



02.07.2018
Kontakt: Thomas Zimmermann

BPZ AKTUELL Juli 2018

Sehr geehrte Damen und Herren,

obwohl der Ball rund ist, läuft er oft nicht so, wie er soll. Wenn dieser Zustand länger anhält und sich wiederholt, reden wir von einer Krise. Krisen gibt es im Sport, in der Gesundheit, in der Welt sowieso und auch bei Unternehmen. Das Positive: Krisen sind dazu da, daraus zu lernen.

Vor sieben Jahren drohte Griechenland den Euro zu zerstören, wenn nicht gleich ganz Europa. Deutschland wurde ein riesiger Schaden mit Milliardensummen prophezeit und Anti-Euro-Populisten hatten Hochkonjunktur. Das waren öffentlichen Themen von höchstem Rang! Heute nehmen wir mit verblüffender Distanz zur Kenntnis, dass uns die Griechenland-Krise Milliarden-Zinsgewinne eingebracht hat und das, was wir an Griechenland abgeben sollen, nicht aus Haftungsansprüchen stammt sondern aus Differenzgeschäften mit hohen Gewinnen.

Heute droht ein Handelskrieg mit unfassbaren Ausmaßen, weil ein Populist mit einem Kommunikationsstil deutlich unterhalb des Bildzeitungsniveaus auf der Fifth Avenue in New York keinen Mercedes mehr sehen will. Noch weiß niemand, wie die rücksichtslosen Markteingriffe im Cowboy-Stil des 19. Jahrhunderts sich wirtschaftlich auswirken werden, außer, dass sie in der Summe negativ sein werden.

Auch deutsche Unternehmen können Opfer werden, insbesondere wenn sie viel in die USA exportieren. Solche Unternehmen sehen derzeit eine große Krise auf sich zukommen. Wichtig ist, sich solchen Krisen zu stellen und darauf zu reagieren. Hat man vielleicht bisher andere

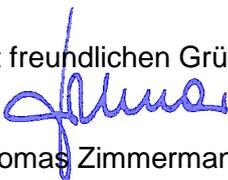
Exportmärkte vernachlässigt? Kann es andere Wege geben, meine Waren an meine amerikanischen Kunden zu liefern, die diese letztendlich haben wollen? Hat man die Nerven, das kindische Spiel des sich gegenseitigen Hauens abzuwarten, bis die Trump'sche Regentschaft beendet ist oder Vernunft einkehrt (was ja nicht gänzlich ausgeschlossen werden darf)?

Jede Krisenbewältigung hat jedenfalls positive Auswirkungen. Manch einer entdeckt erst in der Not seine besonderen Begabungen und Möglichkeiten. Not zwingt zum Nachdenken und das sollte im Normalfall nie ein Fehler sein. Not macht erfinderisch sagt der Volksmund und diese Erfindungen lassen sich oft langfristig nutzen. Unternehmer, deren Glas Rotwein halb voll und nicht halb leer ist, begreifen Krisen immer auch als Chance.

Um Chancen geht es auch bei unserem BPZ-Special Nummer 303 INVEST-Zuschüsse für Wagniskapital. Es ist in der Öffentlichkeit und auch bei vielen Unternehmen kaum bekannt, dass einige Milliarden jährlich in innovative Start-Ups investiert werden und dass ein großer Teil davon aus Steuermitteln und aus EU-Mitteln finanziert wird. INVEST-Zuschuss, schon mal davon gehört? Man erfährt nebenbei, dass Business Angels keinesfalls eine Art selbstlose Heilsarmee der freien Wirtschaft darstellen.

Kommen Sie gut durch den Sommer!

Mit freundlichen Grüßen



Thomas Zimmermann
Steuerberater

BPZ Balmes, Pelka & Zimmermann
Steuerberatungsgesellschaft mbH

Anlagen

Inhaltsverzeichnis

Termine Juli 2018	2	Gewerblicher Grundstückshandel bei Veräußerung von weniger als vier Objekten	7
Termine August 2018	3	Forderung auf Schadensersatz bei beschädigter Mietwohnung auch ohne vorherige Fristsetzung des Vermieters möglich	8
Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen	4	Haftung des Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH wegen mangelnder Organisation und Überwachung	8
Pauschalierung der Einkommensteuer für betriebliche Zuwendungen	5	Reichweite der Verpflichtung zur Vorlage elektronischer Aufzeichnungen bei der Einnahmenüberschussrechnung	9
Kein Sonderausgabenabzug für Studiengebühren an einer privaten (Fach-)Hochschule	5	Nur ein Beschäftigungsverhältnis trotz mehrerer Arbeitsverhältnisse in unterschiedlichen Betrieben eines Arbeitgebers	10
Kindergeld bei Unterbrechung der Ausbildung wegen dauerhafter Erkrankung	5	Werkvertragsrecht: Schadensersatz kann nicht mehr nach fiktiven Mängelbeseitigungskosten bemessen werden	10
Zuschätzungen bei nicht nachvollziehbaren Zahlungseingängen	6		
Anerkennung eines elektronisch geführten Fahrtenbuchs	6		
Zulässigkeit der Bildung eines Investitionsabzugsbetrags im Gesamthandsvermögen bei späterer Investition im Sonderbetriebsvermögen	7		

Termine Juli 2018

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	10.07.2018	13.07.2018	06.07.2018
Umsatzsteuer ⁴	10.07.2018	13.07.2018	06.07.2018
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Sozialversicherung ⁵	27.07.2018	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern ohne Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁵ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.07.2018) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Termine August 2018

Bitte beachten Sie die folgenden Termine, zu denen die Steuern und Sozialversicherungsbeiträge fällig werden:

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung ¹	Scheck ²
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³	10.08.2018	13.08.2018	07.08.2018
Umsatzsteuer ⁴	10.08.2018	13.08.2018	07.08.2018
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Gewerbsteuer	15.08.2018 ⁵	20.08.2018	10.08.2018
Grundsteuer	15.08.2018 ⁵	20.08.2018	10.08.2018
Sozialversicherung ⁶	29.08.2018	entfällt	entfällt

¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.

² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

⁵ In den Bundesländern und Regionen, in denen der 15.08.2018 ein gesetzlicher Feiertag (Mariä Himmelfahrt) ist, wird die Steuer am 16.08.2018 fällig.

⁶ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen dann bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 27.08.2018) an die jeweilige Einzugsstelle übermittelt werden. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

Der Gläubiger kann nach dem Eintritt der Fälligkeit seines Anspruchs den Schuldner durch eine Mahnung in Verzug setzen.¹ Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.²

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

- für die Leistung eine Zeit nach dem Kalender bestimmt ist,
- die Leistung an ein vorausgehendes Ereignis anknüpft,
- der Schuldner die Leistung verweigert,
- besondere Gründe den sofortigen Eintritt des Verzugs rechtfertigen.³

Bei Entgeltforderungen tritt Verzug spätestens 30 Tage nach Fälligkeit und Zugang einer Rechnung ein; dies gilt gegenüber einem Schuldner, der Verbraucher ist, allerdings nur, wenn hierauf in der Rechnung besonders hingewiesen wurde.⁴

Im Streitfall muss allerdings der Gläubiger den Zugang der Rechnung (nötigenfalls auch den darauf enthaltenen Verbraucherhinweis) bzw. den Zugang der Mahnung beweisen.

