

wts journal

Mandanten-
information
wts und fas

→ 2.2020



+++ Themenspecial +++ Nach der Krise ist vor der Krise: Working Capital Optimierung durch Supply Chain Finance +++ Seite 58

Highlights in dieser Ausgabe

TAX | Nationales Steuerrecht

Steuerpolitik: Steuerliche Liquiditätshilfen und Fristverlängerungen zur Abfederung der Auswirkungen des Coronavirus

Ertragsteuern: Der Handelsbilanzansatz als grundsätzliche Bewertungsobergrenze für Rückstellungen in der Steuerbilanz

Keine Gewerbesteuerpflicht des Einbringungsgewinns I bzw. II i.S.d. § 22 UmwStG

Umsatzsteuer: Zu den Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen bei einem Share Deal

TAX | Internationales

Abzug finaler ausländischer Betriebsstättenverluste im Inland

Verrechnungspreisüberlegungen im Lichte der Corona-Krise

Auswirkungen von COVID-19 auf Betriebsstättenfälle

LEGAL

Datenschutzrecht: Datenschutz in der Krise: Die COVID-19-Pandemie und ihre Herausforderungen

FINANCIAL ADVISORY | COMPLIANCE

Auswirkungen der Corona-Krise auf die IFRS Rechnungslegung

Corporate Governance Reporting im Wandel: Neufassung des Deutschen Corporate Governance Kodex

TAX | Nationales Steuerrecht

Seite			Seite
	Steuerpolitik	j Regelungen zur steuerlichen Behandlung von Erstausbildungskosten verfassungsgemäß	19
6	a Regierungsentwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes		
7	b Steuerliche Liquiditätshilfen und Fristverlängerungen zur Abfederung der Auswirkungen des Coronavirus	2 Umsatzsteuer	
9	c Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene	a Keine Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft durch Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung	20
11	d Erleichterungen bei der Stundung von Sozialversicherungsbeiträgen im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie	b Leistungsort bei Leistungskette mit Montagelieferung	21
11	e BMF-FAQ-Katalog „Corona“ (Steuern)	c Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern	22
	1 Ertragsteuern	d Zu den Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen bei einem Share Deal	23
12	a Der Handelsbilanzansatz als grundsätzliche Bewertungsobergrenze für Rückstellungen in der Steuerbilanz	e Entgeltlichkeit auch bei bloßer Kosten-erstattung für konzerninterne Personal-entsendung	24
13	b Pauschale Bewertung von Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums	f Sachgerechte Schätzung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuer bei gemischten Eingangsleistungen eines Kreditinstituts	25
13	c Arbeitshilfe des BMF zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück – Beitrittsaufforderung	g Umsatzsteuerliche Behandlung von Miet- und Leasingverträgen als Lieferung oder sonstige Leistung	26
14	d Anwendungsfragen zu § 14 Abs. 2 KStG – Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter bei einer ertragsteuerlichen Organschaft	h Unterfrachtführer ausgeschlossen – Keine Steuerbefreiung für Beförderung von Gegenständen in einen Drittstaat	26
15	e Keine Gewerbesteuerpflicht des Einbringungsgewinns I bzw. II i.S.d. § 22 UmwStG	i Organschaft – Vorlagefragen zur Ausgestaltung und den Rechtsgrundlagen	27
16	f Unternehmensidentität – Kein „ruhender Gewerbebetrieb“ im Gewerbesteuerrecht	3 Grunderwerbsteuer	
17	g BMF-Entwurf zur neuen Beschränkung der Verlustverrechnung bei Einkünften aus Termingeschäften und aus dem Ausfall von Kapitalanlagen im Privatvermögen	Dem Verkäufer vorbehaltene Nutzungen als grunderwerbsteuerliche Gegenleistung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG	28
18	h Krankheitskosten aufgrund eines Wegeunfalls sind als Werbungskosten abziehbar	4 Lohnsteuer	
19	i Solidaritätszuschlag – Keine Schatten-Anrechnung fiktiver Gewerbesteuer für andere als gewerbliche Einkünfte	a Tatsächlich nicht erbrachte Leistung führt nicht zu einem nach § 8 Abs. 3 EStG zu bewertenden geldwerten Vorteil	29
		b Keine Betriebsveranstaltung, wenn nur angestellte Führungskräfte eingeladen sind	30
		c Doppelte Haushaltsführung – Finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung eines Mehrgenerationenhaushaltes	31

Seite			Seite
32	d Steuerfreie Sonderzahlungen anlässlich der Corona-Krise	12 Österreich	
		a Steuerliche Maßnahmen in Österreich zur Überwindung der Corona-Krise	47
32	e Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn bei Arbeiten im Home-Office im Ausland aufgrund der Corona-Krise	b Höchstgericht klärt Begriff des „Zuzugs“ für Zwecke des Freibetrags für zuziehende Wissenschaftler und Forscher	48
	5 Abgabenordnung		
32	Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anzeigepflicht von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen	13 Südkorea	
	6 Verbrauchsteuer	a Steuerreform 2020 – Internationale Sachverhalte	50
34	a Liquiditätshilfen zur Milderung der wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Pandemie	b Steuerreform 2020 – Regelungen zu Verrechnungspreisen und Quellensteuer	50
36	b Alkoholsteuerrechtliche Fallstricke bei der Herstellung von Desinfektionsmitteln		
	TAX Internationales	LEGAL	
	7 China	Datenschutzrecht	
37	DBA Anwendung – Erleichterungen bei der Beantragung von Steuervergünstigungen	a Datenschutz in der Krise: Die COVID-19-Pandemie und ihre Herausforderungen	51
	8 Deutschland	b Anpassung des Kurzarbeitergeldes als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie	53
38	a Abzug finaler ausländischer Betriebsstättenverluste im Inland		
40	b Verrechnungspreisüberlegungen im Lichte der Corona-Krise	FINANCIAL ADVISORY COMPLIANCE	
42	c Erstes Anwendungsschreiben zu den Lizenzschrankenregelungen des § 4j EStG	1 Financial Advisory	
	9 EUGH	a Auswirkungen der Corona-Krise auf die IFRS Rechnungslegung	55
43	Rs. Aures Holdings: Keine „Mitnahme“ von Verlustvorträgen bei grenzüberschreitender Sitzverlegung in einen neuen Ansässigkeitsstaat	b Änderungen des DRS 18 Latente Steuern (E-DRÄS 11)	56
	10 Japan	c IASB verabschiedet Änderungen an IAS 1 zur Fristigkeit von Schulden	61
45	a Überarbeitung des Systems zur konsolidierten Steuererklärung	2 Compliance	
45	b Regelung gegen künstlich erzeugte Kapitalverluste eingeführt	a Corporate Governance Reporting im Wandel: Neufassung des Deutschen Corporate Governance Kodex	62
	11 OECD	b Digitalisierung von Geschäftsprozessen mit elektronischen Signaturen (Teil 2)	63
46	Auswirkungen von COVID-19 auf Betriebsstättenfälle	c Systemgestützte Liquiditätsplanung als Teil der Risikoprävention für ein integriertes Cash Management	65
		d Kabinett beschließt Regierungsentwurf zur Umsetzung der elektronischen Finanzberichterstattung nach ESEF	66

Liebe Leserinnen und Leser,



Dr. Mark Eger,
WTS Partner

Am 11.03.2011 kam es in Fukushima zur Nuklearkatastrophe. Als Repräsentant eines Rückversicherers lebte ich damals mit meiner Familie in Singapur. Besonders gut erinnere ich mich daran, wie mir damals ein chinesischer Freund die Abbildung des Begriffs „Krise“ in der chinesischen Schrift erläuterte. Dieses Schriftzeichen setzt sich nämlich aus den beiden Zeichen Wei (Bedrohung, Gefahr) und Ji (Chance) zusammen. Eine existentielle Bedrohung wird also immer auch als Chance für Veränderung und Neuanfang wahrgenommen.

Natürlich lag die aktuelle COVID-19-Pandemie mit ihren gesundheitlichen und wirtschaftlichen Auswirkungen außerhalb unserer Vorstellungskraft. Einigen ganz besonders Betroffenen wurden ihre Betriebe tatsächlich oder faktisch schlichtweg geschlossen. Dennoch erscheint es mir jetzt wichtig, auch die erwähnten Chancen zu suchen, um künftig – soweit möglich – auf solche oder andere Krisensituationen besser bzw. noch besser vorbereitet zu sein.

WTS Business Services bedient ein sehr breites Spektrum an Unternehmen – von Startups bis zu Weltkonzernen, vom Finanzsektor über die Autoindustrie bis hin zur Pharmaindustrie. Viele unserer Mandanten waren vergleichsweise gut vorbereitet auf den Umgang mit Krisensituationen. Mit der Ausgangsbeschränkung wurden viele Betriebsfortführungspläne unfreiwillig einem Realitätscheck unterzogen. Zwei Aspekte, die sich im Zusammenhang als besonders wichtig erwiesen haben, möchte ich kurz herausgreifen.

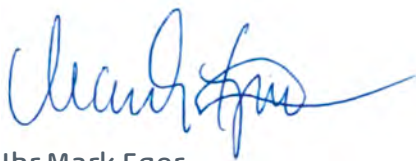
Zum einen zeigt sich die Kommunikationsstruktur als Schlüsselfaktor, da aus Verunsicherung erhöhter Informationsbedarf entsteht. Um effektiv mit Mitarbeitern zu kommunizieren, sind einige simple Dinge äußerst hilfreich. Hierzu gehören aktuelle Kontaktlisten, die auch Notfallkontakte der Mitarbeiter enthalten, etablierte Informationskaskaden in den gängigen Messaging Systemen (Slak, WhatsApp, etc.), im Umgang mit Krisenszenarien geschulte Führungskräfte, aber auch aktuelle Arbeitsschutzinformationen. Mindestens ebenso wichtig ist die Etablierung eines Krisenstabs. Auch wir beraten solche Krisenstäbe unserer Mandanten, damit sie im Dschungel der (steuerlichen) Anreizsysteme den Überblick behalten.

Zum anderen ist die Stärkung der Belastbarkeit (Resilience) des Geschäftsbetriebs von entscheidender Bedeutung. Unternehmenskritische Prozesse und Aufgaben müssen identifiziert und adäqua-

ten Stellvertretungsregelungen zugeführt werden. Die Stellvertreter müssen mit ihrer Aufgabe vertraut sein und auch über die relevanten Systemzugriffe verfügen. Ein geplanter periodischer Rollenwechsel kann die Funktion einer solchen Notfallstruktur sichern. Auch hat sich gezeigt, dass sich diejenigen, die sowohl systemseitig (Zugriffsmöglichkeit von außen) als auch hardwareseitig (ausreichende Anzahl mobiler Geräte) auf ein breites Arbeiten außerhalb der Geschäftsräume vorbereitet waren, schnell auf die neue Situation einstellen konnten. Sofern es also das Geschäftsmodell zulässt, sind für die Zukunft Vorkehrungen zur Betriebsfortführung unter ähnlichen Bedingungen unverzichtbar.

Aktuell stehen allerdings sicherlich die Herausforderungen der noch andauernden Krise im Vordergrund. Viele Unternehmen haben die Erstellung des Jahresabschlusses 2019 noch nicht abgeschlossen. Die COVID-19-Krise kann vielfältige Auswirkungen auf diesen Abschluss haben, z. B. im Hinblick auf die Prämisse der Geschäftsfortführung („going concern“), in Bezug auf Bewertungsthemen (Wertaufhellung oder Wertbegründung) und auch im Zusammenhang mit Rückstellungen. Die Beurteilung solcher Fragen ist häufig vielschichtig und kann auch steuerlich relevant sein.

WTS und FAS und insbesondere die WTS Business Services stehen Ihnen gerne zur Seite bei der Strukturierung Ihres Finanzbereichs und bei der Beurteilung von bilanziellen Auswirkungen der COVID-19-Pandemie und natürlich darüber hinaus. Sprechen Sie uns gerne an!



Ihr Mark Eger



a | Regierungsentwurf eines Corona-Steuerhilfegesetzes |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Speisen in der Gastronomie.
- Verlängerung der bisherigen Übergangsregelung zu § 2b UStG.
- Steuerfreiheit von Zuschüssen des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld im Umfang der entsprechenden sozialversicherungsrechtlichen Behandlung.
- Vier Monate mehr Zeit für die Registeranmeldung von Umwandlungen und Einbringungen nach § 20 UmwStG.

würde hier nachhaltige Folgen für die interkommunale Zusammenarbeit, die Daseinsvorsorge sowie die Leistungsfähigkeit insbesondere der Kommunen, aber auch anderer juristischer Personen des öffentlichen Rechts haben.

- Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld sollen entsprechend der Regelungen im Sozialversicherungsrecht bis 80 % des Unterschiedsbetrages zwischen dem Soll-Entgelt und dem Ist-Entgelt nach § 106 des Dritten Sozialgesetzbuches steuerfrei gestellt werden. Die Steuerbefreiung wird auf Zuschüsse begrenzt, die für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 29.02.2020 beginnen und vor dem 01.01.2021 enden, geleistet werden.

Regierungsentwurf
vom 06.05.2020

Das Bundeskabinett hat am 06.05.2020 den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Corona-Steuerhilfegesetz) beschlossen. Damit ergänzt die Bundesregierung die bisherigen Maßnahmen zur Bewältigung der COVID-19-Pandemie und setzt auch die Beschlüsse des Koalitionsausschusses vom 22.04.2020 im Steuerrecht um. Besonders betroffene Akteure sollen unterstützt werden. Dazu tragen die Maßnahmen dieses Gesetzes in einem ersten Schritt bei. Die Liquidität wird verbessert und steuerliche Entlastungen können in Anspruch genommen werden.

- Für einen begrenzten Zeitraum (zunächst beschränkt auf 2020) hatte der Gesetzgeber mit Gesetz zur Abmilderung der Folgen der COVID-19-Pandemie im Zivil-, Insolvenz- und Strafverfahrensrecht bereits die für Verschmelzungen und Spaltungen geltende Frist zur Registeranmeldung von acht auf zwölf Monate ausgedehnt. Nun sollen entsprechend die steuerlichen Rückwirkungszeiträume in § 9 Satz 3 und § 20 Abs. 6 Satz 1 und 3 UmwStG vorübergehend verlängert werden, um einen Gleichlauf mit der Verlängerung des Rückwirkungszeitraums in § 17 Abs. 2 Satz 4 UmwG zu erzielen.

Steuerliche Maßnahmen
im Einzelnen

Zur Bewältigung der COVID-19-Pandemie sollen folgende steuergesetzliche Maßnahmen ergriffen werden:

- Der Umsatzsteuersatz soll für nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.07.2021 erbrachte Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken von 19 % auf 7 % abgesenkt werden.
- Die bisherige Übergangsregelung zu § 2b UStG in § 27 Abs. 22 UStG soll auf Grund vordringlicherer Arbeiten der juristischen Personen des öffentlichen Rechts, insbesondere der Kommunen, zur Bewältigung der COVID-19-Pandemie bis zum 31.12.2022 verlängert werden. Die Beibehaltung des bisherigen Endes der Übergangsfrist

Die Maßnahmen sollen am Tag nach der Verkündung des Gesetzes in Kraft treten. Hierfür ist erneut ein beschleunigtes Verfahren vorgesehen, damit die temporäre Absenkung des Umsatzsteuersatzes rechtzeitig in Kraft treten kann. Der Gesetzesbeschluss des Bundestags ist in KW 22 und die Zustimmung des Bundesrats derzeit für den 05.06.2020 geplant. Es ist zu erwarten, dass im Rahmen des Gesetzgebungsverfahrens weitergehende steuerpolitische Forderungen vorgebracht werden. Zu nennen ist hier insbesondere die Forderung nach einer Verbesserung der Verlustverrechnung (§ 10d EStG).

Zeitplan

Ihr Kontakt



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

b | Steuerliche Liquiditätshilfen und Fristverlängerungen zur Abfederung der Auswirkungen des Coronavirus | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Stundungen, Anpassung von Vorauszahlungen, Verzicht auf Vollstreckungsmaßnahmen und Fristverlängerungen.
- Musterformulare der Finanzverwaltungen der Länder.
- (Pauschalierter) Verlustrücktrag aufgrund von absehbaren Verlusten für den VZ 2020 für Zwecke der Einkommen- und Körperschaftsteuer-Vorauszahlungen für den VZ 2019.
- Möglichkeit eines Vollstreckungsaufschubs bei Steuerabzugsbeträgen (insbesondere bei der Lohnsteuer).

- Bis zum 31.12.2020 können unter Darlegung der Verhältnisse Anträge auf zinslose Stundung der bis zur Antragstellung bereits fälligen Steuern, die von den Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes verwaltet werden, sowie Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer gestellt werden. Die den Steuerpflichtigen entstandenen Schäden müssen wertmäßig nicht im Einzelnen nachgewiesen werden. Bei der Nachprüfung der Voraussetzungen für Stundungen sind keine strengen Anforderungen zu stellen. Stundungen betreffen insbesondere die Einkommen- und Körperschaftsteuer (einschließlich Nachzahlungen) und die Umsatzsteuer. Lohn- und Kapitalertragsteuer können nicht gestundet werden (siehe aber unten zur Möglichkeit eines Vollstreckungsaufschubs).

Stundung und Anpassung von Vorauszahlungen



Hintergrund



Angesichts der wirtschaftlichen Beeinträchtigung durch die Folgen der Corona-Pandemie soll den Unternehmen durch liquiditätsschonenden Steuervollzug geholfen werden.

BMF vom 19.03.2020

Mit BMF-Schreiben vom 19.03.2020 hat die Finanzverwaltung die Maßnahmen für nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffene Steuerpflichtige im Hinblick auf Stundungs- und Vollstreckungsmaßnahmen sowie bei der Anpassung von Vorauszahlungen für Steuern, die von den Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes verwaltet werden, veröffentlicht. Laut BMF-FAQ-Katalog „Corona“ (Steuern) (vgl. gesonderte Kurznews in diesem Heft) reichen den Finanzbehörden zum Nachweis der unmittelbaren und nicht unerheblichen Betroffenheit plausible Angaben des Steuerpflichtigen, dass die Corona-Krise schwerwiegende negative Auswirkungen auf seine wirtschaftliche Situation hat. Nach dem BMF-Schreiben vom 19.03.2020 gilt zunächst Folgendes:

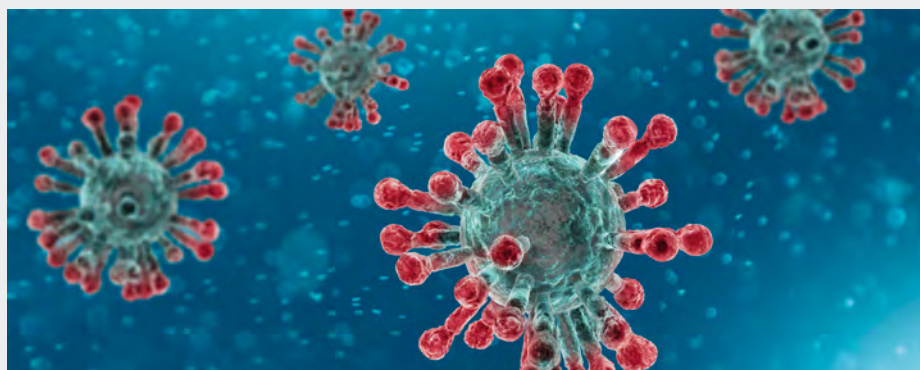
BMF-FAQ-Katalog „Corona“ (Steuern)

- Bei den betroffenen Steuerpflichtigen soll bis zum 31.12.2020 von Vollstreckungsmaßnahmen bei allen rückständigen oder bis zu diesem Zeitpunkt fällig werdenden Steuern im oben beschriebenen Sinne abgesehen werden. In diesen Fällen sind die im Zeitraum ab dem Zeitpunkt der Veröffentlichung des BMF-Schreibens bis zum 31.12.2020 verwirkten Säumniszuschläge für diese Steuern zum 31.12.2020 zu erlassen.

Verzicht auf Vollstreckungsmaßnahmen

Darüber hinaus kann nach gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 19.03.2020 bei der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags für Zwecke der Vorauszahlungen (§ 19 Abs. 3 Satz 3 GewStG) das Finanzamt bei Kenntnis veränderter Verhältnisse hinsichtlich des Gewerbeertrags für den laufenden

Gewerbesteuerliche Maßnahmen (gleich lautende Ländererlasse vom 19.03.2020)



Erhebungszeitraum die Anpassung der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen veranlassen. Stundungen der Gewerbesteuer müssen Unternehmen bei der entsprechenden Kommune beantragen.

Zollverwaltung und Bundeszentralamt für Steuern

Zu den Steuern, die von der Zollverwaltung verwaltet werden (z.B. Energiesteuer, Luftverkehrssteuer und Einfuhrumsatzsteuer), wurde die Generalzolldirektion angewiesen, den Steuerpflichtigen in entsprechender Art und Weise entgegenzukommen. Gleiches gilt für das Bundeszentralamt für Steuern.

Verwendung der Musterformulare?

Die Finanzverwaltungen der Länder haben Musterformulare veröffentlicht, mit denen beim Finanzamt die zinslose Stundung von Steuerzahlungen und die Herabsetzung von Vorauszahlungen bzw. des Steuermessbetrags für Zwecke der Gewerbesteuer-Vorauszahlungen schnell und unbürokratisch beantragt werden können. Die Stundungen werden regelmäßig zunächst für drei Monate gewährt. In den Formularen wird jedoch auch darauf hingewiesen, dass unrichtige Angaben in entsprechenden Anträgen strafrechtliche Folgen haben können. Wir empfehlen in diesem Zusammenhang, von der Verwendung der Musterformulare abzusehen und die Situation des Steuerpflichtigen in individuellen Anträgen zu erläutern.

Verlustrücktrag für Zwecke der Anpassung von Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen für den VZ 2019

Mit BMF-Schreiben vom 24.04.2020 erlaubt die Finanzverwaltung aufgrund von absehbaren Verlusten für den VZ 2020 einen Verlustrücktrag für Zwecke der Anpassung von Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen für den VZ 2019 bereits vor Veranlagung des VZ 2020. Beschrieben wird im Wesentlichen ein pauschal ermittelter Verlustrücktrag in Höhe von 15 Prozent des Saldos der maßgeblichen Gewinneinkünfte und/oder der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung, welche der Festsetzung der Vorauszahlungen für den VZ 2019 zugrunde gelegt wurden. Er ist bis zu einem Betrag von € 1.000.000 bzw. bei Zusammenveranlagung von € 2.000.000 (§ 10d Abs. 1 Satz 1 EStG) abzuziehen. Anträge auf Herabsetzung der Vorauszahlungen für den VZ 2019 sollen auf der Grundlage eines pauschal ermittelten Verlustrücktrags aus 2020 vereinfacht abgewickelt werden können. Die Möglichkeit, im Einzelfall unter Einreichung detaillierter

Unterlagen einen höheren rücktragsfähigen Verlust darzulegen, bleibt hiervon unberührt. Die gesetzlich vorgegebenen absoluten Grenzen (€ 1.000.000 bzw. bei Zusammenveranlagung € 2.000.000) gelten auch in diesem Fall.

Für Steuerabzugsbeträge (insbesondere die Lohnsteuer) besteht die Möglichkeit, einen besonders zu begründenden Antrag auf zinslosen Vollstreckungsaufschub beim zuständigen Finanzamt einzureichen. Durch Vollstreckungsaufschub ohne Säumniszuschläge lässt sich ggf. eine mit der zinslosen Stundung vergleichbare Liquiditätswirkung erreichen.

Mit BMF-Schreiben vom 23.04.2020 wurde verlautbart, dass während der Corona-Krise die Frist zur Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen im Einzelfall auf Antrag verlängert werden kann, soweit der Arbeitgeber selbst oder der mit der Lohnbuchhaltung und Lohnsteuer-Anmeldung Beauftragte nachweislich unverschuldet daran gehindert ist, die Lohnsteuer-Anmeldungen pünktlich zu übermitteln. Die Fristverlängerung darf maximal zwei Monate betragen. Die Regelung gilt sowohl für monatliche Lohnsteuer-Anmeldungen als auch für vierteljährlich abzugebende Anmeldungen. Die Lohnsteuerbeträge müssen dann erst zum Zeitpunkt der tatsächlichen Übermittlung der Lohnsteuer-Anmeldung an das Finanzamt abgeführt werden. Mangels Fälligkeit fallen keine Säumniszuschläge an.

Flankierend zu den Vergünstigungen im Bereich der Stundungs- und Vollstreckungsmaßnahmen werden auch Sondervorauszahlungen aufgrund von Dauerfristverlängerungen bei der Abgabe der Umsatzsteuer-Voranmeldungen auf Antrag kurzfristig herabgesetzt bzw. zurückerstattet. Daneben besteht in der Praxis auch die Möglichkeit von Fristverlängerungen in Bezug auf die Abgabe von Umsatzsteuer-Voranmeldungen.

Besonderheiten gelten auch für die Abgabe von Steuererklärungen des VZ 2018, mit deren Erstellung Angehörige der steuerberatenden Berufe beauftragt sind. Hier kann Fristverlängerungsanträgen – auch rückwirkend vom 01.03.2020 an – bis längstens 31.05.2020 stattgegeben werden. Die Anträge müssen schlüssig begründet werden.

Möglichkeit des Vollstreckungsaufschubs bei der Lohnsteuer

Fristverlängerung zur Abgabe von Lohnsteuer-Anmeldungen



Herabsetzung/Erstattung von Umsatzsteuer-Sondervorauszahlungen

Ihr Kontakt



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

c | Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene | Autoren: RA/StB Dr. Martin Bartelt und RA/StB Uwe Fetzer, beide München

Key Facts

- Finanzverwaltung veröffentlicht Verwaltungsregelungen zur Förderung und Unterstützung des gesamtgesellschaftlichen Engagements im Zusammenhang mit der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene.
- Regelungen erstrecken sich über die Themen Spendennachweis, Spendenaktionen von steuerbegünstigten Körperschaften sowie Spende von Arbeitslohn / Aufsichtsratsvergütungen.
- Ebenso enthalten sind Regelungen zur steuerlichen Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen, zu Hilfsleistungen bei der Bewältigung der Corona-Krise, zu Maßnahmen steuerbegünstigter Körperschaften zur Förderung der Hilfe für Corona-Betroffene, zur Mittelverwendung und zur Schenkungsteuer.

nem amtlich anerkannten inländischen Verband der freien Wohlfahrtspflege einschließlich seiner Mitgliedsorganisationen getroffen. Auch die Handhabung bei Spenden auf Treuhandkonten von Dritten wird geregelt.

- Gemeinnützige Körperschaften können unschädlich Mittel, die sie im Rahmen einer Sonderaktion für die Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene erhalten haben, ohne entsprechende Änderung ihrer Satzung für den angegebenen Zweck im Rahmen der Verwirklichung gemeinnütziger oder mildtätiger Zwecke selbst verwenden. Bei der Förderung mildtätiger Zwecke ist die Bedürftigkeit der unterstützten Person oder Einrichtung zu prüfen und zu dokumentieren. Das BMF-Schreiben enthält Ausführungen zur körperlichen und wirtschaftlichen Hilfsbedürftigkeit. Auch eine Weiterleitung solcher Spenden entweder an eine steuerbegünstigte Körperschaft, die z. B. mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle zur Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene lässt die Finanzverwaltung zu.

Spendenaktionen von steuerbegünstigten Körperschaften

Hintergrund



Die aufgrund der Corona-Krise verordneten Einschränkungen sind eine gesamtgesellschaftliche Herausforderung. Sowohl Bürgerinnen und Bürger als auch Unternehmen engagieren sich für den gesellschaftlichen Zusammenhalt, für die Eindämmung der Ausbreitung der Pandemie und für diejenigen, für die die Erledigungen des Alltags plötzlich mit zuvor nie dagewesenen Gefährdungen verbunden sind. Die Finanzverwaltung hat nun mit BMF-Schreiben vom 09.04.2020 Verwaltungsregelungen zur Förderung und Unterstützung dieses gesamtgesellschaftlichen Engagements bei der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene erlassen. Diese gelten für davon erfasste Unterstützungsmaßnahmen, die vom 01.03.2020 bis längstens zum 31.12.2020 durchgeführt werden.

BMF vom 09.04.2020

- Weiter ist es ausnahmsweise auch unschädlich für die Steuerbegünstigung der Körperschaft, wenn sie sonstige bei ihr vorhandene Mittel, die keiner anderweitigen Bindungswirkung unterliegen, ohne Änderung der Satzung zur Unterstützung für von der Corona-Krise Betroffene einsetzt. Gleiches gilt für die Überlassung von Personal und von Räumlichkeiten. Unschädlich ist auch die Weiterleitung vorhandener Mittel zu diesem Zweck an andere steuerbegünstigte Körperschaften oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts bzw. eine inländische öffentliche Dienststelle (§ 58 Nr. 2 AO). Auch Einkaufsdienste oder vergleichbare Dienste für von der Corona-Krise Betroffene sind für die Steuerbegünstigung der Körperschaft unschädlich, selbst bei Erstattung von Kosten für die Einkaufs- oder Botendienste an die Mitglieder der Körperschaft.

Maßnahmen steuerbegünstigter Körperschaften zur Förderung der Hilfe für Corona-Betroffene



Inhalte im Überblick

Das BMF-Schreiben enthält Verwaltungsanweisungen zu folgenden Themen:

Spendennachweis

- Es werden Sonderregelungen zum vereinfachten Zuwendungsnachweis bei Zuwendungen auf Sonderkonten von inländischen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, inländischen öffentlichen Dienststellen oder von ei-

Steuerliche Behandlung
von Zuwendungen aus
dem Betriebsvermögen

- Das BMF-Schreiben erläutert die steuerliche Behandlung von Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen (als Betriebsausgabe). Beschrieben werden Zuwendungen als Sponsoring-Maßnahme, Zuwendungen an Geschäftspartner und sonstige Zuwendungen von Wirtschaftsgütern oder sonstigen betrieblichen Nutzungen und Leistungen (nicht hingegen Geld). Beim Empfänger sind solche Zuwendungen ggfs. als Betriebseinnahme mit dem gemeinen Wert anzusetzen.



Spende von Arbeitslohn/
Aufsichtsratsvergütungen

- Für Arbeitslohnspenden wird aus Billigkeits- und Vereinfachungsgründen geregelt, dass bei einem Verzicht von Arbeitnehmern auf die Auszahlung von Teilen des Arbeitslohns oder auf Teile eines angesammelten Wertguthabens zugunsten einer Zahlung des Arbeitgebers auf ein Spendenkonto einer spendenempfangsberechtigten Einrichtung i.S.d. § 10b Abs. 1 Satz 2 EStG, diese Lohnanteile bei der Feststellung des steuerpflichtigen Arbeitslohns außer Ansatz bleiben, wenn der Arbeitgeber die Verwendungsvoraussetzungen erfüllt und dies dokumentiert. Entsprechendes gilt für Aufsichtsratsvergütungen. Aus Sicht der Gesellschaft bleiben die Verzichtsbeträge Aufsichtsratsvergütungen (also keine Spenden der Gesellschaft). Die Anwendung des § 10 Nr. 4 KStG bleibt daher unberührt. Die steuerfrei belassenen Lohnanteile bzw. Aufsichtsratsvergütungen dürfen in der Einkommensteuerveranlagung nicht als Spende berücksichtigt werden.

Hilfsleistungen
zur Bewältigung
der Corona-Krise

- Ungeachtet des Satzungszwecks dürfen Körperschaften gem. § 5 Abs. 1 Nr. 9 KStG entgeltliche Überlassungen von Personal, Räumen, Sachmitteln oder anderen Leistungen, ertrag- und umsatzsteuerlich ihrem Zweckbetrieb (§ 65 AO) zuordnen, sofern diese Leistungen

zur Krisenbewältigung, u. a. an Krankenhäuser, Alten- und Pflegeheime erfolgen. Umsatzsteuerbefreite Krankenhäuser, Ärzte, Alten- und Pflegeheime, Wohlfahrtsverbände, Versorgungseinrichtungen für Jugendliche dürfen sich untereinander, z. B. im Bereich Sozialfürsorge oder zur Versorgung Betroffener der Corona-Krise, umsatzsteuerfrei Sachmittel, Räume und Arbeitnehmer überlassen. Dies gilt nicht für entsprechende Leistungen von bzw. an andere Unternehmer. Kostenlose Bereitstellungen von medizinischem Bedarf und Personal, u. a. an Krankenhäuser, Kliniken, Arztpraxen, Rettungsdienste, Pflege- und Sozialdienste, Alten- und Pflegeheime sowie Polizei und Feuerwehr, sollen nicht als unentgeltliche Wertabgaben besteuert werden.

- Aus Vereinfachungsgründen können Verluste, die steuerbegünstigten Organisationen nachweislich aufgrund der Auswirkungen der Corona-Krise bis zum 31.12.2020 im steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb oder in der Vermögensverwaltung entstehen, mit Mitteln des ideellen Bereichs, Gewinnen aus Zweckbetrieben, Erträgen aus der Vermögensverwaltung oder Gewinnen aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben ausgeglichen werden. Bei einer Aufstockung von Kurzarbeitergeld durch die erwähnten steuerbegünstigten Organisationen für ihre eigenen Beschäftigten bis zu einer Höhe von 80 % des bisherigen Entgelts müssen weder die Mittelverwendung für satzungsmäßige Zwecke noch die Marktüblichkeit und die Angemessenheit der Aufstockung geprüft werden, wenn die Aufstockung einheitlich für alle Arbeitnehmer erfolgt. Ebenso wird es nicht beanstandet, wenn die Ehrenamts- oder Übungsleiterpauschalen weiterhin geleistet werden, obwohl eine Ausübung der Tätigkeit aufgrund der Corona-Krise (zumindest zeitweise) nicht mehr möglich ist.

