

Mandanteninformation

Ausgabe 3 | Dezember 2013

Inhalt

A. Steuern aktuell	2
1. BFH zur Verlustübernahmeverpflichtung	2
2. Verwendung des steuerlichen Einlagekontos bei unterjährigen Zugängen	2
3. Kein Schlussbilanzerfordernis bei Realteilung einer nicht bilanzierenden Mitunternehmerschaft	3
4. Erneute Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags	4
5. Anwartschaften im Rahmen des § 17 EStG und Abgeltung von Aktienkäufen durch Zahlung von Geldbeträgen	4
6. Verzicht auf persönliches Mehrstimmrecht keine Schenkung	5
7. Besteuerung der Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch	6
8. Betriebsvermögensbegünstigung bei Übertragung eines Kommanditanteils unter Vorbehalt eines Quotennießbrauchs	6
9. Mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft	7
10. Neues zur steuerlichen Förderung der betrieblichen Altersversorgung	8
B. Umsatzsteuerrecht aktuell	10
1. Schreiben des BMF zu Rechnungsanforderungen	10
2. Update zur Gelangensbestätigung	11
3. Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft mit Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters	12
4. Ausübung einer vorsorglichen Steueroption bei Geschäftsveräußerung im Ganzen	13
5. Aufteilung des Vorsteuerabzugs aus Eingangsleistungen, die nicht im Zusammenhang mit einem oder mehreren Ausgangsumsätzen stehen	14
C. Recht aktuell	15
1. Bankaufsicht bei Privat- und Darlehenskonten	15
2. Erhöhte Zeitanforderungen bei Immobiliengeschäften wegen Änderung des Beurkundungsgesetzes	16
3. Staatlicher Investitionszuschuss Wagniskapital	17
D. Bilanzen aktuell	19
1. Neue Regelung bei Konzernabschlüssen	19
2. Exposure Draft Leasing	21
E. Veranstaltungen	23

A. Steuern aktuell

1. BFH zur Verlustübernahmeverpflichtung

Im Rahmen der Anfang des Jahres erfolgten kleinen Reform der Organschaftsregelungen wurde unter anderem auch die Regelung zu § 17 S. 2 Nr. 2 KStG angepasst. Nach diesen Regelungen ist zukünftig bei einem Abschluss sowie im Falle der Änderungen von bestehenden Ergebnisabführungsverträgen (EAV) die Formulierung der Verlustübernahmeverpflichtung sehr stark formalisiert. Des Weiteren wurde eine Übergangsvorschrift aufgenommen, nach welcher es möglich ist, sogenannte "schlechte Altverträge" beziehungsweise heute noch "gute Altverträge", die aber zu "schlechten" werden können, in den Jahren 2013 und 2014 zu heilen, ohne dass hierin ein Neuabschluss des EAV angenommen wird, was insbesondere Themen, wie vororganschaftliche Mehr-/Minderabführungen oder den Beginn einer neuen Fünfjahresfrist, nicht entstehen lassen.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem anhängigen Verfahren ausnahmsweise sehr zeitnah die Möglichkeit zu dieser aktuellen Gesetzesregelung Stellung zu nehmen. Er hat dabei in seiner Entscheidung insbesondere klargestellt, dass das Schreiben des Bundesfinanzministeriums aus dem Jahr 2005 (BStBl I 2005, 1038), wonach es akzeptabel sei, dass ein vor dem Jahr 2006 geschlossener EAV, keinen Verweis auf § 302 Abs. 4 AktG enthalten muss, als Verwaltungsmeinung keine Bindungswirkung für die Gerichte entfaltet. Das materielle Recht geht dieser Verwaltungsmeinung vor; eine solche, für den Steuerpflichtigen günstige Behandlung von vor 2006 abgeschlossenen Verträgen ist gesetzlich nicht vorgesehen.

Nach dem BFH enthält ein EAV dann keinen den Anforderungen der neuen Regelung genügenden Verweis auf § 302 AktG, wenn der Vertrag unvollständig auf § 302 AktG verweist, aber auch wenn er einen unzureichenden eigenständigen Text oder überhaupt keine Regelung zur Verlustübernahme enthält. Unter Berücksichtigung dieser Ausführungen des BFH dürfte ein Großteil der in der Vergangenheit als ausreichend angesehenen EAV-Formulierungen zur Verlustübernahmeverpflichtung geändert werden müssen, um zukünftig eine vertraglich ausreichende Grundlage für das Fortbestehen einer ertragsteuerlichen Organschaft vorzufinden.

2. Verwendung des steuerlichen Einlagekontos bei unterjährigen Zugängen

Bislang war in der Literatur umstritten, ob unterjährige Zugänge zum steuerlichen Einlagekonto für Ausschüttungen im selben Wirtschaftsjahr aus dem steuerlichen Einlagekonto herangezogen werden können. Während Rückzahlungen aus dem steuerlichen Einlagekonto als Einlagenrückgewähr nicht mit Kapitalertragsteuer (KapESt) und Solidaritätszuschlag (SolZ) belastet werden, unterliegen Ausschüttungen dem Kapitalertragsteuerabzug i. H. v. 25 % zuzüglich 5,5 % SolZ und gegebenenfalls Kirchensteuer. In dem vorliegenden Fall wurden in eine GmbH insgesamt € 135 Mio. eingelegt. Im selben Wirtschaftsjahr wurden sodann insgesamt € 109 Mio. ausgeschüttet. Nach § 27 Abs. 1 S. 5 KStG ergab sich kein bzw. nur ein geringer ausschüttbarer Gewinn. Deshalb ging die Klägerin davon aus, dass die unterjährigen

Zugänge zum steuerlichen Einlagekonto i. H. v. €135 Mio. für die Ausschüttungen herangezogen werden konnten. Dieser in der Literatur vertretenen Auffassung ist der BFH (Az. I R 35/11) nicht gefolgt. Vielmehr bestätigte er die Auffassung der Finanzverwaltung, dass unterjährige Zugänge zum steuerlichen Einlagekonto grundsätzlich nicht für Leistungen der Kapitalgesellschaft im selben Wirtschaftsjahr verwendet werden können. Daher hätte die GmbH die Ausschüttungen nicht ungekürzt, das heißt ohne Abzug von KapESt und SolZ an ihre Anteilseigner vornehmen dürfen. In Höhe der nicht abgeführten Steuern besteht ein Haftungsrisiko. Dieses ergibt sich daraus, dass die vorgenannten Steuern an das Finanzamt von der Gesellschaft abzuführen sind, obwohl die Ausschüttung ohne Steuerabzug bereits erfolgt ist. Auch wenn die abgeführte KapESt zuzüglich SolZ von den Anteilseignern zurückgefordert werden kann, besteht ein nicht unerhebliches Liquiditätsrisiko. Dieses betrug in dem vom BFH entschiedenen Falles fast €28 Mio. Unter Zugrundelegung der BFH-Entscheidung kann erst in dem auf die Zugänge in das steuerliche Einlagekonto folgenden Wirtschaftsjahr ohne KapESt und SolZ-Belastung ausgeschüttet werden. Durch die gesetzlich vorgesehene Verwendungsreihenfolge ist dann jedoch gegebenenfalls zuvor der ausschüttbare Gewinn, der wiederum der Belastung mit KapESt und SolZ unterliegt, auszuschiütten.

3. Kein Schlussbilanzerfordernis bei Realteilung einer nicht bilanzierenden Mitunternehmerschaft

Der BFH hatte die Frage zu entscheiden, ob bei einer Realteilung stets eine Verpflichtung zur Aufstellung einer Schlussbilanz bestehe. In der zugrunde liegenden Sache hatte sich eine Freiberufler-Personengesellschaft, die ihren Gewinn nach der Einnahmen-Überschussrechnung ermittelte, im Rahmen einer Realteilung auseinandergesetzt. Die bisherigen Mitunternehmer setzten unter Aufrechterhaltung der Einnahmen-Überschussrechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) ihre berufliche Tätigkeit in Einzelunternehmen fort.

Das Finanzamt meinte, dass die Mitunternehmerschaft durch Realteilung auseinandergesetzt worden sei. Zum Auseinandersetzungstichtag sei der Gewinn durch Bestandsvergleich nach § 4 Abs. 1 EStG zu ermitteln, mithin eine Schlussbilanz aufzustellen. Der daraus resultierend Übergangsgewinn sei steuerpflichtiger laufender Gewinn.

Mit Urteil vom 11.04.2013 hat der BFH dem eine Absage erteilt und entschieden, dass eine solche Verpflichtung zum Bestandsvergleich nicht besteht. Die Buchwerte können ohne Ermittlung eines steuerpflichtigen Übergangsgewinns fortgeführt werden.

Im Besprechungsurteil hat der BFH eine weitere, bislang höchstrichterlich noch nicht entschiedene Streitfrage im Zusammenhang mit der Realteilung geklärt. Gleichzeitig hat die Entscheidung aber auch Bedeutung für den „umgekehrten“ Fall der Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG. Auch hier bildet eines der gesetzgeberischen Motive für die Ermöglichung der Buchwertfortführung (erfolgsneutrale Gestaltung des Einbringungsvorgangs) der Gedanke der Fortsetzung des unternehmerischen Engagements in anderer Form. Bei der Einbringung nach § 24

UmwStG zum Buchwert unter Fortsetzung der Gewinnermittlung durch Einnahmen-Überschuss-Rechnung (§ 4 Abs. 3 EStG) durch die aufnehmende Personengesellschaft hat der BFH schon früher auf eine Einbringungsbilanz verzichtet mit der Konsequenz, dass es eines Übergangs des einbringenden Unternehmers zum Bestandsvergleich im Zeitpunkt der Einbringung nicht bedarf.

