

03.07.2017

## News Juli 2017

Sehr geehrte Mandanten,

nach einer guten und erfolgreichen Geschäftsidee stellt sich für jedes Unternehmen eines Tages die Frage der Unternehmensnachfolge. Dies gilt jedenfalls für sogenannte KMUs, Klein- und mittelständische Unternehmen.

Da gibt es zum einen die Familienunternehmen, bei denen die Nachfolge von den Kindern bzw. nahen Angehörigen angetreten werden soll. Bereits dieser oft wünschenswerte Idealfall wirft viele Fragen auf:

In wieweit soll der Alteigentümer/-in noch tätig bleiben (aktiv, in Aufsichtsfunktion oder besser gar nicht mehr)? Wenn mehrere Kinder vorhanden sind, wie werden diese behandelt, wenn eine solidarische Unternehmensnachfolge aller nicht möglich oder wenig wünschenswert wäre? Wie werden Kunden und Lieferanten auf die Unternehmensnachfolge vorbereitet? Was passiert eigentlich einkommensteuerlich? Und was erbschaftsteuerlich bei unentgeltlicher oder nur teilentgeltlicher Übertragung?

Der Gegenentwurf zur familiären Unternehmensnachfolge ist der Verkauf an fremde Dritte. Im einfachsten Fall stellt sich „nur“ die Frage nach dem bestmöglichen Verkaufspreis. Oft ist es aber so, dass der scheidende Unternehmer/-in auf beidseitigen Wunsch dem Unternehmen noch eine gewisse Zeit lang verbunden bleiben soll. Auch die rechtlichen und steuerlichen Implikationen eines Unternehmenskaufvertrages bieten eine Fülle von Diskussionsstoff. Letztlich stellt sich auch die Frage, wie der erzielte Kaufpreis sinnvoll verwendet wird und auch da gibt es zahlreiche rechtliche und steuerliche Aspekte.

Wie wäre es mit einem Management-Buy-Out? Mancher Unternehmer hat keine Kinder oder solche, deren Interessen und/oder Begabungen auf ganz anderen Gebieten liegen. Vielleicht verfügt das Unternehmen über hervorragende Führungskräfte, denen nur noch die Einladung zur Übernahme von Unternehmensanteilen fehlt. Auch eine solche Unterneh-

mensnachfolgegestaltung bedarf einer rechtlichen und vor allem steuerlichen Optimierung, damit die steuerlichen Belastungen nicht gleich zur ersten existenziellen Bewährungsprobe des neu aufgestellten Unternehmens werden.

Denkbar sind auch alle möglichen Mischformen, bei denen die eigene Nachfolgegeneration mitmischt, aber nicht mehr das alleinige Sagen hat.

Alle Varianten der Unternehmensnachfolge haben eines gemeinsam: Es bedarf einer langfristigen strategischen Ausrichtung mit einer einheitlichen Führung, damit das Unternehmen in Folge einer verunglückten Nachfolge nicht zerfleddert wird. Diese Gefahren bestehen immer dann besonders, wenn der bisherige Unternehmer plötzlich verstirbt oder gesundheitlich

nicht mehr in der Lage ist, das Unternehmen kraftvoll zu führen.

Die Unternehmensnachfolge ist ein hochkomplexes Gebiet, über das man nicht früh genug anfangen kann nachzudenken. Solange noch kein Zeitdruck da ist, lassen sich viele Gedankenspiele führen, die dem Unternehmer im Lauf der Zeit Orientierungshilfen geben. Unsere Empfehlung lautet: Wenn Sie im Jahre 2022 kürzer treten wollen, ist es bereits jetzt sinnvoll, Gedanken zu skizzieren, Möglichkeiten auszuloten und sich betriebswirtschaftlich, rechtlich und steuerlich damit zu beschäftigen. Wir helfen Ihnen gerne.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr FRTG Team

Anlagen

News

Steuer-Tipp	Langjähriger Leerstand einer Eigentumswohnung – liegt noch Einkunftserzielungsabsicht vor?
Special	Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens
Speial II	Änderung des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes (AÜG) und anderer Gesetze

## Inhaltsverzeichnis

Termine Juli 2017	2	Typisierende Annahme der Überschusserzielungsabsicht bei Vermietung und Verpachtung bei Nießbrauchsrecht	7
Termine August 2017	3		
Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen	4	Zuschlag zur ortsüblichen Vergleichsmiete kann zulässig sein	8
Gewinnerzielungsabsicht eines nebenberuflich von einem Arbeitnehmer betriebenen Gewerbebetriebs	5	Bei vorgetäuschem Eigenbedarf muss Vermieter Schadensersatz zahlen	8
Erfüllung des gesetzlichen Mindestlohns: Zulagen und Prämien als Bestandteile des Mindestlohns	5	Vorabanforderungen von Steuererklärungen müssen begründet sein	9
Abgekürzte Kündigungsfristen in der Probezeit nur bei eindeutiger Vertragsgestaltung	6	Ehegattentestament auch ohne Ort und Datum der zweiten Unterschrift wirksam	10
Wettbewerbsverbot ohne Karenzentschädigung trotz salvatorischer Klausel unwirksam	6		

## Termine Juli 2017

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag <sup>3</sup>	10.07.2017	13.07.2017 <sup>4</sup>	07.07.2017
Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
Umsatzsteuer <sup>4</sup>	10.07.2017	13.07.2017 <sup>4</sup>	07.07.2017
Sozialversicherung <sup>5</sup>	27.07.2017	entfällt	entfällt

- <sup>1</sup> 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.
- <sup>2</sup> 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.
- <sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Vierteljahreszahlern für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- <sup>4</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern (ohne Dauerfristverlängerung) für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- <sup>5</sup> 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 25.07.2017) 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 2017

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

Steuerart	Fälligkeit	Ende der Schonfrist bei Zahlung durch	
		Überweisung <sup>1</sup>	Scheck <sup>2</sup>
<b>Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag<sup>3</sup></b>	10.08.2017	14.08.2017	07.08.2017
<b>Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag</b>	Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen.		
<b>Umsatzsteuer<sup>5</sup></b>	10.08.2017	14.08.2017	07.08.2017
<b>Gewerbsteuer</b>	15.08.2017 <sup>6</sup>	18.08.2017 <sup>6</sup>	11.08.2017
<b>Grundsteuer</b>	15.08.2017 <sup>6</sup>	18.08.2017 <sup>6</sup>	11.08.2017
<b>Sozialversicherung<sup>7</sup></b>	29.08.2017	entfällt	entfällt

<sup>1</sup> 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.

<sup>2</sup> 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.

<sup>3</sup> Für den abgelaufenen Monat.

<sup>5</sup> Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern (mit Dauerfristverlängerung) für das abgelaufene Kalendervierteljahr.

<sup>6</sup> In den Bundesländern und Regionen, in denen der 15.08.2017 ein gesetzlicher Feiertag (Mariä Himmelfahrt) ist, wird die Steuer am 16.08.2017 fällig. Das Ende der Schonfrist bei Zahlung durch Überweisung fällt sodann auf den 21.08.2017.

<sup>7</sup> 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 25.08.2017) 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.<sup>1</sup> Der Mahnung gleichgestellt sind die Klageerhebung sowie der Mahnbescheid.<sup>2</sup>

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.<sup>3</sup>

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.<sup>4</sup>

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.<sup>5</sup> Der Verzugszinssatz beträgt für das Jahr fünf Prozentpunkte bzw. für Rechtsgeschäfte, an denen Verbraucher nicht beteiligt sind, neun Prozentpunkte über dem Basiszinssatz.<sup>6</sup>

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.<sup>7</sup>

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 01. Januar 2015:<sup>8</sup>

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 %

<sup>1</sup> § 286 Abs. 1 Satz 1 BGB.

<sup>2</sup> § 286 Abs. 1 Satz 2 BGB.

<sup>3</sup> § 286 Abs. 2 BGB.

<sup>4</sup> § 286 Abs. 3 Satz 1 BGB.

<sup>5</sup> § 288 Abs. 1 Satz 1 BGB.

<sup>6</sup> § 288 Abs. 1 Satz 2 bzw. Abs. 2 BGB.

<sup>7</sup> § 247 Abs. 1 Satz 2 und Satz 3 BGB.

<sup>8</sup> Homepage Deutsche Bundesbank.

