

# novus



Aus Ebner Stolz  
wird RSM Ebner  
Stolz – Mehrwert  
für alle?

RSM Ebner Stolz ist Teil  
der RSM-Familie

Regierungsentwurf  
eines Wachstums-  
chancengesetzes

RSM ...in den USA

# Inhalt

SEITE

## IM FOCUS

|  |   |
|--|---|
| RSM Ebner Stolz ist Teil der RSM-Familie | 4 |
|--|---|

## IM GESPRÄCH

|   |   |
|---|---|
| Aus Ebner Stolz wird RSM Ebner Stolz – Mehrwert für alle? | 6 |
|---|---|

## STEUERRECHT

### Gesetzgebung

|  |   |
|--|---|
| Regierungsentwurf eines Wachstumschancengesetzes | 9 |
|--|---|

### Unternehmensbesteuerung

|   |    |
|---|----|
| Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Gewinnzuschlags bei der § 6b EStG-Rücklage                      | 10 |
| Anwendung der strengen Trennungstheorie bei teilentgeltlicher Übertragung eines Wirtschaftsguts   | 10 |
| Europarechtskonformität der organschaftlichen Bruttomethode                                       | 11 |
| Fortführungsgebundener Verlustvortrag bei beschränkter Steuerpflicht                              | 11 |
| Keine Abgeltungsteuer bei Gesellschafterfremdfinanzierung einer ausländischen Kapitalgesellschaft | 12 |
| Bescheidänderung auch bei fehlender Auswirkung einer verdeckten Gewinnausschüttung möglich        | 12 |
| Bilanzsteuerliche Behandlung von Zinsen nach § 233a AO  | 13 |
| Verfassungsbeschwerde zur Besteuerung von Erstattungszinsen erfolglos                             | 13 |

### #vieleStimmen.einTeam

|                                 |    |
|---------------------------------|----|
| Thomas Herzogenrath: Los geht's | 14 |
|---------------------------------|----|

### Arbeitnehmerbesteuerung

|   |    |
|---|----|
| Anwendungsschreiben zur Neuregelung des Werbungskostenabzugs für ein häusliches Arbeitszimmer | 16 |
| Lohnsteuer bei Aufbau und Übertragung von Langzeitkonten („Mannheimer Modell“)                | 16 |

### Umsatzsteuer

|   |    |
|---|----|
| Kein Aufteilungsgebot bei Verpachtung eines Grundstücks mit Betriebsvorrichtungen | 17 |
| Keine Hin- und Rücklieferung dezentral verbrauchten Stroms                        | 18 |

### Internationales Steuerrecht

|   |    |
|---|----|
| Betriebsstätte im Dienstleistungsbereich                                      | 18 |
| Löschung einer Limited aus dem britischen Handelsregister nach dem 31.12.2020 | 19 |

### Immobilienbesteuerung

|  |    |
|--|----|
| Beginn der Gewerbesteuerpflicht einer grundbesitzverwaltenden Personengesellschaft                                   | 19 |
| Sondervergütungen auch an nicht der Gewerbesteuer unterliegende Mitunternehmer kürzungsschädlich                     | 20 |
| Keine erweiterte Grundstückskürzung für Komplementär-GmbH einer Zebragesellschaft bei fehlender Vermögensbeteiligung | 20 |
| Erweiterte Kürzung nach unterjähriger Veräußerung des letzten Grundstücks  | 21 |
| Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs bei Verletzung der Anzeigepflicht  | 21 |

### Erbschaftsteuer

|   |    |
|---|----|
| Keine Schenkungsteuer für den nicht am Grundkapital beteiligten persönlich haftenden Gesellschafter bei disquotaler Einlage in ungebundene Kapitalrücklage einer KGaA | 22 |
|---|----|

### Besteuerung von Privatpersonen

|  |    |
|--|----|
| Steuerliche Berücksichtigung eines in Australien studierenden Kindes   | 23 |
| Auswirkungen eines Verlustrücktrags auf den Gesamtbetrag der Einkünfte | 23 |

# Inhalt

SEITE

---

## ■ ZIVILRECHT

### **Gesellschaftsrecht**

Vorgesehene Änderungen im Gesellschafts- und Kapitalmarktrecht aufgrund des Zukunftsfinanzierungsgesetzes 24

### **IT-Recht**

Vorlage eines zum Zwecke der Steuerprüfung erstellten Personalverzeichnisses als Beweismittel vor Gericht 25

### **Arbeitsrecht**

Zusatzvereinbarung über Tätigkeit im Home-Office gesondert kündbar 25

Gleichbehandlungsgrundsatz gilt auch bei variabler Vergütung 26

Rückzahlung von Fortbildungskosten bei wiederholtem Nichtantritt der Steuerberaterprüfung 26

Tilgung von Urlaubsansprüchen bei fehlender Tilgungsbestimmung des Arbeitgebers 27

Zusatzleistungen als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt? 27

## ■ GLOBAL

RSM ...in den USA 28

---

## ■ INTERN

Neuer Partner in Hamburg 31

---



## RSM Ebner Stolz ist Teil der RSM-Familie

**Es ist so weit – RSM Ebner Stolz ist mit Wirkung zum 01.10.2023 dem internationalen Netzwerk RSM beigetreten. Dieser Schritt war insbesondere dadurch veranlasst, weiterhin den Ansprüchen unserer mittelständischen Mandanten gerecht zu werden, die verstärkt nach qualifizierter Beratung in einem internationalen Umfeld nachfragen.**

### **TOP 6 in Deutschland und der ganzen Welt**

RSM Ebner Stolz als führende Prüfungs- und Beratungsgesellschaft für den Mittelstand in Deutschland und das führende weltweite Prüfungs- und Beratungsnetzwerk für den Mittelstand RSM International haben sich zusammengeschlossen und stehen damit auf Platz 6 der weltweit agierenden Netzwerke.

Durch den Beitritt in das RSM-Netzwerk können wir unser Potenzial an umfassenden und interdisziplinären Prüfungs- und Beratungsleistungsangeboten für unsere Mandanten in Deutschland noch besser ausschöpfen und stellen auch international eine hohe und einheitliche Qualität in Prüfung und Beratung sicher. Darüber hinaus weiten wir unser weltweites Dienstleistungsportfolio in den Bereichen Unternehmensberatung und Rechtsberatung zusätzlich aus.

An der freiberuflich geprägten Kultur, der Eigenständigkeit unseres Unternehmens und selbstverständlich an jeder einzelnen Mandatsbeziehung ändert sich dadurch aber nichts. Im Gegenteil: für Sie als unsere Mandanten ergeben sich erhebliche Mehrwerte, weil wir in der weltweiten Beratung deutlich sprechfähiger werden und mit einem noch größeren Beratungsportfolio aufgestellt sind.

### **Perfect Match**

Was es uns leicht gemacht hat, den Schritt in das neue Netzwerk zu gehen: die DNA von RSM Ebner Stolz und RSM ist nahezu identisch! RSM ist ein leistungsstarkes Netzwerk von Wirtschaftsprüfungs-, Steuer- und Beratungsexperten mit Standorten rund um den Globus. Als integriertes Team teilen die Experten innerhalb des Netzwerkes Fähigkeiten, Einblicke und Ressourcen im Rahmen eines kundenorientierten Ansatzes, beruhend auf einem tiefen Verständnis für mittelständische Unternehmen.

Die Experten von RSM unterstützen und beraten vorwiegend mittelständische Mandanten in einer Vielzahl von Bereichen wie Wirtschaftsprüfung, Consulting, Steuerberatung, Rechtsberatung, Risikoberatung, IFRS, Umstrukturierung, Transaktionen sowie Unternehmens- und Finanzberatung. Neben diesen Kernleistungen bietet RSM weltweit eine breite Palette von Spezialdienstleistungen an, etwa IT-Beratung sowie forensische Rechnungslegung. Das Cre-

do von RSM besteht darin, den Mandanten dabei zu unterstützen, sein Geschäftsmodell erfolgreich umzusetzen, Herausforderungen zu bewältigen und die gesetzten Ziele zu erreichen.

RSM ist in 120 Ländern mit einer Präsenz in den Top 40 Wirtschaftszentren weltweit vertreten. In mehr als 830 Niederlassungen in den Vereinigten Staaten von Amerika, Europa, Nordafrika und Naher Osten, Afrika sowie Asia Pacific arbeiten mehr als 57.000 Mitarbeitende. Damit ist sichergestellt, dass länderspezifisch und in der fachlichen Expertise weltweit ein umfassendes Beratungsportfolio angeboten werden kann.

### **Alles beim Alten – nur internationaler**

In der Mandatsbeziehung bleibt alles beim Alten – es wird nur internationaler und damit bei grenzüberschreitenden Fragestellungen besser. Unsere Philosophie ist und bleibt, dass Sie und Ihr Unternehmen von Ihrem persönlichen Ansprechpartner umfassend betreut und beraten werden. Ihr Ansprechpartner hält weiterhin alle Fäden für Sie in der Hand, kennt Sie sowie Ihr Branchenumfeld und wahrt den Überblick über alle Beratungsfelder. Lediglich bei Bedarf werden die entsprechenden Spezialisten aus den jeweiligen Disziplinen bzw. nun zudem aus der RSM-Gesellschaft des betreffenden Landes hinzugezogen. Mehr noch: durch die Zusammenarbeit im Netzwerk werden wir unsere Qualitätsansprüche fortlaufend steigern und Synergien im internationalen Kontext nutzen können.

Seien Sie deshalb gewiss: Ihre Berater für den Mittelstand unterstützen Sie wie gewohnt in verlässlicher, vertrauter Art – nur gehen wir nun mit Ihnen in dieser Art auch über die Grenzen hinaus!



**Dr. Daniel Kautenburger-Behr**  
Rechtsanwalt, Steuerberater und Partner bei RSM Ebner Stolz



**Christian Fuchs**  
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner bei RSM Ebner Stolz

## Aus Ebner Stolz wird RSM Ebner Stolz – Mehrwert für alle?

Die Globalisierung ist längst ein Thema im Mittelstand. Dieser ist in den letzten Jahren signifikant gewachsen und hat sich international aufgestellt bzw. global vernetzt. Entsprechend sind auch die Anforderungen unserer Mandanten an die internationale Prüfung und Beratung durch RSM Ebner Stolz gestiegen. Mit dem Beitritt in das internationale RSM-Netzwerk zum 01.10.2023 geben wir darauf die passende Antwort und richten uns neu aus. RSM Ebner Stolz verspricht sich über alle vier Disziplinen hinweg Mehrwerte in der Beratung seiner Mandanten. Welche dies sind, erörtern wir für mit Birgit Weisschuh, Wirtschaftsprüferin und Partnerin bei RSM Ebner Stolz in Stuttgart, Dr. Daniel Zöller, Steuerberater und Partner bei RSM Ebner Stolz in Stuttgart, Dr. Carsten Witzke, Rechtsanwalt und Partner bei RSM Ebner Stolz in Hamburg sowie last but not least, Christoph Havermann und Markus Mühlenthal, beide Partner bei den RSM Ebner Stolz Management Consultants in Köln und Stuttgart.

### Mehrwerte in der Wirtschaftsprüfung



Birgit Weisschuh

**Beginnen wir mit den Mehrwerten des Netzwerkbeitritts im Bereich der Abschlussprüfung. Birgit, welche Vorteile bietet das neue Netzwerk?**

Durch den Netzwerkbeitritt werden wir noch einmal deutlich leistungsfähiger. Wir sind nun in der Lage, für unsere Mandanten weltweit einheitliche Lösungen anzubieten und erweitern unser Beratungsportfolio. Neben der klassischen Wirtschaftsprüfung umfasst dies insbesondere die Bereiche Transaction Adviso-

ry, Internal Audits, Risk Advisory Services und IT-Audits. Dazu können wir rund um den Globus auf Berater zurückgreifen, die sich wie wir auf die Beratung mittelständischer Mandanten spezialisiert haben.

**Wo konkret werden beispielsweise in der Transaktionsberatung die Mehrwerte durch die Erweiterung des Beratungsportfolios zu spüren sein?**

Wir sind bereits bisher stark in der Transaktionsberatung. Hier verfolgen wir einen integrierten, fokussierten und mittelstandsgerechten Beratungsansatz und beleuchten jeden Transaktionsprozess aus den verschiedenen Perspektiven. Mit dem neuen RSM-Netzwerk sind auch Transaktionen über Grenzen hinweg noch einfacher umzusetzen, denn nun können wir nicht nur im nationalen, sondern auch im internationalen Kontext die entsprechenden Experten hinzuziehen. Wir erweitern praktisch unser multidisziplinäres Beratungsportfolio, bestehend aus Wirtschaftsprüfung, Steuer- und Rechtsberatung sowie Unternehmensberatung nunmehr noch um die internationale Dimension.

**Kehren wir zurück zu Deinem Kernbereich, der Abschlussprüfung. Welche unserer Mandanten profitieren am meisten vom Netzwerkwechsel?**

Vor allem in der Abschlussprüfung unserer großen international agierenden Mandanten(gruppen) sehen wir große Vorteile durch RSM. RSM ist ein leistungsfähiges Netzwerk und international, insbesondere in den für uns wichtigen Regionen USA und UK, aber auch in China, sehr gut aufgestellt.

Durch eine einheitliche Prüfungsmethodik bzw. Prüfungssoftware (RSM Orb) im Netzwerk können wir insbesondere in den Konzernabschlussprüfungen mit Auslandsbezug einen effizienten Prüfungsablauf mit einheitlichen Standards und gleichzeitig eine hohe Prüfungsqualität in der ganzen internationalen Unter-

nehmensgruppe gewährleisten. Dies wird durch ein internationales Qualitätsmanagement und Schulungsprogramm unterstützt. Selbstverständlich bleibt die Flexibilität unserer Mandanten, bei Tochtergesellschaften auch mit anderen netzwerkfremden Wirtschaftsprüfungsgesellschaften zusammenzuarbeiten, weiterhin erhalten.

**Und die tendenziell eher kleineren mittelständischen Mandate?**

Für sie bleibt im Wesentlichen alles beim Alten. Aber sie profitieren perspektivisch vom Netzwerkwechsel, denn wer sagt denn, dass ein bisher rein national aufgestelltes Unternehmen sich nicht über kurz oder lang auch im Ausland engagiert. Auch für diesen Fall ist es gut zu wissen, dass wir hier mit schlagkräftigen Auslastungsteams unterstützen können.