4. Erneute Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags

Das Niedersächsische Finanzgericht hält den Solidaritätszuschlag für verfassungswidrig und hat daher die Frage, ob der Solidaritätszuschlag verfassungsgemäß ist, erneut dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt und das Verfahren vorläufig ausgesetzt. Das Finanzgericht hält den Solidaritätszuschlag für verfassungswidrig, da aufgrund der verschiedenen Anrechnungsvorschriften bei gleichgelagerten Sachverhalten der Solidaritätszuschlag in unterschiedlicher Höhe festgesetzt wird, wie z. B. bei den ausländischen Einkünften gem. § 34c EStG und der Gewerbesteuer gem. § 35 EStG. Nach Auffassung des Finanzgericht verstößt diese Ungleichbehandlung gegen den Gleichheitsgrundsatz des Grundgesetzes.

Das Finanzgericht hat im gleichen Verfahren die Frage bereits einmal dem Bundesverfassungsgericht vorgelegt. Die Begründung des Finanzgerichts war, dass der Solidaritätszuschlag gegen die Finanzverfassung und gegen das allgemeine Freiheitsrecht des Steuerpflichtigen verstößt. Die Vorlage wurde jedoch vom Bundesverfassungsgericht ohne materiell-rechtliche Prüfung als unzulässig abgelehnt. Es bleibt abzuwarten, ob das Bundesverfassungsgericht der erneuten Vorlage stattgibt und dieses Mal eine materiell-rechtliche Prüfung der Vorlage vornimmt und in der Sache entscheidet.

Wir empfehlen daher in allen offenen Fällen Einspruch einzulegen und unter Hinweis auf das anhängige Verfahren beim Bundesverfassungsgericht Ruhen des Verfahrens zu beantragen.

5. Anwartschaften im Rahmen des § 17 EStG und Abgeltung von Aktienkäufen durch Zahlung von Geldbeträgen

Der BFH hat in seinem jüngsten Urteil zu Anwartschaften entschieden, dass eine Anwartschaft auf eine Beteiligung nicht zur Bestimmung der Beteiligungshöhe nach § 17 EStG, das heißt zur Beurteilung, ob eine Beteiligung in Höhe von mindestens einem Prozent innerhalb der letzten fünf Jahre vorgelegen hat, heranzuziehen ist. Der BFH begründet dies damit, dass Voraussetzung für die Besteuerung nach § 17 EStG eine Beteiligung von mindestens einem Prozent am Nennkapital der Kapitalgesellschaft ist. Dies ist jedoch bei einer Anwartschaft nicht erfüllt, da eine Anwartschaft nur die Möglichkeit bietet, sich am Nennkapital der Gesellschaft zu beteiligen, diese Beteiligung jedoch noch nicht erfolgt ist. Eine Anwartschaft stellt noch keine Beteiligung dar, so dass diese für die Beteiligungshöhe im Sinne des § 17 EStG nicht heranzuziehen sind. Dies ändert jedoch nichts daran, dass bei Veräußerung einer Anwartschaft eine Veräußerung gemäß § 17 EStG vorliegen kann, wenn die Beteiligungshöhe durch eine tatsächliche Beteiligung am Nennkapital innerhalb der letzten fünf Jahre mindestens ein Prozent betrug.

Im gleichen Urteil entschied der BFH, dass die entgeltliche Aufgabe eines Anwartschaftsrechts nicht zu steuerpflichtigen sonstigen Einkünfte nach § 22 Nr. 3 EStG führt. Voraussetzung dafür ist, dass es sich um ein Tun, Dulden oder Unterlassen handelt, welches weder eine Veräußerung, noch einen veräußerungsähnlichen Vorgang im Privatbereich betrifft, Gegenstand eines entgeltlichen Vertrages sein kann und eine Gegenleistung auslöst. In diesem Fall handelt es sich jedoch um einen veräußerungsähnlichen Vorgang, so dass die Zahlung nicht unter die sonstigen Einkünfte fällt. Als veräußerungsähnlicher Vorgang würde er unter den Voraussetzungen des § 17 EStG eine Steuerpflicht nach sich ziehen. Im entschiedenen Fall fehlt es an einer Beteiligung von einem Prozent. Daher entschied der BFH in diesem Fall, dass weder § 17 EStG, noch § 22 EStG einschlägig sind und die Zahlung daher nicht steuerbar ist.

Für Anschaffungen seit dem Jahr 2009 unterliegt dieser Fall bei Beteiligungen von unter einem Prozent der Abgeltungsteuer und ist folglich steuerbar.

6. Verzicht auf persönliches Mehrstimmrecht keine Schenkung

Vorweggenommene Erbfolgen werden oft stufenweise vorgenommen. Regelmäßig möchte der Schenker im ersten Anlauf nur den wirtschaftlichen Gehalt der Vermögenswerte übertragen, sich neben laufenden Erträgen zunächst auch die Entscheidungsrechte einstweilen noch vorbehalten. Während dies bei Personengesellschaften dazu führen kann, dass mangels Mitunternehmereigenschaft die erbschaftsteuerliche Begünstigung versagt werden kann, kann bei Kapitalgesellschaften ein Unternehmer einen Teil seiner GmbH-Anteile auf seine Kinder übertragen, sich aber gleichzeitig ein mit seiner Person verbundenes sogenanntes Mehrstimmrecht einräumen lassen. Er verfügt dann weiter über den entscheidenden Einfluss in der Gesellschaft, auch wenn seine Kinder am wirtschaftlichen Ergebnis bereits wie er oder sogar höher beteiligt sind. Der im Verhältnis zur wirtschaftlichen Beteiligung verringerte Einfluss der Kinder kann zu einem 10 %igen Bewertungsabschlag und damit auch geringeren Schenkungsteuer führen.

Fraglich war bislang, ob später erneut Schenkungsteuer fällig wird, wenn der Altgesellschafter auf sein Mehrstimmrecht verzichtet. Die Finanzverwaltung vertrat diese Auffassung. Der BFH hat dem mit Urteil vom 30.01.2013 widersprochen: Eine Schenkung setze eine substantielle Vermögensverschiebung zwischen den Beteiligten voraus. Wenn ein Gesellschafter auf ein an seine Person gebundenes Mehrstimmrecht verzichte, vermindere sich seine Vermögenssubstanz nicht, denn das Mehrstimmrecht habe aufgrund der fehlenden Veräußerbarkeit für sich keinen realisierbaren Wert.

Wenn die Übertragung des durch das vorbehaltene Mehrstimmrecht „entwerteten“ Anteils und der Verzicht auf das Mehrstimmrecht zu nah aufeinanderfolgen, könnte die Finanzverwaltung von einem Gesamtplan ausgehen und den Bewertungsabschlag rückwirkend entfallen lassen. Einen Abstand von sechs Jahren hielt der BFH im entschiedenen Fall allerdings für unschädlich.

7. Besteuerung der Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch

Der (BFH) entschied in seinem Urteil vom 16.05.2013, dass eine Abfindung eines gesetzlichen Erben an einen anderen Erben für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch nicht als fiktive freigebige Zuwendung des künftigen Erblassers an den Empfänger der Zahlung besteuert werden kann, sondern als freigebige Zahlung des Zahlenden an den Empfänger.

In dem zugrunde liegenden Rechtsstreit verzichtete der Kläger durch den notariell beurkundeten Erbschaftsvertrag gegenüber seinen drei Brüdern für den Fall, dass er durch letztwillige Verfügung von der Erbfolge seiner Mutter ausgeschlossen sein sollte, auf die Geltendmachung seines Pflichtteilsanspruchs einschließlich etwaiger Pflichtteilergänzungsansprüche gegen eine von den Brüdern zu zahlende Abfindung. Das Finanzamt war der Ansicht, die Zahlung der Abfindungen sei als Schenkung der Mutter an den Kläger, als Empfänger der Abfindungen, zu besteuern.

Nach Auffassung des Gerichts liegt stattdessen eine Schenkung des künftigen gesetzlichen Erben an den Empfänger der Abfindung vor. Die Steuerklasse richtet sich dabei aber nicht nach dem Verhältnis des Zuwendungsempfängers zum Zahlenden, sondern zum künftigen Erblasser. Der BFH geht in ständiger Rechtsprechung davon aus, dass der Verzicht auf Pflichtteils(ergänzungs)ansprüche gegenüber einem anderen gesetzlichen Erben hinsichtlich der Steuerklasse vor Eintritt des Erbfalls nicht anders behandelt werden könne, als nach dem Erbfall. Beide Male geht es um die wertmäßige Teilhabe des Verzichtenden am Vermögen des Erblassers.

Das Finanzamt hatte im Streitfall zu Unrecht die Abfindungszahlungen der Brüder als Schenkung der Mutter an den Kläger besteuert. Die von den Brüdern gezahlten Abfindungen stellen stattdessen drei getrennt zu steuernde freigebige Zuwendungen der Brüder an den Kläger dar. Für Zwecke des (höheren) Freibetrags ist dagegen das Verhältnis zur Mutter maßgeblich.

Die Besteuerung nach dem (meist der Steuerklasse I zugeordneten) Verhältnis zum künftigen Erblasser kann, wie dieser Fall zeigt, steuergünstige Gestaltungsmöglichkeiten eröffnen. Insbesondere für vorweggenommene Erbauseinandersetzungen unter künftigen gesetzlichen Erben können daher Erbschaftsverträge im Einzelfall ein geeignetes Gestaltungsmittel sein.

