

## Editorial

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

der **Bitcoin** ist weniger in seiner Bedeutung als virtuelle Währung für die Wirtschaft bekannt geworden als vielmehr durch eine sagenhafte Wertsteigerung um das 18fache in 2017 – um anschließend bis Mitte März 2018 einen Kursverlust von 60% auszuweisen. Im Brennpunkt lesen Sie, wie Bitcoins entstehen und wie die mit dem Mining verbundenen Aufwendungen und Erträge steuerlich zu behandeln sind.

Nach einer Hängepartie über fast ein halbes Jahr hat sich die **neue Bundesregierung** gefunden, nun aber vergleichsweise schnell die **steuerpolitischen Ziele formuliert** – von einer Steuerreform ist nicht die Rede. Im ersten Beitrag unter der Rubrik „Steuern“ finden Sie einen Überblick der – eher punktuellen – Änderungsvorhaben laut Koalitionsvertrag. Danach thematisieren wir geänderte **umsatzsteuerliche Regelungen**, die von **Beratern bei Grundstückstransaktionen** zu beachten sind – und von den Leistungsempfängern, wenn der Vorsteuerabzug gesichert sein soll.

Die Rubrik „Recht“ eröffnen wir mit Hinweisen zu den bevorstehenden **Betriebsratswahlen**. Um Klauseln geht es in den nächsten beiden Beiträgen: Zunächst um eine mögliche Tarifbindung beim **Betriebsübergang**, die teuer werden kann, wenn vermeintlich ein niedrigeres Lohnniveau zur Anwendung kommen soll. Anschließend um das **nachvertragliche Wettbewerbsverbot**: Auch hier sollte eine Kündigung nicht als Druckmittel eingesetzt werden – jedenfalls nicht, wenn man noch Vergütungen erhalten will.

Unter der Rubrik Rechnungslegung & Finanzen weisen wir auf eine offenbar unsystematische Gesetzeslage bei der **Bewertung für erb- und schenkungsteuerliche Zwecke** hin, die nun durch die Rechtsprechung des BFH bestätigt wird. Sofern ein Unternehmen mit dem Substanzwert anzusetzen ist, darf eine (latente) Steuerschuld nicht angesetzt werden, wohl aber, sofern das Unternehmen zu liquidieren wäre.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Team von  
 PKF Fasselt Schlage

## Inhalt

### » AKTUELL NOTIERT

- » Verfassungsmäßigkeit von Nachzahlungszinsen
- » Lieferungen über Konsignationslager – BMF verlängert Übergangsregelung

### » BRENNPUNKT



- » Bitcoin: Virtuelle Goldgräber und deren Besteuerung im privaten und betrieblichen Bereich

### » STEUERN

- » Steuerpolitische Ziele der neuen Bundesregierung: Wer wird entlastet?
- » Rechtsberatung in Zusammenhang mit Grundstücken: Umsatzsteuerliche Folgen beachten

### » RECHT

- » Betriebsratswahlen 2018: Grundregeln einer ordnungsgemäßen Abwicklung
- » Entgelterhöhung nach Betriebsübergang: Vorsicht bei dynamischen Bezugnahme Klauseln
- » Wettbewerbsverbot kann durch Rücktritts-erklärung aufgehoben werden

### » RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

- » Erbschaftsteuerliche Unternehmensbewertung: Keine Berücksichtigung von latenten Steuern bei der Ermittlung des Substanzwerts

## AKTUELL NOTIERT

### Verfassungsmäßigkeit von Nachzahlungszinsen

Dass der seit 1961 gesetzlich normierte Zinssatz für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen i.H.v. 6% p.a. trotz der langanhaltenden Niedrigzinsphase verfassungsgemäß ist, weil der Zinssatz sowohl zugunsten wie zulasten der Steuerpflichtigen wirkt, hat der BFH mit Urteil vom 9.11.2017 (Az.: III R 10/16) entschieden. Für die Beurteilung der Angemessenheit des Zinssatzes sind demnach sowohl Anlage- als auch Finanzierungszinssätze heranzuziehen. Da sich die relevanten Vergleichszinssätze im Jahr 2013 in einer Bandbreite von 0,15% bis 14,7% befanden,

bewege sich der gesetzliche Zinssatz von 6% innerhalb der Bandbreite realitätsnaher Referenzwerte.

### Lieferungen über Konsignationslager – BMF verlängert Übergangsregelung

Mit Schreiben vom 10.10.2017 hatte das BMF die neue BFH-Rechtsprechung zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Belieferungen aus dem Ausland über ein inländisches Konsignationslager übernommen und den USt-Anwendungserlass entsprechend geändert (PKF Nachrichten 1/2018). Danach liegt umsatzsteuerlich eine Direktlieferung (Beförderungs- oder Versandungsliefe-

rung) vor, sofern bereits bei Beginn der Beförderung der Abnehmer feststeht und der Liefergegenstand in dem Konsignationslager nur kurzzeitig zwischengelagert wird. Das BMF-Schreiben ist in allen offenen Fällen ab 1.1.2018 anzuwenden. Gemäß BMF-Schreiben vom 14.12.2017 wird es aber nicht beanstandet, wenn auf Lieferungen, die vor dem 1.1.2019 ausgeführt werden, die bisher gültige Rechtslage angewandt wird. Somit haben betroffene Unternehmer bis zum 31.12.2018 Gelegenheit, die steuerliche Behandlung oder künftige vertragliche Gestaltungen und logistische Abwicklungen solcher Lieferungen zu klären.