### **Gewinnerzielungsabsicht eines nebenberuflich von einem Arbeitnehmer betriebenen Gewerbebetriebs**

Bei Einkünften aus Gewerbebetrieb ist – wie bei allen Gewinneinkunftsarten – Voraussetzung für die Berücksichtigung positiver als auch negativer Einkünfte das Bestehen einer Gewinnerzielungsabsicht. Erforderlich ist die Absicht, das Betriebsvermögen zu mehren, also Gewinne zu erzielen. Es ist nicht auf die einzelne Gewinnermittlungsperiode abzustellen, sondern auf den gesamten Zeitraum der unternehmerischen Tätigkeit. Eine Gewinnerzielungsabsicht verlangt die Absicht, von der Gründung bis zur Veräußerung, Aufgabe oder Liquidation, einen Totalgewinn zu erzielen. Neben den laufenden Periodenergebnissen sind in die Berechnung des Totalgewinns auch Veräußerungs- und Aufgabegewinne einzubeziehen.

Ein angestellter Dachdecker übte seine nichtselbstständige Tätigkeit in Bayern aus. In seinem weit vom Arbeitsort entfernten Heimatort arbeitete er nebenberuflich als selbstständiger Dachdecker. Entgeltliche Dachdeckerarbeiten erbrachte er nur gegenüber Freunden und Verwandten. Da er seine selbstständige Tätigkeit nur an Wochenenden und im Urlaub ausübte, konnte er keine größeren Aufträge ausführen. Seine Betriebseinnahmen waren so gering, dass er über einen Zeitraum von

zehn Jahren Verluste erzielte. Erst danach erwirtschaftete er Gewinne.

Entgegen der Auffassung des Finanzamts bejahte das Finanzgericht Berlin-Brandenburg<sup>1</sup> die Gewinnerzielungsabsicht und ließ die Berücksichtigung der Verluste als negative Einkünfte zu. Wegen der fehlenden Möglichkeit, größere Aufträge anzunehmen, ließen sich positive Einkünfte häufig erst nach einer längeren Anlaufzeit erzielen. Aus der Tatsache einer mehrjährigen Verlustphase lasse sich nicht der Schluss ziehen, es fehle an einer Gewinnerzielungsabsicht.

### **Erfüllung des gesetzlichen Mindestlohns: Zulagen und Prämien als Bestandteile des Mindestlohns**

Das Bundesarbeitsgericht<sup>2</sup> hat entschieden, dass alle zwingend und transparent geregelten Gegenleistungen des Arbeitgebers für die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers Bestandteile des Mindestlohns sind. Es folgte damit der Rechtsprechung des Gerichtshofs der Europäischen Union<sup>3</sup>.

Geklagt hatte eine Telefonistin, die im Berechnungszeitraum monatlich neben ihrem Bruttogrundgehalt i. H. v. 1.280,00 € eine Wechselschichtzulage von 243,75 €, eine

<sup>1</sup> FG Berlin-Brandenburg, Urtr. v. 19.12.2016, 9 K 9193/15, LEXinform 5019877.

<sup>2</sup> BAG, Urtr. v. 21.12.2016, 5 AZR 374/16, BB 2017, S. 569, LEXinform 5214696.

<sup>3</sup> EuGH, Urtr. v. 12.02.2015, C-396/13, LEXinform 5213275.

Prämie für die Fähigkeit zur Funkvermittlung i. H. v. 122,71 € und zwei verschiedenen berechnete Leistungsprämien i. H. v. 81,81 € und 51,13 € erhielt. Sie war der Meinung, dass damit bei einer täglichen Arbeitszeit von acht Stunden der Mindestlohn nicht erreicht sei, weil es sich bei den Zulagen und Prämien um Zahlungen handele, die neben ihrem Grundgehalt gezahlt würden.

Dem widersprach nun das Bundesarbeitsgericht. Als Zahlungen zur Erfüllung des Mindestlohns seien alle Zahlungen anzusehen, die als zwingend und transparent geregelte Gegenleistung für die vom Arbeitnehmer erbrachte Arbeitsleistung gezahlt werden. Hierzu gehörten nach Ansicht des Gerichts auch die im vorliegenden Fall streitigen Zulagen und Prämien, so dass die Klägerin keine weiteren Ansprüche gegen ihren Arbeitgeber hatte.

### **Abgekürzte Kündigungsfristen in der Probezeit nur bei eindeutiger Vertragsgestaltung**

Arbeitgeber, die sich die Möglichkeit erhalten möchten, ein Arbeitsverhältnis während der Probezeit mit einer kurzen, zweiwöchigen Kündigungsfrist<sup>1</sup> zu beenden, müssen darauf achten, dass ein eventueller Musterarbeitsvertrag dies eindeutig re-

gelt. Das ergibt sich aus einem Urteil des Bundesarbeitsgerichts<sup>2</sup>.

Der Arbeitgeber hatte einen vorformulierten Arbeitsvertrag verwendet, den das Gericht als Allgemeine Geschäftsbedingungen<sup>3</sup> interpretierte, bei denen es darauf ankommt, wie ein durchschnittlicher Arbeitnehmer die Formulierungen versteht. Der Vertrag verwies zwar pauschal auf einen Manteltarifvertrag, demzufolge eine kurze Kündigungsfrist während der Probezeit gegolten hätte. Er enthielt an anderer Stelle aber die generelle Aussage, dass die Kündigungsfrist sechs Wochen zum Monatsende betrage.

Als dem Arbeitnehmer während der Probezeit gekündigt wurde, berief er sich auf die zuletzt genannte Kündigungsfrist und verlangte entsprechende weitere Entgeltzahlungen. Zu Recht, wie das Bundesarbeitsgericht entschied.

### **Wettbewerbsverbot ohne Karenzentschädigung trotz salvatorischer Klausel unwirksam**

Arbeitgeber und Arbeitnehmer können zwar die berufliche Tätigkeit des Arbeitnehmers für die Zeit nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses durch Vereinbarung beschränken. Ein nachvertragliches Wettbewerbsverbot, das keinen Anspruch des Arbeitnehmers auf eine Karenzentschädi-

<sup>1</sup> § 622 Abs. 3 BGB.

<sup>2</sup> BAG, Urt. v. 23.03.2017, 6 AZR 705/15, LEXinform 0446157.

<sup>3</sup> § 305 BGB.



gung beinhaltet, ist jedoch nichtig.<sup>1</sup> Weder kann der Arbeitgeber aufgrund eines solchen Wettbewerbsverbots die Unterlassung einer Tätigkeit des ehemaligen Arbeitnehmers verlangen, noch hat der Arbeitnehmer bei Einhaltung des Verbots einen Anspruch auf eine Karenzentschädigung.

Eine salvatorische Klausel, nach der anstelle einer nichtigen oder unwirksamen Bestimmung eine dem Gewollten nahekommende angemessene Regelung treten soll, führt nicht - auch nicht einseitig zugunsten des Arbeitnehmers - zur Wirksamkeit des Wettbewerbsverbots. Es ist notwendig, nach der Beendigung des Arbeitsverhältnisses eine Entscheidung über die Einhaltung des Wettbewerbsverbots zu treffen. Daher muss sich die Wirksamkeit oder Unwirksamkeit unmittelbar aus der Vereinbarung ergeben. Daran fehlt es bei einer salvatorischen Klausel. Diese würde lediglich zu einer wertenden Entscheidung über Wirksamkeit und den gewollten Inhalt einer Entschädigungszusage führen. Das reicht aber nicht aus.

(Quelle: Urteil des Bundesarbeitsgerichts<sup>2</sup>)

### **Typisierende Annahme der Überschusserzielungsabsicht bei Vermietung und Verpachtung bei Nießbrauchsrecht**

Verluste aus Vermietung und Verpachtung können nur berücksichtigt werden, wenn der Vermieter eine Einkünfteerzielungsabsicht hat. D. h., der Vermietung muss die Absicht zugrunde liegen, nachhaltig Überschüsse zu erwirtschaften. Von dieser Absicht wird bei einer auf Dauer angelegten Vermietung ausgegangen. Anderenfalls ist über einen Prognosezeitraum zu prüfen, ob ein Überschuss erwirtschaftet werden kann (sog. Überschussprognose).

Das Finanzgericht Münster<sup>3</sup> entschied in diesem Zusammenhang folgenden Fall: Ein Ehepaar baute im Jahr 2000 ein Haus mit drei Wohnungen. Kurz darauf vermietete es die Wohnungen, eine davon an den Sohn. Im gleichen Jahr schenkten die Eheleute das Haus ihrem Sohn und behielten sich für fünf Jahre ein Nießbrauchsrecht vor. Aus der Vermietung aller Wohnungen erzielten die Eheleute negative Einkünfte.