Mittelverwendung

Ihr Kontakt



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

d | Erleichterungen bei der Stundung von Sozialversicherungsbeiträgen im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie | Autor: RA Otfrid Böhmer, München

Key Facts

- Möglichkeit der Stundung von Sozialversicherungsbeiträgen ohne Verzinsung und Sicherheitsleistung.
- Dies gilt aktuell nur noch für die Beiträge der Monate März und April 2020.
- Stundungen werden aktuell ggf. bis zum 27.05.2020 gewährt.
- Die Stundungsmöglichkeit ist nachrangig zu den anderen Hilfsmaßnahmen.
- Die Anträge sind bei jeder einzelnen Einzugsstelle zu stellen.

Unmittelbar und nicht unerheblich betroffene Arbeitgeber können den Stundungsantrag für die bereits fällig gewordenen Beiträge für März und April 2020 stellen; ursprünglich war dies auch für die Mai-Beiträge kommuniziert gewesen. Aktuell gibt es aber wieder Gespräche, ob eine Erweiterung auf die Beitragsmonate Mai und Juni stattfinden kann, eine Entscheidung wird für Mai erwartet. Die Stundungsmöglichkeit ist allerdings nachrangig zu den übrigen Corona-Hilfsmaßnahmen (z. B. Kurzarbeitergeld).

März- und April-Beiträge betroffen

Administrativer Wermutstropfen ist allerdings, dass die Anträge bei jeder einzelnen Einzugsstelle (= letzte gesetzliche Krankenversicherung des Arbeitnehmers; ist der Gehaltsabrechnung bekannt) des jeweiligen Arbeitnehmers zu stellen sind; der GKV-Spitzenverband nimmt keine Anträge entgegen. Hier mag es Ballungen geben, jedoch werden regelmäßig eine Vielzahl von Anträgen erforderlich werden, es können aber natürlich auch Schwerpunkte gesetzt werden.

Einzugsstelle ist zuständig

Hintergrund



Die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger haben aus Anlass der durch den Coronavirus ausgelösten Pandemie Erleichterungen für die Stundung von Sozialversicherungsbeiträgen für die Arbeitgeber geschaffen.

Keine Verzinsung oder Sicherheitsleistung nötig

Nach dem Gesetz war bislang die Stundung von Sozialversicherungsbeiträgen nur gegen Sicherheitsleistung und Verzinsung möglich. Hierauf wird nunmehr verzichtet.

Ihr Kontakt



RA Otfrid Böhmer,
München,
otfrid.boehmer@
wtS.de



Kurznews

e | BMF-FAQ-Katalog „Corona“ (Steuern) | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BMF-FAQ-Katalog
"Corona" (Stand:
06.05.2020)

Das BMF hat einen mit den obersten Finanzbehörden der Länder abgestimmten FAQ-Katalog „Corona“ (Steuern) veröffentlicht. Neben allgemeinen verfahrensrechtlichen Fragen zu den Steuererleichterungen werden Fragen zur Stundung, zum Erlass von Steuern, zur Außenprüfung, zur Lohnsteuer und zu steuerfreien Beihilfen und Unterstützungen für Arbeitnehmer bis zu € 1.500 beantwortet. Auch werden Fragen zu Grenzgängern, Betriebsstätten und Maßnahmen im Gemeinnützigkeitssektor und

für gesellschaftliches Engagement in der Corona-Krise beantwortet. Die Ausführungen gelten als allgemeine Hinweise im Umgang mit den sich aufdrängenden Fragestellungen im Zusammenhang mit der Corona-Krise. Die Entscheidung im Einzelfall obliege nach wie vor den Finanzämtern, den Kommunen bzw. den weiteren Ansprechpartnern. Es wird auch darauf hingewiesen, dass das Dokument laufend an die aktuelle Situation und die sich ergebenden Fragestellungen angepasst wird.

Ihr Kontakt



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

1a | Der Handelsbilanzansatz als grundsätzliche Bewertungsobergrenze für Rückstellungen in der Steuerbilanz | Autorin: Rosina Redelberger, Erlangen

Key Facts

- Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz.
- Handelsbilanzansatz als Bewertungsobergrenze für die Bewertung von Sachleistungsrückstellungen in der Steuerbilanz.

BFH vom 20.11.2019
(AZ: XI R 46/17)

Mit Urteil vom 20.11.2019 bestätigte der BFH die Entscheidung der Vorinstanz, wonach die Vorschrift des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG einen Durchbruch des Maßgeblichkeitsgrundsatzes nicht rechtfertige. Der Handelsbilanzansatz gelte als Bewertungsobergrenze für die Steuerbilanz.

Urteilsfall



Die Klägerin hatte Rückstellungen für Verpflichtungen zur Rekultivierung von Abbaugrundstücken in der Handels- und Steuerbilanz gebildet. In der Handelsbilanz bewertete sie die Ansammlungsrückstellung unter Berücksichtigung zukünftiger Kostensteigerungen und einer Abzinsung bis zum Erfüllungszeitpunkt. In der Steuerbilanz erfolgte die Bewertung ohne Berücksichtigung von Kostensteigerungen und ohne Abzinsung gemäß einem BMF-Schreiben aus dem Jahr 1999. Damit wurde in der Steuerbilanz zunächst ein höherer Ansatz der Rückstellung vorgenommen. Das Finanzamt korrigierte diesen jedoch auf den Ansatz in der Handelsbilanz.

BMF vom 09.12.1999

Der BFH stellte fest, dass für die Anwendung eines Gesetzes grundsätzlich der objektive Wille des Gesetzgebers durch Auslegung zu ermitteln sei. Entgegen dem Wortlaut sei ein Gesetz jedoch nur auszuulegen, wenn die wortgetreue Auslegung zu einem sinnwidrigen Ergebnis führe, das dem Willen des Gesetzgebers entgegenstehe, oder wenn die übrigen Auslegungsmethoden eine anderweitige Auslegung verlangen. Der Sinn des Wortlauts des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG „höchstens insbesondere“ sei lediglich, dass neben der Handelsbilanz als Bewertungsobergrenze weitere Bewertungsobergrenzen in der Steuerbilanz zu berücksichtigen sind. Dies ergebe sich auch insbesondere durch die historische Auslegung, da dieser Sinn eindeutig der Begründung des Gesetzentwurfs zu entnehmen sei. Zusätzlich werde der durch das BilMoG verfolgte Zweck der Steuerneutralität durch die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz nicht konterkariert.

Die Entscheidung des BFH stellt klar, dass der Maßgeblichkeitsgrundsatz in Gänze durch das BilMoG keineswegs abgeschafft worden ist. Eine Durchbrechung des Maßgeblichkeitsgrundsatzes ist folglich nur zulässig, wenn konkrete steuerliche Regelungen eine Abweichung vorschreiben.

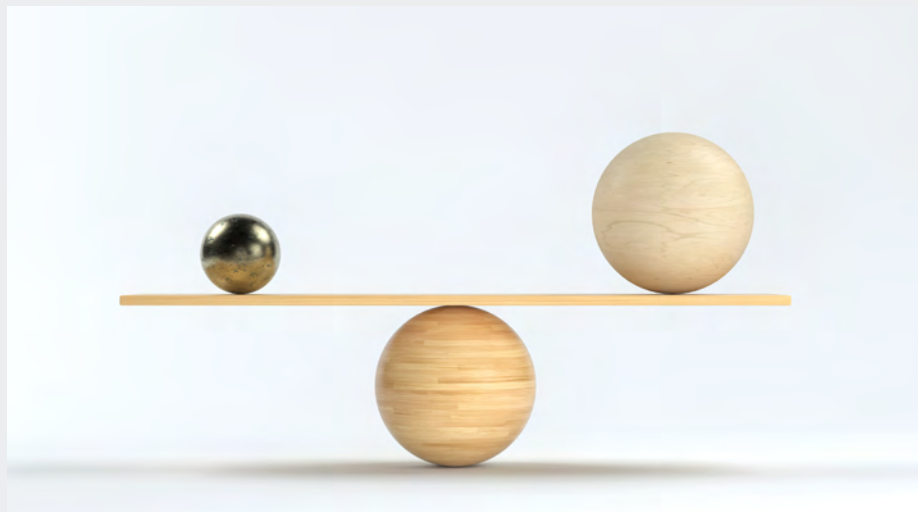
Handelsbilanzansatz als Bewertungsobergrenze



Ihr Kontakt



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



1b | Pauschale Bewertung von Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich eines Dienstjubiläums | Autorin: Eva Engelbrecht, München

Key Facts

- Heubeck-Richttafeln 2018G für Wirtschaftsjahre, die nach dem 29.06.2020 enden, für die Bewertung von Jubiläumsrückstellungen nach dem Pauschalwertverfahren verpflichtend.
- Früheste Anwendung der Heubeck-Richttafeln 2018G für Wirtschaftsjahre, die nach dem 20.07.2018 enden.
- Früherer Übergang auf die Heubeck-Richttafeln 2018G nur, wenn auch bei der Bewertung von Pensionsverpflichtungen und sonstigen versicherungsmathematischen Bilanzposten zugrunde gelegt.

Bewertung von
Jubiläumsrückstellungen

BMF vom 08.12.2008

Die Rückstellung für ein Dienstjubiläum kann sowohl nach dem Teilwertverfahren als auch nach dem pauschalen Verfahren (Pauschalwertverfahren) ermittelt werden (Rz. 9 und 10 des BMF-Schreibens vom 08.12.2008).

Die Bildung einer Rückstellung für ein Dienstjubiläum kann nur vorgenommen werden, wenn zum einen die Voraussetzungen des § 5 Abs. 4 EStG vorliegen und zum anderen ernsthaft damit zu rechnen ist, dass der Steuerpflichtige aus der Zusage auch tatsächlich in Anspruch

genommen wird (vgl. R 5.7 Abs. 6 EStR zur Wahrscheinlichkeit der Inanspruchnahme aus einer Verpflichtung).

Mit BMF-Schreiben vom 27.02.2020 wurden die „Richttafeln 2005G“ durch die „Heubeck-Richttafeln 2018G“ ersetzt. Die bisherigen Tabellenwerte, welche bisher für die Bewertung nach dem Pauschalwertverfahren als Basis gedient haben, wurden daher durch die Anlage zum BMF-Schreiben ersetzt.

Die neuen Richttafeln sind spätestens der pauschalen Bewertung von Rückstellungen für Zuwendungen anlässlich Dienstjubiläen am Ende der Wirtschaftsjahre zugrunde zu legen, die nach dem 29.06.2020 enden und kann frühestens für die Wirtschaftsjahre angewendet werden, die nach dem 20.07.2018 (Tag der Veröffentlichung der „Heubeck-Richttafeln 2018G“) enden.

Eine frühere Berücksichtigung der neuen Richttafeln setzt allerdings voraus, dass in dem jeweiligen Wirtschaftsjahr auch für sonstige versicherungsmathematische Bilanzposten und Pensionsverpflichtungen des Unternehmens, welche neben den Jubiläumsrückstellungen zu bewerten sind, der Übergang auf die Heubeck-Richttafeln 2018G erfolgt ist.

BMF vom 27.02.2020

Zeitlicher
Anwendungsbereich



Ihr Kontakt



StB Michael Habel,
Frankfurt a.M.,
michael.habel@
wts.de

1c | Arbeitshilfe des BMF zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück – Beitrittsaufforderung | Autorin: RAin Monika Kirsch-Waltinger, München

Key Facts

- Anhängiges Revisionsverfahren zur Kaufpreisaufteilung bei bebauten Grundstücken nach der Arbeitshilfe des BMF.
- BFH fordert BMF zum Verfahrensbeitritt auf.

BFH vom 21.01.2020
(AZ: IX R 26/19)

Der BFH hat das BMF zum Beitritt in einem Revisionsverfahren aufgefordert, in dem es um die Frage geht, ob die vom BMF entwickelte „Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes

Grundstück (Kaufpreisaufteilung)“ für die Aufteilung eines vertraglich vereinbarten Kaufpreises auf den Grund und Boden einerseits und auf das Gebäude andererseits für Zwecke der AfA-Bemessung zugrunde gelegt werden kann.

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für die AfA von Gebäuden (§ 7 Abs. 4 bis 5a EStG) ist es in der Praxis häufig erforderlich, einen Gesamtkaufpreis für ein bebautes Grundstück auf das Gebäude, das der Abnutzung unterliegt, sowie den nicht abnutzbaren Grund und Boden aufzuteilen. Erfolgt diese Aufteilung bereits im no-

Hintergrund



BFH vom 16.09.2015
(AZ: IX R 12/14)



tariellen Kaufvertrag durch Vereinbarung zwischen Verkäufer und Käufer, waren die dort getroffenen Festlegungen nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH grds. maßgeblich.

Lediglich bei nur zum Schein getroffenen oder gestaltungsmissbräuchlichen Absprachen oder wenn eine Gesamtwürdigung der Umstände dazu führt, dass die vertragliche Kaufpreisaufteilung die tatsächlichen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und das Ergebnis wirtschaftlich nicht haltbar ist, sollte anderes gelten. Für diese Fälle bzw. wenn eine solche Aufteilung nicht vereinbart wurde, stellen die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder regelmäßig eine Arbeitshilfe zur Verfügung, die es unter Berücksichtigung höchstrichterlicher Rechtsprechung ermöglicht, in einem typisierten Verfahren entweder eine Kaufpreisaufteilung selbst

vorzunehmen oder bei deren Vorliegen die Plausibilität zu prüfen.

Der BFH will sich in dem Revisionsverfahren nun grundlegend mit der Frage beschäftigen, ob der Arbeitshilfe des BMF Bedeutung bei der Aufteilung eines Kaufpreises nach den realen Verkehrswerten zukommt. Der Beiritt des BMF erfolgt, damit das BMF die Arbeitshilfe und deren Grundlagen erläutern und zur allgemeinen Problematik der Aufteilung von Kaufpreisen bei bebauten Grundstücken Stellung nehmen kann.

Die Entscheidung des BFH in dem Verfahren wird erhebliche praktische Bedeutung haben. Denn nach der Arbeitshilfe des BMF ergeben sich oft sehr hohe Bodenwerte, sodass nur ein kleiner Teil des Kaufpreises auf das Gebäude entfällt und damit abschreibbar ist.

Bedeutung der Arbeitshilfe des BMF soll grundlegend geklärt werden

Ihr Kontakt



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

1d | Anwendungsfragen zu § 14 Abs. 2 KStG – Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter bei einer ertragsteuerlichen Organschaft |

Autorinnen: Anna Makarova und RAin Susanne Heufelder, beide München

Key Facts

- Variable Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter unter den Voraussetzungen des § 14 Abs. 2 KStG unschädlich für steuerliche Anerkennung der Organschaft.
- Maßgeblich ist der Anteil des außenstehenden Gesellschafters am Gesamtgewinn der Organgesellschaft.
- Höchstbetrag ist für jedes Wirtschaftsjahr gesondert zu ermitteln.
- Rein steuerlich motivierte variable Ausgleichszahlungen sind für das Vorliegen einer Organschaft schädlich (sog. Kaufmannstest).

geber mit der Neufassung des § 14 Abs. 2 KStG geregelt, unter welchen Voraussetzungen zusätzlich vereinbarte variable Ausgleichszahlungen der Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft nicht entgegenstehen. Mit der neu gefassten Regelung des § 14 Abs. 2 KStG waren allerdings viele Auslegungsfragen verbunden.

Hierzu enthält das aktuelle BMF-Schreiben nun einige wichtige Klarstellungen der Finanzverwaltung: Das Schreiben weist ausdrücklich darauf hin, dass der Anwendungsbereich des § 14 Abs. 2 KStG nur eröffnet sei, wenn Ausgleichszahlungen vereinbart und geleistet werden. Unbeachtlich sei, ob die Ausgleichszahlung von der Organgesellschaft oder dem Organträger gezahlt werden. Außerdem sei es für die steuerliche Anerkennung der Organschaft unschädlich, wenn neben dem aktienrechtlichen Mindestbetrag i. S. d. § 304 Abs. 2 Satz 1 AktG weitere gewinnabhängige Ausgleichszahlungen vereinbart werden, diese variable Beitragskomponente aber in einem konkreten Wirtschaftsjahr bspw. auf Grund eines negativen oder niedrigen Ergebnisses der

BMF vom 04.03.2020



BFH vom 10.05.2017
(AZ: I R 93/15)

Die Finanzverwaltung äußert sich zu praxisrelevanten Fragen in Bezug auf variable Ausgleichszahlungen an außenstehende Gesellschafter. Nachdem der BFH entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung entschieden hatte, dass die Vereinbarung von variablen Ausgleichszahlungen an einen außenstehenden Gesellschafter schädlich für die Anerkennung einer steuerlichen Organschaft ist, hat der Gesetz-

Organgesellschaft nicht zu leisten ist und auch tatsächlich nicht geleistet wird.

Der für die Anerkennung der Organschaft maßgebliche Höchstbetrag i.S.d. § 14 Abs. 2 Satz 2 KStG bemesse sich am Anteil des außenstehenden Gesellschafters am Gesamtgewinn der Organgesellschaft. Abweichende (z.B. disquotale) Gewinnverteilungsabreden beeinflussen den Höchstbetrag nicht.

Die Ermittlung des Höchstbetrags erläutert das BMF-Schreiben anhand eines ausführlichen Berechnungsschemas. Die Ermittlung erfolge für jedes Wirtschaftsjahr gesondert. Der nicht voll ausgeschöpfte Teil des Höchstbetrags dürfe nicht in die Ermittlung des Höchstbetrags für die folgenden Wirtschaftsjahre einbezogen werden.

Sog. Kaufmannstest



Zudem stehe der in § 14 Abs. 2 Satz 3 KStG vorgesehene „Kaufmannstest“ einer Anerkennung der Organschaft entgegen, wenn rein steuerlich motivierte variable Ausgleichszahlungen vereinbart werden, bei denen es an einer sachlichen Begründung fehle. Sofern aber Organträger und

außenstehender Gesellschafter nicht in einem Näheverhältnis zueinander stehen, seien auf Grund der widerstreitenden Interessen sachliche Gründe für die Vereinbarung einer zusätzlichen Ausgleichszahlung anzunehmen. In diesen Fällen stehe der Kaufmannstest der steuerlichen Anerkennung der Organschaft somit regelmäßig nicht entgegen.

Übersteigen die an außenstehende Gesellschafter insgesamt geleisteten Ausgleichszahlungen den nach § 14 Abs. 2 KStG zulässigen Höchstbetrag nicht, gelte der ganze Gewinn als abgeführt und die ertragsteuerliche Organschaft sei bei Vorliegen der weiteren Voraussetzungen (§§ 14 ff. KStG) anzuerkennen.

§ 14 Abs. 2 KStG ist auch für Veranlagungszeiträume vor 2017 und damit rückwirkend gem. § 34 Abs. 6d Satz 1 KStG in allen offenen Fällen anzuwenden. Um eine Nichtanerkennung der Organschaft zu vermeiden, ist es wichtig, die vertraglich vereinbarten variablen Ausgleichszahlungen einer genauen Prüfung im Hinblick auf § 14 Abs. 2 KStG zu unterwerfen.

Ihr Kontakt



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

1e | Keine Gewerbesteuerpflicht des Einbringungsgewinns I bzw. II i.S.d. § 22 UmwStG | Autor: RA/StB Andreas Schreib, Regensburg

Key Facts

- Der BFH hat in zwei teilweise inhaltsgleichen Urteilen vom 11.07.2019 entschieden, dass in den Streitfällen ein ausgelöster Einbringungsgewinn I bzw. II nicht der Gewerbesteuer unterliegt.
- Die Entscheidungen der Vorinstanz wurden bestätigt und die Revisionen der Finanzämter zurückgewiesen.
- Die Richter widersprechen damit der entgegenstehenden Auffassung der Finanzverwaltung im Umwandlungssteuererlass (BMF vom 11.11.2011).
- Die Reaktion der Finanzverwaltung bleibt nun abzuwarten.

delt. Im Rahmen dieser Umwandlung gem. § 25 i. V. m. § 20 UmwStG übe die AG ihr Wahlrecht dahingehend aus, dass sie die Buchwerte der KG übernahm. Die bisherigen Mitunternehmer der Klägerin erhielten Aktien an der AG in Höhe ihrer bisherigen prozentualen Beteiligungen als Mitunternehmer.

Im Jahr 2015 übertrug B – Erbin des vorherigen Mehrheitseigners – an Z zum Ausgleich eines Pflichtteilsanspruchs neben einer Geldzahlung auch eine Anzahl von Aktien an der AG. Die Übertragung stellte eine Veräußerung i. S. des § 22 Abs. 1 Satz 1 UmwStG innerhalb der Sperrfrist dar. Den daraus resultierenden Einbringungsgewinn I (EBG I) wollte das Finanzamt der Gewerbesteuer unterwerfen.

BFH vom 11.07.2019
(AZ: I R 26/18)

Im ersten Streitfall wurde im Jahr 2013 eine KG gemäß § 25 UmwStG i. V. m. § 190 UmwG in eine AG (Klägerin) umgewan-

Das Finanzgericht Köln widersprach mit Urteil vom 19.07.2018 (AZ: 6 K 2507/16) der Auffassung des Finanzamts und kam

Keine Gewerbesteuerpflicht des EBG I

zu dem Schluss, dass der EBG I nicht zum Gewerbeertrag gehört (vgl. WTS Journal 01/2019). Der BFH hat nun die Rechtsauffassung der Vorinstanz bestätigt und die Revision des Finanzamts zurückgewiesen, da die Einbringung des gesamten Mitunternehmeranteils auch bei Ansatz des gemeinen Werts keine Gewerbesteuer ausgelöst hätte.

BFH vom 11.07.2019
(AZ: I R 13/18)



Im zweiten Streitfall wurden neben Kommanditanteilen auch die im Sonderbetriebsvermögen II gehaltenen Anteile an einer Komplementär-GmbH sowie an einer weiteren GmbH zum Zwischenwert gegen Gewährung neuer Gesellschaftsanteile nach § 20 UmwStG eingebracht. Im selben Jahr wurden die erhaltenen Anteile jedoch weiterveräußert, sodass in Bezug auf die eingebrachten Anteile gem. § 22 Abs. 2 UmwStG ein Einbringungsgewinn II (EBG II) entstand.

Keine Gewerbesteuerpflicht des EBG II

Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass dieser EBG II der Gewerbesteuer bei der KG unterliege, das Finanzgericht Schleswig-Holstein gab der dagegen gerichteten Klage jedoch statt (FG Schleswig-Holstein vom 21.03.2018, AZ: 1 K 1/16). Zum entsprechenden Ergebnis kam nun auch der BFH. Der ausgelöste EBG II ist nicht gewerbesteuerpflichtig, da die ursprüngliche Einbringung der Anteile bei Ansatz des gemeinen Wertes keine Gewerbesteuer ausgelöst hätte.

Der BFH widerspricht mit seinen Urteilen der im Anwendungserlass zum UmwStG veröffentlichten Auffassung der Finanzverwaltung, wonach ein EBG I dann der Gewerbesteuer unterliegt, wenn nicht sämtliche erhaltenen Anteile in einem Vorgang veräußert werden (Rz. 22.07) und der EBG II bei Anteilen im Betriebsvermögen zum Gewerbeertrag gehört (Rz. 22.13).

Die BFH-Entscheidung zum EBG II betrifft allerdings lediglich die Konstellation von im Rahmen einer Sacheinlage (§ 20 Abs. 1 UmwStG) miteingebrachten Anteilen an einer Kapitalgesellschaft. Ein EBG II aus einem reinen Anteilstausch (§ 21 UmwStG) sollte hingegen selbst im Falle der Einbringung einer 100%igen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft gewerbesteuerpflichtig sein, da auch der Gewinn aus der Veräußerung einer zum Betriebsvermögen gehörenden Beteiligung zum Gewerbeertrag gehört.

Es bleibt nun jedoch abzuwarten, ob die BFH-Urteile durch die Finanzverwaltung im Bundessteuerblatt veröffentlicht und damit unmittelbar anwendbar werden oder die Urteile mit einem Nichtanwendungserlass belegt werden. Nach Rücksprache mit dem Mandanten sollten Fälle, in denen EBG I oder EBG II der Gewerbesteuer unterworfen werden, zunächst offen gehalten werden.

BFH widerspricht entgegenstehender Auffassung der Finanzverwaltung im Umwandlungssteuererlass (BMF vom 11.11.2011)



Entscheidung zum EBG II betrifft nicht den reinen Anteilstausch i.S.v. § 21 UmwStG

Ihr Kontakt



RA/StB Andreas
Schreib, Regensburg,
andreas.schreib@
wts.de

1f | Unternehmensidentität – Kein „ruhender Gewerbebetrieb“ im Gewerbesteuerrecht | Autorin: Miriam Tauscher, München

Key Facts

- Untergang von vortragsfähigen Gewerbeverlusten einer Personengesellschaft bei Wegfall der Unternehmensidentität.
- Unternehmensidentität muss ununterbrochen fortbestehen.
- Soweit eine Betriebsaufspaltung zustande kommt, besteht Unternehmensidentität so lange fort, als sachliche und personelle Verflechtung gegeben ist.

Der BFH entschied mit Urteil vom 30.10.2019, dass es bei der Betriebsverpachtung einer gewerblich geprägten Personengesellschaft zum Untergang gewerbesteuerlicher Verlustvorträge kommen kann. Vom vorläufigen Gewerbeertrag sind die gewerbesteuerlichen Fehlbeträge der vorangegangenen Erhebungszeiträume („Verlustabzug“) gem. § 10a Satz 1 GewStG abzuziehen. Neben der Unternehmeridentität ist für die Kürzung auch die Unternehmensidentität entscheidend. Unternehmensidentität besagt, dass der im Erhebungszeitraum existierende

BFH vom 30.10.2019
(AZ: IV R 59/16)



Gewerbebetrieb identisch ist mit dem Gewerbebetrieb, der im Jahr der Entstehung des Verlusts vorliegt. Hat sich die tatsächlich ausgeübte Tätigkeit geändert, geht der Verlustvortrag infolgedessen unter.

Urteilsfall Eine gewerblich geprägte KG beschränkte sich bis zum 30.06.2005 ausschließlich auf Produktion und Handel. Ab dem 01.07.2005 verpachtete sie ihren Betrieb an eine andere Gesellschaft derselben Unternehmensgruppe. Nach einem Jahr wurde der Pachtvertrag aufgelöst und die bisherige Pächterin kaufte Teile des Betriebsvermögens von der Personengesellschaft. Folglich wurde nur noch das Betriebsgrundstück von der Personengesellschaft zur Nutzung überlassen. Das Finanzamt war der Meinung, dass der bisherige Betrieb mit Übergang zur Verpachtung jedenfalls gewerbesteuerlich beendet worden sei. Bisherige Verlustvorträge seien damit entfallen und könnten

nicht mit späteren Gewinnen verrechnet werden. Das Finanzgericht gab der Klage statt.

Vor dem BFH hatte das Urteil der Vorinstanz jedoch keinen Bestand. Der BFH verwies die Sache an das Finanzgericht zurück. Er führte aus, dass es – entgegen der Auffassung des Finanzgerichts – nicht ausreicht, wenn der Gewerbebetrieb im Anrechnungsjahr wieder mit dem des Verlustentstehungsjahrs identisch ist, in der Zwischenzeit aber die werbende Tätigkeit nicht nur vorübergehend unterbrochen oder eine andersartige werbende Tätigkeit ausgeübt wurde. Vielmehr muss die Unternehmensidentität ununterbrochen bestanden haben. Sollte sich im zweiten Rechtsgang ergeben, dass es mit der Verpachtung zu einer Betriebsaufspaltung gekommen sei, habe die Unternehmensidentität von der Verpachtung an für die Dauer der personellen und sachlichen Verflechtung fortbestanden.

Unternehmensidentität muss ununterbrochen bestanden haben

Ihr Kontakt



StB/Fachberater
IStR Michael Habel,
Frankfurt a. M.,
michael.habel@
wtS.de

1g | BMF-Entwurf zur neuen Beschränkung der Verlustverrechnung bei Einkünften aus Termingeschäften und aus dem Ausfall von Kapitalanlagen im Privatvermögen | Autor: Julian Henkel, München

Key Facts

- Verlustverrechnung bei Einkünften aus Termingeschäften und aus dem Ausfall von Kapitalanlagen im Privatvermögen durch Neuregelung begrenzt.
- Mit BMF-Entwurf zur Ergänzung des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer äußert sich die Finanzverwaltung u.a. zur Definition der ganzen oder teilweisen Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung und zur Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter.
- Zudem berücksichtigt der Entwurf zwei ergangene Entscheidungen des BFH.

Zum einen können **Verluste aus Termingeschäften**, insbesondere aus dem Verfall von Optionen, nur noch mit Gewinnen aus Termingeschäften und Erträgen aus Stillhaltergeschäften ausgeglichen werden (§ 20 Abs. 6 Satz 5 EStG). Zum anderen dürfen **Verluste aus der Uneinbringlichkeit, der Ausbuchung, der Übertragung und dem sonstigen Ausfall wertloser Kapitalanlagen** (§ 20 Abs. 6 Satz 6 EStG) nur noch

Beschränkung der Verlustverrechnung dem Grunde und der Höhe nach



Gesetz vom 21.12.2019

Mit Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuer-gestaltungen vom 21.12.2019 wurde die Berücksichtigung von Totalverlusten aus bestimmten privaten Kapitalanlagen neu geregelt.



horizontal mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden. Zudem sind beide Verrechnungsmöglichkeiten auf jährlich € 10.000 begrenzt. Darüber hinausgehende noch nicht genutzte Verluste können veranlagungszeitraumübergreifend vorgetragen werden.

Entwurf einer Ergänzung
des BMF-Schreibens
vom 18.01.2016

Das BMF hat nun mit Schreiben vom 16.03.2020 den Entwurf eines BMF-Schreibens zur Ergänzung des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer an die Verbände gesandt. Die Verbände waren aufgefordert, bis zum 13.04.2020 Stellung zu nehmen.

In diesem BMF-Entwurf zur Ergänzung des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer äußert sich die Finanzverwaltung nun u.a. zur Definition der ganzen oder teilweisen Uneinbringlichkeit einer Kapitalforderung und zur Ausbuchung wertloser Wirtschaftsgüter:

Uneinbringlichkeit
einer Kapitalforderung

Die Uneinbringlichkeit einer Forderung liege vor, wenn dem Gläubiger keine gesetzlich gebilligte Möglichkeit zur Durchsetzung des Anspruchs offenstehe. Davon sei insbesondere dann auszugehen, wenn das Insolvenzverfahren mangels Masse abgelehnt

worden sei. Nicht ausreichend sei die bloße Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen des Schuldners. Der Verzicht auf eine nicht werthaltige Forderung stehe einem Forderungsausfall gleich.

Ein Wertpapier sei wertlos, wenn der Handel mit dem Wertpapier eingestellt, das Wertpapier aufgrund der Insolvenz der Kapitalgesellschaft eingezogen oder das Wertpapier infolge der Herabsetzung des Kapitals ausgebucht worden sei.

Zudem berücksichtigt der BMF-Entwurf zwei Entscheidungen des BFH. Zum einen stehe der Verzicht auf eine nicht werthaltige Forderung einem Forderungsausfall gleich und führe nach § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 und Satz 2 sowie Abs. 4 EStG zu einem steuerlich anzuerkennenden Veräußerungsverlust. Zum anderen führe der endgültige Ausfall einer Kapitalforderung in der privaten Vermögenssphäre grundsätzlich zu einem steuerlich anzuerkennenden Verlust.

Schließlich wird im BMF-Entwurf darauf hingewiesen, dass die Verlustverrechnung des § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG nur in der Veranlagung erfolgen kann.

Ausbuchung wertloser
Wirtschaftsgüter



BFH vom 06.08.2019
(AZ: VIII R 18/16)
und vom 24.10.2017
(AZ: VIII R 13/15)

Ihr Kontakt



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



Kurznews

1h | Krankheitskosten aufgrund eines Wegeunfalls sind als Werbungskosten abziehbar | Autorin: Gamze Sezer, Wirtschaftsjuristin (LL.B.), München

BFH vom 19.12.2019
(AZ: VI R 8/18)

Der BFH hat am 19.12.2019 entschieden, dass ein Steuerpflichtiger, der auf dem Weg zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte (im Nachfolgenden: Arbeit) einen Unfall erleidet, die durch den Unfall verursachten Krankheitskosten als Werbungskosten abziehen kann. Solche Krankheitskosten werden nicht von der Abgeltungswirkung der Entfernungspauschale erfasst, so der BFH.

Im entschiedenen Fall hatte die Klägerin in ihrer Steuererklärung Krankheitskosten geltend gemacht, soweit sie nicht von der Berufsgenossenschaft übernommen worden waren. Finanzamt und Finanzge-

richt hatten den Werbungskostenabzug nicht zugelassen – der BFH jedoch gab ihr Recht.

Nach Auffassung des BFH sind durch die Entfernungspauschale grundsätzlich sämtliche fahrzeug- und wegstreckenbezogene Aufwendungen abgegolten, die durch die Wege zwischen Wohnung und Arbeit veranlasst sind. Dies gelte auch für Unfallkosten, soweit es sich um echte Wegekosten handele. Unfallfolgekosten stellten hingegen keine beruflichen Wegekosten dar. Als beruflich veranlasste Aufwendungen seien diese grundsätzlich in voller Höhe als Werbungskosten abziehbar.

