

wts journal

Mandanten-
information
wts und fas

→ 1.2021



+++ Themenspecial +++ Leitlinien der OECD zu den Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf Verrechnungspreise +++ Seite 48
+++ Datenwertschöpfung als Basis der Unternehmenssteuerung der Zukunft +++ Seite 70

Highlights in dieser Ausgabe

TAX | Nationales Steuerrecht

Steuerpolitik: Drittes Corona-Steuerhilfegesetz

Regierungsentwurf eines Abzugsteuer-entlastungsmodernisierungsgesetzes

Ertragsteuern: Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung

Umsatzsteuer: Überlassung von Fahrzeugen an Arbeitnehmer

Abgabenordnung: Änderungen für gemeinnützige Organisationen und deren Förderer durch das Jahressteuergesetz 2020

TAX | Internationales

Update zur Anti-Treaty-Shopping-Regelung des § 50d Abs. 3 EStG-E

Änderung der Grundsätze zu Verrechnungspreisen nach dem Regierungsentwurf des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes

LEGAL

Geldwäscherecht: Regierungsentwurf zur Verschärfung der Meldepflichten im Geldwäschegesetz

FINANCIAL ADVISORY | RISK & COMPLIANCE

Entwurf zu Änderungen an IFRS 16 bei der Bilanzierung von Sale-and-Leaseback-Transaktionen

Erweiterter Wesentlichkeitsbegriff der in Überarbeitung befindlichen EU-CSR-Richtlinie

TAX | Nationales Steuerrecht

Seite			Seite
	Steuerpolitik	c Vorsteuervergütungsverfahren – Vertragsverletzung und Unverhältnismäßigkeit	21
6	a Drittes Corona-Steuerhilfegesetz		
8	b Regierungsentwurf eines Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes	d Neuregelungen zur zweiten Stufe des Mehrwertsteuer-Digitalpakets	22
9	c Verlängerung der Steuererklärungsfrist in beratenen Fällen und der zinsfreien Karenzzeit für den VZ 2019	e Behandlung von Reiseleistungen	22
10	d Regierungsentwurf eines Fondsstandortgesetzes – FoStoG	f Organschaft bei Bausparkassen	23
11	e Steuerliche Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene	g Werklieferung, Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung	23
	1 Ertragsteuern	3 Grunderwerbsteuer	
12	a Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung	a Mittelbare Anteilsvereinigung an grundbesitzender Personengesellschaft bei zwischengeschalteter Kapitalgesellschaft	24
13	b Keine Buchwertfortführung bei unentgeltlicher Übertragung des Mitunternehmeranteils und zeitgleicher Veräußerung funktional wesentlichen SBV	b Grunderwerbsteuerbefreiung bei Übergang von einer Gesamthand – Maßstäbe der Missbrauchsprüfung	25
14	c Einkommenserhöhung durch eine verdeckte Einlage bei Nichtberücksichtigung einer verdeckten Gewinnausschüttung	4 Erbschaft-/Schenkungssteuer	
15	d Zur Passivierung von Verbindlichkeiten im Rahmen eines Rangrücktritts	a Schenkung eines Kommanditanteils nach vorheriger Ausgliederung oder Entnahme von Sonderbetriebsvermögen	27
16	e Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von zu Herstellungskosten des Umlaufvermögens gehörenden Mietzinsen	b Geleistete Anzahlungen stellen kein schädliches Verwaltungsvermögen dar	28
17	f Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR) – vorübergehende Verlängerung der Reinvestitionsfristen	5 Lohnsteuer	
17	g Abzugsverbot für sog. Bankenabgabe verfassungsgemäß und unionrechtskonform	a Preisnachlässe Dritter als Arbeitslohn	29
17	h Energetische Maßnahmen an zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden – Anwendungsschreiben zu § 35c EStG	b Zahlung von Verwarnungsgeldern als Arbeitslohn	30
	2 Umsatzsteuer	c Fünftelregelung bei vorzeitiger Kündigung einer Versicherung der BAV und Auszahlung des Rückkaufswerts	31
18	a Überlassung von Fahrzeugen an Arbeitnehmer	d Neuer Kirchensteuersatz in Baden-Württemberg bei LSt-Pauschalierung	32
19	b Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsdienstleistungen	e Erhöhte Behinderten-Pauschbeträge als ELStAM ab 2021	33
		6 Abgabenordnung	
		a Änderungen für gemeinnützige Organisationen und deren Förderer durch das Jahressteuergesetz 2020	34
		b Verlängerung der Maßnahmen zum Liquiditätsschonenden Steuervollzug bei Corona-Betroffenen	36

Seite			Seite
37	c Ergänzung des Vorläufigkeitsvermerks in Bezug auf Festsetzungen von Solidaritätszuschlägen ab VZ 2020	13 Mexiko Meldepflicht grenzüberschreitender Gestaltungen in Mexiko	57
38	d Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen nach § 138 Abs. 2 und § 138b AO	14 OECD Aktualisierung des Leitfadens zu Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf DBA	58
	7 Versicherungsteuer	15 Österreich	
39	Anwendungsschreiben zu den neuen Regelungen zur Besteuerung von bestimmten Personenversicherungen mit Versicherungsteuer	a Umsetzung der Zinsschrankenregelung	60
	8 Verbrauchsteuer	b Doch keine Lohnsteuerabzugspflicht für ausländische Arbeitgeber ohne Betriebsstätte!	61
41	BEHG-Mehrkosten-Rechner ermittelt Belastungen aus CO ₂ -Bepreisung	c Abzugsteuererstattung an ausländische Arbeitskräftegesteller – fiktive Lohnsteuerberechnung nicht zulässig	62
	TAX Internationales	16 Schweden Neuerungen für ausländische Unternehmen	63
	9 Deutschland	LEGAL	
43	a Update zur Anti-Treaty-Shopping-Regelung des § 50d Abs. 3 EStG-E	Energierrecht Unternehmen und Erneuerbare Energien: Was bringt die Novelle des EEG 2021?	65
44	b Änderung der Grundsätze zu Verrechnungspreisen nach dem Regierungsentwurf des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes	Geldwäscherecht Regierungsentwurf zur Verschärfung der Meldepflichten im Geldwäschegesetz	68
46	c Vergütungen für die zeitlich befristete Überlassung sowie Veräußerung von Rechten, die in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind	FINANCIAL ADVISORY COMPLIANCE	
52	d Verwaltungsgrundsätze 2020	1 Financial Advisory	
54	e Hinzurechnungsbetrag (AStG) kann bis einschließlich VZ 2016 aus dem Gewerbeertrag gekürzt werden	a Entwurf zu Änderungen an IFRS 16 bei der Bilanzierung von Sale-and-Leaseback-Transaktionen	73
54	10 Deutschland/UK und Irland DBA mit dem Vereinigten Königreich (UK) und mit Irland – Änderungsprotokolle und gemeinsame Erklärung	b Die Auswirkungen der Corona-Pandemie verlangen neue Strategien im Forderungsmanagement	74
56	11 Deutschland/USA Verlängerung der gemeinsamen Erklärung von Deutschland und den USA über die Durchführung des spontanen Austauschs länderspezifischer Berichte	2 Risk & Compliance	
	12 EU	a Erweiterter Wesentlichkeitsbegriff der in Überarbeitung befindlichen EU-CSR-Richtlinie	75
56	Öffentliche Konsultation zur Einführung einer Digitalsteuer	b Aktives Stammdaten-Monitoring zur Sicherstellung langfristiger Datenqualität	77
		c Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG) – Kritik des IDW	78

Die Folgen von Wirecard – das „Gesetz zur Stärkung der Finanzmarktintegrität“

Liebe Leserinnen und Leser,



StB Daniel Blöchle,
WTS Partner



RA/StB Dr. Klaus Dumser,
WTS Partner

die täglichen Schlagzeilen werden seit mittlerweile einem ganzen Jahr durch die Corona-Pandemie beherrscht. Die Pandemie darf aber nicht dazu führen, dass einem der größten deutschen Wirtschafts-Skandale keine ausreichende Aufmerksamkeit gewidmet wird.

Wirecard war vielen vor einem Jahr als erfolgreiches Dax-Unternehmen bekannt. Heute verbindet man damit einen der größten Wirtschafts-Skandale der Bundesrepublik Deutschland um den sich immer noch zahlreiche ungeklärte Fragen ranken. Nur zwei ganz wesentliche davon:

Wieso hat niemand reagiert, als schon vor einigen Jahren erste Vorwürfe aufkamen, ein Teil des Geschäfts sei frei erfunden?

Warum fehlten letztendlich € 2 Mrd. auf Konten, die in der Bilanz ausgewiesen waren?

Das sind Fragen, die nach heutigem Stand der langjährige Wirtschaftsprüfer von Wirecard vor Gericht beantworten muss. Letztendlich ist damit (wieder einmal) ein neuralgisches Thema angesprochen: Die Unabhängigkeit des Wirtschaftsprüfers. Vielfach werden nämlich nicht nur die Bilanzen geprüft. Es werden daneben auch zahlreiche Beratungsleistungen erbracht.

Unter anderem diesen Punkt greift der Gesetzgeber nun auf. Das „Gesetz zur Stärkung der Finanzmarktintegrität“, kurz FISG, sieht zahlreiche Maßnahmen bezogen auf Unternehmen, Aufsichtsräte, Wirtschaftsprüfer und andere Kontrollinstanzen vor, mit denen Bilanzskandale wie Wirecard künftig verhindert werden sollen. Hier seien exemplarisch nur zwei Maßnahmen aus dem Regierungsentwurf genannt:

Zum einen soll die Trennung von Wirtschaftsprüfung und Beratung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse, also insbesondere bei kapitalmarktorientierten Unternehmen i.S. von § 264d HGB, vollständig umgesetzt werden. Durch die geplante Streichung von § 319a HGB soll die Unabhängigkeit des Abschlussprüfers gestärkt werden, indem es ihm künftig untersagt sein soll, jegliche Steuerberatungsleistungen und sonstige Bewertungsleistungen zu erbringen, auch wenn sich diese nicht unmittelbar oder nicht wesentlich auf den zu prüfenden Abschluss auswirken. Auch wenn sich diese Änderung an sich nur auf Unternehmen von öffentlichem Interesse erstrecken soll, ist doch zu erwarten, dass diese Streichung von den übrigen Unternehmen als Signal verstanden wird, künftig eine weitgehende Trennung von Prüfung und Beratung anzustreben.

Zum anderen sollen – so der Entwurf des FISG – auch die internen Kontrollen in den Unternehmen verstärkt werden. Beispielsweise soll (zumindest) für börsennotierte Unternehmen ein internes Kontroll- und Risikomanagementsystem gesetzlich vorgeschrieben werden. Zwar müssen bereits nach derzeitiger Rechtslage kapitalmarktorientierte Kapitalgesellschaften in ihrem Lagebericht die wesentlichen Merkmale des IKS und des RMS im Hinblick auf den Rechnungslegungsprozess beschreiben. Unabhängig davon besteht aber keine gesetzliche Verpflichtung zur Errichtung eines formalen und umfassenden RMS oder IKS. Vielmehr steht es aktuell im pflichtgemäßen Ermessen des Vorstands, ein solches IKS und/oder RMS einzurichten.

Dies soll sich künftig ändern. Der Regierungsentwurf des FISG will durch § 91 Abs. 3 AktG-E Vorstände börsennotierter Gesellschaften verpflichten, „ein im Hinblick auf den Umfang der Geschäftstätigkeit und die Risikolage des Unternehmens angemessenes und wirksames internes Kontrollsystem und Risikomanagementsystem einzurichten“. Ausweislich der Begründung des Gesetzentwurfs verbleibt den Vorständen dann nur noch hinsichtlich der konkreten Ausgestaltung des IKS und RMS ein Ermessen, das zur Vermeidung etwaiger Haftungsansprüche nach den Grundsätzen der Business Judgement Rule ausgeübt werden muss.

Um das Vertrauen der Investoren in den deutschen Finanzmarkt nach dem Wirecard-Skandal wieder herzustellen und dauerhaft zu stärken, sind die vorgestellten Maßnahmen des FISG nach den Vorstellungen der Bundesregierung unabdingbar. Gleichwohl bedeuten sie für zahlreiche Unternehmen weitere Veränderungen und stellen diese damit vor große Herausforderungen. Mit unserer unabhängigen Beratung helfen wir Ihnen gerne, auch diese Aufgaben zu meistern!

Bleiben Sie gesund und kommen Sie gut durch den Lockdown!



Ihr Daniel Blöchle



Ihr Klaus Dumser

§ Bilanzmanipulation

Begriff und Erklärung: Un...

a | **Drittes Corona-Steuerhilfegesetz** |
Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Anhebung der Höchstbetragsgrenze beim Verlustrücktrag für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021.
- Berücksichtigung eines vorläufigen Verlustrücktrags aus 2021 bei der Steuerfestsetzung für 2020.
- Verlängerung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für die Gastronomie.
- Weiterer einmaliger Kinderbonus im Jahr 2021.

Gesetzentwurf der
Koalitionsfraktionen

Der Koalitionsausschuss hatte am 03.02.2021 beschlossen, unter anderem auch weitere steuerliche Corona-Hilfen auf den Weg zu bringen bzw. bestehende zu verlängern. Bereits am 26.02.2021 hat dann der Bundestag den von den Koalitionsfraktionen (CDU/CSU und SPD) ins Gesetzgebungsverfahren eingebrachten Entwurf eines Dritten Gesetzes zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Drittes Corona-Steuerhilfegesetz) in der Fassung der Beschlussempfehlung seines Finanzausschusses beschlossen.

Bundestag

Bundesrat

Der Bundesrat hat dem Gesetz am 05.03.2021 final zugestimmt.

Wesentlicher Inhalt



Das Gesetz enthält im Wesentlichen folgende Maßnahmen:

→ **Anhebung der Höchstbetragsgrenze beim Verlustrücktrag für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021**

Mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz wurde der für die Einkommen- und Körperschaftsteuer geltende Verlustrücktrag (§ 10d EStG) für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 bereits auf € 5 Mio. bzw. € 10 Mio. (bei Zusammenveranlagung) erweitert. Ergänzt wurde diese Ausweitung durch neue Regelungen, die den Verlustrücktrag aus dem Veranlagungszeitraum 2020 pauschaliert unmittelbar finanzwirksam schon über die Vorauszahlungen bzw. die

Steuererklärung für den Veranlagungszeitraum 2019 nutzbar machen. So können zum einen nach § 110 EStG auf Antrag Vorauszahlungen für den Veranlagungszeitraum 2019 pauschal gemindert werden. Zum anderen kann nach § 111 EStG ebenfalls auf Antrag ein pauschal berechneter vorläufiger Verlustrücktrag aus 2020 bei der Steuerfestsetzung für den Veranlagungszeitraum 2019 abgezogen werden. Beide Regelungen setzen voraus, dass die Vorauszahlungen für den Veranlagungszeitraum 2020 auf null Euro herabgesetzt wurden. Im Rahmen der Veranlagung 2020 wird der vorläufige Verlustrücktrag überprüft und die Veranlagung für den Veranlagungszeitraum 2019 entsprechend korrigiert (vgl. WTS Journal 03/2020).

Nunmehr wird der steuerliche Verlustrücktrag für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021 nochmals erweitert und auf € 10 Mio. bzw. € 20 Mio. (bei Zusammenveranlagung) angehoben werden. Die Höchstbetragsgrenzen in §§ 110, 111 EStG für die pauschale Berücksichtigung des Verlustrücktrags aus 2020 bereits in 2019 werden entsprechend angehoben werden.

Verfahrensrechtlich wird auch § 111 Abs. 8 EStG geändert, um insoweit wieder bereits bestandskräftige Bescheide der Veranlagung für das Jahr 2019 ändern zu können. Wird der Steuerbescheid für 2019 vor dem zwei Wochen nach der Gesetzesverkündung folgenden Tag bestandskräftig, kann ein erstmaliger oder geänderter Antrag bis zu dem einen Monat nach der Gesetzesverkündung folgenden Tag nachträglich gestellt werden.

Inhaltlich ist anzumerken, dass die Verlustrücktragsmöglichkeit in zeitlicher Hinsicht unverändert bleibt. Ein Verlustrücktrag ist damit weiterhin nur in den unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeitraum möglich. Sollte also bereits im Veranlagungsjahr 2020 ein steuerlicher Verlust zu beklagen



sein, läuft die Verlustrücktragsmöglichkeit aus 2021 ins Leere. Dies liegt daran, dass der Verlustabzug nach § 10d EStG bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens erst nach dem Gesamtbetrag der Einkünfte erfolgt. Die nunmehrige Anhebung der Höchstbetragsgrenze beim Verlustrücktrag aus dem Veranlagungszeitraum 2021 bleibt somit bei bereits im Veranlagungszeitraum 2020 besonders Betroffenen ohne jede Auswirkung.

→ **Berücksichtigung eines vorläufigen Verlustrücktrags aus 2021 bei der Steuerfestsetzung für 2020.**

Über den ursprünglichen Gesetzentwurf hinaus hat der Bundestag die Regelung zum vorläufigen Verlustrücktrag ausgeweitet (§ 111 Abs. 9 EStG n.F.). So wird auch die Berücksichtigung eines vorläufigen Verlustrücktrags aus 2021 bei der Steuerfestsetzung für 2020 möglich. Voraussetzung dafür ist, dass die Vorauszahlungen für 2021 auf null Euro herabgesetzt wurden.

→ **Verlängerung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für die Gastronomie**

Der coronabedingt ermäßigte Umsatzsteuersatz für die Gastronomie gilt derzeit bis Ende Juni 2021. Wegen der besonderen Betroffenheit dieser Branche wird diese Maßnahme mit identischem Anwendungsbereich schlicht bis Ende 2022 verlängert. Der reduzierte Umsatzsteuersatz gilt für Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen mit Ausnahme der Abgabe von Getränken.

→ **Weiterer einmaliger Kinderbonus im Jahr 2021**

Auch Familien bekommen eine zusätzliche Hilfe. So wird für jedes Kind, für das für den Monat Mai 2021 ein Anspruch auf Kindergeld besteht, ein weiterer Kinderbonus als Zuschlag auf das Kindergeld in Höhe von einmalig € 150 gewährt. Er wird mit dem steuerlichen Kinderfreibetrag verrechnet, aber nicht auf die Grundsicherung angerechnet. Der entsprechende Kinderbonus des vorigen Jahres betrug € 300.

Ihr Kontakt



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

b | Regierungsentwurf eines Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Regierungsentwurf
vom 20.01.2021

Am 20.01.2021 hat das Bundeskabinett den Regierungsentwurf für ein „Gesetz zur Modernisierung der Entlastung von Abzugsteuern und der Bescheinigung der Kapitalertragsteuer“ (Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz – AbzStEnt-ModG) beschlossen.

Wesentlicher Inhalt



Der Gesetzentwurf enthält im Wesentlichen die folgenden Regelungen:

- Neufassung der Vorschriften zum Verfahren der Entlastung ausländischer Steuerpflichtiger von Abzugsteuern (§ 50c EStG-E).
- Neuregelung der sog. Anti-Treaty-Shopping-Regelung, § 50d Abs. 3 EStG-E (siehe hierzu gesonderter Beitrag in diesem Heft, S. 43 f.).
- Kapitalertragsteuer - Ausweitung der Angaben zu Steuerbescheinigungen und zum Steuerabzug, der Übermittlungspflichten an das BZSt (§ 45a Abs. 2a, § 45b, § 45c EStG-E) sowie der Haftung bei fehlerhaften Steuerbescheinigungen (§ 45a Abs. 7 EStG-E).
- Änderung des Investmentsteuergesetzes (§ 7 Abs. 4 Satz 3, § 7 Abs. 5 Satz 1 sowie § 11 Abs. 1 Satz 3 und 4 InvStG-E).
- Umwandlungssteuer - Verlustverrechnungsverbot für Verlustpotential aus Rückwirkungszeitraum bei bestimmten Gestaltungen mit Finanzinst-

umenten und Beteiligungen (§ 2 Abs. 5 UmwStG-E).

- Änderung der Grundsätze zu Verrechnungspreisen, §§ 1, 1a AStG-E (siehe hierzu gesonderter Beitrag in diesem Heft, S. 44 ff.).
- Neue Rechtsgrundlage für Vorabverständigungsverfahren, § 89a AO-E (siehe S. 44 ff.).

Im Vergleich zum Referentenentwurf vom November 2020 sind einerseits die beiden letzten Punkte neu bzw. aus dem bisher nicht beschlossenen ATAD-UmsG übernommen worden. Andererseits wurde die im Referentenentwurf vorgesehene Streichung der beschränkten Steuerpflicht bei Rechteüberlassung aufgrund bloßer Eintragung des Rechts in einem inländischen Register wieder herausgenommen. Die Finanzverwaltung gewährt hier nun mit BMF-Schreiben vom 11.02.2021 Vereinfachungen in allen offenen, materiell unstreitigen DBA-Fällen (vgl. hierzu gesonderter Beitrag in diesem Heft, S. 46 f.).

Der Bundesrat hat seine Stellungnahme zu dem Regierungsentwurf am 05.03.2021 abgegeben. Voraussichtlich am 07.05.2021 soll der Bundestag das Gesetz beschließen. Die finale Zustimmung des Bundesrats ist momentan für den 28.05.2021 geplant.

Änderungen gegenüber
dem Referentenentwurf



Ihr Kontakt



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



c | Verlängerung der Steuererklärungsfrist in beratenen Fällen und der zinsfreien Karenzzeit für den VZ 2019 | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Verlängerung der Steuererklärungsfrist in beratenen Fällen für den Veranlagungszeitraum (VZ) 2019. Diese wird im Grundsatz auch auf beratene Land- und Forstwirte erstreckt.
- Verlängerung der zinsfreien Karenzzeit für den VZ 2019.
- Verlängerung der Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und des Anfechtungsschutzes.

Gleichzeitig wird die – regulär 15-monatige – zinsfreie Karenzzeit des § 233a Abs. 2 Satz 1 AO für den Besteuerungszeitraum 2019 um sechs Monate verlängert. Dies betrifft gleichermaßen Erstattungs- wie Nachzahlungszinsen.

Gegenüber dem von den Koalitionsfraktionen (CDU/CSU und SPD) ins Gesetzgebungsverfahren eingebrachten ursprünglichen Gesetzentwurf hat der Bundestag folgende Ergänzungen aufgenommen:

Verlängerung der zinsfreien Karenzzeit für den VZ 2019

Ergänzungen gegenüber ursprünglichem Gesetzentwurf



Bundestagsbeschluss

Am 28.01.2021 hat der Bundestag den „Gesetzentwurf zur Verlängerung der Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und des Anfechtungsschutzes für pandemiebedingte Stundungen sowie zur Verlängerung der Steuererklärungsfrist in beratenen Fällen und der zinsfreien Karenzzeit für den Veranlagungszeitraum 2019“ in der Fassung der Beschlussempfehlung seines Finanzausschusses beschlossen.

Bundesrat

Aufgrund der Einbringung des Gesetzentwurfs durch die Koalitionsfraktionen im Bundestag anstelle einer Einbringung durch die Bundesregierung war nur ein Durchgang im Bundesrat erforderlich. Die Zustimmung erhielt das Gesetz hier am 12.02.2021.

Verlängerung der Steuererklärungsfrist in beratenen Fällen für den VZ 2019



Die regulär mit Ablauf des Monats Februar 2021 endende Steuererklärungsfrist nach § 149 Abs. 3 der AO für den Besteuerungszeitraum 2019 wird um sechs Monate verlängert, soweit im Einzelfall nicht eine Anordnung nach § 149 Abs. 4 AO ergangen ist.

→ Die im Gesetzentwurf vorgesehene Verlängerung der Steuererklärungsfrist in beratenen Fällen (vgl. § 149 Abs. 3 AO) bis zum 31.08.2021 wird im Grundsatz auch auf beratene Land- und Forstwirte erstreckt, die ihren Gewinn nach einem vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahr ermitteln (§ 149 Abs. 2 Satz 2 AO). In diesen Fällen wird die Erklärungsfrist allerdings nur um fünf Monate verlängert. Auf Grund der fünfmonatigen Verlängerung der Erklärungsfrist wird auch die 23-monatige zinsfreie Karenzzeit des § 233a Abs. 2 Satz 2 AO für den Besteuerungszeitraum 2019 um fünf Monate verlängert.

→ Außerdem wurden im neuen Art. 1 Änderungen am COVID-19 Insolvenzaussetzungsgesetz (COVInsAG) neu ergänzt. Hinsichtlich der gegenständlichen Verlängerung der Aussetzung der Insolvenzantragspflicht und des Anfechtungsschutzes ist ein rückwirkendes Inkrafttreten zum 01.02.2021 bzw. 01.01.2021 vorgesehen.

Ihr Kontakt



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

d | Regierungsentwurf eines Fondsstandortgesetzes – FoStoG |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Regierungsentwurf
vom 20.01.2021

Am 20.01.2021 hat das Bundeskabinett den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung des Fondsstandorts Deutschland und zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2019/1160 zur Änderung der Richtlinien 2009/65/EG und 2011/61/EU im Hinblick auf den grenzüberschreitenden Vertrieb von Organismen für gemeinsame Anlagen (Fondsstandortgesetz – FoStoG) beschlossen. Mit dem Gesetz sollen vor allem aufsichtsrechtliche, aber auch steuerliche Maßnahmen zur Stärkung des Fondsstandorts Deutschlands gebündelt werden.

Vermögensbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers erst zu einem späteren Zeitpunkt besteuert, in der Regel im Zeitpunkt der Veräußerung, spätestens nach zehn Jahren oder bei einem Arbeitgeberwechsel. Die Sonderregelung vermeidet, dass schon die Übertragung einer Beteiligung zu steuerpflichtigem Arbeitslohn (Sachbezug) bei der Arbeitnehmerin bzw. beim Arbeitnehmer führt, ohne dass liquide Mittel zugeflossen sind (sog. „trockenes“ Einkommen – „dry income“). Die Regelung soll die Mitarbeitergewinnung fördern und die Mitarbeiterbindung stärken. Auch Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer von Kleinstunternehmen sowie KMU werden in die steuerliche Förderung einbezogen.

Steuerliche Regelungen
im Einzelnen



Der Gesetzentwurf enthält folgende steuerliche Regelungen:

- Nationale Rechtsänderung im Umsatzsteuergesetz, mit der die Umsatzsteuerbefreiung auf die Verwaltung von Wagniskapitalfonds ausgedehnt wird (§ 4 Nr. 8h UStG-E).
- Im Einkommensteuergesetz wird der steuerfreie Höchstbetrag für Mitarbeiterkapitalbeteiligungen von derzeit € 360 auf € 720 p.a. angehoben, um hier die Attraktivität zu erhöhen (§ 3 Nr. 39 EStG-E).
- Zudem wird eine steuerliche Regelung zur weiteren Förderung von Mitarbeiterkapitalbeteiligungen insbesondere bei Startup-Unternehmen aufgenommen (§ 19a EStG-E). Danach werden die Einkünfte aus der Übertragung von

Der Bundesrat hat seine Stellungnahme zum Regierungsentwurf am 05.03.2021 beschlossen. Der Bundesrat fordert u.a., die Anwendung von § 19a EStG-E auf Unternehmen zu erweitern, die bis zu 499 Mitarbeiter beschäftigen und deren Gründung nicht länger als fünfzehn Jahre zurückliegt. Verabschiedet hat der Bundesrat zudem eine an die Bundesregierung gerichtete Prüfbitte zu der Frage, ob im Kontext der Vermeidung der dry-income-Besteuerung eine einheitliche Vorgehensweise im Steuer- und Sozialversicherungsrecht bei der Erfassung des geldwerten Vorteils möglich ist.

Bundesratsstellungnahme vom 05.03.2021

Ihr Kontakt



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

Fondsstandort- gesetz FoStoG

e | **Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene** | Autorin: Jasmin Anger, München

Key Facts

- Verlängerung der Verwaltungs- und Vollzugserleichterungen bis zum 31.12.2021.
- Daneben Erweiterungen in Bezug auf umsatzsteuerfreie Überlassungen zwischen umsatzsteuerbefreiten Einrichtungen und zum Thema Nichtbesteuerung von unentgeltlichen Wertabgaben und Vorsteuerabzug.

für alle Maßnahmen, die bis 31.12.2021 durchgeführt werden.

Zusätzlich enthalten sind Erweiterungen in Bezug auf Abschnitt „VII. Hilfeleistung zur Bewältigung der Corona-Krise“ des ursprünglichen BMF-Schreibens:

Erweiterungen

- Umsatzsteuerbefreite Krankenhäuser, Ärzte, Alten- und Pflegeheime, Wohlfahrtsverbände, Versorgungseinrichtungen für Jugendliche durften sich bislang untereinander, z.B. im Bereich Sozialfürsorge oder zur Versorgung Betroffener der Corona-Krise, umsatzsteuerfrei Sachmittel, Räume und Arbeitnehmer überlassen. Die Steuerbefreiung soll nunmehr nur noch für die Überlassung zwischen Einrichtungen Anwendung finden, deren Umsätze nach der gleichen Vorschrift steuerbefreit sind, also z. B. für Überlassungen zwischen den in § 4 Nr. 16 UStG genannten Einrichtungen. Hingegen soll für die Anwendung der genannten Umsatzsteuerbefreiungen eine Anerkennung als gemeinnützige Einrichtung nicht mehr erforderlich sein.

Umsatzsteuerfreie Überlassungen zwischen den Einrichtungen



BMF vom 09.04.2020 und vom 26.05.2020



Die Finanzverwaltung hatte mit BMF-Schreiben vom 09.04.2020 Verwaltungsregelungen zur Förderung und Unterstützung des gesamtgesellschaftlichen Engagements bei der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene erlassen (vgl. ausführlich WTS Journal 02/2020). Mit BMF-Schreiben vom 26.05.2020 hatte die Finanzverwaltung dieses Schreiben



hinsichtlich der „Mittelverwendung steuerbegünstigter Organisationen“ nochmals ergänzt. Die besonderen Verwaltungsregelungen galten zunächst aber nur für davon erfasste Unterstützungsmaßnahmen, die vom 01.03.2020 bis längstens zum 31.12.2020 durchgeführt wurden.

BMF vom 18.12.2020

Die anhaltende Situation der COVID-19-Pandemie erforderte auch die Verlängerung des zeitlichen Anwendungsbereichs dieser Verwaltungs- und Vollzugserleichterungen. So gelten sie nun laut BMF-Schreiben vom 18.12.2020

- Kostenlose Bereitstellungen von medizinischem Bedarf und Personal, u. a. an Krankenhäuser, Kliniken, Arztpraxen, Rettungsdienste, Pflege- und Sozialdienste, Alten- und Pflegeheime sowie Polizei und Feuerwehr, sollten schon zwischenzeitlich nicht mehr als unentgeltliche Wertabgaben besteuert werden. Die Finanzverwaltung führt nunmehr aus, dass in den Fällen, in denen ein Unternehmer bereits beim Leistungsbezug beabsichtigt, diese ausschließlich und unmittelbar für solche Verwendungen zu nutzen, der Abzug der Vorsteuerbeträge aus diesen Leistungsbezügen im Billigkeitswege – unter den übrigen Voraussetzungen des § 15 UStG – zulässig sein soll. Die nachfolgende unentgeltliche Wertabgabe soll – ebenfalls im Billigkeitswege – nicht besteuert werden.

Nichtbesteuerung von unentgeltlichen Wertabgaben und Vorsteuerabzug

Ihr Kontakt



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

1a | Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Einführung eines Wahlrechts zur Sofortabschreibung digitaler Wirtschaftsgüter.
- Neue Regelung gilt für näher definierte Computerhardware und Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung.
- Erstmalige Anwendung in Gewinnermittlungen für nach dem 31.12.2020 endende Wirtschaftsjahre. Auch Restbuchwerte von entsprechenden Wirtschaftsgütern können vollständig abgeschrieben werden.

BMF vom 26.02.2021

Im Nachgang des Beschlusses der Ministerpräsidentenkonferenz vom 19.01.2021 hat die Finanzverwaltung das angekündigte BMF-Schreiben zur „Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung“ veröffentlicht. Konkret kann danach für die in Rz. 3 ff. des BMF-Schreibens aufgeführten materiellen Wirtschaftsgüter „Computerhardware“ sowie die in Rz. 5 näher bezeichneten immateriellen Wirtschaftsgüter „Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung“ eine betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von einem Jahr zugrunde gelegt werden. Dies ist nun bewusst als Wahlrecht formuliert worden, insbesondere um ggf. mögliche Unterschiede zwischen Handelsbilanz und Steuerbilanz vermeiden zu können. Auch hinsichtlich der Frage der Zurechnung von Leasinggegenständen hätte eine zwingende Regelung erhebliche Folgen haben können.

