

28.01.2019 Ro/Sa

Sehr geehrte Leserinnen und Leser,

die Aussichten der wirtschaftlichen Entwicklung in Deutschland trüben sich zunehmend ein. So jedenfalls vermitteln es uns die Nachrichten. Der unbefangene Leser erhält langsam aber sicher den Eindruck, dass wir froh sein können, wenn das Wirtschaftswachstum 2019 $> 0,0$ ausfällt.

Immer dann, wenn sich ein solcher Eindruck verfestigt, werden Gründe vorgebracht, die das angekündigte Szenario unausweichlich erscheinen lassen. Handelskrieg, Brexit, und – wer hätte das vor 20 Jahren gedacht – Abhängigkeiten von der Konjunkturentwicklung in China lassen den Himmel ordentlich verdunkeln.

Keep cool möchte man sagen, passend zur Jahreszeit. Konjunkturelle Auf- und Abschwünge sind das normalste der Welt und wir haben seit der Finanzkrise 2009 fast ein volles Jahrzehnt nur noch die Entwicklung nach oben erlebt. Bei dem früher in der VWL gelehrteten siebenjährigen Konjunkturzyklus wären wir jetzt langsam in der Talsohle gelandet und könnten bald wieder aufwärts schauen.

Stagnation oder gar rückläufige Entwicklungen geben immer einen Anlass nachzudenken, wie die konjunkturelle Entwicklung gefördert werden kann. Die höchste Tragfähigkeit erzeugen letztlich die mittelständischen Unternehmen in Deutschland, die eine eigene negative Entwicklung sozusagen körpernah spüren und sich zum Handel gezwungen sehen. Die Themen nach ständiger Erneuerung, Suche nach weiteren Umsätzen, Einsparung von Kosten und Innovation generell finden tagtäglich statt und zwar unbemerkt von der Öffentlichkeit.

Öffentlich ist immer die Frage, wie Politik und Gesetzgeber konjunkturelle Maßnahmen fördern können. Früher gab es spezielle Konjunkturförderprogramme, von denen heute aufgrund der Robustheit der deutschen Wirtschaft niemand mehr spricht. Wenn mal einzelne Sektoren vorgeblich gefördert werden sollen wie z.B. der Mietwohnungsbau, dann besteht die politische Zielsetzung keinesfalls darin, die Unternehmen zu fördern, sondern den Mietern zu billigem Wohnraum zu verhelfen.

Es ist eine schöne Tradition in Deutschland geworden, sich um die „Armen“ zu kümmern und jedermann sozial abzusichern bis hin zum Grundeinkommen, das auch derjenige erhalten soll, der jegliche Arbeitsleistung verweigert.

„Armen“ Unternehmen hilft niemand. Verlustbetriebe zu subventionieren wäre auch ein völlig falscher Weg. Was keine Zukunft hat, sollte auch nicht staatlich gefördert werden. Charles Darwins Motto Survival of the fittest hält die Wirtschaft und damit Arbeitsplätze und Einkommen besser in Schuss als der Übergang vom Kapitalismus zum Staatsmonopolismus. Die jahrzehntelange Subvention des Steinkohlebergbaus hat notwendige Anpassungen verhindert und letztlich die Betriebe doch nicht retten können.

Können Politik und Staat dennoch etwas für die Wirtschaftsentwicklung tun? Ganz sicher, denken wir und es fallen uns gleich zwei Punkte dazu ein. Der erste ist die öffentliche Meinungsbildung. Die Dieselveufelung ist genauso überflüssig wie die ständige Anprangerung von fetten Unternehmensgewinnen und Managergehältern. Hat sich in Deutschland schon einmal ein Politiker für die milliardenschweren Steuerzahlungen und Sozialabgaben, die Unternehmen und Unternehmer zu leisten haben, bedankt? Wer ein Jahreseinkommen von Euro 1 Mio. als unanständig betrachtet, sollte nicht ausblenden, dass Staat und Versicherungsträger Euro 500.000 davon abbekommen.

Die angeblich wachsende Kluft zwischen Arm und Reich ist volkswirtschaftlich nicht das wirkliche Problem. Armut sollte gar nicht sein und höherer Reichtum führt zu höheren Steuern, höherem Konsum und vielem anderen mehr. Mit dem Auseinanderdriften von Arm und Reich soll jedoch suggeriert werden, dass die Reichen den Armen etwas wegnehmen würden. Deswegen bedankt man sich bei „Reich“ nicht für deren Abgabeleistungen.

Der zweite Punkt betrifft die Unternehmensteuern. Deutschland ist nicht nur spitze beim Bruttosozialprodukt, sondern auch bei den Unternehmensteuern. Obwohl die öffentlichen Kassen sprudeln wie noch nie und die Verschuldung Deutschlands innerhalb der EU und auch im weltweiten Vergleich auf einem gesunden Niveau steht, erlauben wir uns keine Entlastung.

Im Gegenteil: Dadurch, dass Gewerbesteuerhebesätze fast immer angehoben und so gut wie nie abgesenkt werden, kommt es zu kontinuierlichen Steigerungen der Ertragsteuerbelastung. Viele Länder fahren eine andere Politik. Sie wissen, dass eine niedrige Unternehmensteuerbelastung Wachstum, hohe Beschäftigungsquoten und letztendlich Investitionen und Privatkonsum induzieren.

Das kann man auch zahlenmäßig erfassen. Würde die Körperschaftsteuer zum Beispiel um 20 % von 15 % auf 12 % abgesenkt, so würden sich die Staatseinnahmen um ca. 6 Mrd. Euro Körperschaftsteuern verringern. Würde dieser Effekt 1,5 % höhere Beschäftigung/Löhne ermöglichen und 1,5 % mehr Konsum, so würde die Lohnsteuer um ca. 3 Mrd. Euro steigen und die Umsatzsteuer um ca. 3,5 Mrd. Euro. Bleiben netto 500 Mio. Euro übrig. Alles klar?

Es fragt sich nur, wer die Politik wachküst.

Wir bleiben für Sie hellwach.

Mit freundlichen Grüßen

Ihr PNHR Redaktionsteam

Anlagen

News

- | | |
|-----------------|---|
| Rechts-Tipp 195 | Der „Gefällt mir“-Button vor dem EuGH – Werbung über Social Media oder lieber Rechtssicherheit durch Datenschutz? Eine Compliance Frage für Unternehmen |
| Steuer-Tipp 308 | Anschrift des Unternehmers in Rechnungen |
| Special 311 | Rettung von Verlustvorträgen bei Gesellschafterwechsel |

02/2019

Inhaltsverzeichnis

| | | | |
|---|---|---|----|
| Termine Februar 2019 | 2 | Umsatzschlüssel als sachgerechter Aufteilungsmaßstab bei Organschaft im medizinischen Bereich | 8 |
| Termine März 2019 | 3 | Kurzfristige Beschäftigung: 70-Tage-Regelung für Saison- arbeiter bleibt bestehen | 8 |
| Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen | 4 | EuGH stärkt Arbeitnehmerrechte bei Urlaubsanspruch | 9 |
| Job-Ticket ab 2019 steuerfrei | 5 | WEG-Beschluss kann nicht vom Eintritt einer Bedingung abhängig gemacht werden | 9 |
| Gesellschaftereinlage als nachträgliche Anschaffungskosten auf die GmbH-Beteiligung | 5 | Anspruch auf Lieferung eines mangelfreien Fahrzeugs nach Kauf eines mangelhaften Neuwagens | 10 |
| Mieter kann Zustimmungserklärung zur Mieterhöhung nicht widerrufen | 6 | Rücksichtnahmepflichten von Fußgängern und Radfahrern an Kreuzungen | 10 |
| Beabsichtigte Nutzung als Ferien- oder Zweitwohnung kann Eigenbedarf rechtfertigen | 6 | Trompetenspiel im Reihenhaus in Maßen erlaubt | 11 |
| Schätzungsbefugnis bei fehlenden Programmierprotokollen eines bargeldintensiven Betriebs mit modernem PC-Kassensystem | 7 | | |
| Korrektur einer unzutreffenden Steuerschuldnerschaft des Bauträgers | 7 | | |

Termine Februar 2019

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

| Steuerart | Fälligkeit | Ende der Schonfrist bei Zahlung durch | |
|--|---|---------------------------------------|---------------------|
| | | Überweisung ¹ | Scheck ² |
| Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag ³ | 11.02.2019 | 14.02.2019 | 08.02.2019 |
| Umsatzsteuer ⁴ | 11.02.2019 | 14.02.2019 | 08.02.2019 |
| Umsatzsteuer-Sondervorauszahlung | 11.02.2019 | 14.02.2019 | 08.02.2019 |
| Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag | Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen. | | |
| Gewerbsteuer | 15.02.2019 | 18.02.2019 | 12.02.2019 |
| Grundsteuer | 15.02.2019 | 18.02.2019 | 12.02.2019 |
| Sozialversicherung ⁵ | 26.02.2019 | entfällt | entfällt |