Ihr Kontakt



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

BFH vom 14.11.2018
(AZ: II R 63/15
und inhaltsgleich
AZ: II R 64/15)



1i | Solidaritätszuschlag – Keine Schatten-Anrechnung fiktiver Gewerbesteuer für andere als gewerbliche Einkünfte | Autorin: Nicole Lutter, München

Mit Urteil vom 14.11.2018 hat der BFH entschieden, dass der Solidaritätszuschlag im Jahre 2011 verfassungsgemäß war. Die Kläger beehrten für Zwecke der Ermittlung des Solidaritätszuschlags eine Schatten-Anrechnung fiktiver Gewerbesteuer auf die Einkommensteuer nach § 35 EStG auch für andere als gewerbliche Einkünfte. Dies sei erforderlich, um eine Begünstigung von Gewerbetreibenden und eine entsprechende, nicht

gerechtfertigte Benachteiligung aller anderen Steuerpflichtigen beim Solidaritätszuschlag zu vermeiden. Nach der Entscheidung ist es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass die Bemessungsgrundlage des Solidaritätszuschlags, soweit er nicht auf gewerbliche Einkünfte entfällt, ohne Berücksichtigung der Steuerermäßigung nach § 35 EStG zu ermitteln ist.

Solidaritäts- zuschlag

BVerfG vom 19.11.2019
(AZ: 2 BvL 22/14,
2 BvL 23/14, 2 BvL 24/14,
2 BvL 25/14, 2 BvL 26/14,
2 BvL 27/14)



1j | Regelungen zur steuerlichen Behandlung von Erstausbildungskosten verfassungsgemäß | Autorin: Eva Engelbrecht, München

Die aktuellen gesetzlichen Regelungen zur steuerlichen Behandlung von Erstausbildungskosten sind nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts nicht verfassungswidrig.

Der Zweite Senat des BVerfG stellte in seinem Beschluss vom 19.11.2019 klar, dass § 9 Abs. 6 EStG mit dem Grundgesetz vereinbar ist. Nach § 9 Abs. 6 EStG stellen die Kosten für eine Erstausbildung oder ein Erststudium keine Werbungskosten dar, wenn die Berufsausbildung oder das Erststudium nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses stattfindet. Solche

Aufwendungen sind weiterhin lediglich als Sonderausgaben abziehbar (§ 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG). Ausbildungskosten, welche der Erstausbildung folgen, können dagegen als Werbungskosten berücksichtigt werden.

Mit der Einführung des § 9 Abs. 6 EStG hatte der Gesetzgeber auf eine Tendenz in der Rechtsprechung reagiert, die auch Erstausbildungskosten bzw. Aufwendungen für ein Erststudium unter bestimmten Voraussetzungen den Werbungskosten bzw. Betriebsausgaben zuordnete.

Ihr Kontakt



StB/Fachberater
IStR Michael Habel,
Frankfurt a. M.,
michael.habel@
wtS.de

2a | Keine Beendigung der umsatzsteuerlichen Organschaft durch Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung | Autor: Dr. Alexander Weitz, Düsseldorf

Key Facts

- Grundsätzlicher Fortbestand der organisatorischen Eingliederung bei vorläufiger Eigenverwaltung.
- Kein Wegfall der finanziellen Eingliederung während der vorläufigen Eigenverwaltung nach § 276a InsO.
- Verfügungsverbote/-beschränkungen könnten zu einem abweichenden Ergebnis führen.

BFH vom 27.11.2019
(AZ: XI R 35/17)



Urteilsfall

Mit Urteil vom 27.11.2019 hat der BFH entschieden, dass weder die Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung beim Organträger noch die Anordnung der vorläufigen Eigenverwaltung bei der Organgesellschaft eine umsatzsteuerliche Organschaft beenden, sofern das Insolvenzgericht, neben der Bestellung eines vorläufigen Sachwalters, lediglich eine Anordnung zum Vollstreckungsschutz gemäß § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 InsO erlässt.

Die Klägerin und Revisionsbeklagte war unstrittig Teil einer umsatzsteuerlichen Organschaft. Auf Antrag wurde in den Insolvenzeröffnungsverfahren der Klägerin und des Organträgers die vorläufige Eigenverwaltung verfügt und ein vorläufiger Sachwalter bestellt. Knapp drei Monate später wurde über das Vermögen beider Gesellschaften das Insolvenzverfahren eröffnet und die Eigenverwaltung angeordnet. Seit diesem Zeitpunkt lag unstrittig keine umsatzsteuerliche Organschaft mehr vor.

Sowohl die Klägerin als auch das Finanzgericht vertraten die Ansicht, dass bereits mit vorläufiger Eigenverwaltung und der Bestellung des vorläufigen Sachwalters die organisatorische Eingliederung entfallen sei und damit keine umsatzsteuerliche Organschaft mehr bestanden habe.

Das Finanzamt – als Beklagte und Revisionsklägerin – ging hingegen davon aus, dass im Falle der Bestellung eines vorläufigen Sachwalters ohne Zustimmungsvorbehalt der Organträger die mit

der finanziellen Eingliederung verbundene Möglichkeit zur Beherrschung der Tochtergesellschaft in der laufenden Geschäftsführung weiterhin wahrnehmen könne, weshalb die Organschaft während der vorläufigen Eigenverwaltung weiterhin bestehe.

Der BFH bestätigte die Rechtsauffassung des Finanzamts. Nach Verfügung der vorläufigen Eigenverwaltung und Bestellung des vorläufigen Sachwalters lägen die erforderlichen Eingliederungsmerkmale weiterhin vor. Im Gegensatz zum Insolvenzverfahren mit Eigenverwaltung werden im vorläufigen Eigenverwaltungsverfahren die Verwaltungs- und Verfügungsbe fugnisse nicht eingeschränkt, sofern das Insolvenzgericht keine beschränkende Anordnung erlässt. Eine insolvenzrechtlich geprägte Überlagerung der Pflichtenstellung der handelnden Gesellschaftsorgane finde hierbei nicht statt. Der Schuldner handele bei vorläufiger Eigenverwaltung weiterhin autonom und behalte seine „alte“, vor Verfahrenseröffnung bestehende Verfügungsmacht über sein Vermögen. Die diesbezügliche Überwachung durch einen vorläufigen Sachwalter führe nicht zum Wegfall der organisatorischen Eingliederung. Zudem greife während der vorläufigen Eigenverwaltung der § 276a InsO noch nicht, weshalb der Organträger durch Mehrheitsbeschluss seinen Willen in der Gesellschafterversammlung weiterhin durchsetzen könne und die finanzielle Eingliederung nicht entfalle. Mithin bleibe die organisatorische, wirtschaftliche und finanzielle Eingliederung trotz Bestellung eines vorläufigen Sachwalters weiterhin bestehen. Aus diesem Grund bestehe die umsatzsteuerliche Organschaft während der vorläufigen Eigenverwaltung fort.

Der BFH hat mangels Entscheidungserheblichkeit ausdrücklich offen gelassen, ob in einem Fall, in dem das Insolvenzgericht eine Anordnung nach § 21 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 InsO, d.h. Verfügungsverbote und -beschränkungen, erlassen hat, zur Organschaft anders zu entscheiden gewesen wäre.

Entscheidungsgründe



Fortbestand „alter“
Verfügungsmacht

Kein Wegfall der
finanziellen
Eingliederung

Ihr Kontakt



StB Andreas Masuch,
Düsseldorf,
andreas.masuch@
wts.de

2b | Leistungsort bei Leistungskette mit Montagelieferung |

Autor: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

Key Facts

- FG Berlin-Brandenburg wendet Reihengeschäftsgrundsätze auch auf die erste Lieferung einer Lieferkette an, bei der die zweite Lieferung als Montagelieferung i.S.v. Art. 36 MwStSystRL zu qualifizieren ist.
- Entscheidung des Finanzgerichts in vielerlei Hinsicht nicht nachvollziehbar.
- Vielmehr dürfte die erste Lieferung auch dann als bewegte Lieferung anzusehen sein, wenn der Endkunde den Liefergegenstand abholt.

FG Berlin-Brandenburg
vom 14.08.2019
(AZ: 7 K 7161/15)



Das FG Berlin-Brandenburg hat in einem Urteil u. a. entschieden, dass die Grundsätze über Reihengeschäfte auch dann anwendbar seien, wenn in einer Kette von zwei Lieferungen (Hersteller – Vertriebsgesellschaft – Endkunde) die erste (Hersteller – Vertriebsgesellschaft) nicht mit Montageleistungen verbunden ist, während dies bei der zweiten (Vertriebsgesellschaft – Endkunde) der Fall ist. Dies soll jedenfalls dann gelten, wenn die produ-

ziert; die Warenbewegung sei der Lieferung von der Vertriebsgesellschaft an den Endkunden zuzuordnen.

Dieser Rechtsauffassung kann u. E. aus diversen Gründen nicht gefolgt werden:

Das Finanzgericht führt aus, dass bei Anwendung der Reihengeschäftsgrundsätze der Hersteller Umsatzsteuer ausweisen und abführen müsse, die der Vertriebsgesellschaft entweder als im Abgangsstaat registrierter Unternehmer oder als Antragsteller im Vorsteuer-Vergütungsverfahren erstattet werde. Sofern die Vertriebsgesellschaft aber gerade nicht in Deutschland registriert und darüber hinaus noch in einem Drittland ansässig ist, mit dem keine Gegenseitigkeit i.S.v. § 18 Abs. 9 Satz 4 UStG besteht, würde die Umsatzsteuer der Vertriebsgesellschaft aber gerade nicht erstattet und somit zum Kostenfaktor. Dies dürfte dem Neutralitätsprinzip der Umsatzsteuer widersprechen, zumal andere Lösungsansätze denkbar sind (Steuerbefreiung der ersten Lieferung als Ausfuhrlieferung), die zu einem systemgerechteren Ergebnis führen.

Umsatzsteuer könnte systemwidrig zum Kostenfaktor werden

Leistungsort Leistungskette

zierten Maschinen bereits vor dem Transport dem Grunde nach funktionsfähig und vertragsgemäß sind und die transportbedingten Herrichtungsarbeiten sowie das Anpassen in die Umgebung beim Kunden kein solches Gewicht haben, dass dies die Kontinuität der Lieferbewegung unterbrechen würde. Auf das von der Finanzverwaltung erörterte Kriterium der Änderung der Marktgängigkeit komme es demnach nicht an. Das Finanzgericht kam daher zu dem Ergebnis, dass im Fall der Abholung der Maschine durch einen Endkunden aus dem Drittland die Lieferung des deutschen Herstellers an seine ausländische Vertriebsgesellschaft in Deutschland als sog. ruhende Lieferung umsatzsteuerpflichtig

Nicht ganz aussagekräftig ist das Urteil des Finanzgerichts hinsichtlich der Beurteilung der Lieferung der Vertriebsgesellschaft. Bei konsequenter Anwendung der Reihengeschäftsgrundsätze wäre von einer bewegten Lieferung im Abgangsland und somit einer umsatzsteuerfreien Ausfuhrlieferung auszugehen. Dies widerspräche aber dem klaren Wortlaut des Art. 36 MwStSystRL, der den Ort einer Montagelieferung im Bestimmungsland annimmt (vgl. § 3 Abs. 7 Satz 1 UStG, wobei Art. 36 MwStSystRL nicht in das UStG übernommen wurde). Sollte die Lieferung des mittleren Unternehmers (Vertriebsgesellschaft) aber nach dieser Maßgabe beurteilt werden, würde die Transaktion

Reihengeschäftsgrundsätze auch auf Montagelieferung selbst anwendbar?

Widerspruch zu Art. 36 MwStSystRL



mit zwei Lieferungen und nur einer Warenbewegung gedanklich in drei Vorgänge bzw. „Umsätze“ aufgesplittet: Zunächst die lokale Lieferung im Abgangsland durch den Hersteller und dieser folgend ein rechtsgeschäftsloses Verbringen in das Bestimmungsland mit anschließender lokaler Lieferung im Bestimmungsland. Das erscheint nicht systemgerecht.

Widerspruch zu gesetzlicher Definition des Reihengeschäfts



Erstaunlich ist in diesem Zusammenhang auch, dass sich das Finanzgericht ermächtigt fühlt, sich über das gesetzliche Tatbestandsmerkmal des § 3 Abs. 6 Satz 5 UStG (seit dem 01.01.2020 nunmehr § 3 Abs. 6a Satz 1 UStG) „derselbe Gegenstand“ ohne ausreichende Auseinandersetzung und Begründung hinwegzusetzen. Das Finanzgericht stellt zwar darauf ab, dass der Gegenstand beim Transport „physisch“ unverändert sei, darauf kann es aber nicht ankommen. Vielmehr muss maßgebend sein, was in der Lieferkette Gegenstand des Leistungsaustauschs ist, zum einen zwischen dem ersten und dem mittleren Unternehmer und zum anderen zwischen dem mittleren Unternehmer und dem Endkunden. Wenn für die erste Lieferung nur die bloße Lieferung von Gütern Gegenstand des Leistungsaustausches ist, während für die zweite Lieferung zusätzlich auch deren Montage, Installation o. ä., die nicht nur völlig nebensächlich

erscheint („plug-and-play“), geschuldet wird, liegt schon per Definition – des deutschen UStG – kein Reihengeschäft vor, so dass diese Sonderregelungen auch keine Anwendung finden können.

Das Finanzgericht hatte zwar die Revision zugelassen, weil es die Frage, wo sich in einer Lieferkette, an deren Ende Montagelieferungen stehen, die jeweiligen Leistungsorte befinden, als nicht höchst richterlich geklärt ansieht. Die Revision wurde aber nicht eingelegt. Aufgrund der oben beschriebenen Argumentationsschwächen sollte die Entscheidung des Finanzgerichts nicht ohne Weiteres über den Einzelfall hinaus angewendet werden. In Anbetracht der wenig praktischen Konsequenzen, welche sich aus dem Urteil ergeben können, scheint es sinnvoll, die Warenbewegung im vorliegenden Fall auch dann der ersten Lieferung (Hersteller an Vertriebsgesellschaft) zuzuordnen, wenn der Endkunde den Liefergegenstand abholt. Diese wäre dann als umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung bzw. Ausfuhrlieferung anzusehen. Die Vertriebsgesellschaft erbringt zwangsläufig eine ruhende Lieferung im Bestimmungsland gem. Art. 36 MwStSystRL, so dass die Warenbewegung dieser zweiten Lieferung nicht zuzuordnen ist und zuvor stattfinden müsste.

Alternativer Lösungsansatz

Ihr Kontakt



StB Andreas Masuch,
Düsseldorf,
andreas.masuch@wts.de

2c | Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern |

Autor: RA Christof Braun, Frankfurt a. M.

Key Facts

- Änderung der BFH-Rechtsprechung bzgl. Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern.
- Ein Aufsichtsratsmitglied gilt zumindest dann nicht als Unternehmer, wenn es aufgrund einer nicht variablen Festvergütung kein Vergütungsrisiko trägt.
- Gutschriften i.S.v. § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG entfalten nur bei Leistungen von Unternehmern die Wirkung einer Rechnung.
- Daher entsteht keine Steuerschuld gem. § 14c UStG bei Gutschriften an Nichtunternehmer.

Der BFH war bislang ohne Differenzierung davon ausgegangen, dass Mitglieder von Aufsichtsräten als Unternehmer i.S.v. § 2 Abs. 1 UStG tätig seien. Mit Urteil vom 27.11.2019 gibt der BFH seine bisherige Rechtsprechung insoweit auf, als er für Aufsichtsratsmitglieder, welche lediglich eine Festvergütung erhalten, nicht mehr von einer unternehmerischen Tätigkeit ausgeht. Der BFH begründet seine Entscheidung unter Hinweis auf das Urteil des EuGH in der Rechtssache IO damit, dass ein Aufsichtsratsmitglied keine unternehmerische Tätigkeit ausübe, wenn es kein wirtschaftliches Risiko trägt. Im Entscheidungsfall ergab sich die fehlende Risikotragung aus dem Bezug nur eines jährlichen Fixums. Offengelassen hat der

BFH vom 27.11.2019
(AZ: V R 23/19)



EuGH vom 13.06.2019
(Rs. C-420/18)

Abschn. 2.2. Abs. 2
Satz 7 UStAE

Gutschriften i.S.v. § 14
Abs. 2 Satz 2 UStG nur bei
Unternehmern



BFH, ob in anderen praxisrelevanten Konstellationen die Tätigkeit als Aufsichtsratsmitglied (weiterhin) als unternehmerisch anzusehen ist, z.B. wenn eine variable Vergütungskomponente vorgesehen ist. Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf die Entscheidung reagiert und ob sie den Umsatzsteuer-Anwendungserlass entsprechend anpasst.

Da im Entscheidungsfall die Abrechnung im Wege von Gutschriften i.S.d. § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG mit gesondertem Steuerausweis erfolgte, klärte der BFH die Frage (bislang offengelassen in BFH vom 16.03.2017, AZ: V R 27/16), ob das Aufsichtsratsmitglied aufgrund des unberech-

tigten Steuerausweises in den Gutschriften nach § 14c Abs. 2 UStG als Steuerschuldner anzusehen ist. Der BFH entschied, dass keine Steuerschuld nach § 14c Abs. 2 UStG entstehe und begründet dies damit, dass § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG auf den Unternehmerbegriff des § 2 UStG verweist, so dass eine Gutschrift über die Leistung eines Unternehmers ausgestellt werden muss. Ist eine Gutschrift nicht über die Leistung eines Unternehmers ausgestellt worden, stehe sie einer Rechnung nicht gleich. Ein Aufsichtsratsmitglied, das nicht als Unternehmer angesehen wird, schuldet demnach keine Umsatzsteuer gem. § 14c UStG, wenn die Gesellschaft eine Gutschrift mit Steuerausweis erstellt hat.

Ihr Kontakt



StB Andreas Masuch,
Düsseldorf,
andreas.masuch@
wtS.de

2d | Zu den Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen bei einem Share Deal | Autor: RA Anton Appel, Düsseldorf

Key Facts

- Auch bei einer Übertragung von 100 % der Gesellschaftsanteile liegt nicht automatisch eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor.
- Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen ist möglich, wenn eine organ-schaftliche Eingliederung durch den Erwerber „fortgeführt“ wird.
- Der Vorsteuerabzug des Veräußerers aus den Transaktionskosten ist auch abhängig von den Eingliederungs-verhältnissen beim Erwerber.

umsatzsteuerrechtliche Organträgerin der B-GmbH. Im Rahmen der Übertragung der Gesellschaftsanteile sind der Klägerin Beratungskosten entstanden, aus denen sie den Vorsteuerabzug begehrt.

Das Finanzamt hat den Vorsteuerabzug aus den Beratungsleistungen mit der Begründung versagt, dass die Beratungsleistungen im Zusammenhang mit der steuer-freien Übertragung der Geschäftsanteile stünden. Bei der Übertragung habe es sich nicht um eine Geschäftsveräußerung im Ganzen gehandelt, sondern um eine vorsteuerschädliche steuerfreie Veräuße-rung gem. § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG. Das FG Nürnberg wies die dagegen erhobene Klage ab.

Im Rahmen der Revision trägt die Klägerin u.a. vor, zwischen der Erwerberin und der B-GmbH bestehe eine umsatzsteuerliche Organschaft. Da zwischen der Klägerin und der B-GmbH vor der Veräußerung der Anteile ebenfalls eine umsatzsteuerliche Organschaft bestanden habe, führe die Erwerberin die selbständige wirtschaftliche Tätigkeit der Klägerin fort.

Der BFH hält die Revision für begründet, da die Vorinstanz versäumt habe, eine entsprechende organschaftliche Einglie-derung der B-GmbH in das Unternehmen der Erwerberin zu prüfen. Der BFH hat das

Keine Spruchreife

BFH vom 18.09.2019
(AZ: XI R 33/18)

Mit Urteil vom 18.09.2019 hat der BFH in Übereinstimmung mit dem EuGH klarge-stellt, dass die alleinige Übertragung von 100 % der Anteile an einer Gesellschaft, ohne das Vorliegen von weiteren Voraus-setzungen, keine Geschäftsveräußerung im Ganzen darstelle. Eine Geschäftsveräu-ßerung im Ganzen könne jedoch vorlie-gen, wenn die Gesellschaft, deren Anteile veräußert werden, vor der Veräußerung Organgesellschaft des Veräußerers war und nach der Veräußerung Organgesell-schaft des Erwerbers ist.

Urteilsfall

Die Klägerin hat 100 % der Anteile der B-GmbH auf eine Erwerberin übertra-gen. Eine Option zur Umsatzsteuerpflicht wurde nicht ausgeübt. Die Klägerin war

Entscheidungsgründe



Verfahren daher an das Finanzgericht als Tatsacheninstanz zurückverwiesen.

Eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen setze voraus, dass ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht und durch den Erwerber fortgeführt wird. Eine bloße Veräußerung von Anteilen ohne gleichzeitige Übertragung von Vermögenswerten versetze den Erwerber grundsätzlich nicht in die Lage, eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit als Rechtsnachfolger des Veräußerers fortzuführen.

Ist die Gesellschaft, deren Anteile übertragen werden, jedoch vor der Übertragung als Organgesellschaft in das Unternehmen des Veräußerers eingegliedert und besteht nach der Übertragung eine entspre-

chende Eingliederung in das Unternehmen des Erwerbers, könne lt. BFH darin eine Fortführung der wirtschaftlichen Tätigkeit des vorherigen Organträgers durch den neuen Organträger gesehen werden.

Um zu beurteilen, ob der Veräußerer einer 100%-Beteiligung aus den im Zusammenhang mit der Veräußerung entstehenden Transaktionskosten zum Vorsteuerabzug berechtigt ist, sind nach der Rechtsprechung des BFH auch die Verhältnisse zwischen dem Erwerber und der Zielgesellschaft ausschlaggebend. In Hinblick auf die beträchtlichen Kosten, die eine Versagung des Vorsteuerabzugs aus den Transaktionskosten für den Veräußerer zur Folge haben kann, erscheint es ratsam, vor der Transaktion eine umsatzsteuerliche Einschätzung vorzunehmen, um entsprechende vertragliche Informations- bzw. Anpassungsmechanismen vorzusehen.

Praxishinweis

Ihr Kontakt



StB Andreas Masuch,
Düsseldorf,
andreas.masuch@
wts.de

2e | Entgeltlichkeit auch bei bloßer Kostenerstattung für konzerninterne Personalentsendung | Autorin: Clara-Sophie Heggemeier, Düsseldorf

Key Facts

- Die Entsendung von Personal stellt eine sonstige Leistung dar.
- Leistung und Gegenleistung stehen in einem unmittelbaren Zusammenhang zueinander, wenn sie sich gegenseitig bedingen.
- Die Höhe der Gegenleistung hat keinen Einfluss auf diesen unmittelbaren Zusammenhang.

Fraglich war im vorliegenden Fall, ob diese Entsendung gegen Kostenerstattung der Umsatzsteuer unterliegen kann. Nach Auffassung der italienischen Finanzbehörden handele es sich bei der Zurverfügungstellung des Personals seitens der Avir SpA nicht um eine Dienstleistung, da das italienische Recht eine solche bei bloßer Kostenerstattung verneine.

Der italienische Kassationsgerichtshof sah jedoch – unabhängig von der Höhe der Gegenleistung – eine wirtschaftliche Veranlassung in der Entsendung und legte dem EuGH daher die Frage vor, ob die italienische Regelung dem Unionsrecht widerspreche.

Nach der Auffassung des EuGH stelle die Entsendung der Führungskraft eine entgeltliche Dienstleistung im Sinne der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie dar; die italienische Sonderregelung sei folglich nicht unionsrechtskonform. Entgeltlichkeit sei anzunehmen, sofern die Parteien eine Vereinbarung über einen Preis oder Gegenwert getroffen haben – dies würde zu einem unmittelbaren Zusammenhang

Italienische Sonderregelung



Italienischer Kassationsgerichtshof

EuGH vom 11.03.2020
(Rs. C-94/19)

In der Rechtssache *San Domenico Vetraria* entschied der EuGH, dass die Entsendung von Personal, auch wenn die Gegenleistung hierfür lediglich in der Erstattung der angefallenen Kosten besteht, als sonstige Leistung gegen Entgelt zu beurteilen sei.

Urteilsfall



Die italienische Gesellschaft Avir SpA entsandte eine ihrer Führungskräfte an ihre Tochtergesellschaft San Domenico Vetraria SpA (SDV). Im Rahmen der Entsendung stellte die Avir SpA der SDV Rechnungen über die entsendungsbedingt entstandenen Kosten (ohne Gewinnaufschlag).

Ansicht des EuGH

von Leistung und Gegenleistung führen. Entsprechendes sei der Fall, wenn die Leistungen sich gegenseitig bedingen. Die Höhe der Gegenleistung (z. B. auch bloße Kostenerstattung) sei für die Annahme eines unmittelbaren Zusammenhangs jedoch unerheblich.

Bedeutung für die Praxis

Das Urteil entspricht zwar der Auffassung des deutschen Umsatzsteuerrechts, aber die Erfahrung lehrt, dass bei reinen

Kostenweiterbelastungen im Konzern regelmäßig im Rahmen von Betriebsprüfungen die Frage diskutiert wird, ob ein Leistungsaustausch aus umsatzsteuerlicher Sicht gegeben ist. Das Urteil zeigt aber auch, welche Risiken sich im Bereich der Umsatzsteuer ergeben können, wenn es zu Entsendungen zwischen verbundenen Unternehmen kommt und keine geeigneten vertraglichen Strukturen geschaffen werden.

Ihr Kontakt



StB Andreas Masuch,
Düsseldorf,
andreas.masuch@
wts.de

2f | Sachgerechte Schätzung des nicht abziehbaren Teils der Vorsteuer bei gemischten Eingangsleistungen eines Kreditinstituts | Autorin: StBin Katrin Huber, München

Key Facts

- Präzisere Aufteilungsmethoden als der Umsatzschlüssel sind vorrangig maßgeblich.
- Gewählte Methode muss nicht zwingend die „genauestmögliche“ sein.
- Selektiver Personalschlüssel ist keine sachgerechte Aufteilungsmethode.

Hintergrund



Der BFH hatte sich mit der Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuer gem. § 15 Abs. 4 Satz 2 UStG auseinanderzusetzen – eine Frage, die regelmäßig bei Unternehmen mit gemischten Ausgangsumsätzen (z.B. Kreditinstituten und Versicherungsunternehmen) auftritt.

Urteilsfall

Die Klägerin optierte für einzelne Bankleistungen zur Umsatzsteuerpflicht und ermittelte den anteiligen Vorsteuerabzug nach der sog. Philipowski-Methode, einer Kombination aus Umsatzschlüssel und selektivem Personalschlüssel.

FG München
vom 29.03.2017
(AZ: 3 K 1858/13)

Sowohl die Philipowski-Methode als auch die Schätzung des Finanzamts mittels Gesamtumsatzschlüssel unter Ausschluss bestimmter Eingangsleistungen (sog. Gruppenschlüssel) wurden vom Finanzgericht verworfen. Angewendet wurde dann ein Gesamtumsatzschlüssel.

BFH vom 23.10.2019
(AZ: XI R 18/17)

Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzgerichts. Der Umsatzschlüssel greife nur, wenn andere Methoden keine präziseren Ergebnisse für eine wirtschaftliche Zurechnung gewährleisten. Die vom Steuerpflichtigen gewählte Aufteilungsmetho-

de müsse lediglich exakter als der Umsatzsteuerschlüssel sein, aber nicht zwingend die „genauestmögliche“. Der BFH deutet somit – in Anlehnung an den EuGH – ein gewisses Ermessen des Steuerpflichtigen an. Die Philipowski-Methode verwarf er jedoch als nicht sachgerecht, denn ein selektiver Personalschlüssel lasse einen Großteil der Mitarbeiter unberücksichtigt, obwohl diese zur Erwirtschaftung des Geschäftsergebnisses beigetragen haben.

Sofern Steuerpflichtige in der Vergangenheit die Philipowski-Methode verwendet haben, kann es aufgrund des Urteils zu Steuernachforderungen und der Frage kommen, wie die Methode für eine sachgerechte Schätzung aussehen kann.

Nicht Stellung genommen hat der BFH im Urteil zu der Frage der im Bankenbereich üblichen Margenmethode zur Ermittlung der abzugsfähigen Vorsteuer (BMF vom 12.04.2005). Insofern dürfte das Urteil auf die Anwendung des komplex zu ermittelnden Margenschlüssels, als Methode zur Vorsteueraufteilung im Bankenbereich, keine Auswirkung haben.



Praxishinweise



Margenmethode
weiterhin anwendbar

Ihr Kontakt



RA Dr. Philipp
Besson, München,
philipp.besson@
wts.de



Kurznews

2g | Umsatzsteuerliche Behandlung von Miet- und Leasingverträgen als Lieferung oder sonstige Leistung | Autor: RA Christof Braun, Frankfurt a. M.

BMF vom 18.03.2020

Durch BMF-Schreiben vom 18.03.2020 wird die umsatzsteuerliche Einordnung von Miet- und Leasingverträgen in Abschn. 3.5 Abs. 5 und 6 UStAE neu geregelt und erfolgt nun nicht mehr in Anlehnung an die ertragsteuerlichen Leasingerlasse.

Voraussetzung erfüllt, wenn die Optionsausübung als einzig finanziell rationale Möglichkeit für den Leasingnehmer erscheint. Dies kann z.B. dann der Fall sein, wenn die Summe der vertraglichen Raten dem Verkehrswert des Gegenstandes einschließlich der Finanzierungskosten entspricht und der Leasingnehmer aufgrund der Optionsausübung nicht zusätzlich eine erhebliche Summe (d.h. mehr als 1 % des Verkehrswertes des Gegenstandes im Zeitpunkt der Ausübung der Option) entrichten muss.

Abschn. 3.5 Abs. 5 UStAE

Aus umsatzsteuerlicher Sicht liegt demnach eine Lieferung des Leasingguts vor, wenn der Vertrag ausdrücklich eine Klausel zum Übergang des Eigentums auf den Leasingnehmer enthält und aus den Vertragsbedingungen deutlich hervorgeht, dass das Eigentum am Gegenstand automatisch auf den Leasingnehmer übergehen soll, wenn der Vertrag bis zum Vertragsablauf planmäßig durchgeführt wird. Eine solche Klausel liegt dann vor, wenn der Vertrag eine Kaufoption für den Gegenstand enthält. Im Fall einer unverbindlichen Kaufoption ist diese

Die geänderte Rechtsauffassung ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Für vor dem 18.03.2020 abgeschlossene Miet- und Leasingverträge wird es jedoch nicht beanstandet, wenn die Beteiligten übereinstimmend die bisherige Rechtslage anwenden.

Nichtbeanstandungsregelung

2h | Unterfrachtführer ausgeschlossen – Keine Steuerbefreiung für Beförderung von Gegenständen in einen Drittstaat | Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

BMF vom 06.02.2020

Grenzüberschreitende Güterbeförderungen im Zusammenhang mit einer Ausfuhr können gem. § 4 Nr. 3 Buchst. a UStG steuerfrei sein. Als Reaktion auf die Rechtsprechung des EuGH schließt die Finanzverwaltung jedoch sog. Unterfrachtführer vom Anwendungsbereich der Steuerbefreiung aus.

Das BMF hat die Rechtsprechung des EuGH übernommen und den Umsatzsteuer-Anwendungserlass entsprechend geändert. Die Steuerbefreiung komme somit grundsätzlich nur für die Leistung des Hauptfrachtführers, nicht aber für die Leistungen eines Unterfrachtführers in Betracht, da diese die Beförderungsleistungen nicht unmittelbar an den Versender oder den Empfänger der Gegenstände erbringen, sondern an den Hauptfrachtführer.

Abschn. 4.3.2, 4.3.4 UStAE

EuGH vom 29.06.2017
(Rs. C-288/16)

Nach Auffassung des EuGH erfordere die Befreiung eine doppelte Unmittelbarkeit: Die Beförderungsleistung müsse sich unmittelbar auf einen Gegenstand der Ausfuhr beziehen (schon bisherige Auffassung der Finanzverwaltung) und unmittelbar an den Versender oder den Empfänger der Gegenstände erbracht werden.

Der EuGH hatte sich in seinem Urteil mit der Auslegung von Art. 146 Abs. 1 Buchst. e MwStSystRL befasst, welcher die Steuerbefreiung von „Dienstleistungen, einschließlich Beförderungsleistungen und Nebentätigkeiten zur Beförderung“ behandelt. Es stellt sich daher die Frage, ob

Anwendbarkeit auf weitere Dienstleistungen offen

dieses Urteil nicht noch viel weitreichendere Konsequenzen hat, u. a. auf andere als Güterbeförderungsleistungen (bspw. Lagerung, Umschlag, Nebenleistungen wie Wiegen, Messen) und auch auf solche Leistungen, die sich unmittelbar auf Gegenstände der Einfuhr beziehen. Aus dem Wortlaut des BMF-Schreibens ergibt sich nicht eindeutig, ob die Finanzverwaltung auch für Steuerbefreiungen dieser Dienstleistungen die doppelte Unmittelbarkeit voraussetzt.

Die nunmehrigen Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Allerdings enthält das BMF-Schreiben eine Nichtbeanstandungsregelung für Umsätze, die vor dem 01.07.2020 ausgeführt werden. Die verbleibende Zeit sollte für eine eingehende Prüfung der Auswirkungen in den Konstellationen Hauptfrachtführer/Unterfrachtführer und der anderen o. g. Dienstleistungen genutzt werden.