Das Gericht unterschied:

Für die dauerhaft an Dritte vermieteten Wohnungen unterstellte es die Einkünfteerzielungsabsicht typisierend, sodass die Verluste anteilig geltend gemacht werden konnten.

<sup>1</sup> § 110 GewO i. V. m. § 74 Abs. 2 HGB.

<sup>2</sup> BAG, Urt. v. 22.03.2017, 10 AZR 448/15, LEXinform 0446138.

<sup>3</sup> FG Münster, Urt. v. 16.12.2016, 4 K 2628/14, (rkr.), EFG 2017, S. 407, LEXinform 5019834.

Für die vom Sohn zu privaten Zwecken genutzte Wohnung galt die Typisierung nicht. In dem Fall musste für die Dauer des Nießbrauchs eine Überschussprognose erstellt werden. Diese fiel negativ aus, weil von Beginn der Vermietung an klar war, dass nach fünf Jahren der Nießbrauch wegfallen würde. Das Mietverhältnis würde auf den Eigentümer (Sohn) übergehen und dadurch erlöschen. Diese Einkunftsquelle würde dann einer Selbstnutzung des Sohns weichen.

#### **Zuschlag zur ortsüblichen Vergleichsmiete kann zulässig sein**

Gibt es zwischen dem Stichtag eines Mietspiegels und dem Zugang eines Mieterhöhungsverlangens beim Mieter ungewöhnliche Steigerungen der ortsüblichen Vergleichsmiete, darf dem durch einen Zuschlag auf die Werte des Mietspiegels Rechnung getragen werden. Das hat der Bundesgerichtshof<sup>1</sup> entschieden.

Die Vermieter einer Wohnung forderten vom Mieter die Zustimmung zu einer Mieterhöhung. Das Mieterhöhungsverlangen begründeten sie mit dem Hinweis auf den örtlichen Mietspiegel. Der darüber hinaus seitens der Vermieter geforderte Zuschlag basierte auf der zwischenzeitlichen Steigerung der ortsüblichen Vergleichsmiete. Die Mieter stimmten der Mieterhöhung nur

soweit zu, wie die Mieterhöhung sich auf den Mietspiegel bezog.

Das Gericht sah hingegen eine Mieterhöhung über den von den Mietern akzeptierten Betrag hinaus als gerechtfertigt an. Bei der Ermittlung der ortsüblichen Vergleichsmiete gingen die Richter von den Werten des Mietspiegels aus und nahmen hierauf einen Zuschlag vor. Für die Beurteilung, ob ein Mieterhöhungsverlangen berechtigt ist, kommt es auf dessen Zugang beim Mieter an. Der Zugangszeitpunkt legt den Zeitpunkt für die Bestimmung der ortsüblichen Vergleichsmiete fest. Im entschiedenen Fall war der Mietspiegel etwa sieben Monate vor der begehrten Mieterhöhung aktualisiert worden. Der Steigerung des Mietniveaus innerhalb dieses Zeitraums durfte der Vermieter durch einen Zuschlag auf die Werte des Mietspiegels Rechnung tragen.

#### **Bei vorgetäushtem Eigenbedarf muss Vermieter Schadensersatz zahlen**

Wer einem Mieter wegen Eigenbedarfs kündigt, es sich aber nachher herausstellt, dass dieser vorgetäuscht war, muss dem Mieter Schadensersatz leisten. Dies hat der Bundesgerichtshof<sup>2</sup> entschieden.

Das Gericht hat sich bei einer Eigenbedarfskündigung erneut damit auseinandergesetzt, welche Anforderungen an die

<sup>1</sup> BGH, Urt. v. 15.03.2017, VIII ZR 295/15, LEXIn-form 1660004.

<sup>2</sup> BGH, Urt. v. 29.03.2017, VIII ZR 44/16, LEXIn-form 0446195.

Würdigung des Parteivortrags und das Ergebnis der Beweisaufnahme zu stellen sind, wenn der Mieter Schadensersatz wegen vorgetäuschten Eigenbedarfs begehrt, weil der Vermieter den in seiner Kündigung geltend gemachten Bedarf nach dem Auszug des Mieters nicht verwirklicht. Vermieter müssen bei solch einem Verdacht schlüssig erklären, warum sie die Wohnung nach Auszug des Mieters doch nicht selbst nutzen.

In dem entschiedenen Fall war einem Mieter nach dem Verkauf des Hauses vom neuen Besitzer mit der Begründung gekündigt worden, dass die Wohnung für einen neuen Hausmeister benötigt werde. Nachdem der Mieter ausgezogen war, zog allerdings nicht der angekündigte neue Hausmeister in die Wohnung ein, sondern eine nicht mit diesen Diensten betraute Familie. Auf die Klage des ehemaligen Mieters wegen vorgetäuschten Eigenbedarfs erklärte der Vermieter, dass der Hausmeister kurzfristig vor Einzug in die Wohnung Abstand von der Anmietung genommen habe.

Nach Meinung der Richter sei diese Darstellung nicht plausibel und kaum nachvollziehbar. Könne der Vermieter in solchen Fällen nicht plausibel erklären, warum der Eigenbedarf im Nachhinein entfallen sei, müssten die Gerichte von einer „Vortäuschung“ und „unberechtigten Kündigung“ ausgehen. Vermieter seien dann

gegenüber ausgezogenen Mietern zum Schadensersatz verpflichtet.

### **Vorabanforderungen von Steuerklärungen müssen begründet sein**

Verwaltungsakte, die die Finanzbehörde erlässt, müssen ausreichend begründet sein. Das gilt insbesondere für solche Verwaltungsakte, die im Ermessen der Finanzbehörde stehen, wie beispielsweise Vorabanforderungen von Steuerklärungen.

In einem vom Bundesfinanzhof<sup>1</sup> entschiedenen Fall wurde ein Ehepaar vom Finanzamt zur vorzeitigen Abgabe seiner Einkommensteuererklärung aufgefordert. Bei Nichtabgabe müsse mit der Festsetzung eines Verspätungszuschlags gerechnet werden. Das Finanzamt ging nicht auf die Gründe ein, warum die Abgabefrist im konkreten Fall verkürzt wurde. Es verwies nur darauf, dass die Vorabanforderung im Interesse einer ordnungsgemäßen Durchführung des Besteuerungsverfahrens erfolgt sei. Das Ehepaar gab seine Erklärung nicht, wie gefordert, vorzeitig ab. Das Finanzamt setzte daraufhin einen Verspätungszuschlag fest.

Um dem Verspätungszuschlag zu entgehen, legte das Ehepaar nachträglich wirksam Einspruch gegen die Vorabanforderung ein und machte geltend, dass diese

<sup>1</sup> BFH, Urt. v. 17.01.2017, VIII R 52/14, DStR 2017, S. 934, LEXinform 0950036.

nicht ausreichend begründet worden sei. Das Finanzamt brachte nachträglich vor, dass in den Vorjahren die Erklärungen verspätet abgegeben wurden. Die Begründung, so der Bundesfinanzhof, kam jedoch zu spät. Da sich der Verwaltungsakt mit der Abgabe der Steuererklärung bereits erledigt hatte, konnte der Begründungsmangel nicht im Nachgang geheilt werden. Die Festsetzung des Verspätungszuschlags war daher aufzuheben.

**Ehegattentestament auch ohne Ort und Datum der zweiten Unterschrift wirksam**

Ehegatten haben die Möglichkeit, ein gemeinsames Testament zu errichten und damit ihre Erbfolge zu gestalten.<sup>1</sup> Wird das gemeinschaftliche Testament eigenhändig errichtet, so genügt es, wenn einer der Ehegatten das Testament eigenhändig schreibt, mit Ort und Datum versieht und unterschreibt. Der andere Ehegatte muss die gemeinschaftliche Erklärung eigenhändig mitunterzeichnen und soll hierbei Ort und Datum seiner Unterschrift angeben.<sup>2</sup>

Fehlt in einem gemeinschaftlichen eigenhändigen Testament Ort und Datum der zweiten Unterschrift, so steht dies nach einer Entscheidung des Oberlandesgerichts Düsseldorf<sup>3</sup> der Wirksamkeit des Testaments nicht entgegen.

<sup>1</sup> § 2265 BGB.

<sup>2</sup> § 2267 BGB i. V. m. § 2247 Abs. 1 BGB.