Der Begriff „Computerhardware“ umfasst Computer, Desktop-Computer, Notebook-Computer, Desktop-Thin-Clients, Workstations, Dockingstations, externe Speicher- und Datenverarbeitungsgeräte (Small-Scale-Server), externe Netzteile sowie Peripheriegeräte. Der Begriff „Software“ im Sinne dieses Schreibens erfasst die Betriebs- und Anwendersoftware zur Dateneingabe und -verarbeitung. Dazu gehören auch die nicht technisch physikalischen Anwendungsprogramme eines Systems zur Datenverarbeitung, sowie neben Standardanwendungen auch auf den individuellen Nutzer abgestimmte Anwendungen wie ERP-Software, Software für Warenwirtschaftssysteme oder sonstige Anwendungssoftware zur Unternehmensverwaltung oder Prozesssteuerung.

Damit können die Anschaffungs- und Herstellungskosten für diese Wirtschaftsgüter im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe als Betriebsausgaben (§ 4 Abs. 4 EStG) oder Werbungskosten (§ 9 Abs. 1 Satz 1 EStG) abgezogen werden.

Das BMF-Schreiben findet erstmals Anwendung in Gewinnermittlungen für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 enden. In dieser Gewinnermittlung können Restbuchwerte von entsprechenden Wirtschaftsgütern, die in früheren Wirtschaftsjahren angeschafft oder hergestellt wurden und bei denen eine andere als die einjährige Nutzungsdauer zugrunde gelegt wurde, vollständig abgeschrieben werden.

Begriffsbestimmung

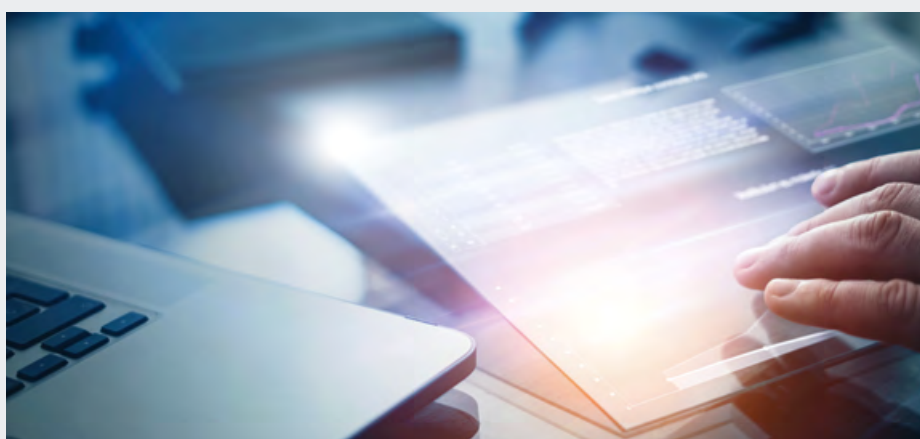
Sofortabzug



Ihr Kontakt



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



1b | Keine Buchwertfortführung bei unentgeltlicher Übertragung des Mitunternehmeranteils und zeitgleicher Veräußerung funktional wesentlichen Sonderbetriebsvermögens | Autoren: RA/StB Dr. Klaus Dumser, Nürnberg, und Dr. Ariane Steinegger, Stuttgart

Key Facts

- Keine steuerneutrale unentgeltliche Übertragung eines Mitunternehmeranteils bei zeitgleicher Veräußerung von funktional wesentlichem Sonderbetriebsvermögen.
- Steuerneutrale unentgeltliche Übertragung eines Mitunternehmeranteils bleibt aber bei zeitlich vorgelagerter Veräußerung von funktional wesentlichem Sonderbetriebsvermögen möglich.
- Entscheidend kommt es darauf an, wann das wirtschaftliche Eigentum an dem Sonderbetriebsvermögen übergeht.

verkleinerte) ganze Mitunternehmeranteil unentgeltlich übertragen wird. Werden hingegen (funktional) wesentliche Wirtschaftsgüter des SBV zeitgleich oder kurz nach Übertragung des Mitunternehmeranteils an Dritte veräußert oder in das Privatvermögen überführt, sei nicht mehr der Tatbestand des § 6 Abs. 3 Satz 1 EStG, sondern vielmehr der Aufgabetatbestand nach § 16 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG erfüllt, d.h. alle im Mitunternehmeranteil befindlichen stillen Reserven wären zu versteuern.

Entgegen der Ansicht der Finanzverwaltung ist die taggleiche Veräußerung der funktional wesentlichen Betriebsgrundlage nicht automatisch schädlich. Die Veräußerung muss allerdings, so der BFH, zeitlich vor der Übertragung des Mitunternehmeranteils erfolgen. Entscheidend kommt es darauf an, wann das wirtschaftliche Eigentum (§ 39 Abs. 2 Nr. 1 AO) übergeht, wobei dies nach dem Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse im jeweiligen Einzelfall zu beurteilen sei.

Konsequenz aus dem Urteil ist, dass es bei einer geplanten unentgeltlichen Übertragung von Mitunternehmeranteilen, bspw. im Wege einer vorweggenommenen Erbfolge, möglich bleibt, einen Mitunternehmeranteil steuerneutral zu übertragen, auch wenn in diesem Zusammenhang funktional wesentliche Wirtschaftsgüter des SBV an nicht an der Übertragung beteiligte Dritte veräußert werden sollen. Ist dies beabsichtigt, muss aber nach der Entscheidung des BFH im Rahmen der vertraglichen Gestaltung sichergestellt werden, dass Veräußerungen oder Entnahmen von SBV der unentgeltlichen Übertragung stets zeitlich vorgeschaltet erfolgen, also das wirtschaftliche Eigentum insoweit vor der Übertragung des Mitunternehmeranteils übergegangen ist.

Taggleiche Veräußerung nicht automatisch schädlich

Urteil relevant für Planung vorweggenommener Erbfolge

Hintergrund



Wird ein Mitunternehmeranteil unentgeltlich übertragen, geschieht dies nach § 6 Abs. 3 Satz 1 EStG zu Buchwerten. Es erfolgt keine steuerpflichtige Aufdeckung stiller Reserven. Die unentgeltliche Übertragung eines Mitunternehmeranteils nach § 6 Abs. 3 Satz 1 EStG setzt aber die Übertragung des gesamten Mitunternehmeranteils, mithin des Gesellschaftsanteils inklusive sämtlicher funktional wesentlicher Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens (SBV) voraus.

BFH vom 10.09.2020
(AZ: IV R 14/18)

Der BFH hatte nun zu entscheiden, ob eine unentgeltliche Übertragung eines Mitunternehmeranteils auch dann steuerneutral möglich ist, wenn zeitgleich mit der unentgeltlichen Übertragung des Gesellschaftsanteils funktional wesentliche Wirtschaftsgüter des SBV bspw. an Dritte veräußert werden.

Veräußerung zeitlich vor unentgeltlicher Übertragung des Mitunternehmeranteils unschädlich

Nach Auffassung des BFH ist es für die Anwendung des § 6 Abs. 3 Satz 1 EStG unschädlich, wenn eine (funktional) wesentliche Betriebsgrundlage an einen Dritten veräußert wird, bevor der (verbliebene,

Ihr Kontakt



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

1c | Einkommenserhöhung durch eine verdeckte Einlage bei Nichtberücksichtigung einer verdeckten Gewinnausschüttung | Autor: Christoph Samen, Köln

Key Facts

- Der BFH entschied, dass es an einer Nichtberücksichtigung der verdeckten Gewinnausschüttung i. S. v. § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG fehlt, wenn diese bei der Veranlagung des Gesellschafters nach Maßgabe des § 8b Abs. 1 KStG ohnehin außer Ansatz geblieben wäre.
- Demgegenüber verlangt die Finanzverwaltung, dass eine verdeckte Gewinnausschüttung bei der Besteuerung eines Gesellschafters im Rahmen seiner Veranlagung bei der Einkommensermittlung tatsächlich angesetzt worden ist, unabhängig davon, ob sie sich auf das Einkommen auswirkt. Wenn der Ansatz unterblieben ist, wird sie von der Finanzverwaltung als nicht berücksichtigt angesehen.
- Die Finanzverwaltung hat sich zu dem BFH-Urteil mit einem sog. Nichtanwendungserlass geäußert.

Klägerin als inländische Muttergesellschaft zu werten, die alsdann von der Klägerin im Wege der verdeckten Einlage über die B B.V. in das Vermögen der C Ltd. geleistet wurden.

In Bezug auf die Auswirkung auf die vE beziehungsweise der vGA stellt der BFH im zweiten Leitsatz fest, dass es an einer Nichtberücksichtigung der vGA i. S. v. § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG fehlt, wenn diese bei der Veranlagung des Gesellschafters zwar nicht erfasst worden ist, jedoch nach Maßgabe von § 8b Abs. 1 KStG ohnehin hätte außer Ansatz bleiben müssen.

Bedeutung des § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG

Hierzu vertritt die Finanzverwaltung weiterhin eine andere Rechtsauffassung und hat mit BMF-Schreiben vom 18.11.2020 angeordnet, dass die o. g. Grundsätze des BFH-Urteils nicht über den entscheidenden Einzelfall hinaus anzuwenden sind (sog. Nichtanwendungserlass). Vielmehr sei eine vGA bei der Besteuerung eines Gesellschafters als nicht berücksichtigt i. S. v. § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG anzusehen, wenn sie im Rahmen seiner Veranlagung bei der Einkommensermittlung tatsächlich nicht angesetzt worden ist. Bei dieser Prüfung habe unberücksichtigt zu bleiben, ob diese vGA steuerfrei gestellt werden und sich damit tatsächlich nicht auf das zu versteuernde Einkommen auswirken würde. Eine rein hypothetische Erfassung und Steuerfreistellung der vGA nach § 8b Abs. 1 KStG erfülle das Tatbestandsmerkmal der Nichtberücksichtigung i. S. v. § 8 Abs. 3 Satz 5 KStG.

BMF vom 18.11.2020

BFH vom 13.06.2018
(AZ: I R 94/15)

Mit Urteil vom 13.06.2018 hat der BFH zu den Folgen einer verdeckten Einlage (vE) bzw. einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) in Dreieckskonstellationen entschieden (vgl. WTS Journal 05/2018 S. 38 f.).

Urteilsfall



Die unbeschränkt steuerpflichtige Klägerin (KapG) war über eine in den Niederlanden ansässige Tochtergesellschaft (B B.V.) an der auf Zypern ansässigen C Ltd. zu 100 % mittelbar beteiligt. Hauptaufgabe der C Ltd. war das Einholen von Lizenzen an Urheberrechten sowie die Unterlizenzierung an andere Tochtergesellschaften der Klägerin.

Einkünfteermittlung:
Zusammenspiel vGA und
verdeckte Einlage

Die aus dieser Konstellation an die C Ltd. geleisteten Lizenzzahlungen der anderen Konzerngesellschaften seien aufgrund fehlender Fremdüblichkeit als vGA an die

Aufgrund dieser Sichtweise der Finanzverwaltung ist darauf zu achten, dass verdeckte Gewinnausschüttungen im Körperschaftsteuerbescheid zutreffend erfasst und ausgewiesen werden, auch wenn sie nach § 8b Abs. 1 KStG steuerfrei gestellt werden unter Berücksichtigung von 5 % pauschal nichtabziehbaren Betriebsausgaben.

Ihr Kontakt



StB Jens Krechel, Köln,
jens.krechel@wts.de

1d | Zur Passivierung von Verbindlichkeiten im Rahmen eines Rangrücktritts |

Autor: RA/StB Tobias Sauerteig, Hamburg

Key Facts

- Eine die Erfüllung einer Verbindlichkeit auch aus sonstigem freien Vermögen vorsehende Rangrücktrittserklärung löst weder ein handelsbilanzielles noch ein steuerbilanzielles Bilanzierungsverbot aus.
- Nicht das wirtschaftliche Unvermögen des Schuldners, sondern das rechtliche Bestehen der Verpflichtung entscheidet über die Passivierungsfähigkeit.
- Das Passivierungsverbot nach § 5 Abs. 2a EStG greift bei der Tilgungsmöglichkeit aus sonstigem freien Vermögen nicht.

tung wirtschaftlich nicht belastet, so dass die Verbindlichkeiten gewinnerhöhend aufzulösen seien. Nach erfolglosem Einspruch gab das FG Münster der erstinstanzlichen Klage statt.

Der BFH hat die Revision des Finanzamts zurückgewiesen. In seiner Urteilsbegründung hat der XI. Senat dargelegt, dass der Umstand, dass Verbindlichkeiten nur aus zukünftigen Gewinnen oder Einnahmen oder aus sonstigem freien Vermögen zu befriedigen seien, selbst dann kein handels- oder steuerbilanzielles Passivierungsverbot auslöse, wenn der Schuldner mangels operativer Geschäftstätigkeit zum Bilanzstichtag nicht in der Lage sei, freies Vermögen zu generieren und eine tatsächliche Belastung daher voraussichtlich nicht eintreten werde. Es komme allein auf den rechtlichen Gehalt der Durchsetzungssperre des Rangrücktritts an. Das wirtschaftliche Unvermögen sei unerheblich. Durch den Rangrücktritt werde lediglich die Rangfolge, nicht aber der Bestand der Forderung geändert. Die Verbindlichkeit bleibe rechtlich bestehen. Dies bewirke im Regelfall eine wirtschaftliche Belastung und rechtfertige mithin eine Passivierung der Verbindlichkeit. Ein Rangrücktritt führe im Gegensatz zu einem Forderungsverzicht gerade nicht dazu, dass die betreffende Verbindlichkeit erlösche oder sich im Bestand mindere. Der Vorsichtsprinzip und das Gebot des vollständigen Ausweises aller Risiken gebiete auch die Passivierung subordinierter, aber dennoch rechtlich weiterhin bestehender Verbindlichkeiten.

Rechtlicher Gehalt der Durchsetzungssperre des Rangrücktritts entscheidend



BFH vom 19.08.2020
(AZ: XI R 32/18)

In seinem Urteil vom 19.08.2020 hatte sich der BFH mit der Frage zu befassen, welche Folgen die Erklärung eines Rangrücktritts, nach welchem die Forderung nur aus entstehenden Jahresüberschüssen, einem Liquidationsüberschuss oder aus einem die sonstigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft übersteigenden sonstigen freien Vermögen zu bedienen sind, auf die Passivierung von Verbindlichkeiten hat.

Urteilsfall



Im Streitfall verzichtete die Gesellschafterin auf diverse Forderungen gegenüber der Klägerin, welche ihre operative Geschäftstätigkeit im Wesentlichen eingestellt hatte. Sie gab zudem eine Rangrücktrittserklärung ab, nach der die noch bestehenden Forderungen nur aus entstehenden Jahresüberschüssen, einem Liquidationsüberschuss oder aus einem die sonstigen Verbindlichkeiten der Gesellschaft übersteigenden sonstigen freien Vermögen zu bedienen waren. Das Finanzamt war der Ansicht, dass aufgrund der fehlenden operativen Geschäftstätigkeit und der Vermögenslosigkeit der Klägerin eine Rückzahlung der Verbindlichkeiten gegenüber der Gesellschafterin mit an Sicherheit grenzender Wahrscheinlichkeit nicht zu erwarten sei. Aus diesem Grunde sei die Klägerin aus der Verpflichtung

Das Passivierungsverbot gemäß § 5 Abs. 2a EStG sei auf Rangrücktrittsvereinbarungen nicht anwendbar, wenn die Verbindlichkeiten auch aus dem sog. freien Vermögen zu tilgen seien. Die Norm stelle nicht darauf ab, ob freies Vermögen zum maßgeblichen Bilanzstichtag bereits vorhanden sei oder zukünftig geschaffen werden könne.

Ihr Kontakt



RAin/StBin Eva Doyé,
Hamburg,
eva.doye@wts.de

1e | Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von zu Herstellungskosten des Umlaufvermögens gehörenden Mietzinsen | Autorin: Marina Obermeier, Regensburg

Key Facts

- Aktivierung von Miet- und Pachtzinsen als Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts steht einer gewerbesteuerlichen Hinzurechnung mangels Gewinnminderung entgegen.
- Dies gilt auch für Miet- und Pachtzinsen, die zu den Herstellungskosten unterjährig ausgeschiedenen Umlaufvermögens gehören.
- Insoweit reicht es aus, dass die Miet- und Pachtzinsen als Herstellungskosten aktiviert worden wären, wenn sich das Wirtschaftsgut am Bilanzstichtag noch im Betriebsvermögen befunden und deshalb hätte aktiviert werden müssen.

vermögens zu qualifizieren seien. Das Finanzamt folgte dieser Qualifikation. Eine Hinzurechnung der Miet- und Pachtzinsen könne aber nur entfallen, soweit sie als Herstellungskosten der teilfertigen Arbeiten aktiviert wurden, denn nur insoweit liege keine Gewinnminderung vor. Das Finanzamt blieb folglich bei der Hinzurechnung für Wirtschaftsgüter des Umlaufvermögens, die zum Bilanzstichtag aufgrund ihres unterjährigen Abgangs nicht mehr zu aktivieren waren. Das Finanzgericht teilte diese Auffassung und wies die spätere Klage ab.

Im Revisionsverfahren hob der BFH die Vorentscheidung auf. Miet- und Pachtzinsen seien nur hinzuzurechnen, soweit sie bei der Ermittlung des Gewinns abgesetzt worden sind. Sind sie in die Herstellungskosten des Umlaufvermögens einzubeziehen, so werden die Miet- und Pachtzinsen nicht dem Gewinn hinzuge-rechnet. Insoweit reiche es aus, dass die Miet- und Pachtzinsen als Herstellungskosten aktiviert worden wären, wenn sich das Wirtschaftsgut am Bilanzstichtag noch im Betriebsvermögen befunden hätte und es deshalb hätte aktiviert werden müssen. Scheidet das Wirtschaftsgut des Umlaufvermögens vor dem Bilanzstichtag aus dem Betriebsvermögen aus, werde zwar keine Bewertung des Wirtschaftsguts und auch keine Aktivierung der Herstellungskosten vorgenommen. Allerdings komme es allein auf die Umqualifizierung der Mietzinsen in Herstellungskosten und nicht auf die Speicherung der Mietzinsen am Bilanzstichtag und deren Verschiebung in eine andere Periode an. Im Streitfall waren die Finanzierungsentgelte folglich dem Gewinn auch insoweit nicht hinzuzurechnen, als es sich um Herstellungskosten unterjährig ausgeschiedenen Umlaufvermögens handelte.

Bei unterjährig ausgeschiedenem Umlaufvermögen entscheidend, ob Herstellungskosten vorgelegen hätten



BFH vom 30.07.2020
(AZ: III R 24/18)

Mit Urteil vom 30.07.2020 hatte der BFH zu entscheiden, ob Miet- und Pachtzinsen, die zu den Herstellungskosten unterjährig ausgeschiedenen Umlaufvermögens gehören, gewerbesteuerlich hinzuzurechnen sind.

Urteilsfall



Die Klägerin, eine Baugesellschaft in der Rechtsform einer GmbH, mietete im Streitjahr 2008 regelmäßig Zubehör zu Baustelleneinrichtungen (z.B. Betonpumpe, Bauzäune, Kräne, Gerüste, etc.) an. Bei der Ermittlung des Gewerbeertrags für Zwecke der Gewerbesteuer rechnete das Finanzamt die in den Mieten/Pachten enthaltenen Finanzierungsentgelte dem Gewinn gem. § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG hinzu.

Keine Hinzurechnung bei Aktivierung in den Herstellungskosten eines Wirtschaftsguts

Gegen den entsprechenden Gewerbesteuermessbescheid legte die Klägerin Einspruch ein und machte geltend, dass es sich bei den in den Mieten und Pachten enthaltenen Finanzierungsentgelten um Baustelleneinzelkosten handle, welche somit als Herstellungskosten des Umlauf-

Ihr Kontakt



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



Kurznews

1f | Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR) – vorübergehende Verlängerung der Reinvestitionsfristen | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BMF vom 13.01.2021

Mit dem Zweiten Corona-Steuerhilfegesetz waren bereits die Reinvestitionsfristen von § 6b EStG und § 7g EStG verlängert worden. Mit BMF-Schreiben vom 13.01.2021 sieht die Finanzverwaltung

eine vorübergehende Verlängerung der Reinvestitionsfristen auch bezogen auf die Rücklage für Ersatzbeschaffung (R 6.6 EStR) vor.

1g | Steuerliches Abzugsverbot für die sog. Bankenabgabe verfassungsgemäß und mit Unionsrecht vereinbar | Autor: Mika Becker, Frankfurt a. M.

BFH vom 01.07.2020
(AZ: XI R 20/18)

Der BFH hält in seinem Urteil vom 01.07.2020 das Betriebsausgabenabzugsverbot nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 13 EStG für die sog. Bankenabgabe (Jahresbeiträge nach § 12 Abs. 2 Restrukturierungsfondsgesetz (RStruktFG) a.F.) – zumindest für Beitragsjahre bis einschließlich 2014 – für verfassungsgemäß und mit Unionsrecht vereinbar. Mit dem RStruktFG verfolgte der Gesetzgeber das Ziel, den Bankenbereich nach der Finanzmarktkrise 2009 zu stabilisieren und sah eine Abstützung der Restruktu-

rierungsmaßnahmen durch den Restrukturierungsfonds vor. Die Höhe der Bankenabgabe richtete sich nach den sog. systemischen Risiken des jeweiligen Kreditinstituts. Zwar stellt der BFH einen Verstoß gegen das sog. objektive Nettoprinzip fest. Diese Einschränkung sei jedoch sachlich hinreichend begründet, um eine teilweise Kompensation dieser Zusatzbelastung für risikobehaftete Geschäftsmodelle der Banken durch einen Betriebsausgabenabzug auszuschließen.

1h | Energetische Maßnahmen an zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden – Anwendungsschreiben zu § 35c EStG | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BMF vom 14.01.2021

Mit Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogramms 2030 im Steuerrecht vom 21.09.2019 wurde § 35c EStG neu geschaffen. Es handelt sich um eine Steuerermäßigung bei Aufwendungen für energetische Gebäudesanierungsmaßnahmen (wie Wärmedämmung von Wänden, Dachflächen, Geschossdecken, Fenster- und Außentüren, Einbau von Lüftungs- und Heizungsanlagen, Einbau

digitaler Systeme zur energetischen Betriebs- und Verbrauchsoptimierung und Optimierung bestehender Heizungsanlagen) an zu eigenen Wohnzwecken genutzten Gebäuden, die älter sind als zehn Jahre. Mit BMF-Schreiben vom 14.01.2021 veröffentlichte die Finanzverwaltung ein diesbezügliches Anwendungsschreiben.

Ihr Kontakt



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

2a | Überlassung von Fahrzeugen an Arbeitnehmer |

Autorin: StBin Ute Herold, Düsseldorf

Key Facts

- Die Einordnung als kurzfristige bzw. langfristige Kfz-Vermietung bedarf keiner expliziten vertraglichen Regelung zur Überlassungsdauer.
- Eine (Zu-)Zahlung bzw. ein Verzicht auf anderweitige Vorteile kann Entgelt darstellen.
- Die Annahme eines geldwerten Vorteils in der Ertragsteuer stellt kein umsatzsteuerliches Entgelt dar.

Vermietung handelt, vgl. Art. 56 Abs. 2 MwStSystRL, § 3a Abs. 3 Nr. 2, Abs. 1 UStG. Entscheidungserheblich für das Überschreiten der 30 Tage-Regelung und damit den Wegfall der Kurzfristigkeit, vgl. Art. 56 Abs. 3 MwStSystRL, § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG, sei jedoch nicht das Vorliegen einer zeitlich genau begrenzten Mietdauer: Nach Auffassung des EuGH sei maßgeblich, dass die Dauer der Überlassung 30 Tage überschreitet; dies könne sich auch aus einer Anknüpfung der Fahrzeugüberlassung an den Fortbestand des Arbeitsverhältnisses ergeben.

Dauer der Vermietung



EuGH vom 21.01.2021
(Rs. C-288/19)

Das FG Saarland hatte dem EuGH Fragen zur Entgeltlichkeit von Fahrzeugüberlassungen sowie zur Bestimmung des Leistungsortes für derartige Umsätze vorgelegt.

Urteilsfall



Eine luxemburgische Gesellschaft überließ Mitarbeitern mit Wohnsitz in Deutschland Firmenfahrzeuge für die dienstliche und private Nutzung. Die Überlassung erfolgte zum Teil ohne Zahlungspflichten. In einem anderen Fall waren Zahlungen – mittels Abzug vom Gehalt – durch den Mitarbeiter zu leisten. Streitig war, ob für diese Überlassungen von einem Leistungsort im Inland und damit einer Steuerpflicht in Deutschland ausgegangen werden musste.

In den anderen Fällen der Fahrzeugüberlassung, für die der Mitarbeiter weder eine Zahlung leistet noch einen Teil seiner Barvergütung verwendet und auch nicht auf anderweitige Vorteile verzichtet, um das Firmenfahrzeug zu nutzen, geht der EuGH von einer sog. unentgeltlichen Wertabgabe aus. Zwar überlässt es der EuGH dem nationalen Gericht, eine entsprechende Sachverhaltsprüfung zum Vorliegen der Unentgeltlichkeit vorzunehmen. Er stellt im Weiteren aber klar, dass das Fehlen einer Zahlung nicht dadurch aufgewogen werden könne, dass im Rahmen der Einkommensteuer die private Nutzung als geldwerter Vorteil angesehen werde. Dies könne nicht als Verzicht auf eine Teilvergütung des Mitarbeiters für die Zurverfügungstellung des Fahrzeugs angesehen werden.

Kriterien für Entgeltlichkeit

Unentgeltliche Wertabgabe, falls Zahlungspflichten fehlen

„Geldwerter Vorteil“ stelle keine Zuzahlung dar

Zahlungen begründen Entgeltlichkeit

Für den Fall der Fahrzeugüberlassung gegen Zahlungen des Mitarbeiters sieht der EuGH einen entgeltlichen Umsatz als gegeben an. Der Ort dieser Dienstleistung befindet sich dann am Wohnsitz des Mitarbeiters. Die Dienstleistung wäre somit in Deutschland steuerpflichtig, sofern es sich nicht um eine lediglich kurzfristige

Die deutsche Finanzverwaltung hingegen qualifiziert die Überlassung eines Firmenfahrzeugs an das Personal zur privaten Nutzung regelmäßig als entgeltliche Leistung, vgl. Abschn. 15.23 Abs. 8 UStAE.

Gegenteilige Auffassung der Finanzverwaltung



Fahrzeug als Vergütung für anteilige Arbeitsleistung	Die Arbeitsleistung des Personals stelle die Gegenleistung (Entgelt) für die Fahrzeugüberlassung für Privatfahrten dar, wenn dies im Arbeitsvertrag geregelt ist oder auf mündlichen Abreden oder sonstigen Umständen des Arbeitsverhältnisses (z.B. der faktischen betrieblichen Übung) beruht, vgl. Abschn. 15.23 Abs. 9 UStAE. Die Fahrzeugüberlassung für private Zwecke stelle einen sog. geldwerten Vorteil dar, der bei einem Arbeitnehmer als Arbeitslohn (und damit als Teil seiner Vergütung für erbrachte Arbeit) grundsätzlich der Einkommensteuer unterliegt.	Unternehmer sein Unternehmen betreibt. Im Zuge des JStG 2019 erfolgte eine Streichung von § 3f UStG; eine solche Ortsbestimmungsregelung sei im Unionsrecht nicht vorgesehen und die Ortsbestimmung solle nunmehr nach den allgemeinen Ortsbestimmungsgrundsätzen erfolgen. Im vorliegenden Fall wäre der Ort der Besteuerung dann gem. § 3a Abs. 1 UStG als in Luxemburg gelegen anzusehen. Das Urteil des EuGH zeigt, dass die Komplexität der Ortsbestimmung bei unentgeltlichen Wertabgaben nicht abgenommen hat.
Ortsbestimmung bei unentgeltlichen Wertabgaben	Letztlich führt der EuGH aus, dass in Fällen, in denen die Fahrzeugüberlassung unentgeltlich erfolgt, der Besteuerungsort für diese unentgeltlichen Wertabgaben jedenfalls nicht nach Art. 56 der MwStSystRL zu bestimmen sei. Diese Regelung – und damit letztlich auch § 3a Abs. 3 Nr. 2 UStG, als dessen Pendant im deutschen Recht – würde aufgrund der unionsrechtlichen Auslegung des Begriffs der „Vermietung eines Beförderungsmittels“ nur in Fällen einer entgeltlichen Leistung Anwendung finden.	Der Verfahrensfortgang beim FG Saarland wird mit Spannung zu beobachten sein. Lehnt das Finanzgericht auf Basis der vom EuGH vertretenen Rechtsauffassung eine Entgeltlichkeit ab, erscheint ein Revisionsverfahren vor dem BFH als gewiss. Der BFH müsste dann entscheiden, ob die aktuelle Finanzverwaltungsuffassung zur Annahme einer Entgeltlichkeit bei Fahrzeugüberlassungen Bestand haben kann. Diese Entscheidung könnte wiederum Änderungen in der betrieblichen Praxis, z.B. bei der Ausgestaltung und Anpassung von Arbeitsverträgen bzgl. des vereinbarten Arbeitslohns im Zusammenhang mit einer Firmenwagenüberlassung, nach sich ziehen.
Streichung § 3f UStG	Gem. § 3f UStG galten unentgeltliche Wertabgaben in der Vergangenheit als an dem Ort ausgeführt, an dem der leistende	

Praxishinweis

Ihr Kontakt



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

2b | Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsdienstleistungen | Autor: RA Anton Appel, Düsseldorf

Key Facts

- Einführungsschreiben des BMF zur Anwendung der neuen Rechtslage ab dem 01.01.2021.
- Übergang der Steuerschuldnerschaft setzt Wiederverkäufereigenschaft des Leistungsempfängers voraus.
- Finanzbehörden erteilen Bescheinigungen über den Status als Wiederverkäufer mit einer Gültigkeit von drei Jahren.
- Nichtbeanstandungsregelung für die Anwendung der bisherigen Rechtslage bis zum 31.03.2021.

Mit dem Jahressteuergesetz 2020 wurde die Vorschrift zur Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers zur Vermeidung von Umsatzsteuerausfällen ausgeweitet. Werden nach dem 31.12.2020 im Inland steuerpflichtige Telekommunikationsdienstleistungen an sog. Wiederverkäufer ausgeführt, so wird der Leistungsempfänger Steuerschuldner gem. §§ 13b Abs. 2 Nr. 12, Abs. 5 Satz 6 UStG. Der Begriff der Telekommunikationsdienstleistung umfasst insbesondere die Übertragung von Signalen, Schrift, Bild, Ton, Sprache über Festnetz, Mobilfunk, Satellitenkommunikation oder das Internet, vgl. Abschn. 3a.10 UStAE.

