

## INHALT

### Editorial

Rabatte von dritter Seite 1

### Schwerpunktthema

Verrechnungspreismanagement und Digitalisierung 2

### Alle Steuerzahler

Verschärfung bei Verlusten aus Kapitalvermögen geplant 3

Kostenerstattung aufgrund von Eigenbelegen 3

Zuwendung einer Brille durch den Arbeitgeber 3

Schenkungen unter Ehegatten mit Spendenaufgabe 3

Betrieb eines Blockheizkraftwerks durch eine WEG 5

Firmenwagen für den Ehepartner im Rahmen eines Minijobs 8

### Unternehmensbesteuerung

Ausweitung der Vertreter-Betriebsstätte 4

Keine aktive Rechnungsabgrenzung bis 800 € 4

Meldepflichten bei Auslandsbeteiligungen 4

### Kommentar

Großzügigere Abgabefristen für Steuererklärungen sind teuer erkaufte 5

### Umsatzsteuer

Gartenanlage als einheitliche Leistung 5

### Immobilien

Immobilien in spanischen Kapitalgesellschaften 6

Grunderwerbsteuer bei Grundstückserwerb von Geschwistern 6

Erweiterte Kürzung der Gewerbesteuer 6

### Wirtschaft und Recht

Weiterentwicklung der Kostenrechnung 7

Bei Sonderurlaub entsteht kein Erholungsurlaub 7

Verlängerung der Elternzeit um das dritte Lebensjahr des Kindes 7

### ATG intern

Wir gratulieren... 8

## Editorial

### Rabatte von dritter Seite

Wenn Mitarbeiter bei einem anderen Unternehmen verbilligt Waren oder Dienstleistungen einkaufen können, ist das für alle Beteiligten vorteilhaft. Vielfach werden wirtschaftliche Beziehungen zwischen dem Arbeitgeber und dem rabattgewährenden Unternehmen bestehen. Beispiel für solche Drittrabatte kann eine Apotheke sein, die an



Mitarbeiter eines Krankenhauses Apothekenartikel zu einem rabattierten Preis verkauft. Fraglich und streitbehaftet ist, unter welchen Voraussetzungen solche Rabatte lohnsteuer- und sozialversicherungspflichtig sind. Die Finanzverwaltung hat mit dem sogenannten Rabatterlass eine restriktive Haltung eingenommen und verneint einen steuerpflichtigen Lohnvorteil nur in Ausnahmefällen.

Die Rechtsprechung entwickelt sich dagegen in eine andere Richtung: Ein sogenannter Jedermann-Rabatt stellt als fremdüblicher Rabatt keinen Lohn dar, wie beispielsweise die mitunter erheblichen Rabatte von Autoherstellern. Eine Rabattgewährung von (dritten) Unternehmen aus eigenwirtschaft-

lichem Interesse führt ebensowenig zum Lohnzufluss. Das hat das Finanzgericht Köln für den Fall eines Autoherstellers entschieden, der auch an Mitarbeiter verbundener Unternehmen rabattierte Fahrzeuge verkaufte. Das Interesse des Autoherstellers war, sich bei den Mitarbeitern des Zulieferbetriebs eine leicht zugängliche Kundengruppe zu erschließen und eine Vergrößerung des Absatzmarktes zu erreichen. Der von der Finanzverwaltung im Rabatterlass geforderte Zusammenhang zwischen Vorteilsgewährung des Dritten und Arbeitsleistung des Arbeitnehmers wurde nach Auffassung des Gerichts auch nicht dadurch begründet, dass der Arbeitgeber und der Dritte eine Vereinbarung über die Rabattgewährung geschlossen hatten.

Trotz dieser zuletzt günstigen Rechtsprechung sind Arbeitgeber gut beraten, den Grad ihrer Mitwirkung gering zu halten. Wenn möglich, sollten sie sich auf eine bloße Bekanntgabe des Angebots beschränken. Auch eine vom Betriebs- oder Personalrat mit dem Drittanbieter getroffene Vereinbarung ist keine schädliche Mitwirkung. Klarheit kann in Grenzfällen für den Arbeitgeber eine kostenlose Anrufungsauskunft beim zuständigen Betriebsstättenfinanzamt schaffen.



**Dr. Johannes A. Huber**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Geschäftsführer und Partner der ATG

# Verrechnungspreismanagement und Digitalisierung

## Problemstellung

Für international tätige Unternehmensgruppen besteht die Notwendigkeit der Gewinnabgrenzung zwischen den einzelnen Konzerngesellschaften. Aber auch im Fall rechtlich unselbständiger Betriebsstätten ist eine Gewinnaufteilung notwendig. Zu diesem Zweck bedürfen konzern- und unternehmensinterne Liefer- und Leistungsbeziehungen Verrechnungspreisen. Aus steuerrechtlicher Sicht hat die Bestimmung der Verrechnungspreise nach dem international anerkannten Grundsatz des Fremdvergleichs (Dealing-at-Arm's-Length-Principle) zu erfolgen. Die Bestimmung von fremdüblichen Verrechnungspreisen ist dabei regelmäßig zu dokumentieren. Die Verrechnungspreisdokumentation orientiert sich am dreistufigen Dokumentationsansatz der OECD:

