Fälligkeit der Abfindung ist zeitlich nach hinten verschoben. Die Ursache der Abfindung ist jedoch der Aufhebungsvertrag selbst und die Abfindung eine Entschädigung für den entgangenen Arbeitsplatz.

Die Behandlung der **Variante b.** im Jahresabschluss hängt davon ab, ob der Arbeitgeber seine Freistellungserklärung widerrufen kann.

Bei Ausgestaltung der Vereinbarung mit einer unwiderruflichen Freistellung ist für den Zeitpunkt einer Rückstellung die Freistellungserklärung des Arbeitgebers relevant und nicht die Unterzeichnung des Aufhebungsvertrags. Liegt die unwiderrufliche Freistellungserklärung also vor dem Bilanzstichtag, muss eine Rückstellung dotiert werden, liegt sie nach dem Bilanzstichtag, darf keine Rückstellung gebildet werden. Diese Auffassung ist gleichlautend mit den steuerlichen Grundsätzen, nach denen aufschiebende Bedingungen erst nach deren Eintritt zu berücksichtigen sind. Die Unterzeichnung der Freistellungsvereinbarung ist dann als wertbegründetes (und nicht wertaufhellendes) Ereignis einzustufen.

Im Falle der widerrufbaren Erklärung des Arbeitgebers ist dieser berechtigt, den Arbeitnehmer freizustellen und ihn bei Bedarf aus der Freistellung zurückzuholen. Der Arbeitgeber hält sich damit die Option offen, das gekündigte, aber noch nicht beendete Arbeitsverhältnis, zurück in ein Schwebeverhältnis zu bringen. Während einer bezahlten Freistellung gewährt der Arbeitgeber die Abfindung an den Arbeitnehmer nicht oder nicht vollständig in Form einer Einmalzahlung, sondern als Lohnfortzahlung während des Freistellungszeitraums. Nach wirtschaftlicher Betrachtungsweise ist diese Form der Lohnfortzahlung als gestaffelte Fälligkeitsabrede einer Abfindungszahlung zu verstehen. Auch wenn die Frage des Zeitpunkts einer Rückstellung für diese Fälle noch nicht abschließend geklärt ist, dürfte sachlogisch folgendes gelten:

- Mit der Erklärung der Freistellung des Arbeitgebers ist der Aufwand wirtschaftlich verursacht. Der Lohnfortzahlung durch den Arbeitgeber steht keine Gegenleistung des Arbeitnehmers gegenüber, so dass u.E. die Dotierung einer Verbindlichkeitsrückstellung verpflichtend ist.
- Zum Zeitpunkt des Widerrufs nimmt der Arbeitnehmer seine Arbeit wieder auf, so dass er dadurch wieder eine Gegenleistung erbringt. Aus der Sicht des Unternehmens wird der Verpflichtungsüberhang damit beendet. Für eine Rückstellung ist dann kein Raum mehr, wenn unterstellt wird, dass sich Leistung und Gegenleistung ausgleichen. Eine ggf. zuvor (in der Freistellungsphase) dotierte Rückstellung ist dann wieder ertragswirksam aufzulösen.

(Fortsetzung folgt)



Dirk Weischede

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

weischede@wehberg.de

In eigener Sache

Seit Juli 2016 verstärkt Herr Dipl. Finanzwirt (FH) Marc Geisler als Steuerberater die Steuerabteilung der Dr. Wehberg und Partner GbR. Herr Geisler hat sein duales Studium an der Fachhochschule für Finanzen in Nordkirchen und in der Finanzverwaltung absolviert. Danach war er im Bereich der Veranlagung von Einzelunternehmen, Körperschaften des privaten sowie des öffentlichen Rechts und Personengesellschaften im Finanzamt Hagen tätig. Im Februar 2016 absolvierte er erfolgreich das Steuerberaterexamen und wurde im September 2016 als Steuerberater bestellt.



Seit Juli 2016 verstärkt Frau Sarah Kriebel die Dr. Wehberg und Partner GbR als Steuerfachangestellte im Bereich der Lohn- und Finanzbuchhaltung. Frau Kriebel hat nach ihrer dreijährigen Berufsausbildung im Juni diesen Jahres erfolgreich die Prüfung zur Steuerfachangestellten abgelegt.



Auch in diesem Jahr bilden wir wieder aus. Seit August 2016 verstärkt Herr Nils Weniger die Dr. Wehberg und Partner GbR. Herr Weniger hat die duale Ausbildung zum Steuerfachangestellten in Verbindung mit dem Studiengang Bachelor für Steuern und Wirtschaftsprüfung an der Hochschule Niederrhein begonnen. Die Prüfung zum Steuerfachangestellten kann Herr Weniger nach 3 Jahren absolvieren. Das Studium umfasst insgesamt 7 Semester und schließt mit dem Bachelor-Abschluss ab.



Allgemeine Steuerzahlungs- und Sozialversicherungstermine im IV. Quartal 2016

Fälligkeit		Ende der Schonfrist
Montag, 10.10.2016	Umsatzsteuer Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Vierteljahres- und Monatszahler)	13.10.2016 13.10.2016
Dienstag, 25.10.2016 Donnerstag, 27.10.2016	Meldung SV-Beiträge, ZM 09/2016 Zahlung SV-Beiträge fällig	
Donnerstag, 10.11.2016	Umsatzsteuer Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Monatszahler)	14.11.2016 14.11.2016
Dienstag, 15.11.2016	Gewerbesteuer Grundsteuer (Vorauszahlung)	18.11.2016 18.11.2016
Donnerstag, 24.11.2016 Freitag, 25.11.2016 Montag, 28.11.2016	Meldung SV-Beiträge ZM 10/2016 Zahlung SV-Beiträge fällig	
Montag, 12.12.2016	Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Vorauszahlung) Umsatzsteuer Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Monatszahler)	15.12.2016 15.12.2016 15.12.2016
Freitag, 23.12.2016 Dienstag, 27.12.2016 Mittwoch, 28.12.2016	Meldung SV-Beiträge ZM 11/2016 Zahlung SV-Beiträge fällig	

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 >>>](#)