Während des Verzugs ist eine Geldschuld zu verzinsen.⁵ Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, neun Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.⁶

Der Basiszinssatz verändert sich zum 01. Januar und 01. Juli eines jeden Jahrs um die Prozentpunkte, um welche die Bezugsgröße seit der letzten Veränderung des Basiszinssatzes gestiegen oder gefallen ist. Bezugsgröße ist der Zinssatz für die jüngste Hauptrefinanzierungsoperation der Europäischen Zentralbank vor dem ersten Kalendertag des betreffenden Halbjahrs.⁷

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 01. Januar 2015:⁸

Zeitraum	Basiszinssatz	Verzugszinssatz	Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung
01.01. bis 30.06.2015	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.07. bis 31.12.2015	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.01. bis 30.06.2016	-0,83 %	4,17 %	8,17 %
01.07. bis 31.12.2016	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.07. bis 31.12.2017	-0,88 %	4,12 %	8,12 %
01.01. bis 30.06.2018	-0,88 %	4,12 %	8,12 %

¹ § 286 Abs. 1 Satz 1 BGB.

² § 286 Abs. 1 Satz 2 BGB.

³ § 286 Abs. 2 BGB.

⁴ § 286 Abs. 3 Satz 1 BGB.

⁵ § 288 Abs. 1 Satz 1 BGB.

⁶ § 288 Abs. 1 Satz 2 bzw. Abs. 2 BGB.

⁷ § 247 Abs. 1 Satz 2 und Satz 3 BGB.

⁸ Homepage Deutsche Bundesbank.

Pauschalierung der Einkommenssteuer für betriebliche Zuwendungen

Ein Großhändler vertrieb Kameras, Objektive und Blitzgeräte. Zur Verkaufsförderung führte er ein Bonusprogramm für Fachverkäufer und deren Arbeitnehmer durch. Diese Bonuspunkte konnten bei einem anderen Unternehmen gegen Sachprämien eingelöst werden, die dem Großhändler in Rechnung gestellt wurden. Die in Rechnung gestellten Prämien unterwarf der Großhändler mit 30 % der pauschalen Einkommensbesteuerung.¹ Nach einer Lohnsteueraußenprüfung erging wegen anderer Sachverhalte ein Nachforderungsbescheid. Daraufhin wandte sich der Großhändler gegen die pauschale Besteuerung der Zuwendungen aus dem Bonusprogramm.

Der Bundesfinanzhof² gab dem Großhändler Recht. Die Voraussetzungen für die Pauschalierung lagen nicht vor. Diese erfordert u. a., dass die Zuwendungen zusätzlich zur ohnehin vereinbarten Leistung erbracht werden. Die Prämien sind jedoch nicht zu einem mit dem Großhändler bestehenden Grundgeschäft hinzugetreten, sondern stellten die allein geschuldete Leistung für den Verkaufserfolg dar.

Hinweis: Die Besteuerung musste bei den Fachverkäufern bzw. deren Angestellten erfolgen.

¹ § 37b EStG.

² BFH, Urt. v. 21.02.2018, VI R 25/16, BFH/NV 2018, S. 678, LEXinform 0950912.

Kein Sonderausgabenabzug für Studiengebühren an einer privaten (Fach-)Hochschule

Als Sonderausgaben sind 30 %, höchstens jedoch 5.000 €, der Aufwendungen für den Besuch eines Kinds an bestimmten Privatschulen abzugsfähig, sofern der Steuerpflichtige für das Kind Anspruch auf einen Kinderfreibetrag oder Kindergeld hat.³ (Private) Hochschulen einschließlich der Fachhochschulen fallen nach einem Urteil des Bundesfinanzhofs⁴ nicht unter den Schulbegriff i. S. d. gesetzlichen Regelung.

Der Studierende erlangt einen Hochschul- oder Fachhochschulabschluss und keinen Schulabschluss. Für den Sonderausgabenabzug ist aber entscheidend auf den durch eine Schule vermittelten Abschluss abzustellen. Ein Sonderausgabenabzug für Studiengebühren an einer Hochschule scheidet daher aus.

Kindergeld bei Unterbrechung der Ausbildung wegen dauerhafter Erkrankung

Kann ein Kind aus Krankheitsgründen seine Ausbildung nicht fortsetzen und wird das Ausbildungsverhältnis wegen hoher monatlicher Schulgebühren gekündigt, besteht der Kindergeldanspruch fort. Entscheidend ist, so entschied das Finanzgericht Rhein-

³ § 10 Abs. 1 Nr. 9 EStG.

⁴ BFH, Urt. v. 10.10.2017, X R 32/15, BFH/NV 2018, S. 414, LEXinform 0950506.

land-Pfalz¹, dass das Kind die Ausbildung fortsetzen will, sobald dies möglich ist. Die Dauer der Unterbrechung muss nicht absehbar sein.

Einem Kind war amtsärztlich bescheinigt worden, an einer Erkrankung aus dem psychiatrischen Formenkreis mit notwendiger fachärztlicher und psychotherapeutischer Behandlung zu leiden. Der Amtsarzt bescheinigte außerdem, dass eine Unterbrechung der Ausbildung aus diesem Grund nachvollziehbar sei. Eine Nachuntersuchung sollte ein Jahr später erfolgen. Das Kind wollte zu diesem Zeitpunkt die Ausbildung fortsetzen.

Hinweis: Andere anerkannte Gründe für eine vorübergehende Unterbrechung, die nicht zum Verlust des Kindergelds führen, sind z. B. Mutterschutz oder unberechtigte Untersuchungshaft.

Zuschätzungen bei nicht nachvollziehbaren Zahlungseingängen

Die Finanzverwaltung hat die Besteuerungsgrundlagen u. a. insoweit zu schätzen, wie sie diese nicht ermitteln oder berechnen kann oder der Steuerpflichtige über seine Angaben keine ausreichende Aufklärung geben kann.

Bei ungeklärten Zahlungseingängen auf dem Bankkonto eines Steuerpflichtigen ist dieser verstärkt zur Aufklärung und Mitwirkung verpflichtet. Ist nicht feststellbar, woher

die Zahlungseingänge stammen, kann der Schluss gerechtfertigt sein, dass diese Eingänge unbesteuerbare Einnahmen sind.

Das Finanzgericht München² hat entschieden, dass eine Zuschätzung zu den Betriebseinnahmen zulässig ist, wenn Herkunft bzw. Bestimmung der Zahlungseingänge nicht angegeben werden.

Anerkennung eines elektronisch geführten Fahrtenbuchs

Die Ermittlung des Privatanteils für die Kfz-Nutzung nach der Fahrtenbuchmethode ist an strenge Vorgaben geknüpft.

Zwar ist der Begriff des ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs gesetzlich nicht näher bestimmt, jedoch ergibt sich aus dem Wortlaut und aus dem Sinn und Zweck der gesetzlichen Regelung, dass bestimmte Voraussetzungen erfüllt sein müssen. Dazu gehört, dass das Fahrtenbuch zeitnah und in geschlossener Form geführt wird und dass nachträgliche Veränderungen des Datenbestands ausgeschlossen oder zumindest erkennbar sind.

Auch eine mit Hilfe eines Computerprogramms erzeugte Datei muss diese Voraussetzungen erfüllen. Ein Nachweis der Privatanteile durch lose Ausdrücke eines Fahrtenbuchs ist nicht ausreichend, da es an der erforderlichen geschlossenen Form fehlt. Im entschiedenen Fall konnte nicht nachgewiesen werden, dass die vorgelegten Aufzeich-

¹ FG Rheinland-Pfalz, Urt. v. 20.02.2018, 2 K 2487/16, LEXinform 5020952.

² FG München, Urt. v. 08.09.2017, 7 K 732/17, LEXinform 5020964.

nungen, die mit Hilfe eines elektronischen Fahrtenbuch-Programms erstellt wurden, nachträglich nicht mehr verändert werden konnten bzw. Veränderungen kenntlich gemacht worden wären.