- ¹ Umsatzsteuervoranmeldungen und Lohnsteueranmeldungen müssen grundsätzlich bis zum 10. des dem Anmeldezeitraum folgenden Monats (auf elektronischem Weg) abgegeben werden. Fällt der 10. auf einen Samstag, Sonntag oder Feiertag, ist der nächste Werktag der Stichtag. Bei einer Säumnis der Zahlung bis zu drei Tagen werden keine Säumniszuschläge erhoben. Eine Überweisung muss so frühzeitig erfolgen, dass die Wertstellung auf dem Konto des Finanzamts am Tag der Fälligkeit erfolgt.
- ² Bei Zahlung durch Scheck ist zu beachten, dass die Zahlung erst drei Tage nach Eingang des Schecks beim Finanzamt als erfolgt gilt. Es sollte stattdessen eine Einzugsermächtigung erteilt werden.
- ³ Für den abgelaufenen Monat.
- ⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat, bei Vierteljahreszahlern mit Dauerfristverlängerung für das abgelaufene Kalendervierteljahr.
- ⁵ Die Fälligkeitsregelungen der Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich auf den drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats vorgezogen worden. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 22.02.2019, 0 Uhr) vorliegen. 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 März 2019

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

| Steuerart | Fälligkeit | Ende der Schonfrist bei Zahlung durch | |
|--|---|---------------------------------------|---------------------|
| | | Überweisung ¹ | Scheck ² |
| Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag³ | 11.03.2019 | 14.03.2019 | 08.03.2019 |
| Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag | 11.03.2019 | 14.03.2019 | 08.03.2019 |
| Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag | 11.03.2019 | 14.03.2019 | 08.03.2019 |
| Kapitalertragsteuer, Solidaritätszuschlag | Die Kapitalertragsteuer sowie der darauf entfallende Solidaritätszuschlag sind zeitgleich mit einer erfolgten Gewinnausschüttung an den Anteilseigner an das zuständige Finanzamt abzuführen. | | |
| Umsatzsteuer⁴ | 11.03.2019 | 14.03.2019 | 08.03.2019 |
| Sozialversicherung⁵ | 27.03.2019 | entfällt | entfällt |

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

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

³ Für den abgelaufenen Monat.

⁴ Für den abgelaufenen Monat, bei Dauerfristverlängerung für den vorletzten Monat.

⁵ Die Sozialversicherungsbeiträge sind einheitlich am drittletzten Bankarbeitstag des laufenden Monats fällig. Um Säumniszuschläge zu vermeiden, empfiehlt sich das Lastschriftverfahren. Bei allen Krankenkassen gilt ein einheitlicher Abgabetermin für die Beitragsnachweise. Diese müssen der jeweiligen Einzugsstelle bis spätestens zwei Arbeitstage vor Fälligkeit (d. h. am 25.03.2019, 0 Uhr) vorliegen. Regionale Besonderheiten bzgl. der Fälligkeiten sind ggf. zu beachten. Wird die Lohnbuchführung durch extern Beauftragte erledigt, sollten die Lohn- und Gehaltsdaten etwa zehn Tage vor dem Fälligkeitstermin an den Beauftragten übermittelt werden. Dies gilt insbesondere, wenn die Fälligkeit auf einen Montag oder auf einen Tag nach Feiertagen fällt.

Zahlungsverzug: Höhe der Verzugszinsen

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

Einer Mahnung bedarf es nicht, wenn

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

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

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

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

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

Aktuelle Basis- bzw. Verzugszinssätze ab 01. Januar 2016:⁸

| Zeitraum | Basiszinssatz | Verzugszinssatz | Verzugszinssatz für Rechtsgeschäfte ohne Verbraucherbeteiligung |
|-----------------------|---------------|-----------------|---|
| 01.01. bis 30.06.2016 | -0,83 % | 4,17 % | 8,17 % |
| 01.07. bis 31.12.2016 | -0,88 % | 4,12 % | 8,12 % |
| 01.01. bis 30.06.2017 | -0,88 % | 4,12 % | 8,12 % |
| 01.07. bis 31.12.2017 | -0,88 % | 4,12 % | 8,12 % |
| 01.01. bis 30.06.2018 | -0,88 % | 4,12 % | 8,12 % |
| 01.07. bis 31.12.2018 | -0,88 % | 4,12 % | 8,12 % |
| 01.01. bis 30.06.2019 | -0,88 % | 4,12 % | 8,12 % |

¹ § 286 Abs. 1 Satz 1 BGB.

² § 286 Abs. 1 Satz 2 BGB.

³ § 286 Abs. 2 BGB.

⁴ § 286 Abs. 3 Satz 1 BGB.

⁵ § 288 Abs. 1 Satz 1 BGB.

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

⁷ § 247 Abs. 1 Satz 2 und Satz 3 BGB.

⁸ Homepage Deutsche Bundesbank.

Job-Ticket ab 2019 steuerfrei

Arbeitgeber können ihren Mitarbeitern ab 2019 den Weg zur Arbeit steuerlich schmackhaft machen. Zuschüsse und Sachbezüge für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel im Linienverkehr, etwa mittels Job-Ticket, sind seit Jahresbeginn von der Steuer befreit.¹ Die Steuerbefreiung umfasst auch private Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr. Ziel ist es, die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel attraktiver zu gestalten und mittelbar auch Umwelt- und Verkehrsbelastungen zu senken.²

Die Steuerbefreiung gilt jedoch nur, wenn Arbeitgeber die Leistung zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbringen. Sie gilt daher nicht für Arbeitgeberleistungen, die durch Umwandlung des ohnehin geschuldeten Arbeitslohns finanziert werden.

Für Arbeitgeber hat das den Vorteil, dass sie das Job-Ticket nicht mehr in die monatliche 44-€ Freigrenze für ihre Mitarbeiter einbeziehen müssen. Auch eine etwaige pauschale Besteuerung fällt weg.

Hinweis: Arbeitnehmer sollten wissen, dass die steuerfreie Leistung im Rahmen ihrer Einkommensteuererklärung auf die Entfernungspauschale angerechnet wird. Ihr Werbungskostenabzug mindert sich ggf. entsprechend.

¹ § 3 Nr. 15 EStG.

² Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften, BGBl 2018 I, S. 2338, LEXinform 0448685.

Gesellschaftereinlage als nachträgliche Anschaffungskosten auf die GmbH-Beteiligung

Aufwendungen eines Gesellschafters aus der Einzahlung in die Kapitalrücklage führen zu nachträglichen Anschaffungskosten auf die Beteiligung des Gesellschafters, wenn sie zur Vermeidung der Inanspruchnahme aus einer Bürgschaft geleistet wurden.

Nachträgliche Anschaffungskosten auf eine Beteiligung sind nur solche Aufwendungen des Gesellschafters, die nach handels- und bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen³ zu einer offenen oder verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft führen. Darunter fallen u. a. auch handelsbilanzrechtliche Zahlungen,⁴ wie die freiwillige und ohne Gewährung von Vorzügen seitens der Kapitalgesellschaft erbrachte Einzahlung in die Kapitalrücklage.

Dabei spielt es keine Rolle, ob die zugeführten Mittel von der Gesellschaft dazu verwendet werden, eigene (betriebliche) Verbindlichkeiten abzulösen. Die Verwendung der Mittel durch die Gesellschaft ist unerheblich, ebenso wie ein Rückgriffsanspruch des Gesellschafters gegen die Gesellschaft.

Der Bundesfinanzhof⁵ stellt heraus, dass dieses Vorgehen nicht den Wertungen des Gesellschaftsrechts widerspricht. Insbesondere liegt kein Gestaltungsmissbrauch vor. Durch die Leistung weiterer Einzahlungen über die Stammeinlage hinaus ermöglicht es

³ § 255 HGB.

⁴ § 272 Abs. 2 Nr. 4 HGB.

⁵ BFH, Urt. v. 20.07.2018, IX R 5/15, BFH/NV 2019, S. 71, LEXinform 0950466.

der Gesellschafter seiner Gesellschaft, wechselnde Kapitalbedürfnisse durch Eigenkapital statt durch Fremdkapital zu decken.

Mieter kann Zustimmungserklärung zur Mieterhöhung nicht widerrufen

Mieter können eine einmal erteilte Zustimmung zur Mieterhöhung bis zur ortsüblichen Vergleichsmiete nicht widerrufen. Dies hat der Bundesgerichtshof¹ entschieden.