8. Betriebsvermögensbegünstigung bei Übertragung eines Kommanditanteils unter Vorbehalt eines Quotennießbrauchs

In dem dem BFH-Urteil vom 16.05.2013 zugrunde liegenden Rechtsstreit hatte der Kläger seiner Tochter im Jahr 2006 von seiner Kommanditeinlage in Höhe von € 25.000,00 einen Anteil von € 23.500,00 unentgeltlich übertragen. Er behielt sich an der übertragenen Kommanditbeteiligung zu einer Quote von € 22.000,00/€ 23.500,00 den lebenslangen unentgeltlichen Nießbrauch vor. In Höhe dieser Quote stehen dem Kläger aufgrund einer Bevollmächtigung auch die Stimmrechte und Mitverwaltungsrechte zu. Die Tochter verpflichtete sich, von ihrem eigenen Stimmrecht insoweit nicht

Gebrauch zu machen, ersatzweise auf Wunsch des Klägers nach dessen Weisung zu handeln.

Der BFH befasste sich mit der Frage, ob selbst bei Vereinbarung eines derart umfassenden, die Mitunternehmerstellung des Beschenkten ausschließenden Nießbrauchsrechts die Begünstigungen der §§ 13a, 13b ErbStG in Anspruch genommen werden können, wenn ein geringer Teil des Kommanditanteils parallel ohne Nießbrauchsbelastung übertragen wird. Als Argument wurde die Einheitlichkeit des Gesellschaftsanteils angeführt und auch noch vom Finanzgericht bestätigt.

Der BFH erteilte dann eine Absage und entschied, dass wenn sich der Schenker bei der Zuwendung einer Kommanditbeteiligung den Nießbrauch zu einer bestimmten Quote – einschließlich der Stimm- und Mitverwaltungsrechte – vorbehält, und daher der mit dem Nießbrauch belastete Teil dem Erwerber für sich genommen keine Mitunternehmerstellung vermittelt, für diesen Teil die Steuervergünstigungen nach § 13a Abs. 1 und 2 ErbStG vor 2009 nicht beansprucht werden können. Das Urteil des BFH gilt für §§ 13a, 13b ErbStG n.F. entsprechend.

Der BFH folgt mit dieser Entscheidung seiner ständigen Rechtsprechung, dass die Steuervergünstigungen für Betriebsvermögen gemäß §§ 13a, 13b ErbStG nur insoweit zu berücksichtigen sind, als der Erwerber aufgrund des erworbenen Anteils Mitunternehmer im ertragsteuerrechtlichen Sinn geworden ist. Mitunternehmer ist, wer Mitunternehmerinitiative entfalten kann und Mitunternehmerrisiko trägt. Mitunternehmerinitiative bedeutet Teilhabe an unternehmerischen Entscheidungen zumindest in dem Umfang der Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechte. Mitunternehmerrisiko wird regelmäßig durch die Beteiligung am Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven des Unternehmens vermittelt.

Einmal mehr verdeutlicht das Urteil die Problematik des Nießbrauchs an KG-Anteilen. Eine Gestaltung, durch die der Bedachte nur wegen eines geringen Teils der übertragenen Beteiligung eine Mitunternehmerstellung erlangt, ist aus schenkungsteuerrechtlicher Sicht ungünstig, weil sich die Steuervergünstigungen nur auf diesen Teil beschränken. Will sich der Schenker die Gesellschafterrechte vorbehalten, also weiterhin am Gewinn und Verlust teilnehmen und die unternehmerischen Entscheidungen treffen, ist die Übertragung der Beteiligung insoweit nicht begünstigt.

9. Mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes einer grundstücksbesitzenden Personengesellschaft

Nach § 1 Abs. 2a GrEStG wird eine grunderwerbsteuerbare Übereignung eines Grundstücks auf eine neue Personengesellschaft fingiert, wenn sich innerhalb von fünf Jahren der Gesellschafterbestand einer grundbesitzenden Personengesellschaft mittelbar oder unmittelbar dergestalt ändert, dass mindestens 95 % der Anteile am Gesellschaftsvermögen auf neue Gesellschafter übergehen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist bei der Auslegung des Begriffes „mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes“ zunächst zu differenzieren, ob es sich bei dem Gesellschafter der grundbesitzenden Personengesellschaft seinerseits um eine Personen- oder um eine Kapitalgesellschaft handelt. Bei Personengesellschaften wird analog des Trans-

parenzprinzips zur Ermittlung der 95 %-Grenze über die Beteiligungsstufen hinweg bis auf Ebene der grundbesitzenden Gesellschaft durchgerechnet; bei Kapitalgesellschaften dagegen ist nach Ansicht der Finanzverwaltung die 95 %-Grenze auf jeder Ebene separat zu prüfen. Ist diese Grenze erreicht, dann ist die Beteiligung der Kapitalgesellschaft in voller Höhe zu berücksichtigen. Infolgedessen kann ein grunderwerbsteuerbarer Vorgang auch dann vorliegen, wenn zwar auf jeder Ebene die 95 %-Grenze erfüllt ist, wirtschaftlich betrachtet dagegen weniger als 95 % der Anteile an der grundstücksbesitzenden Personengesellschaft betroffen sind. Dem erteilt der BFH mit seinem Urteil vom 24.04.2013 eine Absage; er löst sich vollständig von der Verwaltungsauffassung und legt den Tatbestand der mittelbaren Gesellschafteränderung restriktiver aus.

Nach Ansicht des erkennenden Senates ist die mittelbare Änderung des Gesellschafterbestands einer grundbesitzenden Personengesellschaft im Sinne des § 1 Abs. 2a GrEStG nur nach wirtschaftlichen Maßstäben zu beurteilen. Im Gegensatz zu unmittelbaren Änderungen kann hier keine Anlehnung an das Zivilrecht erfolgen, da es zivilrechtlich keine mittelbaren Änderungen gibt. Kapital- und Personengesellschaften sind gleichermaßen als transparent über alle Beteiligungsebenen zu betrachten. Eine Veränderung der Beteiligungsverhältnisse an einer im maßgeblichen Fünfjahreszeitraum unmittelbar an der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligt gebliebenen Kapital- oder Personengesellschaft ist nur dann relevant, wenn sich in diesem Zeitraum deren Gesellschafterbestand (auch mittelbar) im wirtschaftlichen Ergebnis vollständig geändert hat. Hierbei ist durch übergeordnete Kapital- oder Personengesellschaften durchzuschauen. Zum anderen ist lediglich die vollständige Änderung (100 %) des Bestands dieser Rechtsträger, die wirtschaftlich hinter einer an der grundbesitzenden Personengesellschaft als Gesellschafterin beteiligten Kapital- oder Personengesellschaften stehen, tatbestandsmäßig. Nachdem das Gesetz keine ausdrückliche Regelung enthält, ist nach BFH der zur Tatbestandserfüllung notwendige Umfang einer mittelbaren Änderung der Beteiligungsverhältnisse restriktiv auszulegen. Die 95 %-Grenze für unmittelbare Änderungen kann entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung nicht übertragen werden.

10. Neues zur steuerlichen Förderung der betrieblichen Altersversorgung

Arbeitgeber können für ihre Mitarbeiter Beiträge in eine Pensionskasse, einen Pensionsfonds oder eine Direktversicherung zum Aufbau einer kapitalgedeckten Altersversorgung einzahlen. Diese Beiträge sind bis zu einem Betrag von € 2.784,00 im Jahr steuer- und sozialversicherungsfrei (Stand: 2013). Der steuerfreie Beitrag erhöht sich um € 1.800,00 pro Jahr, sofern die Versorgungszusage nach dem 31.12.2004 erteilt wurde („Neuzusage“) und keine Altzusage fortbesteht. Das Bundesfinanzministerium hat die weiteren Voraussetzungen für die steuerlich geförderte betriebliche Altersversorgung neu überarbeitet und mit einem umfangreichen Rundschreiben vom 24.07.2013 veröffentlicht. Wir weisen nachfolgend auf die wichtigsten Änderungen hin:

▪ **Entgeltumwandlung**

Die Steuerfreiheit auf Beiträge in eine Pensionskasse, einen Pensionsfonds oder eine Direktversicherung ist auch dann gegeben, wenn die Beiträge im Wege der Entgeltumwandlung durch den Arbeitnehmer finanziert werden. Die Entgeltumwandlung wird steuerlich selbst dann anerkannt, wenn diese Vereinbarung verdiente aber noch nicht fällige Gehaltsbestandteile umfasst. Dies gilt auch, wenn eine Einmal- oder Sonderzahlung einen Zeitraum von mehr als einem Jahr betrifft. Außerdem darf der ungekürzte Arbeitslohn weiterhin Bemessungsgrundlage für Sonder- und Einmalzahlungen sein. Zeitlich begrenzte oder einseitig änderbare Entgeltumwandlungen gefährden die Steuerfreiheit ebenfalls nicht. Entscheidend für die Steuerfreiheit bleibt weiterhin, dass der Arbeitgeber laut Versicherungsvertrag Schuldner der Beiträge ist (Versicherungsnehmer). Auch muss die Versorgungsleistung zur Absicherung mindestens eines biometrischen Risikos (Alter, Tod, Invalidität) zugesagt und erst bei Eintritt des Ereignisses fällig sein.

Bei der Entgeltumwandlung zugunsten einer betrieblichen Altersversorgung kann der Arbeitnehmer auf die Steuerfreiheit der Entgeltumwandlung verzichten. Die Besteuerung der umgewandelten Beiträge erfolgt dann nach der Lohnsteuerkarte bzw. nach den elektronischen Lohnsteuerabzugsmerkmalen (ELStAM). Durch den Verzicht auf die Steuerfreiheit kann der Arbeitnehmer für diese Beiträge eine Altersvorsorge-Zulage („Riester-Förderung“) in Anspruch nehmen.