### Mehrwerte in der Steuerberatung



Dr. Daniel Zöller

**Wechseln wir nun zur zweiten Disziplin, der Steuerberatung. Unser Kollege Dr. Daniel Zöller ist ein profunder Kenner u. a. der Globalen Mindeststeuer. Daniel, welche Vorteile bietet das RSM Netzwerk gerade bei dieser anspruchsvollen Thematik?**

Die Globale Mindeststeuer, oder auch „Pillar II“, stellt Unternehmen mit einem Gruppenumsatz von mindestens 750 Mio. Euro vor große Herausforderungen. Künftig kann beispielsweise die inländische Steuerbelastung von der effektiven Steuerbelastung in den einzelnen Ländern abhängen, in denen die Gruppe mit Toch-

tergesellschaften oder Betriebsstätten vertreten ist. Eine Vielzahl von Besonderheiten des jeweiligen nationalen Steuerrechts sowie Wechselwirkungen mit der handelsbilanziellen Behandlung bestimmter Geschäftsvorfälle gilt es dabei zu beachten und zu verstehen. Ohne ein starkes Netzwerk werden derartige Fragen kaum noch lösbar sein. RSM bietet hier die entsprechende Expertise, in den einzelnen Ländern den nötigen Input für unsere Mandanten zu geben. Das gilt auch umgekehrt für RSM Ebner Stolz als neuem Netzwerkmitglied. Gerade große ausländische Gruppen mit deutschen Tochtergesellschaften werden über RSM den Input zum deutschen Unternehmenssteuerrecht benötigen, um Pillar II in den Griff zu bekommen. Und an steuerlichen Besonderheiten mangelt es in Deutschland ja bekanntlich nicht.

### **Wie erfolgt der Erfahrungsaustausch innerhalb von RSM zu derartigen globalen Veränderungen im internationalen Steuerrecht?**

Nichts geht über den persönlichen Austausch und enge Kontakte zu den Kollegen im Netzwerk. Hier bietet RSM ausgeprägte Strukturen, um schnell den richtigen Ansprechpartner zu finden und in Kontakt zu treten. In Präsenz lernt man sich natürlich am besten kennen, beispielsweise bei einer der zahlreichen jährlichen Fachkonferenzen, aber auch bei sozialen Events wie einem internationalen Fußballturnier. Die Globale Mindeststeuer ist bei den Fachkonferenzen dabei seit längerem eines der großen Themen.

### **Wir haben ja schon gehört, dass in der Wirtschaftsprüfung das Thema Prüfungssoftware zentral ist. Wie sieht es in der Steuerberatung aus? Setzt Ihr auch hier auf international einheitliche Softwarelösungen auf?**

Gerade Pillar II zeigt den Bedarf nach softwaregestützten Lösungen. Als Steuerberater müssen wir dabei aber immer auch die Vielfalt unserer Mandanten und deren unterschiedliche systemseitigen Anknüpfungspunkte im Blick haben. Die „eine Lösung“ wird es da eher nicht geben.

### **Und zurück zu den Unternehmen, die nicht oder nur in geringem Umfang international aufgestellt sind – ändern sich für sie die Prozesse in der laufenden Steuerberatung bzw. Steuerdeklaration?**

Unternehmen ohne jeglichen internationalen Bezug gibt es immer weniger – im operativen Betrieb ebenso wie auf Gesellschafterebene. Heißt im Umkehrschluss: fast alle Mandanten profitieren bereits unmittelbar von einem starken internationalen Netzwerk RSM, die anderen perspektivisch. Unabhängig vom konkreten Bedarf nach internationaler Steuerberatung im Einzelfall bleibt es für unsere Mandanten beim unmittelbaren und persönlichen Kontakt zu ihrem Ansprechpartner bei RSM Ebner Stolz.

### **Mehrwerte in der Rechtsberatung**



*Dr. Carsten Witzke*

### **Die multidisziplinäre Mandantenbetreuung bei RSM Ebner Stolz umfasst zudem eine umfassende wirtschaftsrechtliche Beratung. Das RSM Netzwerk ist bekannt für die Bereiche Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung. Hier begegnen sich RSM Ebner Stolz und die weltweiten Netzwerkgesellschaften weitestgehend auf Augenhöhe. Fragen wir doch einmal Dr. Carsten Witzke als Rechtsanwalt. Gilt das auch im Rechtsbereich?**

Wir sehen den Beitritt zum RSM Netzwerk als große Chance, die Rechtsberatung weiter zu internationalisieren. Mit diesem Netzwerk sind wir international deutlich besser aufgestellt. Der Umfang der Rechtsberatung der einzelnen Netzwerkpartner variiert zwar noch stark. RSM bietet Rechtsberatung in über 35 Ländern an. Einige Netzwerkpartner verfolgen wie wir den Ansatz einer Full-Service-Beratung. Andere bieten nur punktuell Rechts-

beratung an. Dort werden wir je nach Bedarf das Rechtsberatungsangebot verbreitern. In den Ländern, in denen es aus regulatorischen Gründen keine eigene Rechtsberatung geben darf, werden wir auch künftig mit unseren best-Friends-Kanzleien zusammenarbeiten.

### **Verstehen wir das richtig, dass Ihr beim Aufbau des Anwaltsnetzwerkes eine Führungsrolle einnehmt und diesen Bereich aufgrund Eurer profunden weltweiten Kontakte aufbaut?**

So ist es. Insgesamt werden wir durch den Beitritt deutlich internationaler und können in vielen Ländern Rechtsberatung unter einheitlicher Flagge und mit einheitlichen Qualitätsstandards anbieten. In den Ländern, in denen es noch keine umfassende Rechtsberatung gibt, werden wir maßgeblich daran mitarbeiten, das Angebot zu ergänzen. Darum hat uns RSM gebeten. RSM verfolgt das gleiche Ziel wie wir, nämlich den Aufbau eines globalen eigenständigen Rechtsbereichs. Hierzu werden wir auf unsere weltweiten Kontakte zurückgreifen und ausgewählten Partnern die Möglichkeit bieten, sich dem Netzwerk anzuschließen. Zudem haben wir über die Mitarbeit in den RSM-Gremien viele Gestaltungsmöglichkeiten.

### **Hier ist also noch Pionierarbeit zu leisten. Wie stellt Ihr sicher, dass wir weltweit qualitativ einheitliche wirtschaftsrechtliche Beratung anbieten können?**

Wir können den Prozess gestalten und unseren Mandanten so einen qualitativ hochwertigen Service in internationalen Mandaten bieten. Alle Geschäftsbereiche des RSM Netzwerks arbeiten unter einheitlichen und sehr strengen Qualitätsstandards. Alle Netzwerkpartner verpflichten sich, diese Standards umzusetzen und einzuhalten. Dies wird jährlich überprüft. Wir als deutscher Rechtsbereich sind in diesen Prozess eng eingebunden. Zum einen bringen wir unsere internationalen Kontakte ein und nehmen so Einfluss auf die Auswahl zusätzlicher Partner. Zum anderen nehmen wir über die Mitarbeit in den entsprechenden RSM-Gremien international eine führende Rolle bei der Qualitätssicherung ein.

## Mehrwerte in der Unternehmensberatung



Christoph Havermann



Markus Mühlenbruch

**Die vierte Disziplin bei RSM Ebner Stolz und innerhalb des Netzwerkes ist die Unternehmensberatung. Richten wir doch unsere Frage an Christoph Havermann und Markus Mühlenbruch bei den Management Consultants. RSM in Summe macht ca. 35 % des Umsatzes im Global Consulting, was über 2 Mrd. USD entspricht. Inwiefern ist für die Management Consultants ein starkes internationales Netzwerk von Bedeutung?**

Innerhalb des RSM-Netzwerkes genießt das Consulting einen hohen Stellenwert und damit eine hohe Aufmerksamkeit. Das hilft der Weiterentwicklung des Consulting-Bereichs bei RSM Ebner Stolz schon einmal grundsätzlich. Innerhalb der gesamten RSM-Organisation hat das Consulting eine hohe Priorität und wird auch mit entsprechenden Ressourcen vorangetrieben.

Weiterhin ist das Service-Portfolio im Bereich Consulting im RSM Netzwerk weit gefasst. Das bedeutet für uns, dass wir aus dem Netzwerk heraus auf eine umfangreiche Service-Palette zurückgreifen können. Dadurch können wir in Kooperation mit anderen RSM-Mitgliedsgesellschaften unsere Lösungskompetenz und unser Toolset verbreitern und internationalisieren.

RSM ist in 120 Ländern vertreten, davon in 19 der 20 größten Volkswirtschaften. Unsere Zielkunden sind der (gehobene) Mittelstand, der in der Regel einen internationalen Bezug aufweist. In der Vergangenheit haben wir die Ansprüche unserer Mandanten schwerpunktmäßig aus Deutschland heraus abgedeckt. Über RSM nun direkt vor Ort in den Märkten vertreten zu sein, gibt uns noch einmal einen richtigen Schub an Geschwindigkeit, Qualität und Tiefgang, etwa durch einen unkomplizierten Zugang zu Markt-Know-how in den relevanten Auslandsmärkten. Beispielsweise konnten wir jüngst in kürzester Zeit eine spezifische Marktstudie zu einem bestimmten Segment des Maschinenbaus in China mit unserem chinesischen RSM-Partner erstellen.

Zugleich sind wir der Eintrittspunkt für alle Aktivitäten im Management Consulting von RSM Global mit Bezug zu Deutschland. Das ermöglicht uns zusätzliche Wachstumschancen. Zudem ergeben sich dadurch enorme Vernetzungs- und Weiterentwicklungsmöglichkeiten, da wir in den relevanten internationalen Working Groups bei RSM vertreten sind.

**Sind ggf. Überlegungen im Gange, weltweit den Austausch innerhalb bestimmter Branchen zu fokussieren und dadurch Wissensvorsprünge für unsere Mandanten zu generieren?**

RSM ist zum einen in Service Lines und zum anderen in Industries, also Branchen, organisiert. In einigen unserer definierten Kompetenzindustrien, wie z. B. Agrar & Ernährung, Automotive, Maschinen & Anlagebau, sind wir nun relevante Ansprechpartner, wenn es um die Weiterentwicklung der Branchenkompetenz innerhalb von RSM geht. Um die internationale Vernetzung in den Industries zu gewährleisten, sind wir in den internationalen Sector Groups bei RSM vertreten.

Über die ersten Schritte sind wir bereits hinaus. So durften wir bei unserem großen Automotive Event im September dieses Jahres selbstverständlich auch schon internationale Gäste von RSM begrüßen.

Kurzum: Das Consultinggeschäft von RSM Ebner Stolz zahlt auf die strategische Bedeutung des Consultings von RSM ein; und wir freuen uns, uns in die weitere Entwicklung des Consultinggeschäfts bei RSM einbringen zu können. Es bieten sich Wachstumschancen, eine Plattform für den gegenseitigen Know-how-Austausch und die Bearbeitung internationaler Projekte – und damit auch ein signifikanter Mehrwert für unsere Mandanten.

**Vielen Dank für Eure Antworten.**

## GESETZGEBUNG

# Regierungsentwurf eines Wachstumschancengesetzes

**Am 30.08.2023 konnte sich die Bundesregierung auf einen Regierungsentwurf für das Wachstumschancengesetz einigen. Im Hinblick auf den zuvor veröffentlichten Referentenentwurf des BMF enthält die von der Bundesregierung in das Gesetzgebungsverfahren eingebrachte Entwurfsfassung teilweise deutliche Anpassungen.**

Mit dem Gesetz soll den ökonomischen Belastungen der multiplen Krisen für die deutsche Wirtschaft entgegengewirkt und deren Wachstumschancen erhöht werden. Zugleich sind darin aber auch Gegenfinanzierungsmaßnahmen enthalten. In dem Regierungsentwurf finden sich u. a. folgende Maßnahmen, die teilweise von den bislang im Referentenentwurf vom 14.07.2023 (siehe hierzu novus August/September 2023, S. 9) enthaltenen Maßnahmen abweichen bzw. neu hinzugekommen sind:

- ▶ Einführung einer neuen Klimaschutz-Investitionsprämie in Höhe von 15 % der förderfähigen Aufwendungen (damit maximal 30 Mio. Euro), wobei im Regierungsentwurf der Förderzeitraum bis 2029 verlängert und der Sockelbetrag für förderfähige Wirtschaftsgüter auf 5.000 Euro gesenkt wurde
- ▶ Stärkung der steuerlichen Forschungsförderung u. a. durch Ausweitung der förderfähigen Aufwendungen und Anhebung der maximalen Bemessungsgrundlage auf 12 Mio. Euro sowie mit dem Regierungsentwurf beabsichtigte Erhöhung der Forschungszulage für KMU um 10 Prozentpunkte auf 35 %
- ▶ Befristete Wiedereinführung der degressiven AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens
- ▶ Befristete Einführung einer degressiven AfA für in der EU/EWR belegene neue Wohngebäude
- ▶ Verbesserung des steuerlichen Verlustabzugs u. a. durch zeitliche Ausdehnung des Verlustrücktrags auf drei Jahre und temporäre Erhöhung der begrenzten Abziehbarkeit im Rahmen des Verlustvortrags auf 80 % (statt 60 %) in den Jahren 2024 und 2027; die im Referentenentwurf vorgesehene Aussetzung dieser Mindestbesteuerung sowie ein deutlich höherer Umfang des unbegrenzten Abzugs wurden nicht in den Regierungsentwurf übernommen
- ▶ Anhebung des Höchstbetrags für die begünstigte Bewertung der privaten Nutzung von rein elektrischen Firmenfahrzeugen auf 80.000 Euro (bisher: 60.000 Euro)
- ▶ Anpassungen bei der Zinsschranke nach § 4h EStG an ATAD-Vorgaben, wobei entgegen dem Referentenentwurf die bisherigen Ausnahmen (3 Mio. Euro-Freigrenze, Stand-alone-Klausel und Eigenkapital-Escape) beibehalten und lediglich punktuell angepasst werden
- ▶ Punktuelle Änderungen bei der The-saurierungsbegünstigung nach § 34a EStG, wobei eine im Referentenentwurf vorgesehene Regelung zur Verbesserung der Verwendungsreihenfolge nicht übernommen wurde
- ▶ Verpflichtende Verwendung von elektronischen Rechnungen zwischen inländischen Unternehmen ab 2025 bzw. mit Übergangsregelungen spätestens ab 2027
- ▶ Einführung der Pflicht zur Mitteilung von innerstaatlichen Steuergestaltungen, wobei mit dem Regierungsentwurf die Bestimmung des Erstanwendungszeitpunkts dem BMF zugewiesen werden soll.