Der Bundesfinanzhof muss möglicherweise abschließend entscheiden.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts München¹)

Zulässigkeit der Bildung eines Investitionsabzugsbetrags im Gesamthandsvermögen bei späterer Investition im Sonderbetriebsvermögen

Ein Steuerpflichtiger kann unter bestimmten Voraussetzungen für die zukünftige Anschaffung oder Herstellung abnutzbarer beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens einen den Gewinn mindernden Investitionsabzugsbetrag in Anspruch nehmen.² Bei einer Personengesellschaft tritt an die Stelle des Steuerpflichtigen die Gesellschaft. Zu deren Vermögen gehört unter steuerrechtlichen Gesichtspunkten neben dem Gesamthandsvermögen auch das Sonderbetriebsvermögen der einzelnen Gesellschafter.

Unter Berücksichtigung dieser Grundsätze gelangt der Bundesfinanzhof³ zu dem Ergebnis, dass ein im Gesamthandsvermögen der Gesellschaft gebildeter Investitionsabzugsbetrag auch bei der späteren Anschaf-

fung eines Wirtschaftsguts im Sonderbetriebsvermögen eines Gesellschafters aufgelöst werden kann. Dabei spielt es keine Rolle, dass die Bildung des Investitionsabzugsbetrags zu einer quotalen Gewinnminderung bei allen Gesellschaftern geführt hat, während seine Auflösung sich nur auf das Sonderbetriebsvermögen des investierenden Gesellschafters auswirkt.

Gewerblicher Grundstückshandel bei Veräußerung von weniger als vier Objekten

Von einem gewerblichen Grundstückshandel ist regelmäßig auszugehen, wenn ein Veräußerer innerhalb eines engen zeitlichen Zusammenhangs – i. d. R. weniger als fünf Jahre – mindestens vier Objekte gekauft bzw. errichtet und veräußert hat. Trotz Überschreitens dieser sog. Drei-Objekt-Grenze ist ein gewerblicher Grundstückshandel nicht anzunehmen, wenn eindeutige Anhaltspunkte gegen eine von Anfang an bestehende Veräußerungsabsicht sprechen. Demgegenüber können bereits bei einer Veräußerung von weniger als vier Objekten besondere Umstände zu dem Schluss führen, dass eine gewerbliche Betätigung vorliegt.

Im entschiedenen Fall hat das Finanzgericht Nürnberg⁴ die Veräußerung von drei errichteten Teileigentumseinheiten als gewerblichen Grundstückshandel eingestuft. Maßgeblich für diese Beurteilung waren gewich-

¹ FG München, Urt. v. 19.10.2017, 7 K 3429/16, (Nichtzulassungsbeschw. eingel., Az. BFH: X B 152/17), LEXinform 5020969.

² § 7g Abs. 1 EStG.

³ BFH, Beschl. v. 15.11.2017, VI R 44/16, BFH/NV 2018, S. 492, LEXinform 0951148.

⁴ FG Nürnberg, Urt. v. 06.10.2017, 4 K 857/15, (Nichtzulassungsbeschw. eingel., Az. BFH: IV B 1/18), EFG 2018, S. 639, LEXinform 5020984.

tige Indizien, die auf eine von Anfang an geplante Veräußerung des erworbenen und anschließend bebauten Grundstücks schließen ließen. Hierzu zählten u. a. die nur kurzfristig angelegte Finanzierung des Bauvorhabens, der Entschluss zum Verkauf bereits vor Fertigstellung der Teileigentumseinheiten sowie die Berücksichtigung der Wünsche und Bedürfnisse des späteren Erwerbers im Zuge der baulichen Planungen und Ausgestaltungen.

Der Bundesfinanzhof muss möglicherweise abschließend entscheiden.

Forderung auf Schadensersatz bei beschädigter Mietwohnung auch ohne vorherige Fristsetzung des Vermieters möglich

Weist eine Mietwohnung bei Auszug des Mieters Schäden auf, muss der Vermieter dem Mieter keine Frist zur Beseitigung der Schäden setzen. Es besteht sofort ein Anspruch auf Schadensersatz. Das hat der Bundesgerichtshof¹ entschieden.

Ein Mieter hatte sich gegen Schadensersatzforderungen seines früheren Vermieters wegen Schimmelbefalls, ungepflegter Badezimmerarmaturen und eines Lackschadens an einem Heizkörper gewehrt. Er war der Auffassung, dass der Vermieter erst eine Frist hätte setzen müssen, um ihm die Möglichkeit zu geben, die Wohnung selbst wieder in Ordnung zu bringen.

Dies sah das Gericht anders. Ein Anspruch wegen Beschädigung der Mietsache wird bereits mit der Schadensentstehung und nicht erst bei Beendigung des Mietverhältnisses fällig. Verursacht daher ein Mieter in der Wohnung einen Schaden und zieht aus, kann der Vermieter sofort Schadensersatz verlangen.

Hinweis: Anders verhält es sich bei Schönheitsreparaturen. Sofern der Mieter diese bei Auszug nicht oder nicht ordentlich vorgenommen hat, ist regelmäßig eine vorherige Fristsetzung des Vermieters zur Nachbesserung erforderlich. Erst danach kann er Schadensersatz verlangen.

Haftung des Geschäftsführers für Steuerschulden der GmbH wegen mangelnder Organisation und Überwachung

Ein GmbH-Geschäftsführer haftet als gesetzlicher Vertreter für Steuerschulden der GmbH, soweit die Steuern infolge vorsätzlicher oder grob fahrlässiger Verletzung der ihm auferlegten Pflichten nicht oder nicht rechtzeitig festgesetzt oder bezahlt werden.

In einem vom Finanzgericht Hamburg² entschiedenen Fall wandte sich ein GmbH-Geschäftsführer im Wege des einstweiligen Rechtsschutzes vergeblich gegen den gegen ihn erlassenen Haftungsbescheid für Umsatzsteuer-Schulden der GmbH. Er hatte grob fahrlässig und pflichtwidrig gehandelt, weil er seinen Vater, der mehr oder weniger

¹ BGH, Urt. v. 28.02.2018, VIII ZR 157/17, LEXinform 1667636.

² FG Hamburg, Beschl. v. 06.02.2018, 2 V 324/17, LEXinform 5021036.

alleinverantwortlich die steuerlichen und buchhalterischen Angelegenheiten der GmbH führte, nicht kontrolliert hatte. Damit trifft ihn ein Organisations- und Überwachungsverschulden.

Der Vater hatte Beratungsleistungen, die er vermeintlich gegenüber der GmbH erbracht hatte, nicht ordnungsgemäß mit Umsatzsteuerausweis abgerechnet. Dies war Gegenstand eines gegen den Vater gerichteten strafrechtlichen sowie finanzgerichtlichen Verfahrens. Er nahm das zum Anlass, um der GmbH Umsatzsteuer „nachzuberechnen“, die diese als Vorsteuer geltend machte. Dem GmbH-Geschäftsführer hätten diese außergewöhnlichen Geschäftsvorfälle nicht verborgen bleiben dürfen, da der darauf basierende Vorsteuerabzug in den Streitjahren bis zu 42 % des gesamten Vorsteuervolumens der GmbH ausmachte.

Reichweite der Verpflichtung zur Vorlage elektronischer Aufzeichnungen bei der Einnahmenüberschussrechnung

Auch Steuerpflichtige, die als Gewinn den Überschuss der Betriebseinnahmen über die Betriebsausgaben (Einnahmenüberschussrechnung) ansetzen, sind – obwohl nicht nach handelsrechtlichen Vorschriften buchführungspflichtig – zur Führung bestimmter Aufzeichnungen und in diesem Rahmen auch zu deren Aufbewahrung verpflichtet. Bei einer Betriebsprüfung müssen sie diese Aufzeichnungen auf Anforderung vorlegen. Soweit keine Aufzeichnungspflicht besteht,

ist auch ein Datenzugriff der Finanzbehörde ausgeschlossen.