Nichtbeanstandungsregelung

Zi | Organschaft – Vorlagefragen zur Ausgestaltung und den Rechtsgrundlagen | Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

BFH vom 11.12.2019
(AZ: XI R 16/18)

Der BFH legt dem EuGH in einem Beschluss mehrere Fragen zur gegenwärtigen und zukünftigen Ausgestaltung der umsatzsteuerlichen Organschaft in Deutschland vor.

Bestimmung des
Steuerpflichtigen

Ist es unionsrechtskonform, wenn das deutsche Recht den Organträger als Steuerpflichtigen ansieht, während nach EU-Recht der Organkreis selbst zum „einzigen Steuerpflichtigen“ wird und stünde es dem Einzelnen frei, sich gegebenenfalls direkt auf die abweichenden Regelungen der europäischen Richtlinie zu berufen?

Finanzielle
Eingliederung

Der EuGH hatte bereits geurteilt, dass ein Unterordnungsverhältnis keine Voraussetzung für die Organschaft darstellen darf. Nach deutschem Recht muss der Organträger aber über die Mehrheit der

Stimmrechte bei der Organgesellschaft verfügen. Kann diese Sonderregelung unionsrechtskonform sein, weil sie erforderlich und geeignet ist, um missbräuchliche Praktiken und Steuerhinterziehung zu verhindern?

Mit der letzten Frage bittet der BFH den EuGH zu klären, ob für die deutschen Organschaftsregelungen nicht eine alternative, unionsrechtlich zweifelsfreie Rechtfertigung existieren könnte. Die deutschen Regelungen knüpfen begrifflich und systematisch am Merkmal der Selbständigkeit an und könnten letztlich ein eigenständiges Rechtskonstrukt (quasi ein „Umsatzsteuerverbund sui generis“) sein, welches neben der sog. Gruppenbesteuerung existiert und somit eben gerade nicht auf den Organschaftsregelungen der MwStSystRL beruht.

Nationales Sonderrecht

Ihr Kontakt



StB Andreas Masuch,
Düsseldorf,
andreas.masuch@
wtS.de



3 | Dem Verkäufer vorbehaltene Nutzungen als grunderwerbsteuerliche Gegenleistung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG | Autorin: RAin Monika Kirsch-Waltinger, München

Key Facts

- Vereinbarung zur unentgeltlichen Grundstücksnutzung durch den Verkäufer bei Verkauf eines Grundstücks als Teil der grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG.
- Keine Gegenleistung bei angemessener Vergütung der vorbehaltenen Nutzungen.
- Bestimmung der Gegenleistung durch Auslegung des Kaufvertrags.

an das Finanzgericht zurück: Gemäß § 8 Abs. 1 GrEStG bemisst sich die Grunderwerbsteuer grundsätzlich nach dem Wert der Gegenleistung. Nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG gilt als Gegenleistung bei einem Kauf der Kaufpreis einschließlich der vom Käufer übernommenen sonstigen Leistungen und der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen. Die Nutzungen stehen nach § 446 Satz 2 BGB von der Übergabe an grundsätzlich dem Käufer zu. Wird die Norm vertraglich abbedungen, belässt der Käufer also die Nutzungen dem Verkäufer, liegt darin ein geldwerter Vorteil, den der Käufer für den Erwerb der Sache hingibt. Dies rechtfertigt die Einbeziehung der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen in die Gegenleistung. Maßgebend hierbei ist nicht, was die Vertragschließenden als Gegenleistung für das Grundstück bezeichnen, sondern zu welchen Leistungen sie sich tatsächlich verpflichtet haben.

BFH vom 08.09.2010
(AZ: II R 28/09)

BFH vom 05.12.2019
(AZ: II R 37/18)



Mit Urteil vom 05.12.2019 hat der BFH entschieden, dass die Verpflichtung des Käufers bei Kauf eines Grundstücks, dieses dem Verkäufer ohne angemessenes Entgelt noch weiter zur Nutzung zu überlassen, eine grunderwerbsteuerpflichtige Gegenleistung für das Grundstück darstellt.

„Unentgeltliche“
Grundstücksnutzung
nach Verkauf

Im Urteilsfall erwarb die Klägerin ein Grundstück, welches mit mehreren Gebäuden bebaut war, von denen drei genutzt wurden. Die anderen standen aufgrund des schlechten baulichen Zustands leer. Die Käuferin räumte dem Verkäufer das Recht ein, seine bisherige Nutzung von zwei Gebäuden für 30 Jahre unentgeltlich fortzusetzen. Im Kaufvertrag hielten die Vertragsparteien fest, dass das Grundstück insgesamt mit einem negativen Kaufpreis zu bewerten sei und bestimmten keinen Kaufpreis. Stattdessen hatte der Verkäufer für die Ablösung der Lasten des Grundstücks einen Betrag von € 100.000 zu zahlen.

Das Finanzamt setzte Grunderwerbsteuer fest und zog dabei den Kapitalwert der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen als Gegenleistung heran, den es zuletzt mit € 491.462,20 bezifferte. Die hiergegen gerichtete Klage hatte Erfolg und das Finanzgericht hob den Bescheid auf, da die Steuer auf € 0 festzusetzen sei.

BFH vom 06.12.1989
(AZ: II R 95/86)

Der BFH sah die Revision des Finanzamts als begründet an und verwies die Sache

Die Klägerin hatte für den Kauf des Grundstücks keinen Kaufpreis zu entrichten; stattdessen hatte der Verkäufer eine Zuzahlung in Höhe von € 100.000 zu leisten, also einen negativen Kaufpreis. Daneben hat die Klägerin dem Verkäufer jedoch das Recht eingeräumt, seine bisherige Nutzung zweier Gebäude für 30 Jahre unentgeltlich fortzusetzen. „Unentgeltlich“ bedeutet in diesem Zusammenhang, dass die Klägerin vom Verkäufer kein gesondertes Entgelt für die Überlassung der Gebäude fordert. Der Nutzungswert der fortbestehenden Überlassung stellt daher eine grunderwerbsteuerrechtliche Gegenleistung der Klägerin für den Erhalt des Grundstücks dar. Bemessungsgrundlage i.S. von § 8 Abs. 1, § 9 Abs. 1 Nr. 1 GrEStG ist demgemäß der Wert der Nutzungen abzüglich der Zuzahlung des Verkäufers in Höhe von € 100.000.

Das Finanzgericht wird im zweiten Rechtsgang Feststellungen zum Umfang der dem Verkäufer vorbehaltenen Nutzungen zu treffen und das Nutzungsrecht zu bewerten haben.

„Unentgeltliche“
Nutzungsüberlassung
ist Gegenleistung



Ihr Kontakt



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

4a | Tatsächlich nicht erbrachte Leistung führt nicht zu einem nach § 8 Abs. 3 EStG zu bewertenden geldwerten Vorteil | Autorin: RAin Stefanie Baron, München

Key Facts

- Die Bewertung eines geldwerten Vorteils nach § 8 Abs. 3 EStG setzt zwingend das Vorhandensein einer Leistung voraus.
- Werden mehrere Leistungen zugewendet, ist jede Leistung gesondert zu bewerten.
- Eine tatsächlich nicht erbrachte Überführungsleistung führt nicht zu einem nach § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG zu bewertenden geldwerten Vorteil.

Der BFH bestätigte diese Rechtsauffassung und verweist dabei auf sein Urteil vom 06.06.2018. In diesem hatte er für die Ermittlung des sog. ortsüblichen Endpreises am Abgabeort entschieden, dass Fracht-, Liefer- und Versandkosten nicht zum Endpreis i.S.d. § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG zählen, weil es sich hierbei nicht um die Gegenleistung des Letztverbrauchers für die Ware handelt. Vielmehr liege ein separat zu bewertender geldwerter Vorteil vor, wenn der Arbeitgeber eine Sachzuwendung dem Mitarbeiter nach Hause liefern lässt.

Verweis auf BFH vom 06.06.2018 (AZ: VI R 23/16)

BFH vom 16.01.2020 (AZ: VI R 31/17)



Der BFH entschied, dass bei der Ermittlung des Endpreises i.S.d. § 8 Abs. 3 Satz 1 EStG auf den Endpreis für die konkret zu bewertende Leistung abzustellen ist. Werden mehrere Leistungen zugewandt, ist für jede Leistung gesondert eine Verbilligung und ein damit einhergehender Vorteil zu ermitteln.

Urteilsfall

Im Urteilsfall übergab der Arbeitgeber aus der Automobilbranche die von den Mitarbeitern verbilligt erworbenen Pkw nicht bei den jeweiligen Automobilhändlern bzw. Niederlassungen, sondern direkt am Werksstandort bzw. der Firmenzentrale. Daher ermittelte er den geldwerten Vorteil aus dem Personalrabatt ohne Berücksichtigung von Überführungskosten, die Endverbraucher beim Erwerb eines Neuwagens üblicherweise bezahlen müssen.

Die gleichen Grundsätze gelten nach Auffassung des BFH auch bei der Bewertung von Sachbezügen nach § 8 Abs. 3 EStG. Eine Bewertung nach § 8 Abs. 3 EStG setze zwingend das Vorhandensein einer Leistung voraus. Der Rückschluss von einem vorhandenen Endpreis, der Letztverbrauchern in Rechnung gestellt wird, auf das Vorliegen einer Leistung ist nicht erlaubt. Werden mehrere Leistungen erbracht, ist jede Leistung gesondert zu bewerten.

Leistung als Voraussetzung

Die Überführungskosten erhöhen daher nicht den Wert des Kfz, sondern führen zu einem gesonderten geldwerten Vorteil. Da im Streitfall tatsächlich keine Überführungsleistung erbracht wurde, brauchte hierfür auch kein geldwerter Vorteil versteuert zu werden.

Kein geldwerter Vorteil ohne Leistung



Ihr Kontakt



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

4b | Keine Betriebsveranstaltung, wenn nur angestellte Führungskräfte eingeladen sind | Autorin: Rain Grit Findeisen-Müller, München

Key Facts

- Eine betriebliche Jahresabschlussfeier für angestellte Führungskräfte ist keine Betriebsveranstaltung, denn sie steht nicht allen Arbeitnehmern des Betriebs offen.
- Dies schließt die Anwendung des Freibetrags in Höhe von € 110 gem. § 19 Abs. 1 Nr. 1a Satz 3 EStG aus.
- Auch die Pauschalversteuerung mit 25 % nach § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG ist nach Auffassung des FG Münster ausgeschlossen, selbst wenn dies das Gesetz nicht ausdrücklich regelt.

anstaltungen zum 01.01.2015 basierten hauptsächlich auf Richtlinien der Finanzverwaltung und auf von der Rechtsprechung fortentwickelten Grundsätzen. Nachdem der BFH seine Rechtsauffassung in Urteilen aus 2013 zu einigen Aspekten geändert hatte und mehrere Kostenaspekte nicht mehr in die Bemessungsgrundlage für den geldwerten Vorteil einbezog, wurde der Gesetzgeber aktiv und nahm die Regelungen für Betriebsveranstaltungen direkt in § 19 EStG auf – allerdings lückenhaft im Vergleich zu den früheren Regelungen.

Das FG Münster vertritt nun die Auffassung, eine von der Legaldefinition abweichende Auslegung des Begriffs der Betriebsveranstaltung sei hier mit Blick auf die Rechtsentwicklung geboten. Denn der Zweck der Pauschalierungsmöglichkeit bei Betriebsveranstaltungen liege nicht in einer Steuervergünstigung, sondern sei darauf gerichtet, eine einfache und sachgerechte Besteuerung der Vorteile zu ermöglichen, die bei der teilnehmenden Belegschaft im Ganzen anfielen. Der Durchschnittsteuersatz von 25 % sei sachgerecht, weil aufgrund der „vertikalen Beteiligung“ Arbeitnehmer aller Lohngruppen an der Betriebsveranstaltung teilnahmen.

Stehe hingegen eine Veranstaltung nicht allen Betriebsangehörigen offen, verfehle die Pauschalbesteuerung mit einem festen Steuersatz von 25 % das im Grundgesetz verankerte Prinzip der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit und das Gebot der Folgerichtigkeit. Darüber hinaus führt das Gericht die Gesetzesbegründung zur Einführung der Regelung in § 19 EStG an, wonach keine Änderung des Regelungszwecks der Pauschalierungsmöglichkeit beabsichtigt gewesen sei und deren Anwendungsbereich nicht habe ausgeweitet werden sollen.

Das Verfahren zeigt damit Schwächen der gesetzlichen Regelung auf. Die Revision zum BFH hatte das Gericht wegen grundsätzlicher Bedeutung zugelassen.

FG Münster
vom 20.02.2020
(AZ: 8 K 32/19 E,P,L)



Urteilsfall

Das klagende Unternehmen hatte 2015 im betriebseigenen Gästehaus eine Jahresabschlussfeier für seine Führungskräfte durchgeführt und hierfür ca. € 17.500 aufgewendet. Die Veranstaltung hatte es als Betriebsveranstaltung eingeordnet und mit 25 % pauschal versteuert. Das Finanzamt lehnte die Anwendung der Pauschalversteuerung gem. § 40 Abs. 2 Nr. 2 EStG ab und forderte eine Steuer in Höhe von 30 % gem. § 37b Abs. 2 EStG. Das FG Münster schloss sich dieser Rechtsauffassung an.

Legaldefinition der
Betriebsveranstaltung
seit 2015

Betriebsveranstaltungen sind nach der gesetzlichen Regelung in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG „Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter“. Das Verfahren hatte zu klären, ob das Offenstehen der Veranstaltung für alle Arbeitnehmer eines Betriebes bzw. organisatorischen Betriebsteiles grundlegende Voraussetzung für das Vorliegen einer Betriebsveranstaltung und damit der Pauschalierungsmöglichkeit mit 25 % oder – wie es der Gesetzeswortlaut nahelegt – lediglich für die Gewährung des Freibetrags erforderlich ist.

Von der Legaldefinition
in § 19 EStG abweichende
Auslegung

Das FG Münster bezog in seiner Urteilsbegründung im Rahmen der Auslegung besonders die Rechtsentwicklung ein. Die maßgebenden Regelungen vor Einführung der Legaldefinition zu Betriebsver-

Vereinfachungszweck



Besteuerungsgrundsatz
nach der finanziellen
Leistungsfähigkeit

Ihr Kontakt



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

4c | Doppelte Haushaltsführung – Finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung eines Mehrgenerationenhaushaltes | Autorin: StBin Anna Tesch, München

Key Facts

- Finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung des Haupthaushaltes stellt zwingendes gesetzliches Tatbestandsmerkmal für das Vorliegen eines eigenen Hausstandes dar.
- Nach einem Urteil des FG Niedersachsen ist auch eine (alleinige) Beteiligung an den übrigen Lebensführungskosten ausreichend.
- Gleichzeitig bestätigen die Richter die Geringfügigkeitsgrenze der Finanzverwaltung in Höhe von 10 %, die überschritten sein muss.
- Die seitens der Finanzverwaltung eingelegte Revision ist beim BFH anhängig.

Obergeschosswohnung in seinem Elternhaus. Daneben unterhielt er am Ort der ersten Tätigkeitsstätte eine gemietete Zweitwohnung. Er beteiligte sich mangels Mietvertrag nicht an den laufenden Haus- und Nebenkosten der Wohnung im Elternhaus, überwies aber Einmalbeträge zur Beteiligung an den Kosten und an einer Fenstererneuerung. Zudem konnte er Ausgaben für Lebensmitteleinkäufe am Ort des Haupthaushaltes nachweisen.

Das Finanzamt erkannte die berufliche Veranlassung der Zweitwohnung am Beschäftigungsort und den Lebensmittelpunkt in der elterlichen Wohnung zwar an, lehnte den Abzug der Aufwendungen für den doppelten Haushalt dennoch ab, da nicht nachgewiesen wurde, dass der Kläger durch finanzielle Beteiligung die Haushaltsführung am Ort des Lebensmittelpunktes wesentlich mitbestimmt habe.

Berufliche Veranlassung und Lebensmittelpunkt unstrittig

Die Lebensmitteleinkäufe seien für den eigenen Bedarf erfolgt, möglicherweise auch für die Wohnung am Arbeitsort. Auch die Einmalzahlungen ohne rechtliche Verpflichtung könnten laut Finanzamt nicht als finanzielle Beteiligung angesehen werden. Insbesondere sei eine Rückbeziehung der Zahlungen nicht möglich.

Das FG Niedersachsen hat hingegen entschieden, dass die unentgeltliche Nutzung der Räumlichkeiten im Elternhaus und die deswegen fehlenden Mietzahlungen unschädlich sind. Neben der nicht zwingend notwendigen Beteiligung an den Wohnungs- oder Hauskosten ist auch eine (alleinige) Beteiligung an den übrigen Lebensführungskosten, wie bspw. Lebensmitteleinkäufe, ausreichend. Das Finanzgericht folgt aber der Auffassung der Finanzverwaltung insoweit, dass finanzielle Beiträge oberhalb einer Bagatellgrenze von 10 % der haushaltsbezogenen Lebensführungskosten geleistet werden müssen. Im Streitfall war diese Geringfügigkeitsgrenze überschritten.

Die Revision beim BFH ist bereits anhängig (AZ: VI R 39/19).

Eigener Hausstand auch ohne Mietzahlungen möglich

FG Niedersachsen vom 18.09.2019 (AZ: 9 K 209/18)



Nach einem Urteil des FG Niedersachsen vom 18.09.2019 kommt es für die Anerkennung eines doppelten Haushalts nicht darauf an, dass sich der Steuerpflichtige auch an den Wohnungs- und Hauskosten der Wohnung am Ort des Lebensmittelpunktes beteiligt. Eine Beteiligung an den übrigen Lebensführungskosten sei ausreichend. Selbst unregelmäßige Zahlungen, Einmalzahlungen oder Zahlungen in einem anderen Veranlagungszeitraum, deren wirtschaftliche Verursachung im jeweiligen Jahr liegt, könnten als finanzielle Beteiligung an den Kosten der Lebensführung des Haupthaushaltes angesehen werden.

Urteilsfall

Ein lediger Arbeitnehmer bewohnte zusammen mit seinem Bruder unentgeltlich eine nicht abgeschlossene



Ihr Kontakt



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



Kurznews

BMF vom 09.04.2020

4d | Steuerfreie Sonderzahlungen anlässlich der Corona-Krise |

Autorin: StBin Susanne Weber, München

Arbeitgeber können ihren Mitarbeitern zur Abmilderung der zusätzlichen Belastung durch die Corona-Krise in der Zeit vom 01.03. bis 31.12.2020 Beihilfen und Unterstützungen bis zu einem Betrag von € 1.500 steuerfrei gewähren. Dies kann in Form von Barzuschüssen oder Sachbezügen erfolgen. Die Leistungen müssen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden. Aufgrund der gesamt-

gesellschaftlichen Betroffenheit durch die Corona-Krise unterstellt die Finanzverwaltung allgemein, dass ein die Beihilfe und Unterstützung rechtfertigender Anlass im Sinne des R 3.11 Abs. 2 Satz 1 LStR vorliegt. Die in R 3.11 Abs. 2 Satz 2 Nr. 1 bis 3 LStR genannten Voraussetzungen brauchen nicht vorzuliegen. Fragen zum Anwendungsbereich der Prämie werden im BMF-FAQ-Katalog „Corona“ beantwortet.

BMF vom 06.04.2020 (Verständigungsvereinbarung mit Luxemburg), vom 08.04.2020 (Konsultationsvereinbarung mit den Niederlanden), vom 16.04.2020 (Konsultationsvereinbarung mit Österreich) und vom 07.05.2020 (Konsultationsvereinbarung mit Belgien)

4e | Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn bei Arbeiten im Home-Office im Ausland aufgrund der Corona-Krise |

Autorin: StBin Susanne Weber, München

Aufgrund der Corona-Krise erbringen viele Mitarbeiter ihre Arbeitsleistung im Home-Office. Für Mitarbeiter, die normalerweise täglich von ihrem Wohnsitz aus in einen anderen Staat zur Arbeit pendeln, könnte dies zu einem (teilweisen) Wechsel des Besteuerungsrechts führen, z.B. wenn eine bestimmte Anzahl an Tagen überschritten wird, an denen der eigentliche Tätigkeitsstaat nicht aufgesucht wird. Bei der Grenzgänger-Regelung nach dem DBA Frankreich ist dies nicht der Fall. Home-Office Tage

ändern hier nichts an der Zuweisung des Besteuerungsrechts. Gleiches gilt für das DBA Schweiz, solange sich auf das Kalenderjahr bezogen noch eine Mindestzahl von Pendelbewegungen über die Grenze ergibt. Mit Luxemburg, Österreich, den Niederlanden und Belgien wurden Verständigungs- bzw. Konsultationsvereinbarungen getroffen, die sicherstellen sollen, dass die Mitarbeiter so behandelt werden, als hätten sie ihrer Arbeit wie gewohnt an ihrem eigentlichen Tätigkeitsort nachgehen können.

Ihr Kontakt



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

5 | Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anzeigepflicht von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen |

Autor: Quirin Prem, München

Key Facts

- BMF gewährt Fristverlängerung bis 30.09.2020 für die erstmalige Übermittlung von mitteilungspflichtigen Steuergestaltungen.
- Auslegung der Kennzeichen wird konkretisiert.
- „White List“ mit nicht mitteilungspflichtigen Fallgruppen enthält in der aktuellen Fassung lediglich eine geringe Anzahl von Sachverhalten.
- Erste Unklarheiten im Meldeverfahren werden adressiert.

Am 04.03.2020 hat das BMF einen Diskussionsentwurf (Stand: 02.03.2020) eines BMF-Schreibens zur Anwendung der neuen Vorschriften über die Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen an die Verbände versandt. Der Diskussionsentwurf behandelt den Anwendungsbereich der Mitteilungspflicht, die Auslegung der Kennzeichen, sowie das Verfahren zur Mitteilung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung. Das Schreiben ähnelt in weiten Teilen der Gesetzesbegründung. Dem Diskussionsentwurf ist außerdem eine erste

Hintergrund



Version der „White List“ (siehe WTS Journal 01/2020) als Anlage beigelegt.

Anwendungsbereich

Das BMF konkretisiert erstmalig, wer als an der Gestaltung Beteiligter verstanden werden kann. Demnach können neben den Nutzern auch die jeweiligen Vertrags- oder Geschäftspartner als an der Gestaltung Beteiligte gelten (vgl. Diskussionsentwurf, Rz. 18).



zeitig jedoch wieder eine Rückausnahme aufgenommen wurde, wonach doch eine Meldepflicht vorliegt, wenn diese Standardverträge ungewöhnlich ausgestaltet werden oder zu den vorgenannten Vorgängen weitere Schritte hinzutreten, bleibt weiterhin ein erhebliches Maß an Rechtsunsicherheit bestehen (vgl. Diskussionsentwurf, Rz. 118 f.).

Weiter wird klargestellt, dass die Meldung in deutscher Sprache erfolgen muss. Eine ausschließliche Meldung in englischer Sprache wird nicht ermöglicht (vgl. Diskussionsentwurf, Rz. 223). Weiterhin muss die Mitteilung elektronisch nach einem amtlich vorgeschriebenen Datensatz über die amtlich bestimmte Schnittstelle übermittelt werden. Der amtlich vorgeschriebene Datensatz und die offizielle technische Beschreibung der amtlichen Schnittstelle wurden mit BMF-Schreiben vom 29.04.2020 offiziell bekannt gegeben.

Mitteilung muss auf Deutsch erfolgen



Konzernsteuerabteilung kann Intermediär sein

Aus Unternehmenssicht ist die Aussage des BMF-Schreibens bemerkenswert, dass rechtlich eigenständige Unternehmenseinheiten Intermediär gegenüber einer anderen rechtlichen Einheit des Konzerns sein können, so dass z. B. die Steuerabteilung der Konzernmutter als Intermediär gegenüber anderen Konzerneinheiten agieren kann mit der Folge, dass die Konzernmutter einer originären Meldepflicht unterliegt (vgl. Diskussionsentwurf, Rz. 51).

Laut dem Diskussionsentwurf wird die Schnittstellenanbindung zur elektronischen Übermittlung erst ab dem 01.08.2020 zur Verfügung stehen. Daher wird den Steuerpflichtigen eine Fristverlängerung für die Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen bis zum 30.09.2020 sowohl für den Rückwirkungszeitraum als auch für die laufende Meldepflicht ab dem 01.07.2020 gewährt (vgl. Diskussionsentwurf, Rz. 267 f.).

Fristverlängerung für die erstmalige Übermittlung von mitteilungspflichtigen Steuergestaltungen

Überschaubare „White List“

Das BMF macht nur in geringem Ausmaß von der Möglichkeit Gebrauch, Fallgruppen in einer „White-List“ zu konkretisieren, bei denen sich der steuerliche Vorteil lediglich in Deutschland auswirkt und dieser vom Gesetzgeber intendiert ist. Lediglich acht Fälle wurden in die „White List“ aufgenommen, wovon allein drei Fallgruppen aus dem Bereich des ErbStG stammen (vgl. Diskussionsentwurf, Rz. 103).

Zwar versucht das BMF, den Anwendungsbereich des Kennzeichens „Standardisierte Dokumentation/Struktur“ einzuengen, indem bei bestimmten, aufgeführten Vertragstypen (z.B. zur Gesellschaftsgründung, Darlehen, Lizenzen) grundsätzlich angenommen wird, dass kein steuerlicher Vorteil im Vordergrund steht. Da gleich-

Am 08.05.2020 hat nunmehr auch die EU-Kommission einen Richtlinienentwurf vorgelegt, der eine Verschiebung der Meldefristen aufgrund der Corona-Krise um drei Monate beinhaltet. Sollten alle Mitgliedstaaten dem Vorschlag zustimmen, läuft die 30-tägige Mitteilungsfrist für Gestaltungen ab dem 01.07.2020 erst ab dem 01.10.2020 an. Die Frist zur Mitteilung von meldepflichtigen Transaktionen aus dem Rückwirkungszeitraum würde sich analog vom 31.08.2020 auf den 30.11.2020 verschieben. Aufgrund der unsicheren Entwicklung der Corona-Krise soll der EU-Kommission per Delegation die Möglichkeit eingeräumt werden, beide Fristen einmalig nochmals um drei Monate zu verlängern.

Ihr Kontakt



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

6a | Liquiditätshilfen zur Milderung der wirtschaftlichen Auswirkungen der Corona-Pandemie | Autor: Bertil Kapff, Düsseldorf

Key Facts

- Maßnahmen zur Liquiditätssicherung auch bei den Verbrauchsteuern, z. B. Energiesteuer, Stromsteuer, Alkoholsteuer und Luftverkehrssteuer.
- Beantragung von Steuerstundungen, Vollstreckungsaufschub sowie Anpassung von Vorauszahlungen.
- Staatliche Fördermaßnahmen unterliegen den Anforderungen des EU-Beihilferechts.
- Wegfall von Steuerbegünstigungen zur Energie- und Stromsteuer bei Klassifikation als Unternehmen in Schwierigkeiten.

können Steuerstundungen, ein Vollstreckungsaufschub sowie die Anpassung von bisher festgesetzten Vorauszahlungen, bspw. als Stromversorger oder Erdgaslieferer. Um eine zügige Antragsbearbeitung zu gewährleisten, sind die Anträge entsprechend zu begründen und der Zusammenhang zur Corona-Krise glaubhaft darzulegen. Die Hauptzollämter sind angewiesen, die Anträge möglichst entgegenkommend zu bearbeiten. Für die Beantragung der Liquiditätshilfen hat die Zollverwaltung bisher noch keine amtlichen Vordrucke bereitgestellt.

Aufgrund der besonderen Notsituation kann davon ausgegangen werden, dass die zugesagten Hilfen grundsätzlich schnell fließen werden. Es ist jedoch durchaus denkbar, dass nach einer Entspannung der Lage eine geordnete Beihilfekontrolle vorgenommen wird. Die Europäische Kommission überprüft die Zulässigkeit staatlicher Fördermaßnahmen insbesondere vor dem Kriterium der Selektivität. Als Teil des europäischen Primärrechtes gilt das EU-Beihilferecht vorrangig gegenüber nationalen Steuergesetzen und Verwaltungsverfügungen. Die Europäische Kommission kann zu Unrecht gewährte staatliche Beihilfen unabhängig von nationalen Festsetzungsfristen bis zu zehn Jahre nach ihrer Gewährung zurückfordern.

EU-Beihilfekontrolle für staatliche Hilfsmaßnahmen

Zusätzlich zu der Frage, ob die vereinbarten Soforthilfemaßnahmen selbst unzulässige Beihilfen darstellen, ist zu beachten, dass die Unternehmen schon jetzt als Voraussetzung für die Inanspruchnahme von Steuerbegünstigungen zur Energie- und Stromsteuer versichern müssen, dass sie sich im Zeitpunkt der Antragstellung nicht in wirtschaftlichen Schwierigkeiten befinden.

Zusammenhang mit Steuerbegünstigungen zur Energie- und Stromsteuer

Mit Wirkung zum 01.01.2017 hatte die Zollverwaltung die Selbsterklärung zu staatlichen Beihilfen auf amtlichem Formblatt 1139 eingeführt. Dieser Vordruck ist u.a. bei der Beantragung zahlreicher Steuerergünstigungen einzureichen, soweit diese von der Zollverwaltung als staatliche Beihilfe definiert wurden. Beispielsweise

Selbsterklärung zu staatlichen Beihilfen

Maßnahmenpaket der Bundesregierung



Am 13.03.2020 haben BMF und BMWi ein weitreichendes Maßnahmenbündel zur Abfederung der wirtschaftlichen Auswirkungen des Coronavirus SARS-CoV-2 angekündigt. Ziel ist es, Arbeitsplätze zu schützen und Unternehmen zu unterstützen. Dabei sollen Firmen und Betriebe mit ausreichend Liquidität ausgestattet werden, damit sie gut durch die Krise kommen. Konkret möchte die Bundesregierung den von der Corona-Pandemie wirtschaftlich betroffenen Unternehmen mit einem liquiditätsschonenden Steuervollzug entgegenkommen. In diesem Zusammenhang sollen Stundungen, Kürzungen von Vorauszahlungen und der Verzicht auf Vollstreckungsmaßnahmen unbürokratisch gewährt werden.

Soforthilfen im Bereich der Verbrauchsteuern

Betroffen sind auch die von der Zollverwaltung verwalteten Verbrauchsteuern (z.B. Energiesteuer, Stromsteuer, Alkoholsteuer und Luftverkehrssteuer). Die Generalzolldirektion ist von der Bundesregierung angewiesen worden, den Steuerpflichtigen in entsprechender Art und Weise entgegenzukommen, um unbillige Härten zu vermeiden. Zur Ausgestaltung der Maßnahmen hat die Zollverwaltung am 18.03.2020 eine Fachmeldung veröffentlicht.

Formlose Beantragung mit Betroffenheitsnachweis

Von den Auswirkungen der Corona-Krise betroffene Unternehmen können sich demnach nunmehr an ihr zuständiges Hauptzollamt wenden. Beantragt werden

sind die Steuerentlastungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes nach §§ 9b, 10 StromStG bzw. §§ 54, 55 EnergieStG betroffen. Mit dem amtlichen Formblatt 1139 soll sichergestellt werden, dass Unternehmen in wirtschaftlichen Schwierigkeiten keine Steuervergünstigungen mehr erhalten und nicht allein aufgrund von Steuerbegünstigungen am Leben gehalten werden. Unternehmen, die in der Vergangenheit Beihilfen in Anspruch genommen haben, die von der EU-Kommission für rechtswidrig erklärt wurden, sollen ebenfalls keine weiteren Steuervergünstigungen mehr in Anspruch nehmen können.

Klassifikation als Unternehmen in Schwierigkeiten

Zur Instrumentalisierung der beihilferechtlichen Anforderungen hat die Europäische Kommission den Begriff des „Unternehmens in Schwierigkeiten“ in der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) definiert. Zu beachten ist hierbei, dass diese Kriterien im Regelfall bereits deutlich vor der Insolvenzreife eintreten können. Beispielsweise sind Gesellschaften mit beschränkter Haftung u.a. nicht mehr förderfähig, wenn die Hälfte des gezeichneten Stammkapitals infolge aufgelaufener Verluste verlorengegangen ist. Auch die Gewährung von Rettungsbeihilfen kann zum Status eines Unternehmens in Schwierigkeiten führen.

Beihilfen zur Beseitigung von Schäden durch Naturkatastrophen oder sonstigen außergewöhnlichen Ereignissen

Im Ergebnis führt die Gewährung der nationalen Sofortmaßnahmen aufgrund der Corona-Krise zu Wechselwirkungen

mit dem europäischen Beihilferecht. Die Inanspruchnahme der Förderungen könnte zudem zu einer Klassifikation als Unternehmen in Schwierigkeiten führen und damit zum Verlust der Antragsvoraussetzungen bzw. der Voraussetzungen für Steuerbefreiungen in der Energie- und Stromsteuer. Vor diesem Hintergrund bleibt zu wünschen, dass zwischen vereinbarten Soforthilfemaßnahmen aufgrund der Corona-Krise und sonstigen beihilferechtlichen Anforderungen differenziert wird. Die jetzigen Sofortmaßnahmen müssen entsprechend Art. 107 Abs. 2 Buchst. b) AEUV als zulässige Beihilfen zur Beseitigung von Schäden, die durch Naturkatastrophen oder sonstige außergewöhnliche Ereignisse entstanden sind, gelten und damit zu keiner Einschränkung des Entlastungs- oder Steuerbefreiungsvolumens führen. Ein koordiniertes Vorgehen von Bundesregierung und Europäischer Kommission ist deshalb erforderlich, um angemessen auf die vorliegende Ausnahmesituation zu reagieren und die wirtschaftlichen Effekte der Krise effektiv abzumildern. Sollten Unternehmen Sorge haben, durch die Corona-Krise in naher Zukunft in wirtschaftliche Schwierigkeiten zu geraten, empfehlen wir dringend, alle Entlastungsanträge für ausstehende Zeiträume – anders als vielleicht bislang – bereits jetzt mit höchster Priorität zu bearbeiten. Hintergrund dafür sind die derzeitigen Regelungen im Energie- und StromStG und die Abwehr von Nachteilen für diese Unternehmen.