Inkrafttreten der
Neuregelung zum
01.01.2021



BMF vom 23.12.2020	Die Finanzverwaltung erläutert die Anwendung der Neuregelung und die entsprechenden Anpassungen im Umsatzsteuer-Anwendungserlass.	Fällen nicht zu beanstanden, vgl. Abschn. 13b.7b Abs. 4, 13b.8 Abs. 1 UStAE.	
Wiederverkäufer-eigenschaft	Der Leistungsempfänger wird zum Steuerschuldner, wenn er als Wiederverkäufer anzusehen ist, vgl. Abschn. 13b.7b Abs. 2 UStAE. Dies erfordert zum einen, dass seine Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung besteht, wovon auszugehen ist, wenn der Leistungsempfänger mehr als die Hälfte der von ihm erworbenen Leistungen weiterveräußert. Zum anderen erfordert der Status als Wiederverkäufer, dass der eigene Verbrauch dieser Leistungen von untergeordneter Bedeutung ist, was anzunehmen ist, wenn nicht mehr als 5 % der erworbenen Leistungen zu eigenen (unternehmerischen sowie nichtunternehmerischen) Zwecken verwendet werden. Grundsätzlich sind dabei die Verhältnisse des vorangegangenen Kalenderjahres maßgeblich. Allerdings können auch Überschreitungen dieser Grenze bis zu einer Eigennutzungsquote von maximal 10 % unbeachtlich sein, sofern deren Mittelwert für die drei, dem Leistungsbezug vorangegangenen Jahre nicht mehr als 5 % beträgt. Im Unternehmen des Leistungsempfängers selbst erzeugte Telekommunikationsdienstleistungen sollen sowohl bei der Ermittlung der Weiterveräußerungsquote als auch bei der Ermittlung der Eigennutzungsquote unberücksichtigt bleiben.	Ferner erläutert die Finanzverwaltung u.a. die Behandlung von Anzahlungsrechnungen, welche vor dem 01.01.2021 ausgestellt wurden und sich auf Telekommunikationsdienstleistungen beziehen, die nach dem 31.12.2020 erbracht werden: Grundsätzlich sei die Rechtslage im Zeitpunkt der Leistungsausführung maßgeblich. Eine Rechnung mit gesondertem Steuerausweis, für die eine Entgeltsvereinbarung noch vor dem 01.01.2021 erfolgte, wäre daher zu berichtigen, um die Folgen eines unrichtigen Steuerausweises nach § 14c Abs. 1 UStG zu vermeiden. Es soll jedoch nicht beanstandet werden, wenn nach dem 31.12.2020 der Übergang der Steuerschuldnerschaft lediglich auf den verbleibenden Entgeltsanteil, d.h. das Gesamtentgelt abzüglich der bereits vor dem 01.01.2021 vereinnahmten und ordnungsgemäß besteuerten Anzahlungen, beschränkt wird; eine Berichtigung der bisherigen Anzahlungsrechnungen könne dann unterbleiben. Machen die Parteien von dieser Nichtbeanstandungsregelung Gebrauch, so gilt es, bei betragsmäßigen Korrekturen der Anzahlungsbeträge nach dem 31.12.2020 mit entsprechenden Zahlungsflüssen besondere Vorgaben zu beachten.	Vorgehensweise bei Anzahlungsrechnungen mit Steuerausweis § 13b UStG kann auf die Restzahlung begrenzt werden
Untergeordneter Eigenverbrauch			
Betrachtungszeitraum			Besonderheiten bei Korrekturen mit Zahlungsflüssen
Selbst erzeugte Leistungen sind unbeachtlich			
Statusbescheinigung durch Finanzbehörden	Das zuständige Finanzamt kann dem Unternehmer auf Antrag oder von Amts wegen eine Bescheinigung über dessen Status als Wiederverkäufer mit einer Gültigkeitsdauer von bis zu drei Jahren ausstellen, vgl. Abschn. 13b.7b Abs. 3 UStAE. Deren Verwendung, sei es im Original oder in Kopie, führt zwingend zum Übergang der Steuerschuldnerschaft. Aber auch die Nichtvorlage einer erteilten Bescheinigung schließt – sofern die weiteren Voraussetzungen vorliegen – die Anwendung des Übergangs der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger nicht aus. Sofern die Parteien des Leistungsaustausches irrtümlich vom Übergang der Steuerschuldnerschaft ausgehen sollten, sei dies nach Auffassung des BMF in bestimmten	Im Übrigen sind im Hinblick auf die zeitliche Umsetzung umfassende Nichtbeanstandungsregelungen für die Einführung der Neuregelung vorgesehen. Für Leistungen, die vor dem 01.04.2021 ausgeführt werden, soll es nicht beanstandet werden, wenn die Parteien die bisherige Rechtslage anwenden (d.h. der Leistende gilt als Steuerschuldner), vorausgesetzt, der Umsatz wird vom leistenden Unternehmer in zutreffender Höhe versteuert. Dies soll ebenfalls für die Fälle gelten, in denen zwar die Leistungsausführung nach dem 31.03.2021 erfolge, es aber bereits vor dem 01.04.2021 zu einer (Teil-)Entgeltsvereinbarung kommt. Ergänzend dürfen die Parteien in diesen Fällen zudem auch von den eingangs dargestellten Vereinfachungen bei Anzahlungsrechnungen und den eingeschränkten Berichtigungspflichten Gebrauch machen.	Nichtbeanstandungsregelungen
Zweifelsfallregelungen			Ihr Kontakt  StB Andreas Masuch, Düsseldorf, andreas.masuch@ wts.de

2c | Vorsteuervergütungsverfahren – Vertragsverletzung und Unverhältnismäßigkeit | Autor: RA Christof Braun, Frankfurt a.M.

Key Facts

- Vertragsverletzung Deutschlands bei Ablehnung fristgemäß eingereichter Vorsteuervergütungsanträge, welchen keine Kopien der Rechnungen oder Einfuhrdokumente beigelegt wurden.
- Vergütungsanträge sind formell ordnungsgemäß, wenn anstelle einer Rechnungsnummer auf eine andere Nummer referenziert wird, sofern diese die Identifizierung der Rechnung und der abgerechneten Waren und Dienstleistung ermöglicht.

Rechnungskopien bzw. sachdienlichen Informationen nachzureichen, auch wenn diese erst nach dem 30.09. beigebracht worden wären.

Auch in einem Vorlageverfahren war die Vorgehensweise der deutschen Finanzverwaltung Streitgegenstand und wurde vom EuGH ebenfalls als teilweise nicht unionsrechtskonform angesehen.

Im Urteilsfall war im Vergütungsantrag nicht die Rechnungsnummer gem. § 14 Abs. 4 Nr. 4 UStG, sondern eine anderweitige, jeweils in der Rechnung ausgewiesene Referenznummer eingetragen worden, welche jedoch auch einen eindeutigen Rückschluss auf die spezifische Rechnung erlaubte. Das BZSt lehnte die Vorsteuervergütung ab, da es, mangels formeller Vollständigkeit des Antrags, an einer fristgerechten Beantragung fehle.

Der EuGH stellte fest, dass der Begriff der Rechnungsnummer i.S.d. MwStSytRL und bezüglich der Antragsformalien gem. Art. 8 Abs. 2 Buchst. d der Richtlinie 2008/9 für das Vorsteuervergütungsverfahren die gleiche Bedeutung habe. Diese formelle Voraussetzung müsse jedoch an den Grundsätzen der Neutralität und Verhältnismäßigkeit gemessen werden. Der EuGH vertritt daher die Auffassung, dass die Finanzbehörden einen Vergütungsantrag als formell ordnungsgemäß – und somit für eine Fristwahrung tauglich – ansehen müssen, auch wenn anstelle einer Rechnungsnummer eine andere Nummer referenziert wird, sofern diese es ermöglicht, die Rechnung und die in dieser abgerechneten Waren und Dienstleistung zu identifizieren.

Der Ausgang des Vertragsverletzungsverfahrens wird sicherlich Auswirkungen auf die zukünftige Abwicklung des Vorsteuervergütungsverfahrens haben, allerdings bleibt abzuwarten, wie schnell die Finanzverwaltung hierauf reagiert. Ausländischen (EU) Unternehmern, denen Vorsteuerbeträge auf Basis der bisherigen Verwaltungspraxis versagt worden sind, ist zu empfehlen, Einspruch gegen ablehnende Festsetzungsbescheide des BZSt einzulegen, um die Verfahren offen zu halten.

EuGH vom 17.12.2020
(Rs. C-346/19)

Angabe einer
Referenz- anstelle der
Rechnungsnummer

Ausreichender
Informationsgehalt ver-
bietet bloße Förmerei



Ihr Kontakt



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

EuGH vom 18.11.2020
(Rs. C-371/19)



Antragstellung
ohne Belegkopien

Im Zuge eines Vertragsverletzungsverfahrens hat der EuGH festgestellt, dass Deutschland durch das Vorgehen der Finanzverwaltung im Vorsteuervergütungsverfahren für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer gegen mehrere Grundsätze des europäischen Rechts verstößt.

Das BZSt lehnte Vergütungsanträge ab, die zwar fristgemäß vor dem 30.09. (§ 61 UStDV) gestellt wurden, aber nicht die Kopien der geforderten Rechnungen oder der Einfuhrdokumente enthielten. Die Ablehnung erfolgte, ohne die Antragsteller zuvor aufzufordern, ihre Anträge durch Vorlage von Kopien zu ergänzen bzw. sachdienliche Informationen vorzulegen. Deutschland hat hierzu vorgetragen, dass die in Art. 15 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9 (§ 61 Abs. 2 UStDV) vorgesehene Frist eine Ausschlussfrist sei und erforderliche Belege, welche nach Ablauf dieser Frist fehlen, grundsätzlich nicht anzufordern seien. Der EuGH sieht in diesem Vorgehen einen Verstoß gegen den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer und der praktischen Wirksamkeit des Anspruchs auf Erstattung der Mehrwertsteuer. Die Mehrwertsteuererstattung sei zu gewähren, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind; dies gelte selbst dann, wenn der Steuerpflichtige bestimmten formalen Anforderungen nicht nachkommt. Eine Ablehnung der fristgerechten Vergütungsanträge hätte nicht erfolgen dürfen, ohne den Antragsteller dazu aufzufordern, die

Ablehnung ohne vorherige Aufforderung zur
Nachreichung unzulässig



Kurznews

2d | Neuregelungen zur zweiten Stufe des Mehrwertsteuer-Digitalpakets |

Autor: RA/StB Uwe Fetzner, München

Entwurf eines
BMF-Schreibens

Das BMF hat den Wirtschaftsverbänden den Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anwendung der Vorschriften des sog. Mehrwertsteuer-Digitalpakets zur Stellungnahme übersandt. Die europäischen Vorgaben, insbesondere zum Fernverkauf, zu Umsätzen über elektronische Schnittstellen sowie zur Einführung bzw. zur Erweiterung der besonderen Besteuerungsverfahren, den sog. One-Stop-Shops (OSS), wurden durch das Jahressteuergesetz 2020 in deutsches Recht übernommen. Die Regelungen sollen ab dem 01.07.2021 Anwendung finden.

Erläuterung der
Anwendungsbereiche

Der BMF-Entwurf enthält u.a. erläuternde Beispiele für die Anwendung der verschiedenen Tatbestände des Fernverkaufs und der Regelungen zur elektronischen Schnittstelle.

Die Anmeldung für die verschiedenen Varianten der OSS, deren fortlaufende Abwicklung sowie die Kriterien für einen Ausschluss aus diesen, werden ebenso dargelegt, wie auch der Umfang und Inhalt der besonderen Aufzeichnungspflichten, die für Unternehmer und deren Vertreter im Rahmen der besonderen Besteuerungsverfahren sowie etwaigen Überprüfungsverfahren durch die Finanzbehörden gelten sollen.

Hinsichtlich der Geltendmachung von Vorsteuerbeträgen wird das Zusammenspiel von Vorsteuervergütungsverfahren, dem allgemeinen Besteuerungsverfahren und den OSS-Regelungen beschrieben.

Registrierung für den OSS

Darstellung besonderer
Aufzeichnungspflichten



Zusammenspiel der
verschiedenen
Besteuerungsverfahren

2e | Umsatzsteuerliche Behandlung von Reiseleistungen |

Autorin: Lisa Rogalla, Düsseldorf

BMF vom 30.11.2020



Umsatzsteuerliche
Maßgaben für
Reiseleistungen vor
dem 18.12.2019

Am 18.12.2019 wurde die Ausweitung der Margenbesteuerung auf B2B-Umsätze bei Reiseleistungen gem. § 25 Abs.1 Satz 1 UStG ohne eine Übergangsregelung rechtsverbindlich (vgl. WTS Journal 01/2020). Während es weiterhin an einem Einführungsschreiben zur Behandlung der Neuregelungen fehlt, hat die Finanzverwaltung zwischenzeitlich Regelungen für den Unternehmer festgelegt, der Reiseleistungen für einen anderen Unternehmer vor dem 18.12.2019 erbracht hat.

Direkte Berufung auf
das Unionrecht möglich

Das BMF-Schreiben stellt klar, dass ein Unternehmer für jede einzelne von ihm vor dem 18.12.2019 erbrachte oder bezogene Reiseleistung unmittelbar die Sonderregelungen der Art. 306 ff.

MwStSystRL anwenden könne und ein transaktionsbezogener Wechsel zwischen nationalem und EU-Recht zulässig ist. Die Rechtsfolgen der vom Unternehmer vorgenommenen unmittelbaren Berufung auf das EU-Recht beschränken sich auf seine eigene Besteuerung. Die Berufungsmöglichkeit auf das EU-Recht besteht für den leistenden sowie für den empfangenden Unternehmer, wobei eine einheitliche Vorgehensweise für die zwischen diesen ausgetauschte Leistung nicht verpflichtend sei. Der Unternehmer könne sich auch auf das EU-Recht berufen, ohne eine für jede einzelne von ihm erbrachte Leistung einheitliche Marge ermitteln zu müssen; die Margenermittlung kann hingegen für bestimmte Gruppen von Reiseleistungen erfolgen.

Ihr Kontakt



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



Kurznews

2f | Umsatzsteuerliche Organschaft bei Bausparkassen |

Autorin: StBin Katrin Huber, München

Antwortschreiben des
BMF vom 17.11.2020

Gesamtbild der
Eingliederungs-
voraussetzungen

Beschränkungen des
Weisungsrechts

Das BMF hat gegenüber dem Gesamtverband der deutschen Versicherungswirtschaft e. V. zur Frage Stellung genommen, ob Bausparkassen die Kriterien der organisatorischen Eingliederung einer Organgesellschaft erfüllen können.

In dem Schreiben stellt das BMF klar, dass die Voraussetzungen finanzielle, wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung gem. Abschn. 2.8 UStAE erfüllt sein müssen. Jedoch sei das Gesamtbild der tatsächlichen Verhältnisse maßgeblich, so dass nicht alle drei Eingliederungsmerkmale gleichermaßen ausgeprägt sein müssten. Im Fall einer finanziellen Eingliederung einer 100%-igen Beteiligung könnten somit grundsätzlich auch geringere Anforderungen an die organisatorische Eingliederung gestellt werden. Gesetzlich vorgesehene, aufsichtsrechtliche Beschränkungen des

Weisungsrechts stehen der Annahme einer organisatorischen Eingliederung, insbesondere bei der Etablierung von Beherrschungsverträgen (§ 291 AktG) oder einer Eingliederung (§§ 319, 320 AktG), nicht entgegen. Dies solle insbesondere für die Einschränkungen in § 76 Abs. 1 AktG zur Leitung einer Aktiengesellschaft – für Bausparkassen besteht Rechtsformzwang der Aktiengesellschaft – und in § 2a BauSparkG hinsichtlich der Wirksamkeit von Verträgen oder Absprachen mit beherrschender Wirkung gelten.

Das BMF verweist auf ein Revisionsverfahren beim BFH (AZ: XI R 16/19) zu eben diesen Fragen, stellt aber klar, dass bis zum Vorliegen einer entsprechenden Entscheidung die dargelegte Verwaltungsauffassung innerhalb der Finanzverwaltung anzuwenden sei.

Ihr Kontakt



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

2g | Werklieferung, Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung |

Autorin: Lisa Rogalla, Düsseldorf

BMF vom 01.10.2020



Registrierungspflicht
für ausländische
Unternehmer

Die Finanzverwaltung veröffentlichte bereits im Oktober 2020 ein BMF-Schreiben zur geänderten Interpretation der Werklieferung in Abschnitt 3.8 Abs. 1 Satz 1 UStAE: Die Be- oder Verarbeitung ausschließlich eigener Gegenstände des Werkherstellers rechtfertige die Annahme einer Werklieferung nicht mehr.

Die Änderung der Definition der Werklieferung hat erhebliche Auswirkungen, da sich z.B. ausländische Unternehmer in Deutschland umsatzsteuerlich erfassen lassen müssten, weil reine Montageliefe-

rungen nicht unter die Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b Abs. 2 Satz 1 UStG fallen.

Eine zunächst vom BMF gewährte Nichtbeanstandungsregelung hätte bis zum 01.01.2021 gegolten (vgl. WTS Journal 05/2020). Aufgrund der Verbandskritik hatte das BMF in seiner schriftlichen Antwort vom 08.12.2020 avisiert, sich für eine Verlängerung dieser Regelung bis zum 01.07.2021 einzusetzen. Ein entsprechendes BMF-Schreiben liegt zum jetzigen Zeitpunkt jedoch nicht vor.

Ihr Kontakt



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

3a | Mittelbare Anteilsvereinigung an einer grundbesitzenden Personengesellschaft bei einer zwischengeschalteten Kapitalgesellschaft |*Autor: Markus Madsen, München***Key Facts**

- Maßstab für eine mittelbare Anteilsvereinigung i. S. d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG ist der Anteil am Vermögen der Personengesellschaft und nicht die sachenrechtliche Mitberechtigung am Gesamthandsvermögen.
- Es kommt entscheidend auf die rechtlich begründeten Einflussmöglichkeiten auf die grundbesitzende Gesellschaft an.
- Dies gilt jedenfalls für die mittelbare Beteiligungsebene, unabhängig davon, ob es sich dabei um Kapital- oder Personengesellschaften handelt.

BFH vom 27.05.2020
(AZ: II R 45/17)



Mit Urteil vom 27.05.2020 hat der BFH entschieden, dass für die Grunderwerbsteuerpflichtige Vereinigung von mindestens 95 % der „Anteile der Gesellschaft“ i. S. d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG an einer grundbesitzenden Personengesellschaft auch bei einer mittelbaren Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft nicht die sachenrechtliche Mitberechtigung am Gesamthandsvermögen, sondern der Anteil am Vermögen der Gesellschaft maßgeblich sei. Hält der Erwerber bereits unmittelbar oder mittelbar mindestens 95 % der Anteile am Vermögen der grundbesitzenden Personengesellschaft, sei ein weiterer unmittelbarer oder mittelbarer Anteilserwerb nicht mehr nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG steuerbar.

Die Klägerin und Revisionsklägerin, eine GmbH, war mit 100 % an der B-GmbH beteiligt. Die B-GmbH war als Kommanditistin zu 95 % am Gesellschaftsvermögen einer grundbesitzenden KG beteiligt. Weitere Kommanditistin der KG mit einem Anteil von 5 % am Gesellschaftsvermögen war die G-GmbH. Komplementärin der KG ohne Beteiligung am Gesellschaftsvermögen war die D-GmbH. An der D-GmbH war mit 100 % die V-GmbH beteiligt.

Mit Kaufvertrag vom 30.08.2011 verkaufte die V-GmbH ihre 100 % der Anteile an der D-GmbH an die Klägerin. Des Weiteren verkaufte die G-GmbH ihre 5%ige Kommanditbeteiligung an der KG an die B-GmbH, die daraufhin über 100 % der Anteile am Vermögen der grundbesitzenden KG verfügte. Die Klägerin war danach sowohl (mittelbar über die B-GmbH) am Vermögen der grundbesitzenden KG als auch (unmittelbar) an der Komplementär-GmbH zu 100 % beteiligt.

Das Finanzamt und das FG Berlin-Brandenburg sahen darin einen steuerbaren Vorgang gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG und führten zur Begründung im Wesentlichen aus, als „Anteil der Gesellschaft“ i.S.d. § 1 Abs. 3 GrEStG sei die gesellschaftsrechtliche Beteiligung am Gesamthandsvermögen der KG zu verstehen.

Der BFH hob die Entscheidung des Finanzgerichts sowie die angefochtenen

Urteilsfall

Bescheide auf. Der Erwerbsvorgang sei nicht steuerbar nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG, da die Beteiligungsquote von 95 % bereits vor den hier gegenständlichen Anteilsvereinigungen erreicht gewesen sei.

Maßstab für mittelbare
Anteilsvereinigung



Laut dem BFH ist die Vermögensbeteiligungsquote das alleinig entscheidende Merkmal. Dies gelte unabhängig davon, welche Rechtsform die grundbesitzende Gesellschaft habe. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG differenziere insoweit nicht zwischen grundbesitzenden Personen- und Kapitalgesellschaften.

Die Steuerbarkeit werde durch die erstmalige Vereinigung der Anteile und hierbei durch den Erwerb des letzten Anteils ausgelöst. Die Anteilsvereinigung könne auch dadurch erfolgen, dass der Erwerber die Anteile an der grundbesitzenden Gesellschaft teils unmittelbar und teils mittelbar erwirbt.

Entscheidend ist die
rechtliche Möglichkeit
der Willensdurchsetzung

Bei einer mittelbaren Anteilsvereinigung komme es entscheidend auf die rechtlich begründeten Einflussmöglichkeiten auf die grundbesitzende Gesellschaft an. Maßgeblich sei, dass der Anteilserwerber sowohl bei der zwischengeschalteten

Gesellschaft als auch bei der grundbesitzenden Gesellschaft selbst in grunderwerbsteuerrechtlich erheblicher Weise die rechtliche Möglichkeit habe, seinen Willen durchzusetzen. Der Gesetzgeber gehe davon aus, dass dies bei einer Mindestbeteiligungsquote von 95 % der Fall sei. Dies gelte ebenso für nachgeordnete Gesellschaften, an denen wiederum eine Beteiligungsquote von mindestens 95 % besteht.

Legt man diesen Maßstab zugrunde, bestehe kein Bedarf für eine Unterscheidung zwischen Personen- und Kapitalgesellschaften im Rahmen von § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG. Auch bei der Beteiligung an einer Personengesellschaft gelte, dass derjenige, der zu mindestens 95 % am Vermögen der Gesellschaft beteiligt ist, in der Lage sei, seinen Willen in grunderwerbsteuerlich erheblicher Weise durchzusetzen.

Kein Bedarf zur
Differenzierung

Der BFH deutet darüber hinaus an, dass er denselben Maßstab bei der unmittelbaren Beteiligung an einer Personengesellschaft für sachgerecht hält (entgegen BFH-Urteil vom 12.03.2014, AZ: II R 51/12). Dies musste jedoch im Streitfall nicht entschieden werden.

Ihr Kontakt



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

3b | Grunderwerbsteuerbefreiung bei Übergang von einer Gesamthand – Maßstäbe der Missbrauchsprüfung | Autor: Markus Madsen, München

Key Facts

- § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG ist teleologisch zu reduzieren, wenn abstrakt keine Steuer zu vermeiden war.
- Es fehlt an Missbrauchspotential, wenn der Wechsel im Gesellschafterbestand grunderwerbsteuerbar war.
- Ob die Steuer tatsächlich festgesetzt und entrichtet wurde, ist nicht maßgeblich.

§ 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG jedoch nicht, soweit dieser Gesamthänder seinen Anteil an der Gesamthand innerhalb von fünf Jahren vor dem Erwerbsvorgang erworben hatte.

Mit Urteil vom 25.08.2020 hat der BFH entschieden, dass § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG teleologisch zu reduzieren ist, wenn abstrakt keine Steuer zu vermeiden war. Abstraktes Missbrauchspotential fehlt, wenn der Wechsel im Gesellschafterbestand ausnahmsweise grunderwerbsteuerbar war. § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG ist insoweit nicht anzuwenden. Maßgeblich ist dabei allein, ob der Vorgang grundsätzlich steuerbar ist und nicht, ob die Grunderwerbsteuer tatsächlich festgesetzt und entrichtet wurde.

BFH vom 25.08.2020
(AZ: II R 23/18)



Hintergrund



Geht ein Grundstück von einer Gesamthand in das Alleineigentum einer an der Gesamthand beteiligten Person über, wird die Grunderwerbsteuer gem. § 6 Abs. 2 GrEStG in Höhe des Anteils nicht erhoben, zu dem der Erwerber am Vermögen der Gesamthand beteiligt ist. Dies gilt gem.

Urteilsfall



Die Y GmbH & Co. KG (KG) war seit 2006 Eigentümerin von in A belegenem Grundvermögen. Komplementärin der KG war die Y-GmbH (GmbH), die nicht am Vermögen der KG beteiligt war. Die Klägerin wurde im Februar 2010 als UG gegründet und firmierte seit dem 19.11.2013 als GmbH. Am 22.02.2010 erwarb die Klägerin sämtliche Kommanditanteile an der KG sowie sämtliche Geschäftsanteile an der Komplementär-GmbH. Das Amtsgericht X (AG X) eröffnete am 02.08.2010 das Insolvenzverfahren über das Vermögen der KG. Mit Beschluss vom 26.04.2012 hob das AG X das Insolvenzverfahren über das Vermögen der KG auf. Mit (nicht streitgegenständlichem) Bescheid vom 24.09.2012 setzte das Finanzamt Grunderwerbsteuer gegen die KG wegen des Anteilserwerbs der Klägerin an der KG zum 22.02.2010 fest. Diese Steuer wurde aufgrund des Insolvenzverfahrens der KG nicht mehr entrichtet. Am 01.02.2013 wurde das Erlöschen der KG im Handelsregister eingetragen.

Mit Bescheid vom 04.07.2013 setzte das Finanzamt Grunderwerbsteuer für die Anwachsung (§ 738 BGB) des Gesellschaftsvermögens der KG auf die Klägerin gem. § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG fest. Die Anwachsung erfolgte als Folge des Ausscheidens der Komplementärin aus der KG, die durch die Eröffnung des Insolvenzverfahrens bei der GmbH am 30.09.2010 bedingt worden sei. Das Finanzamt und später das FG Mecklenburg-Vorpommern betrachteten den Vorgang als grunderwerbsteuerpflichtig gem. § 1 Abs. 1 Nr. 3 GrEStG. Die Befreiung des § 6 Abs. 2 Satz 1 GrEStG finde wegen § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG keine Anwendung. Für eine teleologische Reduktion sei kein Raum, da die Steuer für den nach § 1 Abs. 2a GrEStG steuerbaren Anteilserwerb vom 22.02.2010 nicht mehr habe erhoben werden können.

Der BFH hob die Entscheidung des Finanzgerichts sowie die angefochtenen Bescheide auf und bejahte die teleologische

Reduzierung des § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG im Hinblick auf die Anwachsung:

Maßgebend für die Anwendung des § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG sei das abstrakte Missbrauchspotential einer Gestaltung, nämlich die Kombination eines nicht steuerbaren Erwerbs einer Beteiligung an einer Gesamthand mit einer steuerbefreiten Grundstücksübernahme aus dem Vermögen der Gesamthand. § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG sei deshalb nur anzuwenden, wenn und soweit der das Grundstück von der Gesamthand erwerbende Gesamthänder seit dem Erwerb des Grundstücks durch die Gesamthand einen Anteil erlangt (oder nach Aufgabe wiedererlangt) hat, der über seinen Anteil im Zeitpunkt des Erwerbs des Grundstücks durch die Gesamthand hinausreicht. Dem Sinn und Zweck der Grunderwerbsteuer sei dadurch Rechnung getragen, dass schon der Erwerb des Grundstücks durch die Gesellschaft der Grunderwerbsteuer unterlag und mit diesem Erwerb das Grundstück in den grunderwerbsteuerrechtlichen Zurechnungsbereich des Gesamthänders gelangt ist. Entsprechendes gilt, wenn bereits der Erwerb des Anteils an der Gesamthand nach § 1 Abs. 2a GrEStG der Grunderwerbsteuer unterlag.

Der BFH betont, dass es nicht maßgeblich sei, ob Grunderwerbsteuer tatsächlich festgesetzt und erhoben wurde, sondern nur, ob der Vorgang grunderwerbsteuerbar ist. Der Sinn und Zweck des § 6 Abs. 4 Satz 1 GrEStG bestehe darin, eine objektive Steuerumgehung zu vermeiden. Letztere hänge nicht von Schwierigkeiten bei der Erhebung einer Steuer ab.

Im Streitfall hat die Klägerin am 22.02.2010 sämtliche Geschäftsanteile der KG erworben. Dieser Vorgang war nach § 1 Abs. 2a GrEStG steuerbar. Das bedeutet, dass die Überführung der Grundstücke in den grunderwerbsteuerrechtlichen Zurechnungsbereich der Klägerin bereits der Grunderwerbsteuer unterlag.

Abstraktes Missbrauchspotential entscheidend

Tatsächliche Festsetzung und Entrichtung der GrESt nicht maßgeblich

Ihr Kontakt



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

4a | **Schenkung eines Kommanditanteils nach vorheriger Ausgliederung oder Entnahme von Sonderbetriebsvermögen** | Autor: StB Martin Dietz, Frankfurt a.M.

Key Facts

- Vorherige Ausgliederung oder Entnahme von Sonderbetriebsvermögen ist unschädlich für die steuerbegünstigte Übertragung.
- Gleichklang mit der ertragsteuerlichen Behandlung.
- Flexiblere Nachfolgeplanung ist möglich.
- first in – first out beim Weiterverkauf.



BFH vom 17.06.2020
(AZ: II R 33/17)



Der BFH hatte über – vereinfacht dargestellt – folgenden Fall zu entscheiden: Eine Tante war Kommanditistin einer Autohaus-GmbH & Co. KG. An diese KG überlies sie ein Grundstück, das sich folglich in ihrem Sonderbetriebsvermögen befand. Sie übertrug das Grundstück in eine neu gegründete Immobilien GmbH & Co. KG (gewerblich geprägt), anschließend (noch am gleichen Tag) schenkte sie ihre Anteile an der Autohaus-GmbH & Co. KG an ihren Neffen. Die Immobilien GmbH & Co. KG behielt die Tante. Die Finanzverwaltung und das FG Düsseldorf versagten die schenkungsteuerliche Betriebsvermögensbegünstigung für die Schenkung der Anteile an der Autohaus-GmbH & Co. KG. Aus Sicht der Finanzverwaltung und des Finanzgerichts wurde nicht der gesamte Mitunternehmeranteil (einschließlich Sonderbetriebsvermögen) übertragen.

Vorherige Ausgliederung
oder Entnahme von
Sonderbetriebs-
vermögen unschädlich

Bisher ist bereits anerkannt, dass bei der Übertragung eines Mitunternehmeranteils das Sonderbetriebsvermögen über- oder unterquotal mitübertragen werden kann, in diesem Fall muss jedoch der Schenker weiterhin Mitunternehmer bleiben. Der BFH hat im vorliegenden Fall auch anerkannt, dass die Übertragung eines Mitunternehmeranteils begünstigt ist, wenn das Sonderbetriebsvermögen zuvor in eine eigene Gesellschaft überführt wurde. Entscheidend für den BFH war, dass die Immobilie im Zeitpunkt der Übertragung

nicht mehr zum Sonderbetriebsvermögen der Tante bei der Autohaus-GmbH & Co. KG gehörte und die an den Neffen übertragenen KG-Anteile einen Mitunternehmeranteil im Sinne des Ertragsteuerrechts darstellten. Einen schädlichen Gesamtplan oder Gestaltungsmissbrauch (§ 42 AO) hat der BFH in seiner Entscheidung gar nicht erst erwogen.

Da es nach dem BFH entscheidend auf die Mitunternehmeranteilseigenschaft im Zeitpunkt der Übertragung ankommt, sollte in der Gestaltungspraxis sichergestellt werden, dass die Ausgliederung oder Entnahme von Sonderbetriebsvermögen zeitlich vor der Übertragung erfolgt.

Der Urteilsfall betraf noch eine Schenkung zum ErbStG vor 2009. Die Entscheidung dürfte uneingeschränkt auch für aktuelle Übertragungen gelten. Dieses Urteil zu Gunsten des Schenkers knüpft an die bisherige ertragsteuerliche Rechtsprechung an (gegen die sich die Finanzverwaltung viele Jahre gewehrt hatte) und eröffnet flexiblere Nachfolgeplanungen.

Ebenfalls im Urteil bestätigt der BFH die Verwendungsreihenfolge (first in – first out) beim Weiterverkauf von Teil-Kommanditanteilen für Zwecke der Behaltensfrist. Dies entspricht der Verwaltungsauffassung in den aktuellen Erbschaftsteuerrichtlinien.

Zeitliche Abfolge
beachten



Aktuell anwendbar

Ihr Kontakt



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

4b | Geleistete Anzahlungen stellen kein schädliches Verwaltungsvermögen dar |*Autoren: StB Ricardo Fischnaler, LL.M., und StBin Susanne Bings, beide Köln***Key Facts**

- Das FG Münster hat entschieden, dass geleistete Anzahlungen entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung nicht den Finanzmitteln im Sinne des § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4a Satz 1 ErbStG a.F. zuzuordnen sind.
- Geleistete Anzahlungen stellen keine „anderen Forderungen“ im Sinne der o.g. Vorschrift dar, da sie Sachleistungsansprüche verkörpern.
- Sie sind keine auf Geld gerichteten Forderungen und damit nicht als schädliches Verwaltungsvermögen zu behandeln.