▪ **Beiträge des Arbeitnehmers**

Der Arbeitnehmer kann für Beiträge, zu deren Leistung er aufgrund einer eigenen vertraglichen Vereinbarung mit der Versorgungseinrichtung originär verpflichtet ist, die Steuerfreiheit weiterhin nicht in Anspruch nehmen. Jedoch gilt die Steuerfreiheit für die im Gesamtversicherungsbeitrag des Arbeitgebers enthaltenen Finanzierungsanteile des Arbeitnehmers. Damit ist der Weg für eine steuerbefreite Eigenbeteiligung des Arbeitnehmers zur betrieblichen Altersversorgung frei sofern die versicherungsvertragliche Außenverpflichtung auf Beitragszahlung ausschließlich den Arbeitgeber trifft.

▪ **Ausländische Versorgungsunternehmen**

Die Finanzverwaltung lässt ausdrücklich die Steuerfreiheit auch auf Beiträge an ausländische betriebliche Altersversorgungssysteme zu, sofern sie mit einem inländischen Durchführungsweg der betrieblichen Altersversorgung vergleichbar sind und die wesentlichen Kriterien einer inländischen betrieblichen Altersversorgung erfüllen. Dazu zählen zum Beispiel die Absicherung mindestens eines biometrischen Risikos, keine Vererblichkeit der Ansprüche und die Erfüllung der für inländische Versorgungseinrichtungen maßgeblichen Aufbewahrungs-, Mitteilungs- und Bescheinigungspflichten.

▪ **Abgrenzung der Altzusage zur Neuzusage**

Versorgungszusagen an eine Pensionskasse, die vor dem 01.01.2005 erteilt wurden, können weiterhin als sogenannte Altzusage fortgeführt und die Beiträge durch den Arbeitgeber pauschal versteuert werden (§ 40b Abs. 1 und Abs. 2 EStG a.F.). Mit der

pauschalen Besteuerung kann eine vollständig nachgelagerte Besteuerung der Versorgungsleistungen vermieden werden. Die Finanzverwaltung hat aktuell festgestellt, dass die Einordnung als Altzusage bestehen bleibt, wenn die Untergrenze für die betrieblichen Altersversorgungsleistungen bis auf das 62. Lebensjahr oder der Zeitpunkt des erstmaligen Bezugs von Altersversorgungsleistungen bei altersbedingtem Ausscheiden aus dem Erwerbsleben um höchstens zwei Jahre bis maximal auf das 67. Lebensjahr erhöht wird. Dabei ist es unerheblich, ob die Erhöhung zusammen mit einer Verlängerung der Beitragszahlungsdauer erfolgt oder nicht. Die Erweiterung um zusätzliche biometrische Risiken und die damit verbundene Beitragserhöhung führen jedoch grundsätzlich zu einer Neuzusage. Eine pauschale Besteuerung der Beiträge ist dann nicht mehr möglich.

B. Umsatzsteuerrecht aktuell

1. Schreiben des BMF zu Rechnungsanforderungen

Wir haben in unserer Sonderinformation aus Dezember 2012 bereits die neuen Rechnungsanforderungen, die durch die Umsetzung des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz eingeführt worden sind näher erläutert. Zu diesem Zeitpunkt waren noch einzelne Punkte zur praktischen Umsetzung offen, welche nun durch das BMF-Schreiben vom 25.10.2013 geklärt worden sind. Im Zuge dessen wurde auch der Umsatzsteuer-Anwendungserlass dementsprechend geändert.

▪ Umsatzsteuerliches Gutschriftverfahren

Stellt nicht der leistende Unternehmer an den Leistungsempfänger eine Rechnung über die erbrachten Leistungen aus, sondern erfolgt die Abrechnung im Gutschriftverfahren nach § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG ist nach § 14 Abs. 4 Nr. 10 UStG die Angabe „Gutschrift“ erforderlich.

Das Bundesfinanzministerium (BMF) stellt jetzt klar, dass auch Formulierungen in anderen Amtssprachen, die in Art. 226 Nr. 10a Mehrwertsteuersystem-Richtlinie (MwStSystRL) der jeweiligen Sprachfassung verwendet werden (z. B. „self-billing“), zulässig sind. Eine Auflistung der jeweiligen Formulierungen findet sich in einer Übersichtstabelle im BMF-Schreiben auf Seite 7 ff. Die Verwendung anderer Begriffe (z. B. Eigenfaktura) entspricht ausdrücklich nicht den Anforderungen des § 14 Abs. 4 Nr. 10 UStG, lässt den Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers gleichwohl dann unberührt, wenn die gewählte Bezeichnung hinreichend eindeutig ist, die Gutschrift im Übrigen ordnungsgemäß erteilt wurde und keine Zweifel an ihrer inhaltlichen Richtigkeit bestehen.

Ebenfalls umsatzsteuerlich unbeachtlich ist die Bezeichnung einer bloßen Stornierung oder Korrektur einer Rechnung (sog. kaufmännische Gutschrift) als „Gutschrift“. Allein die irrtümliche Bezeichnung als „Gutschrift“ stellt keinen Fall des § 14c UStG dar.

▪ **Reverse-Charge-Verfahren**

Führt ein Unternehmer eine Leistung nach § 13b Abs. 2 UStG aus, für die der Leistungsempfänger die Steuer gemäß § 13b Abs. 5 UStG schuldet, hat er nach § 14a Abs. 5 UStG eine Rechnung mit der (deutschen) Angabe „Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers“ auszustellen. Die Formulierungen können auch in anderen Amtssprachen die in Art. 226 Nr. 11a MwStSystRL der jeweiligen Sprachfassungen verwendet werden (z. B. Reverse-Charge). Siehe hierzu die Tabelle auf den Seiten 7 ff des BMF-Schreibens.

Die Rechnungsangabe ist ebenfalls für den Fall erforderlich, dass ein im Inland ansässiger Unternehmer einen Umsatz in einem anderen Mitgliedsstaat ausführt, an dem eine Betriebsstätte in diesem Mitgliedsstaat nicht beteiligt ist und er zur Rechnungsausstellung nach § 14a Abs. 1 Satz 1 UStG verpflichtet ist.

Das BMF stellt nun klar, dass für den Vorsteuerabzug aus Leistungen im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahrens, das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung weiterhin keine materiell-rechtliche Voraussetzung ist.

▪ **Fristen für die Rechnungsstellung**

Die Frist zur Ausstellung einer Rechnung beträgt grundsätzlich sechs Monate nach § 14 Abs. 2 UStG. Durch die neu formulierten § 14a Abs. 3 UStG sowie § 14a Abs. 1 Satz 2 UStG sind fortan Rechnungen im Zusammenhang mit innergemeinschaftlichen Lieferungen bzw. sonstigen Leistungen, die nach § 3a Abs. 2 UStG in einem anderen Mitgliedsstaat steuerbar sind, spätestens am 15. Tag des Monats, der auf den Monat der Lieferung bzw. Leistungsausführung folgt, vom Unternehmer auszustellen.

Die Nichteinhaltung dieser Frist stellt jedoch keine Ordnungswidrigkeit nach § 26a UStG dar.

2. Update zur Gelangensbestätigung

Am 16.09.2013 hat das BMF das lang erwartete BMF-Schreiben zur Gelangensbestätigung veröffentlicht und gleichzeitig die Nichtbeanstandungsregelung bis zum 31.12.2013 verlängert. Demnach sind die Regelungen des neuen § 17a UStDV zwingend für Lieferungen ab dem 01.01.2014 anzuwenden.

Insbesondere auf folgende Ausführungen des BMF ist hinzuweisen:

Die Finanzverwaltung lässt die elektronische Übermittlung der Gelangensbestätigung zu, wobei die Grundsätze ordnungsgemäßer DV-gestützter Buchführungssysteme zu beachten sind. Das Unterschriftserfordernis entfällt in diesen Fällen. Eine E-Mail-Adresse muss nicht schon vorher bekannt gewesen sein. Aus Vereinfachungsgründen sind als Nachweis des Beginns der elektronischen Übermittlung im Verfügungsbereich des Abnehmers/seines Beauftragten die Absenderangabe und das Datum der Erstellung im sog. Header-Abschnitt ausreichend. Entspricht die E-Mail erkennbar dem Verfügungsbereich des Abnehmers, dann soll es unschädlich sein, wenn die Domain weder auf den Ansässigkeitsmitgliedstaat des Abnehmers noch auf den Bestimmungsmitgliedstaat der Lieferung hinweist. Die E-Mail, mit der die Gelangens-

bestätigung versendet wurde, muss ebenfalls archiviert werden, wobei es ausreicht, die E-Mail auch in Papierform zu archivieren.

Die Gelangensbestätigung wird auch in englischer sowie französischer Sprache ohne Übersetzung ins Deutsche akzeptiert. Entsprechende Muster (deutsch, englisch und französisch) sind dem BMF-Schreiben als Anlage beigefügt. Andere Sprachen bedürfen jedoch einer amtlich beglaubigten Übersetzung.

Soll eine Spediteursbescheinigung als Alternativnachweis verwendet werden, ist ebenfalls ein unverbindliches Muster als Anlage 4 dem BMF-Schreiben beigefügt. Die ursprünglich vorgesehene Versicherung des Spediteurs, dass er selbst über eine Gelangensbestätigung verfügt, ist nunmehr nicht mehr enthalten. Besondere Angaben zu Packstücken, Anzahl, Art der Verpackung, Zeichen und Nummer sind nicht erforderlich.

