

wts journal

→ 2.2019

Mandanten-
information
wts und fas



+++ Themenspecial: Zeitnahe Implementierung eines Compliance Prozesses zur Meldung von Steuergestaltungen notwendig! +++
Seite 28

Highlights in dieser Ausgabe

TAX | Nationales Steuerrecht

Steuerpolitik:

Steuerliche Forschungsförderung in Deutschland – Referentenentwurf eines Forschungszulagen- gesetzes

Ertragsteuern:

Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Mietzinsen für die Anmietung von Messeflächen durch ein produzierendes Unternehmen

Eigener Grundbesitz bei der erweiterten gewerbesteuerlichen Grundstückskürzung – Entscheidung des Großen Senats des BFH

Umsatzsteuer: Vorsteuerabzug auch bei fehlender Rechnung?

Grundsteuer: Referentenentwurf zum Grundsteuer-Reformgesetz (GrStRG)

TAX | Internationales

Referentenentwurf eines EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetzes

Kein Quellensteuerabzug nach § 50a EStG bei Online-Werbung

LEGAL

Arbeitsrecht: Entscheidungen des BAG zum gesetzlichen Urlaubsanspruch

FINANCIAL ADVISORY

ESEF – Das neue Berichtsformat für börsen- notierte Unternehmen

Compliance: Digitale Prozessanalyse und -optimierung mit Process Mining

TAX | Nationales Steuerrecht

Seite		Seite
	Steuerpolitik	
5	Steuerliche Forschungsförderung in Deutschland – Referentenentwurf eines Forschungszulagengesetzes	19
	1 Ertragsteuern	
7	a Definition des Listenpreises bei Anwendung der 1 % Regelung – Private Pkw-Nutzung bei Sonderpreislisten	22
7	b Kein Teilabzugsverfahren bei Teilwertabschreibungen auf Aktienanleihen	23
9	c Formwechsel einer Personenobergesellschaft in eine GmbH als Sperrfristverstoß einer buchwertneutralen Übertragung von Wirtschaftsgütern	24
10	d Keine Übertragung einer § 6b-Rücklage auf einen anderen Betrieb vor Anschaffung/Herstellung eines Reinvestitionswirtschaftsguts	25
11	e Keine Anwendung des pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbots auf Übernahmegegewinn aus Aufwärtsverschmelzung im Organschaftsfall	27
12	f Keine Saldierung bei Einbringungen mehrerer Mitunternehmeranteile mit teilweise negativen Kapitalkonten in eine GmbH	31
13	g Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Mietzinsen für die Anmietung von Messeflächen durch ein produzierendes Unternehmen	32
14	h Schuldzinsen bei Cash-Pool und gewerbesteuerliche Hinzurechnung	33
15	i Eigener Grundbesitz bei der erweiterten gewerbesteuerlichen Grundstückskürzung – Entscheidung des Großen Senats des BFH	34
17	j Gewerbesteuerliches Schachtelprivileg bei doppelt ansässigen Gesellschaften	34
19	k Nachträgliche Anschaffungskosten bei § 17 EStG – Auswirkungen der aktuellen BFH-Rechtsprechung	35
	l Ausbuchung von wertlosen Aktien als steuerlich berücksichtigungsfähiger Verlust	36
	m Steuerliche Anerkennung von Totalverlusten aus Knock-Out-Zertifikaten	38
	2 Umsatzsteuer	
	a Vorsteuerabzug auch bei fehlender Rechnung?	39
	b Tauschähnlicher Umsatz bei Abbrucharbeiten	40
	c Umsatzsteuererstattung bei Bauträgern und vergleichbaren Unternehmen	41
	d Umsatzsteuer-Haftung von Marktplatzbetreibern im Internet	42
	e Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG bei vermeintlicher Nichterklärung eines Grundstückserwerbs	43
	f Eckpunkte einer umsatzsteuerlichen Gruppenbesteuerung	44
	g BMF äußert sich zu umsatzsteuerlichen Konsequenzen eines Brexit	45
	3 Grunderwerbsteuer	
	a Befreiung von der Grunderwerbsteuer bei Erwerb eines Grundstücks von Geschwistern im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge	46
	b Abstimmung der Finanzminister zu sog. Share Deals bei der Grunderwerbsteuer	47
	4 Grundsteuer	
	Referentenentwurf zum Grundsteuer-Reformgesetz (GrStRG)	48
	5 Erbschaft-/Schenkungsteuer	
	Einkommensteuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten sowie Zahl der Beschäftigten bei Holdinggesellschaften im Kontext der Lohnsummenregelungen	49

Seite		Seite
	6 Lohnsteuer/Sozialversicherung	
39	a Rabatte beim Pkw-Kauf im Unternehmensverbund sind kein Arbeitslohn	12 Österreich
40	b Ist die BFH-Rechtsprechung zu Betriebsveranstaltungen auch auf sonstige Veranstaltungen anwendbar?	a Österreich führt „Digitalsteuer“ ein!
41	c Listenpreis im Taxigewerbe – Geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung eines Firmenwagens	b Abkommensrechtliche Einordnung von Genusscheinen nach dem DBA Österreich-Deutschland
42	d Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Mitarbeiter nun mit 1 % der halbierten uvP zu versteuern	c Neuer Vorabantrag bei Erstattung/ Rückzahlung von österreichischen Quellensteuern
42	e Ende des A1-Bürokratiewahnsinns bei Dienstreisen ins EU-Ausland!?	LEGAL
	7 Abgabenordnung	
42	Politische Betätigung und Gemeinnützigkeit	Arbeitsrecht
	8 Verbrauchsteuer	Entscheidungen des BAG zum gesetzlichen Urlaubsanspruch
44	Neufassung der Norm für das Energiemanagementsystem ISO 50001	Energierecht
	TAX Internationales	Kein Energieaudit bei jährlichem Verbrauch bis 500.000 kWh
	9 China	FINANCIAL ADVISORY
46	Wesentliche Änderungen der Umsatzsteuersätze in China zum 01.04.2019	a ESEF – Das neue Berichtsformat für börsennotierte Unternehmen
	10 Deutschland	b Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung (Common Control)
46	a Umsetzungsentwurf der Streitbeilegungsrichtlinie könnte zu geändertem Streitbeilegungsverfahren für Doppelbesteuerungsfälle betreffend EU-Mitgliedstaaten führen	c EU-weiter präventiver Restrukturierungsrahmen – aktuelle Entwicklungen
47	b Kein Quellensteuerabzug nach § 50a EStG bei Online-Werbung	d Übernahme der Änderungen an IAS 28 „Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen“ in europäisches Recht
48	c Nichtanwendung der Grundsätze des BFH-Urteils vom 26.08.2010 (AZ: I R 53/09) aufgrund Schiedsentscheidung des EuGH zu Art. 11 Abs. 2 DBA Österreich	e Ablösung der Referenzzinssätze und ihre Auswirkungen auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss
	11 EU	Compliance
50	Aktuelle Entwicklungen zur Digital Service Tax (DST) auf EU-Ebene	a Digitale Prozessanalyse und -optimierung mit Process Mining
		b Vorteile der Einführung digitaler Bilanzierungshandbücher mittels Enterprise-Wiki-Lösungen



StB Christian Baumgart,
WTS Partner

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

Ich könnte jetzt über die digitale Revolution in der Steuerabteilung sprechen. Oder über die vielen zu Grunde liegenden Faktoren wie: sich ändernde Geschäftsmodelle, die fortschreitende Digitalisierung bei den Steuerbehörden, EU-Informationsaustausch und zunehmende Transparenz-/Dokumentationsverpflichtungen (wie z.B. DAC 6), unstrukturierte Massendaten, Blockchain oder Künstliche Intelligenz. Aber all das haben Sie schon öfter gelesen.

Erinnern Sie sich an die unendliche Geschichte von Michael Ende? Der alte Straßenkehrer Beppo verrät seiner Freundin Momo sein Geheimnis:

„Manchmal hat man eine sehr lange Straße vor sich. Man denkt, die ist so schrecklich lang; das kann man niemals schaffen, denkt man. ... Man darf nie an die ganze Straße auf einmal denken, verstehst du? Man muss immer nur an den nächsten Schritt denken, an den nächsten Atemzug, an den nächsten Besenstrich. Dann macht es Freude; das ist wichtig, dann macht man seine Sache gut. Und so soll es sein.“

Sie fragen sich, was hat das mit Digitalisierung zu tun? Software-Entwickler und Daten-Analysten sind in den deutschen Steuerabteilungen eher die Ausnahme. Und damit ist das Thema Digitalisierung eben nicht die steuerliche Kernkompetenz, sondern oft eine große und komplexe Materie. Daher macht es mitunter Sinn, die Digitalisierung in kleine und einfache Schritte zu zerlegen. Diese kleinen Schritte führen zu schnellen und sichtbaren Ergebnissen. Sie binden nicht zu viele Ressourcen und bieten sich optimal an, um Vertrauen in der Organisation und im eigenen Team zu schaffen. Auch der Nachweis für die jeweiligen Business Cases und damit der Zugriff auf Budgets kann dadurch einfacher werden.

Die Schritte sollten sich jedoch immer an langfristigen Zielen ausrichten. Diese einzelnen Puzzleteile müssen sich in die größere Vision einfügen. Es macht zum

Beispiel keinen Sinn, über den Einsatz von künstlicher Intelligenz zu sprechen, wenn wir die notwendigen Daten nicht in geeigneter Weise zusammenführen und verwerten können. Es müssen Grundlagen geschaffen werden.

Die Digitalisierung ist ein Querschnitts-thema, das sich durch das komplette Unternehmen zieht. Es sind auf der einen Seite steuerübergreifende Verknüpfungen zu ziehen. Und auf der anderen Seite sind Prozesse, IT Lösungen und Schnittstellen mit Change Management/Kommunikation, Aus- und Weiterbildung im Rahmen einer ganzheitlichen Transformation zu berücksichtigen. Nur wenn alle Bereiche berücksichtigt werden, kann sichergestellt werden, dass die Projekte erfolgreich verlaufen.

Die WTS hat sich entscheiden, im Bereich Steuern eine Plattform zu schaffen, die diesen Querschnitt abbildet – das Digital Hub in Berlin. Die Bandbreite der relevanten Skills ist entsprechend vielfältig (z.B. Übersetzer zwischen fachlichen Themen und der Software-Entwicklung, Verknüpfung zwischen den Prozessen und der optimalen Organisationsstruktur, Begleitung von Veränderungsprozessen (dem „Mitnehmen“), Trainings zum Verständnis der digitalen Grundlagen oder auf neu geschaffene Rollen in der Steuerabteilung, usw.). Diese Kombination verbunden mit dem sich aus dem Business Partnering der WTS ergebenden Know-How über die „wirklichen“ Abläufe machen uns einmalig in der Beratung der Digitalisierung.

Und ja, es gibt sie – die Steuerabteilungen, die schon erfolgreich künstliche Intelligenz einsetzen.

Wir begleiten Sie gern auf Ihren ersten, zweiten oder dritten Schritten.

Ihr Christian Baumgart

Steuerliche Forschungsförderung in Deutschland – Referentenentwurf eines Forschungszulagengesetzes | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Deutschland will dem Koalitionsvertrag folgend in die steuerliche Forschungsförderung einsteigen.
- Am 17.04.2019 veröffentlichte das BMF den Referentenentwurf eines Forschungszulagengesetzes (FZulG).
- Insgesamt handelt es sich um einen guten, aber viel zu klein geratenen Einstieg in die steuerliche Forschungsförderung.

Im Anschluss an die Ressortabstimmung eines Diskussionsentwurfs veröffentlichte das BMF am 17.04.2019 den Referentenentwurf eines Forschungszulagengesetzes. Danach soll eine steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung in Form einer Forschungszulage eingeführt werden, geregelt in einem eigenständigen Gesetz als steuerliches Nebengesetz zum Einkommensteuergesetz und Körperschaftsteuergesetz, das auf alle steuerpflichtigen Unternehmen unabhängig von deren Größe, der jeweiligen Gewinnsituation und dem Unternehmenszweck gleichermaßen Anwendung findet.

Referentenentwurf eines Forschungszulagengesetzes

Hintergrund



Im Koalitionsvertrag hat sich die Bundesregierung dafür ausgesprochen, Investitionen in Forschung und Entwicklung zu erhöhen. Als Zielmarke sind 3,5 % des Bruttoinlandsprodukts bis 2025 genannt. Hierzu gehört auch, in Deutschland eine steuerliche Förderung von Forschung und Entwicklung zu etablieren, die insbesondere kleine und mittelständische Unternehmen im Fokus hat. Bisher belegt Deutschland im internationalen Vergleich einen letzten Platz. Die Bundesregierung will nun durch eine steuerliche Forschungsförderung erreichen, dass vornehmlich die kleinen und mittleren Unternehmen vermehrt in eigene Forschung und Entwicklungstätigkeiten investieren. Durch eine entsprechend zielgerichtete Ausgestaltung der Förderung soll dies erreicht werden, ohne die größeren Unternehmen von der Förderung gänzlich auszuschließen.

Die Eckpunkte des Referentenentwurfs lassen sich wie folgt beschreiben:

Eckpunkte des Referentenentwurfs

→ Anspruchsberechtigt sind größtenunabhängig (d.h. keine Beschränkung auf Unternehmen bis 3.000 Beschäftigte wie ursprünglich diskutiert) unbeschränkt und beschränkt Steuerpflichtige (soweit nicht steuerbefreit) bzw. Personengesellschaften oder Gemeinschaften.

Anspruchsberechtigung

→ Begünstigte FuE-Vorhaben beziehen sich auf Grundlagenforschung, industrielle Forschung oder experimentelle Entwicklung (nicht: Marktentwicklung oder Tätigkeiten, mit denen das Produktionssystem zum reibungslosen Funktionieren gebracht werden soll). Konkretere Bestimmungen und Ab-

Begünstigte FuE-Vorhaben



	<p>grenzungen enthält die Anlage 1 zu § 2 Abs. 1 des Referentenentwurfs.</p>	<p>eine noch nicht näher bezeichnete Stelle außerhalb der Finanzverwaltung ausgestellt werden.</p>	
<p>Durchführung der FuE-Vorhaben</p>	<ul style="list-style-type: none"> → Gefördert werden eigenbetriebliche Forschungstätigkeiten einzelner Unternehmen, Kooperationsvorhaben (zwischen unabhängigen Unternehmen oder mit Forschungseinrichtungen) sowie Auftrags-FuE, letzteres allerdings dann – anders als international üblich – beim Auftragnehmer. 	<ul style="list-style-type: none"> → Die Forschungszulage kann grundsätzlich neben anderen Förderungen gewährt werden. Die förderfähigen Aufwendungen dürfen allerdings nicht in die Bemessungsgrundlage für andere Förderungen oder staatliche Beihilfen einbezogen werden (beihilferechtliches Verbot der Doppelförderung). 	<p>Kumulierung mit anderen Förderungen</p>
<p>Bemessungsgrundlage</p>	<ul style="list-style-type: none"> → Die Bemessungsgrundlage bilden die lohnsteuerpflichtigen Löhne und Gehälter von Arbeitnehmern, soweit diese mit FuE-Tätigkeiten betraut sind (Brutto- lohnaufwendungen). Aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung ist beispielsweise auch der Arbeitgeberanteil zu den Sozialabgaben nicht umfasst. Dem wird dann allerdings dadurch Rechnung getragen, dass die förderfähigen Aufwendungen bei der Ermittlung der Bemessungsgrundlage mit dem Faktor 1,2 multipliziert werden. Eigenleistungen eines Einzelunternehmers werden in Höhe von € 30 je nachgewiesener Arbeitsstunde als förderfähig fingiert. Bei Personengesellschaften können FuE-Tätigkeitsvergütungen der Gesellschaften angesetzt werden. 	<ul style="list-style-type: none"> → Die Forschungszulage kann nur für Vorhaben beansprucht werden, die nach Inkrafttreten des Gesetzes (Planung: 01.01.2020) begonnen wurden. Und nur für förderfähige FuE-Aufwendungen, die nach dem 31.12.2019 entstanden sind. 	<p>Begünstigungszeitraum</p>
		<ul style="list-style-type: none"> → Das Gesetz und seine Durchführung sind vier Jahre nach Inkrafttreten des Gesetzes zu evaluieren. 	<p>Evaluierung</p>
	<ul style="list-style-type: none"> → Die Bemessungsgrundlage ist auf max. € 2 Mio. pro Unternehmen (Konzernbetrachtung) und Wirtschaftsjahr begrenzt. 		
	<ul style="list-style-type: none"> → Die Forschungszulage beträgt 25 % der Bemessungsgrundlage, also max. € 500.000 pro Wirtschaftsjahr und Unternehmen (bzw. Konzern). 		
	<ul style="list-style-type: none"> → Die Forschungszulage gehört nicht zu den steuerpflichtigen Einkünften, mindert nicht die als Betriebsausgaben abziehbaren Aufwendungen und findet keine Berücksichtigung für Zwecke der Bestimmung der Höhe des Einkommensteuersatzes. 		
	<ul style="list-style-type: none"> → Der Antrag auf Zulage ist in elektronischer Form beim Finanzamt zu stellen, das für die Besteuerung des Unternehmens zuständig ist. Dem Antrag ist eine Bescheinigung über den Nachweis eines begünstigten FuE-Vorhabens beizufügen. Die Bescheinigung soll durch 		

1a | Definition des Listenpreises bei Anwendung der 1 % Regelung – Private Pkw-Nutzung bei Sonderpreislisten | Autorin: RAin Susanne Heufelder, München

Key Facts

- Privatnutzung von Taxen unterfällt dem Anwendungsbereich des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG.
- Listenpreis im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 EStG ist der Preis, zu dem der Steuerpflichtige das Fahrzeug als Privatkunde erwerben könnte.
- 1%-Methode bezweckt eine typisierende und pauschalierende Bewertung.

Zwecke der 1%-Regelung der höhere, mit Hilfe der Fahrzeug-Identifikationsnummer abgefragte Listenpreis heranzuziehen sei. Im finanzgerichtlichen Verfahren hatte der Kläger zunächst Erfolg.

Begriff des inländischen Listenpreises



BFH vom 08.11.2018
(AZ: III R 13/16)



Mit Urteil vom 08.11.2018 zur Anwendung der 1%-Regelung hat der BFH entschieden, dass die Besteuerung der Privatnutzung von Taxen auf Grundlage des allgemeinen Listenpreises erfolgt, nicht hingegen entsprechend besonderer Herstellerpreislisten für Taxen und Mietwagen. Listenpreis ist danach der Preis, zu dem der Steuerpflichtige das Fahrzeug als Privatkunde hätte erwerben können.

Der BFH folgte der Vorinstanz nicht. Inländischer Listenpreis im Zeitpunkt der Erstzulassung im Sinne des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG ist nach Ansicht des BFH die an diesem Stichtag maßgebliche Preisempfehlung des Herstellers für den Endverkauf des tatsächlich genutzten Fahrzeugmodells auf dem inländischen Neuwagenmarkt. Dies ergebe sich aus dem Zweck des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG. Der im Gesetz erwähnte Listenpreis sei eine generalisierende Bemessungsgrundlage für die Bewertung der Privatnutzung eines Betriebs-Pkw. Existierten mehrere Preisempfehlungen des Herstellers für ein Fahrzeug, müssten die betrieblichen Besonderheiten auf Käuferseite (z.B. Unternehmensgegenstand) unberücksichtigt bleiben.

Ihr Kontakt



StB Marco Dern,
München,
marco.dern@wts.de

Urteilsfall

Der Kläger – ein Taxiunternehmer – nutzte sein Taxi auch privat und setzte für die Versteuerung des geldwerten Vorteils nach der 1%-Regelung gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG den Listenpreis an, der sich aus einer Preisliste „Taxi und Mietwagen“ des Fahrzeughändlers ergab. Das Finanzamt vertrat hingegen die Auffassung, dass für

Gegenstand des Urteils war zwar lediglich die Privatnutzung durch einen Taxiunternehmer. Das Urteil hat allerdings darüber hinaus auch Bedeutung für alle Sonderpreislisten mit Sonderrabatten, die ein Fahrzeughersteller bestimmten Berufsgruppen gewährt.

FG Hessen vom
27.12.2018
(AZ: 10 K 688/16)

1b | Kein Teilabzugsverfahren bei Teilwertabschreibungen auf Aktienanleihen |

Autor: StB Martin Kleene, Frankfurt a. M.

Key Facts

- Kein wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen Aktienanleihen und zugrundeliegenden Aktien.
- Einlösung der Aktienanleihe und Erhalt der Aktien sind als Veräußerung der Anleihe und Anschaffung der Aktien zu würdigen.
- Aktienanleihe und Aktien sind als zwei unterschiedliche Wirtschaftsgüter zu behandeln.
- Bilanzierung von Aktienanleihen als einheitliches Wirtschaftsgut.

Das Hessische Finanzgericht hatte mit Gerichtsbescheid vom 27.12.2018 über die Kürzung einer Teilwertabschreibung auf eine Aktienanleihe nach § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG zu entscheiden.

Urteilsfall

Die Klägerin hatte Aktienanleihen erworben, die kurz nach dem Ende des Geschäftsjahres endfällig wurden. Im Jahresabschluss der Klägerin wurde eine Teilwertabschreibung auf die Aktienanleihe vorgenommen. Sie bekam bei Endfälligkeit die Aktien zu einem geminderten Wert geliefert. Daneben wurden der Klägerin Zinsen für die Aktienanleihe gutgeschrieben.

Das zuständige Finanzamt ging davon aus, dass zwischen der Teilwertabschreibung auf die Aktienanleihe und möglichen späteren Dividendeneinnahmen bzw. Veräußerungsgewinnen aus den zugrundeliegenden Aktien ein hinreichender wirtschaftlicher Veranlassungszusammenhang im Sinne von § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG vorliegt. In der Folge rechnete das Finanzamt die Teilwertabschreibung in Höhe von 40 % außerbilanziell wieder hinzu. Der hiergegen gerichtete Einspruch blieb ohne Erfolg.

Das Finanzgericht gab der Klage statt. § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG erfordere keinen rechtlichen Zusammenhang zwischen den Einnahmen i.S.v. § 3 Nr. 40 EStG und den dem Teilabzugsverfahren unterliegenden Ausgaben. Ein mittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang sei zwar – im Gegensatz zu § 3c Abs. 1 EStG – ausreichend. Das Finanzamt überdehne jedoch den Anwendungsbereich von § 3c Abs. 2 EStG, wenn es zwischen der Teilwertabschreibung auf die Aktienanleihe und möglichen späteren Einnahmen aus den Aktien einen solchen Zusammenhang bejaht.

Kein mittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang

Der Zweck von § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG sei es, bei teilweisen steuerbefreiten Einnahmen (i.S.v. § 3 Nr. 40 EStG) keinen doppelten Steuervorteil zu gewähren. Die bei einer Aktienanleihe anfallenden Zinserträge unterliegen unstrittig nicht dem Teileinkünfteverfahren (§ 3 Nr. 40a EStG), so dass folgerichtig bei Teilwertabschreibungen das Teilabzugsverbot nicht anzuwenden sei.

Sofern Substanzgewinne aus einer Veräußerung oder Wertsteigerungen eines

im Betriebsvermögen gehaltenen Wirtschaftsguts voll steuerpflichtig sind, könne umgekehrt das Teilabzugsverbot gem. § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG nicht auf mit diesen Wirtschaftsgütern im Zusammenhang stehenden Substanzverlusten angewendet werden. Bis zur Ausübung des Tilgungswahlrechts durch den Emittenten seien der Klägerin auch die Aktien noch nicht zuzurechnen. Bei Aktienanleihen stehe die Erzielung über dem normalen Marktzins liegender, in voller Höhe steuerpflichtiger Zinseinkünfte im Vordergrund.

Das FG Hessen hat sich auch eindeutig zur Bilanzierung der Aktienanleihe geäußert. Es ist bisher umstritten, ob bei einer Aktienanleihe zwei Wirtschaftsgüter aus Anleihe und Option (Trennungstheorie) oder ein einheitliches Wirtschaftsgut (Einheitstheorie) existiert. Das Urteil vom FG Hessen bestätigt die einheitliche Abbildung als Aktienanleihe, da nur ein einheitliches Schuldverhältnis vorliege.

Das FG Hessen hat die Revision zum BFH zugelassen. Es bleibt abzuwarten, ob der BFH Gelegenheit erhält, sich zum mittelbaren wirtschaftlichen Zusammenhang detailliert zu äußern.

Die Interpretation von „mittelbarem wirtschaftlichen Zusammenhang“ ist nach dem Urteil des FG Hessen enger zu verstehen. Bei Teilwertabschreibungen von Aktienanleihen, Aktienoptionen oder auch Wandelanleihen sollte der wirtschaftliche Zusammenhang auf Basis dieses Urteils kritisch hinterfragt werden und eine Abzugsbegrenzung des § 3c Abs. 2 Satz 1 EStG mit dem steuerlichen Berater erörtert werden.

Bilanzierung
Aktienanleihe

Revision zugelassen

Ihr Kontakt



*StB/Fachberater
IStR Michael Habel,
München,
michael.habel@
wts.de*



**1c | Formwechsel einer Personenobergesellschaft in eine GmbH als Sperrfristverstoß einer buchwertneutralen Übertragung von Wirtschaftsgütern |
Autorinnen: Rosina Redelberger und StBin Evelyn Hollender, beide Erlangen**

Key Facts

- Hinsichtlich einer buchwertneutralen Grundstücksübertragung von einer Tochterpersonengesellschaft auf eine Enkelpersonengesellschaft führt der Formwechsel einer Personenobergesellschaft in eine Kapitalgesellschaft zu einem rückwirkenden Teilwertansatz gem. § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG.
- Die Revision beim BFH wurde zugelassen und eingeleitet.

Das FG Niedersachsen stellte fest, dass sowohl der Formwechsel der Klägerin als auch der der A KG in die A GmbH als Sperrfristverletzung im Sinne von § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG zu qualifizieren seien. Eine Sperrfristverletzung liege immer dann vor, wenn eine Körperschaft nach einer buchwertneutralen Übertragung eines Wirtschaftsguts aufgrund eines nachgelagerten Vorgangs beliebiger Art einen Anteil an dem Wirtschaftsgut erhält. Unerheblich sei, auf welchem zivilrechtlichen Weg sich die nachträgliche Begründung oder Erhöhung des Anteils vollziehe. So liege eine mittelbare Begründung oder Erhöhung des Anteils an dem übertragenen Wirtschaftsgut vor, wenn das übertragene Wirtschaftsgut in das Betriebsvermögen einer Personenuntergesellschaft übertragen wurde und anschließend an der beteiligten Personenobergesellschaft der Anteil einer Körperschaft begründet werde oder sich erhöhe. Auch die formwechselnde Umwandlung einer Personengesellschaft in eine Körperschaft führe insoweit zu einer Anteilsbegründung.

Sperrfristverstoß durch Formwechsel



FG Niedersachsen
vom 26.10.2018
(AZ: 3 K 173/16)



Mit Urteil vom 26.10.2018 entschied das FG Niedersachsen, dass der Formwechsel einer Personenobergesellschaft in eine Kapitalgesellschaft einen Sperrfristverstoß gem. § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG auslösen kann, nachdem zuvor die Tochterpersonengesellschaft ein Betriebsgrundstück zu Buchwerten nach § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG auf die Enkelpersonengesellschaft übertragen hatte.

Urteilsfall

Die Klägerin firmierte ursprünglich in der Rechtsform einer KG. Vermögensmäßig beteiligt war ausschließlich die A KG. Die Klägerin wiederum war als alleinige vermögensmäßig Beteiligte an der Z KG beteiligt. Die Klägerin brachte im Dezember 2010 ein zu ihrem Gesamthandsvermögen gehörendes Betriebsgrundstück in die Z KG ein. Die Einbringung erfolgte – durch Aufstellung einer Ergänzungsbilanz bei der Z KG – zu Buchwerten gem. § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG. Mit Wirkung zum Februar 2012 wurde die A KG in die A GmbH formgewechselt. Auch die Klägerin wurde mit Wirkung zum Februar 2012 in eine GmbH formgewechselt. Im Rahmen einer Außenprüfung gelangte das Finanzamt zu der Auffassung, dass der Formwechsel der Klägerin in eine GmbH zu einem Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG führt. Daher sei auf den Zeitpunkt der Übertragung des Betriebsgrundstücks rückwirkend dessen Teilwert anzusetzen. Das Finanzamt änderte den Gewerbesteuermessbescheid des Erhebungszeitraums 2010 entsprechend ab. Hiergegen erhob die Klägerin Klage zum Finanzgericht.

Der erkennende Senat sah auch keine Notwendigkeit, die Vorschrift für Fälle der formwechselnden Umwandlung einer Obergesellschaft teleologisch zu reduzieren. Durch den rückwirkenden Teilwertansatz des übertragenen Grundstücks werde dem Willen des Gesetzgebers Rechnung getragen, das steuerneutrale Überspringen stiller Reserven von der einkommensteuerlichen in die körperschaftsteuerliche Sphäre zu verhindern. Die Sperrfristregelung nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG werde auch nicht durch die Sperrfrist nach § 22 Abs. 1 Satz 1 UmwStG eingeschränkt, da beide Sperrfristregelungen an unterschiedliche Vorgänge anknüpfen und unterschiedliche Rechtsfolgen nach sich ziehen.

Keine teleologische Reduktion

Aus steuersystematischen Gesichtspunkten und unter Berücksichtigung des Gesetzeszwecks ist die Entscheidung des FG Niedersachsen nachvollziehbar. Wegen grundsätzlicher Bedeutung der Anwendbarkeit der Sperrfristregelung nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG im Rahmen von mehrstöckigen Personengesellschaften wurde die Revision beim BFH zugelassen. Diese wurde zwischenzeitlich auch eingeleitet.

Ihr Kontakt



*StBin Diana Driemel,
Erlangen,
diana.driemel@
wts.de*

1d | Keine Übertragung einer § 6b-Rücklage auf einen anderen Betrieb vor Anschaffung/Herstellung eines Reinvestitionswirtschaftsguts |

Autorin: Alexandra Fleitz, München

	<p>Key Facts</p> <ul style="list-style-type: none"> → Keine Möglichkeit der Übertragung einer § 6b-Rücklage auf einen anderen Betrieb desselben Steuerpflichtigen vor Anschaffung/Herstellung eines Reinvestitionswirtschaftsguts. → Übertragung des Veräußerungsgewinns in einen anderen Betrieb desselben Steuerpflichtigen erst mit Abzug von Anschaffungs- oder Herstellungskosten eines Reinvestitionswirtschaftsguts des anderen Betriebs möglich. 	<p>fertiggestellten Gebäudes im Sonderbetriebsvermögen übertragen.</p>	<p>Keine Übertragung vor Fertigstellung des Reinvestitionswirtschaftsguts</p>
Urteilsfall	<p>Die Eltern des Klägers waren Inhaber eines landwirtschaftlichen Betriebs und daneben Gesellschafter einer gewerblich tätigen KG, an welche sie ein Grundstück überließen, das als Sonderbetriebsvermögen bilanziert wurde. Der landwirtschaftliche Betrieb erzielte im Wirtschaftsjahr 2005/2006 einen Gewinn aus der Veräußerung von Grund und Boden, wofür eine Rücklage nach § 6b EStG gebildet wurde. Am 30.12.2006 übertrugen die Eltern den landwirtschaftlichen Betrieb unentgeltlich auf den Kläger. Die Rücklage wurde zum 31.12.2006 in ihrer Sonderbilanz bei der KG ausgewiesen. Das Reinvestitionswirtschaftsgut, von dessen Anschaffungs- und Herstellungskosten die Rücklage hätte abgezogen werden können, befand sich zu diesem Stichtag (31.12.2006) jedoch noch nicht im Sonderbetriebsvermögen der KG. Die § 6b-Rücklage wurde daraufhin auf die Anschaffungskosten eines im Folgejahr</p>	<p>Das Finanzamt hielt die Übertragung der Rücklage im Jahr 2006 nicht für möglich, da das Reinvestitionswirtschaftsgut zum 31.12.2006 noch nicht fertiggestellt worden sei und es folglich an der Übertragung der Rücklage auf ein anderes, in einem (Sonder-)Betriebsvermögen desselben Steuerpflichtigen gehaltenes Wirtschaftsgut mangelte. Auch die Übertragung der Rücklage im Jahr 2007 sei nicht mehr möglich gewesen, da der landwirtschaftliche Betrieb bereits am 30.12.2006 auf den Kläger überführt worden war. In der Einkommensteuerfestsetzung für das Streitjahr 2009 wurden die Einkünfte des Klägers i.S.d. § 13 EStG folglich um die Hälfte (§ 4a Abs. 2 Nr. 1 EStG) des Gewinns aus der Auflösung der Rücklage zuzüglich Gewinnzuschlag erhöht. Die hiergegen erhobene Klage hatte Erfolg.</p>	<p>BFH vom 22.11.2018 (AZ: VI R 50/16)</p>

Ihr Kontakt



*StB Bernhard Brock,
München,
bernhard.brock@
wts.de*

§ 6b-Rücklage

1e | Keine Anwendung des pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbots auf Übernahmегewinn aus Aufwärtsverschmelzung im Organschaftsfall |

Autor: WP/StB Markus Goblet, Köln

Key Facts

- Keine Hinzurechnung gemäß § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG in Höhe von 5 % des Übernahmегewinns aus Aufwärtsverschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf ihre Mutterkapitalgesellschaft, wenn letztere selbst Organgesellschaft ist.
- Anwendung des pauschalen Betriebsausgabenabzugsverbots weder auf Ebene der Muttergesellschaft noch auf Ebene deren Organträgerin.
- Übernahmегewinn der Organgesellschaft nicht wie in § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG vorausgesetzt im dem Organträger zugerechneten Einkommen enthalten.