Das fernabsatzrechtliche Widerrufsrecht soll Verbraucher vor Fehlentscheidungen schützen. Dies gilt vor allem bei Haustürsituationen oder im Onlinehandel. Bei einem Mieterhöhungsverlangen des Vermieters gibt es aber kein Informationsdefizit und keinen zeitlichen Druck des Mieters. Der Mieter hat für seine Überlegungen eine Frist von zwei Monaten. Zudem muss eine Mieterhöhung vom Vermieter genau begründet werden. Deshalb ist das Widerrufsrecht in diesem Fall nicht anwendbar.

Geklagt hatte ein Mieter, der zuerst einer Mieterhöhung zugestimmt hatte, jedoch kurz darauf den Widerruf der Zustimmung erklärte, die erhöhte Miete lediglich unter Vorbehalt zahlte und die Rückzahlung der zu viel gezahlten Miete begehrte.

Beabsichtigte Nutzung als Ferien- oder Zweitwohnung kann Eigenbedarf rechtfertigen

Bei einer Eigenbedarfskündigung wird nicht verlangt, dass der Eigentümer die Wohnung

künftig als Lebensmittelpunkt nutzen will. Es kann ausreichen, dass er sie für sich und seine Familie nur zeitweilig als Ferienwohnung nutzen möchte. Dies hat der Bundesgerichtshof² entschieden.

Im entschiedenen Fall kündigte ein im Ausland lebender Eigentümer eines Mehrfamilienhauses in bevorzugter Lage von Wiesbaden seinem Mieter die Fünfstückwohnung. Die Familie des Eigentümers nutzte bereits zwei der vier Wohnungen des Hauses für Familientreffen und Kurzaufenthalte. Aufgrund Familienzuwachses sollte auch die Wohnung des Mieters zukünftig für diese Zwecke zur Verfügung stehen.

Das Gericht bestätigte die ausgesprochene Eigenbedarfskündigung. Demnach kommt es nicht auf den dauerhaften Nutzungswillen des Eigentümers an, sondern dass er ein vernünftiges und nachvollziehbares Interesse an der Wohnung hat. Der Eigentümer und seine Familie waren mit ihrer ursprünglichen Heimatstadt Wiesbaden stark verbunden. Es war daher gelebte Tradition, sich gelegentlich dort zu treffen. Die Familie war durch Kinder und Enkelkinder gewachsen, sodass die zwei bislang für ihre Aufenthalte genutzten Wohnungen des Hauses nicht mehr ausreichten. Einer weitergehenden Nutzungsabsicht bedarf es nicht.

¹ BGH, Urt. v. 17.10.2018, VIII ZR 94/17, LEXIn-form 0448836.

² BGH, Beschl. v. 21.08.2018, VIII ZR 186/17, LEXIn-form 1671581.

Schätzungsbefugnis bei fehlenden Programmierprotokollen eines bargeldintensiven Betriebs mit modernem PC-Kassensystem

Die einzelne Aufzeichnung eines jeden Barumsatzes kann nach der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs unzumutbar sein. Wird jedoch ein modernes PC-Kassensystem eingesetzt, das sämtliche Kassenvorgänge einzeln und detailliert aufzeichnet, ist eine Berufung auf die Unzumutbarkeit der Aufzeichnungsverpflichtung nicht (mehr) möglich.

Fehlen Programmierprotokolle für ein solches elektronisches Kassensystem, berechtigt dies zu einer Hinzuschätzung von Umsätzen, wenn eine Manipulation der Kassen nicht ausgeschlossen werden kann. Ein weiteres Indiz für eine nicht ordnungsgemäße Kassenführung ist z. B. die Existenz diverser Überwachungsvideos in den Betriebsräumen des Unternehmens, wonach Mitarbeiter zahlreiche Bezahlvorgänge nicht im Kassensystem erfasst hatten. Unter diesen Voraussetzungen besteht ausreichend Anlass, die sachliche Richtigkeit der Buchführung zu beanstanden. Eine Hinzuschätzung von Umsatz und Gewinn auf der Grundlage einer Nachkalkulation ist insoweit zulässig.

(Quelle: Beschluss des Finanzgerichts Hamburg¹)

Korrektur einer unzutreffenden Steuerschuldnerschaft des Bauträgers

Wer als Bauträger fälschlicherweise davon ausgegangen ist, als Leistungsempfänger die Umsatzsteuer der von ihm bezogenen Bauleistung zu schulden, kann ohne weitere Voraussetzungen geltend machen, dass die unzutreffende Besteuerung entfällt.

Damit stellt sich der Bundesfinanzhof² gegen die Auffassung der Finanzverwaltung³. Diese ging bislang davon aus, dass sie zur Verhinderung von Steuerausfällen dem Verlangen nach Erstattung der Umsatzsteuer des Bauträgers für Leistungsbezüge vor dem 15. Februar 2014 nur dann nachkommen muss,

- soweit dieser die nachträgliche Zahlung der fraglichen Umsatzsteuer an den leistenden Unternehmer nachweist oder
- für das Finanzamt eine Aufrechnungsmöglichkeit dadurch besteht, dass der leistende Unternehmer seinen Anspruch gegen den Bauträger an das Finanzamt abtritt.

Diese einschränkende Auffassung ist entsprechend der Entscheidung des Bundesfinanzhofs nicht durch das Gesetz gedeckt.

¹ FG Hamburg, Beschl. v. 13.08.2018, 2 V 216/17, (rkr.), EFG 2018, S. 1862, LEXinform 5021514.

² BFH, Urt. v. 27.09.2018, V R 49/17, BFH/NV 2019, S. 87, LEXinform 0951683.

³ BMF, Schr. v. 26.07.2017, III C 3 – S-7279/11/10002-09, BStBl 2017 I, S. 1001, LEXinform 5236351.

Umsatzschlüssel als sachgerechter Aufteilungsmaßstab bei Organschaft im medizinischen Bereich

Führt ein Unternehmer sowohl umsatzsteuerpflichtige als auch umsatzsteuerfreie Umsätze aus, muss er die Vorsteuern auf Eingangsleistungen, die auf beide Ausgangsleistungen entfallen, nach einem sachgerechten Schlüssel aufteilen.

Beispiel: Ein Arzt erbringt mit demselben Gerät sowohl umsatzsteuerfreie ärztliche Leistungen als auch umsatzsteuerpflichtige Vermietungsleistungen durch Überlassung an andere Ärzte.

Das Finanzgericht Berlin-Brandenburg¹ hält im Beispielsfall eine Vorsteueraufteilung nach den mit dem Gerät generierten Umsätzen für sachgerecht. Dies gelte unabhängig davon, ob der Arzt und der Vermieter des Geräts identisch seien oder zwischen beiden eine umsatzsteuerrechtliche Organschaft bestehe. Eine Aufteilung nach der mietvertraglich vereinbarten Nutzungsdauer des Geräts führe nicht zu einer präziseren Aufteilung. Dies gelte zumindest dann, wenn der Arzt die tatsächliche Nutzungsdauer nicht festhalte.

Der Bundesfinanzhof muss abschließend entscheiden.

Kurzfristige Beschäftigung: 70-Tage-Regelung für Saisonarbeiter bleibt bestehen

Der Bundesrat hat Mitte Dezember 2018 das sog. Qualifizierungschancengesetz² gebilligt und damit den Weg dafür frei gemacht, dass u. a. die derzeit befristet geltenden höheren Zeitgrenzen für eine sozialversicherungsfreie kurzfristige Beschäftigung dauerhaft (d. h. über den 31. Dezember 2018 hinaus) beibehalten werden. Demnach liegt eine kurzfristige Beschäftigung vor, wenn die Beschäftigung innerhalb eines Kalenderjahrs auf längstens drei Monate oder 70 Arbeitstage begrenzt ist.³ Damit werden insbesondere Betriebe, für die Saisonarbeit einen besonders hohen Stellenwert hat, wie in der Landwirtschaft sowie im Hotel- und Gaststättengewerbe, entlastet.

Obacht: Eine kurzfristige Beschäftigung unterliegt grundsätzlich keiner Verdienstbeschränkung. Übersteigt das Entgelt jedoch 450 € im Monat, muss der Arbeitgeber prüfen, dass die Tätigkeit nicht berufsmäßig ausgeübt wird. D. h. die Beschäftigung darf für den Arbeitnehmer nur von untergeordneter Bedeutung sein. Anderenfalls liegt eine sozialversicherungspflichtige Beschäftigung vor.

¹ FG Berlin-Brandenburg, Urt. v. 15.03.2018, 5 K 5050/16, (Rev. eingel., Az. BFH: XI R 15/18), LEXinform 5021529.

² Gesetz zur Stärkung der Chancen für Qualifizierung und für mehr Schutz in der Arbeitslosenversicherung (Qualifizierungschancengesetz).

³ § 8 Abs. 1 Nr. 2 SGB IV.

EuGH stärkt Arbeitnehmerrechte bei Urlaubsanspruch

Der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) hat sich in zwei Urteilen zum deutschen Urlaubsrecht geäußert.