Ihr Kontakt



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



6b | Alkoholsteuerrechtliche Fallstricke bei der Herstellung von Desinfektionsmitteln | Autor: Bertil Kapff, Düsseldorf

Key Facts

- Versorgungsengpässe bei Desinfektionsmitteln führen zu Produktionsumstellungen.
- Alkoholsteuerrechtliche Rechtsfolgen in Abhängigkeit der zugesetzten Vergällungsmittel.
- Steuerfreie Herstellung unter den Voraussetzungen der allgemeinen Verwendererlaubnis bei MEK-vergälltem Ethanol.
- Fiktive Erlaubnis bei Abgabe von unvergälltem Alkohol an Apotheken oder juristische Personen des öffentlichen Rechts.

Beim Einsatz von Alkohol im Rahmen der allgemeinen Verwendererlaubnis sind insbesondere die folgenden möglichen Steuerentstehungstatbestände zu prüfen:

- Wiederholter Einsatz des Alkohols
- Wiedergewinnung des Alkohols, z.B. durch Destillation
- Entgällung des Alkohols
- Ab- oder Weitergabe des bezogenen Ethanols als Rohstoff, z.B. reines Umfüllen des Alkohols in kleinere Behälter vor dem Verkauf an Dritte, d.h. ohne Verarbeitung oder Zumischung weiterer Stoffe
- Entsorgung alkoholhaltiger Abfälle
- Bezug / Verkauf des Alkohols aus dem/ ins Ausland

Regelmäßige Steuerentstehungstatbestände

Produktionsanpassungen infolge von Versorgungsengpässen

Infolge der Corona-Pandemie ist die Nachfrage nach Desinfektionsmitteln extrem angestiegen. Da zudem Hersteller und Zulieferer von den neuen Gesundheitsvorschriften (z.B. Schulschließungen, Quarantäne) betroffen sind, bestehen derzeit akute Versorgungsengpässe bei antiseptischen Erzeugnissen. Vor diesem Hintergrund steigen gegenwärtig vermehrt Unternehmen der Chemie- und Pharmaindustrie in die Produktion von Desinfektionsmitteln ein.

Vor dem Hintergrund des aktuellen Versorgungsengpässes hat die Zollverwaltung Apotheken ab 17.03.2020 und juristische Personen des öffentlichen Rechts ab 26.03.2020 zur Herstellung von Desinfektionsmitteln aus unvergälltem Alkohol berechtigt. Die Erlaubnisse nach § 28 AlkStG gelten als durch allgemeine Verfügung des Zolls fiktiv erteilt. Bezugsmengenbeschränkungen oder Beschränkungen hinsichtlich bestimmter Gebindegrößen o.ä. bestehen ebenso wenig, wie Beschränkungen hinsichtlich der Konzentration (Grädigkeit) des Alkohols.

Fiktive Erlaubnis

Alkoholsteuerrechtliche Pflichten in Abhängigkeit der Vergällung



Desinfektionsmittel fallen in der Regel nicht unter das Arzneimittelgesetz, sondern werden als Biozide eingestuft. Soweit Desinfektionsmittel auf Ethanolbasis hergestellt werden, gilt das Alkoholsteuergesetz. Die Rechtsfolgen hängen dabei von den zugesetzten Vergällungsmitteln ab.

Zum Nachweis der Bezugsberechtigung ist die Betriebserlaubnis der Apotheke nach Apothekengesetz bzw. der Nachweis des die juristische Person des öffentlichen Rechts errichtenden Hoheitsakts, regelmäßig ein entsprechendes Gesetz, ausreichend. Die Hauptzollämter sind gebeten, abgebende Steuerlager bei der Klärung der Frage der Bezugsberechtigung zu unterstützen. Wir empfehlen, entsprechende Bestätigungen von den zuständigen Hauptzollämtern gegenzeichnen zu lassen, um auch im Fall einer späteren Prüfung des Sachverhalts nach der Corona-Pandemie von der Gültigkeit der fiktiven Verwendererlaubnis ausgehen zu können.

Nachweis der Bezugsberechtigung

MEK-vergälltes Ethanol unter allgemeiner Verwendererlaubnis

Zur Herstellung von Desinfektionsmitteln wird regelmäßig nach § 54 Abs. 1 Nr. 1 Bst. a AlkStV vergällter Alkohol eingesetzt. Dieser ist durch die Zugabe von 1,0 Liter Methylethylketon, bestehend aus 95 bis 96 Masseprozent Methylethylketon, 2,5 bis 3 Masseprozent Methylisopropylketon und 1,5 bis 2 Masseprozent Ethylisoamylketon (5-Methyl-3-heptanon), auf 100 Liter reinen Alkohol denaturiert. Dieses Ethanol kann grundsätzlich ohne Beantragung einer förmlichen Einzelerlaubnis im Rahmen der sog. allgemeinen Verwendererlaubnis nach § 27 Abs. 1 Nr. 3 AlkStG i.V.m. § 57 AlkStV zur Herstellung von Bioziden eingesetzt werden.

Ausnahme ist aktuell auch die Lohnherstellung von Desinfektionsmitteln im Auftrag von Apotheken oder juristischen Personen des öffentlichen Rechts zulässig.

Lohnherstellung

Hersteller im alkoholsteuerrechtlichen Sinne ist in diesem Fall entgegen der ansonsten geltenden Grundsätze die jeweilige Apotheke oder juristische Person des öffentlichen Rechts. Diese treten gegenüber den Lieferanten auch als bezugsberechtigte Besteller auf. Auch die unmittelbare Auslieferung an den Ort, an dem ein Lohnhersteller im Auftrag Desinfektionsmittel herstellt, ist derzeit zulässig.

Begleitendes
Verwaltungsdokument

Bei Beförderungen von Alkohol unter Steueraussetzung an fiktive Verwender hat der Steuerlagerinhaber als Versender ein begleitendes Verwaltungsdokument („Papierverfahren“) zu verwenden. Werden die formalen Anforderungen nicht berücksichtigt, entsteht die Alkoholsteuer. Die Zollverwaltung hat hierzu den amtlichen Vordruck 2750 vorgesehen. Anstelle des Begleitdokuments kann auch ein Handelsdokument verwendet werden, das alle in dem Begleitdokument enthaltenen Angaben aufweist. Das Handelsdokument ist mit der Aufschrift „Begleitdokument für die Beförderung verbrauchsteuerpflichtiger Waren unter Steueraussetzung“ zu kennzeichnen.

Abwicklung des
Papierverfahrens

Der Steuerlagerinhaber als Versender hat das Begleitdokument in vier Exemplaren auszufertigen. Die erste Ausfertigung ver-

bleibt bei den eigenen Aufzeichnungen. Bei der Beförderung des Alkohols sind die Ausfertigungen zwei bis vier mitzuführen. Der Verwender hat die zweite Ausfertigung als Beleg zu seinen Aufzeichnungen zu nehmen. Die dritte und vierte Ausfertigung sind mit einem Empfangsvermerk des Versenders versehen dessen zuständigem Hauptzollamt vorzulegen. Dieses bestätigt die Übereinstimmung der beiden Ausfertigungen und die Empfangsberechtigung auf der dritten Ausfertigung (Rückschein). Der bestätigte Rückschein ist vom Verwender spätestens binnen zwei Wochen nach dem Empfang der Alkohol-erzeugnisse an den Versender zurückzusenden. Dieser hat den Rückschein zu seinen Aufzeichnungen zu nehmen. Die vierte Ausfertigung verbleibt beim Hauptzollamt.

Nachdem das Ethanol ordnungsgemäß zur Herstellung von Desinfektionsmittel eingesetzt wurde, sind die erzeugten Waren nach § 27 Abs. 2 Nr. 5 AlkStG von der Steuer befreit. Eine Verwendung des hergestellten Desinfektionsmittels im Inland oder ein Export führen nicht zur Alkoholsteuerentstehung. Voraussetzung ist, dass die hergestellten Waren auch zolltariflich als Desinfektionsmittel eingeordnet werden und nicht als Alkohol.

Ihr Kontakt



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



Kurznews

7 | DBA Anwendung – Erleichterungen bei der Beantragung von Steuervergünstigungen | Autor: Cornelius Kamin, München

Vereinfachungen
bei den Dokumentations-
verpflichtungen

Die Dokumentationsverpflichtungen zur Erlangung von Steuervergünstigungen gemäß einschlägigem DBA sind vereinfacht worden und hängen nun nicht mehr von einer Genehmigung durch die chinesische Steuerbehörde ab. Gemäß der alten Regelung musste ein nicht-ansässiger Empfänger von chinesischem Einkommen detaillierte Formulare befüllen und mit entsprechenden Belegen zur Verfügung stellen. Dies erlaubte es den chinesischen Steuerbehörden, die Anträge in einem vorgelagerten Prüfungs- und

Genehmigungsverfahren zu beurteilen. Die seit Januar 2020 geltende Regelung sieht ein vereinfachtes Formular vor, welches lediglich Grundinformationen abfragt. Trotz dieser Vereinfachung ist damit zu rechnen, dass weitere Belege/Unterlagen zu einem späteren Zeitpunkt angefordert werden. Falschinformation kann mit Strafe geahndet werden, so dass eine umfängliche Vorab-Prüfung der tatsächlichen Anwendbarkeit des DBAs weiterhin empfehlenswert ist.

CHINA



Ihr Kontakt



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

DEUTSCHLAND

8a | Abzug finaler ausländischer Betriebsstättenverluste im Inland |

Autoren: RA/StB Dr. Klaus Dumser und StB Christian Schöler, beide Nürnberg



Key Facts

- Nach der Rechtsprechung des EuGH, zuletzt in der Rs. Bevola, bleibt es beim Abzug „finaler Verluste“ einer gebietsfremden Betriebsstätte als Ausfluss der Niederlassungsfreiheit des Art. 49 AEUV.
- Damit erscheinen das EuGH-Urteil in der Rs. Timac Agro und die hierauf erfolgte Änderung der Rechtsprechung des BFH in einem neuen Licht.
- Mit dem FG Niedersachsen hat nun erstmals ein deutsches Finanzgericht nach Timac Agro zum Abzug „finaler Verluste“ geurteilt und ist – anschließend an die Rs. Bevola – zum bisherigen Verständnis der EuGH-Auffassung zurückgekehrt. Sie steht damit im Widerspruch zur Folgeentscheidung des BFH zu Timac Agro.
- Insgesamt ist die Rechtsprechung zu „finalen Verlusten“ jedoch an vielen Stellen noch nicht als abschließend anzusehen.
- Etwaige Bescheide sollten mit Verweis auf anhängige BFH-Verfahren offen gehalten und ggf. das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

rungen gegenüber der Zweigniederlassung in Polen i.H.v. € 78.252 gewinnmindernd wertberichtigt hatte. Die Klägerin hatte für das inländische Stammhaus und für die ausländische Betriebsstätte zwei getrennte Gewinnermittlungen erstellt. Damit hat sie die polnische Betriebsstätte wie ein eigenständiges Unternehmen behandelt. Im Inland hatte die Klägerin lediglich das Betriebsstättenergebnis des inländischen Stammhauses berücksichtigt. Aus den Gewinnermittlungen der polnischen Betriebsstätte ergaben sich Verluste.

Nach Ansicht der Betriebsprüfung wurden unzulässiger Weise die Verluste der Betriebsstätte bei der inländischen steuerlichen Bemessungsgrundlage gewinnmindernd berücksichtigt. Die Aufwendungen seien vielmehr der ausländischen Betriebsstätte zuzuordnen und nicht ins Inland zu transferieren. Ein solcher Transfer widerspreche dem DBA Polen. Auch das Unionsrecht gebiete keine andere Behandlung von „finalen“ Betriebsstättenverlusten. Die Klägerin trug vor, dass eine Verlustverrechnung nach polnischem Steuerrecht zwar noch möglich gewesen wäre. Da aber aufgrund der wirtschaftlichen Prognosen in 2007 die bis 2007 aufgelaufenen Verluste „final“ geworden wären, hätten die Verluste aufgrund fehlender zukünftiger Gewinnerwartungen auch tatsächlich nicht mehr in Polen genutzt werden können.

Betriebsprüfung:
Unzulässigkeit der
gewinnmindernden
Berücksichtigung der
Betriebsstättenverluste
mangels „Finalität“



FG Niedersachsen
vom 28.11.2019
(AZ: 6 K 69/17)



In einer jüngeren rechtskräftigen Entscheidung wendet das FG Niedersachsen die Rechtsprechung des EuGH zur Abzugsfähigkeit sog. „finaler“ ausländischer Betriebsstättenverluste an. Hiernach wird dem Steuerpflichtigen der Verlustabzug im Inland gewährt, wenn die Verluste wegen Einstellung der Betriebsstätte im Ausland tatsächlich nicht mehr berücksichtigt werden können.

Urteilsfall

Im Urteilsfall unterhielt eine deutsche GmbH in den Jahren 2005 bis 2009 in Polen eine Betriebsstätte in Form einer Zweigniederlassung. Im Jahr 2007 wurde beschlossen, die Niederlassung in Polen abzuwickeln. Der Beschluss wurde 2009 ins zuständige Register eingetragen. Im Jahr 2010 wurde die Zweigniederlassung aus dem staatlichen Register in Polen gelöscht. Im Rahmen einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass die Klägerin im Jahresabschluss zum 31.12.2007 Forde-

Der EuGH hatte in der Entscheidung „Timac Agro“ Zweifel an der Abzugsfähigkeit ausländischer Betriebsstättenverluste geweckt. Der BFH hatte auf dieser Basis die Abzugsfähigkeit sog. „finaler Verluste“ einer ausländischen Betriebsstätte verneint und hierdurch seine bis dahin bestehende Rechtsprechung geändert.

In seiner Entscheidung in der Rs. Bevola hat sich der EuGH nun aber wieder klar positioniert und gestützt auf die Niederlassungsfreiheit der Art. 49, 54 AEUV die Abzugsfähigkeit sog. „finaler Verluste“ einer ausländischen Betriebsstätte bejaht. Dem folgt im Ergebnis nun das FG Niedersachsen.

EuGH vom 17.12.2017
(Rs. C-388/14) sowie
BFH vom 22.02.2017
(AZ: I R 2/15)

EuGH vom 12.06.2018
(Rs. C-650/16)

Ungleichbehandlung von In- und Ausland und damit Niederlassungsfreiheit verletzt, aber gerechtfertigt solange Betriebsstätte existiert



In der Entscheidung in der Rs. Bevola kommt der EuGH zu dem Ergebnis, dass eine inländische und eine ausländische Betriebsstätte, die Verluste erzielen, gleich zu behandeln sind. Schließlich befinden sich beide Betriebsstätten bezogen auf die Abzugsfähigkeit der Verluste von (anderen) Gewinnen des Steuerpflichtigen im Grundsatz in der gleichen Situation. Damit würde es eine durch die Niederlassungsfreiheit verbotene Ungleichbehandlung darstellen, wenn nur die Verluste der inländischen Betriebsstätte von (anderen) im Inland steuerpflichtigen Gewinnen abgezogen werden können. Solange die ausländische Betriebsstätte existiert, ist diese Ungleichbehandlung gerechtfertigt, weil die Verluste dann in dem Mitgliedstaat berücksichtigt werden können, in dem sich die Betriebsstätte befindet.

Unverhältnismäßigkeit, wenn Verlustverrechnung in anderem Mitgliedstaat ausscheidet

Diese Ungleichbehandlung schlägt jedoch in eine Verletzung der Niederlassungsfreiheit um, wenn die ausländische Betriebsstätte die tatsächliche Möglichkeit des Abzugs der ausländischen Verluste von (zukünftigen) ausländischen Gewinnen verliert. Dies sei nach Auffassung des EuGH bspw. der Fall, wenn die über die Zweigniederlassung ausgeübte Tätigkeit in einem anderen Mitgliedstaat eingestellt wird. Hierdurch scheidet mangels zukünftiger Einnahmen aus dem anderen Mitgliedstaat eine Verlustverrechnung in diesem aus. Ohne Berücksichtigung der ausländischen Betriebsstättenverluste im Inland würde sich die durch diese Verluste geminderte wirtschaftliche Leistungsfähigkeit andernfalls in keinem Mitgliedstaat mehr auswirken.

Abzugsfähigkeit „finaler Verluste“ einer ausländischen Betriebsstätte

Um insoweit einen Verstoß gegen die in Art. 49 AEUV verbürgte Niederlassungsfreiheit zu vermeiden, ist es geboten, die abkommensrechtlich in Art. 7 Abs. 1, 24 Abs. 1 Buchstabe a DBA Polen zunächst im Einklang mit dem Unionsrecht nicht abzugsfähig gewesenen Verluste der Betriebsstätte als sog. „finale Verluste“ von dem zu versteuernden Einkommen abzuziehen.

Auch für Zwecke der Gewerbesteuer

Dieses Ergebnis gilt auch für die Gewerbesteuer. Alle inländischen Betriebsstätten einer Kapitalgesellschaft gelten nach § 2 Abs. 2 Satz 1 GewStG auch als solche für Zwecke der Gewerbesteuer. Auch hier

würden inländische und ausländische Betriebsstätten ungleich behandelt, würde man den inländischen Abzug „finaler“ ausländischer Verluste bei der Gewerbesteuer untersagen. Folglich müssen die Verluste der ausländischen Betriebsstätte auch für Zwecke der Gewerbesteuer abgezogen werden. Damit folgt das Finanzgericht auch hier der früheren BFH-Rechtsprechung, die diesbezüglich eine Einschränkung des Territorialitätsprinzips der Gewerbesteuer unionsrechtlich für geboten hält.

In der hier besprochenen Entscheidung hat das FG Niedersachsen dann auch das Vorliegen von „finalen Verlusten“ bejaht. Auf Basis der EuGH-Entscheidung in der Rs. Lidl-Belgium und der Rs. Bevola hat es ausgeführt, dass der Abzug der ausländischen Betriebsstättenverluste nur dann in Betracht kommt, wenn und soweit der Steuerpflichtige nachweist, dass die Verluste im Quellenstaat tatsächlich steuerlich unter keinen Umständen mehr anderweitig verwertbar sind.

Die Aufgabe und Liquidation der polnischen Zweigniederlassung wurde durch Vorlage des Auszugs aus dem staatlichen Gerichtsregister hinreichend nachgewiesen. Damit konnten die Verluste aus tatsächlichen Gründen aufgrund der Aufgabe der Betriebsstätte nicht mehr in Polen berücksichtigt werden. Vor diesem Hintergrund hat das FG Niedersachsen auch klargestellt, dass die ausländischen Betriebsstättenverluste zwar de facto in der Zukunft noch hätten genutzt werden können. Ein potentiell neues Engagement der Klägerin in Polen in einem irgendwie gearteten Szenario mit einer abstrakten Möglichkeit der zukünftigen Verlustnutzung würde aber nicht genügen, um das Vorliegen von „finalen Verlusten“ i.S.d. der EuGH-Rechtsprechung zu verhindern. Eine „Finalität“ der Verluste im unionsrechtlichen Sinne sei vielmehr bereits dann anzunehmen, wenn eine Möglichkeit der Verlustnutzung zwar noch „auf dem Papier besteht“, aber keinen Bezug zu den tatsächlichen Gegebenheiten aufweist, also aus tatsächlichen Gründen so gut wie ausgeschlossen ist.

Im Ergebnis geht es in der hier besprochenen Entscheidung um die alte Frage, ob

BFH vom 09.06.2010
(AZ: IR 107/09)

EuGH vom 15.05.2008
(Rs. C-414/06)
und vom 12.06.2018
(Rs. C-650/16)



Aufgabe der polnischen Betriebsstätte durch Auszug aus staatlichem Gerichtsregister hinreichend nachgewiesen

Eine rechtlich abstrakte Möglichkeit der Verlustnutzung „auf dem Papier“ genügt nicht

„finale Verluste“ einer ausländischen Betriebsstätte beim inländischen Stammhaus abgezogen werden können. Das FG Niedersachsen kehrt in seiner Entscheidung nun zum Status quo ante zurück, indem es diese Frage bejaht. Es folgt damit der EuGH-Rechtsprechung in der Rs. Bevola und der früheren BFH-Rechtsprechung.

Handlungshinweis

Ob und inwieweit der BFH nach der Rs. Bevola zu seiner früheren Rechtsprechung

zurückkehrt, ist derzeit noch offen. Liegen ausländische Betriebsstättenverluste vor, so sollten sie auf das Vorliegen einer „Finalität“ i.S.d. der Rechtsprechung des EuGH hin untersucht werden. Etwaige Bescheide sollten mit Verweis auf beim BFH anhängige Verfahren (AZ: I R 17/16, I R 48/17 und I R 49/17) offen gehalten und ggf. das Ruhen des Verfahrens beantragt werden.

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Klaus
Dumser, Nürnberg,
klaus.dumser@
wts.de

DEUTSCHLAND

8b | Verrechnungspreisüberlegungen im Lichte der Corona-Krise |

Autoren: StB Oliver Wanger und StB Maik Heggmaier, beide München



Key Facts

- Die Corona-Krise hat erheblichen Einfluss auf die konzerninternen Verrechnungspreisbeziehungen im Lichte des Fremdvergleichsgrundsatzes.
- Bestehende konzerninterne Lieferungs- und Leistungsbeziehungen sollten neu überdacht werden und können ggf. vorteilhafter gestaltet werden.
- Besondere Dokumentationsanforderungen sind zu beachten.

Bereich der Verrechnungspreise zwingende Handlungserfordernisse aber auch erhebliche Möglichkeiten für die konzerninterne Verrechnungspreisgestaltung.

Der Fremdvergleichsgrundsatz ist weltweit das dominierende Prinzip der Verrechnungspreisgestaltung für konzerninterne Lieferungen und Leistungen. Dabei ist stets das Verhalten zwischen unabhängigen Marktteilnehmern als Maßstab zugrunde zu legen. Doch gerade in Zeiten der Corona-Krise hat sich das Marktverhalten zwischen unabhängigen Dritten teilweise erheblich verändert. In verschiedenen Branchen sind ungewöhnliche Markttransaktionen zu beobachten (Stützungsmaßnahmen von wichtigen Zulieferern, Mietkürzungen und Stundungen oder Verlängerung von Zahlungszielen).

Änderung im Fremdvergleichsverhalten



Corona-Krise und Einfluss auf die Verrechnungspreisgestaltung

Durch die aktuelle Corona-Krise, die als exogener Schock branchenübergreifend die globale Wirtschaft nachhaltig beeinflussen wird, ergeben sich auch für den



Neuausrichtung der Verrechnungpreisvereinbarungen überdenken

Die bestehenden Verrechnungspreisvereinbarungen innerhalb eines Konzerns sollten daher dringend überdacht und ggf. an die geänderten Marktverhältnisse angepasst werden. Dabei müssen zugrundeliegende vertragliche Vereinbarungen und Anpassungsklauseln berücksichtigt werden.

Margenreduktion bei Routinefunktionen versus Verlustbeteiligung erwägen

Ein spezielles Augenmerk sollte dabei auf die Überprüfung der Vergütungsstrukturen von sog. Routinefunktionen mit geringem Risiko- und Funktionsprofil bei Produktions-, Dienstleistungs- und Vertriebsunternehmen gerichtet werden, die gem. dem Postulat der Finanzverwaltungen bei einem gewöhnlichen Geschäftsverlauf immer moderate, aber stabile Gewinne erzielen sollen. In der Praxis werden die Gewinnmargen solcher Unternehmen oft unter Anwendung von Gewinnmargenrahmen auf Basis von Datenbankstudien ausgesteuert. Hier könnte argumentiert werden, dass in Zeiten einer exogenen Krise die nicht kontrollierbaren externen Risiken in der Wertschöpfungskette nicht mehr (nur) vom sog. Entrepreneur zu tragen sind. Stattdessen soll es für eine bestimmte Zeit auch gerechtfertigt werden können, dass Routinefunktionen nur mit einer deutlich verringerten Gewinnmarge zu vergüten sind bzw. dass sich Routineunternehmen auch mit einer Kostendeckung begnügen müssen oder sogar für eine befristete Zeit Verluste mittragen.

Anwendbarkeit von vergangenheitsbezogenen Datenbankstudien kritisch zu überprüfen

Einer kritischen Überprüfung sollten zudem die verwendeten Datenbankstudien unterzogen werden. Diese können aufgrund ihrer Vergangenheitsbezogenheit naturgemäß die finanziellen Auswirkungen der aktuellen Krise nicht zeitnah reflektieren. Es ist insbesondere zu prüfen, ob hinsichtlich der verwendeten Vergleichsdaten eventuell Anpassungsrechnungen vorgenommen werden müssen. Dies betrifft speziell den Einbezug von Verlustgesellschaften und Vergleichsunternehmen aus anderen Branchen bei der Ermittlung der Bandbreite der Vergleichsunternehmen.

Wenn als Folge der Corona-Krise Lieferketten dezentralisiert und neu strukturiert werden, um globale Abhängigkeiten zu reduzieren und dabei immaterielle Wirtschaftsgüter übertragen oder betriebliche Funktionen verlagert werden, fordern die Finanzverwaltungen regelmäßig eine ertragswertbasierte Bewertung zur Ermittlung eventueller Ausgleichsansprüche im Rahmen der Exit-Besteuerung. In der aktuellen Situation werden die Ertragsaussichten von betrieblichen Funktionen und immateriellen Wirtschaftsgütern in der Regel erheblich gemindert oder sogar negativ sein. Dadurch ergibt sich u. U. die Möglichkeit der steueroptimierten Durchführung von konzerninternen Reorganisationsmaßnahmen, welche in wirtschaftlichen Hochphasen zu erheblich höheren Steuerzahlungen führen würden. Eine detaillierte Analyse der steuerlichen Auswirkungen und eine sorgfältige Dokumentation sind jedoch vor Durchführung jeder Maßnahme unumgänglich.

Konzerninterne Finanzierungsvereinbarungen müssen vor dem Hintergrund von staatlichen Zuschüssen, zinslosen staatlichen Darlehen oder Bürgschaftsübernahmen ebenfalls neu überdacht werden. Dabei ist insbesondere zu analysieren, inwieweit die vereinbarten Zinssätze und Konditionen noch den aktuellen Marktgegebenheiten entsprechen. Aber auch die Erforderlichkeit der Gewährung zusätzlicher Sicherheiten für konzerninterne Darlehen ist zu prüfen, da sich in diesem Bereich durch die aktuelle Krise erhebliche Änderungen bei der Kreditvergabe zwischen fremden Dritten und durch staatliche Intervention ergeben haben.

Abschließend ist noch auf die besondere Dokumentationspflicht für Verlustsituationen (siehe § 4 Nr. 5 GAufzV) sowie die zeitnahe Dokumentationspflicht von außergewöhnlichen Geschäftsvorfällen (siehe § 3 Abs. 2 GAufzV) hinzuweisen, denen insbesondere in der aktuellen Wirtschaftskrise für viele Unternehmen besondere Bedeutung zukommen könnte.

Steueroptimierte Funktionsverlagerungen möglich?

Konzerninterne Finanzierungsbeziehungen und deren Konditionen überprüfen

Ihr Kontakt



StB Maik Heggmaier,
München,
maik.heggmaier@wtS.de



StB/FBISr Prof.
Dr. Axel Nientimp,
Düsseldorf,
axel.nientimp@wtS.de

DEUTSCHLAND 8c | Erstes Anwendungsschreiben zu den Lizenzschrankenregelungen des § 4j EStG |

Autor: StB Oliver Braatz, München



Key Facts

- Abzugsbeschränkung des § 4j EStG erfasst bestimmte Lizenzaufwendungen bei Rechteüberlassungen von nahestehenden Personen, die nach dem 31.12.2017 entstanden sind.
- Lizenzennahmen müssen beim Gläubiger einer niedrig besteuerten, sog. Präferenzregelung unterliegen („schädliche Lizenzboxen“), damit die Abzugsbeschränkung zur Anwendung gelangt.
- Finanzverwaltung veröffentlicht nun eine Liste mit schädlichen Präferenzregelungen für VZ 2018.
- Regelungen zum sog. FDII in den USA werden vom BMF für den VZ 2018 aktuell noch auf Nexus-Konformität geprüft.

deshalb Lizenzzahlungen zwischen verbundenen Unternehmen sein, bei denen zwischen Lizenznehmer und -geber eine unmittelbare oder mittelbare wesentliche Beteiligung von mindestens 25 % besteht.

Die Regelung sieht nach Maßgabe von § 4j Abs. 3 EStG ein (anteiliges) Abzugsverbot für Aufwendungen aus der Rechteüberlassung vor, soweit die korrespondierenden Einnahmen beim Gläubiger einer niedrig besteuerten Präferenzregelung unterliegen, die nicht dem sog. Nexus-Approach der OECD entspricht. Der Nexus-Approach erfordert vereinfacht, dass F&E-Tätigkeiten beim späteren Lizenzgeber auch tatsächlich durchgeführt werden und der Lizenzgeber effektiv Ausgaben für diese F&E-Tätigkeiten getragen hat. Somit ist das Vorhandensein einer gewissen wirtschaftlichen Substanz beim Lizenzgeber erforderlich. Eine Niedrigbesteuerung liegt beim Gläubiger der Lizenzennahmen nach § 4j Abs. 2 Satz 1 EStG dann vor, wenn seine Ertragsteuerbelastung für diese Einnahmen geringer ist als 25 %.

(Anteiliges) Abzugsverbot für Lizenzaufwendungen bei niedrig besteuerten schädlichen Präferenzregelung

Die Regelungen des § 4j EStG gelten nach § 52 Abs. 8a EStG erstmals für Lizenzaufwendungen, die nach dem 31.12.2017 entstanden sind.

Zeitlicher Anwendungsbereich

Mit BMF-Schreiben vom 19.02.2020 listet nun die Finanzverwaltung in einer umfangreichen Tabelle (II.) erstmals auf, welche internationalen Präferenzregelungen im VZ 2018 von der Lizenzschranke erfasst werden. Es handelt sich um eine nicht abschließende Aufzählung schädlicher Regelungen, die dem Nexus-Ansatz der OECD nicht entsprechen.

BMF vom 19.02.2020



In einer zweiten Tabelle (III.) sind – ebenfalls nicht abschließend – Präferenzregelungen aufgeführt, die für den VZ 2018 vom BMF noch nicht abschließend geprüft wurden. Hier zählt beispielsweise auch das sog. Foreign Derived Intangible Income (FDII) in den USA, wodurch bestimmte ausländische Einkünfte in den USA teilweise steuerbefreit sind. Fälle, in denen Zahlungen im Sinne des § 4j Abs. 1 Satz 1 oder Satz 2 EStG unmittelbar oder mittelbar in Präferenzregelungen, die in dieser

Regelungen zum sog. FDII in den USA werden vom BMF aktuell noch geprüft

Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken



BEPS Aktionspunkt 5 der OECD

Mit dem Gesetz gegen schädliche Steuerpraktiken im Zusammenhang mit Rechteüberlassungen vom 27.06.2017 wurde mit § 4j EStG die sog. Lizenzschranke eingeführt. Die Regelung wurde vom Gesetzgeber implementiert, um den Betriebsausgabenabzug von Lizenzzahlungen, die den Anforderungen des Kapitel 4 des Abschlussberichts 2015 zu BEPS-Aktionspunkt 5 der OECD „Wirksamere Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken unter Berücksichtigung von Transparenz und Substanz“ widersprechen, zu begrenzen.

Lizenzzahlungen an nahestehende Personen

Vom Anwendungsbereich der Regelung umfasst sind nach § 4j Abs. 1 Satz 1 EStG grundsätzlich Lizenzaufwendungen für die Überlassung der Nutzung oder des Rechts auf Nutzung von Rechten, insbesondere von Urheberrechten und gewerblichen Schutzrechten von in Deutschland unbeschränkt oder beschränkt steuerpflichtigen Lizenznehmern. In der Praxis dürfte es sich hier vielfach um Aufwendungen für die Lizenzierung von Software, Marken- oder Patentrechten handeln. Zusätzlich muss es sich beim Gläubiger dieser Lizenzaufwendungen um eine dem Lizenznehmer bzw. Schuldner nahestehende Person i. S. d. § 1 Abs. 2 EStG handeln. Der Hauptanwendungsfall für die Lizenzschranke dürften

Verfahrensrechtliche
Behandlung

Tabelle (III.) aufgeführt sind, besteuert werden, sollen verfahrensrechtlich offen gehalten werden, bis eine abschließende Prüfung der Nexus-Konformität erfolgt ist. Sie sind daher nach § 164 AO unter dem Vorbehalt der Nachprüfung zu veranlassen. Gleichwohl ist der Lizenzaufwand als abziehbare Betriebsausgabe zu behandeln, sofern keine Gründe außerhalb von § 4j EStG dem Abzug entgegenstehen.