## BRENNPUNKT

### Bitcoin: Virtuelle Goldgräber und deren Besteuerung im privaten und betrieblichen Bereich

**Der Bitcoin erfährt spätestens seit dem rasanten Kursanstieg im Jahr 2017 einen immer größeren Bekanntheitsgrad. Dabei ist der Kurs äußerst volatil: Im Laufe des Jahres 2017 stieg er von 930 € auf 16.892 € (dem Allzeithoch Mitte Dezember 2017), um dann bis Mitte März 2018 wieder auf 6.656 € abzustürzen. Infolge der Ausbreitung dieses Zahlungsmittels sowie wegen der damit verbundenen Kursgewinne und -verluste haben Fragen nach der zutreffenden steuerlichen Behandlung stark an Bedeutung gewonnen.**

#### 1. Bitcoin – was ist das?

Bitcoin ist eine sog. Kryptowährung, d.h. ein digitales Zahlungsmittel, das mit den Prinzipien der Kryptographie

(= Wissenschaft der Verschlüsselung von Informationen) erstellt und transferiert wird. Das Besondere an Kryptowährungen liegt darin, dass diese nicht von einer Zentralbank o.Ä. verwaltet werden, sondern sämtliche Transaktionen dezentral über das Rechnernetz der Teilnehmer erfolgen. Die Teilnehmer erhalten sowohl aus den Transaktionsgebühren als auch über die Erschaffung neuer Bitcoins durch das sog. Bitcoin-Mining eine Vergütung in Form von Bitcoins, die dann auf einer Krypto-Börse in andere (Krypto-)Währungen umgetauscht werden können.

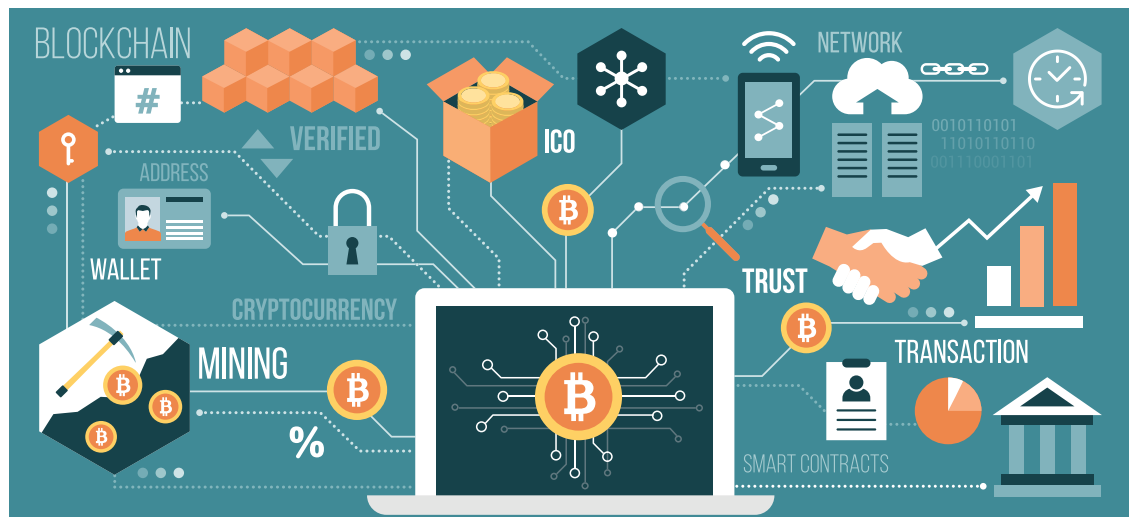
Das Mining ist somit der Grundbaustein der Bitcoins. Hierbei müssen sämtliche Transaktionen in einem sog. Block aufgezeichnet und verwaltet werden. Ein bestätigter Block wird sodann in die sog. Blockchain übertragen, eine Art

„virtuelles“ Kontenbuch. Aus Sicherheitsgründen erfolgt diese Übertragung erst nach einer Verschlüsselung, dem sog. Hash, einer einmaligen Aneinanderreihung von Buchstaben und Zahlen. Dieser Hash wird am Ende der Blockchain aufbewahrt. Jedes Mal, wenn jemand erfolgreich einen Hash erzeugt, erhält er (zurzeit) 12,5 Bitcoins.