Werden jedoch solche Aufzeichnungen sowohl in Papierform als auch in elektronischer Form geführt und aufbewahrt, sind diese der Finanzverwaltung auf Verlangen zugänglich zu machen. Ein Recht auf Einsichtnahme in sämtliche im Unternehmen gespeicherten Daten lässt sich daraus jedoch nicht ableiten.

Dem Datenzugriffsrecht des Finanzamts unterliegen folglich insbesondere die vom Einnahmenüberschussrechner nach den steuerrechtlichen Vorschriften zu führenden elektronischen Aufzeichnungen, wie z. B. besonders und laufend zu führende Verzeichnisse der nicht abnutzbaren Wirtschaftsgüter des Anlage- und Umlaufvermögens oder Unterlagen im Zusammenhang mit „vorsteuerbehafteten“ Betriebsausgaben. Nicht darunter fallen hingegen die nicht vorsteuerbehafteten Betriebsausgaben, wie Versicherungen, Steuern und Beiträge, Zinsaufwendungen, Nebenkosten Geldverkehr.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

(Quelle: Urteil des Finanzgerichts München¹)

¹ FG München, Urt. v. 18.01.2018, 10 K 3036/16, (Rev. eingel., Az. BFH: X R 8/18), EFG 2018, S. 717, LEXinform 5021001.

Nur ein Beschäftigungsverhältnis trotz mehrerer Arbeitsverhältnisse in unterschiedlichen Betrieben eines Arbeitgebers

Sämtliche Lohnzahlungen des Arbeitgebers für einen Lohnzahlungszeitraum an einen Arbeitnehmer sind zusammenzurechnen und einheitlich der Lohnsteuer zu unterwerfen. Das gilt selbst dann, wenn die Arbeitsverhältnisse unterschiedlich gestaltet sind und aus verschiedenen Betrieben eines Arbeitgebers stammen. Der Arbeitgeberbegriff ist nicht betriebsbezogen, sondern personenbezogen zu verstehen.

Zu diesem Ergebnis gelangte das Niedersächsische Finanzgericht¹ bei der Beurteilung, ob bei den zum Teil in zwei Betrieben eines Arbeitgebers zugleich tätigen Mitarbeitern ein einheitliches Beschäftigungsverhältnis vorliegt. Die Betriebsstätten lagen räumlich auseinander. Die Mitarbeiter waren in dem einen Betrieb fest angestellt und in dem zweiten Betrieb als Aushilfen geringfügig beschäftigt. Für beide Betriebe wurde eine eigene Gewinnermittlung vorgenommen. Die Betriebe gehörten unterschiedlichen Berufsgenossenschaften an. Rentenversicherungsrechtlich wurden die Beschäftigungsverhältnisse getrennt als jeweils eigenständiges Arbeitsverhältnis beurteilt.

Das Gericht entschied, dass die Aushilfsbeschäftigungen nicht im Rahmen eines pauschal besteuerten Beschäftigungsverhältnisses ausgeübt werden konnten. Die Inan-

spruchnahme des Arbeitgebers für die zu niedrig abgeführte Lohnsteuer war daher zu Recht erfolgt.

Werkvertragsrecht: Schadensersatz kann nicht mehr nach fiktiven Mängelbeseitigungskosten bemessen werden

Der Bundesgerichtshof² hat seine Rechtsprechung aufgegeben, nach der statt der Beseitigung des Mangels vom ausführenden Unternehmen Schadensersatz in Geld auf der Grundlage fiktiver Mängelbeseitigungskosten verlangt werden kann. Wenn die Mängelbeseitigung unterbleibt, kann der Mangelschaden nur noch dadurch ermittelt werden, dass der Minderwert des Werks wegen des nicht beseitigten Mangels geschätzt wird.

Hiervon nicht berührt sind die Rechte auf Mängelbeseitigung oder auf Vorschuss und Kostenerstattung für eine Selbstvornahme.

Hinweis: Diese Grundsätze gelten nicht nur für Werkverträge nach dem Bürgerlichen Gesetzbuch, sondern auch für Verträge, die unter Einbezug der Vergabe- und Vertragsordnung für Bauleistungen geschlossen werden, und für Schadensersatzansprüche gegen den Architekten wegen mangelhafter Planung und Überwachung.

¹ Niedersächsisches FG, Urt. v. 26.09.2017, 14 K 241/16, (rkr.), EFG 2018, S. 572, LEXinform 5020926.

² BGH, Urt. v. 22.02.2018, VII ZR 46/17, NJW 2018, S. 1463, LEXinform 5215757.

Verfassungswidrigkeit von Nachzahlungszinsen von 6 % p.a. ab 01.04.2015

I. Ausgangslage

Sie haben zwar Ihre Einkommensteuererklärung 2012 über Ihren Steuerberater pünktlich im Dezember 2013 abgegeben. Ferner hat das Finanzamt schnell gearbeitet und der Einkommensteuerbescheid für 2012 ist noch im März 2014 ergangen. Aufgrund des Einkommensteuerbescheides mussten Sie weder Einkommensteuer nachzahlen noch haben Sie Einkommenssteuer erstattet erhalten. Wie üblich stand der Einkommensteuerbescheid unter dem Vorbehalt der Nachprüfung. Ende 2017 begann bei Ihnen eine Außenprüfung, die zu einer Änderung des Einkommensteuerbescheides im März 2018 geführt hat mit einer nicht unwesentlichen Nachzahlung. Sie fallen aus allen Wolken, dass Sie nicht nur die Nachzahlung leisten müssen, sondern darauf auch 24 % Zinsen für 4 Jahre, nämlich vom 01.04.2014 bis zum 31.03.2018.

II. Beschluss des BFH vom 25.04.2018

Der BFH hat mit Beschluss vom 25.04.2018 – IX B 21/18 – entschieden, dass bei der im Aussetzungsverfahren

nach § 69 Abs. 3 FGO gebotenen summarischen Prüfung die in § 238 Abs. 1 Satz 1 AO geregelte Höhe von Nachzahlungszinsen von 0,5 % für jeden vollen Monat (6 % p.a.) jedenfalls ab 01.04.2015 schwerwiegenden verfassungsrechtlichen Zweifeln begegnet.

1. Verfahrensrecht

Hält ein Gericht ein Gesetz, auf dessen Gültigkeit es bei der Entscheidung ankommt, für verfassungswidrig, so hat es an sich gem. Art. 100 Abs. 1 Satz 1 GG das Verfahren auszusetzen und die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts einzuholen. Das dem Bundesverfassungsgericht vorbehaltene Verwerfungsmonopol hat zur Folge, dass das Fachgericht Folgerungen aus der von ihm angenommenen Verfassungswidrigkeit eines Gesetzes im Hauptsacheverfahren erst nach Feststellung der Verfassungswidrigkeit durch das Bundesverfassungsgericht ziehen darf.

Die Besonderheit des mit Beschluss des BFH vom 25.04.2018 entschiedenen Verfahrens war jedoch, dass es sich dort um ein Aussetzungsverfahren handelte. Bei einem Aussetzungsverfahren kann die

Vollziehung eines angefochtenen Verwaltungsaktes ausgesetzt werden, wenn ernstliche Zweifel an der Rechtmäßigkeit des Verwaltungsaktes bestehen. Ernstliche Zweifel können auch verfassungsrechtliche Zweifel an der Gültigkeit einer dem angefochtenen Verwaltungsakt zugrunde liegenden Norm sein. Bei einem Aussetzungsverfahren sind die Fachgerichte durch Art. 100 Abs. 1 GG nicht gehindert, schon vor der im Hauptsacheverfahren einzuholenden Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts auf der Grundlage ihrer Rechtsauffassung vorläufigen Rechtsschutz zu gewähren, wenn dies im Interesse eines effektiven Rechtsschutzes geboten erscheint und die Hauptsacheentscheidung dadurch nicht vorweggenommen wird.