FG Münster
vom 22.10.2020
(AZ: 3 K 2699/17 F)

Mit Urteil vom 22.10.2020 hatte der 3. Senat des Finanzgerichts Münster zu entscheiden, ob „geleistete Anzahlungen“ zum schädlichen Verwaltungsvermögen im Sinne des § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4a ErbStG a.F. gehören.

Urteilsfall

Im Urteilsfall übertrug ein Gesellschafter einer GmbH im Jahr 2013 einen Teilgesellschaftsanteil an der GmbH (Klägerin) an seinen Sohn. Zum Gesellschaftsvermögen der GmbH gehörten unter anderem Beteiligungen an anderen Kapitalgesellschaften sowie geleistete Anzahlungen im Zusammenhang mit einem Verwaltungsneubau sowie dem laufenden Geschäftsbetrieb. Die Klägerin berücksichtigte die geleisteten Anzahlungen nicht als schädliche Finanzmittel bzw. schädliches Verwaltungsvermögen. Das Finanzamt bezog die geleisteten Anzahlungen jedoch in die Ermittlung des Verwaltungsvermögens ein.

Das Finanzgericht Münster hat entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung entschieden, dass geleistete Anzahlungen keine „anderen Forderungen“ im Sinne des § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4a Satz 1 ErbStG a.F. darstellen und somit nicht bei der Ermittlung des Verwaltungsvermögens zu berücksichtigen sind.

Der in Frage stehende Begriff „andere Forderung“ im Sinne der o.g. Vorschrift ist gesetzlich nicht näher definiert und bedarf somit der Auslegung.

Das Finanzgericht Münster hat sich der überwiegenden Literaturmeinung angeschlossen, nach der der Begriff der „anderen Forderungen“ auf solche Forderungen einzuschränken ist, die auf Geld gerichtet sind. Geleistete Anzahlungen verkörpern hingegen Sachleistungsansprüche und sind damit keine auf Geld gerichteten Forderungen. Im Streitfall war die Klägerin nicht berechtigt, die geleisteten Anzahlungen zurückzufordern.

Die Entscheidung des Finanzgerichts Münster ist zwar zum alten Recht ergangen. Allerdings wurde der Begriff der „anderen Forderungen“ in die aktuelle Fassung des § 13b Abs. 4 Nr. 5 Satz 1 ErbStG übernommen, wobei lediglich der Klammerzusatz (Finanzmittel) ergänzt wurde. Vor diesem Hintergrund lässt sich die Entscheidung auf das aktuell geltende Recht übertragen.

Die Revision ist beim BFH anhängig (AZ: II R 36/20). Die weitere Entwicklung des Verfahrens bleibt abzuwarten.

Entscheidungsgründe**Praxisbedeutung****Ihr Kontakt**

StB Ricardo Fischnaler, Köln,
ricardo.fischnaler@wts.de

Geleistete Anzahlungen

5a | Preisnachlässe Dritter als Arbeitslohn | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Key Facts

- Rabatte von Dritten führen nicht ohne Weiteres zu steuerpflichtigem Arbeitslohn.
- Eigenwirtschaftliches Interesse des rabattgewährenden Unternehmens kann die für das Vorliegen von Arbeitslohn sprechenden Indizien überlagern.
- Das gilt vor allem, wenn das Mitwirken des Arbeitgebers von untergeordneter Bedeutung ist.



FG Rheinland-Pfalz
vom 09.09.2020
(AZ: 2 K 1690/18)

Das FG Rheinland-Pfalz entschied, dass Rabatte, die Autohersteller den Außendienstmitarbeitern eines Versicherungsunternehmens aufgrund eines mit diesem geschlossenen Rahmenvertrages gewährten, nicht zu Arbeitslohn führen. Denn das Handeln des Arbeitgebers wurde durch das eigenwirtschaftliche Interesse der Autohersteller überlagert.

Rechtsprechung des
BFH zu Rabatten von
Dritten als Arbeitslohn

Der BFH hatte bereits mit Urteil vom 18.10.2012 (AZ: VI R 64/11) entschieden, dass Rabatte eines Dritten nicht zu Arbeitslohn führen, wenn diese vom Dritten im eigenwirtschaftlichen Interesse eingeräumt werden. Nach Auffassung des BFH sind solche Rabatte nur dann Lohn, wenn sie sich für den Arbeitnehmer als Frucht seiner Arbeit für den Arbeitgeber darstellen und im Zusammenhang mit dem Dienstverhältnis stehen. Davon kann ausgegangen werden, wenn der Dritte damit anstelle des Arbeitgebers die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers entgelt, z.B. indem der Arbeitgeber etwa einen ihm zustehenden Vorteil im abgekürzten Weg an seine Mitarbeiter weitergibt.

Rechtsprechung der
Finanzgerichte

Das FG Rheinland-Pfalz bestätigt dies und setzt damit die zu diesem Thema vorliegende Rechtsprechung der Finanzgerichte fort (vgl. FG Düsseldorf vom 21.12.2016 (AZ: 5 K 2504/14 E) zu Rabatten von Reiseveranstaltern an Reisebüroangestellte, FG Hamburg vom 29.11.2017 (AZ: 1 K 111/16) und FG Köln vom 11.10.2018 (AZ: 7 K 2053/17) zu Konzernrabatten – zu diesem Verfahren ist noch ein Revisionsverfahren anhängig).

Anhängige Revision
(AZ: VI R 53/18)

Im Streitfall des FG Rheinland-Pfalz hatte der Arbeitgeber mit verschiedenen Autoherstellern Rahmenverträge abgeschlossen, nach denen die Außendienstmitarbeiter beim Kauf eines Fahrzeugs, das sie zu 2/3, mindestens aber zu 10.000 Kilometern für dienstliche Zwecke einsetzten, Rabatte zwischen 8 % und 13,5 % bekommen sollten. Der Arbeitgeber bescheinigte die Betriebszugehörigkeit der Mitarbeiter und übernahm teilweise auch eine Einstandspflicht in Form einer Rückzahlungsverpflichtung für den Fall, dass bestimmte Bedingungen nicht eingehalten wurden.

Nach Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 20.01.2015) gehören von einem Dritten eingeräumte Preisvorteile zum Arbeitslohn, wenn

- aus dem Handeln des Arbeitgebers ein Anspruch des Arbeitnehmers auf den Preisvorteil entstanden ist,
- der Arbeitgeber für den Dritten Verpflichtungen übernommen hat, z. B. Inkassotätigkeit oder Haftung,
- zwischen dem Arbeitgeber und dem Dritten eine enge wirtschaftliche oder tatsächliche Verflechtung oder enge Beziehung sonstiger Art besteht, z.B. Organschaftsverhältnis, oder
- dem Arbeitnehmer Preisvorteile von einem Unternehmen eingeräumt werden, dessen Arbeitnehmer ihrerseits Preisvorteile vom Arbeitgeber erhalten.

Das Finanzgericht kam nach wertender Betrachtung der Gesamtumstände zum Ergebnis, dass die Merkmale, die nach dem

Urteilsfall



BMF vom 20.01.2015

Eigenwirtschaftliches
Interesse überwiegt

Marktübliche Rabatte



o.a. BMF-Schreiben von einer Mitwirkung des Arbeitgebers sprechen könnten, vom eigenwirtschaftlichen Interesse der Autohersteller überlagert wurden.

Die Höhe der Rabatte war nicht so außergewöhnlich, dass darin eine steuerpflichtige Zuwendung aufgrund des Arbeitsverhältnisses gesehen werden müsste. Zum Vergleich zog das FG verschiedene Zeitungsberichte heran, nach denen beim Autokauf durchaus höhere als die hier eingeräumten Rabatte üblich seien.

Die Mitarbeiter hatten keinen arbeitsvertraglichen Anspruch auf die Rabatte. Zudem räumte der Versicherer den Mitarbeitern der Autohersteller keine günstigeren Konditionen ein, so dass auch kein abgekürzter Zahlungsweg vorlag.

Die Revision wurde vom Finanzgericht nicht zugelassen. Das Finanzamt hat insofern aber Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, die unter dem AZ: VI B 86/20 beim BFH geführt wird.

Ihr Kontakt



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

5b | Zahlung von Verwarnungsgeldern als Arbeitslohn |

Autorin: StBin Janina Lievenbrück, Düsseldorf

Key Facts

- Die Übernahme von Verwarnungsgeldern wegen Falschparken durch den Arbeitgeber führt für den Mitarbeiter nicht zu Arbeitslohn, wenn der Arbeitgeber als Halter des Kfz die Ahndung der Ordnungswidrigkeit als eigene Schuld übernimmt.
- Der BFH hat den Fall an das FG Düsseldorf zurückverwiesen zur Prüfung, ob dem Arbeitgeber ein Schadenersatzanspruch gegen den Mitarbeiter zusteht. Der Verzicht auf diesen führt zu einem geldwerten Vorteil.
- Mit dem Urteil bestätigt der BFH seine bisherige Rechtsprechung, dass ein rechtswidriges Tun (auch wenn es nur Bagatelverstöße wie Parkverstöße sind) keine beachtliche Grundlage einer betriebsfunktionalen Zielsetzung sein kann.

Im Urteilsfall betreibt die Klägerin einen Paketzustelldienst. Die Fahrer halten, um einen reibungslosen Betriebsablauf zu gewährleisten, kurzfristig zum Be- und Entladen in Halteverbotsbereichen oder Fußgängerzonen, wenn eine Ausnahmegenehmigung nicht zu erhalten war. Verwarnungsgelder aufgrund des Falschparkens wurden teilweise gegenüber der Klägerin als Halterin der Fahrzeuge festgesetzt. Die Klägerin bezahlte die Verwarnungsgelder innerhalb der festgesetzten Frist zur Vermeidung eines Bußgeldverfahrens. Das zuständige Finanzamt vertrat die Auffassung, dass die Übernahme durch den Arbeitgeber zu Arbeitslohn führe, woraufhin die Klägerin in der Lohnsteueranmeldung für April 2014 die Lohnsteuerbeträge angab und zugleich erfolglos Einspruch hiergegen einlegte.

Das FG Düsseldorf gab der Klage statt und begründete dies damit, dass die von der Klägerin als Fahrzeughalterin übernommenen Verwarnungsgelder bei den Mitarbeitern nicht zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führen, da sie im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse erfolgten.

Der BFH hob dagegen das Urteil der Vorinstanz auf und wies die Rechtsache an das FG Düsseldorf zurück. Der Verzicht auf die Weiterbelastung der Kosten für das Falschparken sei nicht als Leistung im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers zu sehen. Der BFH hält an

Urteilsfall



FG Düsseldorf
vom 04.11.2016
(AZ: 1 K 2470/14 L)

BFH vom 13.08.2020
(AZ: VI R 1/17)

Der BFH hat entschieden, dass die Zahlung eines Verwarnungsgeldes nicht zu Arbeitslohn führt, wenn der Arbeitgeber als Halter eines Kfz das Verwarnungsgeld wegen einer gemäß § 56 Abs. 1 Satz 1 OWiG begangenen Ordnungswidrigkeit als eigene Schuld übernimmt. Die Zahlung führt daher nicht zu Arbeitslohn des Mitarbeiters, der die Ordnungswidrigkeit (im Urteilsfall: Falschparken) begangen hat.

BFH hält an Rechtsauffassung fest

BFH vom 14.11.2013
(AZ: VI R 36/12)

Verzicht auf Regressanspruch als geldwerter Vorteil

der im Urteil vom 14.11.2013 vertretenen Auffassung fest, dass ein rechtswidriges Tun (hier die von den Mitarbeitern entgegen der geltenden StVO begangenen Parkverstöße) keine beachtliche Grundlage einer betriebsfunktionalen Zielsetzung sein kann. Dies gilt auch, soweit es sich – wie im Urteilsfall – bei den Parkverstößen regelmäßig um solche im absoluten Bagatellbereich handele. Das Finanzgericht muss im zweiten Rechtsgang prüfen,

ob und wenn ja in welcher Höhe der Klägerin wegen der von ihren Fahrern unstreitig begangenen Parkverstöße ein (vertraglicher oder gesetzlicher) Regressanspruch zusteht. Denn wenn der Klägerin wegen der Parkverstöße ein realisierbarer (einredefreier und fälliger) Schadenersatzanspruch gegen den jeweiligen Fahrer zustand, fließt in dem Zeitpunkt des Verzichts auf den Schadenersatzanspruch ein geldwerter Vorteil zu.

Ihr Kontakt



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

5c | Anwendung der Fünftelregelung bei vorzeitiger Kündigung einer Versicherung der BAV und Auszahlung des Rückkaufswerts | Autor: Leonard Röder, Frankfurt a.M.

Key Facts

- Die vorzeitige Auszahlung einer Versicherung der BAV (hier Pensionskasse) in Höhe des Rückkaufswerts ist grundsätzlich eine Vergütung für mehrjährige Tätigkeit i.S.d. § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG.
- Mehrjährigkeit liegt vor, wenn die früheren Beitragszahlungen in mindestens zwei Kalenderjahren und mehr als zwölf Monaten erfolgten.
- Allerdings muss die vorzeitige Auszahlung des Rückkaufswerts atypisch sein, damit das Merkmal der Außerordentlichkeit erfüllt ist.

im Zeitpunkt der Auflösung bestehende Rückkaufswert als Einmalbetrag an den Mitarbeiter ausbezahlt.

Unstrittig war insoweit, dass der Einmalbetrag als sonstige Einkünfte i.S.d. § 22 Nr. 5 Satz 1 EStG voll steuerpflichtig ist. Der BFH konnte jedoch nicht entscheiden, ob die Fünftelregelung nach § 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG anwendbar ist und verwies die Klage an das Finanzgericht zur erneuten Verhandlung und Entscheidung zurück.

Grundsätzlich liege zwar eine Zusammenballung von Einkünften für eine mehrjährige Tätigkeit (§ 34 Abs. 2 Nr. 4 EStG) als Voraussetzung für die Tarifiermäßigung vor, da der Mitarbeiter die Beiträge über mindestens zwölf Monate und zwei Kalenderjahre eingezahlt hatte.

Das zusätzlich notwendige Kriterium der Außerordentlichkeit der Zahlung durch die Pensionskasse, also dem nicht vertragsgemäßen bzw. atypischen Ablauf dieser Verträge, sei allerdings nicht bereits alleine durch die vorzeitige vertragswidrige Kündigung des Rentenversicherungsvertrags erfüllt.

Vielmehr müsse auf Basis von empirisch-statistischer Daten und im Rahmen einer wertenden Beurteilung unter Heranzie-

Sonstige Einkünfte i.S.d.
§ 22 Nr. 5 Satz 1 EStG

Mehrjährig bei Beitragszahlung über mehrere Kalenderjahre



Vorzeitige Kündigung
unbeachtlich für
Außerordentlichkeit

Entscheidend, ob
Auszahlung des Rückkaufswerts bei BAV
generell atypisch ist

BFH vom 06.05.2020
(AZ: X R 24/19)

Der BFH hat entschieden, dass die sog. Fünftelregelung (§ 34 Abs. 1 EStG) bei vorzeitiger Auslösung des Rückkaufswerts aus einem betrieblichen Altersvorsorgevertrag nur Anwendung findet, wenn das Kriterium der Atypik nachgewiesen werden kann.

Urteilsfall



Im Streitfall wurden Beiträge in eine Pensionskasse im Rahmen einer monatlichen Bruttogehaltsumwandlung finanziert und nach § 3 Nr. 63 EStG steuerfrei belassen. Auf Wunsch des Mitarbeiters wurde der Versicherungsvertrag mit der Pensionskasse vorzeitig aufgelöst und der

hung vergleichbarer Versicherungsverträge ermittelt werden, ob vor dem Erreichen der Altersgrenze vorgenommene Kapitalauszahlungen im Bereich der BAV atypisch sind. Hierzu ist auf sämtliche Versicherungsverträge abzustellen, die zu nach § 22 Nr. 5 Satz 1 EStG zu versteuernden Leistungen aus Pensionsfonds, Pensionskassen und Direktversicherung führen und durch eine einmalige Kapitalabfindung bei Rentenbeginn oder durch vorzeitige Vertragsauflösung mit der Folge einer

Auszahlung des Rückkaufswerts beendet worden sind.

Bei Einmalzahlungen aus Direktzusagen, die zu Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit führen, ist die Fünftelregelung jedoch weiterhin anwendbar, wenn eine Zusammenballung von Einkünften vorliegt. Die Gründe für die Kapitalisierung sind nach Rz. 147 des BMF-Schreibens vom 06.12.2017 (BStBl. 2018 I S. 147) unbeachtlich.

Ihr Kontakt



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

5d | Neuer Kirchensteuersatz in Baden-Württemberg bei Pauschalierung der Lohnsteuer | Autorin: Feyza Aydin, Düsseldorf

Key Facts

- Wird die Lohnsteuer pauschaliert, muss grundsätzlich auch die Kirchensteuer pauschal berechnet werden.
- Der Arbeitgeber hat ein Wahlrecht zwischen dem vereinfachten Verfahren und dem Nachweisverfahren.
- Das Wahlrecht kann für jede Pauschalierung gesondert ausgeübt werden.
- Absenkung des pauschalen Kirchensteuersatzes in Baden-Württemberg zum 01.01.2021 von 5,5 % auf 5,0 %.

daraus, dass diese auch jene Arbeitnehmer berücksichtigen, die nicht kirchensteuerpflichtig sind. Maßgebend für die Bestimmung des jeweiligen Steuersatzes ist das Bundesland der lohnsteuerlichen Betriebsstätte des Arbeitgebers. Eventuelle Abweichungen zum Bundesland des Wohnsitzes des Arbeitnehmers werden im Rahmen der Einkommensteuerveranlagung ausgeglichen.

Wird die Lohnsteuer pauschaliert, ist der Arbeitgeber verpflichtet, auch die Kirchensteuer pauschal zu berechnen. Bei der Kirchensteuer-Pauschalierung kann der Arbeitgeber zwischen dem vereinfachten Verfahren und dem Nachweisverfahren wählen. Diese Wahl kann der Arbeitgeber für jeden Lohnsteuer-Anmeldungszeitraum (i.d.R. monatlich), für die jeweils angewandte Pauschalierungsvorschrift und für die in den einzelnen Rechtsvorschriften aufgeführten Pauschalierungstatbestände gesondert treffen.

Kirchensteuer-Pauschalierung: Wahl zwischen vereinfachtem Verfahren und Nachweisverfahren

Hintergrund



Die Kirchensteuer wird zusammen mit der Lohnsteuer durch Steuerabzug vom Arbeitslohn erhoben. Es gibt in den Bundesländern unterschiedliche Regelsteuersätze (8 % oder 9 %) und ermäßigte Steuersätze bei Pauschalierungen (zwischen 4 % und 7 %). Die im Vergleich niedrigeren pauschalen Kirchensteuersätze ergeben sich



FinMin Baden-Württemberg vom 25.05.2020

Der Steuersatz für eine Pauschalierung der Kirchensteuer im vereinfachten Verfahren wurde in Baden-Württemberg zum 01.01.2021 von 5,5 % auf 5,0 % gesenkt.

Vereinfachtes Verfahren

Wählt der Arbeitgeber das vereinfachte Verfahren, ist die Kirchensteuer für alle unter die Pauschalierung fallenden Arbeitnehmer (unabhängig davon, ob sie kirchensteuerpflichtig sind) mit dem im jeweiligen Bundesland geltenden ermäßigten Kirchensteuersatz zu pauschalisieren.

Nachweisverfahren

Wählt der Arbeitgeber das Nachweisverfahren, können die nicht kirchensteuerpflichtigen Arbeitnehmer aus der Besteuerung mit pauschaler Kirchensteuer ausgenommen werden; für die übrigen Arbeitnehmer ist die Kirchensteuer mit

dem vollen Kirchensteuersatz (8 % oder 9 %) und nicht mit dem für Pauschalierungsfälle vorgesehenen ermäßigten Kirchensteuersatz zu berechnen. Der Arbeitgeber muss in diesem Fall nachweisen, welcher Teil der Arbeitnehmer nicht kirchensteuerpflichtig ist.

Es ist sinnvoll, bei jeder einzelnen Pauschalierungsvorschrift zu prüfen, welche Vorgehensweise günstiger ist. Denn nicht immer führt die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes im vereinfachten Verfahren zu einer Steuerersparnis. Es kann durchaus sein, dass das Nachweisverfahren günstiger ist, wenn die Mehrzahl der von der Pauschalierung betroffenen Arbeitnehmer nicht kirchensteuerpflichtig ist.

Ihr Kontakt



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



Kurznews

5e | Erhöhte Behinderten-Pauschbeträge als ELStAM ab 2021 |

Autorin: StBin Susanne Weber, München

Behinderten-Pauschbetragsgesetz

Durch das am 14.12.2020 im BGBl. I S. 2770 verkündete Behinderten-Pauschbetragsgesetz wurden u.a. die Pauschbeträge für behinderte Menschen und Hinterbliebene i.S.d. § 33b Abs. 1 bis 5 EStG verdoppelt. Für diesen Pauschbetrag kann sich der Mitarbeiter einen Freibetrag als ELStAM eintragen lassen (§§ 39a Abs. 1 Nr. 3 i.V.m. 39 Abs. 4 Nr. 3 EStG). Das BZSt hat mitgeteilt, dass bereits gebildete Freibeträge automatisiert verdoppelt werden. Fälle, die nicht vollautomatisch angepasst werden konnten, werden

personell nachbearbeitet. Die Arbeitgeber müssen nach Übermittlung der korrigierten ELStAM den Lohnsteuerabzug ändern und diese entweder rückwirkend ab 01.01.2021 verteilt auf zwölf Monate oder ab dem nächstmöglichen Monatsersten verteilt auf die restlichen Monate des Jahres berücksichtigen.



Ihr Kontakt



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

6a | Änderungen für gemeinnützige Organisationen und deren Förderer durch das Jahressteuergesetz 2020 | Autorin: RAIN Sandra Heide, München

Key Facts

- Auf Drängen der Länder wurde mit dem Jahressteuergesetz 2020 auch eine „kleine“ Reform des Gemeinnützigkeitsrechts umgesetzt.
- Die Änderungen sind vorbehaltlich bestimmter Sonderregelungen bereits am 29.12.2020 in Kraft getreten.
- Die Reform bringt einige Verbesserungen und Erleichterungen für die Praxis.

„Kleine“ Reform des Gemeinnützigkeitsrechts



Am 16.12.2020 hat der Bundestag mit dem Jahressteuergesetz 2020 auch eine „kleine“ Reform des Gemeinnützigkeitsrechts beschlossen. Der Bundesrat hat am 18.12.2020 zugestimmt. Das Gesetz wurde am 28.12.2020 verkündet. Das „Ehrenamtspaket“ wurde auf Drängen der Länder im Gesetzgebungsverfahren aufgenommen, waren im Koalitionsvertrag vom 12.03.2018 doch auch „Verbesserungen im Gemeinnützigkeitsrecht“ angekündigt worden.

Im Einzelnen wurden folgende Änderungen und Neuerungen beschlossen:

Ehrenamts- und Übungsleiterfreibeträge

- Mit Wirkung ab 01.01.2021 wurde der Übungsleiterfreibetrag gemäß § 3 Nr. 26 EStG von € 2.400 auf € 3.000 pro Jahr und der Ehrenamtsfreibetrag gemäß § 3 Nr. 26a EStG von € 720 auf € 840 pro Jahr angehoben. Beide Beträge wurden somit seit 2013 erstmals wieder angepasst.

Vereinfachter Spendennachweis

- Mit Wirkung sogar ab 01.01.2020 wurde die Grenze für den vereinfachten Zuwendungsnachweis gemäß § 50 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 EStDV von € 200 auf € 300 angehoben. Insoweit genügt für den Nachweis von Spenden bis € 300 bereits der Bareinzahlungs- oder Überweisungsbeleg einer Bank. Für Beträge von mehr als € 300 ist auch weiterhin eine Spendenbescheinigung (Zuwendungsbestätigung) einzuholen/ auszustellen.

Freigrenze für wirtschaftliche Geschäftsbetriebe

- Die Freigrenze des § 64 Abs. 3 AO für Einnahmen (einschließlich Umsatz-

steuer) aus wirtschaftlichen Geschäftsbetrieben bei der Körperschaft- und Gewerbesteuer wurde von € 35.000 auf jährlich € 45.000 angehoben. Diese Regelung gilt auch bereits für das Steuerjahr 2020.

- Der Zweckkatalog des § 52 Abs. 2 Satz 2 AO wurde um folgende Zwecke erweitert: Klimaschutz, Ortsverschönerung, Freifunk, Unterhaltung und Pflege von Friedhöfen sowie Hilfe für Menschen, die aufgrund ihrer geschlechtlichen Identität oder ihrer geschlechtlichen Orientierung diskriminiert werden. Körperschaften, die diese Zwecke verfolgen und auch i.Ü. die Anforderungen der §§ 51 ff. AO erfüllen, können sich als gemeinnützig anerkennen lassen und Steuerprivilegien in Anspruch nehmen.

Neue gemeinnützige Zwecke

Auch der Zweckbetriebskatalog des § 68 AO wurde erweitert. Als Zweckbetriebe sind nun auch Flüchtlingshilfeeinrichtungen und Einrichtungen zur Durchführung der Fürsorge von psychischen und seelischen Erkrankungen anerkannt. Zweckbetriebe sind von der Körperschaft- und Gewerbesteuer befreit.

Neue Zweckbetriebe

- Die Pflicht zur zeitnahen Mittelverwendung wurde für kleine Körperschaften, deren Einnahmen jährlich nicht mehr als € 45.000 betragen, mit Rückwirkung zum 01.01.2020 abgeschafft. Maßgeblich sollen die kumulierten Einnahmen des ideellen Bereichs, des Zweckbetriebs, der Vermögensverwaltung und des steuerpflichtigen wirtschaftlichen Geschäftsbetriebs sein.

Änderungen bei der zeitnahen Mittelverwendung

- Gemeinnützige Körperschaften sind nach § 57 Abs. 3 AO künftig auch dann unmittelbar selbst gemeinnützig tätig, wenn sie auf Grundlage ihrer Satzung durch planmäßiges Zusammenwirken mit mindestens einer weiteren Körperschaft, die die Anforderungen der §§ 51. ff. AO erfüllt, steuerbegünstigte Zwecke verwirklichen. Dies erleichtert Kooperationen im Gemeinnützigkeitssektor, sollte aber ggf. auch in der Satzung gemeinnütziger Körperschaften verankert werden.

Kooperationen gemeinnütziger Körperschaften



Konzernstrukturen

Nach § 57 Abs. 4 AO ist das Halten und Verwalten von Beteiligungen an steuerbegünstigten Kapitalgesellschaften selbst eine unmittelbare, steuerbegünstigte Tätigkeit. Somit können Holdingkörperschaften als gemeinnützig anerkannt werden. Ferner wird die Neuregelung bei der Sphärenzuordnung von Beteiligungen zu berücksichtigen sein, was ggf. auch Vorteile im Hinblick auf die Mittelverwendung mit sich bringt.

Neuregelung von § 58 Nr. 1 AO und § 58 Nr. 2 AO

→ Während § 58 Nr. 1 AO bisher die Mittelweitergaben von Förderkörperschaften und § 58 Nr. 2 AO die teilweise Mittelweitergabe gemeinnütziger Körperschaften regelte, wurden die Vorschriften nun in einem einheitlichen Tatbestand zusammengefasst. Nach § 58 Nr. 1 AO n.F. bedürfen Zuwendungen an andere steuerbegünstigte Körperschaften künftig nur dann einer Satzungsgrundlage, wenn darüber hinaus keine eigene operative gemeinnützige Tätigkeit beabsichtigt ist. Im Übrigen sind Mittelzuwendungen zur Verwirklichung steuerbegünstigter Zwecke zulässig. § 58 Nr. 2 AO und die bisherige 50%-Grenze wurden aufgehoben. Auch die Zweckidentität für Mittelweitergaben entfällt. Verschärfungen wurden bei Zuwendungen an ausländische Körperschaften beschlossen. So sind Zuwendungen an beschränkt steuerpflichtige Körperschaften des privaten Rechts nur noch zulässig, wenn die Empfängerkörperschaft als steuerbegünstigt nach deutschem Recht anerkannt ist.

→ Mit § 58a AO wurden Regelungen zum Vertrauensschutz für Mittelzuwendungen – ähnlich der für Spenden bereits bestehenden Regelung des § 10b Abs. 4 EStG – eingeführt. So darf eine steuerbegünstigte Körperschaft grundsätzlich darauf vertrauen, dass die Empfängerkörperschaft als steuerbegünstigt anerkannt ist und die Zuwendung für steuerbegünstigte Zwecke verwendet wird, wenn ihr ein aktueller Freistellungsbescheid, die Anlage zum Körperschaftsteuerbescheid oder ein § 60a AO-Bescheid vorgelegt wird.

Vertrauensschutz bei Mittelweitergaben

→ Nach § 60a Abs. 6 AO soll ein § 60a AO-Bescheid (Feststellung der Einhaltung der satzungsmäßigen Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO) nun versagt oder aufgehoben werden können, wenn bereits vor Erlass des erstmaligen Körperschaftsteuerbescheids oder Freistellungsbescheids Erkenntnisse vorliegen, dass die tatsächliche Geschäftsführung gegen die satzungsmäßigen Voraussetzungen verstößt. Hiermit wurde eine gesetzliche Grundlage für die bisherige Auffassung der Finanzverwaltung geschaffen.

Aufhebung des Bescheids nach § 60a AO



→ Mit Wirkung ab 01.01.2021 wurde das Umsatzsteuergesetz um § 4 Nr. 23 Satz 1 Buchst. c UStG ergänzt. Steuerfrei sind danach Verpflegungsdienstleistungen und Beherbergungsleistungen gegenüber Kindern in Kindertageseinrichtungen, Studierenden und Schülern an Hochschulen, an einer staatlichen oder staatlich anerkannten Berufsschule, an öffentlichen Schulen und an Ersatzschulen sowie an staatlich anerkannten Ergänzungsschulen und an Berufsschulheimen.

Änderungen im Umsatzsteuerrecht

Einführung eines
Zuwendungsempfänger-
registers ab 01.01.2024



→ Ab 01.01.2024 soll beim Bundeszentralamt für Steuern ein Zuwendungsempfängerregister geführt werden, in das jeder Einsicht nehmen kann. Zu Zwecken des Sonderausgabenabzugs nach § 10b EStG sollen zu Körperschaften, die die Voraussetzungen der §§ 51 ff. AO erfüllen, u.a. Name, Anschrift, Satzungszweck und Bankverbindung der gemeinnützigen Organisation gespeichert werden. Die Daten werden vom zuständigen Körperschaftsteuerfinanzamt erhoben und übermittelt. Die Finanzverwaltung hat nun drei Jahre Zeit für die technische Umsetzung des Registers.

Insgesamt sind die Änderungen und Neuerungen zu begrüßen. Sie bringen einige Verbesserungen und Erleichterungen für die Praxis. Im Wesentlichen wurde aber nur punktuell nachgebessert. Auf umfassende strukturelle Änderungen muss der Gemeinnützigkeitssektor weiterhin warten. Nichtsdestotrotz sollten v.a. die gemeinnützigen Körperschaften prüfen, inwieweit sie von den beschlossenen Änderungen betroffen sind und ob ggf. Anpassungen in ihren Satzungen oder der tatsächlichen Geschäftsführung veranlasst sind.

Fazit

Ihr Kontakt



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

6b | Verlängerung der Maßnahmen zum liquiditätsschonenden Steuervollzug bei von der Corona-Pandemie betroffenen Steuerpflichtigen |

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

Key Facts

- Das BMF hat eine Verlängerung und Konkretisierung der seit dem 19.03.2020 bestehenden Regelungen veröffentlicht, die steuerliche Erleichterungen für die von den Folgen der Corona-Krise betroffenen Steuerpflichtigen vorsehen.
- Auch für die Anpassung von Gewerbesteuvorauszahlungen wurden mit gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 25.01.2021 die bisherigen Maßnahmen verlängert.

für nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich betroffene Steuerpflichtige zunächst die Möglichkeit, bis zum 31.12.2020 unter Darlegung ihrer Verhältnisse Anträge auf Stundung der bis zu dem genannten Zeitpunkt fälligen oder noch fällig werden den Steuern zu stellen bzw. Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer vereinfacht herabzusetzen.