Organträger-Kapitalgesellschaft bezogen auf den Übernahmегewinn ab.

Innerhalb einer körperschaftsteuerlichen Organschaft sind die in § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG genannten Erträge aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nicht im Einkommen der Organgesellschaft freizustellen (so der Grundsatz), sondern im Einkommen des Organträgers (sog. Brutto-Methode). Die Anwendung des § 8b KStG bei der Organgesellschaft wird ausgeschlossen und für den Organträger vorgeschrieben, soweit das ihm zugerechnete Einkommen solche Veräußerungsgewinne enthält. Auch das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot in Höhe von 5 % des Veräußerungsgewinns findet dann Anwendung auf der Ebene des Organträgers.

BFH vom 26.09.2018
(AZ: I R 16/16)



Erzielt eine übernehmende Kapitalgesellschaft im Rahmen einer Aufwärtsverschmelzung ihrer Tochterkapitalgesellschaft einen Übernahmегewinn, so bleibt dieser Übernahmегewinn gemäß § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG für steuerliche Zwecke außer Ansatz. Der Übernahmегewinn entsteht, soweit der Wert der übernommenen Vermögenswerte den Wert der untergehenden Gesellschaftsanteile übersteigt. Die Kosten für den Vermögensübergang sind abzuziehen. Soweit die übernehmende Gesellschaft an der übertragenen Gesellschaft beteiligt war, gelten gemäß § 12 Abs. 2 Satz 2 UmwStG i.V.m. § 8b Abs. 3 KStG pauschal 5 % des Übernahmегewinns als nicht abzugsfähige Betriebsausgaben und erhöhen somit das Einkommen der übernehmenden Gesellschaft.

Urteilsfall

Im Urteilsfall erfolgte die Aufwärtsverschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf ihre zu 100 % beteiligte Mutterkapitalgesellschaft. Die Mutterkapitalgesellschaft selbst war jedoch körperschaftsteuerliche Organgesellschaft einer anderen Kapitalgesellschaft. Für diesen nicht seltenen, aber besonderen Fall lehnt der BFH nun die Anwendung des pauschalen Betriebsausgabenabzugs in Höhe von 5 % sowohl auf der Ebene der übernehmenden Mutterkapitalgesellschaft als auch der

BMF vom 11.11.2011

Der Übernahmегewinn im Rahmen einer Aufwärtsverschmelzung ist vergleichbar mit dem Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an der verschmolzenen Gesellschaft. Aus diesem Grund hält die Finanzverwaltung das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot auf den Übernahmегewinn auch im Rahmen einer körperschaftsteuerlichen Organschaft für anwendbar (vgl. Umwandlungssteuererlass vom 11.11.2011).



Dieser Ansicht halten Teile der Fachliteratur den Wortlaut des § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2 KStG entgegen. § 12 Abs. 2 Satz 1 UmwStG eliminiere den Übernahmегewinn auch im Einkommen einer im Rahmen der Verschmelzung übernehmenden Organgesellschaft. § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 2

Übernahmегewinn nicht im dem Organträger zugerechneten Einkommen enthalten

KStG schreibe jedoch die Anwendung des § 8b Abs. 3 KStG beim Organträger nur vor, soweit in der Vorschrift genannte Erträge im zugerechneten Einkommen der Organ- gesellschaft enthalten sind (sog. Brutto- Methode).

Letzterer für Steuerzahler günstigen Auffassung schließt sich nun der BFH an und lehnt damit die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung ab. Da der Übernahmегewinn im dem Organträger zuzu- rechnenden Einkommen der Organge-

sellschaft gar nicht enthalten ist, scheide die Anwendung des § 8b Abs. 3 KStG beim Organträger aus. Bei der Organgesellschaft hingegen werde das pauschale Betriebs- ausgabenabzugsverbot durch § 15 Satz 1 Nr. 2 KStG ausgeschlossen.

Ihr Kontakt



RA/StB Thomas
Dennisen, Köln,
thomas.dennisen@
wts.de

1f | Keine Saldierung bei Einbringungen mehrerer Mitunternehmeranteile mit teilweise negativen Kapitalkonten in eine GmbH | Autor: StB Fabian Ludwig, Köln

Key Facts

- Keine Saldierung positiver und negativer Kapitalkonten bei mehreren Einbringungsgegenständen.
- Die Voraussetzung des § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UmwStG ist gesellschafter- und gegenstandsbezogen zu betrachten.
- Die Aufdeckung stiller Reserven kann durch Ausgleich negativer Kapitalkonten vor dem Einbringungsvorgang vermieden werden.

Die Kläger A und B waren zu gleichen Anteilen an der A-GbR und an der B-GbR beteiligt. Am 20.05.2010 errichteten sie die E-GmbH, an deren Stammkapital A und B jeweils zu Hälften beteiligt waren. Die Stammeinlage sollte im Wege der Sach- einlage durch rückwirkende Einbringung der jeweiligen Mitunternehmeranteile an den beiden GbRs zum 01.01.2010 erbracht werden. Im Einbringungszeitpunkt wiesen die Schlussbilanz der A-GbR ein negatives und die der B-GbR ein positives Kapital- konto aus. Nach Ansicht der Kläger war das negative Kapitalkonto der A-GbR mit dem positiven Kapitalkonto der B-GbR zu saldieren. Das Finanzamt lehnte eine Saldierung ab und stockte die Buchwerte der eingebrachten Wirtschaftsgüter der A-GbR „bis auf EUR 0“ auf. Die hiergegen gerichteten Einspruch und Klage hatten keinen Erfolg.

Urteilsfall

Hintergrund



Die Einbringung von Betrieben, Teilbetrieben oder Mitunternehmeranteilen in eine Kapitalgesellschaft gegen Gewährung neuer Anteile i.S.d. § 20 UmwStG stellt einen tauschähnlichen Veräußerungsvorgang dar, bei dem die übernehmende Gesellschaft das eingebrachte Betriebsvermögen grundsätzlich mit dem gemeinen Wert anzusetzen hat. Hiervon abweichend kann unter den Voraussetzungen des § 20 Abs. 2 Sätze 2 bis 4 UmwStG ein Buch- oder Zwischenwertansatz gewählt werden.

Keine Saldierung der negativen mit den positiven Kapitalkonten



BFH vom 13.09.2018
(AZ: I R 19/16)

In diesem Zusammenhang hat der BFH mit Urteil vom 13.09.2018 entschieden, dass die Voraussetzung des § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UmwStG, wonach die Passivposten (ohne Eigenkapital) des eingebrachten Betriebsvermögens die Aktivposten nicht übersteigen dürfen, sowohl für jeden Gesellschafter als auch für jeden einzelnen Sacheinlagegegenstand gesondert zu prüfen ist.

Der BFH hat im Einklang mit der Ansicht der Vorinstanz und des Finanzamts entschieden, dass keine Saldierung vorzunehmen ist. Die Buchwerte der eingebrachten Wirtschaftsgüter der A-GbR seien vielmehr bis zum Ausgleich des negativen Kapitals auf einen Zwischenwert aufzustocken.

In Rechtsprechung und Schrifttum besteht zwar Einigkeit darüber, dass die Voraussetzungen des § 20 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 UmwStG für jeden Gesellschafter gesondert zu prüfen sind. Umstritten war bislang jedoch, ob auch bei der Einbringung mehrerer Sacheinlagegegenstände durch

Gesellschafter- und
gegenstandsbezogene
Betrachtungsweise

dieselbe Person die Voraussetzungen für jeden Sacheinlagegegenstand gesondert zu prüfen sind oder ob insoweit eine Gesamtbetrachtung erfolgen kann. Der BFH schließt sich nunmehr der gegenstandsbezogenen Betrachtungsweise an. Eine Saldierung zwischen verschiedenen Einbringungsgegenständen sei im Gesetzeswortlaut nicht angelegt. Die Vorschrift stelle auf das „eingebrachte Betriebsvermögen“ ab. Dadurch werde die Prüfung der Voraussetzungen auf den einzelnen – konkreten – Sacheinlagegegenstand beschränkt.

Ein Zwischenwertansatz und die damit verbundene steuerpflichtige Aufdeckung stiller Reserven könnte dadurch vermieden werden, dass negative Kapitalkonten vor der Einbringung durch Einlagen ausgeglichen werden.

Praxishinweis

Ihr Kontakt



RA/StB Bernd
Keller, Köln,
bernd.keller@wts.de

**1g | Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Mietzinsen für die Anmietung
von Messeflächen durch ein produzierendes Unternehmen |**

Autor: Julian Henkel, München

Key Facts

- Der IV. Senat des BFH bejahte bei einem Konzertveranstalter die gewerbesteuerliche Hinzurechnung in Bezug auf die Anmietung von Konzertsälen.
- Anderer Auffassung ist der I. Senat des BFH bei der Anmietung von Messeflächen durch eine (Messe)-Durchführungsgesellschaft.
- Im Lichte dieser BFH-Rechtsprechung verneinte nun das FG Düsseldorf erstmals eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung hinsichtlich der Anmietung von Messeflächen durch ein produzierendes Unternehmen.

sich um Mietzinsen nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG für die Benutzung eines Wirtschaftsguts des Anlagevermögens gehandelt habe. Hiergegen erhob die Klägerin erfolglos Einspruch mit der Begründung, dass die angemieteten Messestandflächen aufgrund der nur kurzen und sporadischen Anmietung nicht als Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens anzusehen seien.

Das FG Düsseldorf gab nun der Klage statt und lehnte die gewerbesteuerliche Hinzurechnung ab. Es entschied auf Grundlage der aktuellen BFH-Rechtsprechung. Die Richter prüften, ob das Wirtschaftsgut bei nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG grundsätzlich voraussetzungslos zu fingierender Eigentümerstellung dem Anlagevermögen des Mieters zuzurechnen wäre. Unter Berücksichtigung der genannten BFH-Rechtsprechung sei dafür maßgeblich auf den Geschäftsgegenstand des Unternehmens abzustellen. Nach Auffassung des Finanzgerichts erfordert der Geschäftsgegenstand (Produktion) jedoch (anders als im Fall des Konzertveranstalters) gerade nicht, ständig an Messen teilzunehmen und daher Messestandflächen ständig für den Gebrauch im Betrieb vorzuhalten. Vielmehr sei es die freie und alle drei Jahre neu vorzunehmende Entscheidung der Klägerin gewesen, ob sie aus Werbezwecken an der Messe teilnehmen wollte oder nicht. Das Gericht führte weiter aus, dass in Bezug auf die Seilabhängung lediglich ein

BFH vom 08.12.2016
(Az: IV R 24/11)
BFH vom 25.10.2016
(Az: I R 57/15)



Geschäftsgegenstand
maßgeblich

FG Düsseldorf
vom 19.01.2019
(Az: 10 K 2717/17)

Mit Urteil vom 29.01.2019 hat das FG Düsseldorf entschieden, dass die Anmietung von Messestandflächen durch ein produzierendes Unternehmen nicht der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung unterliegt.

Urteilsfall

Im Streitfall nahm eine GmbH (Klägerin) alle drei Jahre an einer Fachmesse teil, um dort ihr Produktsortiment zu präsentieren. Weitere Messen besuchte die Klägerin in ihrer Eigenschaft als Ausstellerin nicht. Nach Auffassung des Finanzamts muss die von der Klägerin gezahlte Miete für den Messestand und eine Seilabhängung teilweise ihrem gewerbesteuerlichen Gewinn hinzugerechnet werden, da es

Gewerbliche Tätigkeit
nicht ausschlaggebend
beeinflusst

BFH-Urteil zu (Messe)-Durchführungsgesellschaften schließt weitere Ausnahmen nicht aus

bewegliches Wirtschaftsgut des Anlagevermögens nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG habe vorliegen können, für welche aber im Ergebnis das Gleiche gelte.

Auch das Urteil des BFH zu (Messe)-Durchführungsgesellschaften stehe dem nicht entgegen. Insbesondere finde die Schlussfolgerung des Finanzamts, dass lediglich die Vermittler von Messeflächen – nicht jedoch die (End)Aussteller – von einer Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG ausgenommen seien, in der Entscheidung keine Stütze. Der Streit-

fall des FG Düsseldorf ähnele vielmehr der Anmietung von Hotelzimmern.

Die Entscheidung des FG Düsseldorf ist sehr zu begrüßen. Allerdings hat das Finanzgericht in seinem Urteil gem. § 115 Abs. 2 Nr. 2 FGO zwecks Fortbildung des Rechts die Revision zugelassen. Es ist davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung diese Revision auch einlegt. Mit Anhängigkeit des Verfahrens beim BFH kann in vergleichbaren Einspruchsverfahren das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Ihr Kontakt



StB Marco Dern,
München,
marco.dern@wts.de

1h | Schuldzinsen bei Cash-Pool und gewerbesteuerliche Hinzurechnung |

Autorin: StBin Dorothea Diwoky, Hamburg

Key Facts

- Erste höchstrichterliche Entscheidung zum Cash-Pooling bei der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung.
- Ausnahmsweise Saldierung von Zinsaufwendungen mit zukünftigen Zinserträgen.
- Gleichartigkeit der Darlehensverhältnisse als Voraussetzung.

BFH vom 11.10.2018
(AZ: III R 37/17)



Der BFH hat entschieden, dass Soll- und Habenzinsen, die aus wechselseitigen Darlehensverhältnissen innerhalb eines Cash-Pools entstehen, unter bestimmten Voraussetzungen bei der Ermittlung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen miteinander verrechenbar sind. Mit diesem Urteil hat sich der BFH erstmals materiell-rechtlich zur Behandlung von Cash-Pools im Steuerrecht geäußert.

Urteilsfall

Die Klägerin (eine GmbH) ist Teil einer Unternehmensgruppe, die sich zur Zins- und Finanzierungsoptimierung an einer Liquiditätsbündelung ihrer Konten (Cash-Pooling) beteiligt. Zu diesem Zweck unterhält die Klägerin bei verschiedenen Kreditinstituten Quellkonten. Die ausländische Mutter führt zu jedem dieser Quellkonten ein paralleles Zielkonto. Der Saldo der Quellkonten wird bankarbeitstäglich auf Null gestellt, indem entweder ein Guthaben auf das Zielkonto gutgeschrieben oder ein Negativsaldo durch das Zielkonto der Mutter ausgeglichen wird. Die dadurch

entstehenden wechselseitigen Verbindlichkeiten werden mit 5,5 % p.a. verzinst.

Die Klägerin führte für jedes Quellkonto ein gesondertes Verrechnungskonto, berechnete täglich die Zinsen und buchte diese monatlich saldiert als Aufwand oder Ertrag. Im Ergebnis führte die Saldierung im Jahresabschluss zum 31.12.2010 zu keinem Ausweis von Zinsaufwendungen und somit unterblieb eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung der Zinsaufwendungen. In der Gewerbesteuererklärung wurden die Zinsaufwendungen aus dem Cash-Pool nicht berücksichtigt. Dies erkannte das Finanzamt nach einer Außenprüfung nicht an. Der hiergegen erhobene Einspruch und die erinstanzliche Klage blieben erfolglos.

Entgegen der Vorinstanz sieht der BFH im vorliegenden Fall eine Verrechnung der Zinsaufwendungen und -erträge unter bestimmten Voraussetzungen als möglich

FG Niedersachsen
vom 14.09.2017
(AZ: 6 K 243/14)

Saldierung in engen Grenzen möglich



Voraussetzungen

an. Grundsätzlich gelte zwar ein Saldierungsverbot. Dies gilt jedoch nicht, wenn wechselseitig zwischen zwei Personen gegebene Darlehen gewerbesteuerlich als ein einheitliches Darlehensverhältnis beurteilt werden könnten. Voraussetzung hierfür sei allerdings, dass die Darlehen gleichartig sind, derselben Zweckbestimmung dienen sowie regelmäßig tatsächlich miteinander verrechnet werden. Unter dieser Maßgabe hielt der erkennende Senat die Saldierung der Zinserträge und Zinsaufwendungen im Streitfall für nicht ausgeschlossen und verwies die Sache zu weiteren Sachverhaltsfeststellungen an die Vorinstanz zurück.

Bankarbeitstägliche
Ermittlung des
Schuldsaldos



Nach dieser Entscheidung ist eine bankarbeitstägliche Verrechnung der in den Cash-Pool einbezogenen Quellkonten möglich. Der dann entstehende Saldo ist fortzuschreiben, indem er mit dem Saldo verrechnet wird, der sich am jeweiligen Folgetag ergibt. Nur soweit am jeweiligen Tag ein Schuldsaldo zu Lasten der Klägerin verbleibe, sei der darauf entfallende Zins ein hinzurechnungsfähiges Entgelt i.S.d. Gewerbesteuerrechts.

Der BFH stellt abschließend klar, dass ein solcher Schuldsaldo nicht dadurch rückwirkend entfällt, dass an einem späteren Tag

ein Guthabensaldo zugunsten der Klägerin entstehe.

Die Entscheidung des BFH kann gewerbesteuerliche Vorteile für Cash-Pool-Gesellschaften in Deutschland bringen, wenn die Voraussetzungen für die Saldierung vorliegen. Ob diese vorliegen, muss im Einzelfall geprüft werden. Insbesondere stellt sich die Frage, welche Anforderungen an die Gleichartigkeit von Darlehensverhältnissen im Einzelfall zu stellen sind. So sind etwa – anders als im Urteilsfall – in einem Cash-Pooling die Habenzinsen und Sollzinsen typischerweise nicht identisch. Aber auch andere Vertragsbedingungen sind in der Praxis zwischen dem Cash-Pool-Führer und den Teilnehmern oft „asymmetrisch“ ausgestaltet. Nicht gegen die Gleichartigkeit spreche, dass die Konten in unterschiedlichen Währungen geführt werden.

Praxisfolgen für
das Cash-Pooling

Ihr Kontakt



StBin/Fachberaterin
IStR Barbara Degen,
Hamburg,
barbara.degen@
wts.de

1i | **Eigener Grundbesitz bei der erweiterten gewerbesteuerlichen Grundstückskürzung – Entscheidung des Großen Senats des BFH** | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Die rein zivilrechtliche Sichtweise des I. Senats hätte dazu geführt, dass auch Beteiligungen an nicht gewerblich geprägten, grundstücksverwaltenden Personengesellschaften dem Gesellschafter keinen „eigenen Grundbesitz“ i.S.d. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG hätten vermitteln können.
- Der Große Senat des BFH hat sich nun aber der rein ertragsteuerlichen Auslegung des vorlegenden IV. Senats angeschlossen.
- Im Ergebnis sind die allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätze anzuwenden.

Gewerblich tätige Personen- und Kapitalgesellschaften unterliegen der Gewerbesteuer. Soweit sich allerdings solche Gesellschaften auf die Verwaltung ihres eigenen Grundbesitzes beschränken, ist der daraus erwirtschaftete Gewinn durch den Tatbestand der erweiterten Kürzung in diesem Umfang vollständig von der Gewerbesteuer ausgenommen.

Mit Beschluss vom 21.07.2016 hatte der IV. Senat des BFH dem Großen Senat die Frage vorgelegt, ob eine grundstücksverwaltende Gesellschaft, die nur kraft ihrer Rechtsform gewerbliche Einkünfte erzielt, Anspruch auf die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG hat, wenn sie an einer gleichfalls grundstücksverwalten-

Hintergrund



BFH vom 21.07.2016
(Az: IV R 26/14)

	<p>den, aber nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft beteiligt ist.</p>	Da der I. Senat des BFH eine hiervon abweichende Rechtsauffassung vertritt und dem IV. Senat mitteilte, an dieser Auffassung festzuhalten, war zur Wahrung einer einheitlichen Rechtsprechung der Große Senat des BFH anzurufen.	BFH vom 19.10.2010 (AZ: I R 67/09)
Urteilsfall	<p>Klägerin in dem Revisionsverfahren, das zur Vorlage an den Großen Senat führte, war eine gewerblich geprägte GmbH & Co. KG, die an einer rein vermögensverwaltenden GbR beteiligt war. Diese GbR war wiederum Eigentümerin einer Immobilie. Die Klägerin machte für ihre aus der Beteiligung an der GbR bezogenen anteiligen Mieterträge die erweiterte Kürzung geltend. Das Finanzamt lehnte dies ab, weil die Beteiligung an der GbR im Sinne des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG kein eigener Grundbesitz der Klägerin sei, sondern Grundbesitz der GbR.</p> <p>Der IV. Senat teilt in seinem Vorlagebeschluss die Ansicht der Vorinstanz, wonach die Beteiligung einer grundstücksverwaltenden, gewerblich geprägten Personengesellschaft an einer grundstücksverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG nicht generell ausschließe. Der IV. Senat ist der Auffassung, dass steuerrechtlich das Eigentum einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft den hinter ihr stehenden Gesellschaftern anteilig zuzurechnen sei. Ein im zivilrechtlichen Eigentum der Personengesellschaft stehendes Grundstück sei daher eigener Grundbesitz der Gesellschafter der GbR im Sinne der Vorschrift.</p>	<p>Mit Beschluss vom 25.09.2018 hat nun der Große Senat des BFH im Sinne des vorlegenden IV. Senats entschieden. Unterliegt eine grundstücksverwaltende Gesellschaft nur kraft ihrer Rechtsform der Gewerbesteuer, kann sie die erweiterte Kürzung bei der Gewerbesteuer auch dann in Anspruch nehmen, wenn sie an einer rein grundstücksverwaltenden, nicht gewerblich geprägten Personengesellschaft beteiligt ist. Nach der Entscheidung des Großen Senats des BFH richtet sich die Antwort auf die Frage, ob eigener Grundbesitz im Sinne der gewerbesteuerrechtlichen Kürzung vorliegt, nach den allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen. Nach der Systematik und dem Regelungszweck der erweiterten Kürzung sowie unter Berücksichtigung des gewerbesteuerrechtlichen Belastungsgrundes ist unter eigenem Grundbesitz im Sinne des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG der zum Betriebsvermögen des Unternehmers gehörende Grundbesitz zu verstehen. Auch aus dem historischen Regelungskontext und der Entstehungsgeschichte der Norm sah sich der Große Senat bei dieser Auslegung, die zugunsten der Steuerpflichtigen wirkt und für den Immobilienbereich von großer Bedeutung ist, bestätigt.</p>	BFH vom 25.09.2018 (AZ: GrS 2/16)



Anwendung der allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätze anstelle rein zivilrechtlicher Beurteilung

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Martin
Bartelt, München,
martin.bartelt@wts.de



1j | Gewerbesteuerliches Schachtelpatent bei doppelt ansässigen Gesellschaften |
Autorin: StBin Viktoria Lücke, Köln

Key Facts

- Gewerbesteuerliches Schachtelpatent des § 9 Nr. 2a GewStG auch für im Ausland gegründete Tochter mit inländischer Geschäftsleitung eröffnet (doppelt ansässige Kapitalgesellschaften).
- Der Begriff der „inländischen Kapitalgesellschaft“ i. S. d. § 9 Nr. 2a GewStG muss zweckentsprechend (Vermeidung einer doppelten gewerbesteuerlichen Belastung der Ausschüttung im Inland) ausgelegt werden, so dass hierunter nicht nur in Deutschland gegründete Kapitalgesellschaften mit inländischer Geschäftsleitung fallen, sondern auch im Ausland gegründete Rechtssubjekte.
- Deutscher Wohnsitz des alleinigen Geschäftsführers lässt Geschäftsleitung im Inland widerlegbar vermuten.
- Revision beim BFH eingelegt (AZ: I R 43/18).

Die Klägerin beantragte diese Hinzurechnung gem. § 9 Nr. 7 Satz 1 Hs. 2 GewStG i.V.m. der Mutter-Tochter-Richtlinie mit der Begründung wieder zu kürzen, dass sich im Streitjahr sowohl Sitz als auch Geschäftsleitung der zu 100 % gehaltenen BVBA in Belgien befunden hätten. Das Finanzamt hingegen lehnte das Begehr der Klägerin ab, da nach seiner Auffassung weder einer der drei Tatbestände des § 9 Nr. 7 GewStG anwendbar noch der des § 9 Nr. 2a GewStG einschlägig sei und damit das gewerbesteuerliche Schachtelpatent nicht gewährt werden könne.

Finanzamt lehnt Anwendung des § 9 Nr. 7 GewStG sowie des § 9 Nr. 2a GewStG wegen doppelter Ansässigkeit ab

Ebenso wie das Finanzamt lehnt das FG Hessen eine Kürzung des Gewerbeertrags nach § 9 Nr. 7 Satz 1 Hs. 1 GewStG sowie nach § 9 Nr. 7 S. 4 GewStG ab. Die BVBA habe im Streitjahr weder eine aktive Tätigkeit i.S.d. § 8 Abs. 1 Nr. 1 bis 6 ASTG ausübt, noch sei sie an der mexikanischen CV zu mindestens 15 % beteiligt. Damit seien die Tatbestandsvoraussetzungen der vorgenannten Vorschriften nicht erfüllt. Dabei ist verwunderlich – wenn auch für den Streitfall wohl nicht entscheidend –, dass das FG Hessen die kürzlich ergangene Entscheidung des EuGH unerwähnt lässt. Der EuGH hat entschieden, dass die Voraussetzungen für die Kürzung nach § 9 Nr. 7 GewStG bei Gewinnen aus Anteilen an einer Tochtergesellschaft, die ihre Geschäftsleitung und ihren Sitz in einem Staat außerhalb der EU hat (Drittstaaten-Sachverhalt), gegen die Kapitalverkehrsfreiheit nach Art. 63 ff. AEUV verstoßen.

FG Hessen bestätigt Nicht-Anwendbarkeit des § 9 Nr. 7 GewStG

EuGH vom 20.09.2018 (Rs. C-685/16, EV/FA Lippstadt)

FG Hessen vom 19.10.2018 sowie 05.11.2018 (AZ: 8 K 1279/16)



Das FG Hessen hatte zu entscheiden, ob die im Streitjahr gezahlte Dividende einer EU-Kapitalgesellschaft in Deutschland dem gewerbesteuerlichen Schachtelpatent unterliegt. Dafür war zunächst zu klären, ob es sich bei der Gesellschaft um eine doppelt (in zwei Staaten) ansässige Gesellschaft handelte.

Die Finanzverwaltung hat diese Entscheidung zwischenzeitlich aufgegriffen und zur unionsrechtskonformen Auslegung von § 9 Nr. 7 GewStG (gewerbesteuerliches Schachtelpatent in Drittstaatenfällen) Stellung genommen.

Gleich lautende Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 25.01.2019

Urteilsfall

Im Streitfall war die Klägerin, eine deutsche GmbH, zu 100 % an der BVBA, einer belgischen Personengesellschaft beteiligt, die aus steuerlicher Sicht in Deutschland unstrittig als Kapitalgesellschaft zu behandeln ist. Alleiniger Geschäftsführer der BVBA war der in Deutschland wohnhafte A, der gleichzeitig Prokurist der deutschen Klägerin war. Die BVBA war im Streitjahr zu 14 % an einer mexikanischen Kapitalgesellschaft („CV“) beteiligt, die eine Dividende ausgeschüttet hat, die die BVBA sogleich an die Klägerin weitergeleitet hat. Gem. § 8 Nr. 5 GewStG wurden 95 % der Dividende im Rahmen der Veranlagung zur Gewerbesteuer dem Gewinn hinzugerechnet.

Ebenso kommt entgegen der Auffassung der Klägerin nach Ansicht des FG Hessen eine Kürzung der Beteiligungserträge nach § 9 Nr. 7 Satz 1 Hs. 2 GewStG nicht in Frage, da dieser unstrittig voraussetzt, dass die ausschüttende Tochtergesellschaft (hier die BVBA) sowohl ihren Sitz als auch die Geschäftsleitung im EU-Ausland haben muss.

Deutscher Wohnsitz des alleinigen Geschäftsführers lässt widerlegbar vermuten, dass sich Geschäftsführung im Inland befindet



Nach Auffassung des FG Hessen befand sich die Geschäftsführung im Inland, da der nach nationalem Recht vorausgesetzte Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung im vorliegenden Fall nicht in Belgien, sondern in Deutschland lag. Zu diesem Ergebnis kam das Gericht, da der in Deutschland wohnhafte A in 2009 sowohl alleiniger Geschäftsführer der BVBA als auch Prokurist der Klägerin war. Das FG Hessen vermutete, dass der für die Geschäftsführung maßgebliche Wille daher im Streitjahr am Ort des Wohnsitzes gebildet wurde. Für 2009 konnte die Klägerin keine glaubhaften Beweismittel vorlegen, die die Willensbildung des A in Belgien belegen und die Vermutung widerlegen konnte. Insbesondere waren die Reisezwecke der Dienstreisen des A sehr allgemein gehalten und ließen somit keine Rückschlüsse auf eine bestimmte Tätigkeit für die BVBA zu. Zudem waren die Reiseziele zwar in Belgien, nicht aber am statutarischen Sitz der Gesellschaft gelegen.

FG Hessen eröffnet Anwendungsbereich des § 9 Nr. 2a GewStG für ausländische Gesellschaften mit inländischer Geschäftsführungs-betriebsstätte

Aufgrund der doppelten Ansässigkeit der BVBA (Sitz in Belgien, Geschäftsführung in Deutschland) ist aber nach Ansicht des FG Hessen das für Inlandsfälle vorgesehene Schachtelpatent des § 9 Nr. 2a GewStG anzuwenden. Dieses besagt, dass Gewinne aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten „inländischen Kapitalgesellschaft“ i.S.d. § 2 Abs. 2 GewStG gekürzt werden, wenn die Beteiligung zu Beginn des Erhebungszeitraums mindestens 15 % des Grund- oder Stammkapitals beträgt.

Das FG Hessen argumentiert, dass im Gesetz nicht näher definiert sei, unter welchen Voraussetzungen eine Kapitalgesellschaft als „inländisch“ im Sinne dieser Vorschrift gilt. Die Vorschrift enthalte gerade keinen Verweis auf die Merkmale einer unbeschränkten Körperschaftsteuerpflicht nach § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG.