#### 2. Besteuerung bei Privatpersonen

Der Verkauf von Bitcoins ist grundsätzlich nicht steuerbar, soweit zwischen Erwerb und Veräußerung mehr als 12 Monate liegen (Spekulationsfrist). Erfolgt der Verkauf erst nach Ablauf der Spekulationsfrist, bleiben sowohl Gewinne als auch Verluste steuerlich unberücksichtigt. Der bei einem Verkauf innerhalb der Spekulationsfrist entstehende steuerpflichtige Gewinn oder

Verlust ermittelt sich hierbei als Differenz zwischen Verkaufspreis und Anschaffungskosten. Etwaige Veräußerungskosten, z.B. Gebühren für den Börsenhandel, mindern den Gewinn. Der Gewinn ist steuerfrei, wenn der Gesamtgewinn aus steuerbaren privaten Veräußerungsgeschäften weniger als 600 € im



Prozess der Wertschöpfung eines Bitcoins

betreffenden Jahr beträgt (Freigrenze). Steuerlich relevant ist dabei allerdings nicht nur der Verkauf der Bitcoins an der Börse gegen eine staatliche Währung, sondern z.B. auch der Tausch von Bitcoins in andere Kryptowährungen oder der Einsatz als Zahlungsmittel. Veräußerungspreis ist hierbei der Wert der im Gegenzug erhaltenen Ware oder Dienstleistung.

Wurden die Bitcoins vom Verkäufer selbst durch Mining generiert und sind die Aktivitäten (noch) der privaten Sphäre zuzuordnen, soll der Verkauf laut einem Erlass der Finanzbehörde Hamburg vom 11.12.2017 auch innerhalb der Spekulationsfrist nicht zu einem steuerpflichtigen privaten Veräußerungsgeschäft führen, da es dann an der erforderlichen vorausgehenden Anschaffung fehlt.

» **Hinweis:** Nach einer Äußerung der Bundesregierung (BT-Drucks. 19/370 vom 5.1.2018) soll es sich bei den gezahlten Transaktionsgebühren jedoch wiederum um steuerbare sonstige Einkünfte handeln.

Wurden Bitcoins zu unterschiedlichen Zeitpunkten und damit auch unterschiedlichen Kursständen erworben, so stellt sich beim Verkauf zum einen die Frage, ob der Verkauf noch innerhalb der Spekulationsfrist erfolgte, wenn einige Käufe vor mehr als 12 Monaten stattfanden und andere innerhalb der Frist. Zum

anderen besteht hier das Problem, wie sich im Fall des Erwerbs zu unterschiedlichen Kursständen die dem Verkaufspreis gegenüberzustellenden Anschaffungskosten ermitteln. Analog der in solchen Fällen gesetzlich vorgegebenen „Verkaufsreihenfolge“ bei Fremdwährungsbeträgen soll hier nach Auffassung der Finanzverwaltung grundsätzlich die sog. Fifo-Methode (first in first out) zur Anwendung kommen. Dies bedeutet, dass die zuerst angeschafften Bitcoins als zuerst verkauft gelten. Eine andere Sichtweise als die Fifo-Methode wäre denkbar, weil jeder Bitcoin in der Blockchain technisch identifiziert werden könnte. Denn werden die Bitcoins auf unterschiedlichen Konten bzw. „Wallets“ (elektronische Geldbörsen) aufbewahrt, ist insoweit eine eindeutige Bestimmung von Anschaffungszeitpunkt und -kosten möglich.

### 3. Besteuerung im betrieblichen Bereich

Werden die Bitcoins einem Betriebsvermögen zugeordnet oder wird die Gewinnung von Bitcoins (Mining) „professionell“ betrieben, sind die Einkünfte aus dem Handel mit Bitcoins als gewerbliche Einkünfte zu besteuern.

Bitcoins unterliegen als immaterielle Wirtschaftsgüter des Betriebsvermögens hier den allgemeinen Bilanzierungs- und Besteuerungsregeln.

Gewinne und Verluste aus dem Handel und dem Mining von Bitcoins unterliegen somit der Besteuerung. Die bilanzielle Behandlung ist abhängig davon, ob die Bitcoins im konkreten Fall dem Anlage- oder Umlaufvermögen zuzuordnen sind. Hier ergeben sich dann handels- und steuerrechtlich beispielhaft nachfolgende Rechtsfolgen:

- Steuerliches Aktivierungsverbot bei selbst geschaffenen Bitcoins (Mining), wenn diese dem Anlagevermögen zuzuordnen sind.
- Handelsrechtliche Abwertungspflicht bei im Umlaufvermögen gehaltenen Bitcoins, wenn der Kurs am Bilanzstichtag unter die Anschaffungskosten gefallen ist.
- Aufgrund des bilanzrechtlichen Einzelbewertungsgrundsatzes wären die Bitcoins grundsätzlich mit ihren jeweiligen Anschaffungs- und Herstellungskosten gesondert zu erfassen. Die Anwendung von Verbrauchsfolgeverfahren wie der Lifo-Methode (Last in first out), Fifo oder eine Durchschnittsbewertung wären nach dem Gesetzeswortlaut nur möglich, soweit die Bitcoins zum Vorratsvermögen gehören.