<sup>3</sup> OLG Düsseldorf, Beschl. v. 03.01.2017, I 3 Wx 55/16, LEXinform 1659141.

## **Langjähriger Leerstand einer Eigentumswohnung – liegt noch Einkunftserzielungsabsicht vor?**

### **I. Ausgangssituation**

Sie besitzen eine Eigentumswohnung, die Sie wegen ausstehender Instandsetzungsarbeiten nicht vermieten können. Die Sanierungskosten wollen Sie naturgemäß steuerlich geltend machen. Dadurch entstehen Verluste aus Vermietung und Verpachtung, die Sie mit anderen positiven Einkunftsarten verrechnen wollen. Die Dauer der Reparaturarbeiten erstreckt sich schon über mehrere Monate und deren Ende ist noch nicht abzusehen. Aktuell ist eine Vermietbarkeit nicht gegeben.

### **II. Steuerliche Rahmenbedingungen**

Verluste aus Vermietung und Verpachtung sind nur dann steuerlich relevant, wenn Sie die Absicht haben (und auch dokumentieren können), auf Dauer gesehen nachhaltig Überschüsse zu erzielen. Das ist grundsätzlich gegeben, wenn eine auf Dauer angelegte Vermietungstätigkeit vorliegt.

Gegen die Einkunftserzielungsabsicht spricht u.a. eine über mehrere Jahre leer

stehende Immobilie. Entscheidungserheblich ist zum einen die Dauer des Leerstandes, zum anderen die Frage, ob und in welchem Umfang Sie Bemühungen nachweisen können, einen Mieter zu finden.

In einem aktuellen Urteil wurde die Einkunftserzielungsabsicht vom Bundesfinanzhof (BFH) negiert, da bei einer Eigentumswohnung ein umfangreicher Sanierungsstau bestand, der über annähernd 17(!) Jahre nur unzureichend von der Eigentümergemeinschaft behoben wurde. Infolge dessen standen Eigentumswohnungen mangels Vermietbarkeit leer.

Hierdurch war gemäß Auffassung des BFH die objektive Vermietungsmöglichkeit weggefallen, so dass die vom Steuerpflichtigen geltend gemachten Werbungskostenüberschüsse (Verluste aus Vermietung und Verpachtung) nicht anerkannt wurden.

# Steuer-Tipp Juli 2017

## III. Fazit

Achten Sie also insbesondere bei Leerstand Ihrer Immobilie auf die baldige objektive Vermietungsmöglichkeit. Sorgen Sie für deren Bewohnbarkeit, weisen Sie Ihre Bemühungen, Mieter zu finden z.B. durch Anzeigen-Rechnungen, Makler-Beauftragungen o.ä. nach und unterstreichen damit Ihre Vermietungsabsicht, damit Sie die entstehenden Verluste bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung steuerlich geltend machen können.

Für weitere Fragen im Zusammenhang mit der Einkunftserzielungsabsicht stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

### Information:

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.

## Das Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

### I. Einleitung

Mit dem grundsätzlich ab dem 01.01.2017 in Kraft getretenen „Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens“ (StModG) verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, Arbeitsabläufe zu modernisieren und Effizienzsteigerungen im steuerlichen Massenverfahren durch Einsatz moderner IT-Verfahren zu erzielen. Mit dem StModG bereitet sich die Finanzverwaltung auf den technischen Fortschritt, die zunehmende Digitalisierung einer globalen Welt und den demografischen Wandel vor.

### II. Steuerliches Wahlrecht für Teile der Herstellungskosten (§ 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG)

Die wichtigste einkommensteuerrechtliche Änderung des StModG ergibt sich aus einem neu eingeführten § 6 Abs. 1 Nr. 1b EStG. Danach brauchen bei der Berechnung der Herstellungskosten angemessene Teile der Kosten der allgemeinen Verwaltung sowie angemessene Aufwendungen für soziale Einrichtungen des Betriebs, für freiwillige soziale Leistungen und für die betriebliche Altersversorgung

im Sinne des § 255 Abs. 2 Satz 3 HGB nicht einbezogen zu werden, soweit diese auf den Zeitraum der Herstellung entfallen. Dieses steuerliche Wahlrecht ist allerdings in Übereinstimmung mit der Handelsbilanz auszuüben.

Konkret geht es z. B. um die Kosten der Personalabteilung, des Rechnungswesens, der Geschäftsleitung oder für Pensionen und Altersversorgung auf hergestellte Wirtschaftsgüter. Die Großzahl der betroffenen Unternehmen wird nun handels- und steuerbilanziell auf Basis der Herstellungskostenuntergrenze bilanzieren. Fraglich bleibt, ob bei Ausübung des steuerlichen Wahlrechts eine Verzeichnisführung nach § 5 Abs. 1 Satz 2 EStG unterbleiben darf. Danach ist Voraussetzung für die Ausübung steuerlicher Wahlrechte, dass die Wirtschaftsgüter, die nicht mit dem handelsrechtlich maßgeblichen Wert in der steuerlichen Gewinnermittlung ausgewiesen werden, in besondere, laufend zu führende Verzeichnisse aufgenommen werden. In den Verzeichnissen sind der Tag der Anschaffung oder Herstellung, die Anschaffungs- oder Herstellungskosten, die Vorschrift des ausgeübten steuerlichen

Wahlrechts und die vorgenommenen Abschreibungen nachzuweisen. Weichen die Werte in der Handelsbilanz und in der Steuerbilanz im Einzelfall generell, für bestimmte Warengruppen oder bei Einzelprodukten voneinander ab, ist eine Verzeichnisführung – bis zu einer anderslautenden Äußerung aus der Finanzverwaltung – grundsätzlich anzuraten. Es dürfte zulässig sein, den Gesetzeswortlaut „die Wirtschaftsgüter“ als Pluralformulierung ernst zu nehmen und eine Art Gruppeneintrag für die innerhalb eines Zeitraums (Wirtschaftsjahr oder Beginn/Ende der Herstellung/Produktion) angeschafften bzw. hergestellten Wirtschaftsgüter in das Wahlrechtsverzeichnis vorzunehmen.

### **III. Änderungen der Abgabenordnung**

#### **1. Stärkung von Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit bei der Amtsermittlung (§ 88 Abs. 2 und 3 AO)**

Das StModG passt den Amtsermittlungsgrundsatz an die aktuellen Verhältnisse des Besteuerungsverfahrens an. Wie bereits bisher bestimmen sich Art und Umfang der Ermittlungen nach den Grundsätzen der Gleichmäßigkeit, der Gesetzmäßigkeit und Verhältnismäßigkeit, was aufgrund des StModG nun explizit in § 88 Abs. 2 Satz 1 AO geregelt wird. Auch konnten darüber hinaus bereits bislang Zweckmäßigkeitserwägungen berücksich-

tigt werden. Diese sind künftig neben Erwägungen der Wirtschaftlichkeit sowie allgemeinen Erfahrungswerten der Finanzverwaltung als möglicher Rahmen der Art und des Umfangs der Amtsermittlungen vorgesehen (§ 88 Abs. 2 Satz 2 AO). Die auf eine Einzelfallentscheidung zugeschnittenen Regelungen in § 88 Abs. 2 AO werden mit § 88 Abs. 3 AO um eine Bestimmung ergänzt, die eine gruppenbezogene Entscheidung zur Amtsermittlung ermöglicht. Die obersten Finanzbehörden können für bestimmte oder bestimmbare Fallgruppen Weisungen über Art und Umfang der Ermittlungen und der Verarbeitung von erhobenen und erhaltenen Daten erteilen. Um zu verhindern, dass Steuerpflichtige ihr Erklärungsverhalten an solchen Anweisungen ausrichten, dürfen diese allerdings nicht veröffentlicht werden, soweit die Gleichmäßigkeit und Gesetzmäßigkeit der Besteuerung gefährdet werden könnte.