Mit Schreiben vom 22.12.2020 hat das BMF nun den vorgesehenen zeitlichen Anwendungsbereich der zum 19.03.2020 veröffentlichten Regelungen erweitert und die enthaltenen Maßnahmen inhaltlich konkretisiert.

BMF vom 22.12.2020

Hintergrund



Die Corona-Krise hat in vielen Teilen des Bundesgebiets für erhebliche wirtschaftliche Schäden gesorgt. Mit Hilfe von verschiedenen steuerpolitischen Hilfsmaßnahmen versucht die Bundesregierung seit Beginn der Pandemie, die Liquidität der von der Corona-Krise besonders betroffenen Unternehmen zu verbessern und diese wirtschaftlich zu entlasten.

BMF vom 19.03.2020

Vor diesem Hintergrund verlautbarte das BMF mit Schreiben vom 19.03.2020 steuerliche Erleichterungen im Hinblick auf Stundungs- und Vollstreckungsmaßnahmen sowie bei der Anpassung von Vorauszahlungen für Steuern, die von den Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes verwaltet werden. Die Regelungen eröffneten

Die Möglichkeit eines Antrags auf Stundung der bis zum 31.03.2021 fälligen Steuern für nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ betroffene Steuerpflichtige wird bis zum 31.03.2021 verlängert. Diese Stundungen sind längstens bis zum 30.06.2021 zu gewähren. Darüber hinaus werden Stundungen in Ausnahmefällen bis zum 31.12.2021 unter Ratenzahlung gewährt. Auf die Erhebung von Stundungszinsen kann hierbei verzichtet werden. Eine Stundung von Abzugssteuern wie Lohn- und Kapitalertragsteuer ist weiterhin ausgeschlossen.

Korrespondierend hierzu sind ähnliche zeitliche Rahmenbedingungen auch für etwaige Vollstreckungsmaßnahmen anzu-

Stundungen



Vollstreckungsaufschub

wenden. So soll bis zum 30.06.2021 von Vollstreckungsmaßnahmen bei bis zum 31.03.2021 fällig gewordenen Steuern abgesehen werden. Dahingehend ist ein Vollstreckungsaufschub für die bis zum 31.03.2021 fälligen Steuern längstens bis zum 31.12.2021 bei Vereinbarung einer angemessenen Ratenzahlung möglich. In diesem Zeitraum insoweit entstandene Säumniszuschläge sind grundsätzlich zu erlassen.

Herabsetzung von Vorauszahlungen (ESt und KSt)

Die Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer für das gesamte Jahr 2021 können weiterhin auf Antrag, entsprechend den Bestimmungen des BMF-Schreibens vom 19.03.2020, angepasst werden.

Neben dem Schreiben vom 22.12.2020 hat das BMF auch seine FAQ Corona („Steuern“) aktualisiert.

Im Zusammenhang mit dem vorgenannten BMF-Schreiben sehen die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 25.01.2021 weiterhin die Möglichkeit vor, Anträge zur vereinfachten Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrages für Zwecke der Gewerbesteuervorauszahlung bei den Finanzämtern zu stellen. Bei der Nachprüfung der Voraussetzung sind von den Behörden generell keine strengen Anforderungen zu stellen und ein Nachweis der wertmäßigen entstandenen Schäden ist grundsätzlich nicht zwingend notwendig.

Zu beachten ist, dass etwaige Stundungs- und Erlassanträge hinsichtlich der Gewerbesteuer grundsätzlich an die heheberechtigten Gemeinden zu richten sind. Die Entscheidung darüber liegt in deren Ermessen.

Gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 25.01.2021

Ihr Kontakt



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



Kurznews

6c | Ergänzung des Vorläufigkeitsvermerks in Bezug auf Festsetzungen von Solidaritätszuschlägen ab VZ 2020 | Autorin: Gamze Sezer, München

Die Finanzverwaltung ergänzt mit BMF-Schreiben vom 04.01.2021 ihren Vorläufigkeitsvermerk in Bezug auf Festsetzungen von Solidaritätszuschlägen für Veranlagungszeiträume ab 2020. Danach erfasst der Vorläufigkeitsvermerk auch die Frage, ob die geltende Erhebung des Solidaritätszuschlags nach Auslaufen des Solidarpakts II zum 31.12.2019 noch verfassungsmäßig ist.

Momentan ist beim BVerfG eine Verfassungsbeschwerde gegen die Fortführung des Solidaritätszuschlags über das Jahr 2019 hinaus anhängig (AZ: 2 BvR 1505/20). Auch in einer beim BFH anhängigen Revision (AZ: IX R 15/20) ist die Frage der Verfassungsmäßigkeit des Solidaritätszuschlags ab 2020 entscheidungserheblich. Auch der BFH müsste die Frage folglich dem BVerfG vorlegen, falls er von der Verfassungswidrigkeit überzeugt wäre.

Ihr Kontakt



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

BMF vom 04.01.2021



Kurznews

6d | Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen nach § 138 Abs. 2 und § 138b AO | Autor: WP/StB Markus Goblet, Köln

Die Finanzverwaltung hat am 28.12.2020 Änderungen des BMF-Schreibens zu den Mitteilungspflichten nach § 138 Abs. 2 und § 138b AO bekannt gegeben.

Die vorgenommene Ergänzung der Textziffer 1.3.1.1 (Mitteilung bei Überschreiten der Beteiligungsgrenze) betrifft mittelbare Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften. Für inländische Steuerpflichtige besteht – unter weiteren Voraussetzungen – eine Mitteilungspflicht gem. § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 AO, wenn die mittelbare Auslandsbeteiligung gleichzeitig mit einem selbst getätigten Erwerb einer unmittelbaren Beteiligung an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse miterworben wurde.

Entsprechendes gilt für Veräußerungen von mittelbaren Auslandsbeteiligungen (Ergänzung der Tz. 1.3.2). Eine Mitteilungspflicht kann nur in Zusammenhang mit einer durch den inländischen Steuerpflichtigen selbst getätigten Veräußerung einer unmittelbaren Beteiligung entstehen.

Die vorgenommenen Ergänzungen führen für die Praxis zu Klarheit hinsichtlich der bestehenden Mitteilungspflichten bei mittelbaren Auslandsbeteiligungen. Bei mittelbaren Beteiligungen an Gesellschaften in Drittstaaten ist zu beachten, dass auch ohne unmittelbaren Beteiligungserwerb eine Mitteilungspflicht gem. § 138 Abs. 2 Satz 1 Nr. 4 AO entstehen kann.

Ihr Kontakt



WP/StB Markus
Goblet, Köln,
markus.goblet@
wts.de

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>



7 | **Anwendungsschreiben zu den neuen Regelungen zur Besteuerung von bestimmten Personenversicherungen mit Versicherungsteuer** |

Autor: RA Dr. Philipp Besson, München

Key Facts

- Personenversicherungen, durch die Ansprüche auf Kapital-, Renten- oder sonstige Leistungen im Falle des Todes, des Erlebens- oder des Alters begründet werden, sind weiter generell versicherungsteuerfrei. Irrelevant ist dabei, welchem Zweck sie dienen.
- Sofern Personenversicherungen aber im Falle der Krankheit, der Pflegebedürftigkeit, der Berufs- oder Erwerbsunfähigkeit oder verminderten Erwerbsfähigkeit Ansprüche auf Kapital-, Renten- oder sonstige Leistungen begründen, sind sie nur unter bestimmten Voraussetzungen befreit.
- Voraussetzung ist dann, dass sie der Versorgung der natürlichen Person dienen, bei der sich das versicherte Risiko realisiert (Risikoperson), oder der Versorgung von deren nahen Angehörigen.
- Neben einem unmittelbaren Bezugsrecht der begünstigten Risikoperson reichen dafür auch mittelbare Bezugsrechte.
- Werden im Rahmen von solchen Personenversicherungen allerdings steuerpflichtige Risiken mit steuerfreien Risiken (z.B. über Bündelung) kombiniert, kann auch ein kleines steuerpflichtiges Risiko eine bislang steuerfreie Lebens- oder Krankenversicherung infizieren und zur Steuerpflicht des gesamten Produkts führen.

Das Schreiben konkretisiert nun umfangreich die neuen gesetzlichen Regelungen. Gegenüber dem Entwurf des Schreibens vom Oktober enthält es mehr Beispiele und umfasst nun stolze 18 Seiten. In den vielen Beispielsfällen wird versucht darzulegen, wann nach Auffassung der Finanzverwaltung Personenversicherungen, durch die im Fall der Krankheit, der Pflegebedürftigkeit, der Berufs- oder der Erwerbsunfähigkeit oder der verminderten Erwerbsfähigkeit Ansprüche auf Kapital-, Renten- oder sonstige Leistungen begründet werden, weiterhin von der Steuer befreit sind.

Inhaltlich werden die wesentlichen erläuterten Begrifflichkeiten und Tatbestandsmerkmale grundsätzlich versicherungsteuerlich eigenständig definiert. Für die Praxis dürften insbesondere die folgenden Punkte große Relevanz entfalten:

Eigenständige versicherungsteuerliche Definition des Begriffes „Vertragsschluss“

Das geänderte Versicherungsteuergesetz stellt bei den - oft sehr lang laufenden - Gruppenversicherungen im Bereich der Personenversicherung für Zwecke der Besteuerung mit Versicherungsteuer nicht mehr auf den Versicherungsnehmer ab, sondern auf die versicherte Person. Insofern war es wichtig zu definieren, unter welchen Voraussetzungen bestehende (Alt-)Verträge ab dem Anwendungszeitpunkt des Gesetzes, d.h. zum Jahresbeginn 2022, unter die neue Regelung fallen.

Grundsätzlich stellt das neue Gesetz für die Anwendung auf den Zeitpunkt ab

- in dem ein neuer Vertrag geschlossen wird oder
- eine versicherte Person neu aufgenommen wird oder
- die in einem Vertrag gedeckten Risiken geändert werden.

Im Fall der neu aufgenommenen versicherten Person gilt die neue Regelung nur für die ab dem Stichtag aufgenommenen versicherten Personen, nicht für Bestandskunden.

Damit müssen Versicherer zukünftig sehr sorgfältig prüfen, wenn Gruppenversiche-

BMF vom 27.01.2021



Das reformierte Versicherungsteuergesetz (vgl. WTS Journal 05/2020, Themenspecial) ist seit dem 10.12.2020 in Kraft und wurde nunmehr ungewöhnlich schnell durch ein BMF-Schreiben für den Bereich der Personenversicherungen ergänzt (**BMF-Schreiben vom 27.01.2021**). Dies ist von großer Bedeutung, da die Versicherungsunternehmen in diesem Bereich zeitlichen Vorlauf brauchen, um die hier überwiegend erst 2022 wirksam werden Änderungen systemisch und vertraglich abbilden zu können.

„Der Versorgung dienen“
als Grundtatbestand der
Steuerfreiheit

rungsverträge ergänzt, erweitert oder in anderer Form geändert werden und auch auf die Rechnungstellung achten.

Nur wenn die Personenversicherungen, durch die im Fall der Krankheit, der Pflegebedürftigkeit, der Berufs- oder der Erwerbsunfähigkeit oder der verminderten Erwerbsfähigkeit Ansprüche auf Kapital-, Renten- oder sonstige Leistungen begründet werden, der Versorgung der natürlichen Person dienen, bei der sich das versicherte Risiko realisiert (Risikoperson), oder der Versorgung von deren nahen Angehörigen im Sinne des § 7 des Pflegezeitgesetzes (PflegeZG) oder von deren Angehörigen im Sinne des § 15 der Abgabenordnung (AO), sind sie von der Steuer befreit.

Nicht relevant ist dabei weitgehend, ob im Versicherungsfall die Versicherungsleistung der Risikoperson unmittelbar oder mittelbar zu Gute kommt.

Unproblematisch ist der Fall, in dem der Versicherungsnehmer eine natürliche Person ist und sich selbst versichert. Denn dann besteht Identität zwischen Versicherungsnehmer und Risikoperson. Der Risikoperson stehen die Rechte aus dem Versicherungsvertrag, insbesondere der Anspruch auf die Versicherungsleistung im Versicherungsfall zu. Eine solche Personenversicherung ist versicherungsteuerfrei.

Die Fälle, in denen im Versicherungsfall die Versicherungsleistung der Risikoper-

son unmittelbar oder mittelbar zu Gute kommt, werden in den Nummern 1 bis 6 des § 1 Abs. 6 Satz 2 der VersStDV konkretisiert. Das BMF-Schreiben führt dies anhand vieler Beispielsfälle aus.

Für juristische Personen und Personengesellschaften mit eigener (Teil-)Rechtsfähigkeit als Versicherungsnehmer werden Sonderregelungen getroffen. In diesen Fällen werden Versicherungsnehmer und Risikopersonen als nicht identisch angesehen. Eine Steuerbefreiung besteht daher grundsätzlich nicht, außer wenn der/den Risikoperson/en ein eigener Anspruch gegenüber dem Versicherer oder ein Bezugsrecht auf die Versicherungsleistung eingeräumt wird oder wenn vertraglich vereinbart wird, dass der Versicherungsnehmer die Versicherungsleistung im Versicherungsfall nur für die betroffene Risikoperson beanspruchen kann.

Das BMF-Schreiben führt aus, dass die Beurteilung des Versicherers, ob der Versicherungsvertrag die Voraussetzungen der Steuerbefreiung erfüllt, im Zeitpunkt des Vertragsschlusses anhand der auf den Angaben des Versicherungsnehmers beruhenden Vereinbarungen vorzunehmen ist.

Ist der Versicherungsvertrag zu diesem Zeitpunkt als steuerbefreit zu beurteilen, ist der Versicherer nicht verpflichtet, laufend das Fortbestehen der die Steuerbefreiung begründenden Kriterien zu überprüfen. „Vielmehr darf er, ohne insbesondere steuerstrafrechtliche Konsequenzen befürchten zu müssen,

Steuerrechtliche
Behandlung durch den
Versicherer

Keine laufenden
kenntnisunabhängigen
Kontrollpflichten der
Steuerpflicht durch den
Versicherer



die bei Vertragsschluss vorgenommene Beurteilung solange seiner steuerrechtlichen Behandlung zu Grunde legen, bis er Kenntnis von Umständen erlangt, die zu einer abweichenden steuerrechtlichen Beurteilung führen.“ (Zitat)

Eine Nachversteuerung erfolgt grundsätzlich durch den Versicherer



Die Erstattung oder Nachentrichtung der Steuer erfolgt dann regelmäßig über den Versicherer. Ist gezahltes Versicherungs-entgelt nachzuversteuern, ist der Versicherer zum Zweck der Steuerentrichtung berechtigt, die Steuer beim Versicherungsnehmer nachträglich einzufordern oder im Leistungsfall die Versicherungsleistung entsprechend zu kürzen (§ 9 Abs. 7 VersStG). Sofern der Versicherungsnehmer rechtsgrundlos die Nachzahlung der Steuer an den Versicherer verweigert, kommt im Rahmen des Auswahlermessens eine unmittelbare Inanspruchnahme des Versicherungsnehmers als Gesamtschuldner (§ 7 Abs. 8 VersStG) durch das BZSt in Betracht. Der Versicherer kann dies formlos

beim BZSt beantragen. Dem Antrag ist dann regelmäßig stattzugeben.

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass die Finanzverwaltung mit dem Anwendungsschreiben zügig viele, jedoch bei weitem nicht alle Fragen beantwortet hat. Damit dürfte die Komplexität der anderen Steuerarten jetzt auch endgültig bei der bislang relativ einfachen „Prozesssteuer“ Versicherungsteuer angekommen sein. Die Personenversicherer sind nunmehr aufgefordert, innerhalb der nächsten Monate zu entscheiden, wie sie die Änderungen vertragstechnisch, systemisch und prozessual bis Jahresende umsetzen. Letztlich gilt es, auch noch den beratenden Innen- und Außendienst zu schulen. Eine besondere Herausforderung dürfte in der Umsetzung von Bestandsführungssystemen liegen, die bislang nicht darauf ausgerichtet sind, Versicherungsteuer in dieser Komplexität abzubilden.

Fazit



Ihr Kontakt



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

8 | BEHG-Mehrkosten-Rechner ermittelt Belastungen aus CO₂-Bepreisung |

Autoren: RAin Karen Möhlenkamp und StB Bertil Kapff, beide Düsseldorf

Key Facts

- Neuer CO₂-Preis lässt Kraft- und Heizstoffpreise steigen.
- Festgelegter Preispfad sorgt für weitere Kostenerhöhungen.
- Investitionen in emissionsarme Technologien sind zu prüfen.
- Online-Tool errechnet automatisch die individuelle Mehrbelastung.

BEHG-Mehrkosten-Rechner können die Zusatzbelastungen schnell und einfach ermittelt werden. Erforderlich sind lediglich die voraussichtlichen jährlichen Heiz- und Kraftstoffverbräuche.

In der ersten Ausbaustufe des Emissionshandels ab 2021 fallen Mineralölprodukte wie Benzin, Diesel, Kerosin und Heizöl sowie Erdgas und Flüssiggas unter den CO₂-Preis. Ab 2023 kommen auch feste Brennstoffe wie Mischstoffe, Kohle und Abfallstoffe hinzu. Aufgrund ihres hohen Energiekonsums sind insbesondere Industriebetriebe, Verkehrsunternehmen und die Gebäudewirtschaft betroffen.

Betroffene Energieerzeugnisse

Neubewertung von Investitionsprojekten

Steigende Brennstoffpreise ab 01.01.2021



Zum Jahreswechsel haben die meisten Energieversorger die Preise für Erdgas und Heizöl erhöht. Auch bei den Spritpreisen konnte eine weit über die Umsatzsteueranpassung hinausgehende Preissteigerung registriert werden. Seit dem 01.01.2020 gilt der CO₂-Preis für fossile Kraft- und Heizstoffe in Deutschland auf der Grundlage des Brennstoffemissionshandelsgesetzes (BEHG). Dies führt zu jährlich ansteigenden Kosten für alle Energieverbraucher, die zwingend bei Planungen und Investitionsrechnungen zu berücksichtigen sind. Mit dem WTS

Zur Vermeidung der Mehrkosten kann ein Umstieg auf alternative Energieträger oder ein Umbau der vorhandenen technischen Anlagen rentabel sein. Biogene Brennstoffe werden nicht mit dem neuen CO₂-Preis belastet. Auch Strom ist nicht betroffen. Im Gegenteil sollen die Einnahmen aus dem BEHG sogar für eine Minderung der EEG-Umlage eingesetzt

werden. Interessant werden damit bspw. Investitionen in Wärmepumpen und in Elektromobilitätskonzepte.

CO₂-Preise von
2021 bis 2026



Für den Zeitraum 2021 bis 2025 wurden bereits jährlich steigende Festpreise und für 2026 ein Preiskorridor festgelegt. Für 2021 wurden € 25 je emittierter Tonne Kohlenstoffdioxidäquivalent fixiert, für 2022 € 30 pro CO₂-Äquivalent, für 2023 € 35 EUR pro CO₂-Äquivalent, für 2024 € 45 pro CO₂-Äquivalent und für 2025 € 55 pro CO₂-Äquivalent. In 2026 sollen die Zertifikate innerhalb eines Preiskorridors von € 60 und € 70 EUR pro CO₂-Äquivalent versteigert werden. Ab 2027 werden die Zertifikate dann ohne Preisvorgaben versteigert.

WTS BEHG-
Mehrkosten-Rechner

Um diese abstrakten CO₂-Preise in greifbare Rechengrößen für die Planung zu über-

setzen, haben wir einen webbasierten BEHG-Mehrkosten-Rechner entwickelt. In das Online-Tool sind lediglich die voraussichtlichen jährlichen Heiz- und Kraftstoffverbräuche (z.B. für Benzin, Diesel, Erdgas und Heizöl) einzutragen und das Programm errechnet automatisch die individuelle Mehrbelastung aus dem neuen Preis für CO₂-Emissionen über die nächsten sechs Jahre und im Jahresdurchschnitt. Über eine Auswahlliste kann zudem der rasante Kostenanstieg bei konstanten Emissionen im Jahresvergleich nachvollzogen werden.

Der BEHG-Mehrkosten-Rechner ist unter <https://wts.com/de-de/services/tax/behg-mehrkosten-rechner> kostenfrei und ohne Registrierung abrufbar.

Ihr Kontakt



*RAIN Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf,
karen.moehlenkamp@wts.de*

Bonjour France! Bonjour FIDAL!

Wir begrüßen unser neues WTS Global Mitglied.

Die im Januar 2021 erfolgte Aufnahme der führenden französischen Anwaltskanzlei FIDAL stellt einen Meilenstein im Rahmen der erfolgreichen Weiterentwicklung der WTS Global dar.

Erfahren Sie mehr:

Karsten Gnuschke, COO WTS Global
karsten.gnuschke@wts.de



9a | Update zur Anti-Treaty-Shopping-Regelung des § 50d Abs. 3 EStG-E |

Autor: Dr. Ege-Aksel Kilincsoy, München

DEUTSCHLAND



Zweck des § 50d Abs. 3 EStG

Struktur des § 50d Abs. 3 EStG-E

Key Facts

- Regierungsentwurf des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes beinhaltet Anpassung des § 50d Abs. 3 EStG an EuGH-Rechtsprechung und internationales Steuerrecht.
- Neben einer verschärften Missbrauchsvermutung besteht die Möglichkeit, einen Gegenbeweis in Form von außersteuerlichen Gründen für die Zwischenschaltung zu führen.
- Inkrafttreten im Verlauf dieses Jahres zu erwarten.

Vorgaben soll der neue § 50d Abs. 3 EStG-E nunmehr gerecht werden.

§ 50d Abs. 3 EStG enthält eine Regelung, die verhindern soll, dass beschränkt Steuerpflichtige durch Geltendmachung von Quellensteuerentlastungen auf Basis von DBA oder §§ 43b, 50g EStG steuerliche Vorteile erlangen, die in der Vorstellung des Gesetzes unberechtigt erlangt würden – z. B. durch Zwischenschaltung von substanzlosen Gesellschaften.

Der aktuelle Entwurf soll auf Ansprüche auf Entlastung von Kapitalertragsteuer oder vom Steuerabzug nach § 50a EStG auf Basis eines DBA (unmittelbar) bzw. auf Basis von § 43b bzw. § 50g EStG (per Verweis) Anwendung finden. § 50d Abs. 3 Satz 1 EStG-E enthält die Vermutung eines Gestaltungsmissbrauchs, wenn die folgenden beiden Voraussetzungen erfüllt sind:

- [Nr. 1:] Die an der Körperschaft Beteiligten haben keinen Entlastungsanspruch nach derselben Anspruchsnorm, wenn sie diese Einkünfte unmittelbar erzielen, und
- [Nr. 2:] die Einkunftsquelle (z. B. Beteiligung, Darlehen oder Lizenzrecht) weist keinen wesentlichen Zusammenhang mit einer Wirtschaftstätigkeit der Körperschaft auf.

Nach Satz 2 besteht die Möglichkeit, diese Vermutung eines Gestaltungsmissbrauchs zu widerlegen, soweit die Körperschaft nachweist, dass keiner der Hauptzwecke für die Zwischenschaltung der Gesellschaft die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist. Hierbei können auch solche außersteuerlichen Gründe berücksichtigt werden, welche sich aus einem Konzernverhältnis ergeben. Gelingt dies dem Steuerpflichtigen nicht, wird der Entlastungsanspruch vollständig versagt. Zu beachten ist, dass nach § 50d Abs. 3 Satz 1 Nr. 2 EStG-E explizit (i) das Erzielen der Einkünfte, (ii) deren Weiterleitung an beteiligte oder begünstigte Personen sowie (iii) eine Tätigkeit, soweit sie mit einem für den Geschäftszweck nicht angemessen eingerichteten Geschäftsbetrieb ausgeübt wird, nicht als Wirtschaftstätigkeit gelten. Die Miss-

Hintergründe des Reformvorhabens



Durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz (AbzStEntModG) soll das Verfahren zur Erhebung der Kapitalertragsteuer bei Sachverhalten mit Auslandsbezug modernisiert werden (siehe zu einem Kurzüberblick S. 8). Ziel ist neben der Steigerung der Effizienz des Besteuerungsverfahrens weiterhin die Verhinderung von missbräuchlichen Gestaltungen. Letzteres soll § 50d Abs. 3 EStG-E sicherstellen.

EuGH vom 20.12.2017
(Rs. C-504/16 und
Rs. C-613/16) und
vom 14.06.2018
(Rs. C-440/17)

Reformdruck entstand u.a. durch die Urteile des EuGH in den Rs. „Deister Holding und Juhler Holding“ sowie „GS“, in denen die Unionsrechtswidrigkeit des § 50d Abs. 3 EStG i.d.F. des JStG 2007 festgestellt wurde. Soweit diese auch auf den aktuellen § 50d Abs. 3 EStG übertragbar waren, erfolgte eine einschränkende Auslegung des aktuellen § 50d Abs. 3 EStG durch das BMF-Schreiben vom 04.04.2018. Nichtsdestotrotz ist eine Anpassung der Regelung an die Erfordernisse des Unionsrechts notwendig: Art. 6 der sog. ATAD verpflichtet die Mitgliedstaaten, eine allgemeine Missbrauchsvermeidungsvorschrift bei Körperschaftsteuerpflichtigen zu implementieren. Ausweislich der Gesetzesbegründung soll – neben der allgemeinen Missbrauchs Klausel des § 42 AO – eine offensichtliche Konstellation von Gestaltungsmissbrauch in § 50d Abs. 3 EStG tatbestandlich näher geregelt werden. Zudem fordert Aktionspunkt 6 des BEPS-Aktionsplans der OECD und G20 eine Missbrauchsvermeidungsvorschrift gegen Durchlauffinanzierungsstrukturen. Beiden

BMF vom 04.04.2018



brauchsvermutung findet keine Anwendung, wenn mit Anteilen der Körperschaft ein wesentlicher und regelmäßiger Handel an einer anerkannten Börse stattfindet. Zudem stellt Satz 3 klar, dass § 42 AO neben § 50d Abs. 3 EStG-E anwendbar bleibt.

Verschärfungen gegenüber dem geltenden Recht



Eine wesentliche Verschärfung gegenüber dem geltenden Recht liegt darin, dass der Entlastungsanspruch der an der Körperschaft Beteiligten auf derselben Anspruchsnorm basieren muss wie bei der Körperschaft selbst – selbst wenn bei den Beteiligten auf Basis der anderen Norm ebenfalls eine vollständige Entlastung gegeben wäre. Auch der notwendige wesentliche Zusammenhang zur wirtschaftlichen Tätigkeit der Körperschaft wird restriktiv ausgelegt. Dieser liegt z. B. nicht vor, wenn die Körperschaft zwar eine vollwertige Wirtschaftstätigkeit ausübt, jedoch z. B. die Beteiligung an der inländischen Gesellschaft hierfür keine nachvollziehbare wirtschaftliche Rolle im Rahmen der gegenwärtigen oder vergangenen Wirtschaftstätigkeit der Körperschaft spielt. Holdinggesellschaften, welche nur eine passive Beteiligungsverwaltung ausüben, sollen nach der Gesetzesbegründung überhaupt keine Wirtschaftstätigkeit ausüben.

Hierfür soll eine sog. aktive Beteiligungsverwaltung notwendig sein – ohne dass diese näher definiert wird. Unklar bleibt, ob auch künftig für die Frage eines angemessen eingerichteten Geschäftsbetriebs die Übertragung wesentlicher Geschäftstätigkeiten auf Dritte schädlich ist, obwohl der bisherige § 50d Abs. 3 Satz 3 EStG nicht mehr in der Entwurfsfassung enthalten ist. Weiterhin findet die Börsenklausel nur noch auf die Körperschaft selbst Anwendung, nicht aber, wenn eine börsennotierte Gesellschaft an der Körperschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist.

Bei Umsetzung des § 50d Abs. 3 EStG-E i.d.F. des AbzStEntModG werden insb. Inbound Konzerne die Dividenden-, Zins- und Lizenzströme aus Deutschland heraus regelmäßig erneut auf ihre Entlastungsberechtigung prüfen müssen, da insb. die Restriktion auf dieselbe Anspruchsnorm und die eingeschränkte Börsenklausel wesentliche Veränderungen zur bisherigen Rechtslage darstellen. Positiv hervorzuheben ist dabei die Möglichkeit, sowohl für EU- als auch für Drittstaatenfälle einen Gegenbeweis führen und damit die Missbrauchsvermutung des § 50d Abs. 3 Satz 1 EStG widerlegen zu können.

Folgerungen für die Steuerpraxis

Ihr Kontakt



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

DEUTSCHLAND



9b | Änderung der Grundsätze zu Verrechnungspreisen nach dem Regierungsentwurf des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes |

Autoren: StB/FBStR Prof. Dr. Axel Nientimp und Anna-Lena Scherer, beide Düsseldorf

Key Facts

- Ursprünglich bereits in Entwürfen des ATAD-UmsG vorgesehene Änderungen zu Verrechnungspreisen sind nun in dem Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes enthalten.
- Implementierung des DEMPE-Konzepts.
- Einführung einer Best-method-rule und Aufgabe der Verrechnungspreismethodenhierarchie.
- Weitere Regelungen zu Bandbreiten und deren Einengung, Funktionsverlagerungen und Preisanpassungsklauseln.
- Einführung einer nationalen Rechtsgrundlage für Vorabverständigungsverfahren.

Im Regierungsentwurf des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes (AbzStEntModG) vom 20.01.2021 (siehe zu einem Kurzüberblick S. 8) sind u.a. auch mögliche Änderungen der Grundsätze zu den Verrechnungspreisen enthalten. Diese Änderungen waren ähnlich teilweise bereits in ersten Entwürfen des ATAD-Umsatzgesetzes enthalten (vgl. WTS Journal 01/2020), wurden aber bislang nicht umgesetzt. Im Vergleich zu den früheren Entwürfen des ATAD-UmsG in Bezug zu Verrechnungspreisen nicht mehr enthalten sind die damaligen Regelungen zu konzerninternen Finanzierungstransaktionen sowie die Verschärfungen in Bezug auf die Stammdokumentation (Master File). Auch die in den Entwürfen des ATAD-UmsG geplante Erweiterung der Definition der nahestehenden Person in § 1 Abs. 2 AStG

Überblick



ist im Entwurf des AbzStEntModG nicht enthalten. Gemäß der am 05.03.2021 verabschiedeten Stellungnahme des Bundesrats sollen nun vorherige Überlegungen zu konzerninternen Finanzierungstransaktionen in einer etwas entschärften Form ohne vorher enthaltenen treaty override in § 1 Abs. 3d und 3e AStG aufgenommen werden. Ebenfalls sollen die Regelungen zur Bandbreiteneinengung und zu Vorabverständigungsverfahren noch einmal modifiziert werden. Weiterhin wird darum gebeten, eine Ergänzung der Definition der nahestehenden Person zumindest in Bezug auf Netzwerkgesellschaften und deren Organisationseinheiten zu prüfen (vgl. Tax Weekly 09/2021). Im Folgenden sollen die wesentlichen Änderungen mit besonderem Praxisbezug des Regierungsentwurfs zum AbzStEntModG zusammengefasst werden.