Handlungsempfehlung
für die Praxis

Steuererklärungen für den VZ 2018 dürften mittlerweile nahezu von allen Steuerpflichtigen abgegeben worden

sein. Sollten im VZ 2018 entsprechende Lizenzaufwendungen angefallen sein, die nach Veröffentlichung der Liste in dem BMF-Schreiben nunmehr als schädlich im Sinne des § 4j EStG einzustufen sind, wäre das Erfordernis für eine Berichtigung der Steuererklärung nach § 153 AO zu prüfen. Ferner sollte bei entsprechenden Lizenzaufwendungen im Rahmen der Erstellung der Steuererklärungen für den VZ 2019 geprüft werden, ob Präferenzregelungen, die vom BMF für den VZ 2018 als schädlich eingestuft worden sind, weiterhin unverändert so bestehen.

Ihr Kontakt



StB Dominik Lipp,
München,
dominik.lipp@wts.de

9 | Rs. Aures Holdings: Keine „Mitnahme“ von Verlustvorträgen bei grenzüberschreitender Sitzverlegung in einen neuen Ansässigkeitsstaat |

Autoren: RA/StB Dr. Klaus Dumser und StB Christian Schöler, beide Nürnberg

EUGH



Key Facts

- Grundsätzlich greift bei einer grenzüberschreitenden Sitzverlegung die Niederlassungsfreiheit auch in steuerlichen Fragen.
- Verlegt eine Gesellschaft ihren Verwaltungssitz und damit ihre steuerliche Ansässigkeit freiwillig in einen anderen Mitgliedstaat, so verstößt es nicht gegen die Niederlassungsfreiheit, wenn ihr der Zuzugsstaat die Geltendmachung von Verlusten verwehrt, die zuvor im Wegzugsstaat entstanden sind.
- Insoweit sind keine „finalen Verluste“ i.S.d. der EuGH-Rechtsprechung gegeben, da die beiden beteiligten Mitgliedstaaten nicht gleichzeitig eine Besteuerungshoheit im Hinblick auf die Gewinne der Gesellschaft inne hatten, sondern diese vielmehr nacheinander besteht.

Niederlanden - ihren Verwaltungssitz nach Tschechien. Dies betraf auch die steuerliche Ansässigkeit der Gesellschaft. Während vor der Verlegung des Verwaltungssitzes lediglich die Betriebsstätte der tschechischen Steuerhoheit unterlag, galt dies danach für den gesamten Gewinn, da die Gesellschaft nach Verlegung des Verwaltungssitzes ihre gesamte wirtschaftliche Tätigkeit über die Zweigniederlassung ausübte.

Die Gesellschaft hatte vor der Sitzverlegung in den Niederlanden Verluste erlitten, die auch nach niederländischem Recht festgestellt wurden. Nach der Sitzverlegung wollte die Gesellschaft diese Verluste in Tschechien abziehen.

Nach Ansicht der tschechischen Finanzverwaltung sind die aus den Niederlanden stammenden steuerlichen Verluste in der Tschechischen Republik nicht abzugsfähig. Als in Tschechien Steueransässige sei die Gesellschaft zwar mit ihren weltweiten Einkünften nach tschechischem Recht steuerpflichtig. Nach tschechischem Recht stünde ihr aber lediglich ein Abzug inländischer Verluste zu. Gegen diesen Standpunkt der tschechischen Finanzverwaltung wandte sich die Klägerin. Das Oberste Verwaltungsgericht der Tschechischen Republik legte die Sache dem EuGH vor und fragte, ob die Verlegung der Steueransässigkeit von einem Mitgliedstaat in einen anderen Mitgliedstaat stets steuerlich neutral sein müsse.

Niederlassungsfreiheit
auch in Steuerfragen?

EuGH vom 27.02.2020
(Rs. C-405/18)



In einer neueren Entscheidung hat sich der EuGH mit den Verlusten einer nach niederländischem Recht gegründeten Aktiengesellschaft (NV) auseinandergesetzt, die in den Niederlanden auch steuerlich ansässig war. Die Gesellschaft hatte eine Zweigniederlassung bzw. Betriebsstätte in der Tschechischen Republik errichtet, die der dortigen Steuerhoheit unterlag. In der Folgezeit verlegte die Gesellschaft - unter Beibehaltung ihres Satzungssitzes in den

EuGH vom 29.11.2011
(Rs. C-371/10)



Der EuGH hatte bereits zur Wegzugsbesteuerung entschieden, dass sich eine nach dem Recht eines Mitgliedstaats gegründete Gesellschaft, die ihren tatsächlichen Verwaltungssitz in einen anderen Mitgliedstaat verlegt, ohne dass die Verlegung des Sitzes ihre Eigenschaft als Gesellschaft nach dem Recht des ersten Mitgliedstaats berührt, auf die Niederlassungsfreiheit der Art. 49, 54 AEUV berufen kann. Dies gilt nach der hier dargestellten Entscheidung in der Rs. Aures Holdings auch für solche Umstände, die die steuerliche Behandlung in dem Mitgliedstaat betrifft, in den die Gesellschaft ihren tatsächlichen Verwaltungssitz verlegt. Die grenzüberschreitende Verlegung des Verwaltungssitzes fällt daher an sich unstreitig in den Anwendungsbereich der Niederlassungsfreiheit der Art. 49, 54 AEUV.

Die Niederlassungsfreiheit verpflichtet den Zuzugsstaat aber nach der EuGH-Entscheidung in der Rs. Aures Holdings nicht dazu, Verluste der Gesellschaft, die diese vor der Verlegung ihres Verwaltungssitzes im Wegzugsstaat erlitten hat, mit späteren Gewinnen, die im Zuzugsstaat erzielt wurden, zu verrechnen.

„finalen Verluste“ lagen aber nach Ansicht des EuGH im zu entscheidenden Sachverhalt nicht vor.

Im Gegensatz zu den bisher zu sog. „finalen Verlusten“ entschiedenen Fällen wurde hier von der Klägerin eine periodenübergreifende Verlustberücksichtigung im Zuzugsstaat begehrt. Der Verlust resultierte aus einer Zeit, in der der tschechische Staat, der den Verlust zum Abzug bringen sollte, noch keine „Steuerhoheit“ über die Klägerin hatte. Erst durch die spätere Verlegung des Verwaltungssitzes nach Tschechien kam es zum Übergang der steuerlichen Ansässigkeit der Gesellschaft nach Tschechien. Hier folgten also die Steuerhoheiten der beteiligten Mitgliedstaaten, also des Wegzugs- und des Zuzugsstaates, nacheinander. Damit liegt auch kein „finaler Verlust“ im Sinne der Rechtsprechung des EuGH vor, bei der die beteiligten Mitgliedstaaten im selben Besteuerungszeitraum ein Besteuerungsrecht für das Stammhaus bzw. die Betriebsstätte haben. Während beim Vorliegen eines „finalen Verlusts“ nach der bisherigen Rechtsprechung (grundlegend „Lidl Belgium“) ein Steuerpflichtiger mit einer Auslandsbetriebsstätte im Fall von

Keine Mitnahme von bestehenden Verlustvorträgen bei Umzug in anderen EU-Mitgliedstaat



Hier keine „finalen Verluste“

EuGH vom 15.05.2008
(Rs. C-414/06)



EuGH vom 12.06.2018
(Rs. C-650/16)

Zwar lässt der EuGH grundsätzlich – auch wenn hierzu noch viele Fragen ungeklärt sind – eine steuerliche Geltendmachung „finaler Verluste“ einer ausländischen Betriebsstätte im Ansässigkeitsstaat des Stammhauses zu, wenn die Nutzung im Ausland nicht (mehr) möglich ist. Solche

endgültigen Betriebsstättenverlusten bei einem DBA mit Freistellungsmethode einem Steuerpflichtigen vergleichbar ist, der Stammhaus und Betriebsstätte im Inland hat, ist dies bei einer Sitzverlegung nicht der Fall.

Keine Kollision mit der
EuGH-Rechtsprechung
zur Wegzugsbesteuerung

Insoweit entsteht auch ein stimmiges Bild im Hinblick auf die Rechtsprechung des EuGH bei der Wegzugsbesteuerung: Dem Wegzugsstaat steht das Besteuerungsrecht für stille Reserven zu, die aus der Zeit vor dem Wegzug resultieren. Der Zuzugsstaat ist aber im Gegenzug auch nicht verpflichtet, im Wegzugsstaat entstandene Verluste i.R. der Besteuerung zu berücksichtigen.

Letztendlich ist also festzuhalten, dass der Zuzugsstaat im Fall eines „Nacheinander“ des Besteuerungsrechts der Mitgliedstaaten nicht unter Berufung auf die Niederlassungsfreiheit der Art. 49, 54 AEUV gezwungen werden kann, solche „importierten“ Verluste bei der Besteuerung zu berücksichtigen, wenn er im Zeitpunkt der Verlustentstehung selbst noch gar kein Besteuerungsrecht inne hatte.

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Klaus
Dumser, Nürnberg,
klaus.dumser@wts.de



Kurznews

10a | Überarbeitung des Systems zur konsolidierten Steuererklärung |

Autorinnen: Johanna Makris, Erlangen und StBin (Japan) Yuko Kobayashi, LL.M. (Deutschland), München

2020 Tax Reform

Die Ende 2019 vorgeschlagene „2020 Tax Reform“ wurde am 27.03.2020 verabschiedet und trat zum 01.04.2020 in Kraft. Unter anderem wurde das System zur konsolidierten Steuererklärung von Konzernunternehmen überarbeitet. Aktuell können Konzerne als ein Steuersubjekt behandelt werden und dementsprechend eine konsolidierte Körperschaftsteuererklärung abgeben. Dieses System ist jedoch sehr komplex im Hinblick auf die

Kalkulation der Steuer. Daher verzichteten bislang viele Konzerne auf die Abgabe einer konsolidierten Steuererklärung. Für Veranlagungszeiträume nach dem 01.04.2022 wird das Verfahren geändert, wonach Konzerngesellschaften nunmehr jeweils zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet sind. Die Verrechnung von Gewinnen und Verlusten zwischen den 100%igen Konzerngesellschaften bleibt dabei wie bisher möglich.

JAPAN



10b | Regelung gegen künstlich erzeugte Kapitalverluste eingeführt |

Autorin: StBin (Japan) Yuko Kobayashi, LL.M. (Deutschland), München

2020 Tax Reform

Im Rahmen der „2020 Tax Reform“ wurde mit Wirkung zum 01.04.2020 eine Regelung zu künstlich erzeugten Kapitalverlusten im Falle der Veräußerung von Aktien an Tochtergesellschaften durch Muttergesellschaften eingeführt. Erhält eine Muttergesellschaft Dividendenausüttungen ihrer Tochtergesellschaft (Beteiligung von mehr als 50 %) und

übersteigt dieser Ausschüttungsbetrag 10 % des Buchwerts der Aktien, wird der Buchwert in Höhe des Betrags der steuerbefreiten Dividenden herabgesetzt. Hierdurch werden Kapitalverluste bei der späteren Veräußerung der Anteile durch die Muttergesellschaft in entsprechender Höhe gemindert.

JAPAN

Ihr Kontakt



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

OECD 11 | Auswirkungen von COVID-19 auf Betriebsstättenfälle | Autoren: Christoph Kleinhenz und RAin/StBin/Fachberaterin IStR Sandra Winter, beide München



Key Facts

- Home-Office begründet in den meisten Fällen keine Betriebsstätte.
- Risiko für Vertreterbetriebsstätte ebenfalls eher gering.
- Dokumentation bei Bau- und Montageaktivitäten unabdingbar.

COVID-19-Maßnahmen werfen komplexe steuerliche Fragen auf

Die Ausbreitung von COVID-19 hat zu einer wirtschaftlichen und gesellschaftlichen Krise geführt. Um die Zahl der Ansteckungen im Zaum zu halten, sehen sich Regierungen weltweit zur Ergreifung teils drastischer staatlicher Maßnahmen gezwungen. Infolge dieser Maßnahmen sind zahlreiche Arbeitnehmer nicht mehr in der Lage, ihrer Tätigkeit am gewöhnlichen Arbeitsort nachzukommen. Gerade bei grenzüberschreitenden Sachverhalten können hierdurch komplexe steuerliche Fragen aufkommen.

Gefahr der ungewollten Betriebsstättenbegründung



Einige Unternehmen befürchten, dass sich im Zuge der COVID-19-Maßnahmen neue Betriebsstättenfälle ergeben könnten, etwa dann, wenn ein Mitarbeiter seine Arbeit in einem anderen Staat als seinem gewöhnlichen Tätigkeitsstaat verrichtet. Dies könnte zu neuen Meldepflichten und Steuerverpflichtungen führen. Das OECD Secretariat hat dazu am 03.04.2020 Stellung genommen (Analysis of Tax Treaties and the impact of the COVID-19 Crisis).

Begründung einer Betriebsstätte durch Arbeit im Home-Office?

Derzeit kommen viele Arbeitnehmer ihrer Tätigkeit im Home-Office nach, das sich in einem anderen als ihrem gewöhnlichen Tätigkeitsstaat befindet. Ob hierdurch eine Betriebsstätte begründet werden kann, ist laut OECD in den allermeisten Fällen wohl zu verneinen: Die Begründung einer Betriebsstätte setzt zunächst einen gewissen Grad an Dauerhaftigkeit voraus, d. h. das Home-Office müsste auf kontinuierlicher Basis für die Ausübung des Unternehmens

genutzt werden. Während der COVID-19-Krise wird der Tätigkeit jedoch lediglich als Ausfluss der *force majeure* innerhalb eines zeitlich begrenzten Rahmens von zu Hause aus nachgegangen. Wird die zeitliche Komponente dennoch überschritten, scheitert die Annahme einer Betriebsstätte regelmäßig an der Verfügungsmacht. So hat ein Unternehmen in den wenigsten Fällen Zugang oder Kontrolle zum heimischen Büro des Mitarbeiters.

Daneben stellt sich die Frage, inwieweit die Tätigkeit eines Mitarbeiters, der vorübergehend von zu Hause aus für einen nicht ansässigen Arbeitgeber tätig wird, eine Vertreterbetriebsstätte auslöst. Auch hier ist laut OECD Analyse das Risiko als gering einzustufen. Die Tätigkeit eines Arbeitnehmers führt nur dann zur Begründung einer Betriebsstätte, wenn dieser gewöhnlich Verträge im Namen des Unternehmens abschließt. In der aktuellen Ausnahmesituation kann jedoch nicht von einer gewohnheitsmäßigen Tätigkeit ausgegangen werden, sofern diese aufgrund höherer Gewalt rein vorübergehend ist.

Baustellenaktivitäten begründen grundsätzlich eine Bau- und Montagebetriebsstätte, wenn sie länger als zwölf Monate (OECD-Modell) oder länger als sechs Monate (UN-Modell) andauern. Durch die COVID-19-Krise werden viele dieser Baustellenaktivitäten unterbrochen. Nach Ansicht der OECD führen diese Unterbrechungen nicht zu einem Stopp bei der Berechnung der Betriebsstättendauer, d. h. die Zeit läuft weiter und die Betriebsstätte kann ggf. entstehen. Es ist anzuraten, vorübergehende Unterbrechungen rechtzeitig und umfänglich zu dokumentieren, um – auch in Abweichung zur OECD Analyse – eine Grundlage zu haben, gegen die Entstehung einer Betriebsstätte zu argumentieren.

Begründung einer Betriebsstätte durch abhängigen Vertreter?

Auswirkungen auf Bau- und Montagebetriebsstätten

Ihr Kontakt



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

COVID-19-Krise

12a | Steuerliche Maßnahmen in Österreich zur Überwindung der Corona-Krise |

Autoren: StB Andreas Mitterlehner und Lukas Gahleitner, beide Linz

ÖSTERREICH



Key Facts

- Österreich führt zahlreiche Maßnahmen ein, um Unternehmen in der Corona-Krise zu unterstützen.
- Zu diesen Maßnahmen zählen u.a. Zahlungserleichterungen und Erleichterungen bei steuerlichen Fristen.
- Darüber hinaus sehen die Maßnahmen (steuerfreie) Zuwendungen und sonstige Förderungen vor.



Hintergrund



Um Unternehmen bei der Überwindung der Corona-Krise zu unterstützen, wurden in Österreich zahlreiche Maßnahmen umgesetzt. Diese sollen die Unternehmensfortführung in der Krisenzeit sichern. Hier ein kurzer Überblick:

Zahlungserleichterungen für Abgaben und Beiträge

Grundsätzlich gelten die bestehenden Zahlungs- und Abgabenverpflichtungen weiterhin, jedoch können Unternehmen derzeit zahlreiche Zahlungserleichterungen in Anspruch nehmen. Bei der Finanzverwaltung können unter anderem folgende Erleichterungen beantragt werden:

- Stundung oder Ratenzahlung hinsichtlich der Entrichtung sämtlicher Abgaben
- Herabsetzung von Einkommen- und Körperschaftsteuervorauszahlungen
- Herabsetzung oder Erlass von Säumniszuschlägen

Stundungsmöglichkeiten

Daneben bestehen auch zahlreiche Stundungsmöglichkeiten für weitere Abgaben und Steuern. Voraussetzung ist stets, dass ein Liquiditätsengpass aufgrund COVID-19 glaubhaft gemacht werden kann.

Erleichterungen bei steuerlichen Fristen

Um einen Rechtsschutznachteil für die Steuerpflichtigen zu vermeiden, wurden wesentliche Fristen im Abgaben- und Finanzstrafverfahren unterbrochen. Umfasst ist der Lauf von Beschwerdefristen, Einspruchsfristen, Vorlageantragsfristen sowie der Maßnahmenbeschwerdefristen.

Diese Fristen beginnen am 01.05.2020 neu zu laufen.

Neben einer Ausweitung der Frist zur Aufstellung des Jahresabschlusses auf insgesamt neun Monate wurden auch die Fristen zur Einreichung von Jahressteuererklärungen verlängert. Dies ermöglicht es Unternehmen, auch durch ein besseres Timing der Einreichung die Liquidität zu steuern.

Zuwendungen aus den COVID-19 Fonds sind steuerfrei. Daneben hat der österreichische Gesetzgeber auch eine steuerfreie Mitarbeiterprämie umgesetzt. Diese „COVID-19-Prämie“ kann bis zu € 3.000 betragen und steuerfrei an Mitarbeiter gewährt werden.

Steuerfreie Zuwendungen

Förderungen / COVID-19 Fonds

Über die steuerlichen Maßnahmen hinaus wurden weitere umfangreiche Förderungen für Unternehmen vorgestellt. Neben der Kurzarbeit, bei der ein wesentlicher Anteil der Lohnkosten übernommen wird, wurde für Kleinunternehmen und natürliche Personen der Härtefallfonds geschaffen, aus dem Sofortzuschüsse an die Betroffenen gezahlt werden. Über die Förderagenturen des Bundes (OeKB, aws, ÖHT) stehen darüber hinaus noch zahlreiche Überbrückungsgarantien und ein Fixkostenzuschuss zur Verfügung.

Ihr Kontakt



StB Andreas Mitterlehner, Linz,
andreas.mitterlehner@icon.at

ÖSTERREICH

12b | Höchstgericht klärt Begriff des „Zuzugs“ für Zwecke des Freibetrags für zuziehende Wissenschaftler und Forscher | Autoren: StB Dr. Jürgen Reinold, Wien, und RA Dr. Tom Offerhaus, München



Key Facts

- Für ausländische Wissenschaftler und Forscher wird der Zuzug nach Österreich durch Steuerbegünstigungen attraktiv gemacht.
- Der Zuzugsfreibetrag in Höhe von 30 % ist die mit Abstand am häufigsten beantragte Art der Zuzugsbegünstigung.
- Der Zuzugsfreibetrag wird nur gewährt, wenn der Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich verlagert wird.

Zuzugsbegünstigungen

Zuziehende Wissenschaftler, Forscher, Künstler und Sportler können – unter gewissen Voraussetzungen – eine Zuzugsbegünstigung in Form der Beseitigung steuerlicher Mehrbelastungen beantragen (§ 103 Abs. 1 öEStG). Ferner besteht die Möglichkeit der Inanspruchnahme eines Zuzugsfreibetrags (§ 103 Abs. 1a öEStG), der jedoch zuziehenden Wissenschaftlern und Forschern vorbehalten ist. Der Zuzugsfreibetrag ist die mit Abstand am häufigsten beantragte Art der Zuzugsbegünstigung. Der Zuzugsfreibetrag beträgt 30 % der Einkünfte aus in- und ausländischer wissenschaftlicher Tätigkeit, soweit diese nach dem Tarif versteuert werden. Der Zuzugsfreibetrag wird per Bescheid für fünf Jahre zuerkannt und beim Lohnsteuerabzug wie auch bei der Veranlagung berücksichtigt. Umstritten war, ob die Gewährung einer Zuzugsbegünstigung lediglich die Begründung eines inländischen (österreichischen) Wohnsitzes (samt Verlagerung des Arbeitsortes) oder auch die Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen nach Österreich voraussetzt. Dazu hat der österreichische Verwaltungsgeschichtshof (VwGH) nun in einem Fall eine Entscheidung gefällt.

Anlassfall

Der Steuerpflichtige beantragte die Zuerkennung des pauschalen Zuzugsfreibetrags für die Jahre 2015 bis 2019. Zum 01.10.2015 hatte er die Stelle als Universitätsprofessor an einer Universität in Österreich angetreten. Zuvor war er an einer Universität in Deutschland beschäf-

tigt gewesen. Der Antrag wurde vom Bundesminister für Finanzen mit Bescheid abgelehnt, weil die Zuerkennung des Zuzugsfreibetrags sowohl einen inländischen Wohnsitz als auch den Mittelpunkt der Lebensinteressen im Inland voraussetze und der Antragsteller seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen in Deutschland behalten habe (zum Sachverhalt und der Entscheidung der 1. Instanz siehe auch den Beitrag im WTS Journal 02/2018).

Der Steuerpflichtige legte gegen die Entscheidung Revision beim Verwaltungsgeschichtshof ein. Fraglich war, ob der Begriff des Zuzugs neben einem inländischen Wohnsitz auch die Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen nach Österreich voraussetze.

Der VwGH wies die Revision als unbegründet ab. Dem Gerichtshof zufolge liegt ein Zuzug aus dem Ausland für die Gewährung des Zuzugsfreibetrags „nur bei einer Verlegung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in das Inland [Österreich] vor.“ Die Voraussetzung der Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen erscheint für den VwGH auch geeignet, das Ziel zu erreichen, Wissenschaftler (und andere Begünstigte der Vorschrift) länger in Österreich zu halten und nicht lediglich ein vorübergehendes Tätigwerden im Inland zu fördern. Außerdem hält der VwGH fest, dass auch bei aufrechter Bestand eines Nebenwohnsitzes bereits die erstmalige Begründung des Mittelpunkts der Lebensinteressen im Inland für die Inanspruchnahme der Zuzugsbegünstigungen genügt.

Der Mittelpunkt der Lebensinteressen ist im nationalen österreichischen Ertragsteuerrecht nicht definiert, es wird jedoch davon ausgegangen, dass inhaltlich an den gleichlautenden DBA-rechtlichen Begriff (vgl. Art. 4 Abs. 2 lit. c OECD-MA) angeknüpft werden soll. Aus praktischer Sicht problematisch ist allerdings die Tatsache, dass Anträge auf Zuzugsbegünstigungen spätestens sechs Monate nach dem Zuzug einzureichen sind. Die Bestimmung des Mittelpunkts der Lebensinteressen stellt

VwGH vom 26.02.2020
(AZ: Ro 2017/13/0018)



Praktische Konsequenzen

regelmäßig nicht nur auf die Verhältnisse eines Jahres ab, sondern auf einen längeren Beobachtungszeitraum. Im Wegzugsfall (welcher sinngemäß auch für den Zuzugsfall gelten müsste) werden zeitlich begrenzte Auslandstätigkeiten den Mittelpunkt der Lebensinteressen von Österreich weg selbst dann nicht verlegen, wenn die Familie an den Arbeitsort in das Ausland mitzieht, die Wohnung im Inland allerdings beibehalten wird. Die Frage, wann der Mittelpunkt der Lebensinteressen vom Ausland nach Österreich verlegt wird, verlagert sich somit von der Rechts- auf die Tatsachenebene.

Unstrittig sind jene Zuzugsfälle, in denen die Familie (Ehepartner, Kinder) mit dem Wissenschaftler und Forscher mitzieht und die Wohnung im Ausland aufgegeben wird (für einen ledigen Steuerpflichtigen bzw. einen Steuerpflichtigen ohne Kinder wird es i.d.R. einfacher sein, seinen Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich zu verlegen). Abweisungen erfolgen üblicherweise, wenn der Familiennachzug (noch) nicht erfolgt ist. Eine solche Abweisung steht einer erneuten Antragstellung i.S. der nunmehrigen Diktion des VwGH

nicht entgegen, denn das Gericht führt aus, dass ein aufrechter Bestand eines Nebenwohnsitzes bei (späterer) Begründung des Mittelpunkts der Lebensinteressen in Österreich der Inanspruchnahme der Zuzugsbegünstigung nicht abträglich ist.

Der Vollständigkeit halber sei darauf hingewiesen, dass der Zuzug nach Österreich einen Wegzug im anderen Staat nach sich zieht und folglich steuerliche Konsequenzen im Wegzugsstaat geprüft werden müssen (bei Wegzug aus Deutschland ist z.B. an die fiktive Veräußerungsgewinnbesteuerung für Kapitalgesellschaftsbeteiligungen nach § 6 AStG zu denken).

Der VwGH schafft Klarheit hinsichtlich der Voraussetzungen für die Gewährung des Zuzugsfreibetrags: Zusätzlich zur Begründung eines Wohnsitzes in Österreich muss der Mittelpunkt der Lebensinteressen nach Österreich verlagert werden. Dass ein Zuzug auch die Verlagerung des Mittelpunkts der Lebensinteressen nach Österreich bedingt, dient laut VwGH dem Ziel, Spitzenkräfte länger in Österreich zu halten und nicht lediglich ein vorübergehendes Tätigwerden im Inland zu fördern.

Ihr Kontakt



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



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





SÜDKOREA



Kurznews

13a | Steuerreform 2020 – Internationale Sachverhalte |

Autorin: StBin (Japan) Yuko Kobayashi, LL.M. (Deutschland), München

Am 01.01.2020 ist in Südkorea die Steuerreform „Tax Reform 2020“ in Kraft getreten. Unter anderem enthält die Reform eine neue Bestimmung im „Law for the Coordination of International Tax Affairs“ (LCITA), wonach Begriffe, die in den mit Südkorea geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen nicht eindeutig definiert sind, gemäß dem koreanischen Steuerrecht ausgelegt werden.

Außerdem werden ab 01.01.2020 Zahlungen für Fertigungs-Know-How, -Technologien und -Informationen, die in außerhalb Koreas registrierten Patentrechten enthalten sind und in Korea in der heimischen Fertigung oder Produktion eingesetzt werden, gemäß dem koreanischen Körperschaftsteuergesetz als Lizenzeinkünfte klassifiziert und besteuert. Gleichzeitig unterliegen sie der Quellensteuer.

SÜDKOREA

13b | Steuerreform 2020 – Regelungen zu Verrechnungspreisen und Quellensteuer |

Autorin: StBin (Japan) Yuko Kobayashi, LL.M. (Deutschland), München

Strafe für nicht erfolgte oder fehlerhafte Einreichung von Verrechnungspreisdokumentationen

Die Strafe für die nicht erfolgte oder fehlerhafte Einreichung von Verrechnungspreisdokumentationen wurde von einer bisher einmaligen Zahlung von maximal KRW 100 Millionen (ca. € 75.000) um eine zusätzliche Zahlung von bis zu KRW 200 Millionen (ca. € 150.000) erhöht, die alle 30 Tage erneut festgesetzt werden kann, bis die Unterlagen korrekt eingereicht werden. Des Weiteren sind die Steuerbehörden befugt, eigene Schätzungen bezüglich der Fremdüblichkeit der Verrechnungspreise vorzunehmen, sollte

keine ausreichende Dokumentation eingereicht worden sein.

Außerdem wurden die Strafzahlungen für nicht oder zu niedrig abgeführte Quellensteuern von 10 % des nicht oder zu wenig gezahlten Steuerbetrags auf maximal 50 % dieses Betrags hochgesetzt. Ferner wurde der Prozess zur Quellensteuererstattung nicht ansässiger Gesellschaften vereinfacht durch die Vereinheitlichung der notwendigen Verfahren.

Ihr Kontakt



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

Steuerreform 2020

a | Datenschutz in der Krise: Die COVID-19-Pandemie und ihre Herausforderungen |
Autoren: RA Dr. Thorsten B. Behling, Köln und RA Timo Meisener, Düsseldorf

Key Facts

- Deutsche Aufsichtsbehörden stellen an Datenverarbeitungen zum Umgang mit der COVID-19-Pandemie hohe Anforderungen.
- Krisenspezifische Fragestellungen (z.B. Nachverfolgung von Verdachtsfällen) sollten berücksichtigt werden.
- Homeoffice und (ungeprüfte) Nutzung von Videokonferenzsystemen bergen zusätzliche Risiken.
- Für jedwede Verarbeitung ist auch im aktuellen Kontext eine datenschutzrechtliche Legitimationsgrundlage erforderlich.
- Datenschutzrechtliche Sanktionsmöglichkeiten bestehen insoweit auch in Krisenzeiten fort.

Dies stellt Unternehmen vor wirtschaftliche und auch datenschutzrechtliche Herausforderungen. Letztere betreffen etwa die Fragen, ob und wie Infektionen mit COVID-19 und/oder entsprechende Verdachtsfälle unternehmens- oder konzernintern erkannt werden können und/oder gemeldet werden dürfen und welche Maßnahmen umsetzbar sind, um Infektionsrisiken für Mitarbeiter zu minimieren, Infektionsketten zu durchbrechen und zeitgleich den Geschäftsbetrieb so gut wie möglich aufrechtzuerhalten. Das kann von einer Arbeitsverlagerung ins Homeoffice über bloße Mitarbeiter- oder Besucherbefragungen bis hin zu Auswertungen von betriebsbezogenen Mobilfunkgeräten zwecks Analyse von Bewegungsprofilen reichen. Eine ganz aktuelle Fragestellung ist, ob Mitarbeiter sog. Corona-Apps auf dienstlichen Endgeräten installieren dürfen oder der Arbeitgeber dies sogar anweisen darf.

Resultierende Herausforderungen

Hintergrund



Auch in Zeiten der COVID-19-Pandemie stellen sich datenschutzrechtliche Fragen, die von Unternehmen nicht vernachlässigt werden sollten. So gilt es, die derzeit ohnehin schon bestehenden wirtschaftlichen Herausforderungen nicht durch die erheblichen Bußgeldrisiken der Datenschutz-Grundverordnung (DS-GVO) zu verschärfen. Ein unverzügliches Handeln erscheint daher gerade im Zusammenhang mit den COVID-19-spezifischen Datenverarbeitungen unerlässlich. Derzeit reichen solche Verarbeitungen von Besucherbögen mit Gesundheitsfragen über das Auswerten von mitarbeiterbezogenen Bewegungsdaten bis hin zum Fiebermessen am Arbeitsplatz. Hinzu kommen risikogeneigte Verarbeitungen, die aus der aktuellen Situation resultieren, wie insbesondere die ungeprüfte Nutzung von Videokonferenzsystemen durch Mitarbeiter.

Ob der zeitlichen Herausforderungen lassen sich die einzuhaltenden datenschutzrechtlichen Anforderungen dabei nicht immer priorisiert berücksichtigen. Dennoch sind diese nach dem Verständnis der datenschutzrechtlichen Aufsichtsbehörden sowie häufig auch der Betriebsräte zu beachten. Dies um Betroffene, wie insbesondere Beschäftigte, vor Risiken, die aus entsprechenden Verarbeitungen ihrer Daten resultieren können, zu schützen. Aufsichtsbehörden nennen exemplarisch das Risiko der Stigmatisierung von Mitarbeitern, die an COVID-19 erkrankt sind.

Datenschutz ist zu beachten



Aktuelle Situation

Die Entwicklungen aufgrund des sich rasant verbreitenden Coronavirus zeigen weltweit gravierende Auswirkungen und stellen Bevölkerung, Gesundheitssysteme und Wirtschaft vor grundsätzliche Herausforderungen. So ergreifen Staaten einschneidende und freiheitsbeschränkende Maßnahmen, um die Ausbreitung von COVID-19 zu verlangsamen. Diese umfassen Kontakt- und Ausgangssperren sowie Quarantänemaßnahmen.

Aus diesem Grunde ist bei der Verarbeitung entsprechender Daten von Mitarbeitern, Kunden und Geschäftspartnern auf ein datenschutzkonformes Vorgehen zu achten. Dabei ist zu berücksichtigen, dass bei Verarbeitungen im Zusammenhang mit COVID-19-Fällen regelmäßig und insbesondere, wenn Angaben zu Symptomen betroffen sind, Gesundheitsdaten in Frage stehen. Diese stehen unter einem besonderen gesetzlichen Schutz und deren Verarbeitung bedarf stets einer speziellen Legitimation; insbesondere kann für die Verarbeitung solcher Daten keine allgemeine Interessenabwägung herangezogen werden.