Werden Waren durch Kurierdienste versendet, akzeptiert die Finanzverwaltung bei einem Warenwert von bis zu € 500,00 eine vereinfachte Form des Belegnachweises in Gestalt der schriftlichen oder elektronischen Auftragserteilung in Verbindung mit dem Zahlungsbeleg. Für Warenwerte über € 500,00 ist der Nachweis ausschließlich durch das Versendungsprotokoll (sog. tracking-and-tracing-Protokoll), das den Warentransport nachvollziehbar bis zum Empfangsort nachweisen soll, sowie die schriftliche oder elektronische Auftragserteilung zu führen. Aus Vereinfachungsgründen wurde dabei auf eine umständlich zu ermittelnden Wertangabe verzichtet. Bei regelmäßigen Warentransporten eröffnet das BMF-Schreiben die Möglichkeit, statt der Auftragserteilung auf schriftliche Rahmenvereinbarungen zu verweisen. Des Weiteren kann anstelle der Auftragserteilung eine Bestätigung des Kurierdienstes herangezogen werden. Für die Angabe der handelsüblichen Bezeichnung ist ein Verweis auf die Rechnung möglich, wenn auf dieser die Nummer des Versendungsbelegs angegeben ist. Ein Verweis auf den Lieferschein ist jedoch nicht möglich. Eine Empfangsbestätigung des Empfängers ist in diesen Fällen nicht notwendig.

3. Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft mit Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters

Nach bisheriger Rechtsprechung des BFH endete die umsatzsteuerliche Organschaft im Zeitpunkt der Eröffnung des Insolvenzverfahrens sowie bei Übergang der Verfügungsbefugnis nach § 22 InsO auf den sog. starken vorläufigen Insolvenzverwalter. Nun hat der BFH seine bisherige Rechtsprechung aufgegeben und in seinem Urteil vom 08.08.2013 entschieden, dass die organisatorische Eingliederung auch bei der Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters mit allgemeinem Zustimmungsvorbehalt nach § 21 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 InsO entfällt.

Im entschiedenen Fall bestand zwischen dem Kläger und der GmbH eine umsatzsteuerliche Organschaft. Aufgrund der Zahlungsunfähigkeit der GmbH wurde vom Gericht ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt und diesem ein Zustimmungsvorbehalt gemäß § 21 Abs. 2 Nr. 2 Alt. InsO eingeräumt. Verfügungen der GmbH waren somit nur noch mit Zustimmung des vorläufigen Insolvenzverwalters wirksam. Wäh-

rend des vorläufigen Insolvenzverfahrens wurden die Geschäfte einige Zeit lang fortgeführt und vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens schließlich eingestellt.

Unter Berufung auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs (EuGH) argumentierte der BFH, dass die organisatorische Eingliederung voraussetzt, dass der Organträger die mit der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit der Beherrschung der Tochtergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung wahrnimmt, wobei er die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrschen muss. Ein reines Vetorecht in dem Sinne, dass lediglich eine von seinem Willen abweichende Willensbildung verhindert werden kann, würde dieser Anforderung nicht gerecht werden. Durch die Abhängigkeit der Verfügungen der GmbH vom Zustimmungsvorbehalt des vorläufigen Insolvenzverwalters, konnte der Organträger aus Sicht des BFH seinen Willen nicht mehr durchsetzen. Eine organisatorische Eingliederung war demnach nicht mehr gegeben.

Hinsichtlich des Vorsteuerberichtigungsanspruchs entschied der BFH, dass die Uneinbringlichkeit mit der Bestellung des vorläufigen Insolvenzverwalters und damit noch während des Bestehens der Organschaft entstanden ist. Damit richte sich der Vorsteuerberichtigungsanspruch nach § 17 Abs. 2 Nr. 1, Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 UStG gegen den Organträger.

Dieses Urteil zeigt, dass der BFH hohe Anforderungen an die organisatorische Eingliederung und die Durchsetzbarkeit des Organträgerwillens stellt. Nicht mehr ausreichend ist danach die Möglichkeit der Verhinderung eines abweichenden Willens bei der Organgesellschaft. Der Organträger muss vielmehr die Geschäftsführung beherrschen und seinen Willen tatsächlich durchsetzen können.

In Bezug auf das Insolvenzverfahren bedeutet das Urteil, dass die Organschaft bereits bei Bestellung eines vorläufigen Insolvenzverwalters nun automatisch, ohne weiteres Zutun endet. Bisher führten die vom vorläufigen Insolvenzverwalter ausgeführten Umsätze zu Umsatzsteuerschulden des Organträgers. Der zivilrechtliche Erstattungsanspruch gegen die Organgesellschaft stellte darüber hinaus eine ungesicherte Insolvenzforderung dar. Durch die Rechtsprechungsänderung entfällt nun diese wirtschaftliche Belastung des Organträgers im Fall der Zahlungsunfähigkeit einer Organgesellschaft.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (Abschn. 2.8. Abs. 7 Satz 2 UStAE) ist dagegen bislang für die organisatorische Eingliederung ausreichend, wenn sichergestellt ist, dass eine vom Willen des Organträgers abweichende Willensbildung bei der Organtochter nicht stattfindet. Es bleibt abzuwarten, ob sich die Verwaltung der geänderten Rechtsprechung des BFH anschließt.

4. Ausübung einer vorsorglichen Steueroption bei Geschäftsveräußerung im Ganzen

In der Praxis wird bei Grundstücksveräußerungen oft neben der Vereinbarung einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen, eine vorsorgliche Option des Veräußerers zur Umsatzsteuer für den Fall vereinbart, dass die Finanzverwaltung (im Nachhinein) eine Geschäftsveräußerung im Ganzen nicht anerkennt. Dies geschieht

mit der Absicht, beim Veräußerer eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG aufgrund der in diesem Fall steuerfreien Grundstücksveräußerung zu verhindern.

Bisher stellte sich das Problem, dass nach Abschn. 9.1 Abs. 3 Satz 1 Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) eine Option nur wirksam bis zum Eintritt der formellen Bestandskraft der jeweiligen Jahressteuerfestsetzung ausgeübt werden kann. Eine Option kann demnach nicht mehr wirksam (rückwirkend) ausgeübt werden, wenn im Zeitpunkt des Bedingungseintritts (Verneinung des Vorliegens einer Geschäftsveräußerung im Ganzen durch die Finanzverwaltung) die Steuerfestsetzung des Jahres des Vertragsabschlusses bereits formell bestandskräftig ist, was häufig der Fall sein wird.

Bisher haben zu dieser Thematik nur die Oberfinanzdirektion (OFD) Niedersachsen (Verfügung vom 14.02.2013) und die OFD Frankfurt (Verfügung vom 11.03.2013) Stellung genommen. Sie schlagen vor, die Option nicht an eine andere rechtliche Bedingung zu knüpfen und diese zusätzlich zur Vereinbarung einer nicht steuerbaren Geschäftsveräußerung im Ganzen zu erklären. Mangels Bedingung würde Abschn. 9.1 Abs. 3 Satz 1 UStAE insoweit nicht greifen und die Option würde als von Anfang an wirksam erklärt gelten.

Mit Schreiben vom 23.10.2013 hat das BMF diese Vorgehensweise nun in Abschn. 9.1 Abs.3 Sätze 2 und 3 UStAE aufgenommen. Es stellt zwar klar, dass eine Option im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen grundsätzlich nicht in Betracht kommt. Dies gelte aber nicht für den Fall, dass beide Parteien im notariellen Kaufvertrag lediglich für den Fall, dass sich ihre rechtliche Beurteilung des Vorliegens einer Geschäftsveräußerung im Ganzen später als unzutreffend herausstellt, übereinstimmend von einer Option ausgehen. Die Option gilt in dem Fall als vorsorglich und unbedingt vereinbart und als mit Vertragsschluss wirksam erklärt. Entsprechende Formulierungen sind sorgfältig zu prüfen.

5. Aufteilung des Vorsteuerabzugs aus Eingangsleistungen, die nicht im Zusammenhang mit einem oder mehreren Ausgangsumsätzen stehen

Der BFH hat in seinem Urteil vom 24.04.2013 zum Aufteilungsmaßstab des. § 15 Abs. 4 UStG Stellung genommen. Im Einzelnen ging es um den Vorsteuerabzug aus Eingangsleistungen, die in keinem direkten und unmittelbaren Zusammenhang mit einem oder mehreren Ausgangsumsätzen stehen.

Im entschiedenen Fall vermittelte die Klägerin Anteile an Publikumsgesellschaften und erstellte für diese Anlegerinformationen. Sie führte u. a. nach § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG steuerfreie Leistungen aus, die sie in ihren monatlichen Umsatzsteuer-Voranmeldungen bis einschließlich August des Streitjahres auf einen Anteil von 95 % schätzte und demnach 5 % der Vorsteuer abzog. Im September des Streitjahres stellte sich heraus, dass nur noch zu 100 % steuerpflichtige Ausgangsumsätze erzielt werden würden. In der September-Voranmeldung holte die Kapitalgesellschaft daher den noch nicht geltend gemachten Vorsteuerabzug nach und machte in der Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr 100 % der Vorsteuer geltend. Das FG teilte nach dem Verhältnis der tatsächlichen steuerpflichtigen zu den beabsichtigten steuerfreien

Umsätzen auf und stützte sich hierbei auf die EuGH-Rechtsprechung zum sogenannten Sofortabzug (Urteile vom 15.01.1998).