Änderungen
an § 1 Abs. 3 AStG



Im neuen § 1 Abs. 3 AStG soll die bisherige Regelung zur Methodenwahl und das Stufenverhältnis der Verrechnungspreismethoden aufgegeben werden. Stattdessen soll die am besten geeignete Verrechnungspreismethode angewandt und damit eine Best-method-rule eingeführt werden. Erstmals wird der Fremdvergleichspreis gesetzlich definiert als Verrechnungspreis, der dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht. Bislang bestand keine klare gesetzliche Unterscheidung zwischen dem vom Steuerpflichtigen gesetzten Verrechnungspreis und dem fremdüblichen Verrechnungspreis als Maßstab der Gewinnkorrektur. Maßgeblich sind die Verhältnisse zum Zeitpunkt der Vereinbarung des Geschäftsvorfalles. Ob hiermit eine Festlegung auf den Price-Setting-Ansatz gemeint ist, ist unklar. Gemäß einer Antwort der Bundesregierung auf eine Anfrage ist mit dem damaligen Referentenentwurf des ATAD-UmsG (Dezember 2019) keine Einführung eines Price-Setting-Ansatzes beabsichtigt gewesen. In Bezug auf den hypothetischen Fremdvergleich bleibt es dabei, dass dieser durchgeführt werden kann, falls keine Vergleichswerte festgestellt werden können. Neu ist allerdings, dass sich der Regierungsentwurf zum AbzStEntModG von der bislang sehr starren kapitalwertorientierten Bestimmung des Einigungsbereichs löst. Die Bestimmung des Fremdvergleichspreises kann nun aus Sicht des Leistenden und des Leistungsempfängers anhand ökonomisch anerkannter Bewertungsmethoden durchgeführt werden.

In einem neuen § 1 Abs. 3a AStG werden Aussagen zu Bandbreiten von Fremdvergleichsdaten und deren Einengung zusammengefasst. Im Wesentlichen bleibt es dabei, dass die sich ergebende Bandbreite bei Unterschieden in der Vergleichbarkeit einzuengen ist. Im bisherigen § 1 AStG gab es allerdings bislang keinen Hinweis darauf, wie diese Einengung vorzunehmen ist. Nunmehr wird geregelt, dass, falls die Werte selbst keine Anhaltspunkte für eine Einengung bieten, die Interquartilmethode anzuwenden ist. Liegt der vom Steuerpflichtigen verwendete Verrechnungspreis außerhalb der (ganzen oder eingeeengten) Bandbreite, erfolgt eine Korrektur auf den Median, es sei denn, der Steuerpflichtige macht glaubhaft, dass ein anderer Wert dem Fremdvergleichsgrundsatz entspricht.

Einengung von
Bandbreiten im neuen
§ 1 Abs. 3a AStG

Die Regelungen zu Funktionsverlagerungen wurden gestrafft und in dem neuen § 1 Abs. 3b AStG zusammengefasst. Dabei wird die Definition des Transferpakets wieder gesetzlich eingeführt. Können für die Verlagerung der Funktion als Ganzes keine Vergleichsdaten festgestellt, ist der Einigungsbereich auf Grundlage des Transferpakets zu bestimmen. Positiv hervorzuheben ist, dass die im Referentenentwurf des ATAD-UmsG (März 2020) vorgesehene Escape-Klausel auch weiterhin enthalten ist, sodass unter bestimmten Voraussetzungen in Fällen des Outsourcings von der Bestimmung anhand des Transferpakets abgesehen werden kann. Eine Verschärfung wäre nun allerdings dadurch gegeben, dass es gemäß Regierungsentwurf zum AbzStEntModG für das Vorliegen einer Funktionsverlagerung ausreichen würde, dass Wirtschaftsgüter oder sonstige Vorteile verlagert werden; laut aktuellem Wortlaut müssen dafür Wirtschaftsgüter und sonstige Vorteile verlagert werden.

Anpassungen in Bezug zu
Funktionsverlagerungen
im neuen § 1 Abs. 3b AStG

Neu sollen die Regelungen zu immateriellen Werten in § 1 Abs. 3c AStG implementiert werden. Dabei werden immaterielle Werte erstmalig im Verrechnungspreiskontext gesetzlich definiert. Ebenfalls soll nun das DEMPE-Konzept (Development, Enhancement, Maintenance, Protection, Exploitation) aus dem BEPS Aktionsplan der OECD gesetzlich in Deutschland verankert werden. Ausübung und Kontrolle der Funktionen im Zusammenhang mit der Entwicklung oder Erschaffung, der

Implementierung des
DEMPE-Konzepts im
neuen § 1 Abs. 3c AStG

Verbesserung, dem Erhalt, dem Schutz oder der Verwertung des immateriellen Werts müssen fremdüblich vergütet werden. Eigentum oder Inhaberschaft an einem immateriellen Wert dienen dabei nur als Ausgangsbasis für die Bestimmung der fremdüblichen Vergütung; sie allein begründen laut Gesetzesbegründung noch keinen Anspruch auf Erträge. Im Rahmen des DEMPE-Konzepts ist daher eine eigenständige Funktions- und Risikoanalyse notwendig. Die bloße Finanzierungsfunktion bei der Entwicklung oder der Erschaffung, dem Erhalt oder dem Schutz eines immateriellen Werts berechtigt nicht zu einem Anteil des Ertrags aus der Nutzung des immateriellen Werts. Hierfür soll nur eine Vergütung der reinen Finanzierungsfunktion angemessen sein.

deshalb, weil die vorgesehenen Änderungen zu Finanztransaktionen nicht übernommen wurden). Der bisherige Zeitraum für mögliche Preisanpassungen aufgrund erheblicher Abweichungen soll von zehn auf sieben Jahre verkürzt werden.

Auch enthalten ist die bereits ähnlich in Referentenentwürfen des ATAD-UmsG (Dezember 2019 und März 2020) vorgesehene Einführung einer nationalen Rechtsgrundlage für Vorabverständigungsverfahren in § 89a AO. Dies kann nur für die steuerliche Beurteilung noch nicht verwirklichter Sachverhalte für einen Geltungszeitraum, der in der Regel fünf Jahre nicht überschreiten soll, beantragt werden. Eine Rückwirkung ist gem. Abs. 6 auf Vorjahre aber grundsätzlich möglich. Ebenfalls werden explizit die Voraussetzungen genannt.

Gem. Artikel 9 des AbzStEntModG soll das Gesetz am Tag nach Verkündung in Kraft treten. Aufgrund der enthaltenen Änderungen ist es daher ratsam, den weiteren Gesetzgebungsprozess genau zu verfolgen.

Vorabverständigungsverfahren in § 89a AO

Ihr Kontakt



StB/FBStR Prof.
Dr. Axel Nientimp,
Düsseldorf,
axel.nientimp@
wts.de

Änderungen zu Preisanpassungsklauseln im neuen § 1a AStG

Ebenfalls aus den Referentenentwürfen des ATAD-UmsG (Dezember 2019 und März 2020) übernommen wurden die Regelungen zu Preisanpassungsklauseln. Sie finden sich nun im neuen § 1a AStG (und nicht wie im ATAD-UmsG in § 1b AStG; dies

DEUTSCHLAND



9c | Vergütungen für die zeitlich befristete Überlassung sowie Veräußerung von Rechten, die in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind | Autor: StB Stefan Vollath, München

Key Facts

- Veröffentlichung des finalen BMF-Schreibens vom 06.11.2020.
- Wohl keine gesetzliche Änderung durch das Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz.
- Verfahrenserleichterungen für Zahlungszuflüsse bis 30.09.2021.
- Freistellungsbescheinigungen sollten zeitnah beantragt werden.

be f und Nr. 6 EStG, die zur beschränkten Steuerpflicht führen, auch aus der befristeten oder unbefristeten Überlassung von Rechten ergeben, die in ein inländisches Register eingetragen sind. Eines weitergehenden oder zusätzlichen Inlandsbezugs bedürfte es für die Anwendung der Norm nicht. In der zeitlich unbefristeten Überlassung liege dabei eine Rechteveräußerung.

Zu den in ein inländisches Register eingetragenen Rechten gehören z. B. auch Patente, die aufgrund einer Anmeldung beim Europäischen Patent- und Markenamt nach dem Europäischen Patentübereinkommen in das inländische Register eingetragen werden. Die Überlassung solcher Rechte führe auch dann zu inländischen Einkünften, wenn die Lizenzgebühr nicht von einem unbeschränkt Steuerpflichtigen getragen werde.

Völlig überraschend enthielt dann der am 20.11.2020 veröffentlichte Referentenentwurf eines Abzugsteuerentlastungs-

Anmeldung über Europäisches Patent- und Markenamt ausreichend

Vermeintliche Kehrtwende durch Referentenentwurf des AbzStEntModG

BMF vom 06.11.2020

Mit BMF-Schreiben vom 06.11.2020 hatte sich die Finanzverwaltung zu der Frage geäußert, ob die Lizenzierung von Rechten eine beschränkte Steuerpflicht in Deutschland auslösen kann, wenn der einzige Inlandsbezug in der Eintragung des Rechts in ein deutsches Register liegt (vgl. WTS Journal 05/2020). Nach darin zum Ausdruck gebrachter Auffassung der Finanzverwaltung können sich inländische Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchsta-

modernisierungsgesetzes (AbzStEntModG) eine Streichung der beschränkten Steuerpflicht für sog. Registerfälle (vgl. WTS Journal 05/2020). Diese war dann allerdings schon im Regierungsentwurf zu diesem Gesetz nicht mehr enthalten.

BMF vom 11.02.2021

Mit BMF-Schreiben vom 11.02.2021 nimmt nun aber die Finanzverwaltung nochmal auf das BMF-Schreiben vom 06.11.2020 Bezug. Für besagte Vergütungen i.S.d. § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe f und Nr. 6 EStG, die von ausländischen Vergütungsschuldern für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten gewährt werden, die in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind, und ohne einen weiteren Inlandsbezug dem Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG unterliegen, sowie für die Veräußerung solcher Rechte werden in allen offenen, materiell unstreitigen DBA-Fällen Vereinfachungen gewährt:

Vergütungen für zeitlich befristete Rechteüberlassung

Verfahrens-
erleichterungen für
Vergütungen, die bis zum
30.09.2021 zufließen

Für Vergütungen, die dem Vergütungsgläubiger bereits zugeflossen sind oder noch bis einschließlich 30.09.2021 zufließen, kann davon abgesehen werden, den Steuerabzug vorzunehmen, die Steuer abzuführen und eine Steueranmeldung abzugeben, wenn die in den Rz. 2 bis 6 im Detail beschriebenen Voraussetzungen und Nachweise vorliegen.

Freistellungsanträge
sollten zeitnah
gestellt werden!



Die für jeden Sachverhalt gesondert zu stellenden Anträge auf Freistellung vom Steuerabzug sind (für Zahlungen bis 30.09.2021) bis zum 31.12.2021 beim BZSt zu stellen. Legt der Vergütungsschuldner (Lizenznehmer) dar, dass das Vertragsverhältnis zu dem Vergütungsgläubiger nicht mehr besteht und dass Letzterer an der Antragstellung gehindert oder nicht dazu bereit ist, kann der Vergütungsschuldner den Antrag auch ohne Vollmacht des Vergütungsgläubigers stellen. Soweit der Antrag für Vergütungen gestellt wird, die bis zum 31.12.2013 zugeflossen sind, hat der Antragsteller der für die Durchführung des Steuerabzugsverfahrens zuständigen örtlichen Finanzbehörde einen Abdruck des Antrags zu übersenden. Zu beachten ist, dass eine gültige Freistellungsbescheinigung für Zahlungen, die ab dem 01.10.2021 fließen, bereits zum Zahlungszeitpunkt vorliegen sollte.

Von der Abgabe einer Steueranmeldung und der Abführung der Steuerabzugsbeträge kann der Vergütungsschuldner nicht absehen, wenn die DBA-Berechtigung des Vergütungsgläubigers oder seine Entlassungsberechtigung nach dem DBA oder nach § 50d EStG zweifelhaft ist. Dies sei z. B. der Fall, wenn die Voraussetzungen einer abkommensrechtlichen Bestimmung zur Beschränkung von Abkommensvergünstigungen erfüllt sind, oder sonstige Zweifel an der Berechtigung bestehen, Abkommensvorteile in Anspruch zu nehmen. Solche Zweifel bestünden insbesondere bei Anhaltspunkten für hybride oder doppelt ansässige Gesellschaften oder für sonstige Qualifikationskonflikte. Wird der Freistellungsantrag abgelehnt, so hat der Vergütungsschuldner binnen eines Monats nach Bekanntgabe Steueranmeldungen für die Vergütungen einzureichen und entsprechende Steuerabzugsbeträge abzuführen.

Die Finanzverwaltung äußert sich in dem Schreiben auch zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage. Für den Steuerabzug nach § 50a Abs. 1 Nr. 3 EStG ist grundsätzlich die jeweilige Bruttovergütung für die Überlassung des im Inland registrierten Rechts maßgeblich und ggf. sachgerecht aufzuteilen. Die Aufteilung der Gesamtvergütung soll dabei unter Berücksichtigung des Veranlassungsprinzips mittels Top-Down-Ansatz erfolgen.

Veräußerung von Rechten

Für bereits erfolgte und künftige Veräußerungen von Rechten, welche in ein inländisches öffentliches Buch oder Register eingetragen sind (§ 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchstabe f Doppelbuchstabe bb EStG), die nicht dem Steuerabzug nach 50a EStG unterliegen, sind durch den beschränkt Steuerpflichtigen Steuererklärungen bei der örtlich zuständigen Finanzbehörde einzureichen. Die Erklärungspflicht bestehe auch dann, wenn Deutschland aufgrund von DBA kein Besteuerungsrecht zugewiesen ist. Unter bestimmten Voraussetzungen (anwendbares DBA, Abkommensberechtigung, Einkünftezurechnung und ausschließliches Besteuerungsrecht des Ansässigkeitsstaates) kann der beschränkt Steuerpflichtige in DBA-Fällen jedoch darauf verzichten, die durch die Veräußerung des Rechts erzielten steuerbaren inländischen Einkünfte zu ermitteln und eine Steuererklärung mit null Euro einreichen.

Ermittlung der BMG

Abgabepflicht sog.
Null-Meldungen in
Veräußerungsfällen

Ihr Kontakt



StBin Dr. Gabriele
Rautenstrauch,
München,
gabriele.rauten-
strauch@wtS.de

StB/FBISr Prof. Dr. Axel Nientimp, Düsseldorf,
Dimitrios Papoutsis, München, Anna-Lena Scherer, Düsseldorf

Leitlinien der OECD zu den Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf Verrechnungspreise

Die Corona-Krise hat erheblichen Einfluss auf die konzerninternen Verrechnungspreisbeziehungen und die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes. Die ergänzenden Leitlinien der OECD geben in diesem Zusammenhang Hinweise zu Fragestellungen, die aus der COVID-19-Pandemie resultieren und geben damit eine erste Orientierung gleichermaßen für Steuerbehörden wie auch für Steuerpflichtige.

Am 18.12.2020 wurden von der OECD Leitlinien veröffentlicht, die sich mit speziellen Fragestellungen zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes im Zusammenhang mit der COVID-19-Pandemie auseinandersetzen. Der Fokus liegt dabei auf folgenden vier Themenbereichen:

- Vergleichbarkeitsanalyse
- Verluste und die Zuordnung von COVID-19-spezifischen Kosten
- Behandlung der pandemiebezogenen Staatshilfen
- Auswirkungen auf abgeschlossene und in Verhandlung stehende Vorabverständigungsverfahren (APAs)



Diese werden jeweils in eigenen Kapiteln dargestellt; es wird jedoch betont, dass diese Themen bei der Durchführung einer Verrechnungspreisanalyse miteinander verbunden sein können.

Im Folgenden fassen wir die aus unserer Sicht wesentlichen Aussagen mit besonderem Praxisbezug zusammen.

Vergleichbarkeitsanalyse

Das Kapitel I befasst sich mit der Vergleichbarkeitsanalyse und den besonderen Herausforderungen, die sich aus der COVID-19-Pandemie ergeben. Als fundamentaler Bestandteil einer Verrechnungspreisanalyse unterliegt sie diversen Herausforderungen, die je nach Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf die wirtschaftlich relevanten Merkmale der konzerninternen Transaktionen stark variieren können.

Behebung von Informationsdefiziten

Um die relevanten Effekte der COVID-19-Pandemie auf die Vergleichbarkeitsanalyse aufzudecken, wird in den Leitlinien über zentrale Fragestellungen zu der Nutzung von Informationsquellen, historischen Datensätzen bzw. der aktuellen internen Datenbasis, der Versuch unternommen, eine erste Orientierung im Hinblick auf die Durchführung einer Vergleichbarkeitsanalyse zu geben. Über praktische Hinweise zur Behebung von Informationsdefiziten wird deutlich, dass die OECD bei der Auslegung des Fremdvergleichsgrundsatzes eine gewisse Flexibilität sowohl seitens der Steuerzahler als auch seitens der Steuerverwaltungen vorsieht. Letzteres wird insbesondere an dem Vorschlag deutlich, dass Steuerver-

waltungen, die eine generelle Präferenz gegenüber dem Price Setting Approach äußern, im Rahmen der Angemessenheitsanalyse hiervon abweichend ein Outcome Testing akzeptieren sollen.

Hinweise zu Datenbanken

Ferner wird in den Richtlinien bzgl. der Nutzung von Datenbanken und dem darin unausweichlichen Zeitverzug bei der Abbildung der COVID-19-Effekte auf die darin enthaltenen Unternehmen anerkannt, dass die Anwendung der TNMM-Methode erschwert wird. So sehen diese beispielhaft die Verwendung mehrerer Verrechnungspreismethoden, die Anpassung der entsprechenden Suchkriterien und die Verwendung von Verlustunternehmen vor. Zudem wird festgehalten, dass die Daten aus der Finanzkrise 2008/09 keine geeignete Datenbasis darstellen. Etwaige Verzerrungen von Finanzdaten, die sich bei der Berücksichtigung staatlicher Stützungsprogramme in der Rechnungslegung ergeben, soll entgegengewirkt werden, indem man sich für die Datenbankanalyse auf Unternehmen der Jurisdiktion der eigenen Vergleichsunternehmung konzentriert.

Weitere praktische Hinweise gibt die OECD darüber hinaus im Zusammenhang mit dem Zeitraum der Daten, die für die Bewertung des Fremdvergleichspreises verwendet werden. So wird zunächst anerkennend Bezug genommen auf die Vorteile von Mehrjahresanalysen und Mehrjahresdurchschnitten aus Kapitel III der OECD-Verrechnungspreisleitlinien von 2017. Aufgrund jedoch unterschiedlicher wirtschaftlicher Bedingungen während der Pandemie kann es angemessen sein, getrennte Beurteilungszeiträume für Zeiträume festzulegen, in denen die Auswirkungen der Pandemie am deutlichsten waren.

Verluste und die Zuordnung von COVID-19-spezifischen Kosten

Die COVID-19-Pandemie führt zu erhöhten außergewöhnlichen Kosten und auch Verlusten bei den betroffenen Unternehmen. Das Kapitel II befasst sich in diesem Zusammenhang mit der zentralen Frage, ob diese Kosten bzw. Verluste innerhalb des Konzerns zu teilen sind.



Das Risikoprofil und das Verhalten fremder Dritter

Vorweg und mit Verweis auf die OECD-Verrechnungspreisleitlinien von 2017 sei vermerkt, dass Limited Risk Gesellschaften unter bestimmten Umständen sehr wohl Verluste erleiden können, wenn diese nicht von Dauer sind. Die Materialisierung von Risiken und damit die Tragung von Kosten muss einhergehen mit dem entsprechenden Risikoprofil der jeweiligen Gesellschaft. Die COVID-19-Leitlinien stellen in ihrer Anleitung folgende Risiken voran: Nachfragerisiko, Lieferketten- und Produktionsschließungsrisiken sowie Finanzierungsrisiken aufgrund gestiegener Zinssätze am Markt. Die Leitlinien betonen jedoch, dass es eine gewisse Konsistenz zu der Risikoverteilung aus den Vorkrisenjahren geben sollte.

Ferner sei noch erwähnt, dass über den zentralen Ansatz der realistischen Handlungsalternativen fremde dritte Vertragsparteien zur zeitweisen Übernahme von Verlusten im Zusammenhang mit einer Routinetätigkeit nur dann bereit wären, wenn dies in der längeren Frist einen Vorteil erhoffen lässt. Es ist wichtig zu betonen, dass die Leitlinien explizit auf den zu erbringenden Nachweis hinweisen, dass auch fremde Dritte in der jetzigen Krise analog gehandelt hätten. Ein entsprechendes Handeln ohne diesen Nachweis wird dementsprechend als kritisch angesehen.

Höhere Gewalt („force majeure“)

Die dem Fremdvergleichsgrundsatz unterliegenden vertraglichen Bedingungen und insbesondere die Klauseln zur „Höheren Gewalt“ könnten im Zusammenhang mit der COVID-19-Pandemie dazu führen, dass sich die Vertragsparteien auf Nichterfüllung ihrer vertraglichen Verpflichtungen berufen. Solche Klauseln sind oft zivilrechtlich bzw. gesetzlich verankert.

Die OECD-Leitlinien zur COVID-19-Pandemie sehen in diesem Zusammenhang eine genaue Analyse der vertraglichen Situation vor. Falls eine solche Klausel vereinbart worden ist, wäre zunächst der genaue Wortlaut zu prüfen. Ob die COVID-



19-Pandemie dann tatsächlich einen force majeure Sachverhalt darstellt, ist im Einzelfall zu prüfen.

Bei Konstellationen hingegen, in denen zunächst keine force majeure Klausel vereinbart worden sind und in denen Steuerpflichtige die Behauptung aufstellen, solche seien anwendbar, richten sich die OECD-Leitlinien an die Steuerverwaltungen, die entsprechenden Behauptungen im Lichte der entsprechenden Transaktionen (einschließlich der Berücksichtigung des Verhaltens der Parteien in Vergangenheit und Gegenwart) zu prüfen.

Einfluss staatlicher Hilfsprogramme

Aufgrund der COVID-19-Pandemie werden in vielen Ländern staatliche Hilfsprogramme bereitgestellt, um Unternehmen zu unterstützen. Die Verfügbarkeit, die Dauer und die Inanspruchnahme dieser staatlichen Hilfsprogramme können einen potenziellen Effekt auf Verrechnungspreise haben, unabhängig davon, ob die Vergabe direkt an ein Unternehmen der Unternehmensgruppe oder an unabhängige Unternehmen erfolgt, die auf Märkten tätig sind, auf denen auch der multinationale Konzern tätig ist. Die Bedingungen und die wirtschaftlichen Auswirkungen der Hilfsprogramme sollen daher betrachtet werden, wenn ein Einfluss auf Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen untersucht wird. Erschwert wird dies durch die Vielzahl an Hilfsprogrammen und die schwierige Beschaffung verlässlicher Informationen. Hat der Erhalt der Hilfsprogramme wahrscheinlich keinen wesentlichen Einfluss auf die Transaktion, ist eine umfassende Analyse nicht erforderlich.



Erhalt von staatlicher Unterstützung als wirtschaftlich relevantes Merkmal

Lohnsubventionen sind aufgrund ihres direkten Einflusses auf Transaktionen wahrscheinlich eher als wirtschaftlich relevantes Merkmal zu sehen als z.B. die Bereitstellung lokaler Infrastruktur. Ist die staatliche Unterstützung ein wirtschaftlich relevantes Merkmal, sollte diese Information in die Verrechnungspreisdokumentation aufgenommen werden.

Relevanz der OECD-Verrechnungspreisleitlinien zu lokalen Marktmerkmalen

Gemäß der OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2017 sind staatliche Interventionen grundsätzlich als Marktcharakteristika anzusehen. Die Ausführungen zu lokalen Marktmerkmalen in den OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2017 können daher als Hilfestellung dienen.

Einfluss des Erhalts staatlicher Unterstützung auf die Preissetzung

Bei der Wahl einseitiger Methoden zur Verrechnungspreisbestimmung ist besondere Vorsicht geboten, damit nicht ohne weitere Analyse ein mechanischer Ansatz gewählt wird, der in nicht fremdvergleichskonformen Verrechnungspreisen resultiert. Auch sollte die Fremdüblichkeit einer Aufteilung staatlicher Unterstützung zwischen verbundenen Unternehmen aufgrund des Mangels an verlässlichen Informationen und Vergleichsdaten sorgfältig analysiert werden.

Einfluss auf die Risikozuteilung

Während der Erhalt staatlicher Unterstützung zwar die quantitativen negativen Risiken verringern kann, hat er gemäß der Leitlinien keinen Einfluss auf die Zuteilung der Risiken bei verbundenen Transaktionen.

Einfluss auf die Vergleichbarkeitsanalyse

Der Erhalt staatlicher Unterstützung sollte auch im Rahmen der Vergleichbarkeitsanalyse untersucht werden. So können Art und Umfang staatlicher Unterstützung von Markt zu Markt variieren und sich damit auf die Verrechnungspreise auswirken, wobei gegebenenfalls durch Anpassungsrechnungen eine Vergleichbarkeit wiederhergestellt werden kann. Gemäß OECD könnten Transaktionen auf dem gleichen oder einem vergleichbaren Markt besonders als Vergleich dienen. Weiter sollte die bilanzielle Abbildung der erhaltenen staatlichen Unterstützung beachtet werden, da durch Unterschiede abweichende Profite ausgewiesen werden und dies zu Verzerrungen führen könnte.

Auswirkungen der Pandemie auf abgeschlossene und in Verhandlung stehende APAs

In dem letzten Kapitel der Leitlinien werden schließlich mögliche Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf bestehende und aktuell in Verhandlung stehende APAs betrachtet. Grundsätzlich sollen bestehende APAs eingehalten werden, es sei denn, die Gültigkeitsbedingungen werden verletzt oder der Steuerpflichtige erfüllt das APA nicht.

Verletzung der Gültigkeitsbedingungen oder Nichterfüllung des APAs

So kann die COVID-19-Pandemie erhebliche Auswirkungen auf die Marktbedingungen haben, die zu den Gültigkeitsbedingungen der APAs gehören. Grundsätzlich sollen sowohl der Steuerpflichtige als auch die Steuerverwaltungen miteinander kommunizieren, um gemeinsam Lösungen zu finden statt einseitig zu agieren. Die Prüfung einer Verletzung der Gültigkeitsbedingungen soll als Einzelfallbetrachtung erfolgen, da einige Unternehmen mehr, andere vielleicht gar nicht von den Auswirkungen der COVID-19-Pandemie betroffen sind. Im Fall einer Verletzung der Gültigkeitsbedingungen führen die Leitlinien je nach Wesentlichkeit der Verletzung an, dass Änderungen am APA vorgenommen werden sollen, es auf den Zeitpunkt der Nichterfüllung beendet oder gar gänzlich für den gesamten beantragten Zeitraum aufgehoben werden könnte. In diesem Fall sollten Steuerpflichtige daher zeitnah die Steuerverwaltung kontaktieren. Ebenfalls geben die Leitlinien Hinweise zu einer Dokumentation solcher Verletzungen der Gültigkeitsbedingungen.

Auswirkung auf aktuell in Verhandlung stehende APA's

Daneben werden auch Gestaltungshinweise zu in Verhandlung stehenden APAs gegeben (z.B. separate APAs für den COVID-19-Pandemie-Zeitraum und den Zeitraum danach). Ebenfalls sollen der Steuerpflichtige und die Steuerbehörde flexible Lösungen für mögliche praktische Probleme wie Reisebeschränkungen suchen, um den Fortschritt in den Verhandlungen zu gewährleisten, bspw. Videokonferenzen oder der elektronische Austausch von Daten.

Implikationen und Handlungsempfehlungen

Die Leitlinien zu den Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf Verrechnungspreise geben hilfreiche, aber sehr allgemein gehaltene Hinweise. Generell resultieren aus den aktuellen Hinweisen für den Steuerpflichtigen erhöhte Dokumentationsanforderungen.

Zur Vergleichbarkeitsanalyse ist hervorzuheben, dass die OECD eine klare Empfehlung für eine Akzeptanz des Outcome Testing ausspricht. Im Rahmen von Datenbankstudien soll der Fokus verstärkt auf lokale Vergleichsunternehmen gelegt werden, wodurch die Anforderungen an diese Studien erhöht werden. Dabei sind auch die Folgen staatlicher Hilfsprogramme auf die Vergleichbarkeit zu analysieren. Mögliche Verluste und aus der COVID-19-Pandemie resultierende Kosten können auch, zumindest kurzzeitig, durch Routineunternehmen getragen werden, wenn dies dem Risikoprofil entspricht und fremde Dritte analog gehandelt hätten. APAs sollten grundsätzlich weiter verhandelt werden oder weiterbestehen, allerdings sollen Auswirkungen auf die Gültigkeitsbedingungen der APAs geprüft werden ebenso wie die Einhaltung durch den Steuerpflichtigen.

Ihr Kontakt



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

DEUTSCHLAND 9d | **Verwaltungsgrundsätze 2020** | Autoren: StB/FBISr Prof. Dr. Axel Nientimp und Anna-Lena Scherer, beide Düsseldorf



Key Facts

- Die Verwaltungsgrundsätze 2020 konkretisieren die Auffassung der Finanzverwaltung insbesondere zu Mitwirkungspflichten nach § 90 AO und zu Schätzungen nach § 162 AO.
- Verschärfungen finden sich insbesondere zur Beweismittelvorsorge und -beschaffung aus dem Ausland, bezüglich der Informationsbeschaffung zur Anwendung alternativer Verrechnungspreismethoden sowie der Darlegungspflicht des Steuerpflichtigen hinsichtlich der Frage, wieso die angewandte Verrechnungspreismethode die am besten geeignete Methode ist.
- Die Verwaltungsgrundsätze 2020 ersetzen in Teilen die Verwaltungsgrundsätze-Verfahren vom 12.04.2005.

nach § 90 Abs. 3 AO und nehmen hierbei auch Bezug auf die OECD-Verrechnungspreisleitlinien 2017. Amtssprache bleibt Deutsch, auch wenn die Finanzbehörde Unterlagen in fremden Sprachen entgegennehmen kann. Die Aufzeichnungspflicht zielt darauf ab, dass der Steuerpflichtige den Fremdvergleichsgrundsatz berücksichtigt und die Steuerverwaltung die notwendigen Informationen für die Vornahme der sachverständigen Risikoprüfung und für die Verrechnungspreisprüfung erhält. Der Begriff „Steuerpflichtiger“ beinhaltet dabei auch Personengesellschaften und Mitunternehmerschaften. Für die Aufzeichnungen sind die wirtschaftlichen und rechtlichen Verhältnisse zum Zeitpunkt des Vertragsabschlusses bzw. zu dem Zeitpunkt, in dem von fremden Dritten Anpassungen vorgenommen worden wären, maßgeblich. Diese können mit nachträglich bekannt gewordenen Daten gestützt werden, soweit sich diese auf den Zeitpunkt der Geschäftsvereinbarung beziehen. Für die Sachverhaltsdokumentation relevante Informationen zu den eingesetzten Vermögenswerten sowie zu Funktionen und Risiken bei einer Geschäftsbeziehung werden exemplarisch in einer Tabelle aufgeführt. Im Rahmen der Angemessenheitsdokumentation ist die Fremdüblichkeit der Verrechnungspreise darzulegen, dabei ist die Eignung der tatsächlich angewandten Verrechnungspreismethode zu begründen und darzulegen, wieso diese aus Sicht des Steuerpflichtigen die am besten geeignete Methode ist. Eine solche Pflicht gab es bislang nicht. Eine gesetzliche Regelung, dass der Steuerpflichtige die aus seiner Sicht am besten geeignete Methode anwenden soll, findet sich im Regierungsentwurf zum Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz im geplanten § 1 Abs. 3 AStG (vgl. gesonderter Beitrag im Heft, Seite 44 ff.). Bei Anwendung des hypothetischen Fremdvergleichs wird von der Finanzverwaltung neben der Darlegung der zugrunde gelegten Annahmen jetzt auch eine Sensitivitätsanalyse zu den Auswirkungen alternativer Annahmen auf die Bewertung als erforderlich angesehen. Weiterhin wird festgehalten, dass die Finanzbehörden die „richtige Verrech-

BMF vom 03.12.2020

Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 03.12.2020 die Verwaltungsgrundsätze 2020 veröffentlicht, die in Teilen die Verwaltungsgrundsätze-Verfahren vom 12.04.2005 ersetzen.

Erhöhte Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 AO



Wie diese, behandeln die neuen Verwaltungsgrundsätze 2020 zuerst die allgemeine und erhöhte Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 2 AO bei Sachverhalten mit Auslandsbezug. Im Rahmen des Verhältnismäßigkeitsgrundsatzes konkretisiert die Finanzverwaltung ihre Auffassung, dass der Steuerpflichtige ausländische Beweismittel unter Ausschöpfung seiner tatsächlichen und rechtlichen Möglichkeiten zu beschaffen hat. Die Vorlagepflicht umfasst nun explizit auch „E-Mails, Messengerdienstschnitten oder Nachrichten mittels anderer elektronischer Kommunikationsmedien, soweit diese geschäftliche Inhalte mit steuerlichem Bezug aufweisen“. Die Möglichkeit zur Beweismittelbesorgung muss sich der Steuerpflichtige bereits bei Vertragsabschluss einräumen lassen.