Zum einen ging es um die Vererbbarkeit von Urlaubsabgeltungsansprüchen. Die Witwen zweier Arbeitnehmer hatten von den ehemaligen Arbeitgebern ihrer Ehemänner finanzielle Vergütung für die zum Zeitpunkt des Todes nicht genommenen Urlaubstage gefordert. Fraglich war, ob der Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub auch dann nicht mit dem Tod des Arbeitnehmers untergeht, wenn - wie in Deutschland - eine finanzielle Vergütung nach dem nationalen Recht nicht Teil der Erbmasse wird.

Der EuGH¹ hat dies bestätigt. Auch wenn der Zweck der Erholung nicht mehr verwirklicht werden kann, können die Erben eine finanzielle Vergütung für nicht genommenen Jahresurlaub verlangen, da ansonsten die finanzielle Komponente des grundrechtlich relevanten Anspruchs auf bezahlten Jahresurlaub rückwirkend entfallen würde. Schließt das nationale Recht eine solche Möglichkeit aus, können sich die Erben unmittelbar auf das Unionsrecht berufen.

In einem weiteren Fall hatte ein Rechtsreferendar in den letzten Monaten seines juristischen Vorbereitungsdiensts trotz Aufforderung nur zwei Tage Urlaub genommen und für die nicht genommenen Urlaubstage finanziellen Ausgleich verlangt.

Der EuGH² entschied, dass ein Arbeitnehmer seinen Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub nicht allein deshalb verliert, weil er keinen Urlaub beantragt hat. Kann der Arbeitgeber aber beweisen, dass der Arbeitnehmer freiwillig und in Kenntnis der Sachlage auf den Urlaub verzichtet hat, nachdem er in die Lage versetzt worden war, diesen rechtzeitig zu nehmen, können der Urlaubsanspruch und auch der Anspruch auf finanzielle Vergütung wegfallen.

WEG-Beschluss kann nicht vom Eintritt einer Bedingung abhängig gemacht werden

Der Beschluss einer Wohnungseigentümergeinschaft kann nicht unter der Bedingung gefasst werden, dass innerhalb einer festgelegten Frist kein Wohnungseigentümer dem Beschluss widerspricht. Ein so gefasster Beschluss ist nicht wirksam zustande gekommen. Das hat der Bundesgerichtshof³ entschieden.

Ein Eigentümer plante die zu seiner Wohnung gehörenden Dachgauben zu erweitern. Hierüber übersandte der Verwalter den übrigen Eigentümern eine Beschlussvorlage im Umlaufverfahren und stellte die Maßnahme mit einer gesetzten Frist zur Abstimmung. Ein Eigentümer stimmte dagegen, die übrigen Eigentümer stimmten dafür. Nach Ablauf der Frist zog der eine Eigentümer seine Nein-Stimme zurück und stimmte mit Ja. Der Verwalter teilte den Eigentümern mit, dass der Antrag eigentlich abgelehnt worden sei,

¹ EuGH, Urt. v. 06.11.2018, C 569/16, C 570/16, BB 2018, S. 2803, LEXinform 5216078.

² EuGH, Urt. v. 06.11.2018, C 619/16, BB 2018, S. 2803, LEXinform 5216079.

³ BGH, Urt. v. 06.07.2018, V ZR 221/17, LEXinform 1671889.

die Verwaltung diesen trotzdem als angenommen werten würde, wenn bis zu einer neuerlich gesetzten Frist kein Eigentümer widerspreche. Ein Widerspruch wurde nicht erhoben. Nach Beendigung der Baumaßnahme verlangte ein Eigentümer den Rückbau.

Das Gericht lehnte den Rückbau der Maßnahme ab. Zwar sei kein wirksamer Zustimmungsbeschluss zustande gekommen, denn es fehlte an dessen wirksamer Verkündung. In der Sache lag jedoch die Zustimmung aller Wohnungseigentümer vor. Es verstößt daher gegen Treu und Glauben, wenn Eigentümer den Rückbau einer Maßnahme fordern, der sie und alle übrigen Eigentümer zugestimmt haben. Denn das Vertrauen des bauenden Eigentümers in das Abstimmungsverhalten sei schutzwürdig.

Anspruch auf Lieferung eines mangelfreien Fahrzeugs nach Kauf eines mangelhaften Neuwagens

Ist eine Sache (z. B. ein Pkw) mangelhaft, kann der Käufer vom Verkäufer Nacherfüllung verlangen.¹ Dabei hat er grundsätzlich die Wahl zwischen der Beseitigung des Mangels und der Lieferung einer mangelfreien Sache.² Der Verkäufer kann allerdings die vom Käufer gewählte Art der Nacherfüllung (meistens die Neulieferung) verweigern, wenn sie nur mit unverhältnismäßigen Kosten möglich ist.³ Dann muss, so entschied es der Bundesgerichtshof⁴, der Verkäufer den

Mangel allerdings vollständig, nachhaltig und fachgerecht beseitigen.

In entschiedenen Fall hatte ein Käufer im Jahr 2012 von einem Pkw-Hersteller einen Neuwagen erworben. Der Neuwagen war mangelhaft, weil er immer wieder die Überhitzung der Kupplung anzeigte und den Fahrer zum Anhalten aufforderte. Der Käufer verlangte zunächst Mängelbeseitigung vom Pkw-Hersteller. Da der Warnhinweis trotz mehrfacher Werkstattbesuche immer wieder erschien, verlangte er schließlich die Lieferung eines neuen, mangelfreien Fahrzeugs.

Grundsätzlich zu Recht, so der Bundesgerichtshof. Der Käufer darf seine Wahl der Art der Nacherfüllung nämlich ändern. Ob der Pkw-Hersteller die Neulieferung wegen unverhältnismäßig hoher Kosten verweigern darf, weil ein Software-Update den Mangel tatsächlich vollständig, nachhaltig und fachgerecht behebt, konnte das Gericht vorliegend jedoch nicht abschließend entscheiden.

Rücksichtnahmepflichten von Fußgängern und Radfahrern an Kreuzungen

Wird ein Radweg in einer Rechtskurve an der Ampelanlage vorbeigeführt, liegt kein Abbiegen im Sinne der Straßenverkehrsordnung vor. Für die Nutzung des Radwegs gilt die Ampel dann nicht. Der Verlauf des Radwegs ist mit dem Straßenverlauf bei einer abknickenden Vorfahrt vergleichbar.

¹ § 437 Nr. 1 BGB.

² § 439 Abs. 1 BGB.

³ § 439 Abs. 4 BGB.

⁴ BGH, Urt. v. 24.10.2018, VIII ZR 66/17, LEXinform 1672214.

Eine 68-jährige Fußgängerin überquerte bei grüner Ampel die Straße. Nachdem sie den Gehweg auf der gegenüberliegenden Seite erreicht hatte, wollte sie auch den daneben verlaufenden Radweg queren, der an dieser Stelle in einer Rechtskurve um die Ampel herum führte. Dabei stieß sie mit einem Radfahrer zusammen, der den Radweg mit überhöhter Geschwindigkeit befuhr. Die Fußgängerin verletzte sich bei dem Unfall erheblich und forderte vom Radfahrer Schadensersatz.

Das Oberlandesgericht Hamm¹ entschied, dass der Radfahrer einen 50 %-igen Schadensersatz zu leisten hatte. Der Radfahrer war gegenüber der Fußgängerin bevorrechtigt und nicht wartepflichtig gewesen. Allerdings musste er sich ein Mitverschulden zurechnen lassen, weil er den Radweg mit einer den Verkehrsverhältnissen nicht angepassten, überhöhten Geschwindigkeit befahren hatte. Ein Mitverschulden der Fußgängerin ergab sich daraus, dass sie beim Überqueren des Radwegs den Vorrang des Radverkehrs nicht ausreichend beachtet hatte. Das Alter der Fußgängerin konnte mangels Schutzvorschrift bei der Abwägung der Haftungsquote nicht gesondert berücksichtigt werden.

Trompetenspiel im Reihenhaus in Maßen erlaubt

Wenn Nachbarn über das Musizieren in einem Reihenhaus streiten, dürfen Gerichte daran keine zu strengen Maßstäbe anlegen. Hausmusik ist in gewissen Grenzen als übliche Freizeitbeschäftigung erlaubt, sofern im Einzelfall der Nachbar durch die Geräuschkulisse nicht unverhältnismäßig stark beeinträchtigt wird. Dies hat der Bundesgerichtshof² entschieden.