2. Verfassungswidrigkeit

In der Sache hat der BFH entschieden, dass die angegriffene Zinshöhe in § 233a AO i.V.m. § 238 Abs. 1 Satz 1 AO durch ihre realitätsferne Bemessung von 6 % p.a. mit Blick auf den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG und das sich aus dem Rechtsstaatsprinzip des Art. 20 Abs. 3 GG ergebende Übermaßverbot für den in Rede stehende Zeitraum ab 01.04.2015 schwerwiegenden verfassungsrechtlichen Zweifeln begegnet.

Aufgrund des dauerhaft niedrigen Marktzinzniveaus überschreite der gesetz-

lich festgelegte Zinssatz ab 2015 den angemessenen Rahmen der wirtschaftlichen Realität in erheblichem Maße.

Angesichts des Einsatzes moderner Datenverarbeitungstechnik könne eine Begründung für die Typisierung des Zinssatzes mit dem Interesse an Praktikabilität und Verwaltungsvereinfachung nicht mehr tragend sein, da eine Anpassung der Zinshöhe an den jeweiligen Marktzinssatz oder an den Basiszinssatz nach § 247 BGB möglich sei.

Auslöser der Entscheidung des BFH ist wohl die Änderung des Kommunalabgabengesetzes Bayern, wonach mit Wirkung ab dem 01.04.2014 für den heranzuziehenden Zinssatz nicht mehr § 238 Abs. 1 Satz 1 AO maßgebend ist, sondern die Höhe der Zinsen 2 Prozentpunkte über dem Basiszinssatz nach § 247 BGB beträgt.

Ferner hat der BFH ausgeführt, dass eine teilweise Kompensation durch eine steuerliche Abzugsmöglichkeit der Nachzahlungszinsen nicht eintritt, weil eine steuerliche Abzugsmöglichkeit nach § 12 Nr. 3 EStG nicht möglich ist.

Gleichzeitig hat der BFH ausgeführt, dass der Zinssatz für Erstattungsansprüche mit Blick auf das strukturelle Niedrigzinzniveau ab 2015 in gleicher Weise als nicht realitätsgerecht anzusehen ist. Allerdings

hatte der BFH darüber nicht zu entscheiden.

III. BMF-Schreiben vom 14.06.2018

Das Bundesministerium der Finanzen hat mit BMF-Schreiben vom 14.06.2018 schnell reagiert und angeordnet, dass im Falle eines Einspruchs gegen eine Zinsfestsetzung von Nachzahlungszinsen die Vollziehung des Zinsbescheids auf Antrag des Zinsschuldners grundsätzlich ausgesetzt werden soll, wenn es sich um Verzinsungszeiträume ab dem 01.04.2015 handelt. Für Verzinsungszeiträume vor dem 01.04.2015 sei die Aussetzung der Vollziehung dagegen nur zu gewähren, wenn die Vollziehung für den Betroffenen eine unbillige, nicht durch überwiegende öffentliche Interessen gebotene Härte zur Folge hätte und im Einzelfall ein besonderes berechtigtes Interesse des Antragstellers zu bejahen ist. Dabei komme es maßgeblich einerseits auf die Bedeutung und die Schwere des durch die Vollziehung des angefochtenen Zinsbescheides eintretenden Eingriffs beim Zinsschuldner und andererseits auf die Auswirkungen einer Aussetzung der Vollziehung hinsichtlich des Gesetzesvollzuges und des öffentlichen Interesses an einer geordneten Haushaltsführung an. Dem bis zu einer gegenteiligen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts in den Verfahren 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 242/17 beste-

henden Geltungsanspruch der formell verfassungsmäßig zustande gekommenen Zinsvorschriften sei für Verzinsungszeiträume vor dem 01.04.2015 der Vorrang einzuräumen.

IV. Unser Tipp

Sollten Ihnen gegenüber Nachzahlungszinsen, egal für welche Verzinsungszeiträume, festgesetzt werden, sollten Sie zum einen Einspruch einlegen und das Ruhen des Einspruchsverfahrens gegen die Zinsfestsetzung gem. § 363 AO wegen beim Bundesverfassungsgericht anhängiger Verfahren (1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17) beantragen.

Zusätzlich sollten Sie für Verzinsungszeiträume ab dem 01.04.2015 (also nicht erst für Bescheide für Veranlagungszeiträume ab 2015, also z. B. auch für Nachzahlungszinsen für 2013, die für den Verzinsungszeitraum ab 01.04.2015 festgesetzt werden) Aussetzung der Vollziehung des Bescheides hinsichtlich der Nachzahlungszinsen beantragen unter Hinweis auf den Beschluss des BFH vom 25.04.2018.

Da nach § 233 Abs. 2 AO Ansprüche auf Nachzahlungszinsen als steuerliche Nebenleistung nach § 3 Abs. 4 AO und die entsprechenden Erstattungsansprüche nicht verzinst werden (kein Zinseszins) entstehen auch keine Aussetzungszinsen auf die Nachzahlungszinsen für den Fall,

dass das Bundesverfassungsgericht anders als der BFH keine Verfassungswidrigkeit in der Höhe der Nachzahlungszinsen seit 01.04.2015 sieht.

Gerne sind wir Ihnen bei der Einlegung des Einspruchs und bei dem Aussetzungsantrag behilflich.

Mitarbeiter-Beteiligung

I. Ausgangsfall

Sie sind Gesellschafter und möchten gerne einen bewährten Mitarbeiter längerfristig binden, indem Sie ihm Gesellschaftsanteile an dem Unternehmen übertragen. In diesem Zusammenhang fragen Sie sich, wie man dennoch sicherstellen kann, dass Geschäftsgeheimnisse nicht in falsche Hände geraten und Sie künftig nicht in Ihrer Entscheidungsfindung behindert werden. Außerdem gilt es eine Regelung für diese Gesellschaftsanteile für den Fall zu finden, dass der beteiligte Mitarbeiter verstirbt oder in Ruhestand geht oder zum Wettbewerber wechselt. Sie sind sich auch noch nicht sicher, welche Außenwirkung diese Mitarbeiter-Beteiligung haben wird.

II. Rechtslage

Die rechtlichen und wirtschaftlichen Folgen einer solchen Mitarbeiter-Beteiligung hängen entscheidend davon ab, welche Rechtsform die Gesellschaft hat, an der ein Mitarbeiter beteiligt werden soll.

1. Außenwirkung

Eine Außenwirkung kann so eine Mitarbeiter-Beteiligung besonders dann bekom-

men, wenn die Beteiligung für Dritte erkennbar wird. Dies ist vor allem dann der Fall, wenn die Beteiligung in einem öffentlichen Register eingetragen wird. Hat die Gesellschaft die Rechtsform einer KG, dann wird die Mitarbeiter-Beteiligung immer dann für Dritte im Handelsregister nachlesbar sein, wenn der Mitarbeiter als Kommanditist gesellschaftsrechtlich eingebunden wird. Bei einer GmbH werden die Gesellschafter zwar nicht im Handelsregister eingetragen, aber die Gesellschafterliste wird zur Handelsregisterakte genommen. Diese ist für Dritte einsehbar, wenn sie ein berechtigtes Interesse nachweisen. Die Hürde ist allerdings nicht besonders hoch. Bei Aktiengesellschaften ist normalerweise für Dritte nicht erkennbar, wer Aktionär geworden ist.

Sofern eine solche Außenwirkung nicht gewünscht ist, kann man einen Mitarbeiter auch über ein Treuhandverhältnis oder als atypisch stiller Gesellschafter wirtschaftlich am Unternehmen beteiligen, ohne dass dies für Dritte in einem Register nachvollziehbar ist.