- Master File (Stammdokumentation): Überblick über die Art der weltweiten Geschäftstätigkeit der Unternehmensgruppen und die von ihnen angewandte Systematik der Verrechnungspreisbestimmung
- Local File (landesspezifische und unternehmensbezogene Dokumentation): Darstellung der Geschäftsvorfälle (Sachverhaltsdokumentation) sowie Informationen zum Zeitpunkt der Preisbestimmung, zur Wahl der am besten geeigneten Verrechnungspreismethode und zur Fremdüblichkeit der Verrechnungspreise der Höhe nach (Angemessenheitsdokumentation)
- Country-by-Country-Reporting (länderbezogene Berichterstattung)

Ausgelöst durch das sogenannte BEPS-Projekt der OECD/G20 haben sich die Rahmenbedingungen für die Bestimmung, Dokumentation und Prüfung von Verrechnungspreisen erheblich verschärft. Die Zuteilung von Erfolgsbeiträgen aus der Verwertung immaterieller Werte, die geforderten Angaben der länderbezogenen Berichterstattung sowie die Abgrenzung der von steuerlichen Abzugsbeschränkungen betroffenen Transaktionen stellen das Verrechnungspreismanagement von Unternehmen zukünftig vor große Herausforderungen.

Verrechnungen zwischen in- und ausländischen Einheiten werden häufig noch manuell mittels Tabellenkalkulationsprogrammen ermittelt, die insbesondere bei

komplexeren Sachverhalten und wechselnden Bearbeitern schnell fehlerhaft werden können. Aufgrund des zunehmenden Informationsaustausches zwischen den internationalen Finanzbehörden und gemeinsamer Betriebsprüfungen der Finanzbehörden mehrerer Länder (sogenannte Joint Audits) ist auf die Konsistenz in der Darstellung von Sachverhalten und die Angemessenheit der Verrechnungspreise besonders zu achten.

Vor dem Hintergrund einer umfassenderen Datenverfügbarkeit der Finanzverwaltungen und sich stetig verbessernder Analysemethoden sind technische und organisatorische Maßnahmen zur Risikominimierung in den Prozessen des Verrechnungspreismanagements notwendig.

## Aufbau des Verrechnungspreissystems

Eine wesentliche Maßnahme ist die laufende Sicherstellung der Widerspiegelung des aktuellen Geschäftsmodells im derzeitigen Verrechnungspreismodell. Voraussetzung dafür ist, dass u. a. die Steuerabteilung frühzeitig von potenziell relevanten Änderungen erfährt. Eine enge Kommunikationsstruktur mit den operativen Einheiten sowie eine angemessene technologische Unterstützung können frühzeitige Hinweise auf Veränderungen in der Wertschöpfungskette geben.

## Implementierung und Monitoring

Die Anwendung bestimmter Verrechnungspreismethoden erfordert die Aussteuerung einer Einheit mit einer bestimmten Zielmarge. Mithilfe von Benchmarkstudien kann eine Bandbreite fremdüblicher Margen ermittelt werden. Ziel ist, die Preise für gruppeninterne Transaktionen so festzulegen, dass die entsprechende Marge am Ende des Wirtschaftsjahres innerhalb des Zielkorridors liegt.

Um dem Risiko einer etwaigen Abweichung der tatsächlichen Marge von der Zielmarge vorzubeugen, sollten Abweichungen bereits unterjährig beobachtet und ggf. entsprechende Preisanpassungen vorgenommen werden. Hierzu ist es notwendig, Prozesse zu implementieren, die im Detail den entsprechenden Datenzugriff, die Zeitpunkte sowie die zu treffenden Maßnahmen und Verantwort-

lichkeiten regeln.

Zur Vereinfachung der Überwachung können die entsprechenden Daten automatisch aus dem ERP-System gezogen und manuell über eine Tabellenkalkulationsdatei weiterverarbeitet werden. Bei komplexeren Unternehmens- und Datenstrukturen bietet sich aufgrund der Fehleranfälligkeit bei manuellen Prozessen die Anwendung von Business-Intelligence-Systemen an, um tatsächliche Margen je Transaktionsgruppe, Unternehmenseinheit oder Land anzuzeigen und mit der Zielmarge abzugleichen. Durch Verrechnungspreis-Tools, die auf Machine-Learning-Methoden basieren, ist darüber hinaus eine automatisierte Preisanpassung möglich.

## Dokumentation

Bei der Dokumentation eines globalen Verrechnungspreissystems besteht die Herausforderung insbesondere darin, eine weltweit konsistente Darstellung und Argumentation gegenüber den einzelnen lokalen Finanzbehörden vorzulegen. Um die spezifischen Dokumentationsanforderungen zu erfüllen, bieten sich Softwarelösungen an, die die Berichterstattung standardisieren und durch Workflow-Lösungen überwachen.

## Verteidigung gegenüber den Finanzbehörden

Die Verteidigung des globalen Verrechnungspreissystems gegenüber der Finanzverwaltung ist eine der wichtigsten Aufgaben des Verrechnungspreismanagements, da bei nicht ausreichender Dokumentation der Fremdüblichkeit einseitige Anpassungen und somit Doppelbesteuerung drohen. Dafür sollten alle relevanten Informationen als Nachweise in digital auswertbarer Form für die Finanzverwaltung fristgerecht zur Verfügung stehen.