Das FG Hessen lehnt damit die Auffassung eines Teils der Literatur ab, die im Ausland gegründete Kapitalgesellschaften mit inländischem Geschäftssitz vom Anwendungsbereich des § 9 Nr. 2a GewStG ausklammern will; zumindest soweit die ausschüttende Gesellschaft (hier BVBA) über eine gewerbesteuerpflichtige inländische (Geschäftsführungs-)Betriebsstätte verfügt. Der Begriff der „inländischen Kapitalgesellschaft“ müsse zweckentsprechend gemessen an dem Gesetzeszweck ausgelegt werden.

Gegen das Urteil hat die Finanzverwaltung Revision eingelegt. Es bleibt nun abzuwarten, ob der BFH die Auffassung FG Hessen teilt und das gewerbesteuerliche Schachtelpatent des § 9 Nr. 2a GewStG auch doppelt ansässigen Gesellschaften gewährt, oder ob diese Vorschrift Sitz und Geschäftsführung der ausschüttenden Tochtergesellschaft im Inland voraussetzt und im Ausland gegründeten Gesellschaften das Schachtelpatent nur in den engen Grenzen des § 9 Nr. 7 GewStG gewährt werden kann.

In der Praxis sollte aufgrund der bestehenden Rechtsunsicherheiten zur Sicherstellung des gewerbesteuerlichen Schachtelpatents auf Ausschüttungen ausländischer Tochtergesellschaften durch entsprechende Maßnahmen – z.B. durch die Bestellung von im Sitzstaat wohnhaften Geschäftsführern – eine inländische Geschäftsführungs-betriebsstätte vermieden werden. Dies sollte durch eine entsprechende Dokumentation belegt werden können.

In vergleichbaren Fällen sollten Steuerpflichtige gegen die Versagung der gewerbesteuerlichen Kürzung der Beteiligungserträge Einspruch einlegen. Unter Bezugnahme auf das anhängige Verfahren beim BFH kann Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Anhängige Revision
(AZ: I R 43/18)

Ihr Kontakt



RA/StB Thomas
Dennisen, Köln,
thomas.dennisen@
wts.de

1k | Nachträgliche Anschaffungskosten bei § 17 EStG – Auswirkungen der aktuellen BFH-Rechtsprechung | Autor: RA Dr. Tom Offerhaus, München

Key Facts

- Finanzverwaltung reagiert auf die Änderung der BFH-Rechtsprechung.
- Übernahme der vom BFH aus Gründen des Vertrauensschutzes vorgesehenen zeitlichen Anwendungsregelung.
- Anerkennung nachträglicher Anschaffungskosten nur noch nach Maßgabe von § 255 HGB.

Das BMF-Schreiben vom 21.10.2010 ist aus Vertrauensschutzgründen weiterhin in allen offenen Fällen anzuwenden, bei denen auf die Behandlung des Darlehens/der Bürgschaft die Vorschriften des MoMiG anzuwenden sind, wenn die bisher als eigenkapitalersetzend angesehene Finanzierungshilfe bis einschließlich 27.09.2017 gewährt wurde oder wenn die Finanzierungshilfe bis einschließlich 27.09.2017 eigenkapitalersetzend geworden ist. Diese zeitliche Anwendungsregelung für seine neue Rechtsprechung hatte der BFH aus Gründen des Vertrauensschutzes selbst vorgesehen. Ein Darlehen ist nach den Vorschriften des MoMiG zu behandeln, wenn das Insolvenzverfahren bei einer GmbH nach dem 31.10.2008 eröffnet wurde oder wenn Rechtshandlungen, die nach § 6 AnfG der Anfechtung unterworfen sind, nach dem 31.10.2008 vorgenommen wurden.

Vertrauensschutzregelung

Hintergrund



BFH vom 11.07.2017
(AZ: IX R 36/15),
vom 06.12.2017
(AZ: IX R 7/17)

und vom 20.07.2018
(AZ: IX R 5/15)

Mit BMF-Schreiben vom 21.10.2010 zu den Folgen des ab dem 01.11.2008 geltenden MoMiG für die Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung von im Privatvermögen gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften i.S.d. § 17 EStG wendete die Finanzverwaltung die bisherigen, vor MoMiG entwickelten Prinzipien – abgesehen von kleineren Anpassungen an die neue Rechtslage – grundsätzlich weiter an. Dem hat der BFH in seiner aktuellen Rechtsprechung eine klare Absage erteilt (vgl. WTS Journal 05/2017 und 01/2019).

BMF vom 05.04.2019

Die Finanzverwaltung reagiert nun mit BMF-Schreiben vom 05.04.2019 auf diese Änderung der BFH-Rechtsprechung zu nachträglichen Anschaffungskosten bei § 17 EStG. Danach gilt Folgendes:

In allen übrigen Fällen ist nach den Grundsätzen der oben genannten BFH-Entscheidungen § 255 HGB für die Bestimmung der Anschaffungskosten i. S. v. § 17 Abs. 2 EStG maßgeblich. Nachträgliche Anschaffungskosten stellen damit nur noch solche Aufwendungen dar, die nach handels- und bilanzsteuerrechtlichen Grundsätzen zu einer offenen oder verdeckten Einlage in das Kapital der Gesellschaft führen. Dem BMF-Schreiben sind nähere Ausführungen hierzu zu entnehmen.

Ihr Kontakt



**RA Dr. Tom Offerhaus,
München,
tom.offerhaus@
wts.de**

1l | Ausbuchung von wertlosen Aktien als steuerlich berücksichtigungsfähiger Verlust | Autor: Mika Becker, Frankfurt a.M.

Key Facts

- Die Ausbuchung von wertlosen Aktien führt zu einem einkommensteuerlich berücksichtigungsfähigen Verlust aus Kapitalvermögen.
- Der Ausfall eines Aktionärs bei Untergang der Kapitalgesellschaft ist vom Veräußerungseratztatbestand „ausbleibende Rückzahlung“ erfasst.
- Eine Steuerbescheinigung ist nicht notwendig.

Das FG Rheinland-Pfalz hat mit Urteil vom 12.12.2018 entschieden, dass die Ausbuchung von endgültig wertlos gewordenen, im Privatvermögen gehaltenen Aktien durch die Depotbank zu einem einkommensteuerlich berücksichtigungsfähigen Verlust führt.

FG Rheinland-Pfalz
vom 12.12.2018
(AZ: 2 K 1952/16)



Urteilstafel

Eine natürliche Person hielt Anteile einer Kapitalgesellschaft im Privatvermögen. Diese wurden von der Depotbank aufgrund Wertlosigkeit ausgebucht. In der Einkommensteuererklärung wurde ein Verlust gem. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG in

Paradigmenwechsel
durch System der
Abgeltungsteuer



VeräußerungserSATZtat-
bestand bei Ausbuchung
wertloser Aktien

Steuerbescheinigung
nicht notwendig

Höhe der Anschaffungskosten der Aktien geltend gemacht. Das Finanzamt versagte dessen Berücksichtigung und verwies insbesondere darauf, dass lediglich der Verlust aus der Veräußerung der Aktien – also der entgeltlichen Übertragung auf einen Dritten – berücksichtigungsfähig sei. Außerdem sei keine Steuerbescheinigung ausgestellt worden.

Das FG Rheinland-Pfalz stützt sich in der Urteilsbegründung auf die allgemeinen Grundprinzipien des Einkommensteuerrechts. Mit Einführung der Abgeltungsteuer sollte eine vollständige Steuerverstrickung aller Wertveränderungen im Zusammenhang mit Kapitalanlagen erreicht werden. Im Urteilsfall sei eine solche Betrachtungsweise nach dem Prinzip der Leistungsfähigkeit in Form des objektiven Nettoprinzips geboten, denn derjenige, der einen Ausfall seiner steuerverstrickten Kapitalanlage erleide, sei in seiner wirtschaftlichen Leistungsfähigkeit genauso beeinträchtigt wie derjenige, der seine Kapitalanlage (noch) verkaufen konnte.

Zudem sei der Ausfall eines Aktionärs bei Untergang einer Kapitalgesellschaft zwar keine Veräußerung im eigentlichen Sinne, aber in verfassungskonformer Auslegung des § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG vom VeräußerungserSATZtatbestand der Rückzahlung – hier: der „ausbleibenden Rückzahlung“ – erfasst. Denn im Rahmen der Abwicklung/Liquidation einer Kapitalgesellschaft kann es – muss es aber, wie im vorliegenden Fall, mangels Vermögensmasse nicht – zu einer Rückzahlung von Eigenkapitaleinlagen kommen. Es bestünden lt. FG Rheinland-Pfalz in dieser Folge letztlich keine Gründe, den Untergang einer Aktie steuerlich anders zu behandeln als den Ausfall einer sonstigen Kapitalforderung. Insbesondere stehe der Verlustberücksichtigung im Streitfall die fehlende Steuerbescheinigung i.S.d. § 43a Abs. 3 Satz 4 EStG nicht entgegen. Diese Vorschrift diene der Verhinderung eines doppelten Verlustabzugs. Bei der Ausbuchung wertloser Aktien bestehe diese Gefahr jedoch gerade nicht, da die zuständigen Depotbanken der aktuellen Verwaltungsauffassung (einkommensteuerliche Irrelevanz der streitbefangenen Ausbuchung) folgen und daher keine Steuerbescheinigungen ausstellen

„dürfen“. Das Verlangen einer Steuerbescheinigung der Finanzämter stelle daher im Sinne der oben genannten Vorschrift einen reinen Formalismus dar.

Gegen das Urteil des FG Rheinland-Pfalz wurde Revision eingelegt, so dass die Entscheidung des BFH abzuwarten bleibt.

Anhängige Revision
(AZ: VIII R 5/19)

BMF vom 16.06.2016

Diese Rechtsprechung reiht sich in die Riege der bereits vom BFH entschiedenen Fälle der steuerlichen Berücksichtigung von Vermögensstammverlusten im System der Abgeltungsteuer ein. Der BFH hatte sich zum einen bereits mehrfach mit dem Verfall von bzw. wertlos gewordenen Kauf- und Verkaufsoptionen auseinander gesetzt und derartige Verluste anerkannt. Dieser Rechtsauffassung ist die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 16.06.2016 bereits gefolgt und wendet die diesbezügliche Rechtsprechung an. In einem weiteren Verfahren hatte der BFH am 24.10.2017 (AZ: VIII R 13/15) entschieden, dass der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust in der privaten Vermögensphäre führt. Entsprechendes gilt nach dem Urteil vom 12.06.2018 (AZ: VIII R 32/16), wonach die steuerliche Berücksichtigung eines Verlusts aus der Veräußerung von Aktien dem Grunde nach weder von der Höhe der Gegenleistung noch von der Höhe der anfallenden Veräußerungskosten abhängig sei. Zur steuerlichen Anerkennung von Totalverlusten aus Knock-Out-Zertifikaten durch Urteil des BFH vom 20.11.2018 (AZ: VIII R 37/15) vgl. **nachfolgender Beitrag in diesem Heft**.

Ausfall von Kapitalforderung ist steuerlicher Verlust

Veräußerungsverlust
auch zu berücksichtigen,
wenn Veräußerungspreis
die Transaktionskosten
nicht übersteigt

Soweit durch die Ausbuchung wertloser Aktien erzielte Verluste in der Vergangenheit steuerlich nicht geltend gemacht bzw. nicht vom Finanzamt anerkannt wurden, sollte geprüft werden, ob und inwieweit eine Änderung der Steuerfestsetzung noch möglich ist.

Handlungsempfehlung
für Altfälle

Ihr Kontakt



StB/Fachberater
IStR Michael Habel,
München,
michael.habel@
wts.de

1m | Steuerliche Anerkennung von Totalverlusten aus Knock-Out-Zertifikaten |
Autorin: StBin Katrin Mannherz, München

Key Facts

- BFH entscheidet positiv über die Berücksichtigung von Totalverlusten aus Knock-Out-Zertifikaten.
- Unerheblich ist die Einordnung als Termingeschäft oder sonstige Kapitalforderung.
- Aufgrund verfassungsrechtlicher Prinzipien sind neben Wertzuwächsen im Privatvermögen auch Wertverluste zu berücksichtigen.

lage sei überholt. Käme man zu dem Ergebnis, dass es sich um eine sonstige Kapitalforderung i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG handelt, könnte der Verlust ebenfalls abgezogen werden. Das Knock-Out-Ereignis stelle sich als „Einlösung“ und somit als Veräußerung der sonstigen Kapitalforderung dar (§ 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG i.V.m. § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG).

BFH vom 24.10.2017
(AZ: VIII R 13/15)



BFH vom 20.11.2018
(AZ: VIII R 37/15)

Der BFH hatte jüngst darüber zu entscheiden, ob ein Totalverlust, der aufgrund einer Investition in Knock-Out-Zertifikate entstanden war, bei den Einkünften aus Kapitalvermögen abgezogen werden kann. Das Urteil betrifft die ab 2009 geltende Rechtslage.

Der VIII. Senat des BFH bezieht sich auf seine im Zusammenhang mit dem insolvenzbedingten Ausfall einer privaten Darlehensforderung ergangene Entscheidung. Mit Einführung der Abgeltungsteuer mit dem UntStRefG 2008 sollte eine vollständige steuerrechtliche Erfassung der Wertveränderungen aller Kapitalanlagen erreicht werden. Daher seien die einer Veräußerung gleichgestellten Ersatztatsbestände i.S.d. § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG weit auszulegen.

Urteilsfall

Der Kläger hatte im Streitjahr 2011 verschiedene Knock-Out-Zertifikate erworben. Noch in 2011 erreichten diese die sog. Knock-Out-Schwelle und wurden somit ohne jeglichen Differenzausgleich bzw. Restwert ausgebucht. Die daraufhin im Jahr 2011 im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung geltend gemachten Verluste i.H.v. € 130.059 wurden durch das Finanzamt nicht anerkannt. Die nach erfolglosem Einspruchsverfahren eingelegte Klage war erfolgreich. Das FG Düsseldorf erkannte die Verluste in 2011 an.



FG Düsseldorf
vom 06.10.2015
(AZ: 9 K 4203/13 E)

Einordnung als Termingeschäft oder sonstige Kapitalforderung unerheblich

Der BFH bestätigte nunmehr die Entscheidung des Finanzgerichts. Für die steuerliche Anerkennung der Verluste im Streitfall sei es dabei unerheblich, ob es sich um ein Termingeschäft oder um eine sonstige Kapitalforderung handelt.

Folglich gebe es keinen sachlich gerechtfertigten Grund, den Verfall des Knock-Out-Zertifikats nicht zu erfassen. Dies entspreche dem verfassungsrechtlichen Gebot der Ausrichtung der Steuerlast am Prinzip der finanziellen Leistungsfähigkeit und dem Gebot der Folgerichtigkeit (Art. 3 Abs. 1 GG).

Bei einer Qualifizierung der Knock-Out-Zertifikate als Termingeschäft sei der Verlust nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Buchst. a EStG zu berücksichtigen. Die gegenteilige Auffassung zur alten Rechts-

Die Finanzverwaltung hat sich bisher noch nicht zu den Urteilen geäußert.

Ihr Kontakt



StB Marco Dern,
München,
marco.dern@wts.de

1n | Spendenabzug bei Schenkung unter Spendenauflage |

Autor: RA Dr. Tom Offerhaus, München

Key Facts

- Die Weiterleitung einer Spende aufgrund einer freiwillig eingegangenen Verpflichtung führt nicht zur Versagung der Freiwilligkeit beim Spender.
- Bei zusammenveranlagten Ehegatten ist von einer gemeinsamen wirtschaftlichen Belastung auszugehen.
- Eine Schenkung unter Auflage kann sowohl die Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer minimieren als auch einen Sonderausgabenabzug beim beschenkten, zusammenveranlagten Ehegatten vermitteln.

ge auszugehen gewesen sei. Ein Spendenabzug unter dem Gesichtspunkt, dass der Ehemann als Treuhänder Zuwendender gewesen sein könnte, scheitere jedenfalls daran, dass für ihn keine Zuwendungsbestätigung ausgestellt worden sei. Falls es sich hingegen um eine Schenkung unter Auflage gehandelt haben sollte, würde es bei der Klägerin an der Freiwilligkeit, der Unentgeltlichkeit und der erforderlichen wirtschaftlichen Belastung fehlen.

Auf die Revision der Klägerin hob der BFH dieses Urteil auf und verwies die Sache an die Vorinstanz zurück. Das Finanzgericht müsse aufklären, ob der Ehemann der Klägerin den Geldbetrag mit der Auflage geschenkt habe, einen Teilbetrag an die Vereine weiterzugeben oder ob es sich um ein „Auftragsverhältnis mit treuhänderischem Einschlag“ gehandelt habe.

Zurückverweisung an das Finanzgericht – Treuhändabrede oder Schenkung unter Auflage?

BFH vom 15.01.2019
(AZ: X R 6/17)



Im Urteil vom 15.01.2019 hatte der BFH zu entscheiden, ob ein Ehegatte den Sonderausgabenabzug für geleistete Spenden auch dann geltend machen kann, wenn er den Geldbetrag von seinem zusammenveranlagten Ehegatten entweder treuhänderisch oder als Schenkung (unter Auflage) bekommen hat, um diesen Betrag an eine gemeinnützige Körperschaft zu überweisen.

Sofern ein Treuhänderverhältnis vorlag, der Ehemann demnach selbst als Spender (Treugeber) der Beträge anzusehen sei, scheitere – wie das Finanzgericht zu Recht festgestellt habe – der Spendenaufzug daran, dass die Zuwendungsbestätigung nicht auf ihn, sondern auf die Klägerin (Treuhänderin) ausgestellt worden sei. Sofern sich im zweiten Rechtsgang diese Variante „Treuhändabrede“ bestätigen sollte, würde es sich aber anbieten, der Klägerin Gelegenheit zu geben, auf den Namen des Ehemannes lautende Zuwendungsbestätigungen nachzureichen.

Bei treuhänderischer Spende muss die Zuwendungsbestätigung auf den Treugeber lauten

Urteilsfall

Im Streitfall hatte der – kurz darauf verstorbene – Ehemann seiner Ehefrau (Klägerin) einen Geldbetrag von € 400.000 geschenkt. Die Ehefrau gab Teilbeträge von insgesamt € 130.000 an zwei gemeinnützige Vereine weiter. Insoweit habe der Transfer vom Ehemann auf das Bankkonto der Klägerin nur bezweckt, dass die Vereine ihr die Spenden persönlich zurechnen sollten. Der Schenkungsteuer zugrunde gelegt wurde nur der um die gespendeten Beträge geminderte Betrag von € 270.000. Die Vereine stellten Zuwendungsbestätigungen auf den Namen der Klägerin aus. Das Finanzamt versagte den Spendenaufzug mit der Begründung, die Ehefrau habe nicht freiwillig gehandelt, sondern aufgrund einer Verpflichtung, die der Ehegatte ihr auferlegt habe.

Ein anderes Ergebnis i.S.e. steuerlichen Geltendmachung als Spende würde sich – entgegen der Ansicht des Finanzgerichts – jedoch dann ergeben, wenn von einer Schenkung unter Auflage auszugehen sei. Denn bei einer solchen Konstellation wären die für den Spendenaufzug erforderlichen Voraussetzungen der „Freiwilligkeit“, der „Unentgeltlichkeit“ sowie der „wirtschaftlichen Belastung“ erfüllt.

Bei Schenkung unter Auflage im Streitfall Voraussetzungen des Spendenaufzugs erfüllt

FG Düsseldorf
vom 26.01.2017
(AZ: 9 K 2395/15 E)

Dem schloss sich das FG Düsseldorf im Ergebnis an. Insoweit sei es unerheblich, ob es sich bei den € 130.000 um einen durchlaufenden Posten im Zusammenhang mit einem Treuhänderverhältnis gehandelt habe oder ob von einer Schenkung unter Auflage

Die erforderliche Freiwilligkeit sei auch dann noch zu bejahen, wenn zwar eine rechtliche Verpflichtung zur Spende gegeben, die Ehefrau aber freiwillig im Rahmen des Schenkungsvertrags diese Verpflichtung eingegangen sei.

„Freiwilligkeit“

„Unentgeltlichkeit“

Auch die für den Spendenbegriff notwendige „Unentgeltlichkeit“, d.h. keine Gegenleistung des Empfängers bzw. kein unmittelbarer und ursächlicher Zusammenhang zwischen der Leistung (Spende) und einem von einem Dritten gewährten Vorteil, wäre im Streitfall erfüllt. Vorliegend hätten weder die Zuwendungsempfänger der Klägerin eine Gegenleistung gewährt noch würden die Zuwendungen der Klägerin an die Vereine mit einem ihr vom Ehemann gewährten wirtschaftlichen oder nichtwirtschaftlichen Vorteil zusammenhängen. Denn der Erhalt und das Behaltendürfen des Saldobetrags der Schenkung kann nicht als Gegenleistung des Ehemannes dafür angesehen werden, dass die Klägerin die Verpflichtungen aus der Auflage übernommen habe.

Wirtschaftliche Belastung im Falle der Zusammenveranlagung

Auch komme es bei „zusammenveranlagten“ Ehegatten nicht darauf an, wer wirtschaftlich belastet sei. Dies ergebe sich allein schon aus dem Wortlaut des § 26b EStG, wonach zusammenveranlagte Ehegatten gemeinsam als Steuerpflichtiger zu behandeln seien.

In seinem Urteil äußert sich der BFH in grundsätzlicher Weise zu den Merkmalen des Spendenbegriffs wie etwa der Unentgeltlichkeit, der Freiwilligkeit und der wirtschaftlichen Belastung. Es ist daher zu vermuten, dass die Entscheidung auch die weitere Rechtsprechung beeinflussen wird. In der Praxis könnte die Schenkung unter Auflage zwischen Ehegatten durchaus auch mehr Beachtung finden, insbesondere wenn der vermögende Ehegatte schon schwer krank sein sollte, da der ihm dann selbst zustehende Sonderausgabenabzug – sofern er im Todesjahr nicht voll abziehbar ist – dann nicht weiter nutzbar wäre. Vererbt oder verschenkt er hingegen Vermögen an seine Ehefrau und leitet diese dann aus eigenem Antrieb (also nicht aufgrund einer Auflage) Mittel an gemeinnützige Institutionen weiter, so hat diese gem. § 29 Abs. 1 Nr. 4 ErbStG eigentlich nur die Wahl zwischen Minimierung der Bemessungsgrundlage für die Erbschaft-/Schenkungsteuer und dem Erhalt eines eigenen Sonderausgabenabzugs.

Fazit



Ihr Kontakt



RA Dr. Tom Offerhaus,
München,
tom.offerhaus@
wts.de



Kurznews

10 | Brexit-Steuerbegleitgesetz in Kraft getreten |
Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Am 15.03.2019 hat der Bundesrat dem vom Bundestag am 21.02.2019 beschlossenen Brexit-Steuerbegleitgesetz (vgl. hierzu ausführlich WTS Journal 01/2019,

Beitrag 1a) zugestimmt. Bereits am 28.03.2019 wurde das Gesetz dann im Bundesgesetzblatt verkündet und trat damit am 29.03.2019 in Kraft.

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Martin
Bartelt, München,
martin.bartelt@
wts.de

2a | Vorsteuerabzug auch bei fehlender Rechnung? |

Autor: RA Zbigniew Stępień, München

Key Facts

- Strikte Anwendung des Erfordernisses, Rechnungen vorzulegen, verstößt gegen die Grundsätze der Neutralität und Verhältnismäßigkeit.
- Steuerpflichtige haben gleichwohl die Aufgabe, das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen zu belegen, z.B. mittels „objektiver Nachweise“.
- Objektive Nachweise können unter anderem Unterlagen sein, die sich im Besitz der Lieferer oder Dienstleistungserbringer befinden.

→ diese Gegenstände oder Dienstleistungen auf einer vorausgehenden Umsatzstufe von einem anderen Steuerpflichtigen geliefert oder erbracht werden.

Zu den formellen Voraussetzungen des Abzugsrechts ergibt sich aus Art. 178 Buchst. a MwStSystRL, dass es nur ausgeübt werden kann, wenn der Steuerpflichtige eine im Einklang mit Art. 226 MwStSystRL ausgestellte Rechnung besitzt.

Formelle Voraussetzungen

Fazit der bisherigen Entscheidungen des EuGH (vgl. bspw. Urteile vom 15.09.2016, Rs. C-518/14 *Senatex* und Rs. 516/14 *Barlis 06*, vgl. WTS Journal 05/2016, Beitrag 2a) war, dass der Vorsteuerabzug auch dann zu gewähren sei, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind, bestimmte formelle Voraussetzungen aber fehlen und die Finanzverwaltung über sämtliche Daten verfügt, um zu prüfen, ob die für das Vorsteuerabzugsrecht geltenden materiellen Voraussetzungen erfüllt sind.

Bisherige EuGH-Rechtsprechung



UStG und UStAE Gemäß § 15 Abs. 1 Nr. 1 Satz 2 UStG setzt die Ausübung des Vorsteuerabzugs voraus, dass der Unternehmer eine nach den §§ 14, 14a UStG ausgestellte Rechnung besitzt. Folglich geht auch die deutsche Finanzverwaltung in Abschn. 15.2 Abs. 2 Nr. 4 UStAE davon aus, dass der Besitz einer Rechnung eine zwingende Voraussetzung für die Ausübung des Vorsteuerabzugsrechts ist. In der Rs. *Vädan* stellt der EuGH allerdings erstmals fest, dass die Vorlage einer Rechnung für den Vorsteuerabzug nicht zwingend erforderlich sei.

EuGH vom 21.11.2018 (Rs. C-664/16)

EuGH vom 21.11.2018 (Rs. C-664/16)

Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug

Zu den Anforderungen des Vorsteuerabzugsrechts hatte der EuGH sich bereits mehrfach geäußert. Der EuGH unterscheidet zwischen materiellen und formellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug.

Sachverhalt

Vorliegend hatte ein rumänischer Staatsbürger Wohnimmobilien und Baugrundstücke verkauft, ohne diese Umsätze dem Finanzamt gemeldet zu haben. Nachdem die rumänische Steuerbehörde Umsatzsteuer für die ausgeführten Umsätze festgesetzt hatte, begehrte der Rumäne aus den Eingangsleistungen den Vorsteuerabzug. Problematisch dabei war, dass der rumänische Kläger nur im Besitz eines (nicht mehr leserlichen) Kassenzettels war.

Materielle Voraussetzungen

Gemäß Art. 167 MwStSystRL entsteht das Recht auf Vorsteuerabzug, wenn der Anspruch auf die abziehbare Steuer entsteht. Die für die Entstehung dieses Rechts erforderlichen materiellen Voraussetzungen sind in Art. 168 Buchst. a MwStSystRL aufgezählt. Hierzu gehört es, dass

- der Betroffene Steuerpflichtiger im Sinne der Richtlinie ist,
- die zur Begründung des Abzugsrechts angeführten Gegenstände oder Dienstleistungen vom Steuerpflichtigen auf einer nachfolgenden Umsatzstufe für Zwecke seiner besteuerten Umsätze verwendet werden und

Unter Hinweis auf seine *Senatex*- und *Barlis 06*-Rechtsprechung hielt der EuGH erstmals fest, dass die strikte Anwendung des formellen Erfordernisses, Rechnungen vorzulegen, gegen die Grundsätze der Neutralität und Verhältnismäßigkeit verstößt. Gleichwohl sei es Aufgabe des Steuerpflichtigen zu belegen, dass die materiellen Voraussetzungen für den Vorsteuerabzug vorliegen. Dies sei mittels „objektiver Nachweise“ möglich. Solche

„Objektive Nachweise“ für Vorsteuerabzug ggf. ausreichend

Nachweise können unter anderem Unterlagen sein, die sich im Besitz der Lieferer oder Dienstleistungserbringer befinden, von denen der Steuerpflichtige die Gegenstände oder Dienstleistungen, für die er die Mehrwertsteuer entrichtet hat, bezogen hat. Ein gerichtlich angeordnetes Sachverständigen-Gutachten (hier zwecks Schätzung der Höhe der gezahlten Umsatzsteuerbeträge) kann die „objektiven Nachweise“ nur ergänzen und insoweit unterstützend wirken. Ersetzen kann es sie nicht.

Im vorliegenden Fall befand das Gericht, der rumänische Steuerpflichtige habe das Vorliegen der materiellen Voraussetzungen nicht (ausreichend) nachgewiesen, sodass der begehrte Vorsteuerabzug nicht zu gewähren sei.

Praxishinweis Unabhängig vom Ausgang des Verfahrens ist die Aussage des EuGH, die Vorlage

von Rechnungen zwecks Ausübung des Vorsteuerabzuges sei nicht zwingend erforderlich, dennoch bemerkenswert, rüttelt sie doch an den Grundfesten des bisherigen Verständnisses zur Ausübung des Vorsteuerabzuges.

Praktische Relevanz dürfte dem Urteil im Falle von konzerninternen Leistungsverrechnungen zukommen, da hier nicht selten Ausgangsrechnungen nicht erstellt werden. Auch liefert das Urteil zusätzliche Argumentation bei Auseinandersetzungen mit der Finanzverwaltung.

Ihr Kontakt



WP/StB Joachim Strehle, München, joachim.strehle@wts.de

2b | Tauschähnlicher Umsatz bei Abbrucharbeiten | Autor: Matthias Lübke, München

Key Facts

- Bei einem Abbruchvertrag, der regelt, dass das Abbruchunternehmen den aus den Abbrucharbeiten entstehenden Metallschrott weiterveräußern darf, liegt ein tauschähnlicher Umsatz mit Baraufgabe (Abbruchdienstleistung gegen Lieferung Metallschrott zzgl. Baraufgabe) vor, wenn das Abbruchunternehmen dem Metallschrott einen Wert beimisst.
- Bei einem Vertrag über den Kauf eines Objekts zur Demontage, welches der Erwerber vereinbarungsgemäß demontieren und entsorgen muss, liegt ein tauschähnlicher Umsatz mit Baraufgabe (Lieferung Objekt gegen Abbruchdienstleistung zzgl. Baraufgabe) vor, wenn der Erwerber den Wert seiner Abbruchdienstleistung bei seiner Kaufpreisfindung als mindernden Faktor berücksichtigt.

mäßen Abtransport und die sachgemäße Verwertung des abzutragenden Materials sowie des Abfalls beinhalteten. Den durch die Abbrucharbeiten gewonnenen Metallschrott hatte A zum Teil an andere Unternehmer weiterveräußert. Der hieraus voraussichtlich erzielbare Erlös wurde bei der Kalkulation des Angebotspreises für die Abbrucharbeiten berücksichtigt. Dieser den Angebotspreis mindernden Bestandteil wurde gegenüber dem Leistungsempfänger jedoch nicht offengelegt.

Ferner kaufte A ein Fabrikgelände, auf dem sich mehrere Bauwerke sowie Maschinen, Geräte und Mobiliar befanden. Diese musste A aufgrund der entsprechenden vertraglichen Vereinbarung selbst demontieren und von dem Gelände des Verkäufers entfernen. Die mit der Demontage und der Entsorgung des Abfalls entstehenden Kosten hatte A ebenso vor Abgabe des Angebotspreises für die zu erwerbenden Gegenstände geschätzt und als einen mindernden Faktor hierin berücksichtigt. Die geschätzten Kosten für die Demontage und für die Entsorgung wurden dem Verkäufer auch hier nicht bekanntgegeben.

Sachverhalt 2

Sachverhalt 1 Ein finnisches Unternehmen (A) erbrachte im Rahmen seiner Tätigkeit aufgrund eines Abbruchvertrags Abbrucharbeiten an seine Kunden, welche auch den sachge-

Jeweils Tausch mit
Baraufgabe

Die finnische Steuerverwaltung stellte sowohl für den Abbruchvertrag als auch für den Vertrag über den Kauf eines Fabrikgeländes zur Demontage fest, dass A jeweils eine Abbruchdienstleistung erbringe und Leistungsempfängerin einer Lieferung von Metallschrott bzw. des Fabrikgeländes sei. Mithin läge in beiden Fällen ein Tauschvertrag vor. Aufgrund der Tatsache, dass die Lieferung von Metallschrott unter die Regelung des Übergangs der Steuerschuldnerschaft fällt, schulde A sowohl für die Erbringung der Abbruchdienstleistung als auch für den Einkauf des Metallschrotts jeweils die Umsatzsteuer. A wendete sich jedoch gegen die Einstufung beider in Rede stehender Verträge als Tauschverträge, da man keinen unmittelbaren Zusammenhang zwischen der jeweils vertraglich vereinbarten Leistung und der Tauschleistung (Abbruchdienstleistung gegen Lieferung von Metallschrott zzgl. Baraufgabe und Lieferung Fabrikgelände gegen Abbruchdienstleistung zzgl. Baraufgabe) erkennen könne.