**Hinweis:** Dem Vernehmen nach soll das Gesetz bis zum Jahresende 2023 final beschlossen werden.

## UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

# Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Gewinnzuschlags bei der § 6b EStG-Rücklage

**Wird eine Rücklage nach § 6b EStG nicht (vollständig) auf ein geeignetes Ersatzwirtschaftsgut übertragen, wird ein Gewinnzuschlag in Höhe von 6 % des aufgelösten Rücklagenbetrages für jedes Wirtschaftsjahr fällig, in dem die Rücklage bestanden hat.**

Das FG Münster bestätigt in seinem Urteil vom 24.08.2022 (Az. 7 K 3764/19 E, EFG 2022, S. 1767) die Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Gewinnzuschlags nach § 6b Abs. 7 EStG. Unter Ablehnung

der Anwendung der Wertungen des BVerfG im Beschluss vom 08.07.2021 (Az. 1 BvR 2237/14, HFR 2021, S. 922) zu Nachzahlungs- und Erstattungsziinsen stellt das FG keinen Verstoß gegen den allgemeinen Gleichheitssatz hinsichtlich des Gewinnzuschlags fest. Die spätere Besteuerung des Gewinnzuschlags von 6 % p. a. stelle nicht nur einen Ausgleich des aus einer Veräußerung resultierenden Liquiditätsvorteils dar, sondern solle auch die missbräuchliche Inanspruchnahme der Rücklage verhindern.

**Hinweis:** Das FG Münster lässt dahinstehen, ob eine Verfassungswidrigkeit des Gewinnzuschlags für die Streitjahre (bis einschließlich Wirtschaftsjahr 2016/2017) bereits deshalb ausscheidet, weil das BVerfG die Vollverzinsung von Steuer-nachforderungen und -erstattungen mit einem Zinssatz von 0,5 % pro Monat für Zeiträume bis einschließlich 2018 für weiter anwendbar erklärt hat.

# Anwendung der strengen Trennungstheorie bei teilentgeltlicher Übertragung eines Wirtschaftsguts

**Das Landesamt für Steuern Niedersachsen weist darauf hin, dass bei teilentgeltlicher Übertragung eines Wirtschaftsguts innerhalb der Mitunternehmerschaft weiterhin die strenge Trennungstheorie anzuwenden ist.**

Unentgeltliche Übertragungen einzelner Wirtschaftsgüter zwischen dem Betriebsvermögen des Mitunternehmers und der Mitunternehmerschaft oder den Betriebsvermögen der Mitunternehmer können grundsätzlich ohne Aufdeckung der stillen Reserven erfolgen (§ 6 Abs. 5 Satz 3 EStG). Wird für das Wirtschaftsgut eine Gegenleistung erbracht, die geringer als dessen Verkehrswert ist, liegt eine teilentgeltliche Übertragung vor. Insoweit war bisher umstritten, inwieweit stille Reserven realisiert werden. Nach der von der Finanzverwaltung vertretenen sog. strengen Trennungstheorie ist der

unentgeltliche Teil der Übertragung mit dem anteiligen Buchwert anzusetzen, während der entgeltliche Teil nach den Vorschriften zur Veräußerung von Wirtschaftsgütern und damit unter Aufdeckung der entsprechend anteiligen stillen Reserven zu behandeln ist (BMF-Schreiben vom 08.12.2011, BStBl. I 2011, S. 1279).

Hierzu hat das Landesamt für Steuern Niedersachsen mit Verfügung vom 24.05.2023 (Az. S 2241 –St 221/St 222–864/2023, DStR 2023, S. 1781) mitgeteilt, dass die Finanzverwaltung unter Beachtung der insb. durch den X. Senat des BFH ergangenen Rechtsprechung weiterhin an dieser Auffassung festhält.

**Hinweis:** Da zu dieser Streitfrage zum Zeitpunkt der Verfügung keine Verfahren mehr beim BFH anhängig sind, sei zudem die Bearbeitung der bislang ruhenden Einspruchsverfahren wieder aufzunehmen. Zwischenzeitlich sind allerdings beim BFH unter dem Az. IV R 17/23 zur Übertragung von im Betriebsvermögen gehaltenen Wirtschaftsgütern und unter den Az. IX R 15/23 zur Übertragung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen gemäß § 17 EStG wieder entsprechende Revisionsverfahren anhängig, so dass abzuwarten bleibt, wie die Finanzverwaltung darauf reagiert.

# Europarechtskonformität der organschaftlichen Bruttomethode

**Dividenden an eine Kapitalgesellschaft als Organgesellschaft sind auf Ebene des Organträgers in der Rechtsform einer Personengesellschaft nach dem Teileinkünfteverfahren zu besteuern. Ein Verstoß gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie liegt nach Auffassung des FG Niedersachsen nicht vor.**

Das körperschaftsteuerliche Schachtelprivileg, wonach Gewinnausschüttungen einer in- oder ausländischen Kapitalgesellschaft an eine in- oder ausländische Körperschaft steuerfrei bleiben, ist bei einer Organgesellschaft nicht anzuwenden (§ 15 S. 1 Nr. 2 Satz 1 KStG). Diese Gewinnausschüttungen sind vielmehr dem Organträger in vollem Umfang zuzurechnen und auf dessen Ebene, abhängig von dessen Rechtsform bzw. der seiner Gesellschafter, nach § 8b KStG oder dem Teileinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40 EStG) steuerfrei zu belassen (sog. Bruttomethode).

In dem vom FG Niedersachsen zu entscheidenden Fall war streitig, ob die sog. Bruttomethode gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie verstößt. Mit diesem Argument hatte die Organträgerin, eine GmbH & Co. KG, Dividenden von EU-Kapitalgesellschaften, die ihre Komplementär-GmbH erhalten hatte, deren Anteile vollständig von der GmbH & Co. KG gehalten wurden und die deren Organgesellschaft war, steuerfrei gestellt.

Zu der vorgelagerten Frage, ob eine Komplementär-GmbH Organgesellschaft einer hier vorliegenden Einheits-GmbH & Co. KG sein könne, schloss sich das FG Niedersachsen (Urteil vom 22.09.2022, Az. 1K 17/20, EFG 2023, S. 339) der Auffassung der Finanzverwaltung an. Zumindest für den Fall, dass die Komplementär-GmbH nicht an der Organträgerin beteiligt ist, könne zwischen den Gesellschaften eine Organschaft bestehen. Demzufolge seien die Dividenden nicht auf Ebene der

Komplementär-GmbH nach § 8b Abs. 1 KStG steuerfrei zu stellen, sondern als Teil des Einkommens der Organgesellschaft der GmbH & Co. KG zuzurechnen (§ 14 Abs. 1 Satz 1 KStG) und bei deren Mitunternehmern nach dem Teileinkünfteverfahren zu besteuern. Eine Berufung auf die Mutter-Tochter-Richtlinie sei nicht möglich, da diese nur eine Steuerbefreiung für Kapitalgesellschaften als Empfänger von Ausschüttungen vorsehe, nicht aber für die Mitunternehmer einer Personengesellschaft gelte.

**Hinweis:** Das FG Niedersachsen hatte keine Zweifel an der Vereinbarkeit der sog. Bruttomethode mit dem Unionsrecht und hielt daher eine Vorabentscheidung des EuGH nicht für erforderlich. Gegen das Urteil ist die Revision beim BFH anhängig (Az. IV R 29/22).

## Fortführungsgebundener Verlustvortrag bei beschränkter Steuerpflicht

**Der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft kann nach einem schädlichen Beteiligungserwerb unter den Voraussetzungen des § 8d KStG vor dem Untergang gerettet werden (fortführungsgebundener Verlustvortrag). Dazu muss die Kapitalgesellschaft u. a. in einem bestimmten Zeitrahmen denselben Geschäftsbetrieb unterhalten haben.**

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein äußert sich in einer Kurzinformation vom 08.06.2023 (Az. VI 313-S 2745b-001, DStR 2023, S. 1843) zum Merkmal des Geschäftsbetriebs bei beschränkt steuerpflichtigen Körperschaften, die eine inländische Betriebsstätte (zeitweise) aufgeben (z. B. Bau- und Montagebetriebsstätte), im Ausland aber die Tätigkeit unverändert ausüben. Demnach unterhalten sie denselben Geschäftsbetrieb i. S. v. § 8d Abs. 1 Satz 1 i. V. m. Satz 3 KStG, wenn ihre Auslandstätigkeit mit der vorherigen inländischen Tätigkeit übereinstimmt und weiter ausgeübt wird, weshalb auf Antrag ein fortführungsgebundener Verlustvortrag festgestellt wer-

den kann. Es ist mithin auf die in- als auch ausländischen Verhältnisse (insgesamt) abzustellen.

Selbst wenn die Gesellschaft über mehrere Veranlagungszeiträume weder beschränkt noch unbeschränkt steuerpflichtig war, soll demnach eine Verrechnung mit positiven Einkünften möglich sein, wenn die inländische Steuerpflicht erneut begründet wird.

## Keine Abgeltungsteuer bei Gesellschafterfremdfinanzierung einer ausländischen Kapitalgesellschaft

**Die Anwendung des Abgeltungsteuertarifs auf Zinsen ist ausgeschlossen, wenn ein Gesellschafter einer Kapitalgesellschaft, an der er zu mindestens 10 % beteiligt ist, ein Darlehen gibt und die Gesellschaft dafür Betriebsausgaben abziehen kann. Doch gilt das auch bei Darlehensgewährung über die Grenze?**

Mit Beschluss vom 27.06.2023 (Az. VIII R 15/21, DStR 2023, S. 1825) stellte der BFH fest, dass die Zinsen, die der Darlehensgeber für die Darlehensgewährung an eine ausländische Kapitalgesellschaft erhielt, an der er mittelbar zu mehr als 10 % beteiligt war, der tariflichen Einkommensteuer unterlagen. Der Darlehensgeber sei eine nahestehende Person der ausländischen Kapitalgesellschaft i. S. d.

§ 32d Abs. 2 Nr. 1 S. 1 Buchst. b S. 2 EStG, da er Alleingesellschafter einer Kapitalgesellschaft (A-BV) sei, die wiederum ihrerseits 100 % der Anteile an der Schuldner-Kapitalgesellschaft halte. Zudem sei die Anwendung des Regelsteuersatzes bei sog. unternehmerischer Beteiligung nicht auf inländische Beteiligungen begrenzt. Es kommt laut BFH in der hier anzuwendenden Fassung des § 32d EStG bis 2020 nicht darauf an, dass die den Kapitalerträgen entsprechenden Aufwendungen zu inländischen Betriebsausgaben bei der Schuldner-Kapitalgesellschaft führen. Bei der nun geltenden Gesetzesfassung, die einen solchen Inlandsbezug vorsieht, handele es sich nicht um eine bloße Klarstellung der bereits zuvor geltenden Rechtslage.

**Hinweis:** Die seitens des Darlehensgebers angebrachten Bedenken, es bestehe eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung im Vergleich zu Kapitalerträgen aus Darlehensforderungen gegenüber natürlichen Personen ohne Betriebsausgabenabzug, teilt der BFH wegen der Unterschiede in den Lebenssachverhalten nicht.

## Bescheidänderung auch bei fehlender Auswirkung einer verdeckten Gewinnausschüttung möglich

**Das Finanzministerium Schleswig-Holstein stellt klar, dass die Befugnis zur Änderung von Steuerbescheiden nach § 32a KStG auch bei fehlender Auswirkung einer verdeckten Gewinnausschüttung auf die Höhe der festgesetzten Körperschaftsteuer anzuwenden ist.**

Wird ein Körperschaftsteuerbescheid hinsichtlich der Berücksichtigung einer verdeckten Gewinnausschüttung erlassen, aufgehoben oder geändert, so kann auch der Feststellungs- oder Steuerbescheid gegenüber dem Gesellschafter, dem die verdeckte Gewinnausschüttung zuzurechnen ist, erlassen, aufgehoben oder geändert werden (§ 32a KStG). Die Vorschrift stellt die korrespondierende Besteuerung von Gesellschaft und Gesellschafter sicher.

Das Finanzministerium Schleswig-Holstein hat in einer Kurzinformation vom 08.06.2023 (Az. VI 313– S 2845a-003, DStR 2023, S. 1782) klargestellt, dass dies auch dann gilt, wenn sich die zu berücksichtigende verdeckte Gewinnausschüttung nicht auf die Höhe der festgesetzten Körperschaftsteuer auswirkt. Die Änderungsbefugnis sei auf den zu beurteilenden Sachverhalt beschränkt. Eine betragsmäßige Begrenzung der Änderungsbefugnis bestehe hingegen nicht.

# Bilanzsteuerliche Behandlung von Zinsen nach § 233a AO

## **Die Finanzverwaltung äußert sich zur bilanziellen Erfassung von Erstattungs- und Nachzahlungszinsen.**

In einer Rundverfügung vom 18.07.2023 (Az. S 2133 A – 21 – St 516, DStR 2023, S. 1717) erläutert die OFD Frankfurt a. M., dass Zinsen auf Steuererstattungsansprüche nach Ablauf der 15-monatigen Frist nach dem Kalenderjahr des Entstehens des Steuererstattungsanspruchs als Forderung auszuweisen sind. Die OFD Frankfurt bezieht sich dabei auf

die Grundsätze des BFH-Urteils vom 31.08.2011 (Az. X R 19/10, BStBl. II 2012, S. 190). Dasselbe gilt demnach für Rückstellungen wegen künftiger Zinszahlungen, die ebenfalls 15 Monate nach Ablauf des Kalenderjahrs, in dem die Steuernachforderung entstanden ist, für die bis zu diesem Zeitpunkt wirtschaftlich entstandenen Zinsen gebildet werden können. Die OFD Frankfurt a. M. schließt sich damit dem Bayerischen Landesamt für Steuern und dessen Verfügung vom 10.03.2015 (DStR 2015, S. 1752) an.

**Hinweis:** Der Zinssatz nach § 233a AO beträgt für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2019 je vollem Monat 0,15 %, also 1,8 % pro Jahr.

# Verfassungsbeschwerde zur Besteuerung von Erstattungszinsen erfolglos

## **Das BVerfG hat eine Verfassungsbeschwerde gegen die Einkommensbesteuerung von Erstattungszinsen mangels grundsätzlicher verfassungsrechtlicher Bedeutung nicht zur Entscheidung angenommen.**

Mit ihrer Verfassungsbeschwerde richteten sich die Beschwerdeführer gegen die Besteuerung der für das Streitjahr 2001 vom Finanzamt gemäß § 233a AO erhaltenen Erstattungszinsen als Einkünfte aus Kapitalvermögen und machten die Nichtsteuerbarkeit der Zinsen geltend. Die entsprechende gesetzliche Regelung (§ 20 Abs. 1 Nr. 7 Satz 3 i. V. m. § 52a Abs. 8 Satz 2 EStG i. d. F. des Jahressteuergesetzes 2010) sei am 14.12.2010 mit Wirkung für alle zu diesem Zeitpunkt noch nicht bestandskräftigen Veranlagungszeiträume in Kraft getreten und verstoße damit gegen das Rückwirkungsverbot aus Art. 20 Abs. 3 GG. Darüber hinaus verstoße die Nichtabziehbarkeit von Nachzahlungszinsen bei gleichzeitiger Steuerbarkeit von Erstattungszinsen gegen den Gleichheitsgrundsatz gemäß Art. 3 Abs. 1 GG – so die Begründung der Beschwerdeführer.