Verarbeitung von Gesundheitsdaten

Datenschutzrechtliche
Legitimationsmöglich-
keiten

Dennoch kommen verschiedene Möglichkeiten der datenschutzrechtlichen Legitimierung entsprechender Verarbeitungen (z.B. Meldungen und Koordination von Verdachtsfällen) in Betracht. Für die Verarbeitung von Mitarbeiterdaten kann sich eine solche aus der arbeitsrechtlichen Fürsorgepflicht ableiten, zu der Aufsichtsbehörden auch eine angemessene Reaktion auf die pandemische Verbreitung von COVID-19 sowie die Nachverfolgung von entsprechenden (Verdachts-)Fällen zählen. Für Nichtmitarbeiter (z.B. Besucher oder Lieferanten) kann eine Verarbeitung aus Gründen des Schutzes vor schwerwiegenden grenzüberschreitenden Gesundheitsgefahren zulässig sein. Sollten keine Gesundheitsdaten (und keine anderen sensiblen Daten) betroffen sein, kann indes eine einfache Interessenabwägung als Legitimationsgrundlage in Betracht kommen. Dies gilt grundsätzlich auch für einen datenschutzkonformen Einsatz von Videokonferenzsystemen.

Einwilligungen nur
eingeschränkt geeignet,
Betriebsvereinbarun-
gen i.d.R. vorrangig in
Betracht zu ziehen

Einwilligungen als Legitimationsgrundlage für COVID-19-bezogene Datenverarbeitungen heranzuziehen, erscheint dagegen i.d.R. nicht zweckmäßig. So sind Einwilligungen vor allem freiwillig und informiert einzuholen. Die Freiwilligkeit setzt dabei voraus, dass es möglich ist, die Erteilung der Einwilligung ohne Nachteile zu verweigern und diese künftig zu widerrufen. Es muss somit eine echte Wahl bestehen, was sich häufig nicht umsetzen lässt oder jedenfalls die geplante Verarbeitung konterkarieren kann. Allerdings kommen Betriebsvereinbarungen als datenschutzrechtliche Legitimationsgrundlage in Bezug auf Mitarbeiterdaten in Betracht, dies wenn sie bestimmten inhaltlichen Anforderungen genügen (Art. 88 Abs. 2 DSGVO; § 26 Abs. 4 Satz 2 BDSG). Da Be-



triebsräte derzeit ohnehin dazu tendieren, im Kontext der aktuellen Situation spezifische Betriebsvereinbarungen vorzuschlagen, sollte dieser Themenkomplex zweckmäßigerweise berücksichtigt werden. Dies empfiehlt sich nicht zuletzt vor dem Hintergrund, dass die Pandemie Deutschland und die Welt noch länger begleiten könnte und einer zuverlässigen Rechtsgrundlage für dahingehende Datenverarbeitungen deshalb eine besondere Bedeutung zukommt.

Zwar liegt es gerade zu Beginn der Krise nahe, dass datenschutzrechtliche Aufsichtsbehörden COVID-19-bezogene Datenverarbeitungen wohlwollend bewerten. Mit dem Voranschreiten der Zeit ist allerdings zu erwarten, dass auch von dieser Seite ein strengerer Maßstab angesetzt wird. Je länger die Krise dauert, umso wahrscheinlicher erscheinen daher Bußgeldrisiken, sollte das Thema Datenschutz insoweit vernachlässigt werden. Ein praktisches Beispiel stellen dabei Videokonferenzsysteme von Drittanbietern dar, die aufgrund der stark angestiegenen Arbeit aus dem Homeoffice heraus häufig ohne jedwede Datenschutz- oder Sicherheitsprüfung von Mitarbeitern für den fachlich-inhaltlichen Austausch mit Kunden oder Kollegen verwendet werden. Anlässlich der Corona-Krise hat das Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) am 14.04.2020 sein „Kompendium Videokonferenzsysteme“ vorgestellt, das aufzeigt, welche umfassenden Sicherheitsanforderungen solche Systeme erfüllen müssen. Werden diese ignoriert, steht der sicherzustellende technisch-organisatorische Datenschutz und überdies der Geheimnisschutz des Unternehmens in Frage.

Mit Blick auf die aktuell ohnehin bereits bestehenden wirtschaftlichen Herausforderungen gilt es, resultierende Bußgeldrisiken unbedingt zu vermeiden. Dies gilt nicht nur, weil ein ordnungsgemäßer Datenschutz auch in Krisenzeiten zu einer zeitgemäßen Compliance-Kultur gehört, sondern vor allem auch mit Blick darauf, dass datenschutzrechtliche Bußgelder schon außerhalb einer Krise existenzgefährdend wirken können. So sind Bußgelder von bis zu € 20 Mio. oder von bis zu 4 % des gesamten weltweit von dem jeweiligen Unternehmen bzw. der jeweiligen Un-

Sanktionsrisiko Daten-
schutz am Beispiel von
Videokonferenzsystemen



Bußgelder können ge-
rade in der Krise Existenz-
gefährdungen auslösen

ternehmensgruppe erzielten Jahresumsatzes des vorangegangenen Geschäftsjahrs möglich, je nachdem, welcher der Beträge höher ist. So wurden in jüngster Zeit auch in Deutschland wegen vergleichsweise gering erscheinender Datenschutzverletzungen zweistellige Millionenbußgelder verhängt. Derartige Risiken gilt es gerade in wirtschaftlich herausfordernden Zeiten unbedingt zu vermeiden.

Der betriebliche Datenschutzbeauftragte sollte daher, wie ohnehin gesetzlich vorgesehen, frühzeitig in entsprechende Fragestellungen eingebunden und es sollte der Abschluss spezifischer Betriebsvereinbarungen in Betracht gezogen werden. Selbstverständlich steht das Datenschutzteam der WTS bei Bedarf mit seiner langjährigen Erfahrung als Datenschutzbeauftragter und Datenschutzberater deutscher und internationaler Unternehmen zur Verfügung.

Ihr Kontakt



RA Dr. Thorsten B. Behling, Köln,
thorsten.behling@wtS-legal.de

b | Anpassung des Kurzarbeitergeldes als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie |

Autoren: RA Jan Rudolph und RA Timo Meisener, beide Düsseldorf

Key Facts

- Das Kurzarbeitergeld soll betriebsbedingte Kündigungen und Lohnausfall verhindern.
- Gesetzgeber und Regierung haben auf die aktuelle wirtschaftliche Situation durch Anpassung des rechtlichen Rahmens reagiert.
- Die Anspruchsvoraussetzungen für das Kurzarbeitergeld wurden herabgesetzt und der Umfang des Leistungsanspruchs erweitert.
- Schnelles Handeln des Arbeitgebers ist erforderlich, damit das Kurzarbeitergeld zeitnah und in voller Höhe gewährt wird.

hend verkürzt wird. Auf diese Weise sollen betriebsbedingte Kündigungen vermieden und der durch die Kurzarbeit bedingte Lohnausfall teilweise aufgefangen werden.

Das Kug selbst ist nicht neu und hat sich bereits in der Finanz- und Wirtschaftskrise 2008/09 bewährt. Als Reaktion auf die COVID-19-Pandemie haben Bundesregierung und Gesetzgeber die Möglichkeit eines Bezuges von Kug erleichtert und den Leistungsumfang sowie den Kreis der Begünstigten erweitert. Die Regelungen gelten rückwirkend zum 01.03.2020 und haben bis zum 31.12.2020 Bestand. So sollen Unternehmen deutlich stärker entlastet werden als während der Finanz- und Wirtschaftskrise 2008/09.

Anpassung des rechtlichen Rahmens

Herausforderung durch die COVID-19-Pandemie



Angesichts der teilweise noch unvorhersehbaren und drastischen Auswirkungen der COVID-19-Pandemie ist die deutsche Wirtschaft auf staatliche Unterstützung angewiesen. Bundesregierung und Gesetzgeber haben daher schnell reagiert und im Eilverfahren entsprechende Gesetze und Verordnungen erlassen, um die Folgen der Pandemie abzumildern. Das Bundesministerium für Wirtschaft und Energie (BMWi) verspricht, mit umfassenden Maßnahmen der gesamten Wirtschaft und den Arbeitnehmern dabei zu helfen, mit der Extremsituation umzugehen.

Der Anspruch auf Kurzarbeitergeld setzt gemäß § 96 Abs. 1 SGB III zunächst unverändert voraus, dass ein Arbeitsausfall vorliegt, der auf wirtschaftlichen Gründen oder einem unabwendbaren Ereignis beruht. Der Arbeitsausfall muss außerdem nur vorübergehend und unvermeidbar sein. Vermeidbar ist ein Arbeitsausfall unter anderem dann, wenn er bei Gewährung von bezahltem Erholungsurlaub oder durch die Nutzung von im Betrieb zulässigen Arbeitszeitschwankungen ganz oder teilweise verhindert werden kann. Für Urlaub gilt das jedoch nur, soweit vorrangige Urlaubswünsche der Arbeitnehmer/-innen der Urlaubsgewährung nicht entgegenstehen (vgl. § 96 Abs. 4 SGB III).

Wesentliche Anspruchsvoraussetzungen

Entlastung für Arbeitgeber und Arbeitnehmer

Eine wichtige finanzielle Entlastung für Arbeitgeber und Arbeitnehmer kann das sog. Kurzarbeitergeld (Kug) bewirken. Es kommt in Betracht, wenn in Betrieben oder Betriebsabteilungen die regelmäßige betriebsübliche wöchentliche Arbeitszeit infolge wirtschaftlicher Ursachen oder eines unabwendbaren Ereignisses vorüberge-

Darüber hinaus muss eine gewisse Erheblichkeitsschwelle überschritten sein, die im Rahmen der jüngsten Gesetzesanpassungen deutlich herabgesetzt worden ist. Bislang war es erforderlich, dass im jeweiligen Kalendermonat (Anspruchs-

Herabgesetzte Erheblichkeitsschwelle

Zeitraum) mindestens ein Drittel der im Betrieb beschäftigten Arbeitnehmer/innen von einem Entgeltausfall von jeweils mehr als 10 Prozent ihres monatlichen Bruttoarbeitsentgelts betroffen sind. Derzeit genügt es indes bereits, dass nur 10 Prozent der Beschäftigten in einem Betrieb von einem solchen Entgeltausfall betroffen sind.

Erweiterter Leistungsumfang bis Ende des Jahres

Ergänzend wurde auch der Leistungsumfang des Kug bis zum 31.12.2020 erweitert. Ab dem vierten Monat des Bezugs von Kug sollen Arbeitnehmer, deren Arbeitszeit um mindestens 50 % reduziert ist, nun 70 % (bzw. 77 % für Haushalte mit Kindern) und ab dem siebten Monat 80 % (bzw. 87 % für Haushalte mit Kindern) des pauschalierten Netto-Entgelts erhalten. Neu ist außerdem, dass bis zum Jahresende auch die Sozialversicherungsbeiträge für ausgefallene Arbeitsstunden in voller Höhe von der Arbeitsagentur übernommen werden sollen.

Vorübergehende Aufnahme von Nebentätigkeiten

Zudem wurde nach Auskunft des BMWi seit April vorübergehend auf die vollständige Anrechnung des Entgelts aus einer systemrelevanten Beschäftigung verzichtet, die während der Kurzarbeit aufgenommen wird. Gemäß dem Ergebnis des Koalitionsbeschlusses vom 22.04.2020 soll diese Regelung seit dem 01.05.2020 bis zum Jahresende auf alle Berufe erweitert werden. So wird für Arbeitnehmer ein Anreiz geschaffen, auf freiwilliger Basis vorübergehend Tätigkeiten in Bereichen aufzunehmen, in denen derzeit Arbeitskräfte gesucht werden. Einen entsprechenden Gesetzentwurf hat das Bundeskabinett am 29.04.2020 beschlossen.

Einbeziehung von Leiharbeit und Betriebe mit Arbeitszeitschwankungen

Wie schon im Rahmen der Finanz- und Wirtschaftskrise 2008/09 wird auch Leiharbeit vorübergehend in die Regelung des Kug einbezogen. Zudem ist das Kug bis Ende 2020 nicht mehr daran geknüpft, dass in Betrieben, in denen sog. Arbeitszeitkonten bestehen, zur Kompensation des Arbeitsausfalls zunächst negative Arbeitszeitsalden („Minusstunden“) aufgebaut werden. Lässt sich der Arbeitsausfall aber durch Überstundenabbau und/oder die Gewährung von bezahltem Erholungsurlaub ganz oder teilweise verhindern, bleibt es jedoch dabei, dass der Anspruch auf Kug (einstweilen) ausscheidet.

Mögliche Verlängerung der Bezugsdauer

Die gesetzliche Bezugsdauer für das Kug von 12 Monaten kann durch Rechtsverordnung des Bundesministeriums für Arbeit und Soziales (BMAS) auf bis zu 24 Monate ver-

längert werden, wenn auf dem gesamten Arbeitsmarkt außergewöhnliche Verhältnisse vorliegen. Es bleibt abzuwarten, ob das BMAS von dieser Verordnungsermächtigung hinsichtlich der COVID-19-Pandemie Gebrauch machen wird.

Da das Kug eine Erstattungsleistung ist, wird es nicht durch die Arbeitsagentur an die Arbeitnehmer ausgezahlt. Der Arbeitgeber geht in Vorleistung und rechnet das Kug rückwirkend mit der Arbeitsagentur ab.

Die Gewährung des Kug für einen Betrieb setzt voraus, dass der Arbeitgeber oder der Betriebsrat die Kurzarbeit rechtzeitig bei der zuständigen Agentur für Arbeit gemäß § 99 Abs. 1 SGB III anzeigt. Erstattet der Arbeitgeber die Anzeige, ist dieser eine Stellungnahme des Betriebsrats beizufügen. Mit der Anzeige ist glaubhaft zu machen, dass ein erheblicher Arbeitsausfall besteht und die betrieblichen Voraussetzungen für das Kurzarbeitergeld erfüllt sind. Es werden grundsätzlich nur Arbeitsausfälle erfasst, die in dem Kalendermonat liegen, in dem die Anzeige eingegangen ist. Darüber hinaus muss der Arbeitgeber oder der Betriebsrat einen entsprechenden Antrag auf Kug stellen. Anträgen des Arbeitgebers ist eine Stellungnahme des Betriebsrats beizufügen. Für die Antragstellung gilt eine Ausschlussfrist von drei Monaten, die mit Ablauf des Kalendermonats beginnt, für den das Kug beantragt wird.

Allerdings ist zu beachten, dass Kurzarbeit, die mit Absenkung des Entgeltanspruchs einhergeht, nur dann wirksam eingeführt werden kann, wenn dies über einen Tarifvertrag, eine Betriebsvereinbarung oder eine arbeitsvertragliche Vereinbarung abgedeckt ist. Verfügt das Unternehmen über einen Betriebsrat, unterliegt eine solche Einführung überdies der Mitbestimmung, § 87 Abs. 1 Nr. 3 BetrVG.

Der sprunghafte Anstieg der Fragen und Eingaben zum Thema Kug hat viele Arbeitsagenturen überlastet. Abhilfe könnte die Nutzung der Online-Anzeige über die eServices der Arbeitsagentur bieten. Sollten Unternehmen den Bezug von Kug erwägen, empfiehlt sich daher ein möglichst zeitnahes Handeln. Selbstverständlich steht die WTS bei Bedarf gerne beratend zur Seite, unterstützt bei der Prüfung, ob gesetzliche Anforderungen vorliegen, und hilft, ein zweckmäßiges Vorgehen zu planen.

Vorleistung des Arbeitgebers

Rechtzeitige Anzeige und Antragstellung



Keine einseitige Anordnung von Kurzarbeit

Ihr Kontakt



RA Dr. Thorsten B. Behling, Köln,
thorsten.behling@wts-legal.de

1a | Auswirkungen der Corona-Krise auf die IFRS Rechnungslegung |

Autoren: Dominik Konold, Stuttgart und Michael Stocker, München

Key Facts

- Berücksichtigung von „forward looking information“ im Zuge der Ermittlung der Risikovorsorge für Forderungen aus Lieferungen und Leistungen.
- Für die Erfassung von Umsatzerlösen ist deren Einbringlichkeit ausschlaggebend.
- Werthaltigkeitsprüfungen können aufgrund von „Triggering Events“ erforderlich werden.
- Kurzarbeitergeld stellt einen durchlaufenden Posten dar, die Erstattung von Sozialversicherungsbeiträgen ist gem. IAS 20 zu bilanzieren.

bestimmen und sorgt damit für Prüfungssicherheit.

Umsatzerlöse dürfen nur dann erfasst werden, wenn das Unternehmen erwartet, dass der Kunde seinen Verpflichtungen bei Fälligkeit nachkommt, d. h. wenn der Erhalt der Gegenleistung wahrscheinlich ist. Wird die Gegenleistung hingegen nicht als wahrscheinlich erachtet, dürfen solange keine Umsatzerlöse aus dem Vertrag erfasst werden, bis entweder die gesamte Gegenleistung vom Kunden erhalten oder der Vertrag beendet wurde und bis dahin erhaltene Zahlungen nicht zurück-erstattet werden müssen. Bei vereinbarten positiven oder negativen variablen Gegenleistungen (wie beispielsweise Leistungsprämien oder Verzugs- und Vertragsstrafen) muss der Erhalt der variablen Gegenleistung sogar hochwahrscheinlich sein, damit es nicht zu einer „signifikanten Stornierung“ der kumulierten Erlöse kommt. Dies ist durch das Unternehmen fortlaufend zu beurteilen.

Erfassung von Umsatzerlösen



Herausforderungen der Pandemie



Der Ausbruch der Corona-Pandemie und die zu deren Eindämmung ergriffenen Maßnahmen in vielen Ländern stellen den betrieblichen Alltag zahlreicher Unternehmen auf den Kopf. Die staatlichen Maßnahmen sowie die Unsicherheit über die zukünftige Entwicklung haben vielfältige Auswirkungen auf die Finanzberichterstattung in IFRS-Konzernabschlüssen. Einige aktuelle Schwerpunkte möchten wir nachfolgend kurz darstellen.

Prüfung der Risikovorsorge für Forderungen LuL

Unternehmen müssen gemäß IFRS 9 prüfen, inwieweit sich die Corona-Krise auf die (Ausfall-) Risiken für Forderungen aus Lieferungen und Leistungen auswirkt; diese unterliegen verpflichtend dem sog. vereinfachten Wertminderungsmodell.

In diesem Zusammenhang ist die Integration der „forward looking information“ von besonderer Bedeutung, da die historischen Verlustraten zum aktuellen Zeitpunkt nicht die erwarteten zukünftigen finanziellen Verwerfungen widerspiegeln. Auf Basis von impliziten Ausfallwahrscheinlichkeiten, ermittelt über Credit Default Swap Spreads, sowie unter Zuhilfenahme synthetischer Ratingverfahren lassen sich die erwarteten Effekte auf Basis objektivierbarer Daten effizient ermitteln. Dieses Verfahren bietet den Vorteil, die erwarteten Verluste ohne subjektive und damit schwer zu plausibilisierende Managementschätzungen zu

Aktienkurseinbruch, sinkende Nachfrage und Verkaufspreise oder Produktionsstopps sind Beispiele für sog. „Triggering Events“ i.S.d. IAS 36. Der Standard verlangt beim Vorliegen bestimmter Indikatoren die Durchführung einer anlassbezogenen Werthaltigkeitsprüfung für nicht-finanzielle Vermögenswerte (v.a. Anlagevermögen). Das Management sollte hierbei nicht nur die kurzfristigen Effekte, sondern vor allem die langfristigen Folgen der Krise berücksichtigen. Als best practice erweist sich hier, mittels einer Szenarioanalyse künftige Auswirkungen auf die Cash-Flows abzuschätzen, anstatt pauschale Risikozuschläge bei den Kapitalkosten vorzunehmen. Es gilt zu beachten, dass in einem Zwischenabschluss durchgeführte Goodwill-Abschreibungen gem. IFRIC 10 auch zum Jahresende nicht wieder aufgeholt werden dürfen.

Prüfung der Wertminderung von nicht-finanziellen Vermögenswerten

Die „Weiterleitung“ des Kurzarbeitergelds an die Arbeitnehmer stellt aus Sicht des bilanzierenden Unternehmens lediglich einen durchlaufenden Posten dar, so dass in der Gesamtergebnisrechnung weder ein entsprechender Aufwand noch ein

Bilanzierung von Kurzarbeitergeld



Weitere bilanzielle Themen

Ihr Kontakt



WP/StB Markus Groß,
München,
markus.gross@fas.ag



Dominik Konold,
Stuttgart,
dominik.konold@fas.ag

Ertrag auszuweisen ist. Etwas anderes gilt für die Erstattungen der vom Arbeitgeber zu tragenden Sozialversicherungsbeiträge (soweit auf die "Ausfallstunden" bezogen). Dabei sind die Erstattungen der Agentur für Arbeit als erfolgsbezogene Zuwendungen gemäß IAS 20.29ff. in den sonstigen Erträgen oder als Abzug von den Personalaufwendungen auszuweisen. Darüber hinaus sind die Anhangangaben nach IAS 20.31 und 20.39 zu beachten.

Unserer Erfahrung nach erwarten Investoren, Wirtschaftsprüfer und Regulatoren neben einer validen Einschätzung zu den

bilanziellen Folgen der Pandemie vor allem Angaben zu den zugrundeliegenden Schätzungsunsicherheiten und finanziellen Risiken.

Weitere Themenstellungen im Rahmen der Finanzberichterstattung sind in der Grafik (s. o.) aufgelistet: Die vorstehend genannten und zahlreiche weitere Themenstellungen gilt es neben den gesundheitlichen, ökonomischen und organisatorischen Herausforderungen der Pandemie zu meistern. Die FAS steht dabei mit Rat und Tat zur Seite.

1b | Änderungen des DRS 18 Latente Steuern (E-DRÄS 11) |

Autor: WP/StB Christian Verse, München

Key Facts

- Änderungsstandard zu Änderungen des DRS 18 Latente Steuern (E-DRÄS 11) durch das DRSC am 23.12.2019 im Entwurf veröffentlicht.
- Änderungen bzw. Klarstellungen u.a. für die Bildung von latenten Steuern bei Geschäfts- oder Firmenwerten, dem anzuwendenden Steuersatz bei der Zwischenergebniseliminierung sowie für Anhangangaben.

Der Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards 11 (E-DRÄS 11) nimmt Bezug auf den DRS 18 Latente Steuern, ändert diesen inhaltlich teilweise und ergänzt ihn um Kommentare zu einigen bislang noch nicht behandelten Teilaspekten.

DRS 18 wurde im Zuge des BilMoG im Jahr 2010 verabschiedet und hat neben der Einführung des international üblichen bilanzorientierten Temporary-Konzepts eine Reihe von Detailregelungen sowohl

Überarbeitung des DRS 18 aus dem Jahr 2010

für die Bilanzierung latenter Steuern im Jahresabschluss nach § 274 HGB als auch im Konzernabschluss nach § 306 HGB formuliert.

Die wichtigsten Änderungen betreffen folgende Themen:

Latente Steuern bei der Erstbilanzierung eines Geschäfts- oder Firmenwerts



Für temporäre Differenzen aus dem erstmaligen Ansatz eines Geschäfts- oder Firmenwerts oder eines passiven Unterschiedsbetrags aus der Kapitalkonsolidierung nach § 301 Abs. 3 HGB im Rahmen eines Share Deals besteht gemäß § 306 Satz 3 HGB ein Ansatzverbot für die Bilanzierung latenter Steuern. Für die Bilanzierung latenter Steuern auf temporäre Differenzen aus dem erstmaligen Ansatz eines Geschäfts- oder Firmenwerts gem. § 246 Abs. 1 Satz 4 i.V.m. § 298 Abs. 1 HGB aus einem Asset Deal gilt hingegen kein Ansatzverbot gem. § 306 Satz 3 HGB. Durch diese unterschiedlichen Regelungen werden innerhalb des Konzernabschlusses wirtschaftlich gleichwertige Sachverhalte ungleich behandelt.

E-DRÄS 11 stellt nun klar, dass trotz des im Jahresabschluss implizit bestehenden Wahlrechts zur Bilanzierung latenter Steuern aus dem erstmaligen Ansatz eines Geschäfts- oder Firmenwerts aus einem Asset Deal im Konzernabschluss (auf Ebene der Handelsbilanz II) § 306 Satz 3 HGB analog angewendet werden darf, d.h. der Geschäfts- oder Firmenwert aus einem Asset Deal nicht in die Steuerabgrenzung einbezogen werden muss.

Latente Steuern bei der Equity-Methode

Bei der Anwendung der Equity-Methode soll § 306 Satz 3 HGB für Buchwertdifferenzen beim Geschäfts- oder Firmenwert bzw. passiven Unterschiedsbetrag analog angewendet werden.

Latente Steuern bei der Folgebewertung eines Geschäfts- oder Firmenwerts

Für Zwecke der Folgebewertung sollen latente Steuern auf Buchwertdifferenzen beim Geschäfts- oder Firmenwert bzw. beim passiven Unterschiedsbetrag

anzusetzen sein, soweit sie auf temporären Differenzen beruhen, die auf einen steuerlich abzugsfähigen Geschäfts- oder Firmenwert bzw. einen steuerlich zu berücksichtigenden passiven Unterschiedsbetrag zurückzuführen sind. Diese Situation kann immer dann eintreten, wenn ein Geschäfts- oder Firmenwert beim erstmaligen Ansatz in Handels- und Steuerbilanz in gleicher Höhe bilanziert wird, sich im Rahmen der Folgebewertung aber z. B. aufgrund von unterschiedlichen Nutzungsdauern oder außerplanmäßigen Abschreibungen Differenzen zwischen dem Wertansatz in der Handels- und in der Steuerbilanz ergeben.

Im Rahmen der Zwischenergebniseliminierung wird die Verwendung von Steuersätzen, die vom Steuersatz des Empfängerunternehmens abweichen, in Ausnahmefällen als zulässig angesehen, wenn dadurch realitätsnähere Informationen vermittelt werden, z.B. wenn das die Lieferung empfangende Unternehmen eine Personenhandels-gesellschaft ist.

Weitere Änderungen betreffen den Konzernanhang und beziehen sich u.a. auf die beabsichtigte Streichung von ggf. über das Gesetz hinausgehenden Regelungen zum Betrag und zum etwaigem Zeitpunkt des Verfalls von nicht berücksichtigten abzugsfähigen temporären Differenzen, von ungenutzten steuerlichen Verlustvorträgen und ungenutzten Steuergutschriften sowie auf den Wegfall der sog. steuerlichen Überleitungsrechnung im Konzernanhang.

Der Entwurf sieht eine erstmalige Anwendung der geänderten Regelungen für das nach dem 31.12.2020 beginnende Geschäftsjahr vor. Eine frühere Anwendung wird empfohlen.

Die Kommentierungsfrist endete am 28.02.2020.

Steuersatz bei Zwischen-
ergebniseliminierung

Streichung von Angaben
im Konzernanhang



Ihr Kontakt



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

Fabian Kiworra und Tobias Reich, beide Düsseldorf

Nach der Krise ist vor der Krise: Working Capital Optimierung durch Supply Chain Finance

Das Konzept Supply Chain Finance (SCF) ist keineswegs neu. Vielmehr gewinnt es vor dem Hintergrund der globalen wirtschaftlichen Folgen im Zusammenhang mit der Corona-Krise immer mehr an Bedeutung. Die aktuelle Situation offenbart schonungslos, wie stabil oder instabil existierende Lieferketten sind und welche Auswirkungen das einseitige Ausnutzen von Marktverhältnissen (meist durch die Käufer) auf die Liquiditätssituation von Geschäftspartnern haben kann.



Genau hier setzt Supply Chain Finance an, indem entlang der klassischen Supply Chain (Einkauf → Produktion → Distribution) zusätzlich alle Geld-, Finanztransaktions- und Informationsflüsse koordiniert werden. Der Fokus liegt hierbei auf der Koordination des Finanztransaktionsflusses und gemeinsamer Informationssysteme, die den Waren- und Dienstleistungsfluss zwischen den Handelspartnern entlang der Supply Chain unterstützen. SCF kann als ein ganzheitliches Netzwerk von Akteuren, Organisationen und Banken

verstanden werden. Hierbei werden die jeweiligen Akteure (z.B. Lieferant und Käufer) durch digitale Dienstleistungsunternehmen (Banken, FinTechs) unterstützt, um für alle Parteien den größtmöglichen Nutzen zu erreichen. Auf diese Weise mindert SCF das Risiko von Liquiditätsengpässen und macht die Lieferkette insgesamt stabiler.

Die zentralen Bestandteile von Supply Chain Finance lassen sich in drei Kategorien unterteilen: Finanzierung, Digitalisie-

nung von Geschäftsprozessen und Working Capital Management. Der Schlüssel zur nachhaltigen Verbesserung des Working Capitals¹ ist die strukturierte Nutzung sämtlicher Optimierungspotentiale entlang der Supply Chain Finance.

Drei zentrale SCF-Hebel: Working Capital Management, Finanzierung und Digitalisierung

Das **Working Capital Management** und die damit einhergehende Optimierung des Unternehmenswertes (u.a. zur Erlangung eines besseren Ratings) ist zu einer strategischen Steuerungsgröße für Unternehmen geworden. Jedoch sind der Optimierung des Working Capitals Grenzen gesetzt. So sind in der Vergangenheit, bei gleichzeitiger Umstellung auf Just-in-Time Produktion, Sicherheitsbestände in den Lagern immer weiter reduziert worden, um zusätzliche Liquidität freizusetzen. Durch die globalen Auswirkungen der aktuellen Krise kommt es dadurch vermehrt zu Lieferengpässen.

Unter **Finanzierung** wird die Reduktion von Kapitalkosten durch Optimierung der Kreditkonditionen sowie der Kreditvergabe für Lieferanten zusammengefasst. Zudem können durch die Verwendung von digitalen und innovativen Finanzierungstools Kapitalkosten gesenkt werden.

Die **Digitalisierung von Geschäftsprozessen** ist ein strategischer Faktor auf der Agenda von Unternehmen jeder Größenordnung. Vornehmlich werden Digitalisierungsthemen im Kerngeschäft entlang der klassischen Supply Chain umgesetzt. Doch auch die Optimierung von Finanzprozessen entlang der Supply Chain Finance bietet zusätzliche Kostensenkungspotentiale. Eine konsequente Digitalisierung des Purchase-to-Pay-Prozesses kann durch eine intelligente und automatisierte Abwicklung des Rechnungseingangsprozesses zu enormen Kosteneinsparungen führen. Ein hoher Digitalisierungsgrad führt automatisch zu einer höheren Flexibilität des Unternehmens.

Grundsätzlich verfolgt SCF das nachhaltige Ziel, den Unternehmenswert *aller Akteure* entlang der Supply Chain zu steigern und dadurch die Wettbewerbsfähigkeit

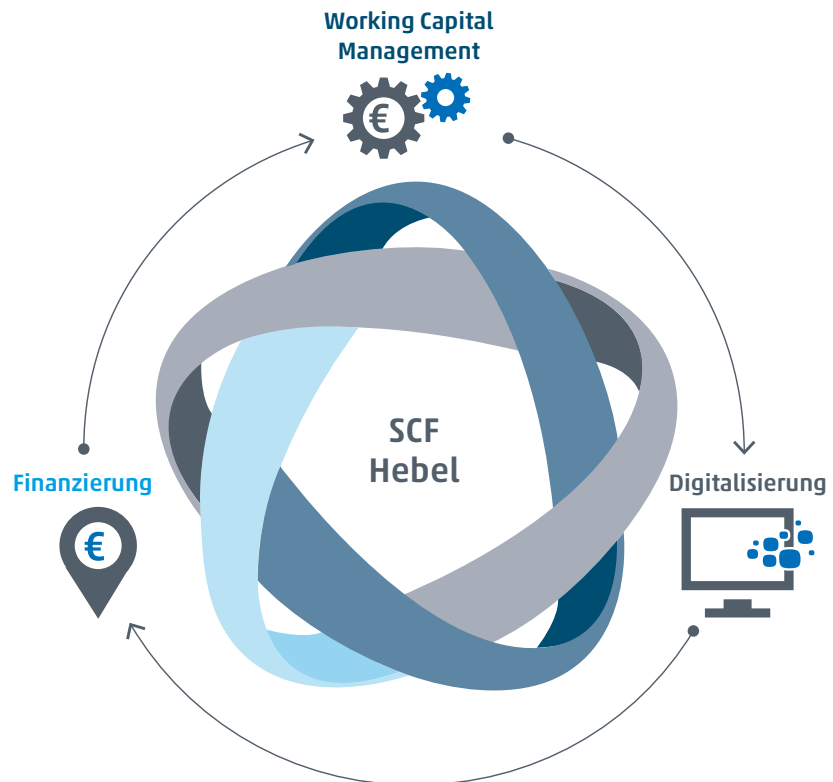


Abbildung 1: Zentrale SCF-Hebel

der Beteiligten zu verbessern. Zentrale Fragestellung hierbei ist, wie sich einzelne Akteure in der Lieferkette finanzieren. Die Optimierung wird hierbei entlang der Supply Chain vollzogen, unter systematischer Hinzunahme von Finanz-Service Anbietern. Diese bieten den Parteien gegen eine Gebühr einen attraktiven Lösungsansatz, indem der Lieferant sofort Cash und der Käufer ein längeres Zahlungsziel erhält. Dabei kommuniziert der Lieferant nicht unmittelbar mit dem Käufer, da der Service Anbieter die Abwicklung des Geldflusses übernimmt. Zu den Marktführern in diesem Bereich zählen *Taulia*, *CRX Markets*, *Prime Revenue* oder auch *Orbian*, die alle SCF-Lösungen wie Reverse Factoring² oder Dynamic Discounting³ anbieten.

Innerhalb des Prozesses treten beim SCF-Ansatz in Abhängigkeit der Ausgestaltung im Wesentlichen Käufer (Unternehmen), Lieferanten, Geldgeber (meist Banken) oder Plattformanbieter (Service-Provider, FinTechs) als Akteure auf.