Nach Ansicht des Gerichts gehört das häusliche Musizieren einschließlich des dazugehörigen Übens zu den sozialadäquaten und üblichen Formen der Freizeitbeschäftigung und ist aus der Sicht eines verständigen Menschen in gewissen Grenzen hinzunehmen. Auf der anderen Seite sind auch die Interessen der Nachbarn an Ruhe und Erholung zu berücksichtigen. Deshalb ist im Einzelfall zu entscheiden, was noch angemessen und wann die Grenze des Zumutbaren überschritten ist. Als grober Richtwert kann davon ausgegangen werden, dass zwei bis drei Stunden an Werktagen und ein bis zwei Stunden an Sonn- und Feiertagen, jeweils unter Einhaltung üblicher Ruhezeiten, gerechtfertigt sind.

¹ OLG Hamm, Urf. v. 19.01.2018, 26 U 53/17, LEXIn-form 0447909.

² BGH, Urf. v. 26.10.2018, V ZR 143/17, LEXIn-form 0448882.

195

02/2019

Der „Gefällt mir“-Button vor dem EuGH – Werbung über Social Media oder lieber Rechtssicherheit durch Datenschutz? Eine Compliance-Frage für Unternehmer

I. Ausgangslage

Was Menschen im Internet gefällt, lassen sie ihre Mitmenschen gern wissen. So ist das führende soziale Netzwerk mit dem blauen Logo bekanntermaßen auf die Idee gekommen, das Mitteilen leicht zu machen. Ein Klick auf den „Gefällt mir“-Button und jeder kann sehen, was man mag. Dass die gefallenden Inhalte nicht nur privat, sondern auch gewerblich sein können, hat mittlerweile auch die Wirtschaft verstanden und weiß dieses Wissen zu nutzen. Der einzelne Nutzer darf das werbende Unternehmen gern mit „Gefällt mir“ markieren, um dessen Bekanntheitsgrad zu erhöhen. Da liegt es nahe, dass der Unternehmer es dem Nutzer so einfach wie möglich macht und den „Gefällt mir“-Button gleich auf seiner Homepage integriert. Werbetechnisch schlau genutzt, wenn da nur nicht diese Sache mit dem Datenschutz wäre.

Dass das führende soziale Netzwerk mit dem blauen Logo mit den erhobenen Daten der einzelnen Nutzer verantwortungsbewusst umgehen muss (bzw. es eigentlich müsste), war bereits Gegenstand vie-

ler Kontroversen. Kann man den Wunsch des Nutzers, Inhalte in sozialen Netzwerken ohne rechtliche Kontrolle und nach Belieben zu teilen, überhaupt mit Datenschutz in Einklang bringen? Und warum sollten Unternehmer sich dafür interessieren? Müssen die Nutzer die Wahrung ihrer Rechte nicht nur mit den sozialen Netzwerken ausfechten?

Nach Ansicht der Verbraucherzentrale NRW nicht. Denn nach dieser Ansicht soll auch der Unternehmer für die Erhebung und den Umgang mit Nutzerdaten mitverantwortlich sein, wenn er den „Gefällt mir“-Button auf seiner Homepage integriert und damit ein Plugin eines sozialen Netzwerkes, welches von Dritten programmierte Software enthält, installiert. Da der betroffene Unternehmer die Frage der Verantwortlichkeit anders sah, hat die Verbraucherzentrale NRW Klage beim Landgericht Düsseldorf eingereicht. Nachdem das Landgericht Düsseldorf die Nutzung des „Gefällt mir“-Buttons im vorliegenden Fall für rechtswidrig erklärt hatte, schob das Oberlandesgericht Düsseldorf die Sache in zweiter Instanz nach Luxemburg und lässt nun den Eu-

ropäischen Gerichtshof im Wege des Vorabentscheidungsverfahrens über die wesentlichen Rechtsfragen entscheiden.

II. Das Problem

Die Integration des „Gefällt mir“-Buttons führt auf einer beliebigen Homepage außerhalb von Facebook durch das bloße Aufrufen der Seite zur Erhebung und Übermittlung von personenbezogenen Daten des Nutzers an Facebook. Nach Ansicht des Generalanwaltes des EuGH sei der Unternehmer in dieser Phase der Datenverarbeitung für die Erhebung und Weiterleitung von personenbezogenen Daten mitverantwortlich. Das bedeute, dass der Unternehmer dem Nutzer die nach geltendem Datenschutzrecht erforderlichen Hinweise zukommen lassen und, sofern nötig, vorab die Zustimmung der Nutzer einholen müsse. Andernfalls verhalte er sich wettbewerbswidrig. Dieses Erfordernis sei im streitgegenständlichen Fall aber nicht eingehalten, da bereits bei Öffnen der Homepage des Unternehmers, mithin auch ohne Drücken des „Gefällt mir“-Buttons, Daten des Nutzers an Facebook übertragen wurden und zwar auch dann, wenn der Nutzer nicht einmal über ein Facebook-Konto verfügt. Dabei handelt es sich um die IP-Adresse und den Browser-String des Nutzers. Solche Daten sind Daten, die natürlichen Personen individuell zugeordnet werden können, und sind somit personen-

bezogene Daten, auch wenn sie keine Klarnamen enthalten.

Es besteht daher die Gefahr, dass IP-Adressen von Nutzern, die durch das Aufrufen von verschiedensten Internetseiten, die den „Gefällt mir“-Button enthalten, an Facebook übertragen werden, wiedererkannt und gebündelt werden und so ein Profil über das individuelle Surf-Verhalten einzelner Personen erstellt werden kann. Das Nutzerverhalten im Internet kann auf diese Weise überwacht werden. Sofern der Nutzer bei Besuch einer Internetseite mit entsprechendem Plugin in sein Facebook-Profil eingeloggt ist, kann sein Internetverhalten sogar seinem Facebook-Profil und damit Namen, Adressen, Geburtsdaten, Gesichtern und unzähligen anderen Daten zugeordnet werden, welche der Nutzer (heutzutage mögen manche sagen: grob fahrlässig) im Internet veröffentlicht hat.

III. Zu entscheidende Rechtsfragen

Entschieden werden muss neben der Frage der förmlichen Zulässigkeit der Klage, nämlich der Aktivlegitimation der Verbraucherzentrale NRW, vor allem, ob der Unternehmer, der den „Gefällt mir“-Button einbindet, Verantwortlicher im Sinne des Datenschutzrechtes sein kann. Denn die Erhebung und Übermittlung der fraglichen Daten nimmt er nicht

direkt vor, sondern diese werden durch die Installation des „Gefällt mir“-Buttons und damit durch eine von Facebook vorgegebene Software ausgelöst. Gleichzeitig verursacht aber auch der Unternehmer die Übertragung, indem er den Button installiert, ohne genau zu wissen was Facebook mit den Daten macht.

Sofern eine solche Verantwortlichkeit im Sinne des Datenschutzrechtes nicht bejaht werden sollte, will das OLG Düsseldorf entschieden wissen, ob alternativ ein Anspruch auf Unterlassung gegen den Unternehmer als Störer nach zivilrechtlichen Grundsätzen möglich ist. Dabei kommt es darauf an, ob das Datenschutzrecht insoweit abschließend ist und zivilrechtliche Ansprüche mithin verdrängt werden, oder nicht.

In einem weiteren Schritt stellt sich die Frage nach der Rechtmäßigkeit der Verarbeitung, nämlich ob der Unternehmer ein berechtigtes Interesse zur Datenerhebung hat und gegebenenfalls ob er vorab eine Einwilligung eingeholt hat. Ferner muss entschieden werden, ob es für die Frage des zu beurteilenden Verhaltens auf den Webseitenbetreiber oder auf Facebook ankommt und wer die mögliche Einwilligung einholen muss.

IV. Ansicht des EuGH- Generalanwalts

Nach Ansicht des Generalanwalts des Europäischen Gerichtshofs besteht eine gemeinsame Verantwortlichkeit zwischen dem Webseitenbetreiber, der das Plugin von Facebook nutzt, und Facebook selbst. Denn beide verbinde ein gemeinschaftlicher Werbezweck. Die Verantwortlichkeit soll jedoch für den Webseitenbetreiber auf die Verarbeitungsvorgänge beschränkt sein, mit denen er die Verarbeitung der personenbezogenen Daten auslöst bzw. einen Beitrag dazu leistet. Sofern kein berechtigtes Interesse zugunsten des Webseitenbetreibers und/oder zugunsten von Facebook bestehen sollte, wäre vorab die Einholung einer Zustimmung des Nutzers erforderlich.

V. Rechtsfolgen

Da eine Datenerhebung und eine Datenweitergabe an Facebook bereits bei einem ersten Anklicken der Homepage stattfinden, kann die Einholung einer Einwilligung der Nutzer notwendigerweise nur stattfinden, bevor sich die Homepage öffnet. Ein vergleichbares Problem ist heute jedem, sei er Unternehmer oder Verbraucher, mit Bezug zu der Verwendung von Cookies bekannt; ein Problem, das bis heute kaum praxistauglich gelöst worden ist, dessen Lö-

sungsversuche sich im Alltag vielmehr als außerordentlich lästig erwiesen haben und nicht ernsthaft dazu beitragen, dass die Daten von Privatpersonen geschützt werden.