#### **2. Neuregelungen für den Einsatz automationsgestützter sog. Risikomanagementsysteme (§ 88 Abs. 5 und § 155 Abs. 4 AO)**

Der Finanzverwaltung soll die Modernisierung des Besteuerungsverfahrens ermöglichen, sich in jeder Stufe des Besteuerungsverfahrens auf die Bearbeitung tatsächlich prüfungsbedürftiger Fälle zu konzentrieren. Die Quote der vollständig maschinell bearbeiteten Steuererklärungen



soll damit gesteigert werden. Nach dem StModG können künftig Steuerfestsetzungen durch die Finanzverwaltung vollautomatisch vorgenommen, berichtigt, zurückgenommen, widerrufen, aufgehoben oder geändert werden, soweit kein Anlass besteht, dass diese durch einen Amtsträger bearbeitet werden (§ 155 Abs. 4 AO). Zur Beurteilung, ob ein solcher Anlass besteht, werden künftig Risikomanagementsysteme (RMS) eingesetzt, welche u. a. gewährleisten, dass durch Zufallsauswahl eine hinreichende Anzahl von Fällen zur umfassenden Prüfung durch Amtsträger ausgewählt werden, prüfungsbedürftige Sachverhalte zur Prüfung durch Amtsträger ausgesteuert und Fälle für eine umfassende Prüfung von Amtsträgern ausgewählt werden können. Einzelheiten, nach welchen Kriterien das RMS Fälle anzeigt, die zur Bearbeitung durch einen Amtsträger ausgesteuert werden, dürfen nicht veröffentlicht werden, um zu verhindern, dass Steuerpflichtige ihr Erklärungsverhalten danach ausrichten (§ 88 Abs. 5 Satz 3 AO). Eine Kontrolle der Risikoparameter ist durch die Geheimhaltung nicht möglich. Infolge der rein automationsgestützten Prüfung des Steuersachverhalts könnte daher ein Verstoß gegen den Amtsermittlungsgrundsatz vorliegen (Baldauf, DStR 2016, 833, 836). In dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck oder Datensatz sind künftig qualifizierte Freitextfelder vorgesehen. Durch darin vorge-

nommene Eintragungen des Steuerpflichtigen, wie z. B. die ausdrückliche Bitte um nähere Prüfung des Sachverhalts oder von Rechtsfragen oder die Erklärung, bei den Angaben von der Auffassung der Finanzverwaltung abzuweichen, kann erreicht werden, dass die Steuerfestsetzung nicht vollautomatisch, sondern durch einen Amtsträger erfolgt (§ 150 Abs. 7 Satz 1, § 155 Abs. 4 Satz 2 AO). Daten von mitteilungspflichtigen Stellen nach Maßgabe des § 93c AO gelten als Angaben des Steuerpflichtigen, soweit er hierfür keine abweichenden Angaben in einem Freitextfeld macht (§ 150 Abs. 7 Satz 2 AO). Zweifelt der Steuerpflichtige die Richtigkeit der übermittelten Daten an, kann er durch entsprechende Freitextfeldangaben eine Überprüfung durch einen Amtsträger herbeiführen. Qualifizierte Freitextfelder sind erstmals für Besteuerungszeiträume vorgesehen, die nach dem 31.12.2016 beginnen (§ 10a Abs. 4 Art. 97 EGAO), also erstmals für das Veranlagungsjahr 2017.

### **3. Änderungsmöglichkeit bei Rechen- und Schreibfehlern bei Erstellung der Steuererklärung (§ 173a und § 171 Abs. 2 Satz 2 AO)**

Die Finanzbehörden können nach § 129 Satz 1 AO nur solche Schreib- und Rechenfehler sowie offenbare Unrichtigkeiten korrigieren, die der Behörde selbst beim Erlass des Verwaltungsakts unterlaufen sind. Unterlaufen dem Steuerpflichtigen

selbst bei der Erstellung seiner Steuererklärung Schreib- oder Rechenfehler, ist eine Korrektur über § 129 AO grundsätzlich nicht möglich. Hier ermöglicht § 173a AO künftig, die Steuerfestsetzung bei Auftreten solcher Fehler des Steuerpflichtigen zu ändern. Lt. der Gesetzesbegründung sind unter Schreibfehlern neben Rechtschreibfehlern, Wortverwechslungen und Wortauslassungen auch fehlerhafte Übertragungen zu verstehen. Das schlichte Vergessen eines Übertrags selbst ermittelter Besteuerungsgrundlagen in die Steuererklärung soll allerdings nicht darunter fallen (BT-Drs. 18/7457, 87). Dies ist jedoch bereits jetzt regelmäßig als Fall des § 173 Abs. 1 AO (nachträglich bekannt gewordene Tatsache) einzustufen. Bloße Übertragungs- und Eingabefehler sind nach dem BFH-Urteil vom 10.02.2015 (IX R 18/14) nicht grundsätzlich als grobe Fahrlässigkeit im Sinne des § 173 Abs. 1 Nr. 2 AO einzustufen, sofern es sich um Nachlässigkeiten handelt, die bei sorgfältiger Arbeit nicht zu vermeiden sind. § 171 Abs. 2 AO schafft gleichzeitig eine Ablaufhemmung der Festsetzungsfrist für den Fall des § 173a AO. Die Festsetzungsfrist endet in diesem Fall insoweit nicht vor Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des aufgrund der fehlerhaften Steuererklärung ergangenen Steuerbescheids.

#### **4. Regelungen zu von dritter Seite elektronisch übermittelter Daten (§ 93c AO sowie §§ 171 Abs. 10a, 175b, 203a AO und § 72a Abs. 4 AO)**

§ 93c AO fasst die bestehenden Regelungen zu elektronischen Datenübermittlungspflichten im EStG und anderen Gesetzen hinsichtlich personenbezogener Daten einzelner Steuerpflichtiger in einer Norm zusammen.

In § 72a Abs. 4 AO ist ein Haftungstatbestand für die Fälle unrichtiger oder unvollständiger Datenübermittlung und die pflichtwidrige Unterlassung der Datenübermittlung eingeführt worden.

§ 171 Abs. 10a AO regelt im Zusammenhang mit § 93c AO eine neue Ablaufhemmung und ergänzt die neue Korrekturvorschrift des § 175b AO. Soweit die übermittelten Daten den Finanzbehörden innerhalb von 7 Kalenderjahren nach dem Besteuerungszeitraum oder dem Besteuerungszeitpunkt zugegangen sind, endet die Festsetzungsfrist nicht vor Ablauf von 2 Jahren nach Zugang der Daten.

Nach § 175b AO ist ein Steuerbescheid aufzuheben oder zu ändern, soweit die von der mitteilungspflichtigen Stelle übermittelten Daten nicht oder nicht zutreffend berücksichtigt wurden oder wenn eine Einwilligung des Steuerpflichtigen für die Datenübermittlung erforderlich ist und soweit diese nicht vorliegt. Im Ergebnis kommt den übermittelten Daten damit fak-

tisch eine Funktion zu, die ähnlich der eines Grundlagenbescheides ist (Baldauf, DStR 2016, 833, 838). Sind die übermittelten Daten zu Ungunsten des Steuerpflichtigen im Steuerbescheid berücksichtigt, ist der Bescheid aufzuheben oder zu ändern, sofern der Steuerpflichtige keine von den übermittelten Daten abweichende Angaben in Freitextfeldern gemacht hat (§ 175b Abs. 2 AO). In derartigen Fällen liegt aber regelmäßig eine nachträglich bekannt gewordene Tatsache im Sinne des § 173 Abs. 1 AO vor.

Korrespondierend zur Einführung des § 93c AO erlaubt der neue § 203a AO die Durchführung einer Außenprüfung bei mitteilungspflichtigen Stellen im Sinne des § 93c AO.

#### **5. Frist zur Abgabe von Steuererklärungen für fachkundig vertretene Steuerpflichtige (§ 149 Abs. 3-6 AO)**

Steuerpflichtigen, die sich eines steuerlichen Beraters bedienen, schreibt das StModG künftig klar definierte Fristen zur Abgabe ihrer Steuererklärungen vor. Nach § 149 Abs. 3 AO sind diese spätestens bis zum letzten Tag des Monats Februar des zweiten auf den Besteuerungszeitpunkt folgenden Kalenderjahres abzugeben. Die Einkommensteuererklärung für 2018 ist also bei steuerlicher Vertretung bis spätestens zum 29.02.2020 abzugeben.