Die voranschreitenden technologischen Entwicklungen bieten dem Verrechnungspreismanagement Chancen zur effizienteren Ausgestaltung, Überwachung und Verteidigung des globalen Verrechnungspreissystems, die nach erfolgreicher Implementierung ebenso einen Mehrwert für das Controlling, das Risikomanagement und das interne Kontrollsystem bringen können.

## Verschärfung bei Verlusten aus Kapitalvermögen geplant

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit jüngster Rechtsprechung entschieden, dass der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust führt. Gleiches gilt für Verluste, die dadurch entstehen, dass eine Option wertlos verfällt (z. B. durch Erreichen einer Knock-out-Schwelle oder der Fälligkeit). Diese Rechtsprechung beruht auf dem Gedanken, dass der umfassenden steuerlichen Erfassung von (Veräußerungs-)Gewinnen mit Einführung der Abgeltungsteuer korrespondierend

auch eine steuerliche Berücksichtigung von Verlusten gegenüberstehen muss.

Die Bundesregierung plant, diese Rechtsprechung zum Nachteil der Steuerpflichtigen zu korrigieren. Hierzu liegt ein Referentenentwurf vor. Demnach soll der schlichte Verfall einer Option, die Uneinbringlichkeit einer Forderung (z. B. durch Insolvenz des Schuldners) oder die Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter durch die auszahlende Stelle nicht mehr zu einem steuerlichen Verlust

führen. Diese Neuregelung soll bei Optionen erstmals auf solche Geschäfte anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2019 abgeschlossen werden. Hinsichtlich der Nichtanerkennung von Verlusten aus der Uneinbringlichkeit einer Forderung soll die Neuregelung im Veranlagungszeitraum 2020 in Kraft treten und auch für zuvor angeschaffte Wirtschaftsgüter (Forderungen) gelten, da die Bundesregierung der BFH-Rechtsprechung insoweit kein schutzwürdiges Vertrauen zumisst. Der Ausgang des Gesetzgebungsverfahrens bleibt abzuwarten.

## Kostenerstattung aufgrund von Eigenbelegen

Vorauslagen Arbeitnehmer Kosten im Auftrag und im Interesse des Arbeitgebers, ist grundsätzlich die Vorlage entsprechender Fremdbelege notwendig. Sind solche Fremdbelege versehentlich nicht (mehr) vorhanden, kommt ein Kostenersatz auf der Grundlage eines Eigenbelegs des Arbeitnehmers in Betracht. Das gilt z. B. auch für Reisekosten. Derartige Eigenbelege müssen glaubhaft sein. Der Arbeitgeber sollte zur Erstellung

solcher Eigenbelege bestimmte Vorgaben machen, die sich z. B. an den Rechnungsangaben nach § 14 Abs. 4 UStG orientieren können. Da diese Eigenbelege auch Grundlage der Buchhaltung sind, besteht eine zehnjährige Aufbewahrungsfrist. Allerdings berechnen Eigenbelege nicht zum Vorsteuerabzug, sodass sie eine Notlösung bleiben sollten.

## Zuwendung einer Bildschirmbrille durch den Arbeitgeber

Besteht für den Arbeitnehmer aufgrund einer ärztlichen Verordnung (§ 6 Bildschirmarbeitsverordnung) die Notwendigkeit des Tragens einer Bildschirmarbeitsbrille, kann der Arbeitgeber dem Arbeitnehmer diese Brille im eigenbetrieblichen Interesse (als Maßnahme des Arbeitsschutzes) lohnsteuer- und beitragsfrei zuwenden. Fehlt allerdings eine augenärztliche Verordnung, liegt in der Zuwendung einer Bildschirmbrille durch den Arbeitgeber ein lohnsteuer- und beitragspflichtiger Vorgang.

## Schenkungen unter Ehegatten mit Spendenaufgabe

Anders als bei einer Schenkung zwischen fremden Dritten ist bei einer Schenkung zwischen zusammen veranlagten Ehegatten der beschenkte Ehegatte auch dann spendenabzugsberechtigt, wenn er einen Geldbetrag mit der Auflage erhält, einen Teil des Geldes an gemeinnützige Einrichtungen zu spenden. Das hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden.

beschenkte Ehefrau kam, als sie die Zuwendungen im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung steuerlich geltend machen wollte und das Finanzamt den Spendenabzug mit der Begründung versagte, die Ehefrau habe nicht freiwillig gehandelt, sondern lediglich eine ihr auferlegte Verpflichtung ihres verstorbenen Mannes erfüllt.

Im zugrunde liegenden Fall hatte der – kurz darauf verstorbene – Ehemann seiner Ehefrau einen größeren Geldbetrag geschenkt. Die Ehefrau gab Teilbeträge von insgesamt 130.000 € an zwei gemeinnützige Vereine weiter. Hierzu war sie aufgrund einer Auflage des Schenkers verpflichtet. Die Vereine stellten Zuwendungsbestätigungen auf ihren Namen aus. Die böse Überraschung für die

Der BFH urteilte, dass bei einer Schenkung unter der Auflage, einen Teilbetrag an die Vereine weiterzugeben, ein Spendenabzug beim Beschenkten zu gewähren ist. Die Freiwilligkeit als Voraussetzung für den Spendenabzug liegt vor. Bei Ehegatten, die zusammen veranlagt werden, kommt es zudem nicht darauf an, welcher der Ehegatten mit einer Zuwendung wirtschaftlich belastet werde.