2. Identifizierung

Andererseits erreicht man natürlich eine ganz besondere Bindung des Arbeitnehmers an das Unternehmen, wenn dessen Beteiligung auch Außenwirkung erhält. Eine bessere Identifizierung des Mitarbeiters zu dem Unternehmen ist erfahrungsgemäß damit eher zu erreichen.

3. Geschäftsgeheimnisse

Bindet man Mitarbeiter als Gesellschafter in das Unternehmen ein, so sind sie auch zwingend bei allen Gesellschafterversammlungen zu beteiligen. Als Gesellschafter erhalten die Mitarbeiter damit im Regelfall mehr Informationen als vor ihrer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung. Außerdem haben Gesellschafter bei Gesellschaften in der Rechtsform einer KG oder GmbH das Recht, in die Unterlagen des Unternehmens Einsicht zu nehmen.

Das OLG München hat allerdings in einer aktuellen Entscheidung entschieden, dass in der Satzung einer KG dieses Einsichtnahmerecht von Kommanditisten ausgeschlossen werden kann. Ob diese Rechtsprechung Bestand haben wird, bleibt abzuwarten.

In den Gesellschafterversammlungen kann man die Informationen auf das Notwendigste beschränken. Faktisch werden Mitarbeitern, die als Gesellschafter eingebunden sind, mindestens die Informationen zu geben sein, die im Jahresab-

schluss veröffentlicht werden. Diese Informationen werden aber ohnehin allen Dritten durch deren Veröffentlichung im Bundesanzeiger zugänglich sein.

Da normalerweise nur für verdiente Mitarbeiter eine solche Mitarbeiter-Beteiligung in Betracht kommt, spielen solche Bedenken normalerweise zumindest zunächst keine Rolle. Sollte sich das Verhältnis aber später verschlechtern, wäre man dann nicht völlig schutzlos.

4. Erwerb der Mitarbeiter-Beteiligung

Wie Erwerb von Gesellschaftsanteilen von statten geht, hängt ebenfalls entscheidend davon ab, welche Rechtsform die entsprechende Gesellschaft hat. Übernimmt der Mitarbeiter Kommanditanteile einer KG, so ist dies zumindest notariell im Handelsregister zur Eintragung zu bringen. Der Erwerb einer GmbH-Beteiligung bedarf sogar der notariellen Beurkundung. Demgegenüber können Aktien ohne große formale Erfordernisse übertragen werden.

Mitarbeiter können ihre Beteiligung erwerben, indem sie diese von Gesellschaftern kaufen. Das bedeutet im Zweifelsfall, dass der Kaufpreis bei einem Veräußerungsgewinn zu einer Ertragssteuer beim verkaufenden Gesellschafter führt. Demgegenüber wird es häufig sinnvoller sein, dass eine Kapitalerhöhung beschlossen wird, und dem zu be-

teiligenden Mitarbeiter das Bezugsrecht für die neuen Gesellschaftsanteile eingeräumt wird. Soweit der Mitarbeiter hierfür Gelder aufbringen muss, fließen diese in die Gesellschaft und stärken dort deren Liquidität. Geldbeträge, die den Nennwert der Gesellschaftsanteile übersteigen, sollten in dem Fall der Rücklage im Sinne von § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB zugeführt werden.

Die Höhe des Kaufpreises oder des Betrages, den der Mitarbeiter für den Bezug neuer Gesellschaftsanteile aufbringen muss, wird meistens in etwa dem Verkehrswert dieser Gesellschaftsanteile entsprechen. Wenn der Mitarbeiter das hierfür erforderliche Kapital nicht sofort zur Verfügung hat, so können die Beträge auch gestundet und gegebenenfalls mit künftigen Gewinnanteilen verrechnet werden.

5. Beendigung des Beteiligungsverhältnisses

Sofern der beteiligte Mitarbeiter wieder aus dem Unternehmen ausscheidet, wird die Gesellschaft ein Interesse daran haben, diese Gesellschaftsanteile zurückzuhalten. Dabei kann ein Ausscheiden des Mitarbeiters beispielsweise durch dessen Tod, oder durch das Erreichen der Rentenaltersgrenze oder durch Kündigung verursacht werden.

Im Regelfall sollte sich die Gesellschaft bereits bei der Beteiligung des Mitarbeiters

ein gerichtsfestes Rückübertragungsangebot erteilen lassen. Dies müsste aber zum Beispiel bei einer GmbH-Beteiligung zwingend notariell beurkundet werden.

6. Steuerliche Folgen und Sozialversicherungspflicht

Die steuerlichen Folgen hängen unter anderem von der Rechtsform der betroffenen Gesellschaft ab. Außerdem spielt eine Rolle, inwieweit diese Gesellschaftsanteile verkauft oder durch eine Kapitalerhöhung neu geschaffen werden. Darüber hinaus hängen die steuerlichen Folgen von der Gegenleistungshöhe ab, die der zu beteiligende Mitarbeiter für diese Beteiligung aufzubringen hat. Liegen diese Beträge deutlich unter dem Verkehrswert, kann dies vor allem zu steuerlichen Folgen beim Mitarbeiter führen. Einigt man sich auf einen Kaufpreis, der über den Einstandskosten liegt, die von den Alt-Gesellschaftern hierfür ursprünglich aufgebracht wurden, so sind steuerliche Folgen bei den verkaufenden Gesellschaftern wahrscheinlich. Je nach Gestaltung der Mitarbeiter-Beteiligung können sich daraus auch gewerbsteuerliche Konsequenzen ergeben.

Beteiligt sich der Mitarbeiter als Kommanditist an einer KG, so unterliegen dessen künftige Lohn- und Gewinnzahlungen nicht mehr der Lohnsteuer, sondern der Einkommensteuer. Eine große-

re wirtschaftliche Auswirkung hat dies im Regelfall nicht.

Gesellschaftsrechtlich beteiligte Mitarbeiter sind in aller Regel auch künftig weiter sozialversicherungspflichtig.

7. Gesellschaftsvertrag

Bevor Mitarbeiter gesellschaftsrechtlich beteiligt werden, sollte geprüft werden, ob im Vorfeld der Gesellschaftsvertrag entsprechend anzupassen ist. Beispielsweise müssen gegebenenfalls die Regelungen zu Zustimmungspflichten bei Veräußerungen von Gesellschaftsanteilen, Zuständigkeitsverteilungen zwischen Geschäftsführung und Gesellschafter, zu den Stimmrechten oder auch zu Gewinnverteilungsregelungen und Einsichtnahmerechten durch eine Änderung des Gesellschaftsvertrages rechtzeitig an diese neuen Beteiligungsverhältnisse angepasst werden.

III. Unser Tipp

1. Prüfen Sie, ob es für Ihr Unternehmen sinnvoll ist, verdiente Mitarbeiter durch eine Mitarbeiter-Beteiligung länger-

fristig an das Unternehmen zu binden und möglicherweise auf diese Weise zusätzlich zu motivieren. Die Umsetzung ist keine Hexerei und die positiven Folgen können groß sein.

2. Wenn Sie sich für eine Mitarbeiter-Beteiligung entscheiden, so gilt es rechtzeitig die steuerlichen Folgen bei dem Mitarbeiter, bei der Gesellschaft und bei den Alt-Gesellschaftern im Blick zu haben.

3. Bedenken Sie frühzeitig, ob die Beteiligung durch einen Verkauf von Geschäftsanteilen oder durch eine Kapitalerhöhung erreicht werden soll und wie hoch die Gegenleistungen vereinbart werden.

4. Sichern Sie rechtzeitig ab, dass die Gesellschaftsanteile wieder zurückübertragen werden, sobald der Mitarbeiter das Unternehmen verlässt.