Das BVerfG hat die Beschwerde mit Beschluss vom 12.07.2023 (Az. 2 BvR 482/14, DStR 2023, S. 1769) zurückgewiesen. Wie bereits in der Gesetzesbegründung zum Jahressteuergesetz 2010 ausgeführt, sei der Gleichheitsgrundsatz im Hinblick zum einen auf die Gleichstellung von Steuerpflichtigen, die Erstattungszinsen erhalten, mit Steuerpflichtigen, die erhaltene Steuererstattungen zinsbringend bei einer Bank anlegen (in beiden Fällen Besteuerung von Zinsen), und zum anderen hinsichtlich der Gleichstellung von Steuerpflichtigen, die Nachzahlungszinsen zahlen und solchen, die eine Steuernachzahlung durch Kredit finanzieren (in beiden Fällen keine steuerliche Berücksichtigung der Zinsen) gewahrt. Mit diesen gesetzgeberischen Erwägungen hätten sich die Beschwerdeführer nicht hinreichend argumentativ auseinandergesetzt, weshalb die Rüge der Verletzung des Gleichheitsgrundsatzes unzulässig sei.

Hinsichtlich der Rüge eines Verstoßes gegen das Rückwirkungsverbot sei die Beschwerde zwar zulässig, aber offensichtlich unbegründet. Nach Auffassung

des BVerfG handelt es sich bei der o. g. Anwendungsvorschrift zwar um eine sog. echte Rückwirkung. Diese sei aber verfassungsrechtlich mangels Vertrauensschutzes gerechtfertigt. Bis zur Rechtsprechungsänderung des BFH mit Urteil vom 15.06.2010 (Az. VIII R 33/07, BStBl. II 2011, S. 503) mussten Steuerpflichtige davon ausgehen, dass Erstattungszinsen steuerbare Einkünfte darstellen. Etwaißes Vertrauen auf die Nichtsteuerbarkeit von Erstattungszinsen könnte allenfalls zwischen der Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 15.06.2010 am 08.09.2010 bis zum Inkrafttreten der gesetzlichen Änderung am 14.12.2010 bestanden haben, was aber mangels Dispositionsmöglichkeit für frühere Sachverhalte irrelevant sei.

## #VIELESTIMMENEINTEAM

## Thomas Herzogenrath: Los geht's

**Thomas Herzogenrath ist ein Allrounder. Der Wirtschaftsprüfer und Steuerberater ist seit 2013 Partner bei RSM Ebner Stolz in Köln. In seiner Mandatsarbeit berät er mit seinem Team von rund 30 Mitarbeitenden überwiegend in der Steuergestaltungsberatung im Zusammenhang mit Unternehmenstransaktionen, Umstrukturierungen und der Vermögensnachfolge. Auch befasst er sich mit der Steuerdeklarationsberatung insbesondere bei familiengeführten Unternehmen und deren Gesellschaftern. Neben der operativen Tätigkeit ist Thomas Herzogenrath Mitglied des geschäftsführenden Ausschusses von RSM Ebner Stolz und Vorsitzender des Personalausschusses sowie Mit-Initiator des Mindset-Projekts.**

**Thomas, Du bist quasi ein „Hans Dampf in allen Gassen“ – passend dazu ist Dein Lebensmotto „Los geht's“. Was bedeutet das für Dich? Ärmel hochkrempeln und anpacken oder auf zu neuen Ufern? Darf es bei Dir keinen Stillstand geben?**

Philosophisch gesprochen beginnt jeder Weg mit dem ersten Schritt. Man muss mit den Aufgaben einfach einmal loslegen und ins Arbeiten kommen. Das bedeutet keinesfalls, Projekte planlos zu starten; aber Zögern und Zaudern hindern nach meiner festen Überzeugung den Erfolg eines Projekts, anstatt dieses zu beflügeln. Wenn man in einem Projekt dann die ersten Schritte geht, zeigt sich oftmals ein Weg, der vorher noch undenkbar war. Los geht's heißt für mich auch, neue Herausforderungen anzugehen, offen zu sein Mut zu Veränderungen zu haben. Erst wenn man los geht, sieht man, wie weit man letztlich kommt. Kurzum, ich gehe die Herausforderungen alle gerne mit einer positiven Einstellung an.

**Einfach machen, kann ja auch einmal schief gehen. Wie steht es mit Deinem Mut zu scheitern?**

Ich bewundere die den Amerikanern nachgesagte Mentalität, die ein mögliches Scheitern bewusst zulässt. Aber ehrlich gesagt, bin ich schon auch „Deutsch“. Daher prüfe ich zunächst die erforderlichen Schritte sehr sorgfältig und gewissenhaft. Dann aber nicht loszulegen, weil man scheitern könnte, kommt für mich nicht in Frage. Das würde auch Stillstand bedeuten.

**Du bist also ein Macher mit Bedacht – wie wirkt sich das konkret in Deiner Mandatsarbeit aus?**

Unsere mittelständischen Mandanten verfolgen allesamt einen pragmatischen Ansatz. Wir von RSM Ebner Stolz sehen uns als Unternehmer und befinden uns auf Augenhöhe mit unseren Mandanten. Unsere Empfehlungen richten sich also von Unternehmer an Unternehmer. Es gilt, die angefragte Lösung sauber und unter Abwägung aller Umstände zu entwickeln und einen praktikablen Weg mit klar umsetzbaren Handlungsempfehlungen herauszuarbeiten.

Das unterscheidet uns vielleicht von manch anderen Häusern, die konkrete Handlungsempfehlungen scheuen und den Mandanten letztlich bei der Entscheidung allein lassen. Uns geht es dagegen darum, einen klaren Weg mit allen Chancen und Risiken aufzuzeigen und daraus eine Empfehlung abzuleiten. Mein Arzt überträgt mir ja auch nicht die Entscheidung über die notwendige Medikation!

**RSM Ebner Stolz verfolgt einen multidisziplinären Beratungsansatz. Jetzt sind aber ja gerade Wirtschaftsprüfer und Rechtsanwälte bekanntermaßen eher Bedenkenräger und nicht unbedingt Macher. Wie agiert ein Macher wie Du in multidisziplinären Projekten mit vorsichtigeren Kollegen?**

Ist das so? [Lacht] Eine kritische Grundhaltung ist ja keineswegs nur schlecht. Ich bin auch kein Hasardeur. Wenn man aber alle Seiten beleuchtet hat, muss man auch mal springen. Das sehen unsere anderen Disziplinen auch so und stellen mit ihrer hohen fachlichen Expertise sicher, dass das Ganze auch in den außersteuerlichen Bereichen fliegt. Insgesamt ist es unser Anspruch und gelingt es uns im multidisziplinären Team auch in aller Regel, eine maßgeschneiderte Lösung für den Mandanten zu finden.

**Gibt es ein Projekt in Deiner beruflichen Karriere, bei dem sich Deine Anpack-Mentalität besonders ausgezahlt hat?**

Tatsächlich verfolge ich meine Ziele im Interesse unserer Mandanten auch mal sehr hartnäckig. Es kam auch schon vor, dass die Mandanten zunächst nicht so glücklich über meine Hartnäckigkeit waren. Im Nachhinein waren sie aber oft dankbar über die Überzeugungsarbeit, die ich geleistet habe.

**Wann war das konkret der Fall? Kannst Du das einmal skizzieren?**

Vielfach ist Überzeugungsarbeit erforderlich, wenn Fragen der Unternehmensnachfolge im Raum stehen. Ich kann verstehen, dass es dem Senior nicht leicht fällt, sich mit diesen Fragen zu beschäf-

tigen. Dennoch ist es wichtig, die notwendigen Schritte sorgfältig und mit Bedacht zu planen. Je frühzeitiger man damit beginnt, umso besser. Ist die konkrete Nachfolgegestaltung dann in trockenen Tüchern, sind mir die Senioren (und auch die Nachfolgegeneration) im Nachhinein meist sehr dankbar, dass wir es gemeinsam angegangen sind.

**Los geht's ist auch fordernd. Was bedeutet das für Deine Mitarbeiter? Was verlangst Du von ihnen und wie kommen sie mit Deinen Ansprüchen zurecht?**

Wir bei RSM Ebner Stolz sind, wie ich bereits gesagt habe, mehr Macher und weniger Bedenkenträger. Wer anders sozialisiert ist, tut sich mit diesem Denkansatz erst einmal schwer. Tatsächlich erlebe ich es schon einmal, dass es Kollegen nicht ganz leicht fällt, eine klare Handlungsempfehlung zu geben. Das gilt insbesondere für Quereinsteiger, die mit unserer Kultur zunächst nicht so vertraut sind. Aber das gibt sich mit der Zeit [Lacht].

Wir geben unseren Mitarbeitenden die Freiheit und Befähigung, dem Mandanten in Bezug auf den angefragten Sachverhalt eine konkrete Handlungsempfehlung zu geben und ihn damit auf Augenhöhe zu beraten.

Das geht natürlich nicht vom ersten Tag an. Das ist ein Entwicklungsprozess. Daher begleiten wir unsere Mitarbeitenden auf dem Weg dorthin. In der täglichen Arbeit fordere ich von meinen Mitarbeitenden immer einen konkreten Lösungsvorschlag, den wir dann diskutieren. Auf dieser Grundlage entwickeln wir gemeinsam die Handlungsempfehlung für den Mandanten.



My song, my calling

**Green and Grey** von New Model Army

Los geht's!

Thomas Herzogenrath | RSM Ebner Stolz

THE POWER OF UNDERSTANDING ASSURANCE | TAX | CONSULTING | LEGAL

#VieleStimmenEinTeam

**Kommen wir nun zu Deinem Song, den Du Dir im Rahmen unserer Kampagne #vieleStimmen.einTeam ausgesucht hast. Er beginnt mit einem Donnerrollen und ist eher etwas ernster und düsterer. Warum dieses Lied und was verbindet Du damit?**

Green and Grey von New Model Army ist DAS Lied meiner Jugend und begleitet mich noch heute. New Model Army war bei uns damals schwer angesagt.

Bis heute besuchen wir jedes Jahr deren Weihnachtskonzert – und wenn Green and Grey mal nicht gespielt wird, gehen wir schon etwas enttäuscht nach Hause. Für mich verkörpert das Lied Freundschaft und Verbundenheit über viele Jahre.

**Lieber Thomas, vielen Dank für die persönlichen Einblicke!**

## ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

# Anwendungsschreiben zur Neuregelung des Werbungskostenabzugs für ein häusliches Arbeitszimmer

**Mit dem Jahressteuergesetz 2022 wurde der Werbungskostenabzug für Tätigkeiten, die in der häuslichen Wohnung ausgeübt werden, neu geregelt. Hierzu hat das BMF nun ein Anwendungsschreiben veröffentlicht.**

Mit Schreiben vom 15.08.2023 (Az. IV C 6 – S 2145/19/10006 :027, DStR 2023, S. 1886) äußert sich das BMF sowohl zu der Neuregelung des Abzugs von Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG) als auch zur sog. Home-Office-Pauschale (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6c EStG), die mit dem Jahressteuergesetz 2022 auf 1.260 Euro angehoben und dauerhaft im Gesetz verankert wurde. In diesem Zusammenhang geht die Finanzverwaltung auch auf den Werbungskostenabzug bei Nutzung der häuslichen Wohnung zu Ausbildungszwecken ein (Rz. 41).

Neben Ausführungen zum Begriff des häuslichen Arbeitszimmers (Rz. 3ff.) und den abziehbaren Aufwendungen (Rz. 7ff.) erläutert die Finanzverwaltung anhand

von Beispielen u. a., wann das häusliche Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Betätigung bildet (Rz.12ff.). Dies sei der Fall, wenn die dort erbrachten Leistungen für die berufliche Tätigkeit wesentlich und prägend sind. Dabei sei grundsätzlich von einer qualitativen Betrachtungsweise auszugehen. Bei der Nutzung des Arbeitszimmers zur Erzielung verschiedener Einkünfte seien alle Tätigkeiten in ihrer Gesamtheit zu betrachten. Die Finanzverwaltung beanstandet es nicht, wenn der Steuerpflichtige auf eine Aufteilung der Jahrespauschale oder der tatsächlichen Aufwendungen verzichtet und diese stattdessen insgesamt einer der Tätigkeiten zuordnet.

Steht dem Arbeitnehmer kein häusliches Arbeitszimmer zur Verfügung, kann er eine Tagespauschale i. H. v. 6 Euro ansetzen (sog. Home-Office-Pauschale), wenn mehr als die Hälfte der täglichen Arbeitszeit in der häuslichen Wohnung ausgeübt wird (Rz. 27). Nur wenn dauerhaft kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht,

müsse die häusliche Tätigkeit nicht zeitlich überwiegen (Rz. 31). Wann dies der Fall ist, erläutert das Schreiben u. a. anhand verschiedener Beispiele.

Im Rahmen des Schreibens äußert sich die Finanzverwaltung auch zur Behandlung von Änderungen der Nutzungsverhältnisse innerhalb eines Wirtschafts- bzw. Kalenderjahres (Rz. 21f.), zum Ansatz der Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer bzw. der Jahrespauschale in Zeiten der Nichtbeschäftigung (Rz. 23), sowie zum Ansatz der Tagespauschale bei doppelter Haushaltsführung (Rz. 38).

## Lohnsteuer bei Aufbau und Übertragung von Langzeitkonten („Mannheimer Modell“)

**Werden Mitarbeitern zur Finanzierung eines vorgezogenen Ruhestands mittels Entgeltumwandlung Beträge auf Langzeitkonten gutgeschrieben, können diese (unter bestimmten Voraussetzungen) bei Austritt steuerfrei auf die DRV Bund übertragen und später genutzt werden.**

Im Streitfall ging es um einen Lohnsteuerhaftungsbescheid gegen den Arbeitgeber, der Abfindungszahlungen an Mitarbeiter einem Langzeitkonto gutgeschrieben

ben und nicht der Lohnsteuer unterworfen hatte. Bei Ausscheiden der Mitarbeiter waren die Langzeitkonten auf Wunsch der Mitarbeiter an die DRV Bund übertragen worden (sog. „Mannheimer Modell“).