EuGH vom 10.01.2019
(Rs. C-410/7)

Der EuGH folgte jedoch der Auffassung der finnischen Steuerverwaltung und bestätigte, dass sowohl bei dem Abbruchvertrag als auch bei dem Vertrag über den Kauf zur Demontage jeweils zwei Umsätze vorlägen, welche sich als Leistung und Gegenleistung gegenüberstünden. In diesem Zusammenhang ist es auch nicht als schädlich anzusehen, dass der Wert des Metallschotts im Rahmen des Abbruchvertrags sowie die Kosten der Demontage und Entsorgung im Rahmen des Vertrags

über den Kauf zur Demontage nicht zwischen den Parteien festgelegt und vertraglich vereinbart wurden. Entscheidend war offenbar, dass dem Metallschrott in Sachverhalt 1 und der Abbruchdienstleistung in Sachverhalt 2 jeweils tatsächlich ein Wert beigemessen wurde. Auch etwaige technische Schwierigkeiten bei der Bestimmung des Werts des Metallschrotts bzw. der Kosten für die Demontage und Entsorgung ließen noch nicht den Schluss zu, dass eine Gegenleistung nicht existiere. Vielmehr sei dem Metallschrott bzw. den Kosten für die Demontage und Entsorgung grundsätzlich der Wert beizumessen, den A bei seiner Preiskalkulation berücksichtigt habe, sofern dieser Wert nicht rechtsmissbräuchlich sei.

Wie das in Rede stehende EuGH-Urteil zeigt, liegt die Problematik bei dem Vorliegen eines Tauschs bzw. eines tauschähnlichen Umsatzes in der Praxis wohl grundsätzlich eher in seiner richtigen Subsumtion als in seiner umsatzsteuerlich technisch richtigen Abwicklung. Die Schwierigkeit besteht darin, Tauschvorgänge als solche zu identifizieren. Dies zeigt sich auch regelmäßig im Rahmen der umsatzsteuerrechtlichen Würdigung eines tauschähnlichen Umsatzes bei der Entsorgung werthaltiger Abfälle. Zumindest zwischen fremden dritten Unternehmen, die jeweils zum vollen Vorsteuerabzug berechtigt sind, dürften regelmäßig rechtsmissbräuchliche Gestaltungen bei der Preisfindung ausscheiden.

Beimessung eines
Wertes entscheidend

Praxishinweis

Ihr Kontakt

*WP/StB Joachim
Strehle, München,
joachim.strehle@
wts.de*

2c | Umsatzsteuererstattung bei Bauträgern und vergleichbaren Unternehmen |
Autor: RA/StB Philipp Carlson, München

Key Facts

- Bauträger erbringen keine Bauleistungen im Sinne des Umsatzsteuergesetzes und schulden daher auf Eingangsleistungen keine Umsatzsteuer.
- Aus diesem Grund können Bauträger die zu Unrecht auf derartige Leistungen abgeführte Umsatzsteuer vom Finanzamt zurückfordern.
- Der BFH stellt erneut klar, dass die Finanzverwaltung die Steuererstattung nicht an weitere Voraussetzungen knüpfen darf.
- Den leistenden Bauunternehmern steht allerdings ein Nachforderungsanspruch in Höhe des Umsatzsteuerbetrags zu, wenn der Bauträger die Erstattung der Umsatzsteuer vom Finanzamt verlangt und deshalb für den Bauunternehmer die Gefahr entsteht, wegen der Heranziehung als Steuerschuldner gemäß § 27 Abs. 19 UStG die Umsatzsteuer abführen zu müssen.

die Umsatzsteuer auf empfangene Bauleistungen an sein Finanzamt entrichtet, so kann er – und dies hat der BFH nun wiederholt bestätigt – die Erstattung der von ihm rechtsirrtümlich entrichteten Umsatzsteuer gem. § 13b UStG grundsätzlich vom Fiskus zurückfordern. Laut BFH komme es nicht darauf an, dass er einen gegen ihn gerichteten Nachforderungsanspruch des leistenden Unternehmers erfüllt oder die Möglichkeit für eine Aufrechnung durch das Finanzamt besteht.

Dem leistenden Unternehmer droht wegen § 27 Abs. 19 Satz 1 UStG jedoch seinerseits die Inanspruchnahme durch sein Finanzamt, wenn seine eigene Steuerfestsetzung noch nicht festsetzungsverjährt ist (§ 169 AO). Einer Inanspruchnahme kann der leistende Unternehmer entgehen, wenn er seinen zivilrechtlichen Nachforderungsanspruch gegen den Leistungsempfänger an „Zahlungs statt“ nach § 27 Abs. 19 UStG abgetreten hat. Denn dann kann die Finanzverwaltung die Zahlung des abgetretenen Nachforderungsanspruchs in Höhe der Umsatzsteuer vom Leistungsempfänger verlangen, der die Erstattung von seinem Finanzamt fordert. Der BFH schließt sich insoweit der BGH-Rechtsprechung an, wonach dem Bauunternehmer aufgrund einer ergänzenden Vertragsauslegung ein Anspruch auf Zahlung des Umsatzsteuerbetrags zu stehe, wenn der Bauträger die Erstattung der Umsatzsteuer vom Finanzamt verlangt und deshalb für den Bauunternehmer die Gefahr entsteht, wegen der Heranziehung als Steuerschuldner gemäß § 27 Abs. 19 UStG die Umsatzsteuer abführen zu müssen.

BFH vom 27.09.2018
(AZ: V R 49/17)



BFH vom 23.01.2019
(AZ: XI R 21/17)

Bauträger kann Umsatzsteuer gem. § 13b UStG in „Altfällen“ vom Finanzamt zurückfordern

Gingen Bauträger irrtümlich davon aus, als Empfänger von Bauleistungen Steuerschuldner nach § 13b UStG zu sein, so sind sie nach der Rechtsprechung des BFH berechtigt, die zu Unrecht abgeführte Umsatzsteuer vom Fiskus zurückzufordern (vgl. WTS Journal 05/2018, Beitrag 2b). Ein aktuelles Urteil des BFH festigt diese Grundsätze nun weiter. Profitieren können je nach Sachlage auch andere nicht voll vorsteuerabzugsberechtigte Bauunternehmer.

Stein des Anstoßes ist die Entscheidung des BFH vom 22.08.2013 (vgl. WTS Journal 02/2014, Beitrag 2b), nach der der Empfänger einer Bauleistung genau diese Leistung ausgangsseitig für eine eigene Bauleistung verwenden musste, um als Leistungsempfänger Steuerschuldner zu sein. Hat demnach ein vermeintlich bauleistender Unternehmer wie im Streitfall

BGH vom 17.05.2018
(AZ: VII ZR 157/17)

Ihr Kontakt

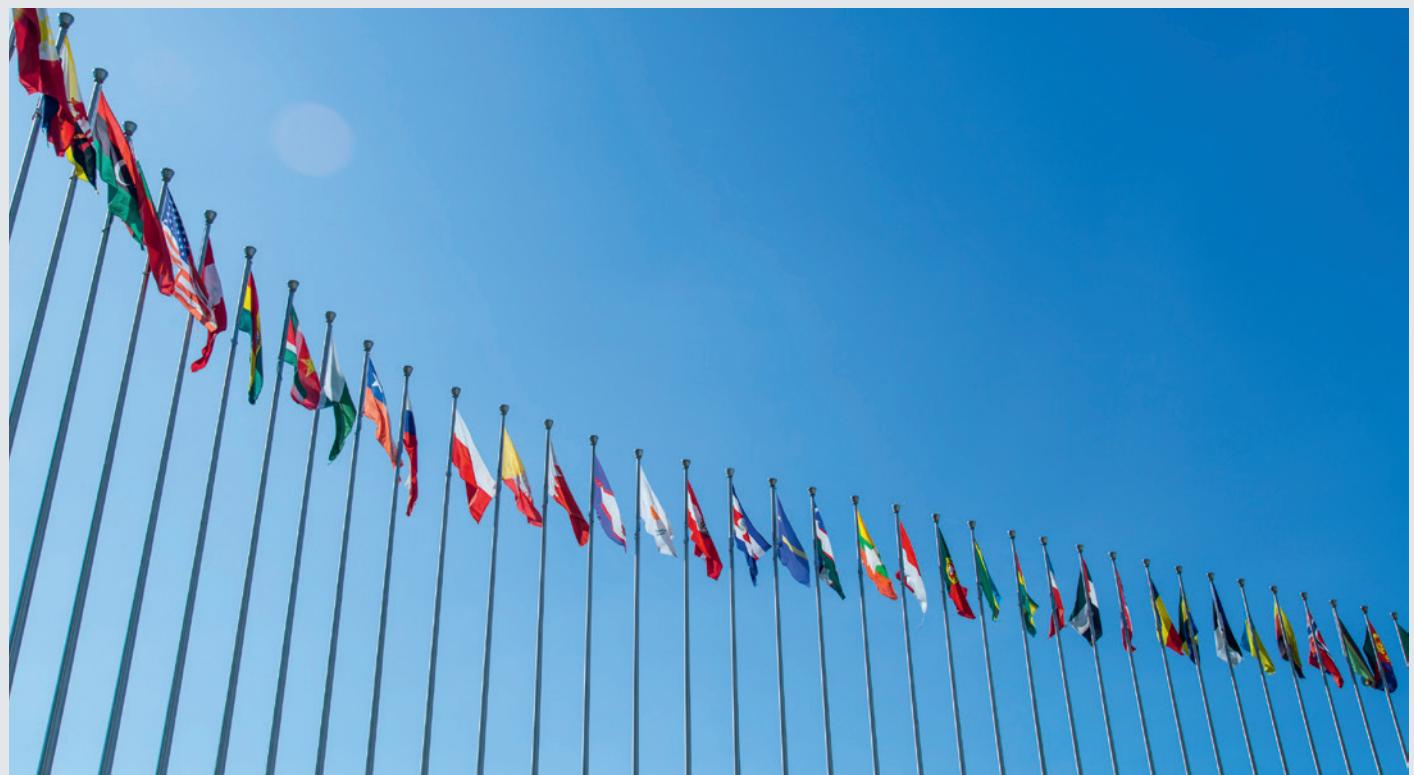


StB Jürgen Scholz,
Düsseldorf, Hamburg, Frankfurt a. M.,
juergen.scholz@wts.de

StBin Dr. Gabriele Rautenstrauch, München und Martin Krejci, Köln

Zeitnahe Implementierung eines Compliance Prozesses zur Meldung von Steuergestaltungen notwendig!

Die EU-Kommission hat am 25.05.2018 die „Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen“ (DAC 6) verabschiedet.



Einerseits sollen durch die Einführung von Meldepflichten die Steuerpflichtigen davon abgehalten werden, solche sog. „aggressiven“ Steuergestaltungsmodelle zu nutzen, andererseits soll dem Gesetzgeber die Möglichkeit gegeben werden, unerwünschte Gestaltungsmodelle frühzeitig zu erkennen und hierauf durch Gesetzesänderungen reagieren zu können. Daher verpflichtet die EU-Richtlinie sogenannte Intermediäre und die Steuerpflichtigen, aggressive Steuer-

planungsgestaltungen den jeweiligen nationalen Behörden (in Deutschland dem BZSt) zu melden.

Nach DAC 6 sind grenzüberschreitende Steuergestaltungen zu melden, welche bestimmte, in der Richtlinie definierte Kennzeichen und teilweise zusätzlich noch den sog. Main Benefit Test erfüllen. Der Begriff der Steuergestaltung wird in der Richtlinie nicht definiert. Der Main Benefit Test ist bereits erfüllt, wenn einer

der Hauptvorteile der Gestaltung in einem Steuervorteil liegt. Mögliche Kennzeichen, die zu einer Meldepflicht bei Vorliegen des Main Benefit Tests führen, sind zum Beispiel die Vereinbarung eines erfolgsabhängigen Honorars mit dem Intermediär oder Vertraulichkeitsklauseln in der Auf-

treten der Richtlinie (25.06.2018) und dem Beginn der Anwendung der Richtlinie (01.07.2020) umgesetzt wurde, bereits aktuell intern dokumentiert und dann bis zum 31.08.2020 nachgemeldet werden. Maßgebend für die tatsächlichen Meldepflichten in den derzeit 28 EU-Mitglied-

DAC 6

tragsvereinbarung. Auch die Verwendung einer standardisierten Dokumentation (wie z. B. bei konzerninternen Darlehens- oder Lizenzverträgen) oder einer standardisierten Struktur (z. B. die Implementierung einer Finanzierungsgesellschaft) kann bereits zu einer Meldepflicht führen. Werden steuerpflichtige Einkünfte durch Gestaltungen in steuerfreie Einkünfte umgewandelt (z. B. Einlage einer Forderung in die Kapitalrücklage einer Tochtergesellschaft wandelt steuerpflichtige Zinserträge in steuerfreie Dividenden um) oder werden Zahlungen an Steueroasen oder in Präferenzregime geleistet, soll dies ebenso zu einer Meldepflicht führen, wie die Inanspruchnahme von Safe Harbour Regelungen im Bereich von Verrechnungspreisen oder bestimmte Funktionsverlagerungen. Die vorstehenden Beispiele verdeutlichen, dass bereits vollkommen übliche Transaktionen innerhalb eines Konzerns eine Meldepflicht auslösen können.

Die Meldepflicht betrifft grundsätzlich alle wesentlichen Steuerarten, von der Einkommensteuer, Körperschaftsteuer, Gewerbesteuer über die Erbschafts- und Schenkungsteuer bis zur Grunderwerbsteuer. Lediglich Steuern, die auf EU-Ebene harmonisiert wurden – beispielsweise die Umsatzsteuer –, sind nicht betroffen. Grundsätzlich müssen meldepflichtige Gestaltungen erst ab dem 01.07.2020 den Steuerbehörden angezeigt werden. Allerdings müssen bereits Gestaltungen, deren erster Schritt zwischen dem Inkraft-

staaten sind die jeweiligen nationalen Umsetzungsgesetze, welche bis zum 31.12.2019 verabschiedet sein müssen. Ein Beispiel hierfür ist Polen, das als erstes Land die DAC 6 Richtlinie bereits in nationales Recht implementiert hat, welches bereits ab dem 01.01.2019 anzuwenden ist. In Deutschland ist bislang kein offizieller Gesetzentwurf zur Umsetzung von DAC 6 veröffentlicht.

Welche Maßnahmen müssen nunmehr auf Unternehmensseite ergriffen werden? Da bei reinen Inhouse-Gestaltungen, d.h. bei meldepflichtigen grenzüberschreitenden Steuergestaltungen, welche ohne Beteiligung eines Beraters entwickelt oder implementiert werden, eine originäre Meldepflicht des Unternehmens besteht, sollte für diese unverzüglich ein Compliance Prozess aufgesetzt werden, durch den die meldepflichtigen Steuergestaltungen identifiziert und künftig an das BZSt gemeldet werden.

Insbesondere bei multinationalen Unternehmen muss solch ein Prozess zumindest EU-weit implementiert werden, da die – zum Teil unterschiedlichen – Meldepflichten der jeweiligen EU-Staaten befolgt werden müssen, in denen der Konzern ansässig ist. Polen hat zum Beispiel teilweise weitergehende Kennzeichen als in der Richtlinie vorgesehen gesetzlich implementiert; zudem beinhaltet das polnische Recht Bußgelder, welche bei Nichtbefolgung der Meldepflichten in die Millionen EUR gehen können.



Sind in der Entwicklung, Vermarktung bzw. Implementierung von Steuergestaltungsmodellen Intermediäre (wie z.B. der Steuerberater) involviert, liegt die originäre Meldepflicht beim Intermediär. Aufgrund der in der Regel bestehenden Verschwiegenheitsverpflichtung des

ein Standardformular für die Meldung entwickeln, sondern auch eine elektronische Übermittlung vorsehen (wie schon in Polen umgesetzt). Auf Basis der potentiellen Anzahl von Prüfungen und Meldungen der Steuergestaltungen sollte man nicht nur über standardisierte Prozesse, sondern



Unser Service von A bis Z

Die WTS kann Sie von der Strategie bis zur Umsetzung unterstützen. Dabei kommt es auch auf einen guten Mix aus der Etablierung von standardisierten Prozessen und der notwendigen technischen Umsetzung an. Sprechen Sie uns gerne an, wenn wir Sie bei der Entwicklung eines konzerninternen Prozesses mit einem für Sie sinnvollen Grad an Automatisierung unterstützen sollen, damit Sie die Meldepflichten aus DAC 6 vollumfänglich und fristgerecht erfüllen können.

Beraters sieht die deutsche Umsetzung dem Vernehmen nach einen zweistufigen Meldeprozess vor: Der Berater hat die Gestaltung in anonymer Form an das BZSt zu melden und erhält für diese eine Registriernummer. Nunmehr hat der Berater dem Unternehmen mitzuteilen, dass die Meldepflicht auf diesen übergegangen ist und teilt hierfür dem Steuerpflichtigen die Registriernummer sowie alle weiteren benötigten Informationen für die Meldung durch das Unternehmen mit.

Bei Nichtbefolgung der Meldepflichten droht die Festsetzung einer Ordnungswidrigkeit verbunden mit einer Geldbuße von bis zu € 25.000 (allerdings nicht für die rückwirkend zu meldenden Gestaltungen).

In der Richtlinie ist für den automatischen Informationsaustausch zwischen den Mitgliedstaaten die Nutzung des gemeinsamen Kommunikationsnetzes (common communication network – CCN) der Europäischen Union vorgesehen. Die Mitgliedstaaten werden daher nicht nur

über weitere Automatisierungen nachdenken. Hinzu kommt, dass die Informationen zu den potentiellen Gestaltungen sich so gut wie aus allen Teilen des Unternehmens ergeben können und wir nicht nur über Deutschland, sondern über alle EU-Mitgliedstaaten sprechen.

Ziel sollte es daher sein, eine Plattform mit intelligenten Fragebögen einzurichten, die jedoch nicht nur von Steuerexperten, sondern auch von dem Rest des Unternehmens klar verstanden werden können. Sinnvoll sind damit Entscheidungsbäume und Gruppen von Fragen, die es einem Steuerlaien ermöglichen, seinen Teil an der Informationsbeschaffung beizutragen. Hinzu kommt die Notwendigkeit von automatischen (Vor-)Validierungen, so dass wie durch einen Filter nur die wirklich relevanten bzw. im Detail zu prüfenden Fälle an die Steuerabteilung gehen. Abgerundet wird dies durch eine Workflow-Unterstützung zur Steuerung, ein Dashboard zum Monitoring und ein entsprechendes Reporting (mit Verknüpfung zur elektronischen Meldung an das BZSt).

2d | Umsatzsteuer-Haftung von Marktplatzbetreibern im Internet |
Autorin: Sarah Sperling, München

Key Facts

- Einfügung der §§ 22f, 25e und 27 Abs. 25 UStG.
 - Marktplatzbetreiber sind verpflichtet, Grunddaten über die auf dem Markt-platz tätigen Unternehmen vorzuhal-ten und Informationen zu ausgeführ-ten Umsätzen aufzuzeichnen.
 - Bescheinigung über die steuerliche Erfassung nach § 22f Abs. 1 Satz 2 UStG muss dem Marktplatzbetreiber vorliegen.
 - Aufzeichnungspflichten gelten gestaffelt ab 01.03.2019 und 01.10.2019.

Finanzamt auf Antrag erteilt. Hierfür steht das bundeseinheitliche Vordruckmuster USt 1 TJ zur Verfügung. Bis zur Einrichtung eines elektronischen Verfahrens wird diese Erfassungsbescheinigung nach § 27 Abs. 25 Satz 2 UStG übergangsweise in Papierform nach bundeseinheitlichem Vordruck USt 1 TJ erteilt.

Die Erfassungsbescheinigung dient als Nachweis gegenüber dem Marktplatzbetreiber, dass der Unternehmer für Umsatzsteuerzwecke in Deutschland erfasst ist. Eine Beurteilung der Zuverlässigkeit ist nicht Bestandteil dieser Bescheinigung.

In folgenden Fällen kann auf eine Antragstellung verzichtet werden:

- Für – aufgrund des Unterschreitens der Lieferschwelle – nicht im Inland steuerbare Versandhandelslieferungen des Unternehmers nach § 3c UStG.
 - Für Lieferungen aus dem Drittland, bei denen sich der Ort nicht nach § 3 Abs. 8 UStG ins Inland verlagert.

Nichtsdestotrotz hat der Marktplatzbetreiber zu den beiden o. g. Ausnahmen auch Aufzeichnungspflichten, mithin um diese Ausnahmen zu belegen.

Der Betreiber eines elektronischen Marktplatzes haftet für die nicht entrichtete Umsatzsteuer aus der Lieferung des Unternehmers, die auf dem von ihm bereitgestellten Marktplatz rechtlich begründet worden ist. Die Haftung tritt grundsätzlich nicht ein, wenn dem Marktplatzbetreiber eine gültige Erfassungsberechtigung vorliegt. Eine Rückausnahme gilt, wenn davon auszugehen ist, dass der Marktplatzbetreiber davon Kenntnis hatte oder nach Sorgfalt eines ordentlichen Kaufmanns hätte haben müssen, dass der liefernde Unternehmer seinen umsatzsteuerlichen Pflichten nicht oder nicht in vollem Umfang nachkommt.

Haftung nach § 25e UStG

„Jahressteuergesetz 2018“

Der Gesetzgeber hat mit dem Gesetz zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen beim Handel mit Waren im Internet und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 11.12.2018 zum Einen „Besondere Pflichten für Betreiber eines elektronischen Marktplatzes“ nach § 22f UStG und zum Anderen eine „Haftung beim Handel auf einem elektronischen Marktplatz“ gem. § 25e UStG neu eingefügt. Das Gesetz ist am 01.01.2019 in Kraft getreten.

BMF vom 28.01.2019

Das BMF hat mit einem Einführungsschreiben zu den Neuregelungen Stellung genommen:

Pflichten nach § 22f UStG

Die Aufzeichnungspflichten nach § 22f Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 – 5 UStG werden hierin wiederholt und teilweise konkretisiert. Mithin wird ausgeführt, dass bei der Angabe des Bestimmungsorts die vollständige Anschrift aufzuzeichnen sei (Nr. 4). Im Hinblick auf die Höhe des Umsatzes wird auf das Entgelt nach § 10 UStG abgestellt unter Berücksichtigung von Entgeltminderungen, bspw. Rabatten, Skonti, Preisnachlässen u. Ä. (Nr. 5). Abschließend wird klargestellt, dass eine Lieferung und damit ein Umsatz nicht vorliege, wenn der Empfänger die Ware nicht annimmt bzw. in der ihm gewährten Frist zurücksendet (Rückgabe).

Bescheinigung

Die Bescheinigung über die steuerliche Erfassung nach § 22f Abs. 1 Satz 2 UStG wird von dem nach § 21 AO zuständigen

Die Finanzverwaltung gewährt für die Praxis eine zweimonatige Frist, auch wenn Selbige dem Gesetz so nicht zu entnehmen ist: Der Marktplatzbetreiber soll nicht haften, wenn er den auf seinem Marktplatz tätigen Unternehmer auf eine

Kilanzregelung



Pflichtverletzung hinweist und auffordert, diese Verletzung innerhalb – längstens – zwei Monaten abzustellen und der Unternehmer dieser Aufforderung nachkommt. Ansonsten müsste durch den Marktplatzbetreiber eine Sperrung des Accounts erfolgen. Gleiches gilt für die Frage, ob die Umsätze im Rahmen eines Unternehmens erbracht werden (§ 25e Abs. 3 UStG), die Frage der Überschreitung der Lieferschwelle nach § 3c Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 UStG und die Frage, ob für die ausgeführte Lieferung eine Steuerpflicht im Inland besteht (vgl. die beiden o.g. Ausnahmen).

Übergangsvorschriften



Die Aufzeichnungspflichten nach § 22f UStG gelten gemäß § 27 Abs. 25 UStG ab dem 01.01.2019. Aus Vereinfachungsgrün-

den wird es seitens der Finanzverwaltung jedoch nicht beanstandet, wenn der Marktplatzbetreiber seine Pflichten für im Drittland ansässige Unternehmer erst zum 01.03.2019 und für die übrigen Unternehmer erst zum 01.10.2019 erfüllt.

Das BMF hat in einem weiteren Schreiben die Nichtbeanstandungsregelung auf die Erfassungsbescheinigung erweitert. Demnach wird es von der Finanzverwaltung bis zum 15.04.2019 nicht beanstandet, wenn dem Marktplatzbetreiber anstelle der erteilten Erfassungsbescheinigung ein bis zum 28.02.2019 gestellter Antrag (als Abdruck oder in elektronischer Form) des Unternehmers auf Erteilung der Erfassungsbescheinigung vorliegt.

Ihr Kontakt



WP/StB Joachim Strehle, München,
joachim.strehle@wts.de



2e | Berichtigung des Vorsteuerabzugs nach § 15a UStG bei vermeintlicher Nichtklärung eines Grundstückserwerbs | Autorin: Katharina Wilhelm, München

Key Facts

- Der Vorsteuerabzug aus einem Grundstückserwerb gilt als vorgenommen, soweit in der festgesetzten Umsatzsteuer der Saldo aus geschuldeter Umsatzsteuer und dem Vorsteuerabzug enthalten ist.
- Davon kann ungeachtet der Angaben in der Umsatzsteuererklärung und des Umsatzsteuerbescheides ausgegangen werden, soweit es sich um zwei sich gegenseitig aufhebende unselbstständige Besteuerungsgrundlagen handelt.
- Bei einer Änderung der Nutzungsverhältnisse kann somit eine Vorsteuerberichtigung nach § 15a UStG vorgenommen werden.

Mit Urteil vom 28.09.2018 hat das FG Düsseldorf entschieden, dass – ungeachtet der Angaben in der Umsatzsteuererklärung – die Vorsteuer aus einem Grundstückserwerb auch dann als tatsächlich abgezogen gelte, wenn unter den Besteuerungsgrundlagen im Umsatzsteuerbescheid die entsprechenden Angaben gefehlt haben. Entscheidend sei dabei, dass der Saldo aus gemäß § 13b Abs. 1 Nr. 3 UStG (in der 2007 geltenden Fassung) geschuldeter Umsatzsteuer und dem in gleicher Höhe bestehenden Vorsteuerabzug nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 UStG festgesetzt wurde.

Eine GmbH & Co. KG (KG), welche mit Ablauf des 31.12.2007 auf die Klägerin verschmolzen wurde, erwarb ein Grundstück mit Übergang Nutzen und Lasten zum 01.06.2007. Im Kaufvertrag optierte der

FG Düsseldorf vom 28.09.2018 (Az: 1 K 1352/17 U)



Urteilsfall

Verkäufer entsprechend des steuerpflichtigen Nutzungsanteiles zur Umsatzsteuer. Nach Erwerb wurde das Objekt zum selben Nutzungsanteil umsatzsteuerpflichtig vermietet. In der Umsatzsteuererklärung 2007 der KG wurden weder Umsätze, die gemäß § 13b Abs. 1 Nr. 3 UStG (in der 2007 geltenden Fassung) unter das Grunderwerbsteuergesetz fallen und für die die KG als Leistungsempfänger Steuerschuldner war, noch Vorsteuerbeträge aus Leistungen im Sinne des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 i. V. m. § 13b UStG angegeben. Dementsprechend enthielt auch der Umsatzsteuerbescheid hierzu keine Angaben.

Im Jahr 2015 reduzierte sich der umsatzsteuerpflichtig vermietete Anteil bis auf 0,00 %. Das beklagte Finanzamt berechnete wegen dieser tatsächlichen Änderung der Nutzungsverhältnisse die aufgrund des § 15a UStG zurückzuzahlenden Vorsteuerbeträge. Die Klägerin trug hierge-

gen vor, dass – aufgrund eines Versehens – ursprünglich kein Vorsteuerabzug für 2007 erfolgt sei. Eine Vorsteuerberichtigung dürfe nach dem Wortlaut des § 15a Abs. 1 Satz 1 UStG aber nur erfolgen, wenn ursprünglich ein Vorsteuerabzug vorgenommen wurde. Somit sei diese Vorschrift trotz der tatsächlichen Änderung der Nutzungsverhältnisse nicht anzuwenden.

Das Gericht folgte dieser Argumentation der Klägerin nicht und wies die Klage als unbegründet zurück. Maßgebend sei die Höhe nach zutreffend festgesetzte Umsatzsteuer. Die fehlenden Angaben zu dem teilweise umsatzsteuerpflichtigen Grundstückserwerb seien unschädlich, da sich die beiden unselbständigen Besteuerungsgrundlagen (Umsatzsteuer, Vorsteuer) gegenseitig wieder aufheben.

Gegen das Urteil wurde beim BFH Revision eingelegt (AZ: V R 33/18).

Ihr Kontakt



StB Bernhard Brock,
München,
bernhard.brock@wts.de



Kurznews

2f | Eckpunkte einer umsatzsteuerlichen Gruppenbesteuerung |

Autor: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf, Hamburg, Frankfurt a.M.

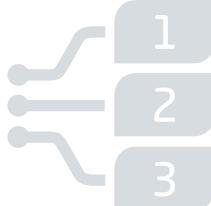
Eckpunktepapier

Das BMF hat ein Eckpunktepapier vorgestellt, wonach die deutschen umsatzsteuerlichen Regelungen zur Organschaft durch eine zukünftige Gruppenbesteuerung ersetzt werden könnten. Wesentliche Merkmale der Gruppenbesteuerung wären die optionale Einbeziehung natürlicher Personen in die Mehrwertsteuergruppe, der faktische Entfall der Notwendigkeit der finanziellen und organisatorischen Eingliederung und die freie Bestimmbarkeit des Organträgers. Zudem sollen die Rechtsfolgen der Mehrwertsteuergruppe abweichend zu den aktuellen Organschaftsregelungen

nur noch nach entsprechender Antragstellung eintreten.

Das Eckpunktepapier soll Mitte April 2019 im Rahmen einer Bund-Länder-Arbeitsgruppe mit den Spitzenverbänden der deutschen Industrie diskutiert werden. Offen ist, wann und inwieweit diese Eckpunkte in ein späteres Gesetzgebungsverfahren überführt werden, zumindest betreffend des Antragsverfahrens dürfte jedoch weitestgehend Konsens bestehen, so dass mindestens dieses zukünftig in das UStG aufgenommen werden sollte.

Weiteres Verfahren



BMF vom 08.04.2019

Anwendbare
VorschriftenStichtagsbezogene
Konsequenzen**2g | BMF äußert sich zu umsatzsteuerlichen Konsequenzen eines Brexit |**

Autor: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

Aufgrund des drohenden ungeregelten Austritts des Vereinigten Königreichs Großbritanniens und Nordirlands aus der EU sah sich die Finanzverwaltung veranlasst, noch vor diesem Termin mit BMF-Schreiben vom 08.04.2019 zu den umsatzsteuerlichen Konsequenzen Stellung zu nehmen. In diesem Schreiben listet das BMF zunächst sämtliche Vorschriften auf, die von dem Brexit betroffen wären.

Ferner geht das BMF auf einige Sonderfälle ein, die insbesondere stichtagskritisch sind, wie bspw. Lieferungen aus Deutschland nach UK bzw. aus UK nach Deutschland, die vor dem 13.04.2019 begonnen haben, aber erst nach dem 12.04.2019 in das Bestimmungsland gelangt sind und Umsätze über Konsignationslager, wenn

das Lager vor dem 13.04.2019 bestückt wurde, aber die Waren vom Kunden erst nach dem 12.04.2019 entnommen werden. Das BMF gewährt insoweit praxisnahe Vereinfachungen bei der Beurteilung als innergemeinschaftliche Lieferung vs. Ausfuhrlieferung bzw. innergemeinschaftlichem Erwerb vs. Einfuhr.