Neu im Gesetz eingeführt wurde mit § 149 Abs. 4 AO jedoch die Vorabanforderung

bei beratenen Steuerpflichtigen, die es der Finanzverwaltung ermöglicht, in bestimmten Fällen den Eingang der Erklärung auf einen früheren Zeitpunkt zu legen. Der Steuerpflichtige hat dann 4 Monate ab Eingang der Aufforderung Zeit, die angeforderte Steuererklärung einzureichen. Im Ermessen der Finanzbehörde, eine Steuererklärung vor Ablauf der gesetzlichen Erklärungsfrist anzufordern, steht es, wenn

- der Steuerpflichtige die Steuererklärung für das vorangegangene Jahr nicht oder verspätet abgegeben hat,
- Vorauszahlungen für den Besteuerungszeitraum außerhalb einer Veranlagung herabgesetzt wurden,
- der Steuerbescheid für das vorangegangene Jahr zu einer Abschlusszahlung von mindestens  $\frac{1}{4}$  der festgesetzten Steuer oder mehr als 10.000,00 € geführt hat,
- eine Außenprüfung vorgesehen ist,
- das Finanzamt den Steuerpflichtigen dazu zufällig automationsgestützt ausgewählt hat,
- der Steuerpflichtige im Besteuerungszeitraum einen Betrieb eröffnet oder eingestellt hat,
- für Beteiligte an Gesellschaften oder Gemeinschaften Verluste festzustellen sind.

Bei einer Vorabanforderung dürfen keine kürzeren Fristen als die, die für nicht beratene Steuerpflichtige gelten, gesetzt werden (§ 149 Abs. 4 Satz 6 AO). Entsprechend dürfen Vorabanforderungen frühestens Ende des März des Folgejahres die Steuerpflichtigen erreichen. Unternehmen haben dann sämtliche Erklärungen für den fraglichen Besteuerungszeitraum innerhalb der gesetzten 4-Monatsfrist abzugeben (§ 149 Abs. 4 Satz 7 AO).

In § 149 Abs. 6 AO ist ferner nunmehr ein Kontingentierungsverfahren geregelt. Danach kann die Oberste Finanzbehörde oder eine von ihr bestimmte Landesfinanzbehörde zulassen, dass Steuerberater, Rechtsanwälte, Wirtschaftsprüfer oder eine entsprechende Gesellschaft (§§ 3 und 4 StBerG) bis zu bestimmten Stichtagen einen bestimmten prozentualen Anteil der Steuererklärungen einreichen. Dann kann eine zufallsgesteuerte Vorabanforderung für diese Steuererklärungen vermieden werden. Allerdings besteht lt. Gesetz kein Anspruch auf eine solche Zulassung durch die Oberste Landesfinanzbehörde.

#### **6. Frist zur Abgabe von Steuererklärungen für nicht fachkundig vertretene Steuerpflichtige (§ 149 Abs. 2 AO)**

Steuerpflichtige, die sich keiner steuerlichen Berater zur Erstellung ihrer Steuererklärung bedienen, haben künftig 2 Monate mehr Zeit zur Abgabe ihrer Er-

klärung. Die Erklärungen sind spätestens bis zum 31.07. des Folgejahres einzureichen. Diese neue Frist gilt erstmalig für Besteuerungszeiträume (bzw. Zeitpunkte), die nach dem 31.12.2017 beginnen bzw. liegen (Art. 97, § 10a Abs. 4 EGAO). Abgabepflichtige Steuerpflichtige müssen danach ihre Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2018 bis zum 31.07.2019 abgeben.

#### **7. Verlängerung von Fristen (§ 109 AO)**

Mit der Verlängerung der Steuererklärungsfristen um 2 Monate wurden durch das StModG auch die Regelungen zur Verlängerung behördlicher Fristen neu formuliert.

Steuerpflichtige, die sich keines Beraters bedienen, können die Frist zur Abgabe der Steuererklärung auch rückwirkend verlängert bekommen (§ 109 Abs. 1 AO).

Bei beratenen Steuerpflichtigen dürfte dagegen künftig eine Fristverlängerung der Vergangenheit angehören. Nach § 109 Abs. 2 AO kommen bei beratenen Steuerpflichtigen Fristverlängerungen nur noch dann in Betracht, wenn der Steuerpflichtige ohne Verschulden an der rechtzeitigen Einreichung seiner Erklärung gehindert ist. Dabei wird das Verschulden eines Vertreters oder eines Erfüllungsgehilfen dem Steuerpflichtigen zugerechnet. Damit knüpft der Gesetzgeber eine Fristverlängerung an das Vorliegen der Voraussetzung für eine Wiedereinsetzung in den

vorigen Stand. Nach der Rechtsprechung des BFH ist ein Verschulden gegeben, wenn der Steuerpflichtige die für einen gewissenhaft und sachgemäß handelnden Verfahrensbeteiligten gebotene und ihm nach den Umständen zumutbare Sorgfalt nicht beachtet hat (BFH-Urteil vom 17.03.2010, BFH/NV 2010, 1780). Eine Fristversäumung ist somit als entschuldigt nur anzusehen, wenn sie durch die äußerste, den Umständen des Falles angemessene und vernünftigerweise zu erwartende Sorgfalt nicht verhindert werden konnte (BFH-Urteil vom 13.07.1995, BFH/NV 1996, 193). Somit kann eine Arbeitsüberlastung eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe in der Regel nicht zu einer Fristverlängerung führen. Da auf die unverschuldete Verhinderung des jeweiligen Steuerpflichtigen abgestellt wird, sind Sammelanträge auf Fristverlängerung ausgeschlossen (BT-Drs. 18/7457, 74). Hervorzuheben ist, dass diese erschwerende Fristverlängerung auch für Steuererklärungen gilt, die das Finanzamt nach § 149 Abs. 4 AO vorab angefordert hat (§ 109 Abs. 2 Nr. 2 AO).

### **8. Verspätungszuschlag (§ 152 AO)**

Wird die Steuererklärung nicht fristgerecht abgegeben, steht die Festsetzung eines Verspätungszuschlages grundsätzlich auch weiter im Ermessen der Finanzbehörde (§ 152 Abs. 1 AO). Allerdings ist künftig ein Verspätungszuschlag festzu-

setzen, wenn eine Jahressteuererklärung nicht binnen 14 Monate nach Ablauf des Kalenderjahres abgegeben wurde (§ 152 Abs. 2 AO).

In den Fällen der Vorabanforderung ist ein Verspätungszuschlag festzusetzen, wenn die Erklärung nicht bis zu dem in der Anordnung bestimmten Zeitpunkt abgegeben wurde. Eine Pflicht, einen Verspätungszuschlag festzusetzen, besteht nicht, wenn die Steuer auf 0,00 € oder einen Erstattungsbetrag festgesetzt wird (§ 152 Abs. 3 AO). Das gleiche gilt, wenn die festgesetzte Steuer die Summe der festgesetzten Vorauszahlungen und der anzurechnenden Steuerabzugsbeträge nicht übersteigt.

Die Höhe des Verspätungszuschlages beträgt künftig grundsätzlich für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,25 % der um die festgesetzten Vorauszahlungen und die anzurechnenden Steuerabzugsbeträge verminderten festgesetzten Steuer, mindestens jedoch 25,00 € für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung (§ 152 Abs. 5 AO). Bei Erklärungen zu gesondert festzustellenden einkommensteuerpflichtigen oder körperschaftsteuerpflichtigen Einkünften beträgt der Verspätungszuschlag für jeden angefangenen Monat der eingetretenen Verspätung 0,0625 % der positiven Summe der Einkünfte, mindestens 25,00 €. Dies gilt für Jahressteuererklärungen.

Bei anderen Steuererklärungen gilt ein Mindestbetrag in Höhe von 10,00 €

Die Regelungen sind erstmals auf Steuererklärungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2018 einzureichen sind. Sollten die technischen oder organisatorischen Voraussetzungen für eine Anwendung der Regelungen noch nicht erfüllt sein, wurde eine Ermächtigung des BMF eingefügt, mit Zustimmung des Bundesrates einen abweichenden Erstanwendungszeitpunkt zu bestimmen (§ 8 Abs. 4 Art. 97 EGAO).

Der automatisch entstehende Verspätungszuschlag kann nur vermieden werden, wenn die Frist zur Abgabe der Steuererklärung von der Finanzverwaltung ggf. rückwirkend verlängert wurde. Beratene Steuerpflichtige können jedoch nach der gesetzlichen Neuregelung eine Fristverlängerung nur dann erhalten, wenn sie ohne Verschulden an der Einhaltung der Abgabefrist verhindert sind (§ 109 Abs. 2 AO). Dies führt dazu, dass künftig ein Erlass von Verspätungszuschlägen nach § 227 AO nur noch in den seltensten Fällen erfolgen dürfte.