Der BFH verneint in seinem Urteil vom 03.05.2023 (Az. IX R 25/21, DStR 2023, S. 1828) für die Gutschrift der Abfindungen auf den Zeitwertkonten einen Zufluss von Arbeitslohn bei den Arbeitnehmern. Das gelte unabhängig von der Frage, ob

die Gutschriften zivilrechtlich wirksam gewesen seien, da die Beteiligten das wirtschaftliche Ergebnis haben eintreten und bestehen lassen. Auch der Antrag auf Übertragung des Langzeitkontos auf die DRV Bund führe zu keinem Arbeitslohnzufluss. Vielmehr müsse die DRV Bund bei jeder späteren Teilauszahlung aus einem Wertguthaben die Lohnsteuer einbehalten und abführen.



## UMSATZSTEUER

# Kein Aufteilungsgebot bei Verpachtung eines Grundstücks mit Betriebsvorrichtungen

**Nachdem der EuGH mit Urteil vom 04.05.2023 (Rs. C-516/21, Y/FA X, DStR 2023, S. 1076) auf ein Vorabentscheidungsersuchen des BFH bei der Vermietung eines Grundstücks nebst Betriebsvorrichtungen der Einheitlichkeit der Leistung Vorrang vor dem Aufteilungsgebot eingeräumt hat, folgt der BFH dieser Auffassung nun mit Beschluss vom 17.08.2023 (Az. V R 7/23 (V R 22/20)) und ändert seine bisherige Rechtsprechung.**

Die Vermietung von Grundstücken und Gebäuden ist nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG umsatzsteuerfrei. In § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG wird die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen allerdings ausdrücklich von der Steuerbefreiung ausgeschlossen. Bisher ging der V. Senat des BFH in Bezug auf die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen von einem Aufteilungsgebot nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG aus, dem auch die Finanzverwaltung in Abschn. 4.12.10 Satz 1 UStAE folgte.

Der EuGH entschied mit Urteil vom 04.05.2023 (Rs. C-516/21, Finanzamt X, DStR 2023, S. 1076) entgegen der bishe-

rigen Sichtweise des BFH, dass das Aufteilungsgebot des § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG bei mitverpachteten Betriebsvorrichtungen dann keine Anwendung findet, wenn fest eingebaute Vorrichtungen und Maschinen zusammen mit einem Gebäude verpachtet werden und diese als Nebenleistung hinsichtlich der umsatzsteuerlichen Behandlung das Schicksal der Hauptleistung teilen (siehe novus Juli 2023, S. 16 und Umsatzsteuer Impuls vom 28.07.2023).

Mit Beschluss vom 17.08.2023 (Az. V R 7/23 (V R 22/20), DStR 2023, S. 2005) schließt sich der V. Senat des BFH nun der vorstehend aufgeführten Rechtsprechung des EuGH an und hält – unter Änderung seiner bisherigen Rechtsprechung – nicht mehr an der Annahme eines Aufteilungsgebotes nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG bei der Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen fest, wenn dies eine wirtschaftlich einheitliche Leistung mit der Vermietung oder Verpachtung des Grundstücks darstellt. Zudem bestätigte der BFH die Würdigung des Finanzgerichts, nach der im Streitfall von einer

einheitlichen Leistung auszugehen ist, bei der die Überlassung der Betriebsvorrichtungen Nebenleistung zur umsatzsteuerfreien Stallüberlassung war. Vorrangig gewährleistete das Gebäude Schutz und Wärme, so dass nach Ansicht des BFH die Betriebsvorrichtungen primär für die Nutzung der gepachteten Ställe nützlich waren.

**Hinweis:** Lesen Sie in unserem aktuellen Newsletter, welche praxisrelevanten Auswirkungen sich aus dem BFH-Beschluss ergeben können und warum der Spannungsbogen für die noch beim XI. Senat des BFH anhängigen Verfahren zum Aufteilungsgebot bei Hotelumsätzen aufrechterhalten wurde.



## Keine Hin- und Rücklieferung dezentral verbrauchten Stroms

**Der BFH bestätigt mit Urteil vom 11.05.2023 (Az. V R 22/21) seine bisherige Rechtsprechung, nach der die Zahlung eines KWK-Zuschlags für dezentral verbrauchten Strom keine umsatzsteuerliche Lieferung begründet und widerspricht damit der Auffassung der Finanzverwaltung.**

Streitig war, ob in einem Blockheizkraftwerk erzeugter und dezentral verbrauchter Strom umsatzsteuerrechtlich an den Stromnetzbetreiber geliefert wird, wenn der Anlagenbetreiber hierfür einen sogenannten KWK-Zuschlag erhält. Die Finanzverwaltung geht in dieser Konstellation von einer umsatzsteuerbaren (Hin-)Lieferung des Stroms vom Anlagenbetreiber an den Netzbetreiber und einer entsprechenden (Rück-)Lieferung an die Anlagenbetreiber aus (Abschn. 2.5 Abs. 17 UStAE).

Dem widerspricht der BFH mit seinem Urteil vom 11.05.2023 (Az. V R 22/21) und entscheidet, dass umsatzsteuerlich weder eine Lieferung des Anlagenbetreibers an den Netzbetreiber noch eine sonstige Leistung vorliege. Damit bestätigte der V. Senat des BFH die Rechtsprechung des XI. Senats, der bereits mit seinem zur amtlichen Veröffentlichung bestimmten Urteil vom 29.11.2022 (Az. XI R 18/21, BFH/NV 2023, S. 781) einen umsatzsteuerlichen Leistungsaustausch beim dezentralen Verbrauch von Strom ausgeschlossen hatte.

**Hinweis:** Eine zügige Reaktion der Finanzverwaltung und Anpassung des Umsatzsteueranwendungserlasses wäre wünschenswert.

Die Sache wurde gleichwohl durch den BFH an das Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen, da die Entscheidung aufgrund der Vollrevision materiellrechtlich in vollem Umfang zu überprüfen sei. Zweifel an der materiellen Rich-

tigkeit hegte der BFH u. a. deshalb, weil zum einen unklar war, wer Anlagenbetreiber war und zum anderen, ob die Voraussetzungen der umsatzsteuerlichen Organschaft erfüllt waren. Im Streitfall wurde der Strom zwischen verbundenen Unternehmen überlassen und dies, aufgrund der angenommenen Organschaft, als nicht steuerbarer Innenumsatz behandelt. In diesem Zusammenhang verwies der BFH auf das beim EuGH anhängige Vorabentscheidungsersuchen (BFH-Beschluss vom 26.01.2023, Az. V R 20/22 (V R 40/19)), worin die Nichtsteuerbarkeit der Innenumsätze in Frage gestellt wurde.

Mehr zur EuGH-Rechtsprechung bezüglich der deutschen Organschaftsregelungen lesen Sie hier:



### INTERNATIONALES STEUERRECHT

## Betriebsstätte im Dienstleistungsbereich

**Für die Annahme einer Betriebsstätte braucht es eine gewisse dauerhafte „Verwurzelung“ eines Unternehmens in einem Land – das kann bei Dienstleistungen bereits eine Nutzungsmöglichkeit der zur Leistungserbringung nötigen Räume sein.**

Nach Auffassung des BFH erfordert eine Betriebsstätte im Dienstleistungsbereich eine Verfügungsmacht über die zur Leistungserbringung unerlässlichen Räumlichkeiten (Urteil vom 07.06.2023, Az. I R 47/20, DStR 2023, S. 1923). Im

Streitfall erbrachte ein Flugzeugingenieur, der abkommensrechtlich in Großbritannien ansässig war, freiberuflich Wartungsarbeiten auf dem Flughafengelände eines Flugzeug-Charterers in Deutschland. Er konnte dabei Hangar, Computerraum, Verwaltungs-/Aufenthalts- und Umkleieraum nutzen, weshalb der BFH eine entsprechende Verfügungsmacht bejahte. Zudem nutzte der Ingenieur einen persönlichen Spind und ein Schließfach in den Gemeinschaftsräumen auf dem Flughafengelände. Für den BFH lagen damit personenbeschränkte

Nutzungsstrukturen an ortsbezogenen Geschäftseinrichtungen vor, weshalb er die für eine feste Einrichtung nötige Verwurzelung und in der Konsequenz die Steuerpflicht im Inland bejahte.

**Hinweis:** Für den BFH spielte es keine Rolle, dass der Ingenieur überwiegend private Kleidung (und keine Werkzeuge) im Spind deponiert hatte, da auch die (denkbare) Aufbewahrung der Arbeitskleidung außerhalb der Einsatzzeiten für eine betriebliche Nutzung des Spinds ausreiche.

# Löschung einer Limited aus dem britischen Handelsregister nach dem 31.12.2020

**Nach Ablauf der Brexit-Übergangsfrist am 31.12.2020 entfallen Löschungen aus dem britischen Handelsregister (Companies House) steuerliche Konsequenzen.**

Für eine nach britischem Recht gegründete Limited mit Verwaltungssitz in Deutschland gilt nach Ablauf der Brexit-Übergangsfrist ab dem 01.01.2021 das deutsche Gesellschaftsrecht. Zivilrechtlich ist diese damit, sofern mehr als eine Person beteiligt ist, regelmäßig als GbR oder OHG zu beurteilen. Daran ändert sich aus zivilrechtlicher Sicht auch nach einer Löschung der Limited im Companies House nichts.

Das BMF führt mit Schreiben vom 19.07.2023 (Az. IV C 2 – S 2701/19/10001:004, DStR 2023, S. 1719) aus, dass eine im Companies House eingetragene Limited mit statuarischem Sitz im Verei-

nigten Königreich und Geschäftsleitungsort im Inland ertragsteuerlich als Kapitalgesellschaft behandelt wird, die der unbeschränkten deutschen Körperschaftsteuerpflicht unterliegt.

Nach einer Löschung im Companies House besteht jedoch keine ausländische Kapitalgesellschaft mehr, sondern die Gesellschaft existiert auch aus steuerlicher Sicht als GbR, OHG oder – bei nur einem Gesellschafter – als Einzelunternehmen weiter. Daher erfolgt laut BMF im Inland eine Schlussbesteuerung unter Aufdeckung der stillen Reserven sowie eine Auskehrung des Eigenkapitals der Limited, das anschließend in die GbR oder OHG bzw. das Einzelunternehmen eingelegt wird. Dabei ist der Wert anzusetzen, der bei der Aufdeckung der stillen Reserven zugrunde gelegt worden ist.

**Hinweis:** Das BMF-Schreiben ist auf alle Sachverhalte anzuwenden, in denen die Löschung der Limited im Companies House nach dem 31.12.2020 erfolgt.

## IMMOBILIENBESTEUERUNG

# Beginn der Gewerbesteuerpflicht einer grundbesitzverwaltenden Personengesellschaft

**Die sachliche Gewerbesteuerpflicht einer Immobiliengesellschaft, konkret einer gewerblich geprägten Personengesellschaft, beginnt mit Abschluss des Mietvertrags und nicht erst mit einer zeitlich nachfolgenden Übergabe des Grundstücks zur Nutzung an den Mieter.**

Zu diesem Ergebnis kommt der BFH mit Urteil vom 25.05.2023 (Az. IV R 33/19, DStR 2023, S. 1774), wenn über eine nicht standardisierte Immobilie ein Mietvertrag vereinbart wurde und das Mietobjekt vor der Überlassung an den Mieter noch durch Umbaumaßnahmen an die individuellen Bedürfnisse des Mieters angepasst wird. Damit unterliegt eine aufgrund Beendigung des Mietvertrags vor der Überlassung der Immobilie getätigte Schadensersatzzahlung des Mieters zur Abgeltung sämtlicher wechselseitiger Ansprüche auch der erweiterten Grund-

stückskürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Denn – so der BFH – diese Zahlung resultiere aus der Verwaltung und Nutzung des Grundbesitzes der Immobiliengesellschaft und resultiere somit nicht aus einer kürzungsschädlichen Grundstücksnutzung.

## Sondervergütungen auch an nicht der Gewerbesteuer unterliegende Mitunternehmer kürzungsschädlich

**Der BFH beurteilt Sondervergütungen an Gesellschafter einer gewerblich geprägten Personengesellschaft, die ausschließlich eigene Immobilien verwaltet, auch dann für die gewerbesteuerlich vorgesehene erweiterte Grundstücks-kürzung als schädlich, wenn die Gesellschafter nicht der Gewerbesteuer unterliegen.**

Konkret lehnt der BFH mit Urteil vom 09.03.2023 (Az. IV R 11/20, BFH/NV 2023, S. 1027) eine teleologische Reduktion des § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1a GewStG ab, wonach die erweiterte Grundstücks-kürzung nicht zu gewähren ist, soweit der Gewerbeertrag Sondervergütungen (Vergütungen für die Überlassung von Grundbesitz ausgenommen) enthält, die die Gesellschafter von der Gesellschaft bezogen haben. Weder der Wortlaut der Regelung noch deren Sinn und Zweck recht-

fertigen – so der BFH – eine einschränkende Auslegung. Zwar sei die Regelung eingefügt worden, um steuerliche Gestaltungen im Zusammenhang mit der erweiterten Grundstücks-kürzung zu verhindern. Dieses Regelungsziel komme jedoch im Gesetzestext nicht zum Ausdruck. Vielmehr werde in der stark typisierenden Regelung pauschal auf die Zahlung von Sondervergütungen an Gesellschafter abgestellt.

## Keine erweiterte Grundstücks-kürzung für Komplementär-GmbH einer Zebragesellschaft bei fehlender Vermögensbeteiligung

**Die Übernahme der Vollhaftung gegen Entgelt durch eine GmbH, die an einer nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft ohne Beteiligung an deren Gesellschaftsvermögen beteiligt ist, steht der erweiterten gewerbesteuerlichen Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG entgegen.**

Im Streitfall war eine GmbH, die Liegenschaften errichtete, erwarb und vermietete bzw. verpachtete sowie an Vermietungsgesellschaften in der Rechtsform einer GbR beteiligt war, zudem als Komplementärin ohne Kapitalanteil und Vermögensbeteiligung an einer nicht gewerblich geprägten KG beteiligt. Für die Haftungsübernahme erhielt sie eine Haftungsvergütung.