Ebenso zeigt das BMF die Konsequenzen für sonstige Leistungen (Dauerleistungen), für die kleine einzige Anlaufstelle (Mini-One-Stop-Shop) für bestimmte Dienstleistungen, für das Vorsteuer-Vergütungsverfahren sowie für das Bestätigungsverfahren zur qualifizierten Prüfung von USt-IdNr. nach § 18e UStG und für die Haftung für die Umsatzsteuer beim Handel mit Waren im Internet im Detail auf.

Ihr Kontakt

StB Jürgen Scholz,
Düsseldorf, Ham-
burg, Frankfurt a. M.,
juergen.scholz@
wts.de

3a | Befreiung von der Grunderwerbsteuer bei Erwerb eines Grundstücks von Geschwistern im Rahmen einer vorweggenommenen Erbfolge |

Autor: RA Felix Kushnir, München

Key Facts

- Unentgeltliche Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Grundstück unter Geschwistern kann aufgrund einer Zusammenschau grunderwerbsteuerlicher Befreiungsvorschriften von der Grunderwerbsteuer befreit sein.
- Grundstückserwerb muss hierfür tatsächlich verwirklicht werden und einen abgekürzten Übertragungsweg darstellen.
- Steuerfreiheit des Grundstückserwerbs kann sich aus der mehrfachen Anwendung derselben grund- erwerbsteuerlichen Befreiungsvorschrift für die unterbliebenen Zwischenerwerbe ergeben.

durch Auflage gegenüber dem beschenkten Kind angeordnet hat – ebenso wie die Verpflichtung hierzu – aufgrund einer Zusammenschau grunderwerbsteuerlicher Befreiungsvorschriften von der Grunderwerbsteuer befreit sein kann. Dies gilt dann, wenn sich der tatsächlich verwirklichte Grundstückserwerb im Grunde als abgekürzter Übertragungsweg darstellt und die unterbliebenen Zwischenerwerbe, wenn sie durchgeführt worden wären, ebenfalls steuerfrei gewesen wären. Gestaltungsmisbrauch ist ausgenommen.

Im Urteilsfall übertrug ein Elternteil (Mutter) mit notariell beurkundetem Vertrag ein Grundstück unentgeltlich auf die Tochter mit der Auflage und Verpflichtung, ihren hälftigen Anteil an einem anderen Grundstück (Miteigentumsanteil), der ihr zuvor auch von der Mutter übertragen wurde, an ihren Bruder zu übertragen. Der Bruder musste sich diesen Erwerb im Falle des Todes der Mutter auf seinen Pflichtanteilsanspruch anrechnen lassen.

Urteilsfall

BFH vom 07.11.2018
(AZ: II R 38/15)

Mit Urteil vom 07.11.2018 hat der BFH entschieden, dass die unentgeltliche Übertragung eines Miteigentumsanteils an einem Grundstück unter Geschwistern, die ein Elternteil in einem Schenkungsvertrag

Der BFH hat in seinem Urteil zunächst nochmals klargestellt, dass ein echter Vertrag zugunsten Dritter (§§ 328 ff. BGB) wie im vorliegenden Fall ein Verpflichtungsgeschäft i. S. d. § 1 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 GrEStG darstellt.

Keine Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 GrEStG und § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG

Bei der Prüfung einer Steuerbefreiung hat der BFH zunächst eine Anwendung des § 3 Nr. 2 GrEStG ausgeschlossen, da die Übertragung nicht freigiebig (im Sinne des Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes), sondern aufgrund der Verpflichtung aus der Auflage des Elternteils erfolgte. Auch eine Befreiung nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG scheidet grundsätzlich aus, da die am Erwerb beteiligten Geschwister nicht – wie von der Befreiungsvorschrift gefordert – in gerader Linie verwandt sind.

Zusammenschau grunderwerbsteuerlicher Befreiungsvorschriften nach ihrem Sinn und Zweck

Eine Steuerbefreiung kann nach Auffassung des BFH aber aufgrund einer Zusammenschau von grunderwerbsteuerrechtlichen Befreiungsvorschriften nach ihrem Sinn und Zweck über ihren Gesetzeswortlaut hinaus auch dann gewährt werden, wenn sich der tatsächlich verwirklichte Grundstückserwerb als abgekürzter Übertragungsweg darstellt und die unterbliebenen Zwischenerwerbe, wenn sie durchgeführt worden wären, ebenfalls steuerfrei wären. Die Steuerfreiheit der unterbliebenen Zwischenerwerbe kann sich auch aus der mehrfachen Anwendung derselben Befreiungsvorschrift ergeben.

Im Streitfall waren diese Voraussetzungen erfüllt. Der erste unterbliebene Zwischenerwerb – die Übertragung des Grundstücks von dem mit der Auflage beschwerten

Kind (Tochter) auf den Elternteil (Mutter) – wäre nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG steuerfrei, da das Kind und der Elternteil in gerader Linie verwandt sind. Der zweite unterbliebene Zwischenerwerb – die unentgeltliche Übertragung des Grundstücks von dem Elternteil (Mutter) auf das erwerbende Kind (Sohn/Bruder) – wäre ebenfalls wegen des Verwandtschaftsverhältnisses in gerader Linie nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG von der Steuer befreit.

Aufgrund einer Zusammenschau grunderwerbsteuerrechtlicher Befreiungsvorschriften ist die Steuerbefreiung aber nur dann zu gewähren, wenn ein beachtlicher Grund für den gewählten Übertragungsweg – die Übertragung auf Veranlassung des Elternteils durch das mit einer Auflage beschwerte Kind auf das erwerbende Kind – vorliegt. Ein solcher beachtlicher Grund konnte im Streitfall darin gesehen werden, dass der veranlassende Elternteil bei einer (Neu-)Gestaltung der vorweggenommenen Erbfolge gegenüber dem erwerbenden Kind als Schenker auftreten wollte und die Übertragung des Grundstücks auf das begünstigte Kind unter Anrechnung auf dessen Pflichtteil nach dem Tod des Elternteils erfolgen sollte.

Keine Steuerbefreiung bei Gestaltungsmisbrauch i. S. v. § 42 AO

Ein Gestaltungsmisbrauch i. S. d. § 42 AO könnte hingegen vorliegen, wenn eine Grundstücksübertragung zwischen Geschwistern zwecks Ausnutzung der Befreiung nach § 3 Nr. 6 GrEStG auf dem Umweg über die Eltern oder einen Elternteil erfolgt und hierfür kein außerhalb der Steuerersparnis liegender beachtlicher Grund vorhanden ist.

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Andreas Bock, München,
andreas.bock@wts.de



Kurznews

3b | Abstimmung der Finanzminister zu sog. Share Deals bei der Grunderwerbsteuer | Autor: RA/StB Dr. Andreas Bock, München

Bei einem Treffen der Länderfinanzminister mit dem Bundesfinanzminister Olaf Scholz am 14.03.2019 ist u.a. auch über die Behandlung sog. Share Deals bei der Grunderwerbsteuer gesprochen worden. In einer Pressemitteilung begrüßt der Hessische Finanzminister Dr. Schäfer die

Ankündigung des Bundesfinanzministers, die Initiative der FMK gegen Share Deals bei der Grunderwerbsteuer (vgl. WTS Journal 03/2018, S. 21) vollumfänglich aufzugreifen. Das BMF bereitet nun dem Vernehmen nach einen entsprechenden Gesetzentwurf vor.

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Andreas Bock, München,
andreas.bock@wts.de

4 | Referentenentwurf zum Grundsteuer-Reformgesetz (GrStRG) |

Autor: RA/StB Dr. Andreas Bock, München

Key Facts

- Vorgelegter Referentenentwurf zum GrStRG heftig umstritten.
- Erste Hauptveranlagung für neue Grundsteuerwerte soll zum 01.01.2022, für neue Steuermessbeträge zum 01.01.2025 erfolgen.
- Wertabhängiges Modell des BMF folgt dem Grundsatz „Ertragswertverfahren vor Sachwertverfahren“.
- Steuerrelevante Änderungen sind künftig durch Zurechnungsberechtigte zu melden.
- Grundsteuer C (unbebaute baureife Grundstücke) ab 01.01.2025 möglich.

Grundsteueraufkommen) werden die Steuermesszahlen zurückgenommen (beispielsweise bei Wohngebäuden von bislang 0,35 % in den alten bzw. 1 % in den neuen Bundesländern einheitlich auf 0,034 %). Ob dies in Ballungsräumen (insbesondere in den alten Bundesländern) eine ausreichende Kompensation darstellt, darf zu Recht bezweifelt werden.

Für Betriebe der Land- und Forstwirtschaft beträgt die Steuermesszahl künftig 0,039 %. Für förderungsfähige Immobilien im sozialen Wohnungsbau sowie (auf Antrag) für Immobilien kommunaler bzw. gemeinnütziger Wohnungsgesellschaften und Wohnungsgenossenschaften kann die Steuermesszahl nochmals um 25 % reduziert werden.

- Vorgaben an die Kommunen zur Anpassung der Hebesätze sind nicht vorgesehen.

Inhaltlich gilt der Grundsatz „Ertragswertverfahren vor Sachwertverfahren“:

Ertragswertverfahren vor Sachwertverfahren

- Bei Wohngrundstücken orientiert sich der Ertragswert an pauschalisierten Nettokaltmieten pro Quadratmeter, für die auf Daten des Statistischen Bundesamtes aus dem Mikrozensus für jedes Bundesland zurückgegriffen wird (differenziert nach Grundstücksarten, Wohnflächengruppen und Gebäudealtersgruppen). In Abhängigkeit von Mietniveaustufen und Einwohnerzahl sind Zu- und Abschläge zum anzusetzenden Mietzins vorzunehmen. Veränderungen des Gebäudes mit Auswirkung auf die Lebensdauer sind unbegrenzt zu berücksichtigen. Bewirtschaftungskosten gestaffelt nach Art des Grundstücks können abgezogen werden. Die Lage der Immobilie fließt über die Mietniveaustufe, die Einwohnerzahl und mittels des abgezinsten Bodenrichtwerts in die Berechnung ein. Insbesondere in den Ballungsräumen ist daher von einem deutlichen Anstieg der Grundsteuer auszugehen, soweit hierzu keine

Reformpaket zur Grundsteuer in der Ressortabstimmung

Mit der Versendung der Referentenentwürfe hat das BMF am 09.04.2019 die Ressortabstimmung zur Reform der Grundsteuer angestoßen. Das vorgelegte Reformpaket enthält Entwürfe eines Gesetzes zur Reform des Grundsteuer- und Bewertungsrechts (GrStRG), zur Änderung des Grundsteuergesetzes zur Mobilisierung von baureifen Grundstücken sowie den Entwurf einer Durchführungsverordnung zu § 254 BewG samt Anlage.

Umsetzung des vom BMF favorisierten wertabhängigen Modells

Der Referentenentwurf zum Grundsteuer-Reformgesetz stellt auf das bislang seitens des BMF favorisierte wertabhängige Modell (WAM) ab, das jedoch insbesondere von Bayern abgelehnt wird.

Weiterhin dreistufiges Verfahren vorgesehen

- Vorgesehen ist weiter, wie bisher, ein dreistufiges Verfahren:
- Der „Einheitswert“ wird durch den „Grundsteuerwert“ abgelöst. Erstere gelten noch bis zum 31.12.2024. Parallel hierzu werden die Grundsteuerwerte erstmals auf den 01.01.2022 und dann in Zeitabständen von jeweils sieben Jahren allgemein festgestellt.
 - Die Hauptveranlagung für die Grundsteuermessbeträge findet erstmals zum 01.01.2025 statt.

Zur Herstellung von Aufkommensneutralität (€ 14,8 Mrd. jährliches

Kompensation über eine Senkung des kommunalen Hebesatzes erfolgt.

- Bei Nichtwohngrundstücken findet das Ertragswertverfahren nur Anwendung, wenn sich für die wirtschaftliche Einheit eine übliche Miete auf dem örtlichen Grundstücksmarkt ermitteln lässt. Andernfalls gilt ein vereinfachtes Sachwertverfahren, das sich an dem (sehr aufwendigen) Sachwertverfahren der Bedarfsbewertung orientiert. Veränderungen des Gebäudes mit Auswirkung auf die Lebensdauer sind unbegrenzt zu berücksichtigen.
- Beim Erbbaurecht ist künftig der Erbbaurechtsnehmer, beim Gebäude auf fremdem Grund und Boden der Grundstückseigentümer Steuerschuldner.

Künftig Anzeigepflicht bei steuerrelevanten Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse

Steuerrelevante Änderungen der tatsächlichen Verhältnisse sowie Eigentumsänderungen sind künftig von demjenigen, dem die wirtschaftliche Einheit zuzurechnen ist, auf den Beginn des der Änderung folgenden Kalenderjahres innerhalb Monatsfrist anzugeben (Steuererklärung i. S. d. AO).

Um Wohnungsengpässen sowie Bodenspekulationen entgegenzuwirken, erhalten die Kommunen die Möglichkeit, ab dem 01.01.2025 eine Grundsteuer C (mit erhöhtem Hebesatz) für unbebaute bau reife Grundstücke zu erheben. Als solche gelten unbebaute Grundstücke, die nach Lage, Form und Größe und ihrem sonstigen tatsächlichen Zustand sowie nach öffentlich-rechtlichen Vorschriften sofort bebaubar und von der Kommune in einer Allgemeinverfügung zu Beginn des Kalenderjahres öffentlich bekannt gemacht worden sind. Zivilrechtliche Gründe, die einer Bebauung entgegenstehen, sollen dabei unbeachtlich sein.

Einführung Grundsteuer C

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Andreas Bock, München,
andreas.bock@wts.de



5 | Einkommensteuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten sowie Zahl der Beschäftigten bei Holdinggesellschaften im Kontext der Lohnsummenregelungen | Autor: RA/FAStR Michael Althof, München

Key Facts

- Einkommensteuerschulden des Erblassers sind bei der Erbschaftsteuer auch dann als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig, wenn die Steuerbescheide angefochten sind und Aussetzung der Vollziehung gewährt wurde.
- Für Erwerbe vor Inkrafttreten des Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetzes sind bei der Ermittlung der für die Anwendung der Lohnsummenregelung maßgeblichen Beschäftigten solche nachgeordneter Gesellschaften nicht mit einzubeziehen.

BFH vom 14.11.2018
(AZ: II R 34/15)



Mit Urteil vom 14.11.2018 hat der BFH zu Zweifelsfragen im Zusammenhang mit dem Abzug von Einkommensteuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten und zur Ermittlung der Beschäftigtenzahl bei Holdinggesellschaften im Rahmen der erbschaftsteuerlichen Lohnsummenregelung entschieden.

Urteilsfall

Einkommensteuerschulden des Erblassers sind bei der Erbschaftsteuer grundsätzlich als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig. Voraussetzung hierfür ist, dass die Steuerschulden im Zeitpunkt des Todes des Erblassers bereits entstanden bzw. für die Steuer des Todesjahrs der die Steuer auslösende Tatbestand bereits durch den Erblasser verwirklicht wurde und dieser durch die Steuer im Todeszeitpunkt bereits wirtschaftlich belastet war. Letzteres war im Urteilsfall zweifelhaft, da der Erblasser noch zu Lebzeiten die Steuerbescheide mit einem Einspruch angefochten und zudem erfolgreich die Aussetzung der Vollziehung (AdV) beantragt hatte.

Wirtschaftliche Belastung auch bei noch dem Erblasser gewährter AdV

Das Gericht hat nun klargestellt, dass weder ein Einspruch noch die Gewährung der AdV die wirtschaftliche Belastung des Erblassers entfallen lassen, und hat

dementsprechend die festgesetzten, aber angefochtenen Einkommensteuern als im Rahmen der Erbschaftsteuerveranlagung abzugsfähige Nachlassverbindlichkeiten eingestuft.

In der Entscheidung hatte der BFH zudem darüber zu befinden, ob nach der für Erwerbe vor dem 07.06.2013 geltenden Rechtslage bei der Ermittlung der für die Anwendung der Lohnsummenregelung maßgeblichen Beschäftigten im Falle von übertragenen Holdinggesellschaften auch die Lohnsummen nachgeordneter Gesellschaften (anteilig) mit einzubeziehen sind. Dies hat er unter Hinweis auf den aus Sicht des Gerichts eindeutigen Wortlaut des § 13a Abs. 1 Satz 4 ErbStG 2009 in der bis einschließlich 06.06.2013 geltenden Fassung verneint.

Anwendung der Lohnsummenregelung:
Bei Erwerben vor dem 07.06.2013 zählen nur die Beschäftigten der übertragenen Einheit



Gesetzesänderung durch Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz nicht bloße Klarstellung

Dies ist u.a. deshalb bemerkenswert, weil die Richter damit nicht nur der Verwaltungsmeinung, sondern auch der Auffassung des Gesetzgebers, wonach es sich mit der Änderung der vorgenannten Vorschrift durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz lediglich um eine gesetzliche Klarstellung handele, ausdrücklich widersprochen haben. Wie schon bei der Entscheidung zum Vorliegen von erbschaftsteuerlich privilegierten Wohnungsunternehmen, BFH vom 24.10.2017 (AZ: II R 44/15, vgl. hierzu bereits WTS Journal 02/2018), weist der BFH erneut darauf hin, dass die gesetzgeberischen Motive nur dann im Rahmen der Auslegung eines Gesetzes berücksichtigt werden können, wenn sie im Gesetzestext selbst einen Niederschlag finden. Dies hat das Gericht vorliegend nicht erkennen können.

Betroffene Erwerber, denen eine Nachversteuerung aufgrund des Unterschreitens der maßgeblichen Lohnsumme droht, sollten sich unter den gegebenen Voraussetzungen auf das Urteil berufen.

Ihr Kontakt



RA/FAStR Michael Althof, München,
michael.althof@wts.de

6a | Rabatte beim Pkw-Kauf im Unternehmensverbund sind kein Arbeitslohn |
Autorin: StBin Anne L'habitant, Düsseldorf

Key Facts

- FG Köln widerspricht dem sog. Rabatt-Erlass des BMF.
- Rabatte eines Dritten im eigenwirtschaftlichen Interesse sind kein Arbeitslohn.
- Bei verbundenen Unternehmen kann nicht automatisch Arbeitslohn unterstellt werden.

nach welchem derartige Nachlässe von dritter Seite nicht als Arbeitslohn zu behandeln seien. Das Finanzamt blieb jedoch bei der Auffassung, dass der durch die Automobilhersteller-GmbH gewährte Preisvorteil nach dem Rabatt-Erlass Arbeitslohn sei, für den ein Veranlassungszusammenhang zum Arbeitsverhältnis bestand. Ein eigenbetriebliches Interesse des Dritten schließe zwar regelmäßig Arbeitslohn aus. Wenn aber der Arbeitgeber aktiv an der Verschaffung des Preisvorteils mitwirke, spreche dies dafür, dass Rabatte Drittlohn seien. Einer aktiven Mitwirkung stehe es gleich, wenn der Arbeitgeber mit dem Rabattgewährenden wirtschaftlich oder tatsächlich verflochten sei oder eine enge Beziehung sonstiger Art bestehe.

BMF vom 20.01.2015

FG Köln vom 11.10.2018
(AZ: 7 K 2053/17)



Der Kläger war Mitarbeiter einer Automobilzulieferer-GmbH. 50 % der Anteile an der Automobilzulieferer-GmbH wurden von einer Automobilhersteller-GmbH gehalten. Die Automobilhersteller-GmbH schloss mit der Automobilzulieferer-GmbH eine Vereinbarung, durch die die Mitarbeiter der Automobilzulieferer-GmbH berechtigt wurden, Neu- und Gebrauchtfahrzeuge zu Sonderkonditionen zu erwerben. Diese Kaufberechtigung bestand für vier Fahrzeuge pro Kalenderjahr, die auch auf andere Personen (wie z.B. Ehegatten, Kinder, Lebensgefährten, etc.) zugelassen werden durften. Der Kläger erwarb ein



Fahrzeug. Der über den üblichen Händlerabschlag hinausgehende Rabatt sowie die nicht in Rechnung gestellten Überführungskosten wurden als geldwerter Vorteil im Rahmen der Gehaltsabrechnung versteuert.

Der Mitarbeiter legte sowohl gegen die Lohnsteueranmeldung des Arbeitgebers als auch gegen seinen Einkommensteuerbescheid Einspruch ein und verwies zur Begründung auf den sog. Rabatt-Erlass,

Das Finanzgericht widersprach der Auffassung der Finanzverwaltung. Der Rabatt und die erlassenen Überführungskosten beim Fahrzeugkauf sind eben nicht final für die Arbeitsleistung gewährt worden. Vielmehr hatte die Automobilhersteller-GmbH eigenwirtschaftliche Interessen verfolgt. Es handelte sich bei dem Rabattprogramm um eine Marketingmaßnahme verbunden mit der Hoffnung, den Absatzmarkt zu vergrößern und den Umsatz zu steigern. Das FG Köln sah gerade in der Möglichkeit der breiten Streuung von erworbenen Fahrzeugen im Verwandenkreis ein entscheidendes Indiz für das eigenwirtschaftliche Interesse. Zur Verfolgung dieser Interessen hatte die Automobilhersteller-GmbH eine eigene Abteilung installiert, die das Werksangehörigenprogramm betreute, worin das Finanzgericht einmal mehr das eigenwirtschaftliche Interesse bestätigt sah.

Eigenwirtschaftliche Interessen



Nach Ansicht des FG Köln ist für den Veranlassungszusammenhang zunächst auf den Arbeitgeber im zivilrechtlichen Sinne abzustellen und deshalb könne bei verbundenen Unternehmen nicht automatisch von Arbeitslohn ausgegangen werden. Soweit das Finanzamt unter Bezugnahme auf den „Rabatt-Erlass“ ein „Überwiegen“ der eigenwirtschaftlichen Interessen des Dritten fordert, um keinen Arbeitslohn anzunehmen, findet dieser Ansatz weder eine Grundlage im Gesetz

Enge Beziehung ≠ Veranlassungszusammenhang

noch in der höchstrichterlichen Rechtsprechung. Damit widerspricht das Finanzgericht der Finanzverwaltung, die in ihrem „Rabatt-Erlass“ eine enge wirtschaftliche oder tatsächliche Verflechtung oder enge Beziehung sonstiger Art der aktiven Mitwirkung des Arbeitgebers an der Verschaffung eines Preisvorteils von fremden, Dritten gleichstellt.

FG Düsseldorf
vom 21.12.2016
(AZ: 5 K 2504/14 E, rkr.)

In einem ähnlichen Fall zu Rabatten der Veranstalter für Reisebuchungen von Reisebüroangestellten hatte bereits das FG Düsseldorf keinen Arbeitslohn in der Rabattgewährung eines Geschäftspartners gesehen, weil eigenwirtschaftliche

Gründe für den Rabatt vorlagen, die sich nicht als Gegenleistung für die Arbeit des Mitarbeiters darstellten. In diesem Urteilsfall lag kein Beteiligungsverhältnis zwischen dem Geschäftspartner und dem Arbeitgeber vor. Nach der Entscheidung des FG Köln führt aber auch eine enge Beziehung zwischen Arbeitgeber und dem rabattgewährenden Dritten nicht per se zur Annahme von Arbeitslohn, wenn keine weiteren Gründe hinzutreten, die den Veranlassungszusammenhang belegen.

Das FG Köln ließ die Revision zu, die auch bereits eingelegt wurde. Das Verfahren ist beim BFH anhängig (AZ: VI R 53/18).

Ihr Kontakt



StBin Susanne Weber, München,
susanne.weber@wts.de

6b | Ist die BFH-Rechtsprechung zu Betriebsveranstaltungen auch auf sonstige Veranstaltungen anwendbar? | Autor: RA Andreas Nocken, Hamburg

Key Facts

- Es liegt keine Betriebsveranstaltung vor, wenn nicht alle Mitarbeiter einer Organisationseinheit eingeladen wurden.
- BFH-Rechtsprechung zu Betriebsveranstaltungen ist auf sonstige Veranstaltungen grundsätzlich anzuwenden.
- Wenn die Veranstaltungsform marktgängig ist, müssen alle Kosten in die Bemessungsgrundlage einer Veranstaltung einbezogen werden. Dies gilt jedoch nicht für Werbemittel.

FG Münster
vom 27.11.2018
(AZ: 15 K 3383/17 L)



Mit Urteil vom 27.11.2018 hat das FG Münster entschieden, dass die BFH-Rechtsprechung zu Betriebsveranstaltungen grundsätzlich auch auf sonstige Veranstaltungen anzuwenden ist. Die Kosten für den „äußeren Rahmen“ einer Veranstaltung sind als steuerpflichtige Zuwendung an die Teilnehmer anzusehen, wenn es sich um marktgängige Leistungen handelt.

Urteilsfall
Der Arbeitgeber veranstaltete für ausgewählte eigene und einzelne Mitarbeiter verbundener Unternehmen eine Party. Damit sollte der besondere Einsatz dieser Mitarbeiter bei der Umsetzung des Jahresmottos gewürdigt werden. Die Kosten für die Ausgestaltung der Veranstaltung (wie Anmietung der Veranstaltungshalle,

Ausstattung, Dekoration, Technik, Garderobe, Bustransfer, Toilettencartier und Werbemittel) wurden vom Arbeitgeber nicht als geldwerter Vorteil behandelt. Der Sachverhalt wurde im Rahmen der Lohnsteueraußenprüfung aufgegriffen. In dem daraufhin ergangenen Nachforderungsbescheid wurden sämtliche Kosten der Pauschalversteuerung nach § 37b EStG unterworfen.

Unstreitig lag keine Betriebsveranstaltung vor. Einigkeit bestand auch insofern, dass grundsätzlich ein steuerpflichtiger Sachbezug für die Teilnehmer vorlag. Streitig war die Frage, welche Kosten in die Bemessungsgrundlage für die Versteuerung des Sachbezugs einbezogen werden müssen.

Streitfrage



Analoge Anwendung der BFH-Rechtsprechung zu Betriebsveranstaltungen

Das FG Münster stellte zunächst klar, dass die Grundsätze der BFH-Rechtsprechung zu Betriebsveranstaltungen nach der vor 2015 geltenden Rechtslage auch auf sonstige betriebliche Veranstaltungen anzuwenden seien, wenn Form und Ausgestaltung der Veranstaltung ansonsten gleich sind. Es sei nicht ersichtlich, warum der Vorteil anders zu ermitteln sein soll, wenn es sich aufgrund des Teilnehmerkreises nicht um eine Betriebsveranstaltung handelt.

Dem stehe auch der Wortlaut des § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG nicht entgegen, wonach die Aufwendungen des Steuerpflichti-

Aufwendungen gem. § 37b EStG

gen einschließlich der Umsatzsteuer als Bemessungsgrundlage heranzuziehen sind. § 37b Abs. 1 Satz 2 EStG könnte nur in Bezug auf das Steuerobjekt aus Satz 1 (Zuwendungen/Geschenke) verstanden werden. Danach sind nur die Aufwendungen steuerpflichtig, welche tatsächlich zu einer Zuwendung an den Empfänger führen.

Einbeziehung marktgängiger Kosten

Nach Auffassung des FG Münster sind – entsprechend der BFH-Rechtsprechung zu Betriebsveranstaltungen – nur solche Kosten als Bereicherung für den Teilnehmer anzusehen, welche marktgängig bzw. konsumierbar seien. Da die Kosten für die Durchführung einer Betriebsveranstaltung, wie z. B. eines Firmenjubiläums, im Regelfall in dieser Form nicht am Markt verfügbar sind, führen sie nicht zu einer Zuwendung beim Teilnehmer. Anders ist dies, wenn die Veranstaltung in der durchgeführten Form auch von Dritten wie bspw. Diskotheken oder sonstigen Drittan-

bietern durchgeführt würden. In diesen Fällen würden von diesen Anbietern alle mit der Veranstaltung in Zusammenhang stehenden Kosten für Planung, Durchführung, Dekoration, etc. an die Kunden weitergegeben. Ein so kalkulierter fiktiver Eintrittspreis, wie ihn ein Drittanbieter berechnen würde, müsste daher als Bemessungsgrundlage für den Sachbezug angenommen werden.

Ausgenommen davon seien jedoch die Kosten für Werbemittel, da diese auch von Drittanbietern nicht auf die Teilnehmer einer Veranstaltung umgelegt würden. Die Endkunden seien nicht bereit, für solche Aufwendungen zu zahlen.

Ausnahme Werbemittel

Ihr Kontakt



**StBin Susanne
Weber, München,
susanne.weber@
wts.de**

Wegen der bisher offenen Frage der Anwendbarkeit der BFH-Rechtsprechung zu Betriebsveranstaltungen für sonstige Veranstaltungen wurde die Revision zugelassen, welche zwischenzeitlich auch eingereicht wurde (AZ VI R 4/19).



Kurznews

6c | Listenpreis im Taxigewerbe – Geldwerte Vorteil aus der Privatnutzung eines Firmenwagens | Autor: Leonard Röder, Frankfurt a. M.

BFH vom 08.11.2018
(AZ: III R 13/16)

Der BFH hat für einen selbstständigen Taxiunternehmer entschieden, dass die Besteuerung der Privatnutzung von Taxen gem. § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG auf Grundlage des allgemeinen Listenpreises erfolgt, nicht hingegen entsprechend besonderer Herstellerpreislisten für Taxen und Mietwagen. Listenpreis ist danach der Preis, zu dem der Steuerpflichtige das Fahrzeug als Privatkunde hätte erwerben können (vgl. hierzu den gesonderten Beitrag im Heft auf Seite 7).

Relevant ist dieses BFH-Urteil aber nicht nur für Taxiunternehmer und andere Berufsgruppen mit Sonderpreisen. Da

auch für die Bewertung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung von Kfz an Mitarbeiter der Listenpreis i.S. des § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 EStG maßgebend ist, hat diese Rechtsprechung u.E. auch Auswirkung auf Fälle, in denen bestimmte Sonderausstattungspakete nur Firmenkunden angeboten werden. Teilweise vertritt die Finanzverwaltung bereits heute die Auffassung, dass in diesen Fällen die jeweilige Sonderausstattung mit ihrem Einzelpreis lt. allgemeiner Preisempfehlung angesetzt werden muss. Das aktuelle BFH-Urteil bestätigt nun diese Auffassung.

Relevanz auch bei Firmenwagenüberlassung an Mitarbeiter



6d | Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Mitarbeiter nun mit 1 % der halbierten uvP zu versteuern | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Die obersten Finanzbehörden der Länder haben die Regelungen zur Bewertung des geldwerten Vorteils aus der Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern an Mitarbeiter geändert und an die für (Elektro-)Kfz geltenden Regelungen angepasst: (Elektro-)Fahrräder, die nicht als Kfz gelten (Geschwindigkeit < 25 Km/h) und die erstmals nach dem 31.12.2018 an einen Mitarbeiter zur privaten Nutzung überlassen werden, werden nun mit 1 % der auf volle € 100 abgerundeten halbierten unverbindlichen Preisempfehlung des Herstellers, Importeurs oder Großhändlers

im Zeitpunkt der Inbetriebnahme des Fahrrads angesetzt. Die übrigen für die Überlassung von (Elektro-)Fahrrädern geltenden Regelungen blieben unverändert.

Nicht betroffen von dem Erlass ist die Überlassung von betrieblichen (Elektro-)Fahrrädern, die verkehrsrechtlich keine Kfz sind, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgt. Diese ist in der Zeit vom 01.01.2019 bis 31.12.2021 lohnsteuerfrei (§ 3 Nr. 37 EStG). Auf den Zeitpunkt der Anschaffung des (Elektro-)Fahrrads kommt es nicht an.