### Ausweitung der Vertreter-Betriebsstätte

Bei grenzüberschreitenden Tätigkeiten müssen Gewinne eines Unternehmens für Zwecke der Besteuerung regelmäßig zwischen verschiedenen Staaten aufgeteilt werden. Ein Besteuerungsrecht auf Unternehmensgewinne steht einem Staat in der Regel immer dann zu, wenn das Unternehmen dort eine Betriebsstätte unterhält. Neben einer festen Geschäftseinrichtung kann eine solche Betriebsstätte auch durch einen sogenannten ständigen Vertreter vermittelt werden. Sowohl das nationale deutsche Steuerrecht als auch das Recht der Doppelbesteuerungsabkommen kennt dieses Rechtsinstitut. Betroffen sind beispielsweise abhängige Vertriebsmitarbeiter, die zumindest über faktische Abschlussvollmacht verfügen.

International gewinnen die Vertreter-Betriebsstätten seit einigen Jahren deutlich

an Bedeutung. Viele Länder sind nicht mehr bereit, gar keinen oder nur einen kleinen Teil der Wertschöpfung besteuern zu können, obwohl der jeweilige Absatzmarkt als enorme Chance für die Unternehmen angesehen wird. Die Vertreter-Betriebsstätte dient hier als Vehikel der Generierung von Besteuerungssubstrat. Besonders deutsche Unternehmen, die ihren Vertrieb im Ausland mittels angestellter Vertriebsmitarbeiter organisieren, sind hiervon betroffen.

Deutschland agierte in diesem Zusammenhang bisher eher zurückhaltend. So kommt eine Besteuerung aufgrund einer Vertreter-Betriebsstätte aus deutscher Sicht im Inland nur infrage, wenn ein ausländisches Unternehmen über einen ständigen Vertreter in Deutschland verfügt. Bisher konnte jedoch davon ausgegangen werden, dass nicht schon

deshalb ein deutsches Besteuerungsrecht entsteht, weil das Organ einer Kapitalgesellschaft in Deutschland tätig ist.

Diese Sichtweise hat der Bundesfinanzhof (BFH) nun verworfen. Im Fall einer liechtensteinischen Aktiengesellschaft (AG) nahm der BFH eine beschränkte Steuerpflicht in Deutschland an, weil der Geschäftsführer der ausländischen Gesellschaft sich regelmäßig in Deutschland aufhielt, um dort als Vertreter für die AG Geschäfte anzubahnen, abzuschließen und abzuwickeln. Die Organstellung steht der Einordnung als ständiger Vertreter nicht entgegen. Künftig sollten deshalb derartige grenzüberschreitende Fälle, in denen Organe ausländischer Gesellschaften regelmäßig in Deutschland Geschäfte betreiben, genauer betrachtet werden.

### Keine aktive Rechnungsabgrenzung bis 800 €

Bilanzierende Steuerpflichtige müssen für Betriebsausgaben, die ihnen zwar vor dem Abschlussstichtag entstehen, aber Aufwand für eine Zeit danach darstellen, einen aktiven Rechnungsabgrenzungsposten (ARAP) bilden. Das gilt beispielsweise für die Januar-Miete, die schon im Dezember des Vorjahres bezahlt wird. Dadurch wird der Aufwand periodengerecht erfasst.

Bereits im Jahr 2010 hatte aber der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass im Rahmen des Grundsatzes der Wesentlichkeit auf ARAP verzichtet werden darf, wenn die Beträge von geringfügiger Bedeutung sind und deshalb nur eine unwesentliche Auswirkung auf das Jahresergebnis eintritt. Einen solchen untergeordneten Belang misst der Gesetzgeber

geringwertigen Wirtschaftsgütern bei, indem er hier eine Sofortabschreibung zulässt.

Das Finanzgericht Baden-Württemberg hat nun analog entschieden, dass bei überperiodischen Ausgaben bis 800 € (bis 2017: 410 €) kein ARAP gebildet werden muss. Das Urteil ist rechtskräftig, da der BFH die Revision verworfen hat.

### Meldepflichten bei Auslandsbeteiligungen

In Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtige müssen dem Finanzamt bestimmte Vorgänge mit Auslandsbezug melden (§ 138 AO). Das betrifft u. a. den Erwerb, die Aufgabe oder die Veränderung einer Beteiligung an ausländischen Personengesellschaften sowie den Erwerb oder die Veränderung von Beteiligungen an einer ausländi-

sehen Kapitalgesellschaft, hier allerdings nur, wenn damit 10 % des Kapitals gehalten werden oder die Summe der Anschaffungskosten mehr als 150.000 € beträgt. Für börsengehandelte Aktien gibt es Ausnahmen von der Meldepflicht. Erfasst sind dagegen beispielsweise Private-Equity-Fonds oder Gesellschaften, die Immobilien halten. Bei

Nichterfüllung der Meldepflichten kann es zur Einleitung von Straf- bzw. Bußgeldverfahren kommen. Es ist damit zu rechnen, dass die Finanzämter die Erfüllung der Meldepflichten zukünftig genauer überprüfen und verfolgen werden. Daher sollten auch nachträgliche Meldungen in Betracht gezogen werden.