Für die Erhebung personenbezogener Daten, welche sogar eine personelle Identifikation ermöglichen, wenn der Nutzer in einem anderen Browserfenster in sein Facebook-Profil eingeloggt ist, ist nach der DSGVO eine vorherige Zustimmung des Nutzers erforderlich. Denn das bloße Besuchen von Internetseiten, sei der Nutzer eingeloggt oder nicht, stellt kein Vertragsverhältnis dar. Ob ein berechtigtes Interesse zur Erhebung von personenbezogenen Daten und der Übermittlung an Facebook angenommen werden kann, nur weil jemand (der die Nutzung sozialer Netzwerke möglicherweise grundlegend ablehnt) eine beliebige Internetseite öffnet, kann man mit guten Argumenten bezweifeln. Letztlich wird die Rechtsprechung diese klären müssen.

Ein mögliches Ergebnis könnte sein, dass der „Gefällt mir“-Button überhaupt nicht in europarechtskonformer Weise verwendet werden kann. Ein anderes mögliches Ergebnis könnte sein, dass wir zukünftig vor dem Öffnen jeglicher Internetseiten großzügig mit Zustimmung-Pop-Ups bedacht werden, ähnlich den allgegenwärtigen Cookie-Bannern. Von diesen Rechtsfragen hängt es ab, ob Gewerbetreibende

den „Gefällt mir“-Button zukünftig verwenden können, ohne sich dem Risiko einer Abmahnung auszuliefern. Die Klärung dieser Fragen dürfte so oder so erhebliche Auswirkungen auf die Nutzung sämtlicher sozialer Netzwerke haben.

Unternehmer können sich heute nicht mehr darauf verlassen, dass die Verantwortlichkeit für Verlinkungen oder Plugins von sozialen Netzwerken nur den Betreiber der sozialen Netzwerke selbst, nicht aber diejenigen betreffen, der das Plugin programmiert oder in Verkehr gebracht hat.

VI. Unser Tipp

Von Gewerbetreibenden sämtlicher Bereiche wird heute verlangt, dass sie für Datenschutzthemen ausreichend sensibilisiert sind und sich auch mit der Technik und den einzelnen Vorgängen von Erhebung, Speicherung und Übermittlung von Daten auseinandersetzen. Außerdem muss man wissen, welche Daten überhaupt betroffen und welche personenbezogene Daten sind. Das gilt auch dann, wenn das jeweils verwendete Plugin von einem Dritten programmiert und in Verkehr gebracht worden ist und der Gewerbetreibende die einzelnen Erhebungs- und Verarbeitungsvorgänge personenbezogener Daten gar nicht durchschauen kann. Dies mag an dem Mangel ausreichender Transparenz der

Technik oder auch an der beabsichtigten Politik der sozialen Netzwerke liegen. Inwieweit sich ein Gewerbetreibender in diesem Umfeld noch rechtskonform verhalten kann, wird die Rechtsprechung sowohl rechtlich als auch politisch entscheiden müssen. Bis dahin kann Gewerbetreibenden nur empfohlen werden, tendenziell datenkritische Software bis auf Weiteres nicht zu installieren oder vorab die Einwilligung von Nutzern einzuholen.

Zur Umsetzung der Vorabereinholung von Einwilligungen gibt es verschiedene technische Ansätze. Es ist heute unerlässlich, für Datenschutzthemen sensibilisiert zu sein. Informieren Sie sich vorab ausreichend und sprechen Sie uns bei Bedarf gerne an.

Information:

Ihr persönlicher PNHR-Berater oder Herr RA Dr. Marc von Kopp unter 0221 – 54678-580

308

02/2019

Anschrift des Unternehmers in Rechnungen**I. Ausgangslage**

Ein Unternehmer kann grundsätzlich Vorsteuerbeträge aus Rechnungen geltend machen, die er von anderen Unternehmen für sein Unternehmen bezieht. Hierfür ist eine ordnungsgemäße Rechnung (gem. §§ 14, 14a UStG) Voraussetzung. Ein notwendiges Rechnungsmerkmal ist (nach § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG) die „vollständige Anschrift“ des Unternehmens und des Leistungsempfängers.

Es stellt sich die Frage, wodurch im Einzelnen das Erfordernis „vollständige Anschrift“ als erfüllt gilt.

II. BFH-Urteile vom 13.06.2018 und 21.06.2018 – Änderung der Rechtsprechung

Nach bisheriger Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) musste die Anschrift des Unternehmers die Adresse sein, unter der der Unternehmer auch seine wirtschaftlichen Aktivitäten entfaltet hat. Dies galt sowohl für den leistenden Unternehmer als auch für den Leistungsempfänger. Die Angabe eines „Briefkas-

tensitzes“ (aber nur postalischer Erreichbarkeit), an dem im Zeitpunkt der Rechnung keinerlei wirtschaftliche Aktivität stattfanden, reichte nicht aus. In der Praxis hatte die bisherige Regelung für den Unternehmer Probleme und Unsicherheit zur Folge, da er häufig keinen eindeutigen Ort der Entfaltung der wirtschaftlichen Aktivität hatte bzw. dieser für den leistenden Unternehmer nicht verfügbar war.

Nach Anfrage durch den BFH hatte der Europäische Gerichtshof (EuGH) in zwei Verfahren entgegen der bisherigen Rechtspraxis in Deutschland eindeutig festgestellt, dass auch die Angabe einer Anschrift als ordnungsgemäß im Sinne des § 14 Abs. 4 Nr. 1 UStG anzusehen ist, unter der nur eine postalische Erreichbarkeit gewährleistet ist.

Mit Folgeurteilen vom 13.06.2018 und 21.06.2018 hat der BFH daher seine bisherige Rechtsauffassung aufgegeben. Nach der nunmehr geltenden Auffassung des BFH ist es ausreichend, wenn auf der Rechnung eine Anschrift angegeben ist, unter der der Unternehmer erreichbar ist. Ausreichend ist auch eine Briekasten-

schrift. Es ist somit nicht mehr Voraussetzung für den Vorsteuerabzug, dass der Unternehmer unter der angegebenen Anschrift auch seine wirtschaftlichen Aktivitäten ausübt.

III. BMF-Schreiben vom 07.12.2018 – Änderung des Umsatzsteueranwendungserlasses

Mit Schreiben vom 07.12.2018 hat das Bundesministerium für Finanzen (BMF) den Umsatzsteueranwendungserlass (UStAE) geändert und sich der Auffassung des BFH angeschlossen. Auch nach Auffassung der Finanzverwaltung ist es somit nunmehr unerheblich, ob die wirtschaftlichen Tätigkeiten des Unternehmers unter der angegebenen Anschrift ausgeübt werden, solange die Erreichbarkeit des Unternehmers sichergestellt ist. Die Finanzverwaltung akzeptiert neben einer Briefkastenadresse explizit auch ein Postfach, eine Großkundenadresse oder eine c/o-Adresse. Die dem bisher entgegenstehende Auffassung in Abschn. 14.5 Abs. 3 UStAE ist von der Finanzverwaltung aufgegeben worden. Die geänderte Verwaltungsmeinung gilt für alle noch offenen Fälle.

Die genannte Regelung gilt gemäß Abschn. 14.5 UStAE über die genannten BFH-Entscheidungen hinaus ausdrücklich

auch für die Angabe der Anschrift des Leistungsempfängers in der Rechnung.

IV. Unser Tipp

Nutzen Sie diese Praxiserleichterung für den Vorsteuerabzug für etwaige noch offene Fälle sowie für die generelle Gestaltung Ihrer Rechnungen und Geltendmachung des Vorsteuerabzugs.

Bezieht z.B. eine Organgesellschaft, Zweigniederlassung, Betriebsstätte oder ein Betriebsteil eines Unternehmers eine Leistung oder führt eine Leistung aus, kann in der Rechnung die Anschrift dieser Einheiten angegeben werden, unter der sie postalisch erreichbar sind.

Stellt z.B. ein Unternehmer, der im online-Handel tätig ist, eine Rechnung aus mit einer Anschrift unter der er nur postalisch erreichbar ist, war der Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger bisher nicht durchsetzbar. Nach der neuen Rechtsauffassung muss der Vorsteuerabzug gewährt werden, wenn alle übrigen Rechnungsangaben ordnungsgemäß sind.

Gerne sind wir Ihnen bei Fragen behilflich.