Sofern über einen Zeitraum per Saldo Verluste erwirtschaftet werden, besteht das Risiko, dass diese Verluste von der Finanzverwaltung der Liebhaberei zugeordnet und nicht anerkannt werden.

Angesichts der erforderlichen hohen Anfangsinvestitionen ist dieses Szenario insbesondere bei evtl. Kursverlusten nicht unwahrscheinlich.

#### 4. Umsatzsteuer

Soweit Kryptowährungen wie der Bitcoin keinem anderen Zweck als dem eines reinen Zahlungsmittels dienen, wird die Verwendung von Bitcoins umsatzsteuerlich der Verwendung von konventionellen Zahlungsmitteln gleichgestellt. Die Zahlung mit Bitcoins ist damit nicht steuerbar. Beim Erwerb und dem Verkauf von Bitcoins gegen Euro handelt es sich zwar um steuer-

bare sonstige Leistungen, die allerdings nach § 4 Nr. 8 UStG (Finanzdienstleistungen) steuerfrei sind (vgl. BMF-Schreiben vom 27.2.2018).

» **Hinweis:** Auch der An- und Verkauf von anderen Kryptowährungen gegen Euro ist steuerfrei, soweit diese Kryptowährung

- von den an der Transaktion Beteiligten als alternatives vertragliches und unmittelbares Zahlungsmittel akzeptiert worden ist und
- keinem anderen Zweck als der Verwendung als Zahlungsmittel dient.

Umsatzsteuerlich soll es sich nach derzeitiger Auffassung des BMF bei den

Leistungen der Miner um nicht steuerbare Vorgänge handeln, da die Transaktionsgebühren freiwillig gezahlt werden und daher in keinem unmittelbaren Zusammenhang mit den Leistungen der Miner stehen. Auch die Entlohnung in Form neuer Bitcoins durch das System selbst soll nicht als Entgelt angesehen werden können, weil der Leistungsaustausch zwingend einen identifizierbaren Leistungsempfänger voraussetzt.

» **Hinweis:** Die umsatzsteuerliche Behandlung des Minings wird derzeit noch auf EU-Ebene diskutiert.

*StB Steffen Heft*

*StB Tim Guschl, Heidelberg*

## STEUERN

### Steuerpolitische Ziele der neuen Bundesregierung: Wer wird entlastet?

**CDU/CSU und SPD haben sich am 7.2.2018 auf einen Koalitionsvertrag geeinigt. Dieser verfolgt neben einem ausgeglichenen Haushalt ohne neue Schulden und einer Reduktion der Schuldenstandsquote weitreichende steuerpolitische Ziele. Die wesentlichen steuerlichen Änderungen werden nachfolgend im Überblick dargestellt, um einen Eindruck davon zu vermitteln, wer Entlastungen oder zumindest Vereinfachungen erwarten darf und wer mit Belastungen zu rechnen hat.**

#### 1. Unternehmensbesteuerung

**(1) Begünstigungen:** Speziell für junge und innovative Unternehmen sind Entlastungen vorgesehen. Zum einen ist für forschende kleine und mittelgroße Unternehmen eine steuerliche Förderung der Forschung beabsichtigt, zum anderen sollen Anreize zur Unternehmensgründung durch eine Vereinfachung des Antrags-, Genehmigungs-

und Besteuerungsverfahrens geschaffen werden. E-Mobilität soll mit einer auf fünf Jahre befristeten Sonderabschreibung von 50% im Jahr der Anschaffung auf gewerblich genutzte Elektrofahrzeuge gefördert werden.

**(2) Internationales Steuerrecht:** Die bereits laufenden EU-Initiativen für eine gerechtere Besteuerung großer Konzerne sowie für die Einführung einer gemeinsamen Bemessungsgrundlage und von Mindeststeuersätzen bei den Unternehmenssteuern werden auch in Zukunft unterstützt; gegen Steuerbetrug und -vermeidung soll aggressiv vorgegangen werden. Eine weltweit angelegte Implementierung der OECD-BEPS-Vorgaben wird angestrebt, um faire steuerliche Wettbewerbsbedingungen für grenzüberschreitende unternehmerische Tätigkeiten zu schaffen. Dies umfasst in Deutschland u.a. die zeitgemäße Ausgestaltung der Hinzurechnungsbesteuerung und eine Anpassung der Zinsschranke.

**(3) Umsatz- und Grunderwerb-**

**steuer:** Handlungs- und Optimierungsbedarf zur Vermeidung von Betrug und Umgehungsgestaltungen sieht die Bundesregierung insbesondere bei der Umsatz- und der Grunderwerbsteuer. So soll bei der Einfuhrumsatzsteuer das Erhebungs- und Erstattungsverfahren optimiert werden, um Wettbewerbsnachteile für deutsche Industrie- und Handelsunternehmen sowie Flug- und Seehäfen zu beseitigen. Für die Grunderwerbsteuer ist nach Abschluss der Prüfarbeiten durch Bund und Länder eine effektivere und rechtssichere gesetzliche Regelung geplant, um missbräuchlichen Steuergestaltungen mittels Share Deals entgegenzutreten.