5. Passen Sie den Gesellschaftsvertrag daran an, dass Mitarbeiter künftig zu Mitgesellschaftern werden.

INVEST - Zuschüsse für Wagniskapital Mittelbare Förderung von jungen Unternehmen durch Förderung von privaten Kapitalgebern

I. Einleitung

Bei dem Schlagwort Venture Capital bzw. dem deutschen Wagniskapital ist bereits im Wortstamm das Risiko des Totalverlustes impliziert. Das stimmt zumindest nicht mehr ganz, seit es unter dem Schlagwort INVEST staatliche Zuschüsse für Wagniskapital gibt. Der Staat ist zu einem kleinen Teil bereit, sich an dem Risiko von Wagniskapital zu beteiligen, vorausgesetzt, es fördert innovative junge Unternehmen und ein Dritter, regelmäßig ein sogenannter Business Angel (welcher häufig seinerzeit selbst ein Unternehmen gegründet und erfolgreich verkauft hat), wagt sein privates Kapital. Das scheint bisher zu wenig bekannt zu sein. Dabei ist das Konzept gar nicht neu, denn die ursprüngliche Förderrichtlinie für den „INVEST – Zuschuss für Wagniskapital“ gibt es bereits seit dem 2. April 2014 und diese Richtlinie wurde mit Wirkung zum 1. Januar 2017 neu gefasst und inhaltlich wesentlich ausgeweitet.

Die Beteiligung des Staates über das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) erfolgt hier zunächst nicht in

einer Steuererleichterung, sondern in einer echten Bezuschussung und zwar sowohl bei der Akquisition durch einen Investor, als auch bei Anschlussfinanzierungen und im Falle eines Exits des privaten Investors. Die Zuschüsse erhält allerdings nicht das zu fördernde Unternehmen, sondern der Investor/Business Angel zur Investition in das Unternehmen, der bereit ist, sein Risikokapital in deutsche Innovationsunternehmen einzubringen. Der Staat geht davon aus, dass der Business Angel entweder durch die Bezuschussung eher zu einem Investment bereit ist, oder dass der Business Angel entsprechend mehr investiert, wenn er einen Zuschuss bekommt. Obwohl das Ziel der Förderung nur die Förderung des Unternehmens ist, knüpft das INVEST-Konzept an eine Bezuschussung des privaten Kapitalgebers an. Es handelt sich um eine mittelbare Bezuschussung des zu fördernden Unternehmens, die der Staat nur ergänzend gewährt, wenn ein Privater den Hauptteil des benötigten Kapitals zur Verfügung stellt.

II. Förderfähige Antragsteller

Das Zuschuss-Konzept richtet sich an private Kapitalgeber, so dass zunächst natürliche Personen antragsberechtigt sind. Business Angels können sich aber auch einer Beteiligungs-GmbH oder einer Beteiligungs-UG bedienen, um die förderfähige Beteiligung zu akquirieren. Geschäftszweck muss das Eingehen und Halten von Beteiligungen oder (ausschließlich) Vermögensverwaltung und Beratung sein. Diese Holdinggesellschaft darf jedoch nur natürliche Personen als Gesellschafter haben und maximal sechs Gesellschafter, welche bis auf einen sogar minderjährig sein dürfen. Aktiengesellschaften oder andere Personengesellschaften sind nicht förderfähig.

Für den privaten Kapitalgeber gilt eine maximale Beteiligungsquote in Höhe von 25 %, wobei diese sowohl in den zwei Jahren vor Anteilserwerb als auch in den drei Jahren als Gesellschafter, mithin während der Mindesthaltedauer zu beachten ist. Wird die Grenze überschritten, gilt der Kapitalgeber als verbundenes Unternehmen und ist nicht mehr förderfähig.

III. Mittelbar förderfähige Unternehmen

Um als junges Unternehmen mittelbar förderfähig zu sein durch Bezuschussung von privaten Kapitalgebern, muss das Unternehmen die Rechtsform einer Kapital-

gesellschaft haben. Ferner muss es als innovativ gelten. Das ist vor allem durch Branchenklassifikation zu erreichen, indem es gemäß Eintragung im Handelsregister einer als innovativ definierten Branche angehört. Es gibt eine abschließende Liste der Branchen, die derzeit als innovativ gelten. Gefördert worden sind in der Vergangenheit vor allem (aber nicht ausschließlich) Unternehmen aus den Bereichen der Informationstechnologie sowie der Informationsdienstleistungen.

Sofern ein Unternehmen nicht bereits durch Branchenklassifikation als innovativ gilt, genügt seit 2017

- a) die Inhaberschaft eines Patentbesitzes, oder
- b) die Tatsache dass ein Unternehmen in der Vergangenheit eine andere öffentliche Förderung für ein Innovationsprojekt erhalten hat.
- c) Schließlich gibt es die Möglichkeit, bei einem vom BAFA benannten Projektträger ein Kurzgutachten zur Frage der Innovation anzufordern.

Weitere Anforderungen an das Unternehmen sind, dass

- a) es nicht älter als sieben Jahre sein darf,
- b) maximal 10.000.000 € Jahresumsatz sowie
- c) maximal 50 Mitarbeiter haben darf.

d) Ferner darf für den Erwerb des Anteils kein Fremdkapital eingesetzt werden, wobei Gesellschafterdarlehen, welche in die Beteiligungs-GmbH oder Beteiligungs-UG gegeben werden als Fremdkapital gelten. Ein mittelbar fremdfinanzierter Anteilserwerb scheidet somit aus.

Diese Voraussetzungen sind mittlerweile als Voraussetzungen für die Steuerfreiheit in § 3 Nr. 71 a) EStG normiert.

IV. Konditionen des Zuschusses für Kapitalgeber und Unternehmen

Sind die personellen Voraussetzungen gegeben, so kommt eine Bezuschussung des privaten Kapitalgebers in - relativer - Höhe von maximal 20 % der Investmentsumme in Betracht. Die Investmentsumme muss mindestens 10.000 € betragen und darf 500.000 € nicht überschreiten. Dies ist allerdings keine beteiligungsbezogene Obergrenze, sondern im Falle von mehreren Beteiligungen gilt die Obergrenze kumuliert für die Summe aller INVEST-Beteiligungen.

Es gibt darüber hinaus auch eine unternehmensbezogene Obergrenze für die Gewährung von Zuschüssen, welche bei kumulierten Zuschüssen in Höhe von 3.000.000 € liegt.

Dies bedeutet, dass ein privater Kapitalgeber einen Zuschuss in Höhe von maximal 100.000 € pro Kalenderjahr erhalten

kann und das Unternehmen mittelbare Zuschüsse in Höhe von insgesamt maximal 600.000 €. Will das Unternehmen dieses Maximum ausschöpfen, braucht es mithin mindestens sechs Business Angels. Eben diese Anzahl ist auch - nicht zufällig - die Obergrenze für die Anzahl der Gesellschafter in einer förderfähigen Beteiligungsgesellschaft in der Rechtsform der GmbH oder UG. Offenbar ist den Regelungen impliziert, dass es bei Ausschöpfen der maximalen Zuschusshöhe nicht zu Konditionenkonkurrenzen der privaten Kapitalgeber kommen soll, wobei dies nicht zwingend ist, da sich die Business Angels nicht zusammenschließen müssen.

Den privaten Kapitalgebern obliegt es dann, die Anteile für mindestens drei Jahre zu halten. Andernfalls sind Sie zur Rückzahlung des Zuschusses verpflichtet. Praktisch bewirkt dies sicher eine erhöhte Motivation, die Gelder aus dem Unternehmen nicht frühzeitig abzuziehen, um dadurch keine Rückzahlungspflicht auszulösen. Andererseits enthält dies für den privaten Kapitalgeber allerdings auch ein erhöhtes Risiko. Denn sofern sich ein früheres Exit-Szenario anbieten sollte, entweder weil das Unternehmen kurzfristig sehr lukrativ wird, oder im umgekehrten Fall weil das Unternehmen in eine kritische Phase gerät, sieht sich der private Kapitalgeber im Falle eines frühen Exits keiner Risikosituation, sondern in beiden Fällen einem sicheren Verlust von 20 %

seines Investmentkapitals ausgesetzt. In den meisten Fällen wird ein früher Exit im Krisenfall allerdings ohnehin nicht möglich sein oder falls doch, jedenfalls das Ende des Unternehmens einläuten.