**6e | Ende des A1-Bürokratiewahnsinns bei Dienstreisen ins EU-Ausland!? |
Autor: RA/StB Frank Dissen, Frankfurt a. M.**

Abschaffung der A1-Antragspflicht bei Dienstreisen in Diskussion

Gemäß der EU-Rechtsvorschriften zur Koordinierung der sozialen Sicherungssysteme (insbesondere EG-VO 883/2004 und 987/2009) ist bei grenzüberschreitender Tätigkeit in EU-, EWR-Staaten und der Schweiz eine A1-Bescheinigung zum Nachweis des Verbleibs in der heimatlichen Sozialversicherung zu beantragen. Da die EU-Verordnungen keine zeitliche Bagatellgrenze vorsehen, gilt dies auch bei sehr kurzen Auslandsdienstreisen

(z.B. auch bei einem Tag). Um den damit verbundenen hohen administrativen Aufwand für die Unternehmen zu reduzieren, wird in den zuständigen EU-Gremien derzeit über eine Abschaffung der A1-Antragspflicht bei Dienstreisen diskutiert. Es ist zu erwarten, dass eine diesbezügliche Einigung noch in dieser Legislaturperiode erzielt wird und der bürokratische Wahnsinn damit schon im Juli 2019 ein Ende haben könnte.

Ihr Kontakt



*StBin Susanne
Weber, München,
susanne.weber@
wts.de*

7 | Politische Betätigung und Gemeinnützigkeit | Autorin: RAin Sandra Heide, München

Key Facts

- Der BFH fällt mit Spannung erwartete Grundsatzentscheidung.
- Gemeinnützige Organisationen können sich unter bestimmten Voraussetzungen politisch betätigen.
- Die Einflussnahme auf die politische Willens- und Meinungsbildung zu vorwiegend eigenen Zwecken ist allerdings gemeinnützigkeitsschädlich.
- Bei Anerkennung der Gemeinnützigkeit dürfen insbesondere keine Zuwendungsbestätigungen mehr ausgestellt werden.

Im Urteil vom 10.01.2019 hatte der BFH zu entscheiden, ob und inwieweit sich gemeinnützige Organisationen politisch betätigen dürfen.

Im Streitfall ging es um den attac-Trägerverein. Er befasste sich in den Streitjahren 2010 bis 2012 öffentlichkeitswirksam mit zahlreichen Themen, wozu u.a. die Finanz- und Wirtschaftskrise, die Besteuerung von Finanzmärkten und die Umverteilung von Reichtum gehörten. Der Verein führte z.B. Kampagnen, entwickelte Programme und wirkte an der Organisation von Demonstrationen mit. Inhaltlich ging es u.a. um ein Sparpaket der Bundesregierung, die

BFH vom 10.01.2019
(AZ: V R 60/17)

Urteilsfall

Finanztransaktionssteuer, die Bekämpfung der Steuerflucht, das Bahnprojekt „Stuttgart21“ oder das sog. bedingungslose Grundeinkommen. Das Finanzamt versagte dem Kläger infolgedessen für diese Jahre die Gemeinnützigkeit.

FG Hessen
vom 10.11.2016
(AZ: 4 K 179/16)



Beeinflussung der politischen Willensbildung (nur) im Sinne der eigenen politischen Auffassung ist gemeinnütigkeitsschädlich

Das Hessische Finanzgericht hingegen gab der Klage statt und bejahte die Gemeinnützigkeit. Mit seinem politischen Engagement habe der Verein v.a. politische Bildungsarbeit geleistet und hiermit die gemeinnützigen Förderzwecke der Volksbildung und des demokratischen Staatswesens verwirklicht.

Der BFH hat das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben und die Sache dorthin zurückverwiesen. Das Finanzgericht habe die Begriffe der Volksbildung in § 52 Abs. 2 Nr. 7 AO und des demokratischen Staatswesens in § 52 Abs. 2 Nr. 24 AO zu weit ausgelegt. Die zur Volksbildung gehörende politische Bildung müsse wesentlich der Förderung der politischen Wahrnehmungsfähigkeit und des politischen Verantwortungsbewusstseins dienen. Dabei könnten auch Lösungsvorschläge für Problemfelder der Tagespolitik erarbeitet werden. Politische Bildungsarbeit setze aber ein Handeln in geistiger Offenheit voraus. Daher sei eine Tätigkeit, die darauf abziele, die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im Sinne eigener Auffassungen zu beeinflussen, nicht als politische Bildungsarbeit gemeinnützig. Auch die Förderung des demokratischen Staatswesens setze voraus, dass nicht nur bestimmte Einzelinteressen verfolgt würden.

Der BFH kommt zu dem Schluss, dass der attac-Trägerverein aus gemeinnützigerrechtlicher Sicht nicht berechtigt sei, öffentlichkeitswirksam Forderungen zur Tagespolitik etwa bei „Kampagnen“ zu verschiedenen Themen zu erheben, um so die politische Willensbildung und die öffentliche Meinung im vorwiegend eigenen Interesse zu beeinflussen. Um die inhaltliche Berechtigung der erhobenen Forderungen ging es dabei gleichwohl nicht.

Das Finanzgericht habe nun noch festzustellen, ob die für die Gemeinnützigkeit unzulässigen Betätigungen dem attac-Trägerverein selbst oder anderen Mitgliedern der attac-Bewegung zuzurechnen seien. Dabei sei auch die Selbstdarstellung des attac-Trägervereins auf seiner Internetseite zu berücksichtigen.

In der Praxis würde eine Aberkennung der Gemeinnützigkeit insbesondere dazu führen, dass keine Zuwendungsbestätigungen ausgestellt werden dürfen und sich zudem Haftungsfolgen für den Ersteller unrichtiger Zuwendungsbestätigungen ergeben können. Ferner könnten auch die weiteren mit der Gemeinnützigkeit verbundenen steuerlichen Begünstigungen nicht mehr in Anspruch genommen werden. Gemeinnützige Organisationen sollten die Entscheidung daher zum Anlass nehmen, ihre eigenen Tätigkeiten im Hinblick auf ein gemeinnütigkeitsschädliches politisches Engagement zu überprüfen.

Erheben eigener politischer Forderungen kann zur Aberkennung der Gemeinnützigkeit führen

Zurückverweisung an das Finanzgericht

Fazit



Ihr Kontakt



RA/FAStR Michael Althof, München,
michael.althof@wts.de

Gemeinnützigkeit

politische Betätigung

8 | Neufassung der Norm für das Energiemanagementsystem ISO 50001 |
Autor: Bertil Kapff, Düsseldorf

Key Facts

- Übergangsfrist bis zum 20.08.2021: Rechtzeitige Implementierung zur Sicherung der steuerlichen und rechtlichen Begünstigungen.
- Aufbau nach der High Level Structure zur vereinfachten Integration von Managementsystemen.
- Verantwortung der obersten Leitung.
- Erweiterte Datenerfassungs-, Normalisierungs- und Dokumentationsanforderungen.

prüfen, wenn derartige Begünstigungen beantragt werden.

High Level Structure

Im Gegensatz zu der Vorgängerversion ist die neugefasste ISO 50001:2018 nach der sogenannten High Level Structure (HLS) aufgebaut. Mit der HLS wurde eine einheitliche Grundstruktur für alle ISO-Normen geschaffen, mit der eine Zusammenführung des Energiemanagementsystems mit anderen Managementsystemen wie z.B. ISO 9001 oder ISO 14001 erleichtert werden soll. Zu diesem Zweck wurden eine normübergreifende Struktur, identische Anforderungen sowie gemeinsame Begriffe und Definitionen abgestimmt.

Datenerfassung und -normalisierung

Neufassung zum 21.08.2018
Die für die Zertifizierung von Energiemanagementsystemen anzuwendende Norm ISO 50001 wurde zum 21.08.2018 neugefasst. Die Übergangsfrist für die neue Norm endet drei Jahre nach der Veröffentlichung, d.h. am 20.08.2021. Im Vergleich zur bisher geltenden ISO 50001:2011 ergibt sich durch die ISO 50001:2018 eine Vielzahl von Änderungen.

Die ISO 50001:2018 unterstreicht die Gesamtverantwortung der obersten Leitung für das Energiemanagementsystem. Die operative Betreuung des Systems soll durch ein Energiemanagement-Team oder einen Energiemanagement-Beauftragten erfolgen. Die Anforderungen an die Datenerfassung und -normalisierung wurden erhöht. Auch die Vorgaben zur energetischen Ausgangsbasis (EnB) und den Energieleistungskennzahlen (EnPI) wurden in Anlehnung an die ISO 50006 genauer gefasst. Die spezifischen Ziele zur Verbesserung der energiebezogenen Leistung müssen dabei messbar und wertmäßig zu überprüfen sein.

Verpflichtende Dokumentationsvorgaben

Ziele des Energiemanagementsystems



Die internationale Norm ISO 50001 bildet die Basis für die in Deutschland gültige DIN EN ISO 50001. Mit einem Energiemanagementsystem werden die Energieflüsse in einer Organisation erfasst und bewertet. Auf diese Weise sollen u.a. Energiekosten reduziert, Klimaschutzziele eingehalten und der Einsatz von erneuerbaren Energien erhöht werden. Ein nach ISO 50001:2018 zertifiziertes Energiemanagement umfasst grundsätzlich alle Energieflüsse einer Organisation. Unter Beachtung des jeweiligen gesetzlichen Rahmens können unter Umständen systemimmanente Vereinfachungsregelungen genutzt werden.

Die neugefasste Norm enthält zudem verpflichtende Mindestanforderungen an die Dokumentation des Energiemanagementsystems. Vorgaben bestehen einerseits hinsichtlich der Informationen, die den Aufbau des Energiemanagementsystems dokumentieren (z.B. Anwendungsbereich des Energiemanagementsystems, Auditprozess, Energiepolitik, Methoden zur Definition und Aktualisierung von EnPIs). Andererseits sind die Dokumentationsanforderungen reglementiert, die für den Nachweis der Ergebniserreichung erforderlich sind (z.B. Informationen zur Energetischen Bewertung, zu den EnBs und den EnPIs).

Voraussetzung für steuerliche und rechtliche Begünstigungen

Die Zertifizierung erfolgt auf freiwilliger Basis. Für die Inanspruchnahme bestimmter energie- und stromsteuerlicher oder energierechtlicher Begünstigungen ist eine gültige Zertifizierung nach der DIN EN ISO 50001 jedoch Antragsvoraussetzung. Die neuen Vorschriften sind dementsprechend insbesondere dann zeitnah zu

Ihr Kontakt



RAin Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf,
karen.moehlenkamp@wts.de

wts im Dialog

Terminankündigung 2019



© fotolia

Banking Breakfast

Seminar
Frankfurt 16.05.2019

Carve Out Solutions

Seminar
München 23.05.2019

16. Jahresforum Unternehmens- bewertung

Handelsblatt Fachtagung
Frankfurt 05.-06.06.2019

Bochumer Informationsrecht- und Informationssicherheitstag

Seminar
Bochum 06.06.2019

Roadshow Customs 2019

Seminar
München 05.11.2019
Düsseldorf 07.11.2019
Stuttgart 12.11.2019
Hamburg 14.11.2019

10. Deutscher Energiesteuertag

Fachveranstaltung
Berlin 21.-22.11.2019

Tax Technology Conference

Handelsblatt Fachtagung
Frankfurt 03.-04.12.2019

Ansprechpartnerin für Seminare/
Messen/Kongresse/Fachtagungen

Kerstin Hermle

T: +49 (0) 211 20050 613
F: +49 (0) 211 20050 950
kerstin.hermle@wts.de

Weitere Informationen zu den
WTS-Seminaren finden Sie online unter:
wts.com/de/seminare

WTS Group AG
Berlin · Düsseldorf · Erlangen ·
Frankfurt · Hamburg · Köln · München ·
Regensburg · Rosenheim · Stuttgart

Wir freuen uns auf Sie!

CHINA 9 | Wesentliche Änderungen der Umsatzsteuersätze in China zum 01.04.2019 |
Autor: Syndikus-RA Philipp Dobrodziej, München



Key Facts

- Änderungen der chinesischen Umsatzsteuersätze ab dem 01.04.2019.
- Absenkung des Standardumsatzsteuersatzes (von 16 % auf 13 %) sowie des reduzierten Umsatzsteuersatzes, der für Branchen gilt, die als unentbehrlich angesehen werden (von 10 % auf 9 %).

Änderungen der Umsatzsteuersätze ab dem 01.04.2019

Das chinesische Finanzministerium, die staatliche Steuer- und die allgemeine Zollverwaltung haben am 20.03.2019 gemeinsam ein Rundschreiben veröffentlicht. Darin wurden u.a. Änderungen der chinesischen Umsatzsteuersätze angekündigt. Diese gelten ab dem 01.04.2019.

Insbesondere erfolgt eine Senkung des Standardumsatzsteuersatzes von 16 % auf 13 %. Dieser Satz findet auf die Lieferung der meisten steuerpflichtigen Gegenstände und bestimmte steuerpflichtige Dienstleistungen wie Reparatur-, Wartungs- und Verarbeitungsdienstleistungen Anwendung. Auch der reduzierte Umsatzsteuersatz, der für Branchen gilt, die als unentbehrlich angesehen werden (z.B. Landwirtschaft, Versorgungsunternehmen, Bauwesen und Immobiliendienstleistungen), wurde um einen Prozentpunkt auf nun 9 % herabgesetzt.

Absenkung der Umsatzsteuersätze

Ihr Kontakt



RA Martin Loibl,
München,
martin.loibl@wts.de

DEUTSCHLAND 10a | Umsetzungsentwurf der Streitbeilegungsrichtlinie könnte zu geändertem Streitbeilegungsverfahren für Doppelbesteuerungsfälle betreffend EU-Mitgliedstaaten führen | Autoren: Andreas Riedl und Oskar Protas, beide Frankfurt a. M.



Key Facts

- BMF legt Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der sog. Streitbeilegungsrichtlinie vom 10.10.2017 vor.
- Verfahren zur Lösung von Doppelbesteuerung zukünftig 3-stufig.
- Verständigungsverfahren bleibt das Kernelement.
- Beratender Ausschuss erarbeitet Schiedslösung, wenn Verständigungsverfahren scheitert.

Referentenentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der EU-Richtlinie (EU) 2017/1852

Zur Umsetzung der EU-Richtlinie (EU) 2017/1852, der sog. Streitbeilegungsrichtlinie vom 10.10.2017 veröffentlichte das BMF am 16.04.2019 den Referentenentwurf eines EU-Doppelbesteuerungsabkommen-Streitbeilegungsgesetzes (EU-DBA-SBG).

Schritt eine Streitbeilegungsbeschwerde einreichen. Nach Zulassung durch die betroffenen Mitgliedstaaten kommt es in einem zweiten Schritt zu einem Verständigungsverfahren der zuständigen Behörden (in Deutschland: Bundeszentralamt für Steuern – BZSt). Die Behörden haben hier bis zu längstens drei Jahre Zeit, eine einvernehmliche Lösung zu finden.

Beratender Ausschuss zur Erarbeitung von Schiedslösungen

Können sich die Mitgliedstaaten auf keine Lösung verständigen, wird die Streitfrage auf Antrag im dritten Schritt an einen sog. beratenden Ausschuss übertragen. Die zuständigen Behörden benennen dabei sowohl unabhängige Personen als auch Vertreter ihrer Behörde, um den beratenden Ausschuss zu bilden. Grundsätzlich hat dieser Ausschuss innerhalb von sechs Monaten nach seiner Einsetzung eine Stellungnahme abzugeben.

Anschließend haben die zuständigen Behörden selbst bis zu sechs Monate Zeit, um eine abschließende Entscheidung zu treffen. Andernfalls gelten verbindlich die Inhalte der Stellungnahme des beratenden Ausschusses. Verzichtet der Steuerpflich-

Verfahren zur Lösung von Doppelbesteuerung zukünftig 3-stufig

Fälle der Doppelbesteuerung werden zukünftig in einem 3-stufigen Verfahren abgearbeitet. Ein von einem Doppelbesteuerungssachverhalt betroffener Steuerpflichtiger kann in einem ersten

Entscheidung innerhalb von sechs Monaten nach Stellungnahme

tige auf Rechtsbehelfe, indem er dieser abschließenden Entscheidung zustimmt, werden seine betroffenen Steuerbescheide der Entscheidung entsprechend geändert. Die abschließende Entscheidung hat keine Präzedenzwirkung.

Auswirkungen der Streitbeilegungsrichtlinie in der Praxis

Das BMF geht davon aus, dass dieses neue und komplementäre Verfahren die auf Doppelbesteuerungsabkommen und EU-Schiedsübereinkommen (90/436/EWG) basierenden Verfahren weitestgehend ersetzen wird. Mit dem klar definierten Zeitrahmen für abschließende Entscheidungen verspricht die Richtlinie und ihrer Umsetzung eine schnellere Lösung von

Doppelbesteuerungskonflikten. Gleichermassen dürfte sie für die zuständigen Behörden Anreize zu einer Lösung bestehender Streitigkeiten schon in einem früheren Stadium geben.

Ihr Kontakt



StB Maik Heggmair,
München,
maik.heggmair@
wts.de

10b | Kein Quellensteuerabzug nach § 50a EStG bei Online-Werbung |

Autorin: RAin/StBin Agnes Daub-Kienle, München

Key Facts

- Aufgriff von Online-Werbemaßnahmen wie beispielsweise Google Ads durch Betriebsprüfungen.
- Kontroverse Diskussion in der Fachliteratur zur Rechteüberlassung und Know-how bei Online-Werbeleistungen.
- Lt. BMF-Schreiben vom 03.04.2019 keine Steuerabzugsverpflichtung nach § 50a EStG bei Online-Werbung.

Folgen für inländische Werbekunden und erhebliche finanzielle Belastungen in Fällen von sog. Nettoklauseln, bei denen der Vergütungsschuldner eventuelle Quellensteuern zusätzlich zum vereinbarten Entgelt tragen muss. In Außenprüfungen waren derartige Fälle bereits aufgegriffen worden.

Eine Steuerabzugsverpflichtung nach § 50a EStG setzt voraus, dass ausländische Anbieter von Online-Werbung, wie beispielsweise Portalbetreiber wie Google, aber auch Werbeleistungen von Influencern, im Inland der beschränkten Steuerpflicht nach § 49 EStG unterliegen. Vom Steuerabzug kann ganz oder teilweise abgesehen werden, wenn der Steueraus-

Steuerabzugsverpflichtung hätte gravierende Konsequenzen gehabt

In Anbetracht des hohen Online-Werbevolumens hätte eine Steuerabzugsverpflichtung nach § 50a EStG weitreichende

DEUTSCHLAND



Potentielle Relevanz bei ausländischen Portalbetreibern wie Google Ads, aber auch Influencern



BMF vom 03.04.2019	<p>länder eine sog. Freistellungsbescheinigung nach § 50d EStG vorlegt.</p> <p>Nachdem aus der Pressemitteilung des Bayerischen Staatsministeriums der Finanzen und für Heimat vom 14.03.2019 bereits hervorgegangen, dass diese Rechtsfrage auf Bund-Länder-Ebene geklärt worden sei, sorgt das BMF-Schreiben vom 03.04.2019 nunmehr für Klarheit. Danach unterliegen Vergütungen an ausländische Plattformbetreiber und Internetdienstleister für die Platzierung oder Vermittlung von elektronischer Werbung auf Internetseiten keiner Quellensteuerabzugsverpflichtung nach § 50a EStG. Die Vergütungen werden weder für eine zeitlich begrenzte Überlassung von Rechten im Sinne des § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f EStG noch für die Nutzung von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen oder</p>	<p>ähnlichen Erfahrungen nach § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG geleistet.</p> <p>Keine Steuerabzugsverpflichtung nach § 50a EStG besteht nach dem BMF-Schreiben für Werbung bei Anfragen in Online-Suchmaschinen, über Vermittlungsplattformen, für Social-Media-Werbung, Bannerwerbung und vergleichbare sonstige Onlinewerbung. Dies gilt unabhängig von der Form der Vergütung, wie beispielsweise Cost per Click, Cost per Order oder Cost per Mille sowie Revenue Share.</p> <p>Das BMF-Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden. In allen Fällen, in denen die Finanzverwaltung nachträglich Steuer nach § 50a EStG geltend macht, sollte daher auf das aktuelle BMF-Schreiben hingewiesen werden.</p>	<p>Keine Steuerabzugsverpflichtung nach § 50a EStG</p> <p><i>Ihr Kontakt</i></p> <p> RAin/StBin Agnes Daub-Kienle, München, agnes.daub-kienle@wts.de</p>
--------------------	--	--	---

DEUTSCHLAND

10c | Nichtanwendung der Grundsätze des BFH-Urteils vom 26.08.2010 (Az: I R 53/09) aufgrund Schiedsentscheidung des EuGH zu Art. 11 Abs. 2 DBA Österreich | Autor: StB Johannes Günther, München



Key Facts

- Die Finanzverwaltung reagiert auf die Schiedsentscheidung des EuGH zu Art. 11 Abs. 2 DBA Österreich (Rs. C-648/15) u.a. zur Auslegung der Begrifflichkeit „Forderungen mit Gewinnbeteiligung“.
- Entgegen dem BFH-Urteil vom 26.08.2010 (I R 53/09) verneinte der EuGH im Ergebnis, dass es sich bei den streitbefangenen Zinserträgen aus Genussscheinen um Erträge aus Forderungen mit Gewinnbeteiligung handelt. Das Besteuerungsrecht liegt damit nach Art. 11 Abs. 1 DBA Österreich beim Ansässigkeitsstaat (Österreich).
- Die Finanzverwaltung wendet daher laut Nichtanwendungserlass des BMF vom 21.02.2019 die Grundsätze des genannten BFH-Urteils über den Einzelfall hinaus nicht auf solche Fälle an, welche die im BMF-Schreiben genannten Tatbestandsmerkmale kumulativ erfüllen.

Der vom EuGH entschiedene Fall umfasste die Frage, ob die Erträge aus bestimmten Genussscheinen Zinsen nach Art. 11 Abs. 1 DBA Österreich sind und damit das Besteuerungsrecht beim Ansässigkeitsstaat (Österreich) liegt oder ob die Erträge als Zinsen aus Forderungen mit Gewinnbeteiligung nach Art. 11 Abs. 2 DBA Österreich zu qualifizieren sind und damit auch Deutschland als Quellenstaat das Besteuerungsrecht hätte. Zu einer Entscheidung des österreichischen Bundesfinanzgerichts in einem ähnlich gelagerten Fall (vgl. [gesonderter Beitrag in diesem Heft, S. 51 f.](#)).

Möglich gemacht wurde die Entscheidung durch Art. 25 Abs. 5 DBA Österreich. Diese Vorschrift sieht für den Fall einer divergierenden Abkommensauslegung durch die Vertragsstaaten die Möglichkeit vor, den Streit nach einem erfolglosen Verständigungsverfahren beim EuGH gemäß (dem heutigen) Art. 273 AEUV anhängig zu machen. Der EuGH hat dann als Schiedsgericht zu entscheiden.

EuGH vom 12.09.2017
(Rs. C-648/15, Österreich/
Deutschland)



EuGH als Schiedsgericht

Die Genussscheine, die der EuGH-Entscheidung zugrunde lagen, gewähren eine feste Ausschüttung. Sofern durch die jährliche Ausschüttung ein Bilanzverlust entsteht, verringert sich der Ausschüttungsbetrag entsprechend. Die Genussscheine gewähren jedoch während ihrer Laufzeit ein Nachzahlungsrecht in späteren Jahren, soweit durch diese Nachholung der Ausschüttung kein Bilanzverlust entsteht.

Entscheidung des EuGH – Urteil und Begründung

Im Ergebnis entschied der EuGH, dass es sich bei den streitbefangenen Zinserträgen nicht um Erträge aus Forderungen mit Gewinnbeteiligung i. S. v. Art. 11 Abs. 2 DBA-Österreich handele. Das ausschließliche Besteuerungsrecht an den Zinserträgen stehe damit Österreich als Ansässigkeitsstaat zu.

In seiner Entscheidung legte der EuGH den Begriff der Gewinnbeteiligung eng aus. Zu einer Gewinnbeteiligung gehöre zum einen die Möglichkeit, an positiven Jahresergebnissen des Unternehmens beteiligt zu werden. Des Weiteren sei eine Gewinnbeteiligung regelmäßig mit bestimmter Veränderlichkeit und Unvorhersehbarkeiten verbunden. Die Möglichkeit, Zahlungen nachzuholen, ändere die Ansicht des Gerichts nicht, da die Nachzahlungen nicht dazu führen, dass eine über den Zinsanspruch hinausgehende Beteiligung am Gewinn gewährt würde.

Konträr zu BFH vom 26.10.2010 (AZ: I R 53/09)

Inhaltlich steht die Entscheidung des EuGH im Gegensatz zur Entscheidung des BFH vom 26.10.2010, der sich bereits vorher mit

der gleichen Rechtsfrage befasst hatte. Im Unterschied zum EuGH legte der BFH den Begriff der Gewinnbeteiligung weit aus. So hatte der BFH entschieden, dass es für die Annahme einer Gewinnbeteiligung ausreichend ist, wenn eine bloße Gewinnabhängigkeit der geschuldeten Vergütung, die sich auch am Bilanzgewinn oder Bilanzverlust orientieren kann, vorhanden ist.

Mit Nichtanwendungserlass des BMF vom 21.02.2019 sollen folglich die Grundsätze des BFH-Urteils vom 26.08.2010 auf Fälle, die die nachfolgenden Tatbestandsmerkmale kumulativ erfüllen, nicht angewendet werden:

- Es findet das DBA-Österreich Anwendung.
- Die Genussscheine werden durch Zinsen in Höhe eines festen Prozentsatzes ihres Nennwertes vergütet, wobei eine Verminderung oder Aussetzung der Ausschüttung der Zinsen eintritt, wenn der Emittent dadurch einen Bilanzverlust erleidet.
- Es ist ein Ausgleich in den nachfolgenden Gewinnjahren des Emittenten zu denselben Konditionen wie die reguläre Verzinsung vorgesehen.

In allen anderen Fällen, in denen die Forderungsvergütung zumindest teilweise von der Höhe des Gewinns des Schuldners abhängig ist, sind die Grundsätze der BFH-Rechtsprechung zu „Forderungen mit Gewinnbeteiligung“ i. S. v. Art. 11 DBA-Österreich zu beachten.

Inhalt des Nichtanwendungserlasses des BMF vom 21.02.2019 im Einzelnen

Ihr Kontakt



*StBin Dr. Gabriele Rautenstrauch,
München,
gabriele.rautenstrauch@wts.de*



EU 11 | Aktuelle Entwicklungen zur Digital Service Tax (DST) auf EU-Ebene |

Autoren: StB Christopher Wutschke, Frankfurt a. M., und Tobias Faltlhauser, München



Key Facts

- Einführung einer DST auf EU-Ebene gescheitert.
- Unilaterale Implementierung einer DST in Frankreich und Österreich.
- Deutschland strebt eine internationale Lösung an.

Von der Steuer sollen jedoch nur Unternehmen betroffen sein, die mit ihren digitalen Aktivitäten einen jährlichen Umsatz von mehr als € 750 Mio. weltweit und von mehr als € 25 Mio. in Frankreich erzielen. Unter den 30 betroffenen Unternehmen befinden sich u. a. die Konzerne Google, Apple, Amazon und Facebook.

Keine Einigung über
DST auf EU-Ebene



Am 12.03.2019 teilte EU-Ratspräsident Eugen Teodorovici mit, dass in den Verhandlungen der ECOFIN über eine gemeinsame Umsetzung einer DST (vgl. WTS Journal 01/2019) auf EU-Ebene keine Einigung erzielt werden konnte. Der gemeinsame Vorschlag von Deutschland und Frankreich über eine Besteuerung digitaler Umsätze auf Basis von Online-Werbung stieß trotz einer breiten Mehrheit insbesondere bei den Mitgliedstaaten Schweden, Finnland, Dänemark und Irland auf Ablehnung. Da in Steuerfragen in Europa das Einstimmigkeitsprinzip herrscht, ist die Einführung einer einheitlichen DST auf europäischer Ebene somit vorerst gescheitert; stattdessen wird von den Ministern eine globale Lösung bis 2020 angestrebt.

Nach Frankreich hat auch Österreich am 03.04.2019 eine unilaterale Maßnahme zur Einführung einer DST im Ministerrat beschlossen (vgl. hierzu auch den gesonderten Beitrag im Heft unter „Österreich“). Danach sollen von der DST Unternehmen mit einem weltweiten jährlichen Umsatz von mind. € 750 Mio. und einem lokalen, aus Onlinewerbeleistungen generierten Umsatz von mind. € 25 Mio. betroffen sein. Der Gesetzentwurf des Österreichischen Ministeriums für Finanzen vom 05.04.2019 soll jedoch erst ab dem Jahr 2020 gelten und sieht eine Besteuerung i. H. v. 5 % vor, die – im Gegensatz zum französischen Entwurf – ausschließlich auf die Umsätze mit Online-Werbung erhoben werden soll.

Auch Österreich will
DST einführen

Frankreich mit
Gesetzentwurf

Bereits am 06.03.2019 hatte Frankreichs Finanzminister Bruno Le Maire einen nationalen Gesetzentwurf zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft veröffentlicht, über den bereits im April in der Nationalversammlung abgestimmt werden soll. Die Steuer soll dabei rückwirkend ab dem 01.01.2019 gelten und dem Land etwa € 500 Mio. an zusätzlichem Steuersubstrat einbringen. Frankreich reagierte damit, nach eigener Aussage, auf das sich abzeichnende Scheitern der Gespräche innerhalb des ECOFIN.

Die beabsichtigte Einführung der Steuer in Frankreich i. H. v. 3 % soll sich nach dem Umsatz, der aus Online-Werbung, dem Verkauf personenbezogener Daten zu Werbezwecken und der Bereitstellung von Peer-to-Peer-Online-Plattformen stammt, bemessen und geht somit über den von Deutschland und Frankreich innerhalb des ECOFIN eingebrachten Vorschlag hinaus.

Eine rein nationale Umsetzung der DST nach französischem und österreichischem Vorbild ist in Deutschland derzeit hingenommen nicht vorgesehen. Stattdessen strebt die Bundesregierung eine internationale Lösung bei der Mindestbesteuerung von digitalen Geschäftsaktivitäten an. Ziel ist es demnach, sich bis zum Sommer 2020 auf globaler Ebene, insbesondere auch mit den USA, auf eine Mindestbesteuerung zu einigen. Sollte dieses Vorhaben scheitern, könnte Deutschland die Besteuerung von digitalen Geschäftsaktivitäten zu einem Hauptthema ihrer EU-Ratspräsidentschaft im zweiten Halbjahr 2020 machen, um eine DST beginnend am 01.01.2021 in Europa einzuführen.

Deutschland bevorzugt
internationale Lösung

Ihr Kontakt



StB Maik Heggmair,
München,
maik.heggmair@
wts.de

12a | Österreich führt „Digitalsteuer“ ein! | Autor: StB Dr. Jürgen Reinold, Wien

ÖSTERREICH



Key Facts

- Einführung einer Digitalsteuer auf Online-Werbung für digitale Großkonzerne.
- Volle Haftung für Informationsverpflichtungen von Online-Vermittlungs-Plattformen.
- Umsatzsteuerpflicht für digitale Händler-Plattformen.
- Online-Plattformen werden für Waren aus Drittstaaten zu Steuerschuldern.

Österreich im Alleingang

Nachdem eine Lösung auf EU-Ebene gescheitert ist, beschließt die österreichische Regierung im Alleingang eine Besteuerung großer Unternehmen wie Google und Facebook. Die Maßnahmen des Digitalsteuerpaketes im Überblick:

- Die Digitalsteuer von 5 % auf Online-Werbeeinnahmen soll für Konzerne ab einem weltweiten Umsatz von € 750 Mio. im Jahr anwendbar sein. Als zusätzliche Voraussetzung muss ein jährlicher digitaler Werbeumsatz von mindestens € 25 Mio. in Österreich erzielt werden.
- Betreiber von Online-Vermittlungs-Plattformen wie der Übernachtungsvermittler Airbnb sollen für die Abgabenerhebung relevante Informationen

über Dienstleistungen im Bereich der „sharing economy“, die über sie abgewickelt werden („Vermieter“, Leistungs-ort, Zahlungsbeträge, etc.), aufzeichnen und der Finanzverwaltung verpflichtend übermitteln. Sollte es zu einer diesbezüglichen Sorgfaltspflichtverletzung kommen, haftet die Plattform bei nicht versteuerten Umsätzen des „Vermieters“.