Käufer und Lieferant agieren bei der Bezahlung der Verbindlichkeiten nicht auf direktem Wege miteinander. Hier kommt der Plattform-Provider zum Zuge, um den Bezahlprozess für beide Akteure koordiniert und zügig abzubilden, sodass etwaige Liquiditätsengpässe nicht auftreten.

- 1 Working Capital bezeichnet die Differenz aus Umlaufvermögen und kurzfristigen Verbindlichkeiten.
- 2 Reverse Factoring oder auch Lieferantenfinanzierung beschreibt eine bankenunabhängige Einkaufsfinanzierung, wobei die Initiative zum Abschluss eines Finanzierungsvertrages nicht vom Lieferanten, sondern vom Käufer ausgeht.
- 3 Dynamic Discounting beschreibt eine variable Gewährung von Skontoabzügen. Je früher gezahlt wird, desto höher ist der abziehbare Skontobetrag.

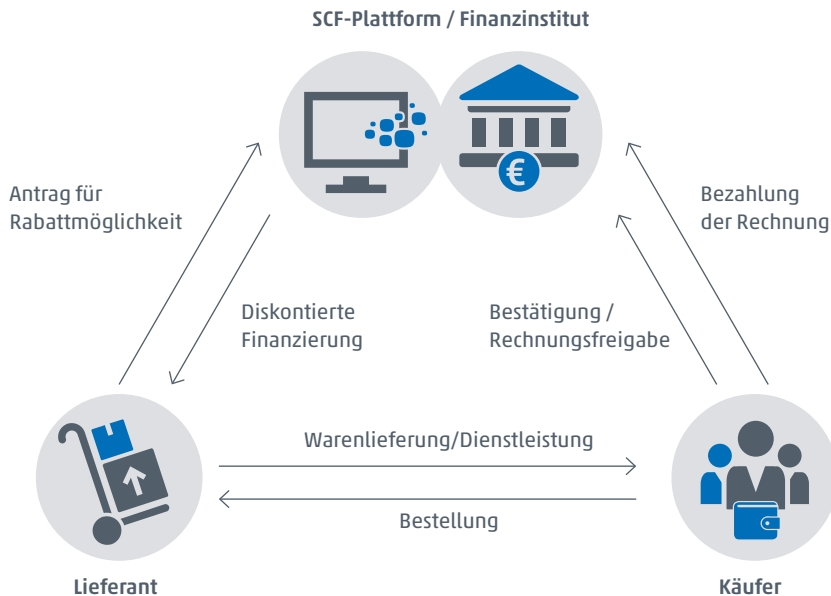


Abbildung 2: Vereinfachte Darstellung des SCF-Mechanismus

Holistischer Ansatz zur Stärkung aller Akteure entlang der Supply Chain

Die Wirksamkeit der nachhaltigen Optimierung des Working Capitals ist maßgeblich von der ganzheitlichen Umsetzung der SCF abhängig. So gilt es für alle beteiligten Akteure, Entscheidungen im Sinne der unternehmensübergreifenden Supply Chain zu treffen, ohne die eigenen Interessen außer Acht zu lassen.

Wenn Unternehmen ihr eigenes Working Capital verbessern möchten, besteht oftmals der Ansatz, eine individuelle Ausdehnung der eigenen Zahlungsziele gegenüber den Lieferanten bei gleichzeitiger Verkürzung der Zahlungsziele der Kunden vorzunehmen. Zeitlich spätere Zahlungen an die Lieferanten können allerdings eine finanzielle Instabilität bei diesen auslösen; insbesondere dann, wenn dies durch mehrere Unternehmen gleichzeitig praktiziert wird. Eine Liquiditäts-Destabilisierung von wichtigen Lieferanten kann leicht direkte Auswirkungen auf die gesamte Lieferkette haben und widerspricht dem holistischen SCF-Ansatz. Um aber die eigenen Kunden dauerhaft schnell mit einer gleichbleibenden Qualität und wettbewerbsfähigen Preisen bedienen zu können, bedarf es einer risikofreien Gestaltung der Lieferkette.

Lieferantenprüfung rückt wieder stärker in den Fokus

In Folge der Corona-Krise wurde die Insolvenzantragspflicht⁴ zeitlich begrenzt

ausgesetzt, sodass eine fundierte Lieferantenprüfung eine zentrale Rolle einnehmen muss. Durch das Aussetzen der Insolvenzantragspflicht können Unternehmen die ursprünglichen Insolvenzschwellenwerte ggf. bereits überschritten haben. Dies kann aktuell dazu führen, dass Unternehmen eine drohende Insolvenz hinauszögern und ihren Verpflichtungen irgendwann nicht mehr nachkommen können. Hier gilt es, die Erfahrung der beteiligten Finanzdienstleister zu nutzen und diese als Teil des Risikomanagements zu etablieren.

Etablierung von SCF benötigt Vertrauen und Zeit

Wie einleitend erläutert, ist SCF an sich kein neues Instrument. Es benötigt einen sukzessiven und vertrauensvollen Aufbau. Neu ist allerdings, dass zunehmendes Denken in End-to-End Finanzprozessen und unternehmensübergreifenden Wertschöpfungsnetzwerken den technischen Aufbau vereinfachen.

Integrierte ERP-Systeme und digitale Plattformen erleichtern hierbei die koordinierte Entscheidungsfindung zwischen mehreren Beteiligten, zeichnen Warenbewegungen in Echtzeit auf, erhöhen die Flexibilität der Anbindung von weiteren Beteiligten und verringern die finanziellen Risiken. Vorteile, die mit der Nutzung von Service- und Plattformanbietern einhergehen, liegen u. a. in einer transparenten Preisgestaltung. Dennoch wird die Implementierung von SCF je nach Reifegrad der aktuellen Prozess- und Systemlandschaft einen Zeitraum von mehreren Monaten beanspruchen und dient nicht als kurzfristiger Lösungsansatz.

Bei der Einführung von Supply Chain Finance sollte insbesondere die Wahl der Plattform bzw. die Wahl des Finanzpartners (i.e.S. das dahinterliegende Finanzierungsmodell) sorgsam evaluiert werden. Dies muss im Auswahlverfahren entsprechend berücksichtigt werden, um eine möglichst optimale sowie reibungslose Einbindung in bestehende Systeme und Prozesse im Unternehmen zu gewährleisten. Sowohl bei der Auswahl des geeigneten Toolanbieters als auch bei der Umsetzung steht Ihnen die FAS als fachlicher Ansprechpartner zur Seite.

Ihr Kontakt

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

⁴ Die Insolvenzantragspflicht soll gemäß § 1 des COVID-19-Insolvenzaussetzungsgesetzes (COVIn-sAG) zunächst bis zum 30. September 2020 ausgesetzt werden.

1c | IASB verabschiedet Änderungen an IAS 1 zur Fristigkeit von Schulden |

Autor: Benedikt Fritzsche, München

Key Facts

- Die eng gefassten Änderungen zu IAS 1 sollen zu einer erhöhten Konsistenz bei der Anwendung der bestehenden Regelungen hinsichtlich der Klassifizierung von Schulden als kurz- oder langfristig beitragen.
- Zukünftig werden allein die Rechte als Maßgabe für die Festlegung der Fristigkeit herangezogen, die am Ende der Berichtsperiode, d.h. am Abschlussstichtag, bestehen.
- Die Klassifizierung ist sowohl unabhängig von den Erwartungen des Managements als auch von etwaigen Ereignissen nach dem Bilanzstichtag.
- Die Änderungen an IAS 1 betreffen nur den Ausweis von Schulden in der Darstellung der finanziellen Lage, nicht jedoch Betrag oder Zeitpunkt der Erfassung.
- Unternehmen sollten ihre bestehenden Klassifizierungen der Verbindlichkeiten vor dem Hintergrund der anstehenden Änderungen des IAS 1 überprüfen.

gen an IAS 1 „Darstellung des Abschlusses“ in Bezug auf die Beurteilungskriterien für die Klassifizierung von Schulden.

Der neu eingefügte Standard IAS 1.72A stellt klar, dass das „Recht, die Erfüllung um mindestens zwölf Monate zu verschieben“, substantiell sein und am Abschlussstichtag bestehen muss. Ist dieses Recht an die Einhaltung bestimmter Bedingungen geknüpft, müssen diese am Abschlussstichtag erfüllt sein. Andernfalls ist die Schuld als kurzfristig auszuweisen.

Im neuen IAS 1.75A wurde zudem die Vorschrift ergänzt, dass bei der Klassifikation der Schuld unerheblich ist, ob das Management des Unternehmens beabsichtigt oder erwartet, die Schuld innerhalb von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag zu erfüllen. Lediglich das bestehende Recht am Abschlussstichtag, die Erfüllung der Schuld um mindestens zwölf Monate zu verschieben, dient als Entscheidungskriterium zur Einordnung als kurzfristige oder langfristige Verpflichtung.

Zusätzlich stellt das IASB in der vorgenommenen Änderung klar, dass sich der Begriff „Erfüllung“ (settlement) einer Verbindlichkeit einerseits auf die Übertragung von Barmitteln oder anderen wirtschaftlichen Ressourcen, andererseits aber auch auf die Übertragung von Eigenkapitalinstrumenten des Unternehmens beziehen kann. Die Erfüllung einer Schuld mittels Eigenkapitalinstrumenten lässt die Klassifizierung als kurz- oder langfristig unbeeinflusst, sofern die (Wandlungs-)Option separat als Eigenkapitalkomponente eines zusammengesetzten Finanzinstruments nach IAS 32 ausgewiesen wird.

Die Neuerungen sind retrospektiv und erstmalig für Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 01.01.2023 beginnen. Um den Unternehmen aufgrund der Coronapandemie mehr Zeit zur Implementierung zu geben, wurde der verpflichtende Anwendungszeitpunkt um ein Jahr, von 2022 auf 2023 verschoben. Eine vorzeitige Anwendung der Änderungen ist zulässig, setzt jedoch ein EU-Endorsement voraus.

Unternehmen sollten ihre bestehenden Klassifizierungen der Verbindlichkeiten vor dem Hintergrund der anstehenden Änderungen des IAS 1 überprüfen.

Hintergrund
der Änderung



Eine Schuld wird gegenwärtig als kurzfristig eingestuft, wenn kein uneingeschränktes Recht („unconditional right“) besteht, die Erfüllung der Verpflichtung um mindestens zwölf Monate nach dem Abschlussstichtag zu verschieben. Hingegen gilt eine Verpflichtung als langfristig, wenn das Unternehmen erwarten und verlangen kann („has the discretion“), dass die Verpflichtung im Rahmen einer bestehenden Kreditvereinbarung für mindestens zwölf Monate nach dem Abschlussstichtag refinanziert oder verlängert wird, selbst wenn sie sonst innerhalb eines kürzeren Zeitraums fällig wäre.

Interpretationsschwierigkeiten gab es dabei zum einen im Wortlaut „unconditional“, da nach Ansicht des IASB „Rechte zur Verschiebung der Erfüllung“ selten „uneingeschränkt“, sondern üblicherweise an bestimmte Voraussetzungen in zukünftigen Perioden (z.B. Covenants) geknüpft sind. Zum anderen gab es Auslegungsschwierigkeiten im Hinblick auf das Wort „discretion“ und in Bezug auf dessen Zusammenspiel mit dem Kriterium „Recht“ in IAS 1.69(d).

Das IASB verabschiedete daher am 23.01.2020 nachfolgend erläuterte Änderun-

Erstanwendung
der Änderung

Ihr Kontakt



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

Die Änderungen
im Überblick

2a | Corporate Governance Reporting im Wandel: Neufassung des Deutschen Corporate Governance Kodex | Autorin: Charlotte Eischeid, Köln

Key Facts

- Der im WTS Journal 01/2019 thematisierte DCGK-Entwurf ist nach eingehenden Stellungnahmen der öffentlichen Vertreter erneut überarbeitet und am 20.03.2020 im Bundesanzeiger veröffentlicht worden und damit in Kraft getreten.
- Damit löst der neue DCGK mit der Fassung vom 16.12.2019 die bis dahin gültige Fassung vom 02.02.2016 ab.
- Wesentliche Änderungen betreffen Regelungen zur Zusammensetzung der Vorstandsvergütung, zur Anzahl der zulässigen Aufsichtsratsmandate, zur Unabhängigkeit von Anteilseignervertretern im Aufsichtsrat sowie zur Berichterstattung über die Corporate Governance.

Die Gesamtvergütung soll sich u.a. auch aus einem Peer-Group Vergleich mit der Vergütung in anderen Unternehmen ergeben. Auch sonst sind die Vorgaben für die variable Vergütung ausdifferenzierter als bisher. So ist bspw. festgelegt, dass der Anteil der langfristig variablen Vergütung den der kurzfristig variablen Vergütung übersteigen soll. Gleichzeitig sollen langfristig variable Vergütungsbeträge nur noch „überwiegend in Aktien der Gesellschaft angelegt oder entsprechend aktienbasiert gewährt werden“. Über die langfristig variablen Gewährungsbeträge dürfen die Vorstandsmitglieder künftig nicht vor Ablauf von vier Jahren verfügen. Neu ist ebenfalls die Empfehlung an Aufsichtsräte, in Vorstandsverträge sog. Clawback-Klauseln aufzunehmen, die einen Einbehalt oder die Rückforderung variabler Vergütungsbestandteile in begründeten Fällen gestatten. Darüber hinaus sollen Abfindungszahlungen bei vorzeitigem Ausscheiden eines Vorstandsmitglieds fortan auf die Karenzentschädigung für eine Wettbewerbsenthaltung angerechnet werden.

Die Kodex-Empfehlung, wie viele Aufsichtsratsmandate Vorstände von börsennotierten Gesellschaften wahrnehmen sollten, wurde von drei auf zwei reduziert. Aufsichtsratsvorsitze sollten keine mehr wahrgenommen werden. Ebenso empfiehlt der novellierte Kodex nunmehr, dass Aufsichtsratsmitglieder nicht mehr als fünf Mandate (vorher zehn Mandate) bei börsennotierten Gesellschaften wahrnehmen sollen, wobei ein Aufsichtsratsvorsitz doppelt zählt.

Die Neufassung des Kodex enthält darüber hinaus konkrete Indikatoren für die Beurteilung der Unabhängigkeit der Anteilseignervertreter im Aufsichtsrat sowie die Einführung einer Mindestquote. Mehr als die Hälfte der Anteilseignervertreter soll künftig von der Gesellschaft und vom Vorstand unabhängig sein.

Im Sinne einer vereinfachten Berichterstattung entfällt der Corporate Governance Bericht, der bisher zusätzlich zur Erklärung zur Unternehmensführung im Lagebericht nach § 289f HGB anzufertigen war. Sein Inhalt soll in die Erklärung zur Unternehmensführung eingehen.

Hintergrund



Der Deutsche Corporate Governance Kodex (DCGK) ist ein Regelwerk für börsennotierte Gesellschaften mit dem Ziel, gute und verantwortungsvolle Unternehmensführung zu fördern und das Vertrauen in die Unternehmensführung deutscher Gesellschaften zu stärken.

Neue Struktur

Die Neufassung des DCGK beinhaltet nicht nur überarbeitete Regelungen, sondern auch eine neue Gliederungslogik und eine grundsätzlich veränderte Systematik, um eine bessere Übersichtlichkeit des Kodex zu gewährleisten. Insgesamt beinhaltet der neue DCGK statt der ursprünglich 30 vorgesehenen Grundsätze nun 25 Grundsätze, die die wesentlichen rechtlichen Bestimmungen verantwortungsvoller Unternehmensführung wiedergeben (sog. apply and explain-Ansatz).

Neue Regelungen zur Vorstandsvergütung

Der DCGK 2020 sieht vor, dass der Aufsichtsrat nun verpflichtet ist, ein System für die Vorstandsvergütung zu erarbeiten. Auf der Grundlage dieses Systems soll der Aufsichtsrat die Ziel- und die Maximal-Gesamtvergütung jedes Vorstandsmitglieds festlegen; diese sollen in einem angemessenen Verhältnis zu Aufgaben und Leistungen des Vorstandsmitglieds und zur Lage des Unternehmens stehen sowie die übliche Vergütung nicht ohne besondere Gründe übersteigen.

Verschärfung in der zulässigen Anzahl an Aufsichtsratsmandaten



Unabhängigkeit der Anteilseignervertreter im Aufsichtsrat

Ihr Kontakt



Thomas Heimhuber,
München,
thomas.heimhuber@fas.ag

2b | Digitalisierung von Geschäftsprozessen mit elektronischen Signaturen (Teil 2) |

Autor: Frieder Welte, Frankfurt a.M.

Key Facts

- Mit Hilfe von elektronischen Signaturtools können durch vollständige Digitalisierung bisher papierbasierter Unterschrifts- und Freigabeprozesse viele Effizienzpotentiale gehoben werden.
- Der Markt für eSignaturlösungen ist sehr heterogen. Es findet sich eine Vielzahl an Anbietern, deren Lösungen sich deutlich hinsichtlich Art der elektronischen Signatur, der Art der Installation, sowie hinsichtlich Funktionsumfang, Integrationspotential und Lizenzierung unterscheiden.
- Aus den individuellen Anforderungen von Unternehmen gilt es, aus diesem Markt die passende Softwarelösung auszuwählen und zu implementieren.

Die rechtliche Grundlage der sog. eSignaturen stellt die europäische Verordnung eIDAS („electronic IDentification, Authentication and trust Services“) dar. Sie unterscheidet, abhängig von rechtlicher Verbindlichkeit und technischer Umsetzung, insbesondere vier verschiedene Formen der elektronischen Signatur: die einfache, die fortgeschrittene und die qualifizierte eSignatur sowie das elektronische Siegel.

Für viele Unternehmen, die den Einsatz von eSignaturen erwägen, stellen die technische Umsetzung und die Auswahl der Softwarelösung eine Herausforderung dar, da der Markt für eSignaturlösungen sehr heterogen ist. Es findet sich eine Vielzahl an Anbietern, deren Lösungen sich hinsichtlich der Art der elektronischen Signatur (gemäß eIDAS), der Art der Installation (Cloud vs. On-Premises) sowie hinsichtlich des Funktionsumfangs, des Integrationspotentials und der Lizenzierung unterscheiden.

Heterogener Anbietermarkt

Digitale Signaturen zur Digitalisierung von Geschäftsprozessen



In WTS Journal 05/2019 wurden die Vorteile digitaler Signaturen zur Digitalisierung von Geschäftsprozessen sowie die rechtlichen Grundlagen und Voraussetzungen für deren Einsatz dargelegt.

Die Verwendung von digitalen Signaturen kann insbesondere eine Effizienzsteigerung in Form von Zeit- und Kostenersparnissen generieren. Zudem kann sie zu einer Modernisierung der Arbeitsweise sowie einer Erhöhung der Leistungs- und Wettbewerbsfähigkeit einer Organisation durch vollständige Digitalisierung bisher papierbasierter Unterschrifts- und Freigabeprozesse führen.

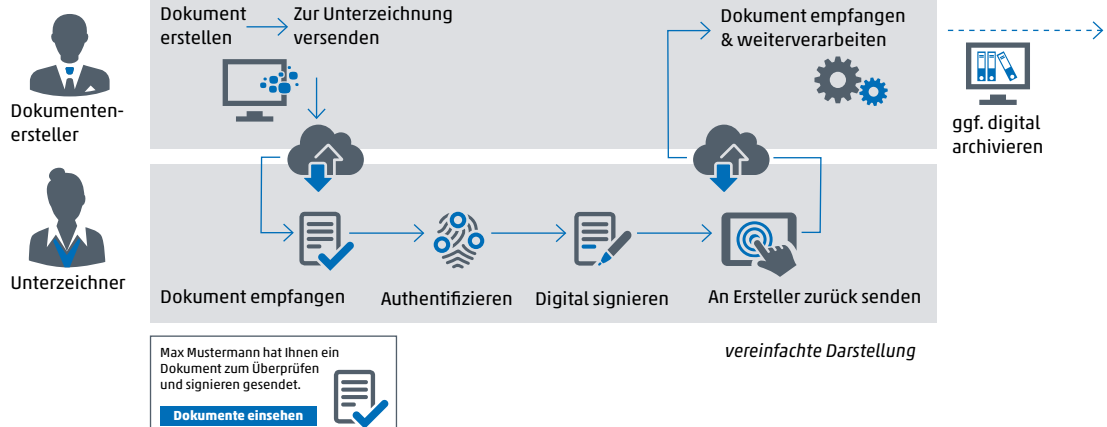
Um unseren Kunden eine bessere Marktübersicht bieten zu können, hat die FAS AG eine Umfrage unter 16 Anbietern (neun erhaltene Antworten) für eSignatur-Lösungen durchgeführt. Hierbei wurden mittels eines standardisierten Fragebogens sowohl Funktionalitäten als auch technische und lizenzrechtliche Fragestellungen behandelt.

Anbieterumfrage der FAS AG



Nahezu alle Anbieter bieten Lösungen für einfache, fortgeschrittene und qualifizierte Signaturen an (das elektronische Siegel entspricht der qualifizierten Signatur für

Abbildung 1: Beispiel eines digitalen Signaturprozesses



juristische Personen). Signifikante Unterschiede lassen sich in der Art der Authentifizierung sowie hinsichtlich des tatsächlichen Signaturvorgangs feststellen. Hierbei werden ältere Verfahren, wie bspw. die Nutzung von Signaturkarten, immer mehr durch vollständig digitale Lösungen wie Video-Ident-Verfahren ersetzt. Auch die Nutzung von Signpads weicht zunehmend alternativen und auf mobile Geräte abgestimmten Signatureingabeverfahren.

ist jedoch klar zu erkennen. Alle Anbieter eines Cloudbetriebs können nach eigener Aussage ein entsprechendes Rechenzentrum in Deutschland vorweisen.

Unterschiede ergeben sich zudem hinsichtlich der Lizenzierung. Für Enterprisekunden lassen sich vielfach individuelle Lizenzpakete schnüren, die oftmals eine Kombination aus nutzer- und transaktionsabhängigen Parametern enthalten.

Erweiterte Funktionalitäten, Integrationsmöglichkeiten und Installationsform

Im Bereich der erweiterten Funktionalitäten lassen sich hingegen deutlichere Unterschiede ausmachen. Hierbei reicht die Spanne von vollumfänglichen und integrierten Plattformlösungen bis hin zu technisch orientierten oder branchenorientierten Nischenlösungen. Zwar lassen sich nahezu alle Softwarelösungen gemäß den Anbietern mittels Programmierschnittstelle (API) in bestehende Systemlandschaften und Prozesse integrieren. Umfassende bestehende Standardschnittstellen in gängige ERP-, CRM- und DMS-Systeme sowie optimierte Mobile-Device-Apps bieten aber insbesondere die o.g. Dokumentenplattformen. Auch hinsichtlich der Installationsform lassen sich Unterschiede hervorheben, ein Trend zum Cloudbetrieb

Der Anbietermarkt für elektronische Signaturlösungen ist sehr heterogen. Anbieter unterscheiden sich insbesondere hinsichtlich der Art der Authentifizierung, der Funktionalität und der Art der Installation. Aus den individuellen Anforderungen von Unternehmen an ihren Signaturprozess ergeben sich individuelle Anforderungen an die passende Software. Nach einer initialen Bedarfs- und Anforderungsanalyse erfolgt die Softwareauswahl. Die Ergebnisse hieraus finden Eingang in die Projektplanungs- und Implementierungsphase. Die FAS AG unterstützt neben der Optimierung und Digitalisierung von Unternehmensprozessen auch bei der Auswahl und Einführung von Signaturtools in allen Phasen umfassend und kompetent.

Fazit



Ihr Kontakt



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

Abbildung 2:
Lösungsumfang der teilnehmenden Anbieter

Anbieter	Tool	Workflow Lösung	Optimiert f. mobile Geräte	Cloud	On-Premise	Rechenzentren DE	Rechenzentren EU	ERP	CRM	DMS	Lizenz	Aufwand
Adobe	Adobe Sign	✓	✓	✓	✗	✓	✓	✓	✓	✓	Named User, Transaktionsmodell	4 – 6 Wochen
DocuSign	DocuSign	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✓	Named User	k.A.
d.velop	d.velop	✓	✗	✓	✗	✓	✗	✗	✗	✓	Named User, Pay per Use	k.A.
IDnow	IDnow	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✗	Kauflizenz	k.A.
intarsys	intarsys	✓	✗	✗	✓	✗	✗	✗	✗	✓	Named User, Pay per Use	Wenige PT
iS2	iS2	✓	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✓	✓	Kauflizenz, Named User, Active User, Pay per Use, flat fee	4 – 6 Monate
seccrypt	seccrypt	✗	✗	✗	✓	✗	✗	✓	✓	✓	Kauflizenz, Named User, Pay per Use, Volumen	Ab 30 Minuten
signotec	signotec	✗	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✗	✓	Kauflizenz, Named User, Concurrent User, Pay per Use	Wenige Tage
StepOver	StepOver	✓	✓	✓	✓	✓	✓	✗	✗	✗	Named User, Pay per Use und Mischformen	2 – 6 Monate

2c | Systemgestützte Liquiditätsplanung als Teil der Risikoprävention für ein integriertes Cash Management | Autoren: Jenifer Brandao Martins und Sebastian Braun, beide Stuttgart



Key Facts

- Ein integriertes, systemgestütztes und damit weitestgehend automatisiertes Liquiditätsreporting stellt insbesondere auch in unvorhersehbaren Situationen und Krisen verlässliche Daten bereit.
- Für die langfristige und übergeordnete Liquiditätssicht ist ein Übergang von der direkten auf die indirekte Cash-Flow-Planung sinnvoll.
- Ein klares Verständnis des Geschäftsmodells und die Einbindung unterschiedlicher Unternehmensbereiche ist für die Planungsmethodik und die Erstellung eines Gesamtkonzepts unabdingbar.

sind – wenn überhaupt – meist außerhalb der Finanzsysteme, z.B. in MS Excel, zu finden. Ein integriertes, systemgestütztes und damit weitestgehend automatisiertes Liquiditätsreporting kann dagegen auch bei kurzfristigen negativen Veränderungen der Liquidität (z.B. verursacht durch die Verschiebung von Aufträgen oder den Ausfall von Forderungen) verlässliche Daten für das Cash Management bereitstellen. Unternehmen sollten daher die Einführung eines integrierten Liquiditätsreportings in ihren ERP- und CPM-Systemen zwingend auf ihrer Roadmap haben.

Für die Liquiditäts- bzw. Cash-Flow-Planung stehen grundsätzlich zwei Methoden zur Verfügung: die direkte und die indirekte Methode. Für die Praxis empfiehlt sich eine kombinierte Lösung aus beiden Methoden, abhängig von den zu betrachtenden Planhorizonten.

Kombination von direkter und indirekter Liquiditätsplanung



Frühzeitige Erkennung von Liquiditätsschwankungen

Unabhängig von der Unternehmensgröße zeigt sich gerade in Krisenzeiten, wie wichtig eine belastbare Planung der liquiden Mittel ist. Nur wenn Schwankungen und insbesondere größere Einschnitte in die Liquidität frühzeitig erkennbar sind, können Gegenmaßnahmen eingeleitet und der Unternehmenserfolg langfristig sichergestellt werden.

Cash-Flow-Betrachtungen wurden in ERP-Systemen meist nicht genutzt

Tatsächlich führen integrierte Cash-Flow-Betrachtungen in den Enterprise Resource Planning und Corporate Performance Management Systemen (ERP- und CPM-Systemen) im Gegensatz zur Überwachung der Profitabilität (im Sinne einer GuV-Sicht) häufig ein Schattendasein und

Die direkte Methode basiert auf den erwarteten Zahlungsströmen, wie z. B. Fälligkeitslisten, Zahlungsplänen und Zahlungsobligos, die in der Regel in den ERP- und CPM-Systemen verfügbar gemacht werden können und die sich bei Verschiebungen tagesaktuell durch die Systeme ziehen. Die Nutzung dieser Daten ist insbesondere für die kurz- und mittelfristige Planung die verlässlichste Quelle.

Auf Grund des jedoch zeitlich begrenzten Horizonts der Grunddaten empfiehlt sich für die langfristige und übergeordnete

Liquiditätssicht ein Übergang auf die indirekte Cash-Flow-Planung. Diese basiert auf der prognostizierten Erfolgsrechnung und Planbilanz. Entscheidend ist dabei, dass sich die Planungsmethodik konzeptionell unmittelbar am Geschäftsmodell des Unternehmens orientiert. Während die Liquiditätsplanung im Maschinen- und Anlagenbau z.T. stark von Anzahlungen geprägt ist und weitgehend losgelöst von der Gewinn- und Verlustrechnung und Umsatzlegung betrachtet werden muss, sind im Handel häufig Saisonalitäten und Szenarioverläufe zu berücksichtigen. Über die Einführung unterschiedlicher zeitlicher und inhaltlicher Planungsgranularitäten sowie rollierender Planungs- und Reviewprozesse kann die Planungsqualität weiter gesteigert werden.

sowie das Archivieren von Planversionen. Für ein unternehmensübergreifendes automatisiertes Cash-Reporting können CPM-Systeme zudem bei der Erstellung konsolidierter Liquiditätsplanungssichten unterstützen.

Im Vorfeld der Implementierung einer systemgestützten Liquiditätsplanung ist es empfehlenswert, zunächst ein klares Bild über die Ausgangssituation und das angestrebte Zielbild zu erhalten. Neben der Analyse der Prozesse und Abwägung der potentiellen IT-Unterstützung ist ein klares Verständnis des Geschäftsmodells für die Planungsmethodik und die Erstellung eines Gesamtkonzepts unabdingbar. Im Rahmen des Aufbaus der Liquiditätsplanung und für ein integriertes Cash Management ist darüber hinaus die Bildung eines interdisziplinären Teams aus Rechnungswesen, Controlling, Treasury sowie Einkauf und Vertrieb zu empfehlen. Ein so verankertes Zusammenspiel aus Organisation, Prozessen, Methodik und IT-Einsatz kann insbesondere in Krisensituationen maßgeblich zur Stabilität des Unternehmens beitragen.

Die FAS AG unterstützt Unternehmen umfassend und kompetent beim Aufbau einer systemgestützten Liquiditätsplanung für ein integriertes Cash Management.

Klares Verständnis
des Geschäftsmodells
notwendig

Individuelle Evaluierung
von systemgestützten
Lösungen

Für einen effizienten Liquiditätsplanungsprozess stehen in der Regel eine ganze Reihe an potentiellen systemgestützten Lösungen zur Verfügung, deren Einsatz individuell evaluiert werden muss. So lassen sich z.B. im SAP ERP durch die Nutzung des SAP Cash Managements über eine Zuordnung der cash-relevanten Konten effiziente Analysen für die kurz- und mittelfristige Liquiditätsprognose erstellen. Die Nutzung von BI- (Business Intelligence) und BW- (Business Warehouse) Anwendungen ermöglicht zudem benutzerfreundliche Analyse-, Planungs- und Reporting-Frontends

Ihr Kontakt



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



Kurznews

2d | Kabinett beschließt Regierungsentwurf zur Umsetzung der elektronischen Finanzberichterstattung nach ESEF | Autor: WP Dr. Christian Herold, Frankfurt a. M.

Der am 22.01.2020 vorgelegte Regierungsentwurf zur weiteren Umsetzung der Änderungen aus der EU-Richtlinie 2013/50/EU (Transparenzrichtlinie-Änderungs-RL) im Hinblick auf ein einheitliches elektronisches Format für Jahresfinanzberichte sieht die sog. Offenlegungslösung vor, d.h. die Offenlegung der Jahres- und Konzernabschlüsse sowie der Lage- und Konzernlageberichte im XHTML-Format und die zusätzliche taxonomische Auszeichnung der

IFRS-Konzernabschlüsse. Zudem hat der Abschlussprüfer das Offenlegungsformat auf „ESEF-Konformität“ zu prüfen und im Bestätigungsvermerk gesondert zu berücksichtigen. Der Gegenstand der Bilanzkontrolle gemäß § 342b HGB wird in Bezug auf das Offenlegungsformat ausgeweitet. Da die ESEF-Vorgaben bereits für nach dem 31.12.2019 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden sind, ist der Gesetzentwurf dem Bundesrat als besonders eilbedürftig zugeleitet worden.

Ihr Kontakt



Dr. Christian Herold,
Frankfurt am Main,
christian.herold@
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, Uwe Fetzer, Gitta Mannke-Asanatu, u.
Andreas Masuch, Christian Vogt, Hans-Georg Weber

Standorte

Berlin · Düsseldorf · Erlangen · Frankfurt · Hamburg ·
Köln · München · Nürnberg · Regensburg · Rosen-
heim · 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 aufgeführten 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 Vereinigung („WTS Global“), einen Verein niederländischen Rechts, sowie auf deren Mitglieder. Alle Mitglieder von WTS Global sind rechtlich selbständige 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. Gleiches gilt im Verhältnis zwischen WTS Global und ihren Mitgliedern.

© Fotos: eyeem (Seite 1, 58), photocase (Seite 5), iStock (Seite 7, 10, 40, 47), Adobe Stock (Seite 12, 25, 29, 33, 35, 44, 49, 52, 65).

Bleiben Sie jederzeit informiert.

Buchen Sie Ihre Webinare im Internet
schnell und kostenfrei!



Wir bieten Ihnen über das Internet regelmäßig zu aktuellen Fachthemen unsere Webinare an.

Informieren Sie sich für alle
WTS Veranstaltungen unter
<https://wtS.com/de-de/events>
oder scannen Sie für Ihre Registrierung
den QR-Code.



Alle Informationen zu unseren
Events/Webinaren zu Financial Advisory
Themen finden Sie unter
<https://www.fas-ag.de/events>