#### 2. Individualbesteuerung

**(1) Steuerentlastungen:** Die Steuerbelastung soll nicht erhöht und gleichzeitig eine Steuerentlastung durch die sukzessive Abschaffung des Solidaritätszuschlags ab dem Jahr 2021 herbeigeführt werden. In einem ersten Schritt sollen untere und mittlere Einkommen

durch die Einführung einer Freigrenze (mit Gleitzone) entlastet werden. Dadurch würden rund 90% der Steuerzahler vollständig vom Solidaritätszuschlag befreit. Weiterhin wird daran festgehalten, alle zwei Jahre einen Bericht zur Entwicklung der kalten Progression vorzulegen und den Einkommensteuertarif entsprechend zu bereinigen.

**(2) Immobilien und Familie:** Im Rahmen einer sog. Wohnraumoffensive ist für den Wohnungsneubau und energetische Gebäudesanierungen die Einführung einer bis Ende 2021 vierjährigen Sonderabschreibung in Höhe von 5% pro Jahr neben der linearen Abschreibung vorgesehen. Zusätzlich soll beim erstmaligen Erwerb von Wohnungsgrundstücken für Familien ein Freibetrag bei der Grunderwerbsteuer geprüft werden. Familien sollen zudem durch Erhöhungen des Kindergelds und der Kinderfreibeträge gefördert werden.

**(3) Grundsteuer:** Als bedeutende Einnahmequelle der Kommunen soll die Grundsteuer einerseits auf eine solide Basis gestellt und durch Einführung einer Grundsteuer C die Verfügbarmachung von Grundstücken für Wohnzwecke verbessert werden.

**(4) Kapitaleinkünfte:** Die Abgeltungssteuer auf Zinserträge soll abgeschafft



**Wohnraumoffensive für Familien mit Kindern**

werden. Sofern der persönliche Steuersatz über 25% liegt, ist daher mit einer deutlichen Steuererhöhung auf Kapitaleinkünfte zu rechnen. An dem bisherigen Ziel der Einführung der Finanztransaktionssteuer im europäischen Kontext hält die neue Bundesregierung weiterhin fest.

### 3. Bürokratieabbau

Für Unternehmen sollen Statistikpflichten reduziert und Entlastungen von europäischen Berichtspflichten (hier für KMU mit bis zu 500 Mitarbeitern) eingeführt werden. Die Vereinheitlichung von Grenz- und Schwellenwerten in verschiedenen Rechtsbereichen, die Digitalisierung der Verwaltung, die Harmonisierung z.B. von handels- und steuerrechtlichen Vorschriften sowie zeitnahe Betriebsprüfungen sind geplant.

Der Abbau der Bürokratie soll auch für den Bürger vorangetrieben werden. Dabei sollen die elektronische Kommunikation mit der Finanzverwaltung ausgebaut und die Einführung der vorausgefüllten Steuererklärung für alle Steuerpflichtigen bis zum Veranlagungszeitraum 2021 angestrebt werden.

» **Fazit:** Die Pläne der neuen Bundesregierung sind ambitioniert und dürften für viele Steuerzahler zu einer Steuerentlastung führen. Dagegen steht jedoch die Abschaffung

der Abgeltungssteuer auf Zinsen, die für viele Sparer zu einer deutlichen Steuererhöhung führen wird. Fraglich bleibt, ob gerade die sukzessive Abschaffung des Solidaritätszuschlags sowie die geplanten Förderungen für Forschungsaktivitäten und für die Schaffung von Wohnraum den Bundeshaushalt nicht doch zunächst an seine Grenzen stoßen lassen. Der geplante Abbau der Bürokratie und die Digitalisierung bürokratischer Abläufe sind jedenfalls grundsätzlich begrüßenswert. Die Umsetzung wird aber zeigen müssen, wie wirksam die einzelnen Maßnahmen sind.

» **Mehr zum Thema:** Der Koalitionsvertrag ist einsehbar unter [www.bundesregierung.de](http://www.bundesregierung.de).

*WP/StB Dr. Matthias Heinrich, Würzburg*

## Rechtsberatung in Zusammenhang mit Grundstücken: Umsatzsteuerliche Folgen beachten

» **Für wen:** Unternehmen, die Rechnungen über Rechtsberatung in Zusammenhang mit einem Grundstück ausstellen oder erhalten.

» **Sachverhalt:** Mit Schreiben vom 5.12.2017 hatte das BMF seine Grundsätze zur Beurteilung juristischer Dienstleistungen als sonstige Leistungen in Zusammenhang mit Grundstücken überarbeitet und Abschn. 3a.3 Abs.7 des USt-Anwendungserlasses entsprechend angepasst. Danach sind juristische Dienstleistungen generell als Grundstücksleistungen zu qualifizieren,

wenn sie in Zusammenhang mit der Übertragung bestimmter Grundstücke oder der Begründung oder Übertragung von bestimmten Rechten (z.B. Miet- oder Pachtrechte) an Grundstücken stehen. Mit einem weiteren Schreiben vom 13.2.2018 stellt das BMF nunmehr klar, dass es nicht beanstandet wird, wenn auf bis zum 31.12.2016 erbrachte juristische Dienstleistungen noch die bisherigen Grundsätze angewandt werden, wonach i.d.R. nur die typischen Leistungen der Notare als Grundstücksleistungen galten.