Mit Urteil vom 20.05.2023 (Az. III R 53/20, DStR 2023, S. 1347) versagt der BFH die erweiterte Grundstücks-kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG. Zwar hat der Große Senat des BFH die zur Entstehung einer sog. Zebragesellschaft führende Beteiligung einer Gesellschaft, die Kraft Rechtsform gewerbesteuerpflichtig ist (u. a. GmbH), an einer grundbesitzverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft als Form der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes anerkannt (BFH-Beschluss vom 25.09.2018, Az. GrS 2/16, BStBl. II 2019, S. 262). Ist eine GmbH jedoch an einer solchen Zebragesellschaft ohne Vermögensbeteiligung beteiligt und übernimmt sie als Komplementär gegen Entgelt die volle Haftung, verwaltet und nutzt sie frem-

den Grundbesitz und daneben allenfalls eigenes Kapital- und Beteiligungsvermögen als Absicherungspotential für eine fremde Schuld. Eine Zurechnung des Grundbesitzes der KG nach § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO als eigenen Grundbesitz erfolge nur bei denjenigen Gesellschaftern, die am Betriebsvermögen beteiligt sind. Mangels Vermögensbeteiligung sei der Grundbesitz der KG für die GmbH somit fremder Grundbesitz, und die erweiterte Grundstücks-kürzung scheidet damit aus.

# Erweiterte Kürzung nach unterjähriger Veräußerung des letzten Grundstücks

**Die erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung für grundbesitzverwaltende Unternehmen ist nach Auffassung des FG Münster auch dann anzuwenden, wenn das wirtschaftliche Eigentum am letzten verbleibenden Grundstück zu Beginn des letzten Tages des Erhebungszeitraums auf einen Erwerber übergeht und keine nachlaufenden schädlichen Tätigkeiten ausgeübt werden.**

In dem Streitfall verkaufte eine ursprünglich grundstücksverwaltende GmbH im Laufe des Jahres 2016 das letzte sich in ihrem Vermögen befindende Grundstück mit Übergang von Nutzen und Lasten zu Beginn des 31.12.2016. Nach der

Veräußerung bestand das Aktivvermögen der Gesellschaft lediglich aus zwei Bankguthaben, aus denen keine Zinserträge erzielt wurden.

Das FG Münster entschied mit Urteil vom 27.10.2022 (Az. 10 K 3572/18 G, EFG 2023, S. 407), dass die erweiterte gewerbsteuerliche Kürzung für den Erhebungszeitraum 2016 zu gewähren sei. Zwar habe die GmbH bereits mit Beginn des 31.12.2016 das letzte Grundstück veräußert. Dennoch habe sie in 2016 ausschließlich ihren eigenen Grundbesitz verwaltet und genutzt.

Dazu könne die Verwaltung und Nutzung von Grundbesitz auch innerhalb des Erhebungszeitraums beendet werden. Solange aber das Unternehmen im Erhebungszeitraum tätig sei, müsse die Haupttätigkeit die Grundbesitzverwaltung und -nutzung sein. Das bloße Innehaben unverzinslicher Forderungen und deren Einziehung sei dabei kürzungsunschädlich. Schädlich sein könnten nur solche Tätigkeiten, die nach einkommensteuerlichen Wertungen zu steuerbaren Einkünften führen können.

**Hinweis:** Die Revision gegen das Urteil beim BFH ist unter dem Az. III R 1/23 anhängig.

# Rückgängigmachung eines Erwerbsvorgangs bei Verletzung der Anzeigepflicht

**Das FG München entschied über die Voraussetzungen der Aufhebung der Festsetzung von Grunderwerbsteuer bei Rückgängigmachung eines nicht fristgerecht angezeigten Erwerbsvorgangs und stellt klar, dass es sich bei der Anfechtung eines grunderwerbsteuerlichen Ersatztatbestandes nicht um ein rückwirkendes Ereignis handelt.**

In dem Urteilsfall ging es um die Rückabwicklung eines grunderwerbsteuerlichen Erwerbsvorgangs im Zuge einer Erbausinandersetzung aufgrund einer geltend gemachten Anfechtung (FG München Urteil vom 26.10.2022, Az. 4 K 2409/21, EFG 2023, S. 287).

Wird die Veräußerung eines Grundstücks oder ein sonstiger grunderwerbsteuerbarer Erwerbsvorgang innerhalb von zwei

Jahren rückabgewickelt, wird auf Antrag sowohl für den Rückerwerb als auch für den ursprünglichen Erwerbsvorgang die Steuer nicht festgesetzt oder die Steuerfestsetzung aufgehoben. Gleiches gilt, wenn das dem Erwerbsvorgang zu Grunde liegende Rechtsgeschäft nichtig ist bzw. aufgrund einer Anfechtung als nichtig anzusehen ist. Weitere Voraussetzung für die Aufhebung der Steuerfestsetzung ist die fristgerechte und ordnungsgemäße Anzeige des ursprünglichen Erwerbsvorgangs gegenüber dem Finanzamt.

Das FG München hat nun entschieden, dass es für die Anforderungen an die Aufhebung einer Steuerfestsetzung eines Erwerbsvorgangs unerheblich ist, aus welchen Gründen ein Erwerbsvorgang rückgängig gemacht wurde. Die Aufhebung scheidet gemäß § 16 GrEStG von vornherein aus,

wenn der Vorgang nicht ordnungsgemäß angezeigt wurde. Im entschiedenen Streitfall war weder vom Steuerpflichtigen noch von der beurkundenden Notarin – wegen verspäteter Anzeige – eine ordnungsgemäße Anzeige erfolgt. Eine Aufhebung gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO (rückwirkendes Ereignis) aufgrund Anfechtung scheidet ebenfalls aus, da § 16 GrEStG die Anwendung der Norm aufgrund der zwingenden Gesetzssystematik verdrängt.

**Hinweis:** Das FG München lässt offen, ob bei Versäumung der Anzeigefrist die Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand grundsätzlich möglich ist, da im Urteilsfall die Wiedereinsetzung aufgrund des Verschuldens des Steuerpflichtigen ausscheidet. Eine rückwirkende Fristverlängerung für die erstmalige Anzeige versagt das FG allerdings ausdrücklich.

## ERBSCHAFTSTEUER

# Keine Schenkungsteuer für den nicht am Grundkapital beteiligten persönlich haftenden Gesellschafter bei disquotaler Einlage in ungebundene Kapitalrücklage einer KGaA

**Mit Urteil vom 11.07.2023 (Az. 3 K 188/21) entschied das FG Hamburg, dass die disquotale Einlage in die ungebundene Kapitalrücklage einer Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) keinen schenkungsteuerpflichtigen Vorgang gegenüber dem nicht am Grundkapital beteiligten persönlich haftenden Gesellschafter (phG) darstellt.**

Im Streitfall gründeten der Kläger und sein Vater eine KGaA. Das Grundkapital wurde vollständig vom Vater des Klägers als alleinigem Kommanditaktionär übernommen. Der Kläger leistete als persönlich haftender Gesellschafter eine nicht auf das Grundkapital zu leistende Vermögenseinlage in die KGaA. Laut Satzung der KGaA sind die Gesellschafter im Verhältnis ihrer Kapitalkonten (Grundkapital und Kapitalkonto des phG) zum Gesamtkapital, das sich aus dem Grundkapital und der Vermögenseinlage zusammensetzt, am Gewinn und an den Rücklagen der KGaA beteiligt. Danach betrug das Verhältnis 90 % zu 10 % zugunsten des Klägers.

Kurz nachdem die KGaA ins Handelsregister eingetragen war, erbrachte der Vater eine sog. disquotale Einlage in mehrstelliger Millionenhöhe in eine ungebundene Kapitalrücklage der KGaA. Diese ungebundene Kapitalrücklage zählte laut Satzung nicht zu den Kapitalkonten.

Anders als das Finanzamt verneinte das FG Hamburg eine Schenkungsteuerpflicht nach § 7 Abs. 8 Satz 1 ErbStG, wonach als Schenkung unter Lebenden auch die Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft gilt, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachter) durch die Leistung einer anderen Person (Zuwendender) an die Gesellschaft erlangt. Diese Voraussetzungen lägen vorliegend nicht vor. Zwar handele es sich bei der KGaA um eine Kapitalgesellschaft und der Wert der Beteiligung des Klägers habe sich auch durch die disquotale Einlage des Vaters erhöht. Allerdings sei die Beteiligung des Klägers mangels Beteiligung am Grundkapital der KGaA kein „Anteil an einer Kapitalgesellschaft“ im Sinne des ErbStG. Dieses habe in § 13a Abs. 6 Nr. 1 und Nr. 4 und § 13b Abs. 1 Nr. 2 und Nr. 3 ErbStG bereits vor Einführung von § 7 Abs. 8 ErbStG zwischen dem Anteil eines persönlich haftenden Gesellschafters an einer KGaA einerseits und dem Anteil an einer Kapitalgesellschaft andererseits unterschieden. Dieselbe Unterscheidung läge auch Vorschriften des Einkommensteuergesetzes und des steuerrechtlichen Bewertungsgesetzes zu Grunde.

Darüber hinaus sei nach Auffassung des Finanzgerichts Hamburg weder § 7 Abs. 6 ErbStG, d. h. die übermäßige Gewinnbeteiligung bei einer Personengesellschaft, noch der Grundtatbestand des § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfüllt. Auch vermag das FG Hamburg keinen Gestaltungsmissbrauch im Sinne des § 42 AO zu erkennen. Dabei sei dem Gericht bewusst gewesen, dass der Gesetzgeber mit der Vorschrift des § 7 Abs. 8 ErbStG zwar die Besteuerungslücken in Fällen disquotaler Einlagen habe schließen wollen. Jedoch sei im Gesetz eine Lücke verblieben, die der Kläger zu seinen Gunsten genutzt habe. Das Gericht verweist darauf, dass es dem Gesetzgeber vorbehalten sei, diese Gesetzeslücke zu schließen.

**Hinweis:** Gegen das Urteil ist Revision eingelegt worden (Az. des BFH II R 23/23).

# Steuerliche Berücksichtigung eines in Australien studierenden Kindes

**Entschließt sich ein Kind zu einem länger als ein Jahr dauernden Ausbildungsaufenthalt im außereuropäischen Ausland, behält es den Wohnsitz bei den Eltern nur bei, wenn es diesen mehr als die Hälfte der ausbildungsfreien Zeit nutzt.**

Kinder werden steuerlich nicht berücksichtigt, so dass weder ein Anspruch auf Kindergeld noch auf Berücksichtigung von Freibeträgen nach § 32 Abs. 6 EStG besteht, wenn diese weder ihren Wohnsitz noch ihren gewöhnlichen Aufenthalt im Inland oder in einem EU-/EWR-Staat haben. Wird somit der bisherige Inlandswohnsitz z. B. bei den Eltern aufgegeben, entfällt die Berücksichtigung als Kind.

Nach Auffassung des BFH ist für die Frage, was die Voraussetzungen sind, damit ein Kind einen elterlichen Wohnsitz beibehält, zwischen einjährigen und mehrjährigen Auslandsaufenthalten zu Ausbildungs-, Schul- oder Studienzwecken zu unterscheiden (Urteil vom 21.06.2023, Az. III R 11/21, DStR 2023, S. 1707). Bei Auslandsaufenthalten unter einem Jahr bleibt der elterliche Wohnsitz des Kindes auch erhalten, wenn keine Inlandsbesuche stattfinden. Ab dem Entschluss zu einem mehrjährigen Aufenthalt behält ein Kind laut BFH seinen Inlandswohnsitz jedoch nur bei, wenn es sich in der ausbildungsfreien Zeit überwiegend dort aufhält.

Ein Aufenthalt von zwei bis drei Wochen pro Jahr reicht dafür nicht aus, ebenso wenig wie die Wohnsitzmeldung im Inland. Unschädlich sind jedoch Klinikaufenthalte bei einem längeren Inlandsaufenthalt (von im Streitfall 60 Tagen).

**Hinweis:** Laut BFH kompensieren Besuche der Eltern beim Kind oder unzureichende finanzielle Mittel für Heimreisen fehlende Inlandsaufenthalte des Kindes nicht.

# Auswirkungen eines Verlustrücktrags auf den Gesamtbetrag der Einkünfte

**Werden negative Einkünfte im Wege des Verlustrücktrags im Vorjahr berücksichtigt, kommt es zu einer Erhöhung des Gesamtbetrags der Einkünfte im Jahr der Verlustentstehung.**

Mit Urteil vom 03.05.2023 (Az. IX R 6/21, DStR 2023, S. 1699) entschied der BFH, dass der negative Gesamtbetrag der Einkünfte im Entstehungsjahr nach Durchführung des Verlustrücktrags um den Betrag der zurückgetragenen Einkünfte zu erhöhen ist. Bei einem vollständigen Verlustrücktrag wird damit der negative Gesamtbetrag der Einkünfte neutralisiert. Im Streitfall führte dies dazu, dass

ein Kirchensteuererstattungsüberhang im Verlustentstehungsjahr in vollem Umfang zu versteuern war.

Dieses Ergebnis begründet der BFH damit, dass zurückgetragene negative Einkünfte nicht mehr dem Entstehungsjahr zuzuordnen sind und nur im Rücktragsjahr, nicht aber (nochmals) im Entstehungsjahr zu berücksichtigen sind.

## GESELLSCHAFTSRECHT

# Vorgesehene Änderungen im Gesellschafts- und Kapitalmarkt- recht aufgrund des Zukunftsfinanzierungsgesetzes

**Am 16.08.2023 hat die Bundesregierung den Entwurf eines sog. Zukunftsfinanzierungsgesetzes beschlossen. Sie beabsichtigt damit, den Finanzstandort Deutschland zu stärken. Neben steuerlichen Änderungen (siehe dazu novus August/September 2023) enthält das Gesetz auch Änderungen im Gesellschafts- und Kapitalmarktrecht.**

### Einführung elektronischer Aktien

Im Zuge des Gesetzes ist vorgesehen, das Aktiengesetz sowie das im Jahr 2021 eingeführte Gesetz über elektronische Wertpapiere (eWpG) für elektronische Aktien zu öffnen. Damit sollen in Zukunft neben Inhaberschuldverschreibungen auch Aktien durch Eintragung in ein elektronisches Wertpapierregister als Zentralregisteraktie oder Kryptoaktie begeben werden können. Allerdings sollen Inhaberaktien nur als Zentralregisteraktien in einem zentralen Register nach § 12 eWpG eingetragen werden können, § 10 AktG-E. Damit würde nur Namensaktien der Weg der Begebung als Kryptoaktie durch Eintragung in ein Kryptowertpapierregister nach § 16 eWpG unter Nutzung der Blockchain-Technologie oder vergleichbarer Technologie offenstehen. Voraussetzung für eine elektronische Begebung wäre, dass die Satzung die Begebung durch urkundliche Verbriefung ausschließt und im Fall der Kryptoaktien diese ausdrücklich vorsieht.

**Hinweis:** Die neuen elektronischen Aktien sollen jedoch keine eigene Aktienart bilden.

### Herabsetzung der Mindestmarktkapitalisierung für Börsengänge

Start-ups sowie kleinere und mittlere Unternehmen sollen einen erleichterteren Zugang zum Kapitalmarkt erhalten, indem z. B. die Mindestmarktkapitalisierung für Börsengänge von 1,25 Mio. Euro auf 1 Mio. Euro herabgesetzt wird, § 2 Abs. 1 S. 1 Börsenzulassungs-Verordnung-E.