Der BFH hob das Urteil auf. Zwar habe das FG richtig erkannt, dass nach § 15 Abs. 4 Satz 1 UStG Vorsteuer, die steuerfreien Ausgangsumsätzen wirtschaftlich zuzurechnen ist, nicht abziehbar sei. Die Höhe sei aber grundsätzlich anhand einer sachgerechten Schätzung zu ermitteln und nur wenn diese nicht möglich ist, sei die Aufteilung nach § 15 Abs. 4 Satz 3 UStG anhand des Verhältnisses der Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, zu den Umsätzen, die diesen erlauben, vorzunehmen.

Im vorliegenden Fall sei eine Aufteilung laut BFH aber überhaupt nicht nötig, da die Klägerin im gesamten Streitjahr ausschließlich steuerpflichtige Ausgangsumsätze getätigt habe. Bei der Aufteilung müsse bei richtlinienkonformer Auslegung auf die Verhältnisse der Umsätze im Besteuerungszeitraum (im Rückblick) abgestellt werden und die endgültige Zuordnung sei in der Umsatzsteuererklärung vorzunehmen. Es dürfe also nicht, wie es das FG getan hat, auf die (voraussichtliche) Verwendungsabsicht in den jeweiligen Voranmeldungszeiträumen abgestellt werden und die Höhe der abziehbaren Vorsteuer bereits vor Ende des Besteuerungszeitraums endgültig festgesetzt werden, ohne überhaupt sicher sein zu können, wie sich die Gesamttätigkeit entwickelt.

C. Recht aktuell

1. Bankaufsicht bei Privat- und Darlehenskonten

Nach der Auslegung des Gesetz über das Kreditwesen (KWG) durch die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) können Guthaben von Gesellschaftern auf Privat- und Darlehenskonten als erlaubnisbedürftige Einlagengeschäfte im Sinne von § 1 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 KWG und damit als Bankgeschäfte zu behandeln sein. Nach ständiger Verwaltungspraxis liegt eine Erlaubnispflicht vor, wenn der Einlagenbestand bei mehr als fünf Einzelanlagen die Summe von € 12.500,00 überschreitet oder unabhängig von der Summe des Einlagebestands mehr als 25 Einzelanlagen bestehen.

Eine Bankerlaubnis ist aber etwa dann nicht erforderlich, wenn den Gesellschaftern ausreichende, „bankübliche Sicherheiten“ gewährt werden, aus denen eine Befriedigung im Insolvenzfall auch ohne rechtsgeschäftliche Mitwirkung Dritter möglich ist (z. B. Grundpfandrechte, Bankbürgschaften, Verpfändung von Guthaben). Darüber hinaus liegt ein Einlagengeschäft nicht vor, wenn die Gesellschafter für ihre Forderungen gegen die Gesellschaft einen qualifizierten Rangrücktritt (weitergehend als § 39 Abs. 2 InsO) schriftlich vereinbart haben. Auch wenn die Rückzahlung unter einer Bedingung steht, kann der Tatbestand „unbedingt rückzahlbarer Gelder des Publikums“, § 1 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 KWG ausgeschlossen sein.

Werden von einem Unternehmen Bankgeschäfte ohne die hierfür nach § 32 Abs. 1 KWG erforderliche Erlaubnis betrieben, kann die BaFin nach § 37 KWG die Unterlassung und Abwicklung der betroffenen Gesellschaft verlangen. Den handelnden

Personen drohen nach § 54 Abs. 1 Nr. 2 KWG Geld- und Freiheitsstrafen oder nach § 56 KWG Bußgelder.

In einem kürzlich veröffentlichten Urteil (vom 19.03.2013) hatte der BGH über folgenden Sachverhalt zu entscheiden: Beklagte waren die Geschäftsführer der Komplementärin einer GmbH & Co. KG (Weinkellerei). Der Kläger war Mitglied einer Winzergenossenschaft, die die KG mit Trauben beliefert und einen erheblichen Teil des Kaufpreises hatte „stehen lassen“ („Winzergelder“). Nachdem die KG insolvent geworden war, verlangte der Kläger von den Beklagten Schadenersatz für den im Insolvenzverfahren ausgefallenen Betrag. Die Beklagten hatten mit der Hereinnahme der Winzergelder bei der inzwischen insolventen KG Bankgeschäfte in Form des Einlagengeschäfts betrieben. Da dies ohne Erlaubnis der BaFin geschehen war, wurde dem Kläger ein Anspruch auf Schadenersatz nach §§ 823 Abs. 2 BGB, § 32 Abs. 1 KWG (Schutzgesetz) zugesprochen, der sich gegen die Beklagten persönlich richtete, da sie den Schaden durch ihre Tätigkeit als Geschäftsführer herbeigeführt hatten.

2. Erhöhte Zeitanforderungen bei Immobiliengeschäften wegen Änderung des Beurkundungsgesetzes

Mit Gesetz vom 15.07.2013 hat der Deutsche Bundestag eine Verschärfung des in § 17 Abs. 2a S. 2 Nr. 2 Beurkundungsgesetz (BeurkG) geregelten notariellen Beurkundungsverfahrens bei Beteiligung von Verbrauchern verabschiedet, dessen Wirkung über den typischen Verbraucher hinaus auch vermögende Privatpersonen im Rahmen ihrer Vermögensverwaltung insbesondere hinsichtlich von Immobilien treffen kann.

§ 17 Abs. 2a S. 2 Nr. 2 BeurkG schreibt in seiner ab 01.10.2013 geltenden Fassung vor, dass bei Verbraucherverträgen, die der Beurkundungspflicht nach § 311b Abs. 1 S. 1 und Abs. 3 BGB unterliegen (Immobiliengeschäfte sowie Geschäfte, die einen Großteil des eigenen Vermögens zum Gegenstand haben), dem Verbraucher die betreffenden Verträge mindestens zwei Wochen vor ihrer Beurkundung vom Notar zur Verfügung gestellt werden.

Die Erweiterung des § 17 Abs. 2a S. 2 Nr. 2 BeurkG führt zu einer zeitlichen Streckung des Beurkundungsverfahrens bei Durchführung der oben genannten Geschäfte, wenn auf einer Seite ein Verbraucher (im Gegensatz zum Unternehmer) handelt. Nicht mehr möglich ist damit das sonst oft übliche Vorgehen, zeitnah nach den Vertragsverhandlungen einen Notar aufzusuchen, der die notwendige Beurkundung vornimmt. Erst recht ausgeschlossen sind Vertragsverhandlungen beim Notar vor Ort mit anschließender Beurkundung.

Nicht geregelt ist, ob die Zwei-Wochen-Frist von neuem beginnt, wenn es nach ihrem Ablauf zu wesentlichen Änderungen des zu beurkundenden Vertragswerks etwa im Rahmen weiterer Verhandlungen kommt. Vor dem Hintergrund der Intention des Gesetzgebers wird man jedoch von einem erneuten Fristlauf ausgehen müssen.

Wegen des weiten, auf europäischem Recht fußenden Verbraucherbegriffs ist grundsätzlich derjenige als Verbraucher im Sinne des § 17 Abs. 2a S. 2 Nr. 2 BeurkG zu behandeln, der eigenes Vermögen – unabhängig von dessen Höhe – verwaltet. Die

private Vermögensverwaltung wird erst dann zu einer berufs- oder gewerbsmäßigen, wenn sie einen derartigen Umfang einnimmt, dass beispielsweise die Unterhaltung eines Büros oder eine geschäftsmäßige Organisation erforderlich wird.

Betroffen vom erweiterten § 17 Abs. 2a S. 2 Nr. 2 BeurkG sind zunächst solche Personen, deren Vermögen unmittelbar in ihrem Eigentum steht. In den Anwendungsbereich fallen aber auch Zusammenschlüsse von Privatpersonen zu einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts, die die Verwaltung des Vermögens übernimmt. Als Beispiel sei hier nur eine immobilienverwaltende Familien-GbR zu nennen. Sollte diese Gesellschaft im Rahmen ihrer vermögensverwaltenden Tätigkeit Immobilien kaufen oder veräußern, wird die Zwei-Wochen-Frist des § 17 Abs. 2a S. 2 Nr. 2 BeurkG ausgelöst.

Eine Möglichkeit, die Zwei-Wochen-Frist des § 17 Abs. 2a S. 2 Nr. 2 BeurkG zu verkürzen, ist bisher nicht ersichtlich. Wie der BGH Anfang dieses Jahres entschieden hatte, steht die genannte Frist nicht zur Disposition der Urkundsbeteiligten (BGH, Urteil vom 07.02. 2013). Auch der Notar wird aus eigenem Interesse penibel die Einhaltung der Frist überwachen, da eine wiederholte Missachtung als Ultima Ratio ab dem 01.10.2013 zur Amtsenthebung des Notars führen kann (vgl. § 50 Abs. 1 Nr. 9 Bundesnotarordnung n.F.).

Letztlich wird es zur Vermeidung dieser Frist daher maßgeblich darauf ankommen, ob dem Notar hinreichend nachgewiesen werden kann, dass es sich bei allen an dem jeweiligen Immobiliengeschäft beteiligten Personen um Unternehmer handelt.

3. Staatlicher Investitionszuschuss Wagniskapital

Das Bundesministerium für Wirtschaft und Technologie hat mit Veröffentlichung am 10.05.2013 bekanntgegeben, dass für einen Zeitraum von drei Jahren Investitionen von privaten Investoren in junge innovative Unternehmen in Form von Beteiligungen anlässlich einer Kapitalerhöhung unter bestimmten Voraussetzungen nach Durchführung der Kapitalerhöhung staatlich bezuschusst werden.