Information:

Ihr persönlicher PNHR-Berater oder Frau Barbara Piron unter 0221 54678-411

311

02/2019

Rettung von Verlustvorträgen bei Gesellschaftserwechsel (§ 8c KStG)

I. Einleitung

Kapitalgesellschaften sind eigene Rechtspersönlichkeiten und können auch schon mal Verluste erwirtschaften. Diese Verluste führen abgesehen von einer einjährigen Rücktragsmöglichkeit bei der Körperschaftsteuer nicht zu sofortigen Steuereinsparungen. Sie können als Verlustvorträge erfasst und mit späteren Gewinnen verrechnet werden. Diese steuerlichen Verhältnisse stellen keinesfalls eine Subvention dar, sondern entsprechen dem grundgesetzlich verankerten Recht, dass ein Besteuerungssubjekt nach seiner Leistungsfähigkeit zu besteuern ist.

Bis in die 80er Jahre des letzten Jahrhunderts hinein konnte dieser Umstand missbräuchlich genutzt werden. Ein Unternehmen kauft alle Anteile an einer mehr oder weniger inaktiven Kapitalgesellschaft, die über sehr hohe Verlustvorträge verfügt (sog. Mantelkauf). Das Unternehmen bringt im nächsten Schritt seine ertragreichen Geschäfte in diese erworbene Kapitalgesellschaft ein, deren Gewinne, die sonst normal besteuert wurden, nunmehr durch Verrechnung mit Verlustvorträgen steuerfrei bleiben.

Der Gesetzgeber hat hiergegen etwas unternommen und bei mehrheitlichen Übertragungen von Gesellschaftsanteilen die Fortführung des Verlustvortrages nur dann anerkannt, wenn kein überwiegend neues Betriebsvermögen zugeführt wurde (ehemals § 8 Abs. 4 KStG). Diese mehrfach modifizierte rechtliche Regelung war nicht einfach und führte häufiger zu Auseinandersetzungen zwischen Steuerpflichtigen und Finanzverwaltung mit der Folge diverser finanzgerichtlicher Urteile.

Im Jahr 2007 beschloss der Gesetzgeber, diesen mühevollen Auseinandersetzungen ein Ende zu bereiten, nicht etwa durch Liberalisierung, sondern deren Gegenteil. Ab 2008 sollte gemäß dem völlig neu eingeführten § 8c KStG allein ein Gesellschaftserwechsel dafür sorgen, dass der Verlustvortrag untergeht. Werden mehr als 25 % bis 50 % der Anteile übertragen, so geht der Verlustvortrag anteilig unter; werden mehr als 50 % der Anteile übertragen, geht der gesamte Verlustvortrag verloren.

II. Gesetzliche Modifikationen

Da Verlustvorträge im Regelfall leider einen realwirtschaftlichen Hintergrund ha-

ben, führte diese Regelung sehr schnell dazu, dass Unternehmen, die sanierungsbedürftig waren, keinen Käufer mehr finden konnten, da es aus Sicht eines Investors völlig unsinnig war, ein Unternehmen zu kaufen, dessen Verlustvorträge handelsrechtlich aufzuholen waren, deren Gewinne aber sofort einer Besteuerung von 30 % oder mehr unterlagen. Da lag es wesentlich näher, das Kaufobjekt insolvent werden zu lassen und anschließend die Vermögenswerte im Wege des Asset Deals zu erwerben. Der Gesetzgeber fing an, dafür ein Verständnis zu entwickeln und ergänzte den § 8c KStG um die sogenannte Sanierungsklausel. Sanierungsbedürftige Unternehmen sollten ihre Verlustvorträge behalten dürfen. Allerdings war bis zur jüngsten Gesetzesreform unklar, ob diese Sanierungsklausel überhaupt angewendet werden kann, da jedenfalls die Europäische Kommission 2011 in dieser Klausel einen Verstoß gegen das EU-Beihilferecht gesehen hatte.

Dann dämmerte dem Gesetzgeber, dass es vermutlich verfassungswidrig sei, dass Verlustvorträge, die durch Ansammlung von stillen Reserven entstanden sind (z. B. durch Abschreibungen), mit dem Untergang des Verlustvortrages in voller Höhe besteuert werden, ohne vorher zu einer Steuerminderung geführt zu haben. Wurden z. B. stille Reserven in Höhe von Euro 100.000 gelegt, die aber nicht zu Steuerersparnissen geführt haben, sondern in Verlustvorträgen geparkt werden mussten,

so führten diese nach der ursprünglichen Gesetzesfassung bei Realisierung dazu, dass sie voll besteuert wurden, was quasi eine Doppelbesteuerung darstellt. Diese Horizonterweiterung führte dazu, dass man die Verlustvorträge retten konnte, wenn man stille Reserven nachweisen konnte (sogenannte Stille-Reserven-Klausel).

Ein weiteres Licht wurde beim Gesetzgeber angeknipst, als er verstand, dass Verlustvorträge auch innerhalb eines Konzerns bei einzelnen Gesellschaften entstehen können und diese bei einer Übertragung innerhalb des Konzerns oder im Rahmen einer Verschmelzung untergehen, was Konzerne durch komplizierte Transaktionen natürlich zu verhindern wussten. Dieser Unsinn wurde durch die sogenannte Konzernklausel zunächst in einer viel zu restriktiven dann halbwegs praktikablen Fassung beseitigt.

Die grundlegenden Änderungen innerhalb weniger Jahre nach Neueinführung sind ein Paradebeispiel für eine völlig missglückte Steuergesetzgebung, deren dickes Ende damit aber noch nicht erreicht war.

III. Verfassungswidrigkeit des § 8c KStG

Steuerrechtler hielten den § 8c KStG in seiner Grundkonstruktion immer schon für verfassungswidrig. Es ging schließlich nur um die Beseitigung einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung, siehe Mantelkauf. Der Gesetzgeber aber hat unterstellt,

dass allein ein Gesellschafterwechsel der Beweis für eine rechtsmissbräuchliche Gestaltung sei. Der Gesetzgeber konnte sich offensichtlich nicht vorstellen, dass Käufe von Anteilen an Unternehmen mit Verlustvorträgen aus ganz anderen Motiven heraus vollzogen werden.

Das sehen die Finanzgerichte ähnlich. Schließlich entschied das Bundesverfassungsgericht mit Beschluss vom 29.03.2017, dass jedenfalls der quotale Verlustuntergang bei Anteilserwerben von mehr als 25 % bis 50 % verfassungswidrig sei. Bildlich gesprochen kann man nicht per Gesetz unterstellen, dass ein Gesellschafter, der z.B. 30 % einer Gesellschaft mit Verlustvorträgen erwirbt, dies nur mache, um deren Verlustvorträge zu nutzen. Diese Typisierung verstößt gegen den Gleichheitsgrundsatz. Schon der ökonomische Sachverstand sagt, dass es für einen solchen Gesellschafter völlig unsinnig wäre, seine ihm zu 100 % gehörenden gewinnträchtigen Geschäfte nunmehr in die Gesellschaft einzubringen, an der er nur mit 30 % beteiligt ist und somit die Gewinne zu 70 % anderen Gesellschaftern zugeführt werden.

Das Bundesverfassungsgericht gab dem Gesetzgeber die Möglichkeit, rückwirkend eine verfassungskonforme Regelung zu treffen. Eine Idee hierzu hätte sein können, den in 2016 neu geschaffenen § 8d KStG, der in deutlich engeren Grenzen eine Fortführung der Verlustvorträge ermöglicht, rückwirkend ab 2008 mit § 8c

KStG zu kombinieren. Allerdings sagte die überwiegende Mehrzahl der Fachleute, dass dieser § 8d KStG die Verfassungswidrigkeit nicht heilen könne, weil er eben an andere und zudem engere Voraussetzungen geknüpft sei.

Mit dem ehemaligen Jahressteuergesetz 2018 hatte der Gesetzgeber dann wohl auch die Lust verloren, diese völlig verkorkste Vorschrift weiterzuentwickeln. Ergebnis war, dass § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG, also die Regelung mit dem quotalen Verlustuntergang, ersatzlos entfällt. Im Endeffekt bedeutet dies, dass der quotale Verlustuntergang während der gesamten Gültigkeit des Gesetzes zwischen 2008 und 2018 zu keinem Zeitpunkt hätte veranlagt werden dürfen. Für davon betroffene Unternehmen kommt es darauf an, ob die Verlustuntergangsbescheide bereits endgültig bestandskräftig sind oder nicht. Können die Bescheide noch geändert werden, werden rückwirkend die ursprünglichen Verlustvorträge wiederhergestellt. Sind die Bescheide bestandskräftig, haben die Verluste den Laborversuch des Gesetzgebers leider nicht überlebt.

Das Ende der Fahnenstange ist damit noch nicht erreicht. Das Finanzgericht Hamburg hat mit Beschluss vom 29.08.2017 dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob auch der § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG, also der vollständige Verlustuntergang aufgrund Gesellschafterwechsel mit mehr als 50 % der Anteile, verfassungswidrig sei. Wie das Bundes-

verfassungsgericht entscheiden wird, ist derzeit unklar. Es gibt aber eine Fülle von Argumenten, die dafür sprechen, d. h. in ein oder zwei Jahren wird man möglicherweise wissen, dass der gesamte § 8c KStG nichts anderes als ein teurer Irrtum des Gesetzgebers war.