Besondere Mitwirkungspflicht nach § 90 Abs. 3 AO

Schwerpunktmäßig enthalten die Verwaltungsgrundsätze 2020 Konkretisierungen zu den besonderen Mitwirkungspflichten

nungspreismethode“ selbst wählen, wenn sie eine andere Methode für geeigneter halten; hierfür sei dann der Steuerpflichtige verpflichtet, erforderliche Informationen zu beschaffen.

Auch Konkretisierungen bezüglich der Stammdokumentation und des Vorlageverlangens sowie der Vorlagefrist sind in den Verwaltungsgrundsätzen 2020 enthalten.

Schätzungsbefugnis
nach § 162 AO

Bei einem Verstoß gegen die Mitwirkungspflicht steht den Finanzbehörden eine Schätzungsbefugnis nach § 162 AO zu. Die Finanzbehörde trägt gemeinsam mit dem Steuerpflichtigen die Verantwortung zur vollständigen Sachverhaltsaufklärung. Die Verantwortung des Steuerpflichtigen ist dabei aber umso größer, je mehr die Beweismittel in seiner Informations-/Tätigkeitssphäre liegen. Das Schätzungsergebnis soll dem wahren Sachverhalt möglichst nahekommen und schlüssig, wirtschaftlich möglich und vernünftig sein. Reine Strafschätzungen können zur Nichtigkeit des Schätzungsbescheids führen. Weiterhin wird festgehalten, dass die Vorlage verwertbarer Aufzeichnungen Einkünfteberichtigungen nicht ausschließt. Unverwertbar sind Aufzeichnungen dann, wenn sie einem sachverständigen Dritten innerhalb eines angemessenen Zeitraums

nicht ermöglichen, festzustellen und zu prüfen, welchen Sachverhalt der Steuerpflichtige verwirklicht hat und ob dabei der Fremdvergleichsgrundsatz beachtet wurde. Beispiele dafür, wie eine fehlende Sachverhaltsdokumentation aussieht, werden ebenfalls angeführt. Bei wesentlich unverwertbaren Aufzeichnungen soll dem Steuerpflichtigen Gelegenheit zur Nachbesserung gewährt werden.

Insgesamt enthalten die neuen Verwaltungsgrundsätze Anpassungen an die aktuelle Rechtslage und Konkretisierungen. Neuerungen und Verschärfungen finden sich insbesondere betreffend die Beweismittelvorsorge und -beschaffung aus dem Ausland, bezüglich der Beschaffung von Informationen für die Anwendung alternativer Verrechnungspreismethoden sowie betreffend die Darlegungspflicht des Steuerpflichtigen hinsichtlich der Frage, wieso die angewandte Verrechnungspreismethode die am besten geeignete Methode ist. Es wird weiterhin erwartet, dass demnächst auch die verbleibenden Teile aus den Verwaltungsgrundsätzen-Verfahren vom 12.04.2005 sowie den Verwaltungsgrundsätzen vom 23.02.1983, die sich mit den Fragen zu Verrechnungspreismethoden beschäftigen, überarbeitet werden.

Zusammenfassung
und Ausblick



Ihr Kontakt



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





DEUTSCHLAND

BFH vom 11.03.2015
(AZ: I R 10/14)

Gleich lautende Erlasse
der obersten Finanz-
behörden der Länder
vom 14.12.2015

Kurznews

9e | Hinzurechnungsbetrag (AStG) kann bis einschließlich VZ 2016 aus dem Gewerbeertrag gekürzt werden | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Der BFH hatte mit Urteil vom 11.03.2015 entschieden, dass es sich bei dem Hinzurechnungsbetrag nach § 10 AStG um einen Teil des Gewerbeertrags eines inländischen Unternehmens handelt, der auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfällt. Der Gewinn des inländischen Unternehmens sei deswegen nach § 9 Nr. 3 Satz 1 GewStG um diesen Betrag zu kürzen.

Mit gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 14.12.2015 hatte die Finanzverwaltung dazu Stellung genommen und entschieden, dass die Grundsätze des Urteils nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus allgemein anzuwenden seien (sog. Nichtanwendungserlasse).

Nunmehr wurden diese Nichtanwendungserlasse mit gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 04.02.2021 aufgehoben. Die Grundsätze des oben genannten BFH-Urteils sind damit für Erhebungszeiträume bis einschließlich 2016 in allen offenen Fällen allgemein anzuwenden.

Für Erhebungszeiträume ab 2017 sind dann aber § 7 Satz 7 und § 9 Nr. 3 Satz 1 Hs. 1 GewStG anzuwenden. Die gewerbesteuerliche Kürzung des Hinzurechnungsbetrags nach § 10 AStG ist folglich ausgeschlossen. Mit § 36 Abs. 3 Satz 3 GewStG und § 36 Abs. 5 Satz 1 GewStG, jeweils eingefügt durch das JStG 2020 vom 21.12.2020, hat der Gesetzgeber kürzlich die bisher normierte Rückwirkung auf den VZ 2016 beseitigt.

Gleich lautende Erlasse
der obersten Finanz-
behörden der Länder
vom 04.02.2021

Ihr Kontakt



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

DEUTSCHLAND/
UK UND IRLAND



10 | DBA mit dem Vereinigten Königreich (UK) und mit Irland – Änderungsprotokolle und gemeinsame Erklärung |

Autorinnen: StBin/FBISTR Dr. Blazenska Ban, Erlangen und Anja Liske, LL.M., München

Key Facts

- Veröffentlichung der Änderungsprotokolle zu den von Deutschland mit dem Vereinigten Königreich Großbritannien und Nordirland (DBA-UK) und mit Irland (DBA-Irland) abgeschlossenen DBA.
- Implementierung des abkommensrechtlichen Mindeststandards des BEPS-Projekts gem. Multilateralem Instrument (MLI).
- Inkrafttreten des jeweiligen Änderungsprotokolls frühestens zum 01.01.2022.
- DBA-UK: Veröffentlichung einer Erklärung in Bezug auf Verhandlungen zu weiteren Anpassungen des DBA nach Brexit.

Deutschland setzt die bilaterale Vorgehensweise zur Implementierung der BEPS-Initiative der OECD in seinen DBA fort. Im Januar 2021 hat das BMF die Änderungsprotokolle zum DBA-UK (12.01.2021) und zum DBA-Irland (19.01.2021) veröffentlicht. Das jeweilige Änderungsprotokoll bedarf zu seinem Inkrafttreten noch der Ratifikation. Nach seinem Inkrafttreten wird es in beiden Vertragsstaaten ab dem 01.01. des Kalenderjahres anzuwenden sein, das dem Jahr folgt, in dem das Abkommen in Kraft getreten ist, d. h. frühestens zum 01.01.2022.

In den jeweiligen Änderungsprotokollen erfolgt insbesondere die Umsetzung des abkommensrechtlichen Mindeststandards des OECD-BEPS-Projekts im bilateralen Verhältnis. Insbesondere die folgenden

Änderungsprotokolle
zum DBA mit UK und
mit Irland

Implementierung des
abkommensrechtlichen
Mindeststandards des
OECD-BEPS-Projekts

Regelungen aus dem MLI wurden sowohl in das Änderungsprotokoll zum DBA-UK als auch in das zum DBA-Irland aufgenommen:

- Umsetzung von Art. 6 MLI: Änderung der Präambel zur Klarstellung, dass eine Nicht- oder Niedrigbesteuerung durch Steuerverkürzung oder -umgehung dem Zweck des DBA widerspricht.
- Umsetzung von Art. 7 MLI: Einführung einer allgemeinen Missbrauchsvermeidungsvorschrift in Form eines Principal-Purpose-Tests mittels jeweils neu eingefügtem Artikel. Es soll verhindert werden, dass etwaige Abkommensvorteile für bestimmte Einkünfte oder Vermögenswerte zum Tragen kommen können, wenn einer der Hauptzwecke einer solchen Gestaltung darin liegt, eben diese Vorteile in Anspruch nehmen zu wollen.
- Umsetzung von Art. 13 MLI: Implementierung einer Antifragmentierungsregel in Sachen Umgehung des Betriebsstättenstatus in Art. 5 des jeweiligen DBA mittels neuem Absatz, die eine steuersubjektübergreifende Gesamtbetrachtung der Geschäftstätigkeiten von eng verbundenen (im DBA-UK) bzw. nahestehenden (im DBA-Irland) Unternehmen vorsieht. Ferner erfolgt, ebenfalls jeweils mittels eines neuen Absatzes, die Definition der Begriffe „eng verbunden“ bzw. „nahestehend“.

Das Änderungsprotokoll zum DBA-Irland beinhaltet ferner Regelungen zur Umsetzung von Art. 8 MLI (Transaktionen zur

Übertragung von Dividenden) und Art. 9 MLI (Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen oder Rechten und an Rechtsträgern, deren Wert hauptsächlich auf unbeweglichem Vermögen beruht):

- Umsetzung von Art. 8 MLI: Neue Regelung in Art. 10 DBA-Irland mit Definition einer Mindesthaltedauer als Voraussetzung des begünstigten Quellensteuersatzes für Schachteldividenden (Beteiligung über mindestens 365 Tage einschließlich des Tages der Dividendenzahlung).
- Umsetzung von Art. 9 MLI: Neuregelung der bestehenden Immobilienklausel sowie der Grundbesitzklausel in Art. 13 Abs. 4.

Im Änderungsprotokoll zum DBA-UK wurde Art. 16 MLI (Verständigungsverfahren) umgesetzt: Art. 26 Abs. 2 Satz 2 DBA-UK wird aufgehoben und ersetzt. Hierdurch werden die im DBA bereits bestehenden Verständigungsregelungen ergänzt und Art. 16 MLI (Verständigungsverfahren) findet im bilateralen Verhältnis zu UK Eingang.

Im Hinblick auf das DBA-UK hat das BMF ferner eine gemeinsame Erklärung der britischen und deutschen Behörden veröffentlicht, in der beide ihre Bereitschaft bekräftigen, Verhandlungen zu weiteren Änderungen des DBA aufzunehmen. Die Verhandlungen sollen innerhalb von zwölf Monaten nach Ablauf des im Rahmen der Brexit-Verhandlungen vereinbarten Übergangszeitraums stattfinden.

Ihr Kontakt



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





DEUTSCHLAND/USA

BMF vom 08.12.2020

Kurznews

11 | Verlängerung der gemeinsamen Erklärung von Deutschland und den USA über die Durchführung des spontanen Austauschs länderbezogener Berichte | Autorin: StBin Andrea Groiß, München

Analog zu den letzten drei Jahren hat das BMF wieder eine gemeinsame Erklärung von Deutschland und den USA über die Durchführung des spontanen Austauschs länderbezogener Berichte für am oder nach dem 01.01.2019 und vor dem 01.01.2020 beginnende Wirtschaftsjahre veröffentlicht. Der spontane Austausch länderbezogener Berichte wird damit ein weiteres Jahr fortgeführt.

Nach wie vor zielt die gemeinsame Erklärung darauf ab, die internationale steuerliche Transparenz zu erhöhen, um

erhebliche Verrechnungspreisrisiken und andere Risiken im Zusammenhang mit Gewinnverkürzung und -verlagerung zu bewerten.

Der Spontanaustausch wird nach Abschluss des nationalen Gesetzgebungsverfahrens für das am 14.08.2020 in Berlin gezeichnete Regierungsabkommen mit den USA über den automatischen Informationsaustausch durch eben diesen automatischen Informationsaustausch abgelöst.

Ihr Kontakt



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

EU 12 | Öffentliche Konsultation zur Einführung einer Digitalsteuer | Autor: RA Martin Loibl, München



Key Facts

- Öffentliche Konsultation zur Einführung einer Digitalsteuer durch EU-Kommission eingeleitet.
- Besteuerung nicht fair ausgestaltet, da Steuersysteme hinter technologischen Entwicklungen zurückgeblieben sind.
- EU-Digitalabgabe als Ergänzung zu OECD-Regelungen möglich.
- Ergebnisse der Konsultation für Juni 2021 angekündigt.

Auf die Einleitung folgend ist der Fragebogen wie folgt gegliedert:

- Darstellung einiger allgemeiner Hintergrundinformationen zur digitalen Wirtschaft.
- Abfrage von Hintergrundinformationen über den/die an der Konsultation Teilnehmenden, um dessen/deren Perspektive besser zu verstehen.
- Darstellung des aktuellen internationalen Steuerrahmens und seiner Unzulänglichkeiten.
- Vorstellung möglicher Lösungen zur Behebung dieser Defizite.
- Upload-Möglichkeit für ein Positionspapier oder andere Dokumente zur Erläuterung der Ansichten.

Gliederung des Fragebogens



Öffentliche Konsultation

Die EU-Kommission hat am 19.01.2021 eine öffentliche Konsultation zur Einführung einer Digitalsteuer in der EU eingeleitet. Die Konsultation richtet sich unter anderem an Unternehmen, Berufsverbände, Beratungsunternehmen, Think Tanks, Forschungs- und akademische Einrichtungen. Aufgrund ihres Regelungsgegenstandes ist sie insbesondere an Interessengruppen adressiert, die in der digitalen Wirtschaft tätig sind. Eine Teilnahme ist durch das Ausfüllen eines Online-Fragebogens noch bis zum 12.04.2021 möglich.

Die EU-Kommission hält an der Behauptung fest, dass die Besteuerung der digitalen Wirtschaft aktuell nicht fair ausgestaltet sei und alle Unternehmen einen Beitrag zu einem nachhaltigen Aufschwung und zur Überwindung der wirtschaftlichen Krise leisten sollen. Nach Ansicht der EU-Kommission sind die Steuersysteme hinter den globalen technolo-

Standpunkt der EU-Kommission

EU-Digitalabgabe
als Ergänzung der
OECD-Regelungen

gischen Entwicklungen zurückgeblieben. Das Ergebnis einer geringeren Steuerlast von Unternehmen mit digitalen Geschäftsmodellen wurde durch die COVID-19-Pandemie noch offensichtlicher.

Entsprechend wiederholt die EU-Kommission auch ihre grundsätzliche Unterstützung des OECD-Projekts zu Säule 1 und Säule 2. Die EU-Digitalabgabe könnte allerdings als Ergänzung der OECD-Regelungen eingeführt werden, bspw. für kleinere Unternehmen, die unterhalb der Schwelle von € 750 Mio. Gruppenumsatz von Säule 1 liegen oder für weitere digitale Geschäftsmodelle, die von Säule 1 nicht erfasst werden. Außerdem wolle die EU-Kommission im Falle eines Scheiterns der Verhandlungen auf OECD-Ebene bis Mitte des Jahres 2021

einen entsprechenden Legislativvorschlag vorlegen können, da sie aufgrund ihrer politischen Prioritäten und des Eigenmittelbeschlusses des vergangenen Jahres hohe Schuldenlasten zurückzahlen müsse. Die Staats- und Regierungschefs der EU-Mitgliedstaaten hatten die EU-Kommission im letzten Jahr aufgefordert, zur Erschließung zusätzlicher Eigenmittel für den Haushalt der EU im ersten Halbjahr 2021 Vorschläge für ein CO₂-Grenzausgleichssystem, eine Plastikabgabe und für eine Digitalabgabe vorzulegen, die bis spätestens zum 01.01.2023 einzuführen sind.

Die Ergebnisse der Konsultation sollen in einen Richtlinienvorschlag einfließen, den die EU-Kommission bereits für Juni 2021 angekündigt hat.

Ihr Kontakt



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



Kurznews

13 | Meldepflicht grenzüberschreitender Gestaltungen in Mexiko – Anzeigepflicht für Steuerberater und Steuerpflichtige ab 2021 |

Autor: RA (MEX), LL.M. International Tax Law, José Miguel García, München

Seit dem 01.01.2021 ist die neue Anzeigepflicht im Rahmen des mexikanischen Melderegimes zu erfüllen. Danach muss jede meldepflichtige Gestaltung, aus der eine Steuervergünstigung in Mexiko entstanden ist oder entstehen wird, gemeldet werden, sofern sie eines der im Bundessteuergesetz (CFF) festgelegten spezifischen Kriterien aufweist.

Meldepflichtige Transaktionen sind ab dem 01.01.2021 rückwirkend für das Jahr 2020 zu melden. Gestaltungen aus früheren Jahren müssen gemeldet werden, wenn die steuerlichen Auswirkungen im Jahr 2020 oder in den Folgejahren eintreten. Die Anzeigen für Gestaltungen aus 2020 oder früher (i) waren für Steuerberater bis zum 11.02.2021 vorzunehmen und (ii) haben Steuerpflichtige bis zum 31.03.2021 zusammen mit der Körperschaftsteuererklärung für 2020 einzureichen. Anzeigen für Gestaltungen ab dem 01.01.2021 haben innerhalb von 30 Tagen zu erfolgen.

Gemäß dem mexikanischen Regime gilt unter anderem auch die Vermeidung einer Betriebsstätte in Mexiko ausdrücklich als meldepflichtige Gestaltung. Strukturen, die zur Vermeidung einer Betriebsstätte genutzt werden, müssen von Steuerberatern oder Steuerpflichtigen, die solche Gestaltungen umsetzen, gemeldet werden. Die Veröffentlichung weiterer Leitlinien im Zusammenhang mit Betriebsstätten-Vermeidungskonzepten steht noch aus. Eine Prüfung derartiger Gestaltungen ist zu empfehlen.

Gängige Beispiele für zu prüfende, der Vermeidung von Betriebsstätten dienende Gestaltungen sind bestimmte Entsendungsvereinbarungen („Secondments“), die mit einem mexikanischen Vertragspartner geschlossen werden, sowie Vertragsaufteilungen für Lieferungen und Dienstleistungen, bei denen die Leistungen und deren Vergütungen zwischen den Parteien aufgeteilt werden („Contract Splitting“).

MEXIKO



Ihr Kontakt



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

OECD 14 | Aktualisierung des Leitfadens zu Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf Doppelbesteuerungsabkommen | Autor: RA Martin Loibl, München



Key Facts

- OECD aktualisiert Leitfaden zu Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf Doppelbesteuerungsabkommen.
- Inhaltlich werden Fragestellungen zu Betriebsstätten, steuerlicher Ansässigkeit und Einkommen aus nichtselbständiger Arbeit beleuchtet.
- Nach Ansicht der OECD sollen sich die Maßnahmen aufgrund der COVID-19-Pandemie steuerlich nicht auswirken.

etriebsstätten gelten, welche aufgrund der COVID-19-Pandemie vorübergehend unterbrochen werden.

Ein Home-Office kann eine Betriebsstätte darstellen, wenn es kontinuierlich für die Ausübung der Geschäftstätigkeit eines Unternehmens verwendet wird und von dem Arbeitnehmer die Nutzung des Home-Office für seine Tätigkeit verlangt wurde.

Home-Office

Die Tätigkeit im Home-Office aufgrund der COVID-19-Pandemie soll nach Ansicht der OECD nicht zu einer Betriebsstätte führen. Entweder weil eine solche Tätigkeit nicht über ein ausreichendes Maß an Beständigkeit oder Kontinuität verfügt oder weil das Home-Office nicht in der Verfügungsmacht des Unternehmens steht.

Für die Begründung einer Betriebsstätte durch einen abhängigen Vertreter ist wichtig zu beurteilen, ob der Arbeitnehmer diese Tätigkeiten „gewöhnlich“ ausübt. Die OECD ist der Meinung, dass die Tätigkeit eines Arbeitnehmers oder Vertreters nicht als gewöhnlich anzusehen ist, wenn dieser nur aufgrund der COVID-19-Maßnahmen von zu Hause aus arbeitet.

Vertreter-Betriebsstätte

Die Begründung einer Bau- und Montagebetriebsstätte bemisst sich u.a. durch eine Tätigkeit von bestimmter Dauer. Viele Tätigkeiten auf Baustellen wurden durch die COVID-19-Pandemie vorübergehend unterbrochen. Die Dauer einer vorübergehenden Unterbrechung wird jedoch bei der Berechnung, ob eine Betriebsstätte vorliegt, grundsätzlich berücksichtigt. Die vorübergehende Unterbrechung hat also keine Auswirkung auf das Entstehen einer Betriebsstätte.

Bau- und Montage-Betriebsstätte

Der OECD-Kommentar enthält keine genaue Definition der „vorübergehenden“ Unterbrechung. Unabhängig hiervon empfiehlt die OECD, dass Unterbrechungen, die durch inländische COVID-19-Beschränkungen hervorgerufen wurden, nicht in die Berechnung der Zeitschwellen für Bau- und Montage-Betriebsstätten einbezogen werden sollten. Danach würde eine Betriebsstätte nicht entstehen, wenn die Dauerprüfung nur dadurch erfüllt würde,

Aktualisierung Leitfaden

Die OECD hatte im April 2020 eine erste Analyse der Auswirkungen der COVID-19-Krise auf Doppelbesteuerungsabkommen veröffentlicht. Am 21.01.2021 wurde nunmehr eine Aktualisierung des Leitfadens zu Auswirkungen der COVID-19-Pandemie auf Doppelbesteuerungsabkommen publiziert.

Fragestellung



Die einzelnen Abschnitte des Leitfadens skizzieren die Anwendbarkeit der bestehenden Vorschriften sowie den OECD-Kommentar zu folgenden Fragen:

- Begründung von Betriebsstätten durch Home-Office, abhängige Vertreter sowie bei Unterbrechungen von Baustellen,
- Änderungen der steuerlichen Ansässigkeit von Gesellschaften und Einzelpersonen und die Anwendung der „Tie-breaker“-Regelung auf Doppelan-sässige und
- Einkommen aus nichtselbständiger Arbeit, d.h. Zahlungen im Rahmen von Konjunkturpaketen, „festsitzende“ Arbeitnehmer, Grenzgänger und Telearbeit aus dem Ausland.

Begründung von Betriebsstätten

Nach Ansicht der OECD soll der außergewöhnliche und vorübergehende Wechsel des Standorts, an dem Arbeitnehmer aufgrund der COVID-19-Pandemie tätig sind, wie z.B. die Arbeit aus dem Home-Office, keine neuen Betriebsstätten für den Arbeitgeber begründen. Dies soll auch für zeitweilige Abschlüsse von Verträgen im Home-Office durch Arbeitnehmer oder Vertreter und für Bau- und Montagebe-

Ansässigkeitswechsel bei Unternehmen

dass Tage berücksichtigt werden, in denen der Betrieb auf der Baustelle aufgrund von COVID-19-Beschränkungen verhindert wurde.

Nach Ansicht der OECD ist ein vorübergehender Standortwechsel von Vorstandsmitgliedern oder anderen leitenden Angestellten aufgrund der COVID-19-Pandemie eine außergewöhnliche und vorübergehende Situation, welche keine Änderung der steuerlichen Ansässigkeit basierend auf einem DBA auslöst.

Ansässigkeitswechsel bei natürlichen Personen

Trotz der Komplexität der Vorschriften und ihrer Anwendung auf eine Vielzahl potenziell betroffener Personen ist es nach Meinung der OECD unwahrscheinlich, dass die COVID-19-Reisebeschränkungen zu Änderungen bei der steuerlichen Ansässigkeit nach einem DBA führen.

Die OECD nennt hier die zwei wesentlichen Situationen:

- Eine Person ist vorübergehend nicht zu Hause (z.B. im Urlaub) und sitzt wegen der COVID-19-Pandemie in einem anderen Land fest, wodurch sie dort eine Ansässigkeit nach innerstaatlichem Recht begründet.
- Eine Person arbeitet in einem Land (dem „aktuellen Heimatland“) und ist dort ansässig, kehrt aber aufgrund der COVID-19-Situation vorübergehend in sein „früheres Heimatland“ zurück und begründet auch dort wieder einen Ansässigkeitsstatus.

In beiden Szenarien kommt die OECD zu dem Schluss, dass ein Wechsel der Ansässigkeit bei Anwendung der „Tie-breaker“-Regelung (Zentrum lebenswichtiger Interessen, gewöhnlicher Aufenthaltsort und Staatsangehörigkeit) nicht zu Verwerfungen führen darf, sofern dies nur aufgrund

von COVID-19-Pandemie-Maßnahmen im Bereich der öffentlichen Gesundheit geschieht.

In den aktuellen Leitlinien werden die nachfolgenden Sachverhalte vor dem Hintergrund der Regelung in Art. 15 des OECD-Musterabkommens betrachtet:

- Lohnzuschüsse und ähnliche Einkünfte von Grenzgängern, die aufgrund von Beschränkungen ihre Arbeit nicht verrichten können.
- Arbeitnehmer, die in einem Staat festsitzen, in dem sie nicht wohnhaft sind, aber zuvor eine Beschäftigung ausgeübt haben.
- Arbeitnehmer, die in einem Staat ansässig sind und aus der Ferne für einen Arbeitgeber in einem anderen Staat arbeiten (Telearbeit).

Nach Ansicht der OECD sind Lohnzuschüsse basierend auf Maßnahmen aufgrund der COVID-19-Pandemie dem Staat zuzurechnen, an dem die Beschäftigung bis dato ausgeübt wurde.

Bei Durchführung der 183-Tage-Prüfung sind Anwesenheitstage aufgrund der COVID-19-Pandemie-Maßnahmen nach Ansicht der OECD außer Acht zu lassen.

Im Falle von Telearbeit kann die durch die COVID-19-Pandemie bedingte Ausübung der Tätigkeit aus einem anderen, dritten Staat dazu führen, dass der Arbeitgeber in diesem Staat zur Abführung von Lohnsteuer verpflichtet wird. Diese Änderung führt zu Compliance- und Verwaltungskosten für Arbeitgeber und Arbeitnehmer. Die OECD verweist hier auf einige Rechtsordnungen, welche hierfür Leitlinien und administrative Erleichterungen veröffentlicht haben, um den zusätzlichen Aufwand zu verringern.

Einkommen aus nicht-selbständiger Arbeit

Grenzgänger



Festsitzende Arbeitnehmer

Telearbeit

Ihr Kontakt



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

Doppelbesteuerungs- abkommen

ÖSTERREICH 15a | Umsetzung der Zinsschrankenregelung in Österreich | Autor: Peter Höntsch, Wien



Key Facts

- Einführung einer neuen Zinsschranke durch § 12a öKStG als weitere Maßnahme zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken.
- Steuerliche Abzugsfähigkeit eines Zinsüberhangs zukünftig auf 30 % des steuerlichen EBITDA beschränkt.
- Freibetrag von € 3 Mio. und zahlreiche Ausnahmeregelungen beschränken die Anwendbarkeit auf „große“ Konzerne.
- Sonderregelungen für Unternehmensgruppen gemäß § 9 öKStG.

schaftsjahres übersteigen. Das **steuerliche EBITDA** entspricht dem Gesamtbetrag der Einkünfte in einem Wirtschaftsjahr, neutralisiert um steuerliche Ab- und Zuschreibungen sowie den Zinsüberhang.

§ 12a Abs. 1 öKStG normiert die Grundregel der Zinsschranke. Demnach soll ein Zinsüberhang nur im Ausmaß von 30 % des steuerlichen EBITDA (=verrechenbares EBITDA) abzugsfähig sein. Übersteigt daher der Zinsüberhang diese Grenze, gelangt die Zinsschranke zur Anwendung und die Abzugsfähigkeit des Zinsüberhangs ist auf die Höhe des verrechenbaren EBITDA beschränkt. Wird der Zinsüberhang hingegen durch das verrechenbare EBITDA vollständig gedeckt oder überschreitet er den normierten Freibetrag von € 3 Mio. nicht, kann er zur Gänze abgezogen werden. Die Grundregel findet dann keine Anwendung.

Grundregel

Der maßgebliche Zeitraum für die Ermittlung des Zinsüberhangs und des (verrechenbaren) EBITDA ist das jeweilige Wirtschaftsjahr. Der oben genannte Freibetrag von € 3 Mio. kann jedoch nur einmalig pro Veranlagungszeitraum in Anspruch genommen werden. Die bereits bisher verankerten Zinsabzugsverbote werden durch die Einführung der neuen Zinsschranke nicht berührt und sind gesondert zu prüfen.

Die von der ATAD eingeräumten Optionen, welche die Zinsabzugsbeschränkung einschränken, abmildern oder ausschließen können, wurden umfangreich in den neu eingeführten § 12a öKStG übernommen. Folgende wären hier kurz zu nennen:

Ausnahmen



- Freibetrag: Uneingeschränkte Abzugsfähigkeit des Zinsüberhangs bis zu einem Betrag von € 3 Mio.
- Altdarlehen: Zinsaufwendungen, die auf vor dem 17.06.2016 abgeschlossenen Verträgen beruhen, sind bis zum Veranlagungsjahr 2025 vollständig abzugsfähig.
- Eigenkapital-Escape-Klausel: Vollständige Abzugsfähigkeit eines Zinsüberhangs, wenn die betreffende Körperschaft vollständig in einen Konzernabschluss einbezogen wird und

COVID-19-Steuermaßnahmengesetz

Durch das COVID-19-Steuermaßnahmen-gesetz (COVID-19-StMG) wurde Art. 4 ATAD (Anti-Tax Avoidance Directive) in nationales Recht eingebettet. Darin enthalten ist die Umsetzung der neuen Zinsschrankenregelung, die durch den neu geschaffenen § 12a Eingang in das österreichische Körperschaftsteuergesetz (öKStG) findet. Ziel der neuen Bestimmung ist die Beschränkung der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Zinsüberhängen, die 30 % des steuerlichen EBITDA übersteigen.

In Kraft tritt die Zinsschranke zum 01.01.2021. Die erstmalige Anwendung erfolgt für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2020 beginnen.

Persönlicher Anwendungsbereich

Von der neuen Regelung sind unbeschränkt sowie beschränkt steuerpflichtige juristische Personen erfasst. Letztere jedoch nur, wenn sie im Inland eine Betriebsstätte unterhalten. Ausgenommen von der Neuregelung sind hingegen Körperschaften, die nicht vollständig in einen Konzernabschluss eingebunden sind, über kein verbundenes Unternehmen verfügen und keine im Ausland befindliche Betriebsstätte betreiben.

Begriffsbestimmung

Der Begriff „**Zinsen**“ umfasst jegliche Vergütungen für Fremdkapital einschließlich sämtlicher Zahlungen für dessen Beschaffung sowie sonstige Vergütungen, die wirtschaftlich gleichwertig sind. Ein **Zinsüberhang** liegt vor, soweit die steuerlich abzugsfähigen Zinsaufwendungen die steuerpflichtigen Zinserträge eines Wirt-

ihre Eigenkapitalquote am jeweiligen Abschlussstichtag gleich hoch oder höher ist als die des Konzerns.

- Zinsvortrag: Auf Antrag unbegrenzter Zinsvortrag eines in einem Wirtschaftsjahr nicht abzugsfähigen Zinsüberhangs.
- EBITDA-Vortrag: Nicht verbrauchtes verrechenbares EBITDA kann in die nächsten fünf Wirtschaftsjahre vortragen werden.
- Öffentliche Infrastrukturprojekte: Zinsaufwendungen, die zur Finanzierung von langfristigen öffentlichen Infrastrukturprojekten anfallen, bleiben bei der Ermittlung des Zinsüberhangs sowie des EBITDA grundsätzlich außer Ansatz.

Sonderregelung für
Unternehmensgruppen



Bei Unternehmensgruppen gemäß § 9 öKStG entfaltet die Zinsschrankenregelung nur auf Ebene des Gruppenträgers seine Wirkung, wo sie auf das gesamte steuerliche Gruppenergebnis anzuwenden ist. Die Ermittlung des Zinsüberhangs und des steuerlichen EBITDA erfolgt somit konsolidiert für die gesamte Gruppe. Der oben beschriebene Eigenkapitalquotenver-

gleich sowie die Möglichkeit des Zins- und EBITDA-Vortrags gelten analog. Darüber hinaus gilt der erwähnte Freibetrag von € 3 Mio. nur einmal für die gesamte Gruppe. Eine entsprechende Anpassung der Höhe in Abhängigkeit von der Gruppengröße findet sich im Gesetz nicht.