- Bisher gilt für Paketlieferungen aus Drittstaaten eine Umsatzsteuerbefreiung bis zu einem Warenwert von € 22. Diese derzeit geltende Umsatzsteuerbefreiung für Einführen von geringem Wert wird abgeschafft. Dadurch kommt es zu einer Versteuerung der Lieferungen drittäandischer Waren ab dem ersten Cent.
- Derzeit gelten Online-Plattformen nicht als Steuerschuldner bei Fernverkäufen aus Drittländern. Zukünftig sollen die Online-Plattformen für Zwecke der Umsatzsteuer bei grenzüberschreitenden Lieferungen aus Drittstaaten an Privatpersonen (Endkunden) als Lieferer gelten.

In der nächsten Ausgabe des WTS Journals informieren wir über die konkrete Ausgestaltung der Maßnahmen.

Ihr Kontakt



StB Dr. Jürgen Reinold, Wien,
juergen.reinold@wts.at

12b | Abkommensrechtliche Einordnung von Genussscheinen nach dem DBA Österreich-Deutschland | Autor: StB Dr. Jürgen Reinold, Wien

ÖSTERREICH



Key Facts

- Der abkommensrechtliche Begriff „Forderung mit Gewinnbeteiligung“ ist nach völkerrechtlichen Methoden auszulegen.
- Genussscheine fallen nicht unter den Begriff der „Forderungen mit Gewinnbeteiligung“ i.S.d. Art. 11 Abs. 2 DBA Österreich-Deutschland.
- Eine einbehaltene deutsche Quellensteuer kann nicht in Österreich angerechnet werden.

Streitgegenständlich war in einem vor dem Bundesfinanzgericht (BFG) anhängigen Fall, ob eine i.Z.m. Genussscheininhaben einer deutschen Aktiengesellschaft einbehaltene deutsche Quellensteuer nach dem DBA Österreich-Deutschland (DBA Deutschland) anzurechnen ist.

Eine in Österreich ansässige natürliche Person (= Beschwerdeführer, Bf) hielt im Streitzeitraum Genussscheine an der deutschen XY AG im Nominalwert von € 48.670. Die Genussscheine gewährten einen jährlichen Gewinnanteil von 15 %

BFG vom 19.06.2018
(Az: RV/7100346/2012)

Urteilsfall

auf den Nominalwert, der abhängig vom Konzernjahresüberschuss teilweise oder auch ganz ausfallen konnte. Diese verminderten Gewinnanteile mussten in Folgejahren nicht ausgeglichen werden. Von 2005 bis 2009 erhielt der in Österreich ansässige Bf (deutsche) Ausschüttungen von jeweils € 7.300,50 (= 15 % des Nominalwertes), welche in Österreich auf Basis von Art. 11 Abs. 1 DBA Deutschland als **Zinseinkünfte** einer Besteuerung im Ausmaß von 25 % unterzogen wurden. Nach Art. 11 Abs. 1 DBA Deutschland dürfen Zinsen ausschließlich in Österreich besteuert werden. Allerdings qualifizierte Deutschland die Ausschüttungen demgegenüber als **Einkünfte aus Forderungen mit Gewinnbeteiligung** i.S.d. Art. 11 Abs. 2 DBA Deutschland und beanspruchte für sich als Quellenstaat ebenso das Besteuerungsrecht. Die österreichische Finanzverwaltung verweigerte in weiterer Folge eine Anrechnung der deutschen Quellensteuer (Art. 23 Abs. 2 lit. b DBA Deutschland).

Fraglich war somit, ob Genussscheine unter den Begriff der „Forderungen mit Gewinnbeteiligung“ i.S.d. Art. 11 Abs. 2 DBA Deutschland zu subsumieren sind und Deutschland ein Quellenbesteuerungsrecht für die Zinseinkünfte hat.

EuGH vom 12.09.2017
(Rs. C-648/15, Österreich/
Deutschland)



In seiner Entscheidungsbegründung bezieht sich das BFG im Wesentlichen auf die rechtliche Würdigung eines Schiedsspruchs des EuGH vom 12.09.2017 in einem ähnlich gelagerten Fall (vgl. WTS Journal 05/2017; zur Reaktion der deutschen Finanzverwaltung auf diese EuGH-Entscheidung siehe **gesonderter Beitrag in diesem Heft, S. 48 f.**). Auf Basis der EuGH-Rechtsprechung qualifiziert das BFG die vorliegenden Einkünfte als Zinseinkünfte i.S.d. Art. 11 Abs. 1 DBA Deutschland.

Nach dem EuGH ist der abkommensrechtliche Begriff „Forderung mit Gewinnbeteiligung“ nach völkerrechtlichen Methoden (in diesem Fall nach den Bestimmungen

des Wiener Übereinkommens) auszulegen. Diese Auslegung wird nach Ansicht des EuGH durch den Zusammenhang und die Zielsetzung der Bestimmungen gestützt, wonach der Begriff in Art. 11 Abs. 2 DBA Deutschland vor einer Aufzählung steht, die seiner Veranschaulichung dient und in der drei Arten von Finanzinstrumenten genannt werden, deren gemeinsames Merkmal darin liegt, dass sich ihre Vergütung in Abhängigkeit vom Jahresgewinn des Emittenten ändern kann („Gewinnobligationen“, „partiарische Darlehen“, „stiller Gesellschafter“). Bei „Forderungen mit Gewinnbeteiligung“ handelt es sich somit um Finanzprodukte, „deren Vergütung sich zumindest teilweise in Abhängigkeit von der Höhe des Jahresgewinns des Schuldners ändert“.

Entscheidend für das BFG ist letztendlich, dass die XY-Genussscheine einen Anspruch auf eine Gewinnausschüttung nach einem zwar nicht garantierten, aber bei der Zeichnung im Voraus festgelegten festen Prozentsatz (15 %) des Nennwerts gewähren und, wie auch der EuGH in seinem Schiedsspruch abschließend betont, über den Anspruch auf die jährlichen Zinsen hinaus nicht zur Beteiligung am Gewinn berechtigen. Folglich liegt damit eine grundsätzlich vereinbarte feste Verzinsung vor, die eine Beurteilung der XY-Genussscheine als „Forderung mit Gewinnbeteiligung“ nach Art. 11 Abs. 2 DBA Deutschland ausschließt.

Das BFG verneinte das Vorliegen einer „Forderung mit Gewinnbeteiligung“ i.S.v. Art. 11 Abs. 2 DBA Deutschland unter Rückgriff auf die rechtliche Würdigung eines EuGH-Schiedsspruchs zu einem ähnlich gelagerten, jedoch im Detail abweichenden Sachverhalt. Steuerliche Konsequenz ist, dass ein Quellenbesteuerungsrecht Deutschlands an den Genussscheinzinsen zu verneinen ist und eine einbehaltene deutsche Quellensteuer nicht in Österreich angerechnet werden kann.

Keine Anrechnung deutscher Quellensteuer

Ihr Kontakt



StB Dr. Jürgen
Reinold, Wien,
juergen.reinold@wts.at

12c | Neuer Vorabantrag bei Erstattung/Rückzahlung von österreichischen Quellensteuern | Autor: StB Matthias Mitterlehner, Linz

ÖSTERREICH



Key Facts

- Anträge auf Quellensteuererstattung/-rückzahlung erfordern seit 01.01.2019 einen elektronischen Vorabantrag.
- Erstattungs-/Rückzahlungsanträge können nunmehr erst nach Ablauf des Jahres der Einbehaltung gestellt werden.
- Befreiungsbescheide für ausländische Arbeitskräfteüberlasser müssen seit 01.01.2019 ebenfalls mittels Vorabantrag beantragt werden.

1. Der geeignete Antrag ist in einem Web-Formular (bmf.gv.at/formulare) auszufüllen und elektronisch zu übermitteln (=Voranmeldung).
2. Die übermittelte Voranmeldung inklusive der Übermittlungsbestätigung (samt Transaktionsnummer) ist auszudrucken und vom Antragsteller zu unterschreiben. Zudem ist die auf der ausgedruckten Voranmeldung vorgesehene Bestätigung der ausländischen Steuerbehörde (Ansässigkeitsbestätigung) vom Antragsteller einzuholen.
3. Nach Einholung der Ansässigkeitsbestätigung ist die ausgedruckte Voranmeldung gemeinsam mit alffälligen Unterlagen postalisch (!) an das Finanzamt Bruck Eisenstadt Oberwart (FA BEO) zu übermitteln.

§ 240a BAO und Erlass vom 29.01.2019

Für die Rückzahlung oder Erstattung österreichischer Abzugsteuern muss seit 01.01.2019 erstmals eine elektronische Voranmeldung durchgeführt werden, die der eigentlichen Antragstellung vorgelagert ist. Kürzlich hat das öBMF in einem Erlass zu den Auswirkungen Stellung genommen. Dieses Verfahren betrifft im Wesentlichen die Rückzahlung oder Erstattung von einbehaltener Lohnsteuer, Kapitalertragsteuer oder Abzugsteuer (§ 99 öESTG).

Fristen für die Antragstellung



Die Voranmeldung – und folglich nun auch die Antragstellung – ist erst nach Ablauf des Jahres des Einbehaltens zulässig. Der Antrag kann bis zum Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf das Jahr der Einbehaltung folgt, gestellt werden.

Ablauf eines Antrags

Um eine Steuererstattung zu erwirken, muss ein Steuerausländer wie folgt vorgehen:



Nur auf diese Weise eingebrachte Anträge sind zulässig. Der Antragsteller erhält bei erstmaliger Beantragung der Erstattung der österreichischen Abzugsteuer eine Identifikationsnummer (ABZ-Nummer), die auch in allen zukünftigen Erstattungsverfahren verpflichtend anzugeben ist. Bei Vorliegen verschiedener Einkünfte (auch innerhalb derselben Einkunftsart) sind mehrere Anträge zu stellen.

Ihr Kontakt

.....



StB Matthias Mitterlehner, Linz,
matthias.mitterlehner@icon.at

.....

Entscheidungen des BAG zum gesetzlichen Urlaubsanspruch |
Autoren: RAin Dorothee Reuther und Fabian Federlein, beide München

Urlaubsanspruch:
Entstehung, Kürzung,
Verfall

BAG vom 19.03.2019
(AZ: 9 AZR 315/17)



Key Facts

- Kein Anspruch auf gesetzlichen Erholungsurlauf im Falle eines „Sabbaticals“
- Kürzung des gesetzlichen Urlaubsanspruchs bei Elternzeit unionsrechtskonform
- Hinweispflicht des Arbeitgebers bei offenen Urlaubsbeständen des Arbeitnehmers

Vereinbarung eines unbezahlten Sonderurlaubs die Hauptleistungspflichten der Arbeitsvertragsparteien vorübergehend ausgesetzt sind. Mithin entstehe für den Arbeitnehmer, der sich im betreffenden Kalenderjahr ganzjährig im Sonderurlaub befindet, mangels einer Arbeitspflicht auch kein Anspruch auf den gesetzlichen Erholungsurlauf.

Praxisauswirkung

Im ersten Quartal hat sich das Bundesarbeitsgericht („BAG“) intensiv mit dem gesetzlichen Urlaubsanspruch des Arbeitnehmers auseinandergesetzt. In drei Fällen entschied der 9. Senat über Urlaubsentstehung, -kürzung und -verfall und schafft vor allem im Hinblick auf die Hinweispflichten des Arbeitgebers neue Herausforderungen für die Praxis.

Für Arbeitgeber und Arbeitnehmer bedeutet der Richtungswechsel eine Erleichterung. Unabhängig von dogmatischen Überlegungen war das Ergebnis der bisherigen Rechtsprechung auf Kritik gestoßen. Aus Sicht des Arbeitgebers war wenig nachvollziehbar, warum im Anschluss an ein – regelmäßig auf Wunsch des Arbeitnehmers – gewährtes Sabbatical für diese Zeiten zusätzlich bezahlter Urlaub zu gewähren war.

BAG vom 19.03.2019

(AZ: 9 AZR 362/18)

In einem von zwei Urteilen vom 19.03.2019 beschäftigte sich das BAG mit den Auswirkungen eines unbezahlten Sonderurlaubs – gemeinhin als „Sabbatical“ bezeichnet – auf den gesetzlichen Urlaubsanspruch. Gemäß § 3 Abs. 1 BURLG beläuft sich dieser bei einer Sechs-Tage-Arbeitswoche auf 24 Werkstage pro Kalenderjahr. Ist die Arbeitszeit auf mehr oder weniger als sechs Arbeitstage in der Kalenderwoche verteilt, wird die Anzahl der Urlaubstage entsprechend erhöht oder gemindert – so zumindest der Grundsatz. Nach dem Urteil des BAG vom 06.05.2014 (AZ: 9 AZR 678/12) entstand der gesetzliche Urlaubsanspruch trotz Ruhens der Pflichten aus dem Arbeitsverhältnis aufgrund Vereinbarung über unbezahlten Sonderurlaub; allein das rechtliche Bestehen des Arbeitsverhältnisses war maßgeblich. Lediglich darüber hinausgehende vertragliche Urlaubsansprüche konnten bislang wegen der Unabdingbarkeit des gesetzlichen Urlaubsanspruchs gemäß § 13 Abs. 1 Satz 3 BURLG ausgeschlossen werden.

Nun vollzieht der 9. Senat eine Kehrtwende und gibt diese Rechtsprechung auf: Bei der Ermittlung des Urlaubsanspruchs sei einzubeziehen, dass aufgrund der

Gegenstand der zweiten Entscheidung des BAG war die Kürzung von Urlaubsansprüchen im Rahmen der Elternzeit. Nach § 17 Abs. 1 Satz 1 BEEG kann der Arbeitgeber den gesetzlichen Erholungsurlauf für jeden vollen Kalendermonat der Elternzeit um ein Zwölftel kürzen. Die Kürzungsbefugnis erstreckt sich auch auf vertraglichen Mehrurlaub, sofern für diesen keine abweichende Regelung vereinbart wurde. Voraussetzung ist allein, dass der Arbeitgeber eine auf die Kürzung gerichtete empfangsbedürftige rechtsgeschäftliche Erklärung abgibt.

Im Rahmen dieser Entscheidung betont das BAG, dass § 17 Abs. 1 Satz 1 BEEG nicht gegen Art. 7 der Richtlinie 2003/88/EG verstößt: Wie der EuGH (Urteil vom 04.10.2018, Rs. C-12/17) bereits entschieden hat, verlange das Unionsrecht nämlich keine Gleichstellung von Arbeitnehmern, die wegen Elternzeit im Bezugszeitraum nicht zur Arbeitsleistung verpflichtet seien, und Arbeitnehmern, die in diesem Zeitraum tatsächlich gearbeitet haben. Der Zweck der unionsrechtlichen Pflicht, Maßnahmen zur Gewährung von Mindesturlaub zu treffen, bestehe darin, dem Arbeitnehmer die Erholung von der Ausübung der arbeitsvertraglich geschuldeten Aufgaben zu ermöglichen und über einen

Zeitraum der Entspannung und Freizeit zu verfügen. Dem stehe nationales Recht, wonach bei der Berechnung gesetzlicher Urlaubsansprüche die Dauer eines von dem Arbeitnehmer in diesem Zeitraum genommenen Elternurlaubs nicht als Zeitraum tatsächlicher Arbeitsleistung angesehen wird, nicht entgegen.

Fazit Die Unionsrechtkonformität des § 17 Abs. 1 Satz 1 BEEG wurde in Literatur und Rechtsprechung bereits weitestgehend anerkannt und nunmehr auch höchstrichterlich bestätigt.

BAG vom 19.02.2019
(AZ: 9 AZR 541/15)

Die dritte Entscheidung des BAG befasst sich mit dem Verfall von Urlaubsansprüchen des Arbeitnehmers. Nach § 7 Abs. 3 Satz 1 BUrlG verfällt Urlaub, der bis zum Jahresende nicht gewährt und genommen wird. Nach bisheriger Rechtsprechung galt dies auch im Falle einer rechtzeitigen, aber erfolglosen Anforderung des Arbeitnehmers an den Arbeitgeber gerichteten Aufforderung des Arbeitnehmers, ihm Urlaub zu gewähren. Daraus konnten sich allerdings Ansprüche des Arbeitnehmers auf Schadensersatz in Form von Ersatzurlaub während oder in Gestalt einer Abgeltung nach Beendigung des Arbeitsverhältnisses ableiten.

Diese Rechtsprechung wurde nun im Lichte einer Vorabentscheidung des EuGH (Urteil vom 06.11.2018, Rs. C-684/16), wonach der Arbeitgeber eine Initiativlast zur Ver-

wirklichung des Urlaubsanspruchs trägt, vom BAG weiterentwickelt. Demnach sei der Arbeitgeber gehalten, „konkret und in volliger Transparenz dafür zu sorgen, dass der Arbeitnehmer tatsächlich in der Lage ist, seinen bezahlten Jahresurlaub zu nehmen, indem er ihn – erforderlichenfalls förmlich – auffordert, dies zu tun“. Im Sinne einer unionsrichtlinienkonformen Auslegung des § 7 BUrlG könnte der Verfall von Urlaub also nur eintreten, „wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmer zuvor konkret aufgefordert hat, den Urlaub zu nehmen und ihn klar und rechtzeitig darauf hingewiesen hat, dass der Urlaub anderenfalls mit Ablauf des Urlaubsjahres oder Übertragungszeitraums erlischt“.

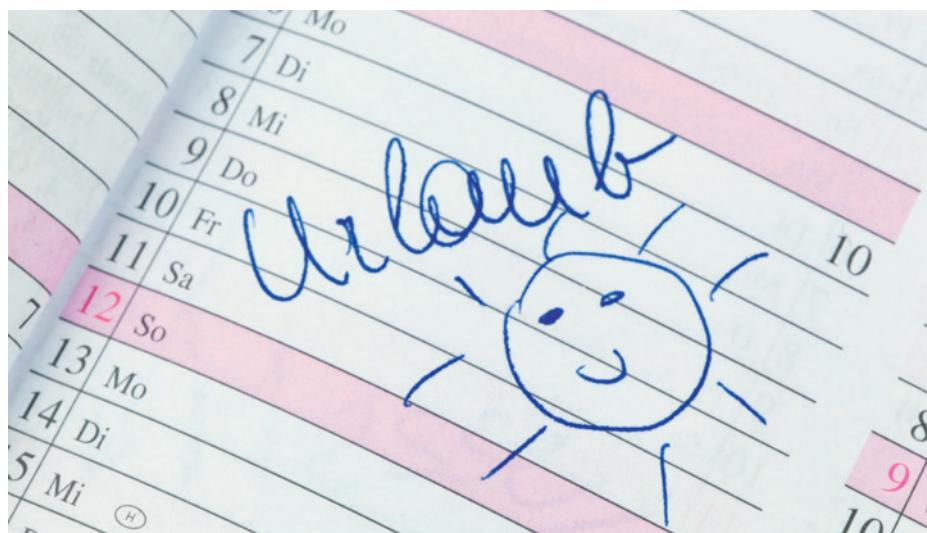
In der Praxis werden dem Arbeitgeber damit nicht unerhebliche Prüfungs- und Hinweispflichten aufgetragen, um den Verfall von Urlaubsansprüchen der Arbeitnehmer am Jahresende zu erreichen. Er muss rechtzeitig in der zweiten Jahreshälfte deren Urlaubsstand achtsam kontrollieren, um offene Urlaubstage prognostizieren und einen entsprechenden klaren Hinweis an die Arbeitnehmer erteilen zu können. Klargestellt wurde immerhin, dass der Arbeitgeber den Urlaub nicht anordnen oder den Arbeitnehmer anderweitig zur Wahrnehmung des Jahresurlaubs bewegen muss. Wann ein entsprechender Hinweis noch rechtzeitig ist, wird sich noch zeigen müssen.

Praxisauswirkung

Ihr Kontakt



RA Ivo Ziganke,
München,
ivo.ziganke@wts-legal.de



Kein Energieaudit bei jährlichem Verbrauch bis 500.000 kWh |
Autoren: Dr. Sabine Schulte-Beckhausen und Paul Roßbach, beide Köln

	Key Facts	Richtlinie 2012/27/EU das Energieaudit für das jeweilige Unternehmen kostenwirksam sein soll.	 Schaffung eines Onlineportals
Regierungsentwurf vom 13.03.2019	Am 13.03.2019 hat das Bundeskabinett einen Entwurf zur Änderung des Energiedienstleistungsgesetzes (EDL-G) beschlossen.	Unternehmen, die unter diese Neuregelung fallen, müssen künftig nur noch ihren Gesamtenergieverbrauch und ihre Energiekosten an das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) übermitteln, § 8c Abs. 1 EDL-G-Entwurf. Für diese Meldung sowie auch für den gesamten Energieauditbericht soll ein Onlineportal geschaffen werden. Damit soll die Vollzugstransparenz erhöht werden.	
Jährlicher Verbrauch von 500.000 kWh oder weniger	Neu geregelt wird, dass Unternehmen mit einem jährlichen Verbrauch von bis zu 500.000 Kilowattstunden (kWh) von der Pflicht befreit werden, ein Energieaudit zu erstellen, § 8 Abs. 4 EDL-G-Entwurf. Nach derzeitigter Gesetzeslage sind kleine und mittlere Unternehmen im Sinne der Empfehlung 2003/361/EG der Kommission (KMU) bereits von dieser Pflicht entbunden, § 8 Abs. 1 EDL-G. Trotzdem verblieben etwa 3.500 Unternehmen, für die ein Energieaudit keine wirtschaftlich sinnvollen Einsparempfehlungen bringt, da oft Tochterunternehmen im Rahmen der KMU-Definition dem Mutterunternehmen zugerechnet werden, tatsächlich aber nur eine kleine Zweigstelle sind. Die Neuregelung setzt EU-Recht um, da gemäß Art. 8 der	Außerdem sollen einige Konkretisierungen und Klarstellungen erfolgen, die sich aus der Verwaltungspraxis ergeben haben. So soll etwa § 8a Abs. 1 Nr. 5 EDL-G dahingehend konkretisiert werden, dass ein Unternehmen im Rahmen des Energieaudits 100 % des Gesamtenergieverbrauchs zu ermitteln und mindestens 90 % des Gesamtenergieverbrauchs zu untersuchen hat, anstatt wie bisher ein „zuverlässiges Bild der Gesamteffizienz“ zu verlangen. Das Gesetz wurde bereits dem Bundesrat zugeleitet; wann es verabschiedet wird, ist noch offen. Das BAFA hat ein Merkblatt und einen Leitfaden für die Erstellung von Energieauditberichten auf seiner Internetseite veröffentlicht.	Merkblatt des BAFA unter https://www.bafa.de/SharedDocs/Downloads/DE/Energie/ea_merkblatt.html
Neuregelung des § 8 Abs. 4 EDL-G			Ihr Kontakt  RAn Dr. Sabine Schulte-Beckhausen, Köln, sabine.schulte-beckhausen@wts-legal.de



a | **ESEF – Das neue Berichtsformat für börsennotierte Unternehmen |***Autor: WP Dr. Christian Herold, Frankfurt a. M.*

<p>Key Facts</p> <ul style="list-style-type: none"> → IFRS-Konzernabschlüsse sind ab 2020 im ESEF-Format zu veröffentlichen. → Alle Angaben der primären Abschlussbestandteile müssen vollständig in iXBRL etikettiert werden. → Ausgangspunkt bildet die sog. IFRS-Taxonomie. → Aufgrund der Herausforderungen bietet sich ein Testabschluss an. 	<p>schließlich die Elemente der primären Abschlussbestandteile wie beispielsweise der Bilanz, Gewinn- und Verlustrechnung oder Kapitalflussrechnung zu etikettieren. Für den jeweiligen Abschlussposten ist daher im ersten Schritt das zutreffende Taxonomie-Element auszuwählen. Im Hinblick z.B. auf den Bilanzposten Sachanlagevermögen wäre dies das Element „ifrs-full:PropertyPlantAndEquipment“. In den Folgejahren sind zusätzlich die Anhangangaben in Form von Textblöcken zu etikettieren.</p>
<p>European Single Electron-ic Format (ESEF)</p>	<p>Durch Änderung der Transparenzrichtlinie im Jahr 2013 werden kapitalmarktorientierte Unternehmen mit Wirkung vom 01.01.2020 verpflichtet, alle Jahresfinanzberichte, beispielsweise Konzernabschlüsse und Konzernlageberichte, in einem einheitlichen elektronischen Berichtsformat (ESEF) zu erstellen.</p>
<p>Herausforderungen</p>	
<p>iXBRL</p>	<p>Das einheitliche elektronische Berichtsformat wird durch den technischen Regulierungsstandard (RTS) der Europäischen Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde (ESMA) spezifiziert. Demnach sind die Abschlüsse künftig im sog. XHTML-Format zu veröffentlichen.</p>
<p>Erstellung</p>	<p>Regelmäßig stimmen die Bezeichnungen bestimmter Abschlussposten nicht exakt mit den Bezeichnungen der Taxonomie überein. Hier gilt es, die Inhalte und insbesondere die IFRS zu kennen. Deswegen dürfen rein redaktionelle Dienstleister an fachliche Grenzen stoßen.</p>
<p>ESEF-Taxonomie</p>	<p>Sofern die betroffenen Unternehmen Konzernabschlüsse nach IFRS erstellen, sind diese zusätzlich mit sog. XBRL-Etikettierungen im XHTML-Dokument unter Verwendung der Inline XBRL-Technologie (iXBRL) zu versehen.</p>
<p>Erstellung</p>	<p>Weiterhin ist die Entscheidung zu treffen, ob die Erstellung des XHTML-Dokuments nebst Etikettierung ausgelagert oder selbst durchgeführt werden soll. Im letzten Fall bedarf es einer Softwarelösung.</p>
<p>Etikettierung</p>	<p>Die Etikettierungen erfolgen auf Basis der ESEF-Taxonomie – einer begrenzten Erweiterung der IFRS-Taxonomie. Unter Taxonomie ist eine Auflistung aller IFRS-Angaben zu verstehen, die darin beschrieben, klassifiziert und in einer zusammenhängenden Struktur dargestellt werden. Eine Etikettierung bedeutet nichts anderes als die Zuordnung eines Taxonomie-Elements zu einer Angabe im Jahresfinanzbericht.</p>
<p>Ihr Kontakt</p>	<p>WP Dr. Christian Herold, Frankfurt a. M., christian.herold@fas.ag</p>

b | Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung (Common Control) | Autorin: Alana Brauer, Düsseldorf

Key Facts

- Die Bilanzierung von Unternehmenszusammenschüssen unter gemeinsamer Beherrschung stellt derzeit eine Regelungslücke in den IFRS dar.
- Fehlende Regelungen führen zu unterschiedlichen Behandlungen des Sachverhalts in der Praxis und somit zu einer eingeschränkten Vergleichbarkeit von Finanzinformationen.
- Das IASB hat zur Klärung des Sachverhalts ein Forschungsprojekt zum Thema Unternehmenszusammenschlüsse unter gemeinsamer Beherrschung auf die Agenda genommen.

sammenschüssen unter gemeinsamer Beherrschung gemäß IFRS 3.2 c) explizit vom Anwendungsbereich des IFRS 3 zur Bilanzierung von Unternehmenszusammenschüssen ausgeschlossen ist.

Ein Unternehmenszusammenschluss unter gemeinsamer Beherrschung liegt dann vor, wenn alle sich zusammenschließenden Unternehmen von derselben (oder denselben) Parteien beherrscht werden und diese Beherrschung nicht vorübergehender Natur ist (vgl. IFRS 3.B1). Solche Transaktionen kommen in der Praxis häufig im Zusammenhang mit Carve Outs oder zur Abbildung einer komplexen finanziellen Vorgeschichte (complex financial history) im Zusammenhang mit einem geplanten Börsengang vor.

Unternehmenszusammenschluss unter gemeinsamer Beherrschung

Hintergrund



Das IASB hat bereits im Dezember 2007 ein Projekt zur Bilanzierung von Geschäftsvorfällen unter gemeinsamer Beherrschung (common control) in sein Arbeitsprogramm aufgenommen, da für diese Thematik unter den aktuellen IFRS eine Regelungslücke besteht, die zu unterschiedlichen Behandlungen in der Praxis führt. Seit Dezember 2012 ist dieses Projekt als Forschungsprojekt Bestandteil der Agenda des IASB.

Umfang des Forschungsprojekts

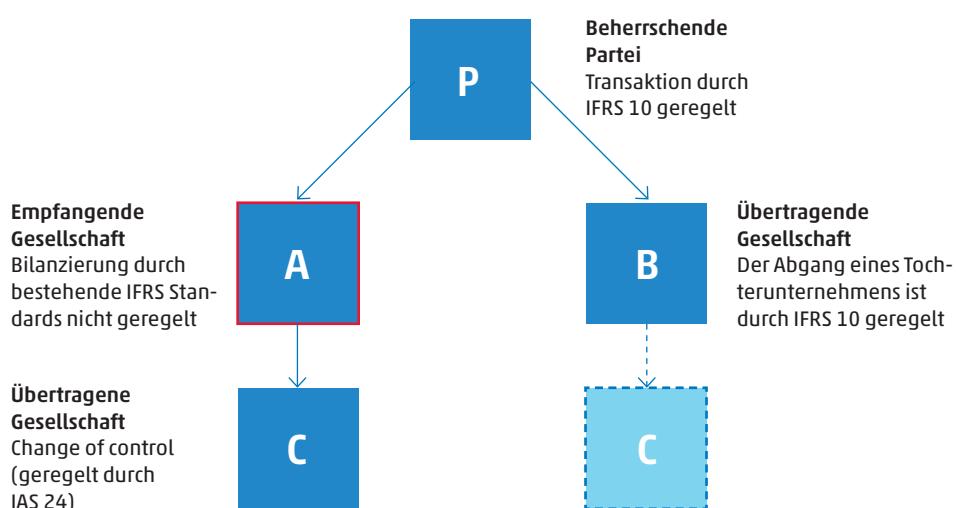
Das Forschungsprojekt fokussiert sich grundsätzlich auf die Bilanzierung von Unternehmenszusammenschüssen unter gemeinsamer Beherrschung, umfasst jedoch auch Konzern-Umstrukturierungen (group restructurings).

Involvierte Parteien

Regelungslücke

Die Regelungslücke besteht darin, dass die Bilanzierung von Unternehmenszu-

In der untenstehenden Abbildung (in Anlehnung an IFRS-FA – öffentliche Sitzungsunterlage 73_08a) wird der zu regelnde Fall dargestellt. Die Gesellschaft A erwirbt Gesellschaft C, die einen



Geschäftsbetrieb im Sinne des IFRS 3 darstellt, von Gesellschaft B. Alle drei Gesellschaften werden durch Unternehmen P beherrscht. Für die verschiedenen involvierten Parteien liegen größtenteils Bilanzierungsregelungen in den bestehenden IFRS vor. Die bilanzielle Abbildung der Transaktion bei Gesellschaft A – der empfangenden Gesellschaft – ist jedoch aktuell nicht geregelt.

Als Möglichkeiten zum Ansatz und zur Bewertung der erworbenen Vermögenswerte und Schulden der Gesellschaft C bei Gesellschaft A im vorliegenden Unternehmenszusammenschluss unter gemeinsamer Beherrschung wurden vom IASB drei Ansätze aufgeführt:

- 1) Die Bewertung zu historischen Kosten: Hier wird die Gegenleistung auf die erworbenen Vermögenswerte und Schulden z.B. im Verhältnis ihrer relativen Fair Values allokiert ohne den Ansatz eines Geschäfts- oder Firmenwerts.
- 2) Die Bewertung zum aktuellen Wert (z.B. Fair Value): Hier resultiert ein Geschäfts- oder Firmenwert als Residual.
- 3) Die Fortführung der Buchwerte in der Bilanz der übertragenen Gesellschaft C bei der empfangenden Gesellschaft A (sog. Predecessor accounting).