Die Neuregelung ist von Bedeutung, weil Grundstücksleistungen immer am Belegenheitsort des Grundstücks zu besteuern sind und nicht dort, wo der leistende Unternehmer bzw. (im B2B-Fall) der Leistungsempfänger sein Unternehmen betreibt. Daher unterliegt z.B. die Kaufvertragsverhandlung durch einen Rechtsanwalt im Zusammenhang mit einem **inländischen Grundstück** auch dann der Umsatzbesteuerung in Deutschland, wenn diese Leistungen an einen **ausländischen Unternehmer** erbracht wer-

den. Nur wenn die Leistung vor dem 1.1.2017 erbracht wurde, könnte sie noch als Leistung ohne Grundstücksbezug behandelt und folglich dort besteuert werden, wo der Leistungs-

empfänger sein Unternehmen im Ausland betreibt.

» **Hinweis:** Der Unterschied zwischen juristischen Dienstleistungen mit Grundstücksbezug und solchen Leis-

tungen ohne Grundstücksbezug ergibt sich aus den instruktiven Beispielen in Abschn. 3a.3 Abs. 9 Nr. 9 und Abs. 10 Nr. 7 des USt-Anwendungserlasses.

*StB Marco Herrmann, Köln*

## RECHT

### Betriebsratswahlen 2018: Grundregeln einer ordnungsgemäßen Abwicklung

**Für Unternehmen, die einen Betriebsrat haben, stehen im Jahr 2018 nach dem Betriebsverfassungsgesetz (BetrVG) Betriebsratswahlen an. Der folgende Überblick führt die wichtigsten rechtlichen Fragestellungen auf, damit unter deren Beachtung die Wahl ordnungsgemäß ablaufen kann.**

#### 1. Zeitpunkt und Durchführung

Ein Betriebsrat ist alle vier Jahre in der Zeit vom 1. März bis zum 31. Mai zu wählen. Der Wahlvorstand ist zur Durchführung der geheimen und unmittelbaren Wahl durch den bisherigen Betriebsrat zu bestellen. Gewählt wird grundsätzlich während der Arbeitszeit. Der Betriebsrat wird nach den Grundsätzen der Verhältniswahl gewählt (sog. Listenwahl). Der Wähler gibt dabei seine Stimme einer vorgegebenen Liste. Ist nur eine Liste vorhanden oder hat der Betrieb weniger als 50 Mitarbeiter, gibt der Arbeitnehmer nach den Grundsätzen der Mehrheitswahl (Personenwahl) seine Stimme direkt an einen Kandidaten.

#### 2. Betrieb des Arbeitgebers und Größe des Betriebsrats

Ein Betriebsrat wird jeweils für einen Betrieb gewählt. Ein Betrieb ist

nach dem BetrVG eine organisatorische Einheit, innerhalb derer ein Arbeitgeber bestimmte arbeitstechnische Zwecke verfolgt und der i.d.R. mindestens fünf ständige wahlberechtigte Arbeitnehmer beschäftigt, von denen drei wählbar sind. Hat ein Betriebsteil ein Mindestmaß an organisatorischer Selbstständigkeit gegenüber dem Hauptbetrieb, kann er ebenfalls einen Betrieb darstellen. Abgrenzungsfragen klärt ein gerichtliches Statusverfahren (§ 18 Abs. 2 BetrVG).

Die Anzahl der zu wählenden Betriebsratsmitglieder bemisst sich nach der Anzahl der wahlberechtigten Arbeitnehmer. Dazu zählen auch Leiharbeiter, sobald sie länger als drei Monate im Betrieb eingesetzt werden.

#### 3. Allgemeine Pflichten des Arbeitgebers

Der Arbeitgeber hat die Kosten der

Betriebsratswahlen zu tragen. Dazu gehören insbesondere

- Sach- und Personalkosten im Zusammenhang mit den Wahlen,
- die Entgeltfortzahlungsverpflichtung bei Arbeitsausfall der Mitarbeiter während der Wahlen bzw. während der Tätigkeit der Wahlvorstände,
- Kosten für eine erforderliche Hinzuziehung anwaltlicher Beratung.

Der Arbeitgeber hat dem Wahlvorstand Vor- und Nachnamen, Geburtsdatum, Geschlecht und Eintrittsdatum aller im Betrieb beschäftigten Arbeitnehmer zur Verfügung zu stellen.

#### 4. Kündigungsschutz

Betriebsräte genießen während ihrer Amtszeit und bis zu einem Jahr danach besonderen Kündigungsschutz. Dadurch ist eine ordentliche Kündigung im Normalfall unzulässig. Eine außerordentliche Kündigung aufgrund eines wichtigen Grundes ist aber – mit Zustimmung des Betriebsrats – weiterhin möglich. Ebenso genießen besonderen Kündigungsschutz grundsätzlich auch Wahlvorstände, Wahlbewerber und (eingeschränkt) die „Initiatoren“ von Wahlen.