IV. Derzeitige Rechtslage

Die verschiedenen Evolutionsstufen der gesetzlichen Regelung zu Verlustvorträgen von Kapitalgesellschaften sind selbst für explizite Fachleute ausgesprochen verwirrend und eigentlich dauernd anders. Wo stehen wir heute?

Mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 14.12.2018 (ehemals Jahressteueränderungsgesetz 2018) wurden einige Vorschriften zur Verlustverrechnung neu geregelt, was letztlich Anlass unserer Bestandsaufnahme ist.

Zunächst erzieht der Gesetzgeber die Anwender zur peniblen Gesetzesbezeichnung. Wie bereits dargestellt ist § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG (quotaler Verlustuntergang) ersatzlos entfallen. Der vollständige Verlustuntergang bei mehr als 50-prozentigem Gesellschafterwechsel war bisher in § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG geregelt. Durch den Wegfall von Satz 1 wird der bisherige Satz 2 nunmehr zu Satz 1. Merke: Rechtsfälle bis Ende 2018 betreffen § 8c Abs. 1 Satz 2 KStG und Rechts-

fälle ab 2019 § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG, der nach alter Gesetzesfassung den irrelevanten quotalen Verlustuntergang geregelt hatte.

Will man nicht auf eine gesamte Verfassungswidrigkeit dieser Bestimmung setzen, muss bei allen Anteilsübertragungen von mehr als 50 % von Kapitalgesellschaften, die über Verlustvorträge verfügen, genau geprüft werden, ob die Verlustvorträge tatsächlich untergehen.

1. Stille-Reserven-Klausel

Soweit die Gesellschaft mit Verlustvortrag stille Reserven nachweisen kann, bleibt der Verlustvortrag erhalten. Was eine stille Reserve ist, definiert das Gesetz in unverständlichem Juristendeutsch, das man wie folgt übersetzen kann. Ist das Eigenkapital dieser Kapitalgesellschaft positiv, leiten sich die stillen Reserven aus dem Verkehrswert der Anteile der Kapitalgesellschaft ab. In der Praxis bedeutet dies, dass letztendlich der Kaufpreis entscheidend ist, den der Erwerber für die Anteile bezahlt. Ist das Eigenkapital negativ, müssen die stillen Reserven als solche nachgewiesen werden, völlig unabhängig davon, welcher Kaufpreis bezahlt wurde. Im Regelfall wird ein solcher Nachweis nur durch eine Unternehmensbewertung nach einem anerkannten Verfahren zu führen sein.

2. Konzernklausel

Gehören die Anteile zu 100 % einem Konzern und bleiben diese Anteile zu 100 %

beim Konzern, bleiben die Verlustvorträge ebenfalls enthalten. Allerdings ist zu prüfen, ob im Detail die besonderen im Gesetz genannten Varianten tatsächlich vorliegen, denn nur diese sind begünstigt.

3. Sanierungsklausel

Sofern die Gesellschaft nachweisen kann, dass sie sanierungsbedürftig ist und auch sanierungsfähig, ohne dass sie ihren Betrieb zuvor eingestellt hatte, so können auch in diesem Fall die Verlustvorträge fortgeführt werden. Gerade bei der Sanierungsklausel sind allerdings die weiteren Voraussetzungen im Detail sorgfältig zu prüfen vor allem hinsichtlich Lohnsummen nach Sanierung (400 % der Ausgangslohnsumme über fünf Jahre) oder Zuführung neuen Betriebsvermögens. Die Sanierungsklausel war bereits 2009 in das Gesetz eingefügt worden, wurde aber in 2011 von der Europäischen Kommission als verbotenes Beihilferecht betrachtet, was erst mit dem EuGH-Urteil vom 28.06.2018 korrigiert wurde. Die Sanierungsklausel konnte daher erst mit dem jetzigen Steuergesetz tatsächlich umgesetzt werden, allerdings mit Rückwirkung. Es ist nicht makaber, wenn man feststellt, dass diese Phase von bis zu sieben Jahren nur wenige Unternehmen, die sanierungsbedürftig waren, überlebt haben dürften.

V. Verhältnis zu § 8d KStG

Seit 2016 gibt es den § 8d KStG (siehe Special 285 aus März 2017), der bei Fortführung des verlustverursachenden Geschäftsbetriebes eine Nutzung der Verlustvorträge zulässt. Dies ist eine Auswegmöglichkeit, die allerdings nichts daran ändert, dass eine Rettung der Verlustvorträge im Rahmen des § 8c KStG bevorzugt werden sollte, weil die Nutzung der Verlustvorträge im Rahmen von § 8d KStG durchaus beachtenswerten Restriktionen unterworfen ist.

Leider stellt sich für den Praktiker das Problem, dass man nicht beide Ansätze gleichzeitig verfolgen kann. Der fortführungsgebundene Verlustvortrag gemäß § 8d KStG setzt zunächst materiellrechtlich voraus, dass ein untergehender Verlustvortrag gemäß § 8c KStG überhaupt vorliegt, allerdings unabhängig davon, ob der Untergang durch Anwendung der Stille-Reserven-Klausel hätte gerettet werden können. Das Unternehmen muss spätestens mit Abgabe der Steuererklärung entscheiden, ob der Verlustvortrag nach § 8c KStG untergehen soll und auf § 8d KStG transferiert wird. Dummerweise kann diese Entscheidung auch nicht mehr rückgängig gemacht werden.

Für die Vergangenheit stellt sich somit die Frage, was mit einem beantragten fortführungsgebundenen Verlustvortrag gemäß § 8d KStG passiert, wenn er aus dem verfassungswidrigen quotalen Verlustunter-

gang entstanden ist. Schließlich kann der Antrag nicht zurückgenommen werden. Die Antwort: Sofern der quotale Verlustuntergang noch nicht endgültig festgesetzt wurde, also im Rahmen eines Rechtsbehelfsverfahrens oder eines Vorbehalts der Nachprüfung noch änderbar ist, kann der quotale Verlustuntergang rückgängig gemacht werden. Damit liegt kein Verlustuntergang gemäß § 8c KStG mehr vor und somit ist der Antrag auf Anwendung von § 8d KStG gegenstandslos geworden.

Im Regelfall wird der Antrag gemäß § 8d KStG nur dann sinnvoll und erforderlich sein, wenn weder die Stille-Reserven-Klausel noch die Sanierungsklausel angewendet werden kann und wir es nicht mit einem Konzernunternehmen zu tun haben. In diesem Fall muss überprüft werden, ob der verlustverursachende Geschäftsbetrieb der letzten drei Jahre übereinstimmt mit dem nach Gesellschafterwechsel fortgeführten Geschäftsmodell. Bereits diese Kriterien bieten erhebliches Streitpotenzial. Hinzu kommt, dass kein sogenanntes schädliches Ereignis eintreten darf, worunter der Gesetzgeber zum Beispiel einen Branchenwechsel des Betriebs, die Beteiligung an einer Mitunternehmenschaft oder eine Verschmelzung versteht. Anders ausgedrückt: Man benötigt ein sorgfältiges Monitoring, um zukünftig tatsächlich die Verluste nutzen zu können.

VI. Fazit

Die Geschichte der Verlustverrechnung von Kapitalgesellschaften bei Anteilsübertragungen ist außerordentlich intensiv und wechsellvoll. Der Gesetzgeber versucht mit unvertretbarem Aufwand Missbrauchsgestaltungen zu verbieten, die in der Praxis allenfalls in Einzelfällen vorkommen und keine volkswirtschaftliche Bedeutung haben. Er nimmt in Kauf, dass ganz normale Anteilsübertragungen im Mittelstand negativ betroffen sein können und betrachtet gesetzliche Normierungen als Experimentierfeld. Trotz vorhersehbarer Verfassungswidrigkeit verweigert er sich einer grundlegenden Neuregelung. Die Bedeutung rechtsmissbräuchlich genutzter Verlustvorträge entspricht ungefähr dem Verhältnis einer Fläche, die eine Fliege auf einer Wohnzimmerwand abbildet. Statt zwei Beine der Fliege in Kauf zu nehmen, wird mit einer Kanone ein dickes Loch in die Wand geschossen mit beträchtlichem Schadensaufwand, der leider irreparabel ist.

Wir versprechen, dass wir auf das Thema zurückkommen, spätestens sobald der Beschluss des Bundesverfassungsgerichtes zum vollständigen Verlustuntergang gemäß § 8c KStG vorliegt.

Information:

Ihr persönlicher PNHR-Berater oder Herr WP/StB Wolf-Georg Rohde unter 0221 54678-549