### Wiederzulassung von Mehrstimmrechtsaktien

Außerdem ist die Wiederzulassung von Mehrstimmrechtsaktien innerhalb bestimmter gesetzlicher Grenzen vorgesehen, § 12 AktG-E.

**Hinweis:** Mehrstimmrechte sind seit Inkrafttreten des Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich am 01.05.1988 (KontrAG, BGBl. I 1998, S. 786) unzulässig.

Vorgaben zur Mehrstimmrechtsaktie in Bezug auf den Anleger- und Minderheitenschutz sollen durch die Einfügung eines § 135a AktG-E gesetzlich festgeschrieben werden. Diese Vorschrift soll die Mehrstimmrechte der Mehrstimmrechtsaktie auf höchstens das Zehnfache des Stimmrechts begrenzen.

### Neue Rechtsform der Börsenmantelaktiengesellschaft als Pendant zur SPAC

Als neue Rechtsform soll die Börsenmantelaktiengesellschaft (BMAG) nach Vorbild der Special Purpose Acquisition Companies (SPACs) in den USA eingeführt werden, Abschn. 4a im Börsengesetz-E.

**Hinweis:** Eine SPAC ist eine Mantelgesellschaft ohne eigenes operatives Geschäft. Sie wird gegründet, um anhand eines Börsengangs Kapital einzusammeln und dadurch ein – vor dem Börsengang unbestimmtes – nicht-börsennotiertes Unternehmen zu übernehmen und dadurch mittelbar an die Börse zu bringen.

Geschäftsgegenstand der neuen Rechtsform der BMAG soll demnach allein die Vorbereitung eines Börsengangs und die Suche nach einem geeigneten Unternehmen sein, das auf diese Weise durch die abschließende Transaktion an die Börse gelangt.

### Mehr Rechtssicherheit in Bezug auf Standardvertragsklauseln bei Finanzgeschäften

Weiter ist eine Neuerung im AGB-Recht durch Einfügung eines Abs. 1a zu § 310 Abs. 1 BGB vorgesehen, um Rechtssicherheit hinsichtlich internationaler Standards herzustellen.

Bei im Inland erlaubnispflichtigen und sonstigen der Aufsicht unterliegenden Geschäften, die Unternehmer im Finanzdienstleistungsbereich untereinander schließen, werden nämlich häufig Standardvertragsklauseln verwendet. Deren rechtssichere Ausgestaltung ist im Einzelnen auch Voraussetzung für die aufsichtsrechtliche Anerkennung nach nationalem und internationalem Recht. Gerade bei großvolumigen Verträgen besteht in der Praxis erhebliche Rechtsunsicherheit, inwieweit die üblichen Standardvertragsklauseln auch den AGB-rechtlichen Anforderungen entsprechen. Dies kann zu einer Verunsicherung des Finanzmarktes führen.

§ 310 Abs. 1 BGB-E würde eine Bereichsausnahme von der AGB-Kontrolle nach § 307, § 308, Nr. 1a und 1b BGB für Verträge über erlaubnispflichtige Finanzgeschäfte zwischen Finanzunternehmen schaffen, vorausgesetzt es liegt eine aufsichtsrechtliche Erlaubnis für eben diese Finanzgeschäfte vor.

### Erleichterte Investitionen im Bereich der erneuerbaren Energien

Schließlich sind Erleichterungen von Investitionen in erneuerbare Energien durch offene Immobilienfonds vorgesehen. So soll in Ergänzung des § 231 Abs. 1 S. 1 KAG-E ein neuer erwerbbarer Vermögensgegenstand eingeführt werden, der Grundstücke umfasst, auf denen sich ausschließlich Anlagen zur Erzeugung, zum Transport und zur Speicherung von Strom, Gas oder Wärme aus erneuerbaren Energien befinden.

# Vorlage eines zum Zwecke der Steuerprüfung erstellten Personalverzeichnisses als Beweismittel vor Gericht

**Für die Vorlage eines für Steuerprüfungszwecke erstellten Personalverzeichnisses als Beweismittel vor einem Zivilgericht ist eine datenschutzrechtliche Verhältnismäßigkeitsprüfung erforderlich.**

Der EuGH hat mit Urteil vom 02.03.2023 (Az. C-268/21, Norra Stockholm Bygg AB, ZD 2023, S. 396) im Zusammenhang mit der Vorlage eines Personalverzeichnisses, das personenbezogene Daten Dritter für Zwecke der Steuerprüfung, konkret Arbeitszeiten von Baustellenarbeitern, ent-

hält, die Vorgaben des Art. 6 Abs. 3 und 4 DSGVO als in einem Zivilgerichtsverfahren anwendbar erklärt.

Dabei stellt er klar, dass die nationalen Gerichte bei der Beurteilung der Frage, ob die Vorlage eines Dokuments mit personenbezogenen Daten anzuordnen ist, verpflichtet sind, die Interessen der betroffenen Personen zu berücksichtigen. Die Interessen sind je nach den Umständen des Einzelfalls, der Art des betreffenden Verfahrens und unter Berücksichtigung des Verhältnismäßigkeitsgrund-

satzes sowie nach denjenigen Anforderungen abzuwägen, die sich aus dem Grundsatz der Datenminimierung nach Art. 5 Abs. 1 Buchst. c DSGVO ergeben.

## ARBEITSRECHT

# Zusatzvereinbarung über Tätigkeit im Home-Office gesondert kündbar

**Ist in einer Zusatzvereinbarung über die Tätigkeit im Home-Office ausdrücklich für beide Parteien das Recht zum Ausspruch einer Teilkündigung hinsichtlich der Zusatzvereinbarung vorgesehen, ist diese Abrede nach einem rechtskräftigen Urteil des LAG Hamm vom 16.03.2023 (Az. 18 Sa 832/22) wirksam.**

Nach Auffassung des LAG Hamm wird durch eine solche Abrede kein zwingender Kündigungsschutz umgangen, weil sich die Zusatzvereinbarung nur auf den Ort der Arbeitsleistung (hier: die eigene Wohnung) bezieht, der kündigungsrechtlich

nicht besonders geschützt ist, sondern dem Direktionsrecht des Arbeitgebers gemäß § 106 S. 1 GewO unterliegt.

**Hinweis:** Selbst wenn die Zusatzvereinbarung insgesamt oder speziell im Hinblick auf die Regelung der Teilkündbarkeit als Allgemeine Geschäftsbedingung i. S. d. § 305 Abs. 1 BGB oder jedenfalls als Einmalbedingung i. S. d. § 310 Abs. 3 Nr. 1 und Nr. 2 BGB anzusehen wäre und diese der Inhaltskontrolle gemäß §§ 307 bis 309 BGB unterläge, führt dies nach den Ausführungen der Richter nicht zur Unwirksamkeit der Kündbarkeitsregelung.

Nach der Kündigung der Home-Office-Vereinbarung durch den Arbeitgeber hat der klagende Arbeitnehmer demnach keinen Anspruch auf eine Tätigkeit aus dem Home-Office.

## Gleichbehandlungsgrundsatz gilt auch bei variabler Vergütung

**Um Leistungsansprüche, die auf dem arbeitsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz beruhen, bestimmen zu können, kann ein auf § 242 BGB gestützter Auskunftsanspruch bestehen.**

Grundsätzlich besteht keine allgemeine prozessuale Pflicht zur Auskunftserteilung für die Parteien des Rechtsstreits. Abweichend hiervon kann allerdings materiell-rechtlich nach Treu und Glauben gemäß § 242 BGB dennoch eine Auskunftspflicht bestehen. Wie das BAG mit Urteil vom 26.04.2023 (Az. 10 AZR 137/22) klarstellt, muss zwischen den Parteien eine besondere rechtliche Beziehung bestehen und die Existenz eines Leistungsanspruchs des Auskunftsfordernden gegen den Anspruchsgegner muss zumindest wahrscheinlich sein. Weiter muss der Auskunftsfordernde entschuldbar in Unkenntnis über Bestehen und Umfang seiner Rechte und dem Anspruchsgegner die Auskunftserteilung

zumutbar sein. Weiter darf die Darlegungs- und Beweissituation im Prozess durch materiell-rechtliche Auskunftsansprüche nicht unzulässig verändert werden.

Ferner führt das BAG aus, dass der arbeitsrechtliche Gleichbehandlungsgrundsatz inhaltlich durch den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG bestimmt wird. Danach muss ein Arbeitgeber seine Arbeitnehmer oder Gruppen von Arbeitnehmern, die sich in vergleichbarer Lage befinden, bei Anwendung einer selbst gesetzten Regel gleichbehandeln. Verboten ist sowohl die willkürliche Schlechterstellung einzelner Arbeitnehmer innerhalb einer Gruppe, als auch eine sachfremde Gruppenbildung.

Das BAG stellt klar, dass der Gleichbehandlungsgrundsatz trotz des Vorrangs der Vertragsfreiheit auch bei der Zahlung der Arbeitsvergütung angewend-

bar ist, wenn diese durch eine betriebliche Einheitsregelung generell angehoben wird oder der Arbeitgeber die Leistung nach einem erkennbaren und generalisierenden Prinzip durch Festlegung von Voraussetzungen oder Zwecken gewährt.

Die Begünstigung einzelner Arbeitnehmer erlaube noch nicht den Schluss, diese bildeten eine Gruppe. Eine Gruppenbildung liege vielmehr erst dann vor, wenn die Besserstellung nach bestimmten Kriterien vorgenommen wird, die bei allen Begünstigten vorliegen. Darüber hinaus ist der arbeitsrechtliche Gleichbehandlungsgrundsatz ebenfalls anwendbar, wenn der Arbeitgeber – nicht auf besondere Einzelfälle beschränkt – nach Gutdünken oder nach nicht sachgerechten oder nicht bestimmmbaren Kriterien Leistungen erbringt.

## Rückzahlung von Fortbildungskosten bei wiederholtem Nichtantritt der Steuerberaterprüfung

**Übernimmt ein Arbeitgeber teilweise Fortbildungskosten für eine bestimmte Ausbildung, ist die Vereinbarung einer Rückzahlungspflicht für den Fall des Nichtantritts des Examens grundsätzlich zulässig. Zur Vermeidung einer unangemessenen Benachteiligung ist jedoch bei den Gründen für den Abbruch zu differenzieren.**

Nach der Rechtsprechung des BAG ist es nicht zulässig, die Rückzahlungspflicht von Fortbildungskosten schlechthin an das wiederholte Nichtablegen der angestrebten Prüfung zu knüpfen, ohne die Gründe dafür zu betrachten. Von der Rückzahlungspflicht müssen vielmehr

jedenfalls praktisch relevante Fallkonstellationen, in denen die Gründe für die Nichtablegung der Prüfung nicht in der Verantwortungssphäre des Arbeitnehmers liegen, ausgenommen werden.

Unter Zugrundelegung dieser Rechtsgrundsätze hat das BAG mit Urteil vom 25.04.2023 (Az. 9 AZR 187/22) eine Klausel in einem Fortbildungsvertrag zwischen einer Steuerberaterkanzlei und einer Buchhalterin als unangemessene Benachteiligung i. S. d. § 307 Abs. 1 Satz 1 BGB eingestuft. Entsprechend den Wertungen der Rechtsprechung des BAG zu Rückzahlungsklauseln aufgrund einer Eigenkündigung des Arbeitnehmers

müssten jedenfalls praktisch relevante Fallkonstellationen, in denen die Gründe für das Nichtablegen der Prüfung nicht in der Verantwortungssphäre des Arbeitnehmers liegen, von der Rückzahlungspflicht ausgenommen werden. Es sei unangemessen, die Rückzahlungspflicht auf Fälle zu erstrecken, in denen der Arbeitnehmer das Examen deshalb nicht ablegt, weil ihm die Fortführung des Arbeitsverhältnisses aufgrund eines arbeitgeberseitigen Fehlverhaltens nicht mehr zumutbar ist und er es deshalb beendet.

# Tilgung von Urlaubsansprüchen bei fehlender Tilgungsbestimmung des Arbeitgebers

**Das BAG legt in seinem Urteil vom 28.03.2023 (Az. 9 AZR 488/21) die Tilgungsreihenfolge von auf unterschiedlichen Rechtsgrundlagen beruhenden Urlaubsansprüchen innerhalb eines Kalenderjahres fest.**

Beruhend Ansprüche auf Erholungsurlaub aus einem Kalenderjahr auf unterschiedlichen Anspruchsgrundlagen und gelten für sie unterschiedliche Regelungen, liegen laut BAG selbständige Urlaubsansprüche vor. Auf diese findet § 366 BGB Anwendung, wenn die Urlaubsgewährung durch den Arbeitgeber nicht zur Erfüllung sämtlicher Urlaubsansprüche ausreicht. Nimmt der Arbeitgeber in einem solchen Fall bei der Urlaubsgewährung keine Tilgungsbestimmung im Sinne von Abs. 1 der Vorschrift vor, komme § 366 Abs. 2 BGB zur Anwendung, wonach zuerst die gesetzlichen Urlaubsansprüche und erst dann die den gesetzlichen Mindesturlaub übersteigenden Urlaubsansprüche erfüllt werden.

währung keine Tilgungsbestimmung im Sinne von Abs. 1 der Vorschrift vor, komme § 366 Abs. 2 BGB zur Anwendung, wonach zuerst die gesetzlichen Urlaubsansprüche und erst dann die den gesetzlichen Mindesturlaub übersteigenden Urlaubsansprüche erfüllt werden.

## Zusatzleistungen als beitragspflichtiges Arbeitsentgelt?

**Vom Arbeitgeber durch Entgeltumwandlung unter Freiwilligkeitsvorbehalt gewährte Zusatzleistungen sind kein beitragspflichtiges Arbeitseinkommen, wenn es sich hierbei um von der Grundvergütung rechtlich getrennte Leistungen und nicht um Surrogate derselben handelt.**

Vom Arbeitgeber durch Entgeltumwandlung unter Freiwilligkeitsvorbehalt und ohne Anerkennung einer Rechtspflicht für die Zukunft gewährte Zusatzleistungen, wie bspw. Internetpauschalen, Kindergartenzuschüsse, Kosten für Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte sowie Restaurantgutscheine, sind gemäß Urteil des LSG Baden-Württemberg vom 12.05.2023 (Az. L 8 BA 373/22) dann kein beitragspflichtiges Arbeitseinkommen nach § 14 Abs. 1 Satz 1 SGB IV i. V. m. § 1 Abs. 1 Satz 1 SvEV, wenn es sich hierbei um von der Grundvergütung rechtlich getrennte Leistungen und nicht um Surrogate derselben handelt.