## Großzügigere Abgabefristen für Steuererklärungen sind teuer erkauft

Die rechtzeitige Abgabe von jährlichen Steuererklärungen kann lästig sein. Steuerpflichtige, die ihre Einkommensteuererklärung selbst abgeben, hatten bisher bis 31. Mai Zeit. Fristverlängerungen waren in vielen Fällen jedoch ohne große Schwierigkeiten durch Anruf beim Finanzamt zu erreichen. Verspätungszuschläge lagen im Ermessen des Finanzamts und waren eher die Ausnahme. Vom Steuerberater gefertigte Erklärungen mussten erst bis 31. Dezember des Folgejahres abgegeben werden. Unproblematisch war jedoch eine Verlängerung bis zum 28. Februar, sodass sich eine inoffizielle Bearbeitungsfrist von 14 Monaten etabliert hatte. Verlängerungen darüber hinaus wurden nur in Einzelfällen und begründet gewährt, kamen in der Praxis aber durchaus vor.

Vor dem Eindruck der bisherigen großzügigen Handhabung der Fristenregelung sind die erstmals 2019 für die Steuererklärungen 2018 geltenden verlängerten Fristen nur scheinbar ein Gewinn. Wer seine Steuererklärung selbst abgibt, hat ab diesem Jahr bis 31. Juli Zeit. Für Steuerberater steht der 28. Februar nun offiziell im Gesetz. Allerdings

dürfen die Finanzämter Steuererklärungen in bestimmten Fällen – auch willkürlich nach Zufallsauswahl – früher anfordern, wobei eine Frist von vier Monaten zu gewähren ist.

Den verlängerten Fristen, die praktisch kaum größere Vorteile bieten dürften, stehen jedoch automatische Verspätungszuschläge gegenüber. Anders als bisher liegt es ab 2020 in bestimmten Fällen nicht mehr im Ermessen der Finanzämter, ob ein Verspätungszuschlag festgesetzt wird. Vielmehr wird dieser automatisch erhoben, wenn eine laufende Steuererklärung nicht bis zum 28. Februar des übernächsten Jahres eingereicht wird – das gilt auch für Steuerpflichtige, die ihre Steuererklärung selbst abgeben. Auch ein Verstoß gegen eine Frist aus einer Vorabanforderung einer Steuererklärung löst einen automatischen Verspätungszuschlag aus. Der Zuschlag beträgt 0,25 % des Steuer(nach)zahlungsbetrag für jeden angefangenen Monat der Verspätung. Der Automatismus tritt ausnahmsweise nicht ein, wenn keine Steuer zu zahlen oder nachzahlen ist. Verspätungszuschläge nach freiem Ermessen sind aber weiterhin möglich.



**Thomas Vogl**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater  
Geschäftsführer und Partner der ATG

Trotz der scheinbaren (Frist-)Erleichterungen hat sich damit die Situation in Fällen, bei denen Steuererklärungen schon bisher regelmäßig nach Ablauf von 14 Monaten abgegeben wurden, deutlich verschlechtert. Eine hohe Arbeitsbelastung bei den Steuerberatern – nicht zuletzt aufgrund des Fachkräftemangels – oder eine aufwendige Beschaffung und Zusammenstellung von Unterlagen können ursächlich für lange Bearbeitungsdauern sein. Nicht in allen Fällen wird eine zügigere Bearbeitung ohne Schwierigkeiten möglich sein.

### Umsatzsteuer

## Gartenanlage als einheitliche Leistung

Die Schaffung einer Gartenanlage nach einem Gesamtkonzept ist nach Ansicht des Bundesfinanzhofs umsatzsteuerlich eine einheitliche Leistung, die aus der Pflanzenlieferung und den Gartenbauarbeiten besteht und insgesamt dem Regelsteuersatz von 19 % unterliegt.

Ein einheitlicher Umsatz liegt vor, wenn eine Hauptleistung und eine oder mehrere

Nebenleistungen erbracht werden. Eine Nebenleistung erfüllt dabei keinen eigenen Zweck, sondern ist nur ein Mittel zur Hauptleistung. Sie teilt deshalb deren steuerliches Schicksal. Sind mindestens zwei Einzelleistungen derart eng miteinander verzahnt, dass sie objektiv einen einzigen untrennbaren wirtschaftlichen Vorgang bilden, stellen sie ebenfalls eine einheitliche Leistung dar. Eine solche einheitliche Leistung ist auch bei

einer Gartenanlage zu sehen, da durch die Kombination aus Pflanzen und Gartenbauarbeiten etwas Eigenständiges entsteht. Die Pflanzenlieferung unterliegt somit nicht dem ermäßigten Steuersatz von 7 %, selbst wenn getrennte Verträge geschlossen werden. Diese Konsequenz lässt sich nur durch die Vergabe an verschiedene Unternehmer verhindern.