Bei vierteljährlich oder monatlich abzugebenden Steueranmeldungen sowie bei einer jährlich abzugebenden Lohnsteueranmeldung (§ 41a Abs. 2 Satz 2 EStG) kommt es zwar nicht automatisch zur Festsetzung eines Verspätungszuschlages. Gleichwohl kann die Finanzbehörde nach ihrem Ermessen einen Verspätungs-

zuschlag erheben, wobei die Dauer und Häufigkeit der Fristüberschreitung sowie die Höhe der Steuer zu berücksichtigen sind (§ 152 Abs. 8 AO).

### **9. Steuerberater-Vollmachtsdatenbank (§§ 80, 80a AO und § 383b AO)**

Die bislang in der AO geregelte Vermutung der Bevollmächtigung eines Angehörigen der steuerberatenden Berufe durch den Steuerpflichtigen wurde durch das StModG in § 80 Abs. 2 Satz 1 AO kodifiziert. Zudem ist die Bevollmächtigung nicht mehr zwingend schriftlich nachzuweisen. Der Nachweis kann vielmehr auch durch elektronische Übermittlung der Vollmacht erbracht werden. In § 80a AO wurden die gesetzlichen Rahmenbedingungen für die Nutzung von durch Steuerberaterkammern eingeführten Vollmachtsdatenbanken geschaffen. Dort wird klargestellt, dass die übermittelten Daten den erteilten Vollmachten entsprechen, also zutreffend sein müssen (§ 80a Abs. 1 Satz 3 AO).

Sind die Daten unzutreffend oder wird der Widerruf oder die Veränderung einer Vollmacht nicht unverzüglich mitgeteilt, liegt im Falle eines vorsätzlichen oder leichtfertigen Handelns eine Ordnungswidrigkeit vor, die nach § 383b Abs. 2 AO mit einer Geldbuße bis zu 10.000,00 € geahndet werden kann. Berater müssen daher, wenn sie ein Bußgeld vermeiden wollen, besonders auf die Richtigkeit der an die

Datenbank übermittelten Daten achten und notfalls interne Prozesse einführen, um Änderungen im Verhältnis zu ihren Mandanten unverzüglich weiterleiten zu können.

Werden die Vollmachtsdaten von einem in § 3 StBerG genannten Bevollmächtigten (z. B. Steuerberater, Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer oder Steuerberatungs-, Rechtsberatungs- und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften) übermittelt, wird die Bevollmächtigung im mitgeteilten Umfang vermutet, wenn die zuständige Kammer sicherstellt, dass die Vollmachtsdaten nur von den in § 3 StBerG genannten Personen und Gesellschaften übermittelt werden (§ 80a Abs. 2 AO). Nach wie vor ist es der Finanzbehörde erlaubt, aus besonderem Anlass die Bevollmächtigung anzufordern (§ 80 Abs. 3 AO).

#### **10. Verbindliche Auskunft (§ 89 AO)**

Mit dem StModG wurde eine 6-monatige Frist zur Bearbeitung eines Antrages auf verbindliche Auskunft durch die Finanzverwaltung in das Gesetz aufgenommen (§ 89 Abs. 2 Satz 4 AO). Kann die Frist nicht eingehalten werden, ist dies dem Steuerpflichtigen unter Angabe der Gründe mitzuteilen. Allerdings hat es der Gesetzgeber versäumt, Folgen für die Nichteinhaltung der Frist bzw. die Nichterfüllung der Mitteilungspflicht aufzunehmen.

#### **11. Bekanntgabe durch Datenabruf (§ 122a AO)**

Durch das StModG wurde ein neuer § 122a AO eingeführt, wonach mit Einwilligung des Beteiligten oder der von ihm bevollmächtigten Person Verwaltungsakte bekannt gegeben werden können, indem sie zum Datenabruf durch Datenfernübertragung bereitgestellt werden.

Damit steht in der Praxis neben der bereits bisher möglichen elektronischen Übermittlung von Verwaltungsakten künftig eine weitere Form der elektronischen Übermittlung durch Bereitstellung der Daten zur Verfügung. Dabei muss ein Verfahren verwendet werden, das den Datenübermittler authentifiziert und die Vertraulichkeit und Integrität des Datensatzes gewährleistet (§ 87a Abs. 6-8 AO). Ein zum Abruf bereitgestellter Verwaltungsakt gilt am 3. Tag nach Absendung der Benachrichtigung an die abrufberechtigte Person als bekanntgegeben (§ 122a Abs. 4 Satz 1 AO). Daher ist von einer solchen Einwilligung zu warnen, da die Benachrichtigung noch nicht den gegebenenfalls anzugreifenden Verwaltungsakt enthält und daher das Bewusstsein fehlt, dass ein belastender Verwaltungsakt innerhalb der Einspruchsfrist anzugreifen ist. Allerdings reicht das Leugnen des Zugangs. Die Finanzbehörde hat dann

die Beweislast. Kann sie den Zugang der Benachrichtigung nicht nachweisen, gilt die Bekanntgabe am Tag der Durchführung des Abrufs als erfolgt. Ist auch kein Abruf erfolgt, ist die Bekanntgabe zu wiederholen (BT-Drs. 18/8434, 120). Die Vorschrift ist erstmals auf Verwaltungsakte anzuwenden, die nach dem 31.12.2016 erlassen worden sind. Sollten die technischen und organisatorischen Voraussetzungen für eine Anwendung der Regelung nicht gegeben sein, kann das BMF durch Rechtsverordnung mit Zustimmung des Bundesrats einen abweichenden erstmaligen Anwendungszeitpunkt bestimmen (Art. 97 § 28 EGAO).

#### **IV. Wandlung von Belegvorlagepflichten in Belegvorhalteplichten (§ 50 Abs. 1, 2 und 8 EStDV)**

Durch das StModG wurden Vorlagepflichten von Bescheinigungen durch Vorhalteplichten ersetzt. So hängt der Steuerabzug von Kapitalertragsteuer künftig nicht mehr davon ab, dass die Steuerbescheinigung vorgelegt wird. Es reicht, wenn die Bescheinigung auf Verlangen des Finanzamtes vorgelegt wird (§ 36 Abs. 2 Nr. 2 EStG). Zudem kann die Bescheinigung auch elektronisch an den Gläubiger der

Kapitalerträge übermittelt werden (§ 45a Abs. 2 Satz 2 EStG).

Ebenso setzt der Abzug von Spenden künftig nicht mehr voraus, dass hierzu beim Finanzamt eine Zuwendungsbestätigung eingereicht wird. Vielmehr genügt es, wenn der Zuwendende eine Zuwendungsbestätigung, die der Zuwendungsempfänger nach amtlich vorgeschriebenen Vordruck ausgestellt hat, erhalten hat (§ 50 Abs. 1 Satz 1 EStDV). Diese ist vom Zuwendenden erst auf Verlangen der Finanzbehörde vorzulegen (§ 50 Abs. 8 Satz 1 EStDV).

Verlangt das Finanzamt nicht die Vorlage, ist die Zuwendungsbestätigung bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe der Steuerfestsetzung aufzubewahren (§ 50 Abs. 8 Satz 2 EStDV). Alternativ kann der Zuwendende künftig den Zuwendungsempfänger bevollmächtigen, die Zuwendungsbestätigung nach amtlich vorgeschriebenen Datensatz per Datenfernübertragung an das zuständige Finanzamt zu übermitteln (§ 50 Abs. 2 EStDV).



## V. Fazit

Es bleibt zu hoffen, dass der Gesetzgeber bei seinen fortschreitenden Reformbemühungen auch die Interessen der Steuerpflichtigen und ihrer Berater im Blick hat und sie z. B. durch eine digitale Rückübertragung von Steuerbescheiden mit Abweichungsanalyse am digitalen Fortschritt beteiligt.

**Information:**

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.

## Änderung des Arbeitnehmerüberlassungs- gesetzes (AÜG) und anderer Gesetze

### I. Ausgangslage

Die Arbeitnehmerüberlassung ist eine beliebte Form des Personaleinsatzes in zahlreichen Unternehmen. Der Vorteil der Arbeitnehmerüberlassung liegt für den Unternehmer in der Möglichkeit, bei hohem Auftrags- und kurzfristigem Personalbedarf flexibel zu reagieren und den Bedarf entsprechend abzudecken. Von Arbeitgebervertretern wurde vielfach die potentielle Benachteiligung von Leiharbeitnehmern kritisiert und die teilweise missbräuchliche Verwendung von angeblichen Werkverträgen bemängelt, durch welche das Arbeitsrecht zu Lasten der eingesetzten Kräfte ausgehebelt werde.