Rechtlich getrennte Leistungen lägen dabei dann vor, wenn die durch die Entgeltumwandlung verminderte Grundvergütung auch bei Wegfall der Zusatzleistung weiterhin gilt und daher in einem solchen Fall nicht automatisch wieder Anspruch auf die Grundvergütung in der ursprünglichen Höhe besteht. Maßgeblich sei ausschließlich die rechtliche Abtrennbarkeit und Eigenständigkeit. Demgegenüber ist die Ausweisung der Verminderung der Grundvergütung als Lohnverzicht in den Gehaltsabrechnungen kein maßgebliches Kriterium. Es komme vielmehr darauf an, dass die Höhe und das Fortbestehen der Verringerung der Grundvergütung rechtlich getrennt und unabhängig vom Bestand der freiwilligen Leistungen vereinbart wurden.

**Hinweis:** Weiter stellt das BAG klar, dass es bei der Prüfung, ob ein beitragspflichtiges Arbeitseinkommen vorliegt, ausschließlich auf die zur Zeit des Zuflusses der Zusatzleistungen geltenden arbeitsvertraglichen Regelungen ankommt. Gegen das Urteil wurde Revision beim BSG eingelegt (Az. B 12 BA 10/23).



## RSM ...in den USA

**Die USA sind nicht nur die größte Volkswirtschaft der Welt, sondern auch traditionell der wichtigste Handelspartner für deutsche Unternehmen.**

### **Wirtschaftliche und rechtliche Rahmenbedingungen**

Im Jahr 2022 exportierte Deutschland Waren im Wert von rund 156 Mrd. Euro in die USA. Die wichtigsten Exportgüter sind Fahrzeuge und Fahrzeugteile, Maschinen und Anlagen, pharmazeutische Produkte und optische Fasern bzw. Elektrotechnik. Auch Deutschland wiederum bezieht aus den USA vorrangig Fahrzeuge und Fahrzeugteile, Maschinen und Anlagen sowie chemische Erzeugnisse.

Die Wirtschaft der USA ist stark diversifiziert und umfasst zahlreiche Branchen. Besonders der hohe Anteil an Dienstleistungen, der im Jahr 2021 rund 80 % des BIP ausmachte, prägt die dortige Wirt-

schaftsstruktur. Die Industrie trägt rund 19 % zum BIP bei, wobei die Automobilindustrie, die Luft- und Raumfahrtindustrie, Telekommunikation und Elektrotechnik zu den wichtigsten Branchen zählen. Die Landwirtschaft spielt in den USA, gemessen am BIP, hingegen nur eine geringe Rolle.

Das föderale System und damit das hohe Maß an Autonomie der Bundesstaaten prägen die rechtlichen Rahmenbedingungen der USA. Kennzeichnend dafür ist ein komplexes Zusammenspiel aus Bundes-, Landes- und Kommunalgesetzen.

Anhand des Sitzes des Unternehmens ist zu ermitteln, welche rechtlichen Vorgaben im konkreten Fall greifen. Ihre Gewinne unterliegen grundsätzlich neben der Besteuerung auf Bundesebene zudem noch der Besteuerung auf Landesebene.

Das Wirtschaftsrecht in den USA ist stark auf den Schutz von (geistigen) Eigentumsrechten und die Förderung aber auch Regulierung von Wettbewerb ausgerichtet. Gleichzeitig werden jedoch Innovation und Technologie sowie umfangreiche staatliche Mittel für Forschung und Bildung gefördert. Zahlreiche Innovationen stammen aus dem großen und aktiven Start-up-Sektor, der attraktive Möglichkeiten für deutsche Unternehmer und Investoren bietet.

Die USA sind Mitglied verschiedener internationaler Organisationen. Aus wirtschaftlicher Sicht ist dabei insbesondere die Mitgliedschaft in der Welthandelsorganisation (WTO) und der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) relevant.

## Hot Topics Law & Tax:

### Aktivierung von Forschungs- und Versuchskosten

Ausländische Investoren mit US-Tochtergesellschaften kämpfen derzeit mit den Auswirkungen der neuen Regeln für die Aktivierung von sog. Forschungs- und Versuchskosten (R&E). Diese neuen Regeln gelten für Steuerjahre, die nach dem 31.12.2021 beginnen. Danach müssen viele Ausgaben, die bisher abgezogen wurden, nun aktiviert und über fünf oder 15 Jahre abgeschrieben werden. Dies hat in allen Branchen zu Problemen geführt, vor allem aber in Unternehmen mit umfangreichen R&E-Aktivitäten in den USA. Viele Unternehmen, die in der Vergangenheit mit minimalen Gewinnen (oder sogar Verlusten) gearbeitet haben, sehen sich nun mit hohen Steuerbelastungen konfrontiert. Viele US-Unternehmen in ausländischem Besitz müssen daher ihre Verrechnungspreise und Finanzierungsstrategien überdenken.

### Zinsabzug

Die Änderungen der Regelungen zur Abzugsfähigkeit von Zinsen (sog. thin capitalization rules) haben zu erheblichen Einschränkungen des Zinsab-

zugs für viele US-Unternehmen in ausländischer Hand geführt. Vor 2022 durften Unternehmen etwa 30 % des EBITDA als Zinsaufwand abziehen. Für Steuerjahre, die nach dem 31.12.2021 beginnen, ist dieser Abzug nun jedoch auf 30 % des EBIT begrenzt. Abschreibungen und Amortisationen werden nicht mehr hinzugerechnet, so dass viele Unternehmen bei den Zinsen, die sie im laufenden Jahr absetzen können, auf erhebliche Einschränkungen stoßen. Darüber hinaus stellen sie bei konzerninternen Verbindlichkeiten fest, dass der Darlehensgeber (in der Regel die Muttergesellschaft) oft noch Steuern auf die gebuchten bzw. tatsächlich erhaltenen Zinserträge zahlt. Dies führt zu erheblichen steuerlichen Inkongruenzen. Aus diesem Grund überdenken viele Unternehmen in ausländischem Besitz ihre Kapital- und Schuldenstrukturen.

### Inflation Reduction Act

Im August 2022 verabschiedeten die USA mit dem Inflation Reduction Act (IRA) ein umfassendes Investitionsprogramm. Die neuen Regelungen sehen Subventionen oder Steuergutschriften für die Erzeugung klimafreundlicher Energie und Investitionen in Anlagen zur Herstellung klimafreundlicher Güter vor. Daneben enthält dieses Programm Subventionen für den Erwerb von Elektroau-

tos von bis zu 7.500 US-Dollar. Insgesamt soll sich das Förderprogramm auf ein Volumen von 369 Mrd. US-Dollar belaufen, verteilt auf einen Zeitraum von zehn Jahren.

Ziel der Fördermaßnahmen ist u. a., die Treibhausgasemissionen bis 2030 um 40 % gegenüber dem Referenzjahr 2005 zu reduzieren.

Während viele der vereinbarten Subventionen ausschließlich für Produkte gewährt werden sollen, die in den USA oder in Ländern mit Freihandelsabkommen mit den USA hergestellt werden (Local-Content-Klauseln), gibt es keine Vorschriften darüber, wer die Investoren in diese US-Hersteller sind. Viele ausländische Unternehmen der verarbeitenden Industrie sind daher bestrebt, in den USA Niederlassungen zu gründen oder auszubauen, in der Hoffnung, einen Teil der Förderung zu erhalten, um die Herstellungskosten zu senken.

## RSM in den USA

RSM US LLP ist der führende Anbieter von Wirtschaftsprüfungs-, Steuer- und Beratungsdienstleistungen für mittelständische Unternehmen in den Vereinigten Staaten. Mit ihren fundierten Branchenkenntnissen und ihrer technischen Expertise bringen die Spezialisten von RSM vielfältige Perspektiven, innovative Ideen und datengestützte Brancheneinblicke in die Zusammenarbeit mit ihren Mandanten ein.

RSM US verfügt über langjährige Erfahrung in der Bewältigung der komplexen und vielschichtigen Herausforderungen mittelständischer ausländischer Direktinvestoren (FDI) in die USA und betreut derzeit mehr als 2.000 Mandanten in ausländischem Besitz in den USA. Unabhängig davon, ob FDIs bereits in den USA tätig sind oder die USA als Ziel ihrer Investition anstreben, RSM US unterstützt bei der Umsetzung dieses Vorhabens stets unter Berücksichtigung des Geschäftsumfelds, der Steuer- und Regulierungssysteme und der Branchendynamik.

Darüber hinaus verfügt RSM US über eine Germany Country Practice. Das Team aus zweisprachigen Fachleuten mit deutscher und US-amerikanischer Erfahrung und fundierten Kenntnissen in den Bereichen Rechnungswesen und Steuern steht als zentraler Ansprechpartner für sämtliche Fragestellungen zum unternehmerischen Engagement in den USA zur Verfügung und stellt Verbindungen zu Fachspezialisten innerhalb von RSM her.

**Dienstleistungsspektrum für ausländische Investoren**

**Financial management**

- ▶ ERP Implementation
- ▶ Financial Reporting Processes
- ▶ Risk Management and Controls
- ▶ Audit
- ▶ Shared Service Centers

**Managed services**

- ▶ IT Outsourcing
- ▶ Finance & Accounting Outsourcing

**Supply chain and operations**

- ▶ Site Selection
- ▶ Optimization
- ▶ Scaling for Growth
- ▶ Trade and Customs
- ▶ ERP

**Digital transformation**

- ▶ Data Analytics
- ▶ Automation
- ▶ Cyber Security
- ▶ Performance Management

**M&A**

- ▶ Due Diligence (IT, Financial, Tax)
- ▶ Post-merger Integration
- ▶ Lifecycle Management Advisory

**Tax**

- ▶ BEPS 2.0
- ▶ International Tax
- ▶ State and local Tax
- ▶ Tax Consulting
- ▶ Tax Compliance

**Ansprechpartner**



**Nicholas Schaefer**  
CMA Partner Germany Practice,  
CPA bei RSM US LLP



**Christopher Knipp**  
Principal Germany Practice,  
Steuerberater  
bei RSM US LLP

## Neuer Partner in Hamburg

### Carl-Heinz Klimmer

Seit 01.09.2023 verstärkt Carl-Heinz Klimmer (Wirtschaftsprüfer und Steuerberater) den Hamburger Standort in der Prüfung von Jahres- und Konzernabschlüssen bei mittelständischen und börsennotierten Unternehmen nach deutschem Handelsrecht (HGB) und internationalen Rechnungslegungsstandards (IFRS/US-GAAP) sowie in der prüfungsnahen Beratung. Mit Blick auf die zuneh-

mende Internationalisierung der stark mittelständisch geprägten Mandantschaft von RSM Ebner Stolz bringt er dabei seine 28-jährige Erfahrung in der Prüfung internationaler Konzerne, vor allem mit Bezug zu den USA, UK und Asien, ein. Zudem profitieren seine Mandanten von der umfassenden Branchenkenntnis des Diplom-Kaufmanns in den Bereichen Logistik, Schifffahrt, Immobilien, Touristik und E-Commerce.




---

### TERMINE

---

#### OKTOBER

**Pragmatisch, digital und effizient zum Tax CMS**  
10.10.2023 // Webinar

**Fokus Recht: Aktuelle Rechtsprechung im Datenschutzrecht und im Wettbewerbsrecht**  
17.10.2023 // Webinar

**State-of-the-art Dashboarding mit LucaNet**  
18.10.2023 // Webinar

**Business Breakfast – Arbeitnehmerdatenschutz**  
19.10.2023 // Köln

**Startklar für die Gesellschaftsrechtsreform 2024**  
19.10.2023 // Webinar

**ESG Legal**  
24.10.2023 // Köln

**Umsatzsteuer-Impuls**  
25.10.2023 // Stuttgart  
26.10.2023 // München  
26.10.2023 // Köln  
31.10.2023 // Frankfurt

**Konsolidierung mit LucaNet**  
26.10.2023 // Webinar

#### NOVEMBER

**Umsatzsteuer-Impuls**  
02.11.2023 // Hamburg

**Umsatzsteuer-Impuls**  
07.11.2023 // Webinar

**Integrierte Planung mit LucaNet**  
09.11.2023 // Webinar

**Transformation Dialogue 2023 – Boosting performance in Pharma, MedTech and LifeSciences**  
09.11.2023 // Webinar

**Restructuring Lunch „Restrukturierung in der Immobilienwirtschaft: Herausforderungen und Potenziale“**  
14.11.2023 // Hamburg

**Latente Steuern im Mittelstand**  
20.11.2023 // Webinar

**Geldwäsche-Compliance: Ein kleines Wie und Wo zur Prüfung Ihrer Geschäftspartner**  
23.11.2023 // Webinar

**Grundlagen der LucaNet Software**  
23.11.2023 // Webinar

**Planung mit LucaNet**  
24.11.2023 // Webinar

**Konsolidierung mit LucaNet 2.0**  
27.11.2023 // Webinar

#### DEZEMBER

**Transformation Dialogue 2023 – Boosting performance in Pharma, MedTech and LifeSciences**  
05.12.2023 // Webinar

**Webinar State-of-the-art Dashboarding mit LucaNet**  
05.12.2023 // Webinar

**Konsolidierung mit LucaNet**  
06.12.2023 // Webinar

---

## IMPRESSUM

---

The **RSM Ebner Stolz** group companies are members of RSM network and trades as RSM. RSM is the trading name used by the members of the RSM network.

Each member of the RSM network is an independent accounting and consulting firm each of which practices in its own right. The RSM network is not itself a separate legal entity of any description in any jurisdiction.

The RSM network is administered by RSM International Limited, a company registered in England and Wales (company number 4040598) whose registered office is at 50 Cannon Street, London, EC4N 6JJ.

The brand and trademark RSM and other intellectual property rights used by members of the network are owned by RSM International Association, an association governed by article 60 et seq of the Civil Code of Switzerland whose seat is in Zug.

© RSM International Association, 2023

### Herausgeber:

Ebner Stolz Mönning Bachem  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte  
Partnerschaft mbB  
www.ebnerstolz.de

Ludwig-Erhard-Straße 1, 20459 Hamburg  
Tel. +49 40 37097-0

Holzmarkt 1, 50676 Köln  
Tel. +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart  
Tel. +49 711 2049-0

### Redaktion:

Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371  
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535  
Martina Büttner, Tel. +49 711 2049-1325  
novus@ebnerstolz.de

**novus** enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Empfänger des **novus** eine darin enthaltene Information für sich als

relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

**novus** unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newsletter oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

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

### Fotonachweis:

©www.gettyimages.com