### Alle Steuerzahler

## Betrieb eines Blockheizkraftwerks durch eine WEG

Zu einer Wohnanlage gehörte ein Blockheizkraftwerk, mit dem der eigene Wärmebedarf gedeckt werden sollte. Der darüber hinaus erzeugte, nicht von den Wohnungseigentümern verbrauchte Strom wurde gegen Vergütung in das Netz eines Energieversorgers eingespeist. Der Bundesfinanz-

hof entschied letztinstanzlich, dass die Wohnungseigentümergeinschaft (WEG) steuerrechtlich als gewerbliche Mitunternehmensgemeinschaft angesehen wird, soweit sie innerhalb ihres Verbandszwecks tätig ist. Die Erzeugung und Vermarktung von Strom durch eine WEG liegt innerhalb ihres Ver-

bandszwecks. Das gilt jedenfalls dann, wenn das Blockheizkraftwerk vornehmlich der Erzeugung von Wärme für das Wohnungseigentum dient und der zusätzlich erzeugte und eingespeiste Strom ein zwangsläufig entstehendes Nebenprodukt ist.



## Immobilien

# Immobilien in spanischen Kapitalgesellschaften

Halten in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtige Anteile an Kapitalgesellschaften und verändert sich deren steuerlicher Status (i. d. R. durch Wegzug des Gesellschafters) derart, dass Deutschland im Fall einer etwaigen Veräußerung kein Besteuerungsrecht mehr hat, kommt es zum Zeitpunkt der Statusänderung zu einer deutschen Steuerpflicht der enthaltenen stillen Reserven. Nach Auffassung der Finanzverwaltung kann ein solcher Ausschluss oder eine solche Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts auch durch die Anwendung eines erstmaligen oder geänderten Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) eintreten. Eine Veränderung des tatsächlichen Sachverhalts

ist dazu nicht notwendig. Das ist in der Praxis vor allem für Inhaber von spanischen Immobilien, die über eine dortige Kapitalgesellschaft gehalten werden, einschlägig, wenn die Beteiligung noch unter dem alten DBA Spanien (von 1966, gültig bis 31.12.2012) erworben wurde.

Unter dem alten DBA durften Gewinne aus der Veräußerung der Anteile an der Immobiliengesellschaft ausschließlich in Deutschland besteuert werden. Nach dem neuen DBA hat Spanien ein Quellenbesteuerungsrecht, während Deutschland als Ansässigkeitsstaat unter Anwendung der Anrechnungsmethode besteuert. Aufgrund der Verschlechterung

der Position des deutschen Fiskus will die Finanzverwaltung deshalb zum 01.01.2013 bis zu diesem Zeitpunkt eingetretene Wertsteigerungen in den betroffenen Anteilen besteuern. Zwar bleibt abzuwarten, ob diese Sichtweise zutreffend ist. Aufgrund des drohenden Fristablaufs ist jedoch damit zu rechnen, dass entsprechende Fälle in nächster Zeit vermehrt aufgegriffen werden. Vor allem im Zusammenhang mit den Meldepflichten für Auslandsbeteiligungen (siehe den Beitrag auf S. 4) könnte auch der Vorwurf der Steuerhinterziehung im Raum stehen, wenn das Finanzamt über die Beteiligung bisher nicht informiert ist.

## Immobilien

# Grunderwerbsteuer bei Grundstückserwerb von Geschwistern

Das Grunderwerbsteuergesetz begünstigt Grundstücksübertragungen zwischen Personen, die geradlinig verwandt sind, in vollem Umfang. Übertragungen zwischen Geschwistern sind hingegen grundsätzlich grunderwerbsteuerpflichtig; nur für Schenkungen gilt eine Ausnahme.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun aber jüngst entschieden, dass abweichend vom Wortlaut der Vorschriften in Ausnahmefällen auch Grundstücksübertragungen zwischen Geschwistern aufgrund einer Zusammenschau grunderwerbsteuerlicher Befreiungsvorschriften von der Grunderwerbsteuer befreit sein können. Im Entscheidungsfall hatten ein Bruder und eine Schwester bereits früher einen hälftigen Miteigentumsanteil an einem Grundstück unter Nießbrauchsvorbehalt von ihrer Mutter geschenkt bekommen. Bei einer späteren Schenkung hat die Mutter ihrer Tochter ein weiteres Grundstück zum

Alleineigentum geschenkt, mit der Auflage, den Miteigentumsanteil am früher geschenkten Grundstück an den Bruder zu übertragen. Der Bruder musste sich den Erwerb von seiner Schwester auf den Pflichtteilsanspruch gegenüber seiner Mutter anrechnen lassen.

Der BFH entschied, dass diese Übertragung in einer Zusammenschau der Befreiungsvorschriften grunderwerbsteuerfrei war. Grunderwerbsteuerlich wird zwar das Grundstück von der Schwester auf ihren Bruder übertragen, schenkungsteuerrechtlich und wirtschaftlich liegt jedoch eine freigiebige Zuwendung der Mutter an ihren Sohn vor, die ihren Grund in einer von der Mutter beabsichtigten (Neu-)Gestaltung der vorweggenommenen Erbfolge hat. Die Schwester hat den Miteigentumsanteil nicht aus eigener freier Entscheidung übertragen, sondern aufgrund einer Auflage der Mutter, die auch als Schenkerin auftreten möchte.

Der tatsächlich verwirklichte Grundstückserwerb stellt sich somit als abgekürzter Übertragungsweg dar, bei dem die unterbliebenen Zwischenerwerbe ebenfalls grunderwerbsteuerfrei gewesen wären. Nach dem Sinn und Zweck der grunderwerbsteuerlichen Befreiungsvorschriften sei deshalb auch der Erwerb im Urteilssachverhalt von der Grunderwerbsteuer befreit.