Die Methoden 2 und 3 werden in der Praxis bereits angewendet. Im Hinblick auf Methode 1 (Bewertung zu historischen Kosten) kam das Board zu dem vorläufigen Schluss, dass dieser Ansatz für keine Interessensgruppe (z.B. Minderheitsgesell-

schafter, Fremdkapitalgeber, Mehrheits-eigner oder zukünftige Investoren des Unternehmens) nützliche Informationen zu einem adäquaten Kosten-Nutzen-Verhältnis liefert. Die finale Beurteilung der beiden anderen Ansätze durch das Board ist noch nicht abgeschlossen.

Aufgrund der bislang fehlenden Richtlinien der IFRS zur bilanziellen Abbildung von Unternehmenszusammenschlüssen unter gemeinsamer Beherrschung besteht in der Praxis die Notwendigkeit zur Entwicklung einer eigenen Rechnungslegungsmethode. Regelmäßig wird in diesem Zusammenhang auf die Verlautbarungen von anderen Standardisierungsgremien zurückgegriffen: So wird oftmals die sog. Pooling of interest Methode angewendet, die von verschiedenen Standardisierungsgremien für die Abbildung von Unternehmenszusammenschlüssen unter gemeinsamer Beherrschung gefordert bzw. als zulässig angesehen wird. Ebenso wird in der Fachliteratur eine analoge Anwendung der Erwerbsmethode gemäß IFRS 3 als sachgerecht angesehen. Dies führt in der Praxis zu einer Diversität der angewendeten Bilanzierungsmethoden, was eine mangelnde Vergleichbarkeit von Finanzzahlen zur Folge haben kann.

Um die momentan bestehende Lücke in den Regelungen der IFRS zur Bilanzierung von Transaktionen unter gemeinsamer Beherrschung zu schließen und in Zukunft eine konsistente Rechnungslegung in der Praxis sicherzustellen, wird als nächster Meilenstein des Forschungsprojekts im zweiten Halbjahr 2020 ein Discussion Paper vom IASB zu diesem Thema erwartet.

Praxislösungen

Ihr Kontakt



Ulrich Sommer,
Stuttgart,
ulrich.sommer@fas.ag

Common Control

c | EU-weiter präventiver Restrukturierungsrahmen – aktuelle Entwicklungen |
Autorin: Sabine Radl, München

Key Facts

- Die Diskussionen über eine europäische Regelung eines gesetzlichen Restrukturierungsverfahrens außerhalb der Insolvenz haben zu einigen Änderungen des ursprünglichen Vorschlags der EU-Kommission geführt.
- Verschuldete Unternehmen mit drohender Insolvenzgefahr sollen nach bestandener Rentabilitätsprüfung Zugang zu einem präventiven Restrukturierungsrahmen erhalten.
- Die verpflichtende Bereitstellung von Restrukturierungsverwaltern muss in Einzelfällen geregelt werden.
- Moratorien können bei Zweckentfremdung oder erheblichen Beeinträchtigungen der Gläubiger aufgehoben werden.

Überlebenschance zu vermeidbaren Verzögerungen bei der Einleitung des Insolvenzverfahrens und damit zu einer Beeinträchtigung der Vermögenswerte führen. Daher sollen die Mitgliedstaaten laut dem Kompromisstext die Möglichkeit erhalten, einen Rentabilitätsnachweis der Schuldner als Voraussetzung für deren Zugang zum Restrukturierungsrahmen einzuführen. Darüber hinaus sollen die Mitgliedstaaten berechtigt sein, den Schuldner den Restrukturierungsrahmen auf Antrag der Gläubiger zur Verfügung zu stellen.

Restrukturierungsverwalter

In dem bisherigen Vorschlag war die Bereitstellung eines Restrukturierungsverwalters nicht in allen Fällen obligatorisch vorgeschrieben. Grund dafür war, dass das präventive Restrukturierungsverfahren als Selbstverwaltungsverfahren konzipiert werden sollte. Des Weiteren war die Europäische Kommission der Ansicht, eine verpflichtende Bereitstellung eines Restrukturierungsverwalters würde die Verfahren kostspieliger und zeitaufwändiger gestalten. Dies gab jedoch einigen EU-Mitgliedstaaten Anlass zur Sorge, dass dadurch ein zu geringer Umsetzungsspielraum in nationales Recht vorhanden wäre. Zudem vertraten einige Mitgliedstaaten die Ansicht, eine vorgeschriebene Bereitstellung eines Restrukturierungsverwalters würde zu einer Effizienzsteigerung der Verfahren führen und gewährleisten, die Interessen aller Verfahrensbeteiligten mit einzubeziehen. Die Kompromisslösung sieht nun vor, dass die Verpflichtung eines Restrukturierungsverwalters im Einzelfall geregelt werden muss, aber insoweit obligatorisch bleibt, als dies zur Wahrung der Interessen der beteiligten Parteien erforderlich ist oder vom Schuldner oder der Gläubigermehrheit verlangt wird. Weitere Situationen, in denen die Bestellung eines Restrukturierungsverwalters verpflichtend wird, können von den einzelnen Mitgliedstaaten zusätzlich vorgegeben werden.

Vollstreckungsmaßnahmen und Moratorium

Präventiver Restrukturierungsrahmen

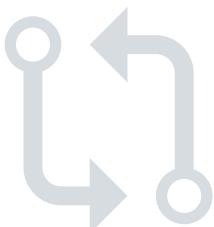
Bereits im November 2016 veröffentlichte die Europäische Kommission einen Vorschlag für eine Richtlinie „über präventive Restrukturierungsrahmen, die zweite Chance und Maßnahmen zur Steigerung der Effizienz von Restrukturierungs-, Insolvenz- und Entschuldungsverfahren ...“ (2016/0359 COD). Ende 2018 folgte die Verabschiedung eines Kompromisstextes für den Entwurf der Richtlinie durch den Rat der Europäischen Union. Der Kompromisstext umfasst folgende Inhalte.

Der Richtlinievorschlag von 2016 besagt, dass verschuldeten Unternehmen bei drohender Insolvenzgefahr der Zugriff zu einem präventiven Restrukturierungsrahmen gewährt werden soll. Dieser soll Schuldner die Möglichkeit geben, eine Sanierung in einem gesetzlichen Verfahren außerhalb der Insolvenz durchzuführen und die Chance zum Erhalt und zur Fortsetzung des Geschäftsbetriebes zu erhöhen.

Rentabilitätsprüfung

Der Vorschlag, jeder Schuldner solle Zugang zu diesem Verfahren erhalten, führte jedoch zu Bedenken bei einigen EU-Mitgliedstaaten im Hinblick auf etwaiges Missbrauchspotential. So könnte der Zugang zum Restrukturierungsrahmen für Schuldner ohne jegliche finanzielle

Zum Schutz vor Vollstreckungsmaßnahmen der Gläubiger sieht der Kommissionsvorschlag eine maximale Aussetzungsfrist der Zahlungen (Moratorium) von bis zu



vier Monaten vor, die unter bestimmten Voraussetzungen auf bis zu zwölf Monate verlängert werden kann. Die Frist von vier Monaten darf überschritten werden, wenn das jeweilige nationale Recht den Schuldner verpflichtet, seinen Restrukturierungsplan binnen acht Monaten bei der Justiz- oder Verwaltungsbehörde zur Genehmigung einzureichen. In diesem Fall kann die Zahlungsaussetzung bis zur Entscheidung des Gerichts über den Restrukturierungsplan verlängert werden. Gemäß dem Kompromisstext soll jedoch die Möglichkeit eingeräumt werden, eine Aussetzung aufzuheben, wenn sie nicht

länger zweckgemäß ist oder zu erheblichen Beeinträchtigungen der Gläubiger führt. Des Weiteren ist es Mitgliedstaaten erlaubt, eine Mindestdauer einzuführen, in der Zahlungsunterbrechungen nicht aufgehoben werden dürfen.

Ihr Kontakt



Dr. Rainer Doll,
München,
rainer.doll@fas.ag

d | Übernahme der Änderungen an IAS 28 „Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen“ in europäisches Recht |

Autor: WP/StB Christian Verse, München

Key Facts

- Die Änderungen des IAS 28 „Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen“ betreffen das Zusammenspiel mit IFRS 9 „Finanzinstrumente“.
- Die Wertminderungsregelungen des IFRS 9 sind auf langfristige Beteiligungen an einem assoziierten Unternehmen oder Joint Ventures, die Teil einer Nettoinvestition sind, anzuwenden.

der Equity-Methode abgebildet werden, betrifft, oder alle Beteiligungen, d.h. auch darüber hinausgehende wirtschaftliche Beteiligungen, die als Teil der Nettoinvestition einzustufen sind.

Mit der Modifikation in IAS 28 wurde klargestellt, dass die Wertminderungsregelungen des IFRS 9 auch auf „langfristig gehaltene Anteile“ (long-term interests), die Teil einer Nettoinvestition in das assoziierte Unternehmen bzw. Gemeinschaftsunternehmen sind, die jedoch nicht nach der Equity-Methode bilanziert werden, anzuwenden sind.

Wertminderungsregelungen nach IFRS 9 sind auf long-term interests als Teil einer Nettoinvestition in assoziierte Unternehmen anzuwenden



Begriff der Netto-investition gemäß IAS 21.15

Übernahme des geänderten IAS 28 in europäisches Recht

Am 11.02.2019 wurden die Änderungen an IAS 28 „Anteile an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen“ von der Europäischen Union in europäisches Recht übernommen.

Die Änderungen an IAS 28 beziehen sich darauf, dass bislang Beteiligungen an assoziierten Unternehmen und Gemeinschaftsunternehmen (Joint Ventures), die nach IAS 28 abgebildet werden, aus der Anwendung der Wertminderungsregelungen des IFRS 9 ausgenommen waren („scope-out“).

Dabei war bisher unklar, ob diese Ausnahme lediglich direkte Beteiligungen am (Eigen-) Kapital von assoziierten Unternehmen und Joint Ventures, die nach

Gemäß der aus IAS 21.15 übernommenen Erläuterung besteht eine Nettoinvestition in ein assoziiertes Unternehmen nicht nur aus der gesellschaftsrechtlichen Beteiligung, sondern auch aus Forderungen oder Verbindlichkeiten, deren Abwicklung auf absehbare Zeit weder geplant noch wahrscheinlich ist. Zu solchen monetären Posten zählen langfristige Forderungen bzw. Darlehen, nicht jedoch Forderungen oder Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen.

Künftig ist für Darlehen, die einem nach der Equity-Methode bilanzierten Beteiligungsunternehmen gewährt wurden, zusätzlich zu einem Werthaltigkeitstest nach IAS 36 auch eine Risikovorsorge in

Regelungen der Verlustzuweisung nach der Equity-Methode bleiben unverändert

Höhe des expected credit loss nach IFRS 9 zu bilden.

Der scope-out von IFRS 9 gilt folglich nur noch für Beteiligungen, die gemäß IAS 28 nach der Equity-Methode bilanziert werden.

Unberührt von der Änderung bleiben die Regelungen der Verlustzuweisung nach der Equity-Methode auf diese Invest-

ments: Wertminderungen sind zuerst bei den at equity bewerteten Beteiligungen vorzunehmen. Nach der vollständigen Abschreibung des Buchwerts sind die Wertminderungen bei den übrigen langfristigen Investments zu beurteilen.

Die Änderungen treten für Geschäftsjahre in Kraft, die am oder nach dem 01.01.2019 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung ist zulässig.

Ihr Kontakt



WP/StB Hans-Georg Weber, München,
hans-georg.weber@fas.ag



Kurznews

EU-Benchmark-Verordnung (EU 2016/1011)

e | Ablösung der Referenzzinssätze und ihre Auswirkungen auf den handelsrechtlichen Jahresabschluss | Autoren: Nadine Mäsker und WP/StB Hans-Georg Weber, beide München

Auf Grund der EU-Benchmark-Verordnung (EU 2016/1011) sollen die Referenzzinssätze (Interbankenzinssätze (interbank offered rate) LIBOR, EURIBOR und andere „IBOR“) in einem Übergangszeitraum bis zum 31.12.2019 reformiert werden. Die Reform wurde nach der Finanzmarktkrise als Reaktion auf die Aufdeckung von Manipulationen der Interbankenzinssätze angestoßen. Kürzlich wurde die Frist zur Umsetzung der Reform von Vertretern des EU-Parlaments auf den 31.12.2021 verlängert.

Referenzzinssätze werden zur Preisbildung und Absicherung von Zinsänderungs- und sonstigen Risiken herangezogen und sind Kernbestandteil vieler Verträge. Auch bei Diskontierungsverfahren finden IBOR-basierte Zinssätze Verwendung. Eine Ablösung der derzeiti-

gen IBOR-Sätze hat daher weitreichende Folgen für die Finanzberichterstattung. Verschiedene Bilanzposten und Zahlungsströme werden direkt und indirekt von den Änderungen betroffen sein. Auf die Bewertung von Bilanz- und GuV-Posten in handelsrechtlichen Jahresabschlüssen zum 31.12.2018 erwarten der Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) und der Bankenfachausschuss (BFA) des IDW derzeit keine Auswirkungen, da noch zahlreiche Unsicherheiten hinsichtlich der Ausgestaltung der neuen Zinssätze sowie ihrer Akzeptanz und ihrer Aufnahme in bereits bestehende IBOR-basierte Verträge herrscht. Sind jedoch bereits wesentliche Risiken aus der Ablösung der bisherigen Referenzzinssätze ersichtlich, ist im Lagebericht erläuternd darauf einzugehen.

Ihr Kontakt



WP/StB Hans-Georg Weber, München,
hans-georg.weber@fas.ag



Carve Out Solutions: Ein interdisziplinärer Austausch

23. Mai 2019 in München



Haus der Bayerischen Wirtschaft
Max-Joseph-Straße 5, 80333 München
Ab 08:30 Uhr Einlass & Registrierung der Teilnehmer



Vorträge & Workshops:

Opening Keynote:

» Carve Out betrifft alle Unternehmensbereiche!

Workshop Session 1:

» Internationale Aspekte bei Carve Outs aus steuerlicher Sicht

» Carve Out Financial/Combined Financials

Workshop Session 2:

» Marke und IP: Zu berücksichtigende Fallstricke bei einem Carve Out

» Post Closing Spektrum nach Verselbstständigung

Workshop Session 3:

» Carve Out im Rahmen von M&A-Transaktionen

» IT Carve Out – Herausforderung bei der SAP Migration

Closing Keynote:

» Chancen und Risiken bei einem Carve Out:

Dis-Synergien, Spannungsfelder, Downsizing



Mit Gastrednern von:



BOSCH
Invented for life

SIEMENS

TDK

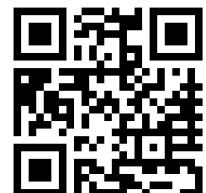


TECHNISCHE HOCHSCHULE NÜRNBERG
GEORG SIMON OHM



Mehr Informationen zur
Veranstaltung & Anmeldung:

www.fas.ag/carve-out-solutions



Referenten:

Markus Danowski
CIO, TDK Electronics AG

Roland Holz, StB
Director, WTS

Stefan Eichhorn
CFO, RF360 Europe GmbH

Sebastian Kiermair
Head of Strategic Tax
Planning and Taxes EMEA,
OSRAM Licht AG

Nikolaus Färber, WP StB
Partner, FAS

Peter Ott
Vice President, Corporate
Taxes and Customs Duties,
Robert Bosch GmbH

Prof. Dr. German Figlin
Professor für Externes
Rechnungswesen und
Allgemeine Betriebs-
wirtschaftslehre,
Technische Hochschule
Nürnberg Georg Simon
Ohm

**Dr. Gabriele Rauten-
strauch, StB**
Director, WTS

Thomas Heimhuber
Director, FAS

Robert Spangler
Leiter Steuerplanung,
Siemens AG

**Franz Prinz zu Hohenlohe,
WP StB**
Vorstand, WTS

Norbert Simmerling
Director, FAS



In Medienpartnerschaft mit:

Handelsblatt
FACHMEDIEN

**CORPORATE
FINANCE**

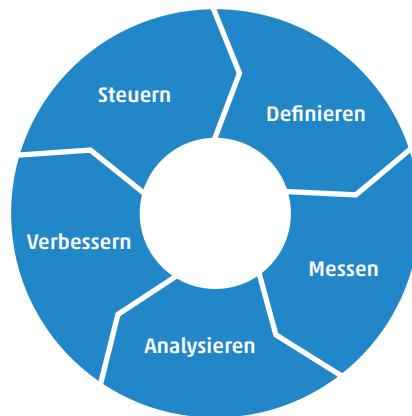
**DER
BETRIEB**

Kostenfreie
Veranstaltung

COMPLIANCE a | Digitale Prozessanalyse und -optimierung mit Process Mining |
Autor: Fabian Formanek, Stuttgart
Key Facts

- Effiziente Überwachung, Steuerung und Optimierung der Geschäftsprozesse als zentrale Unternehmensaufgabe, um im Wettbewerb zu bestehen.
- Durch den Einsatz von Process Mining lassen sich die tatsächlich gelebten Finanzprozesse einfach und schnell in Echtzeit analysieren und Schwachstellen identifizieren.
- Mit überschaubarem Aufwand lässt sich Process Mining in die Unternehmenssteuerung integrieren, um so nachhaltig die Prozessperformance zu überwachen und zu verbessern.

Unternehmen mittels Process Mining gezielt genutzt werden können, verdeutlicht ein exemplarischer Projektablauf.



Effiziente Überwachung, Steuerung und Optimierung der Geschäftsprozesse als zentrale Unternehmensaufgabe

Die effiziente Überwachung und Steuerung von Geschäftsprozessen sowie deren Optimierung sind für jedes Unternehmen eine zentrale Aufgabe. Die Fähigkeit, die eigenen Geschäftsprozesse effektiv und effizient zu gestalten, ist letztendlich entscheidend für die Erreichung der definierten strategischen Ziele eines Unternehmens und die Schaffung und den Erhalt von Wettbewerbsvorteilen. Damit gewinnt die datenbasierte Analyse der Prozessabläufe – das so genannte Process Mining – zunehmend an Bedeutung.

Prozessanalyse und Identifikation von Schwachstellen mittels Process Mining



Dabei macht sich die Process Mining-Software den „digitalen Fußabdruck“ in den IT-Systemen des Unternehmens zunutze und verwertet die Daten, die bei der Ausführung der Geschäftsprozesse während jedes einzelnen Schrittes in den beteiligten Systemen entstehen. Einfach und schnell lassen sich so die tatsächlichen Prozessabläufe in Echtzeit visualisieren und Schwachstellen identifizieren. Aufwand, Zeit und damit letztendlich die Kosten für die Prozessanalyse und -optimierung können damit erheblich verringert werden. Die Anwendungsbereiche von Process Mining im Finanzbereich des Unternehmens sind dabei vielfältig: Diese umfassen z.B. die Working Capital Optimierung, die Analyse und Optimierung des Purchase-to-Pay Prozesses sowie des Order-to-Cash Prozesses und die Einhaltung von Compliance-Vorgaben. Wie die digitalen Spuren in den IT-Systemen von

Ein ganzheitlicher Process Mining Projektansatz gliedert sich in unterschiedliche Projektphasen auf. Im ersten Schritt wird die Problemstellung konkretisiert, (Kunden-)Anforderungen identifiziert und die Zielsetzung festgelegt. Hierzu wird der zu analysierende Prozess abgegrenzt und ein Prozess-Modell erstellt. Zudem werden die relevanten Stakeholder des Projekts (z.B. am Prozess beteiligte Abteilungen) sowie die verfügbaren Datenquellen (wie beispielsweise das ERP-System oder andere in den Prozess involvierte IT-Systeme) identifiziert und die zu erhebenden Attribute festgelegt, um später die gewünschten Auswertungsmöglichkeiten zu haben.

Anschließend werden die Daten extrahiert, validiert und mit dem vorhandenen Prozess-Modell abgeglichen. Mittels Process Mining lassen sich die Prozessdaten dabei einfach auswerten und Abweichungen vom Soll-Prozess werden sofort ersichtlich. Anstatt sich wie bisher häufig üblich auf Stichproben zu verlassen, werden die Abläufe nunmehr ganzheitlich in Echtzeit durchleuchtet. Klassische Messgrößen sind beispielsweise Liegezeiten zwischen einzelnen Prozessschritten, die Häufigkeit der Änderung von Bestellanforderungen im Rahmen des Purchase-to-Pay Prozesses oder die Anzahl der Rückläufer im Forderungsmanagement.

Im dritten Schritt folgt die Analyse der Problemursachen. Weshalb treten Schwach-

Definition der konkreten Problemstellung und Auswahl des zu analysierenden Prozesses

Auswertung der Prozessdaten mit Aufdeckung von Abweichungen vom Soll-Prozess in Echtzeit

Zielgerichtete Analyse der Problemursachen

stellen auf? Welche Störfaktoren verursachen diese? Neben der einfachen und schnellen Datenerhebung und -auswertung liegt in der ebenso unkomplizierten Ursachenanalyse die eigentliche Stärke des Process Mining. Mit wenigen Klicks lassen sich mit Dashboards, KPIs und anderen optischen Indikatoren die Ursachen für Abweichungen in der Prozessperformance identifizieren und unternehmensinterne Ineffizienzen feststellen. Entsprechend schnell können durch den Einsatz von Process Mining Gegenmaßnahmen zur Optimierung der aufgedeckten Schwachstellen ergriffen werden.

Implementierung geeigneter Optimierungsmaßnahmen und laufendes Monitoring zur nachhaltigen Prozessverbesserung

Nach der Implementierung von Optimierungsmaßnahmen kann der neue Soll-Prozess anschließend in der Process Mining Software hinterlegt werden. Um Process Mining nachhaltig in die Unterneh-

menssteuerung zu integrieren, muss der neue Prozess weiterhin kontrolliert und überwacht werden. Durch Extraktion und Analyse neuer Daten lässt sich die Effektivität der implementierten Maßnahmen dabei einfach beurteilen und die tatsächliche Prozessverbesserung messen. Als Prozessverantwortlicher hat man damit auch nach Projektabschluss jederzeit in Echtzeit die tatsächlichen Abläufe im Blick und kann bei Abweichungen entsprechend schnell mit geeigneten Maßnahmen gegensteuern.

Ihr Kontakt



Jürgen Diehm,
Stuttgart,
juergen.diehm@fas.ag

Die FAS AG hat Process Mining Know-How und jahrelange Erfahrung in der Optimierung von Finanzprozessen. Unsere Spezialisten unterstützen ganzheitlich in allen Phasen solcher Process Mining Projekte – von der Anbindung der Software über die Analyse bis hin zur nachhaltigen Optimierung und Steuerung der Prozesse.

b | Vorteile der Einführung digitaler Bilanzierungshandbücher mittels Enterprise-Wiki-Lösungen | Autoren: Hannah Rapp und Sebastian Braun, beide Stuttgart

COMPLIANCE

Key Facts

- Enterprise-Wiki-Lösungen können als rechnungslegungsbezogene digitale Wissensmanagement-Plattformen in Unternehmen genutzt werden.
- Die Nutzung einer solchen Plattform als digitales Bilanzierungshandbuch kann zu einer erheblichen Verbesserung des Informationsflusses innerhalb von Finanzabteilungen und zu einer Erhöhung der Qualität der Rechnungslegung führen.

regulatorischen Anforderungen werden die Bilanzierungshandbücher bestenfalls angepasst – eine Mitteilung an die Mitarbeiter über Updates erfolgt nach unserer Erfahrung jedoch nur in seltenen Fällen. Da sich eine lokale Ablage und Speicherung der Bilanzierungshandbücher häufig technisch nicht unterbinden lässt, sind regelmäßig verschiedene Versionen und überholte Arbeitsstände bei den Mitarbeitern im Umlauf. Ein direkter Austausch und ein Feedback der Nutzer über notwendige Anpassungen sowie zusätzliche Erweiterungen erfolgt in der Regel nur unzureichend. Der Nutzen solcher Dokumente wird dadurch maßgeblich limitiert. Unternehmen sollten daher die Überführung ihres analogen Bilanzierungshandbuchs auf eine digitale Wissensmanagement-Plattform im Sinne einer Enterprise-Wiki-Lösung in Erwägung ziehen.

Bilanzierungshandbücher geben Orientierungshilfe bei bilanziellen und steuerlichen Themen



Limitationen analoger Bilanzierungshandbücher

Ein über die aktuellen Rechnungslegungsvorschriften, regulatorische Anforderungen und unternehmensspezifische Sachverhalte Auskunft gebendes Bilanzierungshandbuch hilft, steuerliche und bilanzielle Risiken zu vermeiden, und kann die Kontierungsqualität im Finanz- und Rechnungswesen deutlich erhöhen.

Derzeit werden die meisten Bilanzierungshandbücher noch immer im Word-Format geführt und den Mitarbeitern mittels zentraler Serverablage zugänglich gemacht. Bei Änderungen in den Rechnungslegungsvorschriften bzw.

Digitale Bilanzierungshandbücher auf Basis von Enterprise-Wiki-Lösungen ähneln in der Nutzung und Funktionalität Online-Enzyklopädien wie z.B. Wikipedia. Inhalte des bisherigen Bilanzierungshandbuchs können durch intelligente Verknüpfungen und integrierte Querverweise in Wiki-Lösungen sinnvoll um weitere unternehmensspezi-

Vorteile digitaler Bilanzierungshandbücher mittels Enterprise-Wiki-Lösungen

fische Inhalte, wie beispielsweise Arbeitsanweisungen, Buchungsbeispiele und Kontierungshilfen erweitert werden. Diese Dokumente stehen damit dem Finanz- und Rechnungswesen in einem ganzheitlichen und zentralen Nachschlagewerk zur Verfügung. Durch ergänzende Funktionen, wie z.B. einer Kommentierungsfunktion, kann die Interaktion gesteigert und eine Kommunikationsplattform geschaffen werden, über die sich die Mitarbeiter zu Bilanzierungsthemen austauschen und Fragen an die Bilanzierungs- bzw. Kontierungsverantwortlichen stellen können. Zudem besteht die Möglichkeit, verschiedene Themenschwerpunkte des Wikis zu abonnieren, um so mittels automatischer Emails über Aktualisierungen, Neuerungen und Ergänzungen in relevanten Gebieten auf dem neuesten Stand zu bleiben. Integrierte Freigabeworkflows bei der Überarbeitung und Erstellung neuer Inhalte und Versionen ermöglichen daneben eine Qualitätssicherung der Inhalte mittels 4-Augenprinzip (z.B. anhand einer finalen Freigabe neuer Inhalte durch die Grundsatzabteilung). Mit diesen neuen Funktionalitäten kann eine rechnungslegungsbezogene Wissensdatenbank aufgebaut und der Informationsfluss innerhalb der Finanzabteilung deutlich verbessert werden.

Wesentliche Meilensteine und Vorgehen bei der Implementierung

Entscheidet sich ein Unternehmen für die Implementierung einer Enterprise-Wiki-Lösung, muss im ersten Schritt eine für das Unternehmen passende Software (Open-Source- oder kostenpflichtige Software) ausgewählt und die technische Umsetzung geklärt werden. Neben den unternehmensspezifischen Anforderungen sind bei der Softwareauswahl unter anderem die ggf. entstehenden laufenden Lizenz- und die Implementierungskosten der verschiedenen Softwareanbieter zu

beachten. Im Falle einer Überführung des bisher analog geführten Bilanzierungshandbuchs in eine digitale Lösung ist im zweiten Schritt eine inhaltliche Überprüfung der vorhandenen rechnungslegungsbezogenen Dokumente auf Vollständigkeit und Übereinstimmung mit den aktuell zu beachtenden gesetzlichen Vorschriften und regulatorischen Anforderungen notwendig. Bei Bedarf sind neue Inhalte, wie beispielsweise Sachkontenbeschreibungen oder ein verknüpftes Glossar zur Definition und Klärung von Fachterminologien zu erstellen bzw. zu ergänzen. Wichtig sind ebenfalls die Klärung von Verantwortlichkeiten sowie die Definition der Freigabeworkflows, sodass neben der technischen auch die inhaltliche Pflege im laufenden Betrieb des Wikis sichergestellt ist.

Digitale Bilanzierungshandbücher mittels einer Enterprise-Wiki-Lösung können als rechnungslegungsbezogene Wissensdatenbanken aufgebaut werden, damit der Informationsaustausch innerhalb von Finanzabteilungen deutlich verbessern und so zu einer Steigerung der Qualität der Rechnungslegung beitragen. Neben definierten Workflows für die Qualitätssicherung neuer Inhalte liefern intelligente Querverweise, Kommentierungsfunktionen und automatische Benachrichtigungen über Aktualisierungen einen deutlichen Mehrwert gegenüber bisherigen analogen Bilanzierungshandbüchern.

Gerne unterstützen wir bei der Implementierung eines digitalen Bilanzierungshandbuchs mittels Enterprise-Wiki-Lösung, der hierfür notwendigen Überprüfung und Anpassung rechnungslegungsbezogener Dokumente sowie der erforderlichen Prozessimplementierung.

Fazit



Ihr Kontakt



Jürgen Diehm,
Stuttgart,
juergen.diehm@fas.ag

Impressum

Herausgeber

WTS Group AG Steuerberatungsgesellschaft
Thomas-Wimmer-Ring 1-3
80539 München
T: +49 (0) 89 28646 0
F: +49 (0) 89 28646 111
wts.com/de

ISSN 2195-7746 WTS-Journal

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Dirk Beduhn, Dr. Thorsten Behling,
Jochen Breitenbach, Agnes Daub-Kienle, Andrea
Eisenberg, Dr. Axel Löntz, Gitta Mannke-Asanatucu,
Andreas Masuch, Christian Vogt, Hans-Georg Weber

Standorte

Berlin · Düsseldorf · Erlangen · Frankfurt · Hamburg ·
Köln · München · Regensburg · Rosenheim · Stuttgart

Typografie, Layout

hartmann brand consulting, München

Druck

LOGOPRINT, München

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der genannten Kontakte.

Das Kennzeichen „WTS Global“ bezieht sich auf WTS Global Vereniging („WTS Global“), einen Verein niederländischen Rechts, sowie auf deren Mitglieder. Alle Mitglieder von WTS Global sind rechtlich selbstständige und unabhängige Firmen, welche nur für eigenes Handeln und Unterlassen, nicht für solches anderer Mitglieder verantwortlich sind. Sie sind darüber hinaus nicht berechtigt, andere Mitglieder von WTS Global zu vertreten oder rechtlich zu verpflichten. Gleichermaßen gilt im Verhältnis zwischen WTS Global und Ihren Mitgliedern.

© Fotos: Cameron Whitman/stocksy.com (Seite 1),
Adobe Stock (Seite 5, 8, 11, 14, 21, 30, 32, 37, 39, 47,
49, 55), iStock (Seite 28), Westend 61/Rainer Berg
(Seite 63).

Breaking News – Digital Hub in Berlin



© iStock

Die WTS hat in Berlin ihren mittlerweile zehnten Standort in Deutschland eröffnet. Von der Bundeshauptstadt aus steuert zukünftig ein Digital Hub die WTS-Beratungsangebote für die Fokusthemen „Prozessautomatisierung und Digitalisierung von Steuer- und Finanzfunktionen“. Das neue Spezialisten-Team agiert zentral sowohl für die WTS-Standorte in Deutschland als auch auf internationaler Ebene für alle Mitgliedsunternehmen der WTS Global.

Ihr Kontakt:

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH
Christian Baumgart
Wilhelmstraße 43 G
10117 Berlin
christian.baumgart@wts.de

Weitere Informationen unter wts.com/de