Mit dem Gesetz zur Änderung des Arbeitnehmerüberlassungsgesetzes (AÜG) und anderer Gesetze, das zum 01.04.2017 in Kraft getreten ist, verfolgt die Bundesregierung das Ziel, die Leiharbeit auf ihre Kernfunktion hin zu orientieren und den Missbrauch von Werkvertragsgestaltungen einzudämmen.

### II. Rechtslage

Im Folgenden stellen wir Ihnen die wesentlichen Neuregelungen im Überblick dar.

#### 1. Höchstüberlassungsdauer gemäß § 1 Abs. 1b AÜG

Besondere Auswirkungen auf die Praxis hat zunächst die neue Vorschrift zur Höchstüberlassungsdauer. Seit Inkrafttreten des Gesetzes ist der Einsatz des Leiharbeitnehmers beim Entleiher auf **18 Monate** begrenzt. Nach Ablauf dieses Zeitraums müssen die Leiharbeitnehmer entweder vom Einsatzbetrieb übernommen oder aus dem Entleihbetrieb abgezogen werden. Bei wiederholten Einsätzen desselben Leiharbeiters beginnt die Berechnung der Höchstdauer nur dann von vorne, wenn zwischen den jeweiligen Einsätzen mehr als drei Monate liegen.

Durch tarifvertragliche Regelungen kann eine längere Überlassung erlaubt werden. Nicht tarifgebundene Arbeitgeber können eine längere Überlassung dadurch erreichen, dass die Anwendbarkeit einer entsprechenden tarifvertraglichen Regelung

in einer Betriebsvereinbarung geregelt wird.

## **2. Strenge Offenbarungspflicht und Konkretisierungspflicht nach § 1 Abs. 1 S. 5, 6 AÜG**

Einschneidende Folgen wird auch die vorgeschriebene Kennzeichnungspflicht aus § 1 Abs. 1 S. 5 AÜG haben. Nach dieser Regelung muss eine Arbeitnehmerüberlassung nunmehr ausdrücklich im Vertrag zwischen Verleiher und Entleiher als solche bezeichnet werden. Diese Bezeichnung hat zu erfolgen, bevor der Leiharbeiter überlassen oder tätig wird. Die fehlende konkrete Bezeichnung innerhalb des Vertrages führt gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 1a AÜG zur Unwirksamkeit des Vertrages zwischen Verleiher und Leiharbeiter.

Auf diese Weise sollen insbesondere die missbräuchlichen Gestaltungen von Werkverträgen oder freien Dienstverträgen bekämpft werden. Eine Vorratserlaubnis oder Fallschirmlösung, bei der eine Arbeitnehmerüberlassung zur Vorsicht beantragt wurde, ist danach nicht mehr möglich. Es ist dementsprechend nicht mehr möglich, die Vertragsverhältnisse bei verdeckten Arbeitnehmerüberlassungen durch eine nachträgliche Umgestaltung zur Leiharbeit zu legalisieren.

## **3. Equal-Pay-Anspruch gemäß § 8 AÜG**

Der Verleiher ist künftig gesetzlich verpflichtet, dem Leiharbeiter für die

Zeit der Überlassung an den Entleiher die im Betrieb des Entleihers üblichen Arbeitsbedingungen und Vergütungen zu gewähren. Eine Ausnahme hiervon kann gemäß § 8 Abs. 2 AÜG nur auf der Grundlage eines Tarifvertrages oder bei fehlender Tarifbindung des Arbeitgebers durch Vereinbarung und Anwendung eines solchen Tarifvertrages gemacht werden. Eine Abweichung vom Grundsatz ist dann auf die ersten neun Monate bzw. bei Vorliegen bestimmter Voraussetzungen auf die ersten 15 Monate der Überlassung begrenzt. Gemäß § 8 Abs. 4 S. 4 AÜG erfolgt eine Anrechnung auf die Frist, wenn derselbe Leiharbeiter bereits zuvor überlassen wurde und zwischen den Einsätzen nicht mindestens drei Monate liegen. Zeiten vor dem 01.04.2017 bleiben allerdings unberücksichtigt.

Eine Missachtung dieses Grundsatzes führt wiederum zur Unwirksamkeit der Vereinbarung gemäß § 9 Abs. 1 Nr. 2 AÜG.

## **4. Einsatz während des Arbeitskampfes nach § 11 Abs. 5 AÜG**

Die Neuregelung des § 11 Abs. 5 AÜG sieht vor, dass Leiharbeiter nicht tätig werden dürfen, wenn der Entleiher unmittelbar durch einen Arbeitskampf betroffen ist. Die Leiharbeiter dürfen somit nicht als Streikbrecher eingesetzt werden. Ein Einsatz ist nur noch möglich, wenn sichergestellt ist, dass keine Tätig-

keiten von streikenden Arbeitnehmern übernommen werden.

## **5. Auswirkungen auf die Betriebs- und Unternehmensmitbestimmung**

Die Vorschrift des § 80 Abs. 2 BetrVG wurde dahingehend erweitert, dass der Betriebsrat bei der Beschäftigung von Fremdpersonal insbesondere über den zeitlichen Umfang des Einsatzes, den Einsatzort und den Arbeitsaufgaben rechtzeitig und umfassend zu unterrichten ist. § 92 Abs. 1 BetrVG wurde bezüglich des Einsatzes von Fremdpersonal erweitert. Darüber hinaus sind nach dem neuen § 14 Abs. 2 S. 4-6 AÜG Leiharbeiter jetzt für die Berechnung der Schwellenwerte zu berücksichtigen. Besonders für die Unternehmensmitbestimmung (Berücksichtigung ab einer Einsatzdauer von sechs Monaten) ergeben sich hierdurch bedeutende Änderungen, die eine frühere Mitbestimmung zur Folge haben.

## **6. Rechtsfolgen bei Unwirksamkeit**

Ein Verstoß gegen die Höchstüberlassungsdauer, die Offenlegungspflicht oder die immer noch erforderliche Arbeitnehmerüberlassungserlaubnis kann als Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße von bis zu 30.000 Euro und einem Eintrag ins Gewerbezentralregister geahndet werden. Weitere Folgen können eine Nachzahlung des Lohns sowie entsprechender Sozialversicherungsbeiträge bis hin zur Strafbarkeit nach § 266a StGB sein.

Besonders bedeutsam ist die aus einem Verstoß resultierende **Fiktion eines Arbeitsverhältnisses zwischen Leiharbeiter und Entleiher**. Diese Fiktion kann lediglich durch eine Festhaltungserklärung des Leiharbeitnehmers abgewendet werden. In diesem Fall muss der Arbeitnehmer erklären, dass er an dem Arbeitsverhältnis mit dem Verleiher festhält.

Hinsichtlich bereits erteilter Arbeitnehmerüberlassungen, die gegen die Neuregelungen verstoßen, droht gemäß § 5 Abs. 1 Nr. 3 AÜG ein Widerruf einer bereits erteilten Erlaubnis zur Arbeitnehmerüberlassung. Dies würde wiederum zu einer Unwirksamkeit und somit zu einer Fiktion des Arbeitsverhältnisses zwischen Leiharbeiter und Entleiher führen.

## **III. Fazit**

Durch die Änderungen des AÜG ergeben sich zahlreiche Herausforderungen für Unternehmen. Eine sorgfältige Beachtung der Neuregelungen sowie eine umfassende Überprüfung des gesamten Beauftragungs- und Umsetzungsprozesses bezüglich des Einsatzes von Fremdpersonal sind aufgrund der einschneidenden Konsequenzen empfehlenswert.

Besonders im Falle bereits entliehener oder verliehener Arbeitnehmer ist hinsichtlich der Widerrufsgefahr eine Kontrolle unabdingbar. Darüber hinaus bestehen Abgrenzungsprobleme zwischen den unterschiedlichen Formen des Fremdpersonaleinsatzes.

Sollten Sie Unterstützung bei der Überprüfung benötigen oder wünschen Sie eine Einschätzung des Einzelfalles, stehen wir Ihnen gerne zur Verfügung.

**Information:**

Der Inhalt dieser Information wurde nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt. Mit Rücksicht auf die Komplexität der angesprochenen Themen und den ständigen Wandel der Rechtsmaterie bitten wir um Verständnis, wenn wir unsere Haftung und Gewährleistung auf Beratungen in individuellen Einzelaufträgen nach Maßgabe unserer Auftragsbedingungen beschränken und sie i. Ü., d. h. für diese Informationen ausschließen.