Zum jetzigen Zeitpunkt sollte aus der Rechtsprechung jedoch nicht abgeleitet werden, dass es möglich ist, Grundstücke zwischen Geschwistern zukünftig grundsätzlich grunderwerbsteuerfrei zu übertragen. Die Planung von Vermögensnachfolgen in der Familie sollte so erfolgen, dass grunderwerbsteuerbare Vorgänge zwischen Geschwistern möglichst vermieden werden.

## Immobilien

# Erweiterte Kürzung der Gewerbesteuer

Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz verwalten und nutzen und keine kürzungsschädliche Tätigkeit ausüben, können die Kürzung der Gewerbesteuer um den auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes tatsächlich entfallenden Gewerbeertrag beantragen. Der Große Senat des Bundesfinanzhofs hat nunmehr entschieden, dass die Beteiligung einer grund-

stücksverwaltenden (gewerblich geprägten) Personengesellschaft (GmbH & Co. KG) an einer grundstücksverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft (GbR) die Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes darstellt, sodass die Kürzungsregelung greift. Kürzungsunschädlich ist somit, wenn die Einkünfte der Untergesellschaft aus Vermietung und Verpachtung

bei der Obergesellschaft aufgrund ihrer gewerblichen Prägung in gewerbliche Einkünfte umqualifiziert werden. Vielmehr bezwecke die erweiterte Kürzung bei der Gewerbesteuer gerade die Entlastung von Einkünften, die ansonsten allein aufgrund der Rechtsform der Gesellschaft gewerblich sind.

## Weiterentwicklung der Kostenrechnung

Die deutsche Kostenrechnung weist eine lange Tradition auf. Gekennzeichnet ist sie durch eine Parallelität zur Finanzbuchhaltung, eine konzeptionelle Verankerung in der Produktionstheorie und einen hohen Grad an Detaillierung und Komplexität. Die Kostenrechnung ist ein fakultatives Instrument, so dass sich die Frage stellt, welche Elemente notwendig sind und wie das Informationsbedürfnis effektiv erfüllt werden kann. Das gilt insbesondere vor dem Hintergrund einer zunehmenden Digitalisierung.

Bei einer Veränderung des Geschäftsmodells ist die Ausgestaltung der Kostenrechnung

zu hinterfragen. Die Kostenrechnung ist regelmäßig einer systematischen (inhaltlichen und konzeptionellen) Qualitätsprüfung zu unterziehen. Bei der Fundierung bestimmter Entscheidungen kann z. B. alternativ eine Investitionsrechnung effektiver sein als eine komplexe Kostenrechnung.

Das Instrument „Kostenrechnung“ ist auf die Nutzer seiner Informationen auszurichten. Adressaten der Kostenrechnung sind Manager mit Führungsverantwortung. Sie müssen die Informationen aus der Kostenrechnung zunächst verstehen und diese sodann entsprechend den Zielen des Unternehmens

aktiv in ihrem Handeln umsetzen können. Die Komplexität der Kostenrechnung ist deshalb so weit wie möglich zu begrenzen. Ein zentraler Bestimmungsfaktor ist dabei die tatsächliche Informationsverarbeitungsfähigkeit der Manager, die begrenzt ist, weil ihnen entweder Konzeptwissen fehlt oder sie sich zu wenig mit den gelieferten Zahlen auseinandersetzen. Aus diesen Gründen sind die Manager systematisch fachlich zu schulen und zu begleiten (siehe auch unsere Beiträge zur Digitalisierung von Geschäftsprozessen in den Ausgaben 1/2018 und 6/2017).

## Bei Sonderurlaub entsteht kein Erholungsurlaub

Das Bundesarbeitsgericht (BAG) hat entschieden, dass für die Berechnung des gesetzlichen Mindesturlaubs die Zeiten eines unbezahlten Sonderurlaubs unberücksichtigt bleiben. Befindet sich danach ein Arbeitnehmer in einem Jahr ganz oder teilweise in einem unbezahlten Sonderurlaub, entsteht in diesem Zeitraum kein (anteiliger) Anspruch des Arbeitnehmers auf Erholungsurlaub.

Bislang vertrat das BAG die gegenteilige Rechtsauffassung, mit der Begründung, dass Urlaub keine Gegenleistung für geleistete Arbeit sei, sondern allein durch das Vorliegen eines Arbeitsverhältnisses entstehe. Das hatte zur Folge, dass Arbeitgeber, die ihren Arbeitnehmern ein unbezahltes Sabbatical genehmigten, zusätzlich für dieselbe Zeit bezahlten Jahresurlaub gewähren mussten.

Das BAG geht nunmehr davon aus, dass die Arbeitsvertragsparteien durch die Vereinbarung von Sonderurlaub die Hauptleistungspflichten aus dem Arbeitsvertrag vorübergehend ausgesetzt haben. Diese aktuelle Entscheidung markiert eine grundlegende Rechtsprechungsänderung des BAG.