*RAin Maha Steinfeld,  
Duisburg*



In 2018 steht in den Betrieben wieder der Gang zur Urne an.

## Entgelterhöhungen nach Betriebsübergang: Vorsicht bei dynamischen Bezugnahmeklauseln

» **Für wen:** Betriebsveräußerer und -erwerber.

» **Sachverhalt:** Betriebsübergänge haben nicht selten den Hintergrund, Kosteneinsparungen dadurch zu erreichen, dass die betroffenen Mitarbeiter aus einer Tarifbindung herausfallen und/oder zukünftig anderen Entlohnungsregelungen unterliegen. § 613a BGB bestimmt zwar, dass durch Tarifvertrag oder Betriebsvereinbarung getroffene Regelungen im Fall eines Betriebsübergangs zum Inhalt des Arbeitsvertrags mit dem neuen Inhaber werden und nicht vor Ablauf eines Jahres zum Nachteil des Mitarbeiters geändert werden dürfen. Anspruch auf zukünftige Tariflohnerhöhungen hat der Arbeitnehmer allerdings nicht mehr.

Anders verhält es sich jedoch, wenn der Tarifvertrag nicht unmittelbar gilt, sondern aufgrund einer sog. dynamischen Bezugnahmeklausel im Arbeitsvertrag (z.B.: „... gilt der Tarifvertrag xyz in seiner jeweils gültigen Fassung“). Dann

ist der neue Arbeitgeber zeitlich unbegrenzt verpflichtet, Tariflohnerhöhungen nachzuvollziehen, obwohl er selbst keine Möglichkeit hat, auf den Tarifvertrag Einfluss zu nehmen. Dies ist auch



**Anspruch auf Tariflohnerhöhungen auch nach Betriebsübergang**

europarechtskonform, wie der EuGH im April 2017 entschieden hat, nachdem er 2013 noch anderer Auffassung war. Die uneingeschränkte Fortgeltung der dynamischen Bezugnahmeklausel gilt

selbst dann, wenn der Betriebsübergang einen Wechsel vom kirchlichen Arbeitsrecht zum privatrechtlichen Arbeitsrecht beinhaltet, so das BAG in zwei aktuellen Urteilen vom 23.11.2017 (Az.: 6 AZR 684/16 und 683/16). Die Mitarbeiter eines Rettungsdienstes in diakonischer Trägerschaft waren auf einen weltlichen Erwerber übergegangen. Da in ihren Arbeitsverträgen jedoch die Geltung der Arbeitsvertragsrichtlinien des Diakonischen Werkes (AVR) in der jeweils gültigen Fassung vereinbart war, konnten sie auch gegenüber ihrem neuen Arbeitgeber die weitere Umsetzung der AVR-Entgelterhöhungen verlangen.

» **Empfehlung:** Jedem Betriebserwerber ist anzuraten, vor der Übernahme des Betriebs die bestehenden Anstellungsverträge einer genauen Prüfung zu unterziehen, um entsprechende Überraschungen zu vermeiden.

*RA/StB Frank Moormann,  
Braunschweig*

## Wettbewerbsverbot kann durch Rücktrittserklärung aufgehoben werden

» **Für wen:** Arbeitgeber und Arbeitnehmer, die Wettbewerbsverbote vereinbaren.

» **Sachverhalt:** Arbeitgeber verständigen sich mit Führungskräften häufig auf sog. nachvertragliche Wettbewerbsverbote. Diese regeln, dass der Arbeitnehmer bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses für eine gewisse Dauer keine Konkurrenzaktivität ausübt und hierfür eine Karenzentschädigung erhält. Grundsätzlich ist ein vertragliches Wettbewerbsverbot für beide Parteien bindend.

In einem kürzlich vom BAG entschiedenen Fall (Urteil vom 31.1.2018 – 10 AZR 392/17) bestätigten die Richter das Urteil der Vorinstanz und wiesen die Revision eines Arbeitnehmers (AN)

gegen seine Arbeitgeberin (AG) auf Zahlung der vertraglich vereinbarten Karenzentschädigung zurück. Die AG hatte die vereinbarte Karenzentschädigung zunächst nicht an den AN gezahlt. Nachdem die Zahlungsaufforderung des AN gegenüber der AG erfolglos geblieben war, erklärte der AN per E-Mail gegenüber der AG, dass er sich nicht mehr an das Wettbewerbsverbot gebunden fühle. Im Klageverfahren hatte er argumentiert, dass seine Erklärung lediglich eine Trotzreaktion gewesen sei.