Die Fördermittel müssen grundsätzlich nicht zurückgezahlt werden. Nur bei Nichteinhaltung bestimmter Auflagen kann eine Rückzahlung später verlangt werden.

▪ Zuwendungsvoraussetzungen auf Seiten des Ziel-Unternehmens

- Es muss sich um eine Kapitalgesellschaft handeln, die nicht älter als 10 Jahre ist.
- Das Unternehmen muss weniger als 50 Mitarbeiter und weniger als € 10 Mio. Bilanzsumme sowie Jahresumsatz aufweisen.
- Das Unternehmen darf kein „Unternehmen in Schwierigkeiten“ im Sinne der EU-Definition sein.
- Das Unternehmen darf nicht an einer Börse gelistet sein oder einen Börsengang vorbereiten.
- Die durch die Kapitalerhöhung aufgebrauchten Mittel müssen innerhalb von zwei Jahren für den Geschäftsbetrieb verwendet werden.

- Während der dreijährigen Mindesthaltedauer muss das Unternehmen weiterhin seinen Hauptsitz in der EU und mindestens eine im Handelsregister eingetragene Zweigniederlassung oder Betriebsstätte in Deutschland haben, es muss eine Aktivität mit Gewinnerzielungsabsicht in einer innovativen Branche ausüben und darf nicht von einem anderen Unternehmen beherrscht werden.
- **Voraussetzungen auf Seiten des Investors**
 - Zuwendungsempfänger können grundsätzlich nur volljährige natürliche Personen mit Wohnsitz in der EU sein. Daneben können allerdings auch Investment-Vehikel, die zu 100 % einer einzigen natürlichen Person mit Wohnsitz in der EU gehören, mit der Zuwendung bedacht werden.
 - Der Investor muss die Geschäftsanteile mit Eigenmitteln erwerben und mindestens drei Jahre nach Unterzeichnung des Gesellschaftsvertrages halten (Mindesthaltedauer).
 - Wirtschaftliche Motivation und realistische Ausstiegsstrategie müssen dargelegt werden.
 - Der Investor darf vor der Beteiligung, für die der Zuschuss beantragt wird, keine Anteile an dem Unternehmen halten und auch nicht mit dem Unternehmen verbunden (entsprechend der aktienrechtlichen Definition) sein.
 - Der Investor darf keine Vereinbarung schließen, die einen Dritten dazu verpflichtet, ihm die Anteile zu einem späteren Zeitpunkt abzukaufen.
- **Voraussetzungen hinsichtlich der erworbenen Anteile**
 - Es muss sich um neue risikotragende Anteile, die im Rahmen einer Kapitalerhöhung ausgegeben werden, handeln (keine Übernahme bereits vorhandener Anteile von anderen Gesellschaftern).
 - Investment pro Investor mindestens € 10.000,00.
- **Höhe der Förderung**
 - Die Förderung ist auf 20 % des Investments (inklusive etwaige Zuzahlungen) begrenzt.
 - Pro Kalenderjahr und Investor beträgt die Förderung maximal € 50.000,00.
 - Pro Kalenderjahr und Unternehmen maximal € 200.000,00.
- **Zeitraum der Förderung und Verfahren**

Anträge können im Zeitraum vom 15.05.2013 bis zum 31.12.2016 inklusive der geforderten Nachweise über das Internetportal des Bundesamts für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle („BAFA“) eingereicht werden. Unternehmen und Investor müssen sich bereit erklären, dem BAFA auf Verlangen weitere Unterlagen zur Verfügung zu stellen, darunter Jahresabschluss, Gewinn- und Verlustrechnung, und zwar für einen Zeitraum bis zu fünf Jahren nach Ablauf der Mindesthaltedauer.

D. Bilanzen aktuell

1. Neue Regelung bei Konzernabschlüssen

Alle Mutterunternehmen, die einen Konzernabschluss (IFRS oder HGB) nach § 315 HGB aufstellen, sind verpflichtet für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2012 beginnen, die neuen Regelungen zur Lageberichterstattung zu beachten. Im Rahmen der Neufassung des DRS 20 werden die bisher geltenden Standards durch diese Neuregelungen ersetzt. Es besteht weiterhin die Empfehlung die Vorgaben des DRS 20 auch auf den Einzelabschluss anzuwenden. Neu aufgenommen wurde - neben den bereits bestehenden Grundsätzen der Vollständigkeit, der Verlässlichkeit und Ausgewogenheit, der Klarheit und Übersichtlichkeit, der Informationsabstufung und der Vermittlung der Sicht der Konzernleitung - der Grundsatz der Wesentlichkeit. Es soll sichergestellt werden, dass bei der Berichterstattung der Fokus auf den wesentlichen Informationen liegt. Grundsätzlich ist nach dem neuen Standard im Lagebericht über Folgendes zu berichten:

▪ Grundlagen des Konzerns (DRS 20.36-52)

Ausgangspunkt für Darstellung, Analyse und Beurteilung des Geschäftsverlaufs und der wirtschaftlichen Lage sind die Angaben zu den Grundlagen des Konzerns. Es ist auf das Geschäftsmodell sowie auf die Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten einzugehen. Kapitalmarktorientierte Unternehmen haben außerdem das unternehmensintern eingesetzte Steuerungssystem darzustellen. Ferner sind wesentliche Veränderungen im Vergleich zum Vorjahr darzustellen und zu erläutern. Um ein verständliches Bild für den Adressaten darzustellen sind auch wesentlich quantitative Angaben aufzunehmen. Daneben besteht für Unternehmen die Möglichkeit strategischen Ziele und Strategien freiwillig zu erläutern.

▪ Wirtschaftsbericht (DRS 20.53-113)

Im Wirtschaftsbericht sind der Geschäftsverlauf (einschließlich des Geschäftsergebnisses) und die Lage des Konzerns darzustellen, zu analysieren und zu beurteilen. Nach DRS 20 ist nun innerhalb des Wirtschaftsberichts über gesamtwirtschaftliche und branchenbezogene Rahmenbedingungen zu berichten und nicht mehr wie bisher in einem gesonderten Abschnitt. Unter Beachtung des neuen Wesentlichkeitsgrundsatzes sind die gesamtwirtschaftlichen und branchenbezogenen Rahmenbedingungen der Geschäftstätigkeit des Konzerns jedoch nur insoweit darzustellen und zu erläutern, wie dies für das Verständnis der Analyse des Geschäftsverlaufs und der wirtschaftlichen Lage erforderlich ist. Ferner sind die wesentlichen Änderungen im Vergleich zum Vorjahr darzustellen, zu erläutern und zu analysieren; eine Nachhaltigkeitsberichterstattung wurde neu in den Standard aufgenommen. Über die alten Regelungen hinaus sind bei Anwendung des DRS 20 die in der Vorperiode berichteten Prognosen mit der tatsächlichen Geschäftsentwicklung zu vergleichen.

▪ **Nachtragsbericht (DRS 20.114-115)**

In einem Nachtragsbericht sind Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahrs eingetreten sind, und ihre erwarteten Auswirkungen auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage aufzunehmen. Auf ihren Eintritt nach Schluss des Berichtszeitraums ist gesondert hinzuweisen.

▪ **Prognose und-, Chancen- und Risikobericht (DRS 20.116-167)**

Der Prognose-, Chancen- und Risikobericht soll es ermöglichen, sich in Verbindung mit dem Konzernabschluss ein zutreffendes Bild von der voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns und den mit ihr einhergehenden wesentlichen Chancen und Risiken zu machen. Darzustellen sind dabei die wesentlichen Annahmen, auf denen die Prognosen beruhen. Die getroffenen Annahmen müssen mit den Prämissen in Einklang stehen, die dem Konzernabschluss zugrunde gelegt worden sind. Öffentlich verfügbare Prognosen zur Entwicklung der Gesamtwirtschaft und der Branche, welche als Annahmen zugrunde gelegt wurden, sind als solche zu kennzeichnen und nur soweit darzustellen, wie dies für das Verständnis der Aussagen zur voraussichtlichen Entwicklung des Konzerns erforderlich ist. Prognosen haben zukünftig Aussagen zur erwarteten Veränderung der prognostizierten Kennzahlen gegenüber dem entsprechenden Istwert des Berichtsjahrs zu enthalten und müssen Richtung und Intensität der Veränderung verdeutlichen. DRS 20.130 enthält Kriterien, die die Anforderungen an die Prognosegenauigkeit verdeutlichen. Komparative und qualitative Prognosen erfüllen die Anforderungen an die Prognosegenauigkeit nicht. Reine Trendaussagen, wie bisher sind nicht mehr zulässig und entsprechen nicht den höheren Anforderungen an die Prognosegenauigkeit.

Der neue Standard erhält darüber hinaus eine Präzisierung der Begriffe „Chance“ und „Risiko“. Danach ist eine Chance als mögliche künftige Entwicklung oder als Ereignis anzusehen, die zu einer für das Unternehmen positiven Prognose bzw. Zielabweichung führen können. Das Risiko definiert sich als mögliche künftige Entwicklung oder Ereignis, die zu einer für das Unternehmen negativen Prognose- bzw. Zielabweichung führen können.

Die Darstellung der Risikoberichterstattung umfasst für alle Unternehmen Angaben zum Risikomanagementsystem, Angaben zu einzelnen Risiken sowie eine zusammengefasste Darstellung der Risikolage. Die Risiken müssen so dargestellt werden, dass auch deren Bedeutung für den Konzern oder wesentliche einbezogene Tochterunternehmen erkennbar ist. Dazu sieht DRS 20.162ff. auch die Möglichkeit vor, einzelne Risiken entweder in einer Rangfolge zu ordnen oder zu Kategorien gleichartiger Risiken zusammenzufassen.