## Verlängerung der Elternzeit um das dritte Lebensjahr des Kindes

Die nahtlose Verlängerung der Elternzeit über die beiden ersten Lebensjahre eines Kindes hinaus ist nach Ansicht des Landesarbeitsgerichts Berlin-Brandenburg nicht davon abhängig, dass der Arbeitgeber zustimmt. Zwar müssen Eltern, die Elternzeit in Anspruch nehmen wollen, für einen Zeitraum von zwei Jahren verbindlich festlegen, von wann bis wann sie das tun möchten. Nach Ablauf der zwei Jahre können sie aber ohne Zustimmung des Arbeitgebers frei entscheiden, die Elternzeit zu verlängern.

Darüber hinaus urteilte das Gericht, dass für die Ablehnung eines Teilzeitbegehrens während der Elternzeit ein strenges Schriftform Erfordernis gilt. Eine Ablehnung in Gestalt einer E-Mail sei demnach nicht wirksam. Die Ablehnung müsse spätestens vier Wochen nach dem Erhalt des Antrags gegenüber dem Beschäftigten erklärt und schriftlich begründet werden. Anderenfalls gilt die Zustimmung zu der beantragten Teilzeit und/oder deren Verteilung als erteilt und die Arbeits-

zeit entsprechend den Wünschen des Beschäftigten als festgelegt.

Im entschiedenen Fall wollte ein Arbeitnehmer seine Elternzeit verlängern. Der Arbeitgeber hatte das wegen einer Betriebsschließung verweigert. Darauf kam es aber nicht an. Da der Arbeitgeber das parallel eingereichte Gesuch um Teilzeit in Elternzeit nicht schriftlich zurückgewiesen hatte, war der Arbeitnehmer auch insofern erfolgreich.

## Wir gratulieren ...

**Frau Katharina Weber, Herrn Mathias Beck (rechts im Bild) und Herrn Thomas Seitz ganz herzlich zum bestandenen Steuerberaterexamen!**

Frau Weber ist nach Abschluss ihres Masterstudiums in Kempten als Steuer- und Prüfungsassistentin bei der ATG eingestiegen. Auch Herr Beck begann seine berufliche Karriere in der Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung bei der ATG. Zuvor hat er sein Studium an der Universität Augsburg absolviert. Vor seinem Studium und Berufsstart als Steuer- und Prüfungsassistent – ebenfalls von Anfang an bei der ATG –, absolvierte Herr Seitz eine Ausbildung zum Steuerfachangestellten bei einer kleineren Kanzlei im Allgäu und war danach bereits mehrere Jahre studienbegleitend als Werksstudent für die ATG tätig.

Alle drei sammelten in den letzten Jahren praktische Erfahrungen bei der Betreuung unserer Mandanten und bereiteten sich be-



rufsbegleitend auf das Steuerberaterexamen vor. Ganz besonders stolz sind wir, dass alle drei die anspruchsvolle Prüfung gleich im ersten Anlauf bestanden haben.

Für ihre berufliche Zukunft wünschen wir unseren frischgebackenen Steuerberatern viel Erfolg und freuen uns auf die gemeinsame Arbeit zum Besten unserer Mandanten.

### Alle Steuerzahler

## Firmenwagen für den Ehepartner im Rahmen eines Minijobs

Ein Einzelhändler stellte seine Frau im Rahmen eines Minijobs für 400 € monatlich als Büro- und Kurierkraft an. Wesentlicher Bestandteil des Arbeitslohns war die Möglichkeit, den für die Kurierfahrten eingesetzten Pkw auch privat fahren zu dürfen. Die private Nutzungsmöglichkeit ermittelte der Einzelhändler anhand der 1%-Regelung und zahlte den Differenzbetrag zum Gesamtvergütungsanspruch von 15 € monatlich aus.

Das Finanzamt und letztinstanzlich der Bundesfinanzhof (BFH) erkannten das Arbeitsverhältnis nicht an. Typischerweise wird ein Arbeitgeber einem Arbeitnehmer einen Firmenwagen nur dann zur uneingeschränkten Privatnutzung überlassen, wenn sich nach

überschlägiger Kalkulation sein Aufwand zuzüglich des Barlohns als angemessene Gegenleistung für die Arbeitskraft darstellt. Bei hohem Gehalt wirkt sich die Privatnutzung des Fahrzeugs nur verhältnismäßig gering aus. Bei einem Minijob hingegen wird die Vergütung im Wesentlichen von der Privatnutzung bestimmt. Der BFH weist darauf hin, dass es möglich ist, eine Kilometerbegrenzung oder eine Zuzahlung für Privatfahrten oberhalb eines bestimmten Kilometerlimits zu vereinbaren. Steht der Gesamtaufwand des Arbeitgebers dann in einem angemessenen Verhältnis zum Wert der Arbeitsleistung, kann das Ehepartner-Arbeitsverhältnis inklusive Pkw-Gestellung anzuerkennen sein.

## Impressum

### Herausgeber

ATG Allgäuer Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Bahnhofstraße 57  
87435 Kempten (Allgäu)

### V.i.S.d.P.

Dr. Simone Jäck  
ATG Allgäuer Treuhand GmbH  
Bahnhofstraße 57  
87435 Kempten (Allgäu)

Konzeption und Realisation:  
valido marketing services GmbH

## Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse [www.atg.de](http://www.atg.de) in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und der ständige Wechsel der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.