Das BAG sah in dieser Erklärung dagegen einen zulässigen und wirksamen Rücktritt des AN von dem als gegenseitigen Vertrag einzuordnenden Wettbewerbsverbot. Nach den gesetzlichen

Rücktrittsregelungen der §§ 323 ff. BGB wird ein Vertragspartner von seiner Leistungspflicht frei, wenn der andere Vertragspartner seine Leistung nicht erbringt. Der AN sei wegen Nichtzahlung der Karenzentschädigung durch die AG zum Rücktritt berechtigt gewesen und habe diesen wirksam per E-Mail erklärt, so die Richter. Damit entfallen ab dem Tag nach dem Zugang der Rücktrittserklärung die gegenseitigen vertraglichen Pflichten.

» **Ergebnis:** Der AN war damit nicht mehr an das Wettbewerbsverbot gebunden, gleichzeitig wurde jedoch auch die AG für die Zeit nach Zugang der Rücktrittserklärung von der Pflicht zur Zahlung der Karenzentschädigung frei.

*RAin Claudia Auinger, Nürnberg*

## RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

### Erbschaftsteuerliche Unternehmensbewertung: Keine Berücksichtigung von latenten Steuern bei der Ermittlung des Substanzwerts

» **Für wen:** Privatpersonen mit Anteilen an Kapitalgesellschaften.

» **Sachverhalt:** Für Zwecke der Erbschaft-/Schenkungssteuer sind Anteile an Kapitalgesellschaften mit dem gemeinen Wert anzusetzen. Der in den Anteilen verkörperte Substanzwert – bestehend aus der Summe der zum Betriebsvermögen gehörenden Wirtschaftsgüter und Schulden der Gesellschaft – darf jedoch nicht unterschritten werden. Der BFH hat mit Urteil vom 27.9.2017 entschieden, dass bei der Ermittlung dieses Substanzwerts die Berücksichtigung einer Ertragsteuerbelastung, welche infolge einer lediglich beabsichtigten Liquidation einer Kapitalgesellschaft zukünftig entsteht, nicht in Betracht kommt. Da mangels Liquidationsbeschluss die Steuerschulden rechtlich noch nicht entstanden sind, sei eine Wertminderung durch den Aus-

weis einer Rückstellung bzw. einer Verbindlichkeit in der Steuerbilanz ausgeschlossen. Ferner sei weder der beim Anteilseigner tatsächlich verbleibende Veräußerungsgewinn (abzgl. etwaiger Steuerlasten) als Maßstab für die Bewertung von Anteilen an Kapitalgesellschaften relevant noch bestünden verfassungsrechtliche Bedenken gegen die dadurch hingenommene graduelle Doppelbesteuerung.

» **Empfehlung:** Im (umgekehrten) Fall von stillen Lasten dürften somit auch keine (latenten) Steuererstattungsansprüche in den Substanzwert einfließen. Zudem kann aufgrund des Urteils bei bereits in Liquidation befindlichen Gesellschaften nun ggf. argumentiert werden, dass bis-

her lediglich latente Steuerschulden nunmehr zu berücksichtigen seien.

» **Anmerkung:** Die Rechtslage ist insofern unsystematisch, als dass bei Anwendung des Ertragswertverfahrens auch fiktive Steuern pauschaliert mit 30% gewinnmindernd anzusetzen sind – selbst dann, wenn Verlustvorträge bestehen.

» **Mehr zum Thema:** Das BFH-Urteil vom 27.9.2017 (Az.: II R 15/15) kann unter <http://www.bundesfinanzhof.de> eingesehen werden.

*StBin Isabee Falkenburg  
WP/StB Dr. Dietrich Jacob*

## BONMOT ZUM SCHLUSS

„Intelligence is the ability to adapt to change.“

**Hawking, britischer Physiker und Astrophysiker, 8.1.1942 – 14.3.2018.**

### Impressum

**PKF FASSELT SCHLAGE** Partnerschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft · Steuerberatungsgesellschaft · Rechtsanwälte

10829 **Berlin** · EUREF-Campus 10/11 · Tel. +49 30 306 907 -0

47059 **Duisburg** · Schifferstraße 210 · Tel. +49 203 30001-0

20354 **Hamburg** · Jungfernstieg 7 · Tel. +49 40 35552-0

39340 **Haldensleben** · Hagenstr. 38 · Tel. +49 3904 66 38-0

18055 **Rostock** · Am Vögenteich 26 · Tel. +49 381 491 24-0

38100 **Braunschweig** · Güldenstraße 28 · Tel. +49 531 2403-0

60325 **Frankfurt** · Ulmenstr. 37-39 · Tel. +49 69 17 00 00-0

50670 **Köln** · Gereonstraße 34-36 · Tel. +49 221 1643-0

38350 **Helmstedt** · Böttcherstr. 51 · Tel. +49 5351 12 01-0

56856 **Zell (Mosel)** · Schlossstraße 34 · Tel. +49 6542 96300-0

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: [pkf-nachrichten@pkf.de](mailto:pkf-nachrichten@pkf.de)

Die Inhalte der PKF\* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

\*PKF Fasselt Schlage ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Fasselt Schlage übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter [www.pkf-fasselt.de](http://www.pkf-fasselt.de) einsehbar.

[www.pkf-fasselt.de](http://www.pkf-fasselt.de)