▪ **Internes Kontrollsystem und Risikomanagementsystem bezogen auf den Rechnungslegungsprozess (DRS 20.K 168-178)**

Die Angaben zum internen Kontroll- und zum Risikomanagementsystem umfassen in Bezug auf die Konzernrechnungslegung Strukturen, Prozesse und Kontrollen zur Erstellung des Konzernabschlusses. Aussagen zur Effektivität sind nicht erforderlich.

- **Risikoberichterstattung in Bezug auf die Verwendung von Finanzinstrumenten (DRS 20.179-187)**

Mit der Risikoberichterstattung in Bezug auf die Verwendung von Finanzinstrumenten hat die Unternehmensleitung über ihre Risikoziele und Risikomanagementmethoden im Zusammenhang mit eingesetzten Finanzinstrumenten zu berichten. Dabei ist auch auf konkrete Risiken aus der Verwendung von Finanzinstrumenten einzugehen, denen das Unternehmen ausgesetzt ist.

- **Übernahmerelevante Angaben (DRS 20.K 188-223)**

Mit den übernahmerelevanten Angaben wird das Ziel verfolgt, einen potenziellen Bieter in die Lage zu versetzen, sich vor Abgabe eines Übernahmeangebots ein umfassendes Bild über die mögliche Zielgesellschaft und ihre Struktur sowie etwaige Übernahmehindernisse zu verschaffen.

- **Versicherung der gesetzlichen Vertreter (DRS 20.K 232-235)**

Für weitere Berichtsteile, die in den vorstehenden Ausführungen nicht gesondert dargestellt sind, ergeben sich durch den DRS 20 keine wesentlichen Unterschiede zu den bereits bestehenden Anforderungen des DRS 15.

2. Exposure Draft Leasing

Mitte Mai 2013 wurde der Exposure Draft ED/2013/6 Leases („ED“) vom International Accounting Standards Board (IASB) veröffentlicht. Motivation für diesen ED, der die aktuell geltende Fassung von IAS 17 ablösen würde, ist insbesondere das Ansinnen, bislang nicht zu berücksichtigende Leasingverhältnisse beim Leasingnehmer bilanziell in Erscheinung treten zu lassen. Die herkömmliche Unterscheidung zwischen Operate- und Finance-Leases wird nach diesem ED entfallen. Die Neuregelungen machen es notwendig, sämtliche Leasingverhältnisse im Unternehmen zu identifizieren, zu qualifizieren und für Rechnungslegungszwecke zu bewerten.

Nach ED 6 liegt ein Leasingverhältnis vor, wenn vertraglich ein Nutzungsrecht an einem Asset über einen Zeitraum gegen Entgelt eingeräumt wird. Bestimmte Leasingverhältnisse sind dabei allerdings von dem Anwendungsbereich des ED ausgenommen; hierzu gehören etwa Leasingverhältnisse, die aus Sicht des Leasinggebers immaterielle Vermögenswerte betreffen, sowie Dienstleistungskonzessionsvereinbarungen, die in den Anwendungsbereich von IFRIC 12 fallen. Leasingnehmer, die immaterielle Vermögenswerte leasen, brauchen die Regelungen des ED nicht anzuwenden; für kurzfristige Leasingverhältnisse bestehen erhebliche Erleichterungsvorschriften.

Grundlegend im Rahmen des ED ist die Differenzierung zwischen Typ A- und Typ B-Leasing; die entsprechende Klassifizierung ist zu Beginn des Leasingverhältnisses durchzuführen und danach nicht mehr zu überprüfen. Zunächst ist zu untersuchen, ob Property vorliegt; ist dies der Fall, dann handelt es sich grundsätzlich um ein Leasingvertrag Typ B. Dies gilt jedoch nicht, wenn sich die Leasingdauer über den überwiegenden Teil der restlichen wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Assets erstreckt oder der Barwert der Leasingzahlungen weitgehend dem Fair Value des Assets zu

Beginn des Leasingverhältnisses entspricht. Liegt kein Property vor, hat man es grundsätzlich mit Typ A zu tun, sofern sich nicht die Leasingdauer über einen nicht signifikanten Teil der gesamten wirtschaftlichen Nutzungsdauer des Assets erstreckt oder der Barwert der Leasingzahlungen zu Beginn des Leasingverhältnisses im Vergleich zum Fair Value des Assets nicht signifikant ist. In jedem Fall liegt aber ein Leasingverhältnis nach Typ A vor, wenn der Leasingnehmer einen signifikanten wirtschaftlichen Anreiz hat, eine Option auf den Kauf des Assets auszuüben.

Die Bilanzierungsfolgen beim Leasingnehmer stellen sich wie folgt dar: Bei beiden Leasingtypen hat der Leasingnehmer zu Beginn des Leasingverhältnisses ein Nutzungsrecht an dem Asset zu aktivieren und eine Verbindlichkeit bilanziell zu erfassen. Das Nutzungsrecht wird erstbewertet mit dem Wert der Verbindlichkeit zuzüglich direkt zurechenbarer Kosten sowie im Voraus geleisteter Leasingzahlungen abzüglich vom Leasinggeber erhaltener Leasinganreize. Die Folgebewertung erfolgt grundsätzlich zu fortgeführten Anschaffungskosten. Die Leasingverbindlichkeit ist in Höhe des Barwerts der künftigen Leasingzahlungen anzusetzen. Sie ist auf der Basis der Effektivzinsmethode fortzuführen und entsprechend den geleisteten Leasingzahlungen abzubauen.

Im vereinfachten typisierten „Musterfall“ im ED sind beim Leasingnehmer die gesamten in der Gesamtergebnisrechnung gezeigten Leasingaufwendungen über die Leasinglaufzeit bei Typ A- und Typ-B-Leasing identisch (unter der Annahme identischer Leasinglaufzeiten). Bei Typ A-Leasing sind Abschreibungen und Zinsaufwendungen getrennt voneinander auszuweisen, die Zinsaufwendungen bei linearen Abschreibungen und somit der gesamte Leasingaufwand im Zeitablauf werden minimiert; bei Typ B-Leasing wird dagegen ein im Zeitablauf konstanter Leasingaufwand gezeigt. Dies führt dazu, dass bei Typ A-Leasing in der Anfangszeit ein höherer Leasingaufwand ausgewiesen wird als bei Typ B und sich dies in späteren Perioden umkehrt. Insofern liegt bei Typ A ein gewisser Aufwandsvorverlagerungseffekt vor.

E. Veranstaltungen

Nachfolgend finden Sie einen Auszug aus unseren Fachveranstaltungen für die kommenden Wochen.

- **10. Mitteldeutscher Unternehmertag**
Leipzig, The Westin Hotel Leipzig, 09. Dezember 2013
- **Verleihung der Baker Tilly Roelfs Förderpreise 2013**
Düsseldorf, KIT – Kunst im Tunnel, 29. Januar 2014

Weitere Informationen zu den oben genannten und weiteren Veranstaltungen sowie mögliche Aktualisierungen finden Sie auf unserer Homepage unter www.bakertilly.de/veranstaltungen.

Impressum:

Baker Tilly Roelfs, Cecilienallee 6-7, 40474 Düsseldorf, Tel.: +49 211 6901-01. www.bakertilly.de. Baker Tilly Roelfs ist unabhängiges Mitglied des internationalen Netzwerks Baker Tilly International.

Redaktionsleitung/Koordination: RA, StB Oliver Hubertus, oliver.hubertus@bakertilly.de und RA, StB Alexander Fürwentsches, alexander.fuerwentsches@bakertilly.de.

Hinweis:

Die in dieser Mandanteninformation enthaltenen Beiträge sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand verfasst. Eine Haftung kann trotz sorgfältiger Bearbeitung nicht übernommen werden. Die Ausführungen dienen ausschließlich der allgemeinen Information und können daher eine qualifizierte, fachliche Beratung im Einzelfall weder ganz noch teilweise ersetzen. Baker Tilly Roelfs steht Ihnen dazu gerne zur Verfügung.

www.bakertilly.de

Baker Tilly Roelfs – ehemals RölfsPartner – gehört zu den größten partnerschaftlich geführten Beratungsgesellschaften Deutschlands und ist unabhängiges Mitglied im weltweiten Netzwerk Baker Tilly International. Wirtschaftsprüfer, Rechtsanwälte und Steuerberater sowie Unternehmensberater bieten gemeinsam mittelständischen Unternehmen, öffentlichen Institutionen und vermögenden Personen ein breites Spektrum individueller und innovativer Beratung an.

Baker Tilly Roelfs entwickelt Lösungen, die exakt auf jeden einzelnen Mandanten ausgerichtet sind und setzt diese mit höchsten Ansprüchen an Effizienz und Qualität um. Auf Basis einer unternehmerischen Beratungsphilosophie stellen die mandatsverantwortlichen Partner interdisziplinäre Teams aus Spezialisten zusammen, die den jeweiligen Projektanforderungen genau entsprechen. Die interdisziplinären Kompetenzen sind gebündelt in den Competence Centern Financial Services, Fraud • Risk • Compliance, Private Clients, Public Sector, Real Estate, Restructuring, Sport, Transactions sowie Versorgungseinrichtungen.

In Deutschland ist Baker Tilly Roelfs mit 700 Mitarbeitern an zwölf Standorten vertreten. Für die Beratung auf globaler Ebene sorgen 156 Partnerunternehmen mit über 26.000 Mitarbeitern in 131 Ländern innerhalb des weltweiten Netzwerks unabhängiger Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaften Baker Tilly International.