V. Folgefinanzierungen und Wandeldarlehen

Das INVEST-Konzept sieht auch Folgefinanzierungen und Wandeldarlehen als förderfähig an.

Bezüglich der Folgefinanzierungen gelten sowohl die maximale Beteiligungsquote des privaten Kapitalgebers in Höhe von 25 %, als auch die jährliche Obergrenze der zuschussfähigen Investmentsumme in Höhe von 100.000 € je Kapitalgeber. Nach der Richtlinie muss eine solche Folgefinanzierung jedoch bereits im ursprünglichen Geschäftsplan vorgesehen sein, wobei keine inhaltlichen Anforderungen an den Geschäftsplan gestellt werden und es somit voraussichtlich genügen dürfte, dass die Folgefinanzierung fest eingeplant und nicht nur als mögliche Option vorgesehen ist.

Bezüglich der Wandeldarlehen gilt, dass die Mindesthaltedauer bezüglich der Anteile von drei Jahren erst mit dem Zeitpunkt der Wandlung beginnt und nicht etwa bereits mit dem früheren Zeitpunkt der Darlehensauszahlung. Dies bedeutet letztlich, dass sich der (Mindest-) Zeitraum der Zurverfügungstellung des Investmentkapitals

verlängert. Ferner muss die spätere Wandlung des Darlehens in Unternehmensanteile bereits ursprünglich vertraglich fixiert worden sein und spätestens innerhalb von 15 Monaten nach Erhalt des Bewilligungsbescheides erfolgen. Mehrere Kapitalerhöhungen sind möglich, jede einzelne muss allerdings mindestens 10.000 € betragen. Der Darlehensvertrag darf weder marktuntypische Klauseln, noch Meilensteinregelungen enthalten. Schließlich sieht die Richtlinie vor, dass die Gewährung des Darlehens erst nach Erhalt des Bewilligungsbescheides erfolgt, sodass Zuschüsse für bereits bestehende Alt-Darlehen zumindest nicht mit Sicherheit gewährleistet sind.

VI. Exit-Zuschuss

In einem zweiten Schritt kann der Investor später bei Veräußerung seiner Geschäftsanteile einen Exit-Zuschuss erhalten. Dieser wird auf Antrag gewährt, wenn der Investor seine Anteile veräußert. Der Exit-Zuschuss beträgt 25 % des Gewinns aus der Veräußerung der INVEST-Anteile, jedoch maximal 80 % der Anschaffungskosten der INVEST-Anteile. Daraus folgt, dass die Summe aus Erwerbzzuschuss (20 %) und Exit-Zuschuss (80 %) auf maximal 100 % der Investitionssumme begrenzt ist.

Auch die Gewährung des Exit-Zuschusses hat mehrere Voraussetzungen, nämlich:

a) Der Investor ist eine natürliche Person und hat den INVEST-Zuschuss bei Erwerb der zu verkaufenden Anteile selbst erhalten.

b) Die zu verkaufenden Anteile wurden bereits beim Erwerb mit dem INVEST-Zuschuss nach den Regelungen der neuen Richtlinie, mithin nach dem 1. Januar 2017 gefördert.

c) Die Mindesthaltedauer von drei Jahren ist eingehalten und der Verkauf erfolgt spätestens zehn Jahre nach dem Anteils-erwerb.

d) Der Veräußerungsgewinn muss mindestens 2.000 € betragen.

Als Gewinn aus der Veräußerung gilt der Ausgabepreis abzüglich des Verkaufspreises. In den ursprünglichen Ausgabepreis sind nicht nur der Nennwert der Anteile, sondern auch andere Zuzahlungen, mithin mögliche Agios einzuberechnen. Veräußerungskosten sowie mögliche Erwerbsnebenkosten werden jedoch bei der Bemessungsgrundlage des Exit-Zuschusses nicht berücksichtigt. Dies führt letztlich dazu, dass der Verkaufspreis als höher gilt, weil Nebenkosten nicht angerechnet werden dürfen. Aus einem erhöhten Verkaufspreis resultiert jedoch auch ein erhöhter Exit-Zuschuss.

VII. Steuerbefreiung für Erwerbszuschuss und Exit-Zuschuss

Die unter Ziffer III. (oben) genannten Voraussetzungen sind mittlerweile als Voraussetzungen für die Steuerfreiheit in § 3 Nr. 71 a) EStG normiert. Während sich die richtige Behandlungsweise bzgl. einiger Details in der Praxis noch entwickeln muss, steht jedenfalls fest, dass die Steuerbefreiung für Erwerbszuschüsse (auch in der Form von Wandeldarlehen und Folgefinanzierungen) sowohl im Privatvermögen, als auch im Betriebsvermögen gilt.

Der Exit-Zuschuss ist ebenfalls steuerfrei nach Maßgabe der Voraussetzungen des § 3 Nr. 71 b) EStG. Jedoch wird die normale Steuerlast nicht reduziert, sondern der Exit-Zuschuss wird in Form einer pauschalen Steuerkompensation in Höhe von 25 % des durch den Verkauf erzielten Gewinns als echter (steuerfreier) Zuschuss ausgezahlt. Dem korrespondierend bleibt der Verkaufserlös vollständig steuerbar. Daher ist der Begriff Steuerbefreiung insoweit irreführend.

Schwierigkeiten bereiten im Detail noch die bilanzielle und steuerliche Qualifizierung der Zuschüsse in den verschiedenen Fallgruppen (Stichworte: Betriebseinnahme/ Einkünfte aus Kapitalvermögen/ Anrechnung auf Anschaffungskosten/ Einkünfte aus Gewerbebetrieb) sowie die periodengerechte Zurechnung des Exit-

Zuschusses. Bezüglich letzterem gilt wohl grundsätzlich der Zeitpunkt des zivilrechtlichen Kaufvertragsabschlusses als maßgeblicher Zeitpunkt des Zuflusses des Veräußerungserlöses. Realisierung des Zuschusses durch Abschluss des Kaufvertrages und tatsächliche Auszahlung des Exit-Zuschusses können danach in verschiedene Geschäftsjahre fallen.

VIII. Fazit

Insgesamt lässt sich festhalten, dass die Gewährung von INVEST-Zuschüssen einige sachliche Anforderungen stellt sowie zu berücksichtigende Schwellenwerte vorsieht. Gleichzeitig bietet das Konzept aber auch zahlreiche Chancen in verschiedenen Phasen des förderfähigen Zeitraums, vom Erwerberzuschuss in Fällen von Direkterwerb oder Wandeldarlehen, bei Anschlussfinanzierungen sowie im Zeitpunkt des Exits des privaten Kapitalgebers als natürliche Person. Häufig sind die Voraussetzungen für die steuerfreie Zuschussgewährung den Betroffenen nicht bekannt,

teilweise bestehen auch noch rechtliche Unsicherheiten bezüglich der relevanten Zeitpunkte und der Art und Weise der Steuerbarkeit; es lohnt sich jedoch, sich mit den - zugegebenermaßen nicht ganz übersichtlichen - Voraussetzungen im Detail vertraut zu machen.

Sollten INVEST-Zuschüsse für Sie in Betracht kommen, unterstützen wir Sie gerne frühzeitig bei der strukturellen Planung sowohl in dem Fall, dass Sie ein privater Kapitalgeber sind, als auch in dem Fall, dass Sie ein mittelbar zu förderndes Unternehmen leiten, oder deren Gesellschafter sind.