Obwohl man in Österreich davon ausging, dass die bereits bestehenden Restriktionen beim Zinsabzug in § 12 Abs. 1 Nr. 9 und Nr. 10 öKStG - Abzugsverbot für Konzernbeteiligungsfinanzierungen sowie für niedrigbesteuerter Zinsen und Lizenzgebühren - angemessen seien, pochte die Europäische Union schlussendlich auf die Umsetzung des Art. 4 ATAD und drohte mit einem Vertragsverletzungsverfahren. Ob die nun neu eingeführte Zinsschranke zur gewünschten Eindämmung überhöhter Zinszahlungen und der angestrebten Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken führt, wird sich zeigen. Für betroffene Rechtsträger gilt es jedoch bereits jetzt, mögliche Auswirkungen der Zinsschranke hinsichtlich bestehender Zinsaufwendungen zu prüfen, um unerwünschten Folgen vorbeugen zu können.

Fazit



Ihr Kontakt



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

15b | Doch keine Lohnsteuerabzugspflicht für ausländische Arbeitgeber ohne Betriebsstätte! | Autor: StB Karl Waser, Linz

Key Facts

- Die Lohnsteuerabzugspflicht für ausländische Arbeitgeber ohne Betriebsstätte in Österreich wird rückwirkend zum 01.01.2020 abgeschafft.
- Für unbeschränkt steuerpflichtige Arbeitnehmer, die den Mittelpunkt der Tätigkeit überwiegend in Österreich haben, ist stattdessen künftig eine „Lohnbescheinigung“ abzugeben.
- Es besteht weiterhin die Möglichkeit einer freiwilligen Lohnsteuerabführung in Österreich. Dies ist vor allem dann sinnvoll, wenn der Arbeitnehmer ohnehin in Österreich sozialversicherungspflichtig ist.
- Es wurde klargestellt, dass eine freiwillige Lohnsteuerabführung nicht zu einer Lohnsteuerhaftung des Arbeitgebers führen kann.

Nach der seit 01.01.2020 geltenden Rechtslage (§ 47 öESTG i.d.F. des AbgÄG 2020) hatten ausländische Arbeitgeber in folgenden Fällen einen Lohnsteuereinbehalt durchzuführen:

- Bestehen einer Lohnsteuerbetriebsstätte (§ 81 öESTG) in Österreich;
- keine Lohnsteuerbetriebsstätte in Österreich, jedoch Beschäftigung von in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmern.

In allen anderen Fällen konnte sich der ausländische Arbeitgeber dafür entscheiden, einen freiwilligen Lohnsteuereinbehalt durchzuführen.

Das öBMF sah sich via Update der Lohnsteuererrichtlinien veranlasst, die Lohnsteuereinbehaltspflicht auf jene Konstellationen zu beschränken, bei denen der Arbeitnehmer physisch in Österreich tätig

ÖSTERREICH



(Alte) Rechtslage nach dem Abgabenänderungsgesetz 2020

Neue Rechtslage nach dem COVID-19-Steuermaßnahmengesetz

wurde und Österreich auch abkommensrechtlich das Besteuerungsrecht an den Arbeitnehmereinkünften zukam.

Der Gesetzgeber hat sich nun dazu entschlossen, das zwingende Lohnsteuerabzugsverfahren – rückwirkend zum 01.01.2020 – wieder auf jene Konstellationen einzuschränken, bei denen der ausländische Arbeitgeber in Österreich über eine Lohnsteuerbetriebsstätte verfügt.

Verfügt der ausländische Arbeitgeber hingegen über keine Lohnsteuerbetriebsstätte, gilt nunmehr Folgendes:

Beschäftigt der ausländische Arbeitgeber einen in Österreich unbeschränkt steuerpflichtigen Arbeitnehmer, der seinen Mittelpunkt der Tätigkeit für mehr als sechs Monate des Kalenderjahres in Österreich hat, so hat der Arbeitgeber bis Januar bzw.

bei elektronischer Übermittlung bis Februar des Folgejahres eine sog. Lohnbescheinigung an das Finanzamt zu übermitteln, wobei hinsichtlich der Lohnbescheinigung für das Kalenderjahr 2020 eine abweichende Einreichfrist bis 31.03.2021 gilt. In dieser Lohnbescheinigung sind Name, Wohnsitz, Geburtsdatum und Sozialversicherungsnummer anzugeben sowie das Ausmaß der Bruttobezüge.

Der ausländische Arbeitgeber kann weiterhin einen freiwilligen Lohnsteuerabzug in Österreich durchführen. Sollte der ausländische Arbeitgeber die Lohnsteuer hierbei nicht in korrekter Höhe abführen, so kann dadurch allerdings keine Lohnsteuerhaftung begründet werden. Vielmehr trifft den Arbeitnehmer in diesem Fall eine Veranlagungspflicht nach dem ebenfalls neu normierten § 83 Abs. 2 Nr. 2 öEStG.

Ihr Kontakt



StB Karl Waser, Linz,
karl.waser@icon.at

ÖSTERREICH



15c | Abzugsteuererstattung an ausländische Arbeitskräftegesteller – fiktive Lohnsteuerberechnung nicht zulässig | Autoren: StB Matthias Mitterlehner und StB Karl Waser, beide Linz

Key Facts

- Einkünfte aus Arbeitskräftegestellung zur Arbeitsausübung in Österreich unterliegen einer 20%igen Abzugsteuer.
- Im Rahmen von Rückerstattungsersuchen wendet das zuständige Finanzamt regelmäßig eine „fiktive Lohnsteuer“ auf die Löhne der überlassenen Leiharbeitskräfte an. Übersteigt diese die einbehaltene Abzugsteuer, führt dies zur gänzlichen Ablehnung des Rückerstattungsanspruchs.
- Österreichisches Bundesfinanzgericht (BFG) sieht keine Rechtsgrundlage für die Anwendung einer fiktiven Lohnsteuer im Rahmen von Rückerstattungsverfahren.
- Außerordentliche Revision vor dem VwGH noch nicht entschieden.

gesteller zahlte, 20 % Abzugsteuer ab. Die beantragte anteilige Rückerstattung der Abzugsteuer auf Gemeinkosten, Gewinnanteil und Nächtigungskosten wurde vom österreichischen Finanzamt abgelehnt, weil die Abzugsteuer insgesamt geringer ausfiel als eine fiktive Lohnsteuer auf die Bezüge der Leiharbeiter.

Das BFG entschied nun über die Frage, ob das Finanzamt die Rückerstattung einer Abzugsteuer auf Gestellungsvergütungen i.Z.m. einer Arbeitskräftegestellung davon abhängig machen kann, ob diese Abzugsteuer eine „fiktive Lohnsteuer“ der gestellten Leiharbeiter überschreitet. Das Finanzamt hatte sich diesbezüglich auf die DBA-Entlastungsverordnung berufen. Diese fordere für die Entlastung von Gestellungsvergütungen an der Quelle eine ausreichende Sicherstellung des österreichischen Besteuerungsanspruchs, welche üblicherweise im Wege einer freiwilligen Lohnsteuerabführung zu erfolgen hat. Diese Grundsätze möchte das Finanzamt aus Gründen der Steuergerechtigkeit und Gleichmäßigkeit der Besteuerung ebenfalls i.R.d. Rückerstattung anwenden.

BFG vom 06.08.2020
(AZ: RV/7106560/2019)



Urteilsfall

Ein österreichischer Arbeitskräfteentleiher zog von der Gestellungsvergütung und den weiterverrechneten Nächtigungskosten, die er an einen britischen Personal-

Keine gesetzliche Grundlage für Einschränkung bzw. Versagung der Rückerstattung

Das BFG sah hingegen keine gesetzliche Grundlage für die Anwendung einer fiktiven Lohnsteuer als Erstattungssperre. Mangels inländischer Betriebsstätte des Personalgestellers lag keine Lohnsteuerabzugspflicht vor und die DBA-Entlastungsverordnung war im vorliegenden Fall nicht anwendbar.

folglich nicht Teil des in Österreich einkommensteuerpflichtigen Arbeitslohns waren, stand auch insoweit eine Rückerstattung zu. Das Finanzamt hat gegen dieses Urteil Revision beim Verwaltungsgerichtshof eingelegt. Diese ist noch anhängig.

Kein Besteuerungsrecht an Gemeinkosten, Gewinnanteil und Nächtigungskosten



Aufgrund der fehlenden Betriebsstätte stand Österreich gemäß Art. 7 DBA Großbritannien kein Besteuerungsrecht an den Unternehmensgewinnen des Personalgestellers zu, weshalb die anteilige Abzugsteuer auf den Gewinnanteil und die Gemeinkosten antragsgemäß zu erstatten sei. Nächtigungsgelder gehören nach innerstaatlichem Steuerrecht nicht zu den Einkünften aus unselbständiger Arbeit und könnten somit auch nicht von den unselbständigen Einkünften nach Art. 14 DBA Großbritannien erfasst sein. Da diese

In einem Beitrag in der österreichischen Fachzeitschrift ÖStZ kommen wir zu dem Ergebnis, dass ausländischen Arbeitskräftegestellern grundsätzlich eine Rückerstattung der gesamten Abzugsteuer zustehen müsste. Die Rückerstattung der anteiligen Abzugsteuer, die auf den Lohnanteil des Leihpersonals entfällt, ließe allerdings die Einkommensteuerpflicht der Leiharbeiter in Österreich aufleben. Die Folge wäre eine Einkommensteuer-Veranlagungspflicht der Leiharbeiter, die zudem regelmäßig mit einer höheren Steuerbelastung im Vergleich zur Bruttoabzugsbesteuerung verbunden wäre.

Ihr Kontakt



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



StB Karl Waser, Linz,
karl.waser@icon.at

16 | Neuerungen für ausländische Unternehmen | Autoren: StB/FBStR Dr. Blazenka Ban, Erlangen, Anja Liske, LL.M., München und Oliver Schreib, München

Key Facts

- Seit Januar 2021 grundsätzlich Einbehalt von 30 % Quellensteuer auf Vergütungen für Leistungen ausländischer Unternehmen.
- F-Tax Registrierung vermeidet den Einbehalt von Quellensteuer.
- Einführung des Konzepts des wirtschaftlichen Arbeitgebers.
- Verpflichtung zur Registrierung als Arbeitgeber und Einbehalt und Abführung von Lohnsteuer in Schweden.
- Verpflichtung zur Abgabe einer Steuererklärung und von spezifischen Informationen zur F-Tax am Ende des Steuerjahres.

mit schwedischen Unternehmensaktivitäten stehend angesehen werden.

Um den Einbehalt von Quellensteuer zu vermeiden, können sich ausländische Unternehmen für F-Tax (schwedische Körperschaftsteuer) registrieren oder eine Quellensteuerbefreiung beantragen. Letztere gilt jedoch nur vertrags- bzw. projektspezifisch. Um sicherzustellen, dass der Vertragspartner keine Quellensteuer einbehält, sollte das ausländische Unternehmen ihn vor Rechnungsstellung über die F-Tax Registrierung bzw. Quellensteuerbefreiung in Kenntnis setzen. Alternativ zur F-Tax-Registrierung bzw. Quellensteuerbefreiung ist ein Antrag auf Erstattung von Quellensteuer möglich, was jedoch den Liquiditätsabfluss nicht verhindert.

SCHWEDEN



Möglichkeiten zur Vermeidung/Erstattung von Quellensteuer

Gesetzesänderung – seit 01.01.2021 grds. Quellensteuerabzug



Seit dem 01.01.2021 besteht ein 30%iger Quellensteuerabzug bei Zahlungen an ausländische Unternehmen, soweit es sich um Vergütungen für Tätigkeiten in Schweden handelt. Dies beinhaltet neben lokal in Schweden erbrachten Tätigkeiten auch solche, die außerhalb Schwedens ausgeführt werden, aber als in Zusammenhang

Kehrseite der Medaille bei F-Tax-Registrierung ist, dass ausländische Unternehmen mit F-Tax-Registrierung grundsätzlich zur Abgabe einer Steuererklärung verpflichtet sind. Auch soweit keine Steuererklärung abzugeben ist, sind jährlich spezifische Informationen bereitzustellen, u.a. Art und Zeitraum der in Schweden durchge-

Aus der Registrierung ergeben sich Informationspflichten

fürten Geschäftstätigkeiten und andere Informationen, die zur Bestimmung der Steuerschuld erforderlich sind. Ziel der schwedischen Behörden ist es, auf Basis dieser Informationen beurteilen zu können, ob das ausländische Unternehmen eine Betriebsstätte in Schweden hat. Es ist entsprechend davon auszugehen, dass die Prüfung des Bestehens von Betriebsstätten erheblich an Bedeutung gewinnen wird.

- die Kontrolle über den Arbeitnehmer ausübt,
- Räumlichkeiten und Material zur Verfügung stellt,
- maßgeblich über den Zeitplan und den Urlaub entscheidet und
- die Arbeitsleistung des Arbeitnehmers in Rechnung stellt, auch wenn dieser keinen Arbeitsvertrag mit dem Arbeitnehmer geschlossen hat.

Verpflichtung zum Quellensteuereinkommen auch für nicht in Schweden ansässige Leistungsempfänger



Ferner ist davon auszugehen, dass die o.g. Verpflichtung zum Quellensteuereinkommen auch für nicht in Schweden ansässige Leistungsempfänger gilt, sofern diese bei der Leistungserbringung auf ausländische Subunternehmer zugreifen. Auch in diesem Fall ist dann bei einer fehlenden F-Tax-Registrierung eine Quellensteuer von 30 % einzubehalten und entsprechend an die zuständige Behörde abzuführen. Daher ist es empfehlenswert, mit dem Subunternehmer vertraglich zu vereinbaren, dass dieser eine F-Tax-Registrierung vornimmt, um zusätzliche Compliance-Verpflichtungen für den Leistungsempfänger zu vermeiden.

Bei einer konzerninternen Personalgestaltung ist dies in der Regel das aufnehmende Unternehmen.

Auf Basis des wirtschaftlichen Arbeitgeberbegriffs findet eine Besteuerung der entsprechenden Arbeitnehmereinkünfte in Schweden nunmehr ab Tag 1 statt. Als Konsequenz muss sich der ausländische (rechtliche) Arbeitgeber in Schweden registrieren und ist verpflichtet, monatlich Lohnsteuer für die entsandten Mitarbeiter abzuführen. Ausgenommen davon sind kürzere Tätigkeiten, welche 15 Tage am Stück und insgesamt 45 Tage während eines Kalenderjahres nicht überschreiten.

Lohnsteuerpflicht bei Arbeitnehmerüberlassung/Personalgestaltung

Einführung des Konzepts des wirtschaftlichen Arbeitgebers

Ebenfalls zum 01.01.2021 wurde in Schweden der sog. wirtschaftliche Arbeitgeberbegriff weiter kodifiziert. Basierend auf dieser wirtschaftlichen Betrachtungsweise wird der Arbeitgeber in Abhängigkeit davon bestimmt, wer

Aufgrund der Neuregelung zum wirtschaftlichen Arbeitgeber ist zu beachten, dass die oben genannten steuerlichen Informationspflichten auch ausländische Unternehmen treffen, die als ausländische (rechtliche) Arbeitgeber in Schweden registriert sind.

Ihr Kontakt



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



Unternehmen und Erneuerbare Energien: Was bringt die Novelle des EEG 2021? |

Autoren: RAin Dr. Sabine Schulte-Beckhausen, RA Stefan Ulrich LL.M, RA Michael Schulz und Fabian Blazek, Köln/Düsseldorf

Key Facts

- Novellierung des EEG 2021 in Kraft.
- Erleichterung bei der Besonderen Ausgleichsregel (BesAR).
- Neues zur (Anschluss)Förderung von EE-Anlagen.
- Anreize für Wasserstoff in Aussicht.

Hintergrund



Am 17.12.2020 hat der Bundestag das neue EEG und die Änderung weiterer energierechtlicher Regelungen beschlossen. Diese weitreichende Novellierung ist zum 01.01.2021 in Kraft getreten. Vor allem interessant ist die Novelle für stromkostenintensive Unternehmen, die die Besondere Ausgleichsregel (BesAR) in Anspruch nehmen, für Unternehmen in der Strom-Eigenversorgung und natürlich für Betreiber von Erneuerbare-Energien-Anlagen.

Anschlussförderung für Bestandsanlagen

Für die Betreiber von Bestandsanlagen gibt es nun Regelungen für die Zeit über 2020 hinaus. Als das EEG im Jahre 2000 erstmalig verabschiedet wurde, war die Förderdauer auf maximal 20 Jahre begrenzt. Für eine große Zahl von Anlagen wäre somit die Förderung mit Ende des Jahres 2020 ausgelaufen. Kurz vor diesem Termin wurden nun erstmals Regelungen für solche „Post-EEG-Anlagen“ getroffen (in § 3 Nr. 3a EEG 2021 als „ausgeförderte Anlagen“ definiert). Durch die §§ 21 Abs. 1 Nr. 3, 100 Abs. 5 EEG 2021 ist eine Anschlussförderung nun grundsätzlich möglich. Dies gilt für Anlagen mit einer installierten Leistung bis 100 kW und für Windanlagen an Land, unabhängig von der installierten Leistung.

Vorbehaltloses Schätzen

Eine weitere Anpassung betrifft die Pflicht zum geeichten Messen im Falle der Drittmengenabgrenzung. Diese Messpflicht kommt nun erst 2022. Unternehmen, die von einer Reduzierung der EEG-Umlage nach dem EEG profitieren, zum Beispiel als Eigenversorger mit eigener Stromerzeugung oder im Wege der Besonderen Ausgleichsregel, erhalten ein weiteres Jahr Aufschub, die gesetzlichen Vorgaben an die Mess- und Eichpflichten für ihre

privilegierten Strommengen zu erfüllen (siehe novellierter § 104 Abs. 10 EEG 2021). Bislang galt für alle Unternehmen, die eine Reduzierung der EEG-Umlage in Anspruch nehmen wollten, die gesetzliche Pflicht, bis spätestens zum 31.12.2020 mess- und eichrechtskonforme Zähler einzubauen. Dies verfolgte insbesondere das Ziel, eigene privilegierte von etwaigen fremden unprivilegierten Stromverbräuchen exakt abzugrenzen. Andernfalls drohte der durchaus umstrittene komplette Verlust der EEG-Privilegien.

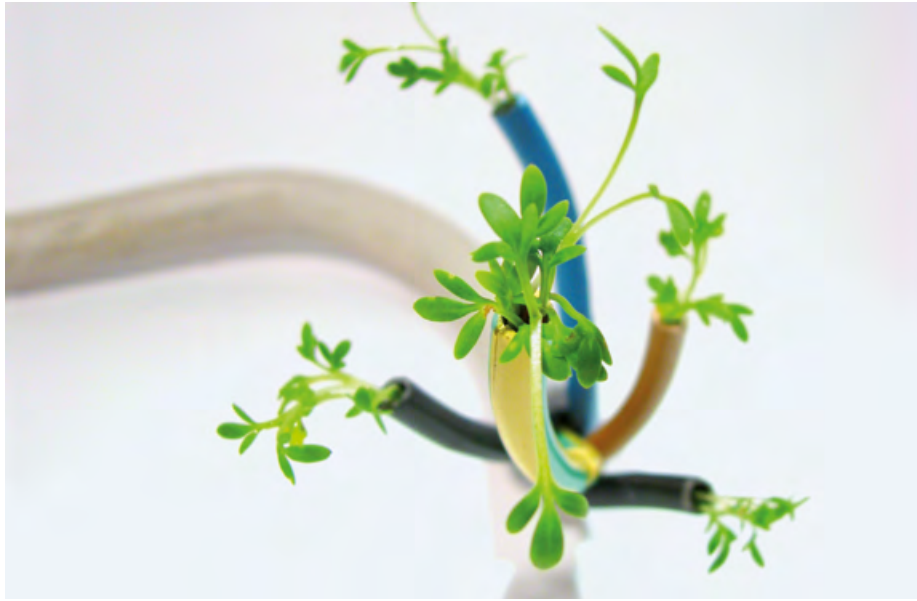
Die Deadline zum Jahresende 2020 hatte zahlreiche Unternehmen vor große praktische Probleme gestellt. So waren zum einen Lieferengpässe bei der benötigten Zählertechnik zu verzeichnen und zum anderen die Auswirkungen der COVID-19 Pandemie zu spüren, die das erforderliche Betreten von Betriebsgeländen für Dienstleister und Ingenieure zum Teil unmöglich machten. Zudem war der lange erwartete Leitfaden der BNetzA hierzu erst im Oktober 2020 erschienen.

Abseits von der Regelung der Messpflicht können stromkostenintensive Unternehmen auch in Zukunft eine Reduzierung der EEG-Umlage für das Folgejahr beantragen. Dafür müssen sie insbesondere eine hohe Stromkostenintensität nachweisen. Hier bringt die EEG Novelle gewisse Erleichterungen:

- Die erforderliche Schwelle der Stromkostenintensität wird in den nächsten drei Jahren jeweils 1 % nach unten gesetzt, von 14 % im Antragsjahr 2021 auf letztlich 11 % im Antragsjahr 2024. Die sukzessive Senkung der sog. SKI-Schwelle könnte insbesondere diejenigen Unternehmen gerade noch auffangen, welche die erforderlichen Schwellenwerte (krisenbedingt) zukünftig nicht mehr erreicht hätten.
- Hinzu kommt eine echte Erleichterung für Unternehmen, welche zuletzt Produktionsrückgänge oder -schwankungen zu erleiden hatten: die neue „2 aus 3-Regelung“. In den drei Antragsjahren

Änderung im Antragsverfahren zur BesAR





2021, 2022 und 2023 sind anstelle der sonst üblichen letzten drei abgeschlossenen Geschäftsjahre nur zwei beliebige (günstige) dieser Geschäftsjahre für die Berechnungen von Stromverbrauch und Bruttowertschöpfung zugrunde zu legen.

- Die Begrenzungswirkung für Stromverbrauchsmengen über den Selbstbehalt von 1 GWh hinaus wird unabhängig von der Listenzugehörigkeit für alle erfolgreichen Antragsteller auf 15 % der EEG-Umlage festgelegt. Regelungen für Cap und Super-Cap bleiben daneben bestehen.

Eigenversorgung
unter dem EEG 2021

Eigenversorger dürfen – im Gegensatz zu Unternehmen, die ihren Strombedarf ausschließlich am Markt decken – auch unter dem neuen EEG 2021 in vielen Konstellationen weiter EEG-Umlage sparen. So kommt es unter anderem zu einer Anhebung der Bagatellgrenze für eigenverbrauchten Strom aus kleinen Anlagen, in denen im Kalenderjahr ausschließlich erneuerbare Energien oder Grubengas eingesetzt worden sind. Dies kann zum vollständigen Entfallen der EEG-Umlage für Eigenversorgung aus kleinen Anlagen bis 30 kW für bis zu 30 MWh führen (vorher 10 kW und 10 MWh).

Hingegen kommt es zu Nachteilen bei der Eigenversorgung aus hocheffizienten KWK-Anlagen. Hier wird die Verringerung der

EEG-Umlage auf maximal 3.500 Vollbenutzungsstunden jährlich gedeckelt, und dies rückwirkend zum 01.01.2018.

Neuigkeiten gibt es außerdem für die Produzenten von Wasserstoff. So wurden mit dem EEG 2021 erstmalig Privilegierungsvorschriften für die Erzeugung von Wasserstoff geschaffen. Diese betreffen zunächst nur die umlagebefreite Herstellung von sog. Grünem Wasserstoff, also Wasserspaltung mit Strom aus erneuerbaren Energien, sowie eine neue Antragsvariante der Besonderen Ausgleichsregelung für Wasserstoffproduzenten. Ziel soll es sein, mit den neu eingeführten Vorschriften die Entwicklung von Technologien zur Herstellung von Wasserstoff zu unterstützen und eine Abwanderung der Wasserstoffproduktion ins Ausland zu verhindern.

Förderung für die Erzeugung von Wasserstoff

Die Neuregelung zur Amnestie für sog. Scheibenpachtmodelle in § 104 Abs. 5 EEG 2021 betrifft Unternehmen, die in der Vergangenheit ein Stromeigenversorgungsmodell über die Pacht einer sog. Kraftwerksscheibe realisiert hatten (laut Gesetz ein „anteiliges vertragliches Nutzungsrecht eines Letztverbrauchers“). Bei diesen Modellen sah es nicht nur die Bundesnetzagentur als kritisch an, ob der Nutzer einer solchen Scheibenpacht auch tatsächlich Betreiber der Anlage war und damit von den Privilegien der Befreiung oder Reduzierung der EEG-Umlage profitieren durfte. Die bisherige Regelung in

Amnestie für
Scheibenpachtmodelle



§ 104 Abs. 4 EEG 2017 wollte hier Klarheit für Altfälle vor dem 01.08.2014 schaffen und sah eine Amnestie vor: Betroffenen Unternehmen wurde gegenüber dem Übertragungsnetzbetreiber ein Leistungsverweigerungsrecht gegen die Forderung auf Zahlung der EEG-Umlage eingeräumt. Dies war allerdings an die – höchst unklare – Voraussetzung geknüpft, dass der Nutzer die Anlage „wie eine Stromerzeugungsanlage betrieben hat“. Dies hat zu erheblicher Beunruhigung in der Branche geführt, da in vielen Fällen Rückzahlungen der EEG-Umlage in Millionenhöhe im Risiko standen.

Das neue EEG 2021 ergänzt nun dieses Leistungsverweigerungsrecht um die Möglichkeit einer gütlichen Streitbeilegung. Unter engen Voraussetzungen erhalten betroffene Unternehmen das Recht, von dem zuständigen Übertragungsnetzbetreiber den Abschluss eines Vergleichs zu verlangen. Der Anspruch kann von den Unternehmen nur bis zum 30.06.2022 geltend gemacht werden. Auf sein Leistungsverweigerungsrecht mit Blick auf die EEG-Umlage, die auf die betroffenen Strommengen anfallen könnte, muss das Unternehmen im Gegenzug verzichten. Danach – so die Absicht des Gesetzgebers – sollte durch diese Regelung für die streitigen Scheibenpacht-Altfälle endlich Rechtsfrieden hergestellt sein. Diese Regelung steht unter dem Vorbehalt der beihilfenrechtlichen Genehmigung durch die EU-Kommission.

Keine Sanktionierung nach EEG bei Verletzung der Registrierungspflicht im Marktstammdatenregister für bestimmte Bestandsanlagen

Für Betreiber von bestimmten Bestandsanlagen greift die Ausnahme, dass eine versäumte Registrierung im Marktstammdatenregister der Bundesnetzagentur (Frist 31.01.2021) nicht zu Sanktionen bzw. zum Verlust von Zahlungsansprüchen nach dem

EEG führt. Dies gilt für Solaranlagen, die vor dem 01.01.2009 in Betrieb genommen wurden, und sonstigen Anlagen, die vor dem 01.08.2014 in Betrieb genommen wurden, sofern sie nicht einer Registrierungspflicht nach § 6 der Anlagenregisterverordnung unterfallen. Betreiber von Anlagen, die nicht unter diese Ausnahme fallen, sollten ihre Registrierungspflicht prüfen und die versäumte Registrierung umgehend nachholen, um keine Sanktion zu riskieren.

Auf Betreiber von bestimmten Anlagen kommt eine neue Pflicht zu, diese technisch so auszustatten, dass Netzbetreiber oder andere Berechtigte damit über ein sog. Smart-Meter-Gateway unter anderem die Ist-Einspeisung abrufen können und diese ggf. fernsteuern können. Ob diese Pflicht besteht, ist unter anderem davon abhängig, welche installierte Leistung die Anlage hat.

Nach langer Diskussion innerhalb des Marktsegments ist nun die Ausschreibungspflicht für große PV-Anlagen durch das EEG 2021 geregelt worden. Anlagen auf Gebäuden (Aufdachanlagen) mit einer Inbetriebnahme ab dem 01.04.2021 müssen erst ab 750 kWp ausgeschrieben werden. Für Dachanlagen zwischen 300 kWp bis 750 kWp kommt den Betreibern ein Wahlrecht zu, ob diese Anlagen am Ausschreibungsverfahren teilnehmen oder die halbe Einspeisevergütung erhalten. Aufdachanlagen konkurrieren in der Ausschreibung nicht mehr mit Freiflächen-PV. Die Terminologie unterscheidet nun klar zwischen Freiflächenanlagen und Anlagen, die sich in, an oder auf Gebäuden befinden. Wenn die Anlagen bezuschlagt werden, gilt weiterhin der Ausschluss des Eigenverbrauchs.

Smart-Meter-Einbaupflicht



Photovoltaik-Ausschreibungen für Dachanlagen

Ihr Kontakt



RAin Dr. Sabine Schulte-Beckhausen, Köln, sabine.schulte-beckhausen@wtS.de

Regierungsentwurf zur Verschärfung der Meldepflichten im Geldwäschegesetz |

Autoren: RA Boris Nefedow und Irina Anechiforesei, beide München

Key Facts

- Pflicht zur Meldung wirtschaftlich Berechtigter für alle Gesellschaftsformen.
- Abschaffung der Meldefiktion nach § 20 Abs. 2 GwG.
- Vernetzung der EU-Transparenzregister.
- Inländischer Immobilienanteilserwerb i.S.d. § 1 Abs. 3 GrEStG durch ausländische Gesellschaften künftig meldepflichtig.

amts (BKA) für den Kontenabruf und den hieran anknüpfenden Austausch von Kontendaten mit Europol vorsieht.

Bislang sieht § 20 Abs. 2 GwG bezüglich der Pflicht zur Mitteilung des oder der wirtschaftlich Berechtigten an das Transparenzregister bestimmte Befreiungen vor (Meldefiktion).

Ausgangslage:
Meldefiktion gem.
§ 20 Abs. 2 GwG

Die Mitteilungspflicht gilt nach derzeitiger Rechtslage zum einen als erfüllt, wenn die zur Angabe des wirtschaftlich Berechtigten notwendigen Informationen bereits aus anderen öffentlichen Quellen (z. B. Handelsregister) lückenlos ermittelbar sind (§ 20 Abs. 2 Satz 1 GwG). Zum anderen gilt die Mitteilungspflicht bei börsennotierten Gesellschaften stets als erfüllt (§ 20 Abs. 2 Satz 2 GwG). Über den Wortlaut des Gesetzes hinaus wird die Meldefiktion unter bestimmten Voraussetzungen auch auf Tochtergesellschaften börsennotierter Gesellschaften ausgeweitet. Aus diesem Grunde können sich gegenwärtig ca. 1,9 Mio. Unternehmen auf eine Befreiung von der Mitteilungspflicht berufen.

Infolge der vorgenannten Meldefiktion werden aktuell im deutschen Transparenzregister nur solche Rechtseinheiten „aufgefangen“, deren wirtschaftlich Berechtigte nicht aus anderen inländischen Registern ermittelt werden können. Dies ist beispielsweise der Fall bei Konzernen unter Beteiligung von bislang in Registern nicht erfassten Rechtsformen und ausländischen Anteilseignern, bei Kommanditgesellschaften und bei vom Normalfall abweichenden Stimmrechtsvereinbarungen. Daher liegen dem Transparenzregister auch nur in Bezug auf diese Rechtseinheiten Daten zum wirtschaftlich Berechtigten in strukturiertem Datenformat vor, sofern der Meldepflicht auch tatsächlich nachgekommen wurde. Dies wiederum begründet den aktuell paradoxen Zustand eines intransparenten Transparenzregisters, welches aufgrund der dünnen Datenlage bzw. unstrukturierten Datensätze in seiner effektiven Nutzbarkeit stark eingeschränkt ist.

Umstellung von
Auffangregister auf
Vollregister



Regierungsentwurf
vom 10.02.2021



Nachdem das BMF noch kurz vor dem Jahreswechsel den Referentenentwurf des Transparenz-Finanzinformationsgesetzes Geldwäsche vorgelegt hatte, hat nun das Bundeskabinett am 10.02.2021 den Regierungsentwurf des Transparenzregister- und Finanzinformationsgesetz („TraFinG“) verabschiedet. Nach der Richtlinie (EU) 2018/843 (EU-Geldwäscherichtlinie) sind die Transparenzregister der EU-Mitgliedstaaten bis zum 10.03.2021 miteinander zu vernetzen. Der Gesetzentwurf soll die Voraussetzung hierfür schaffen, indem das Transparenzregister auf strukturierte Datensätze zu den wirtschaftlich Berechtigten in einem EU-weit einheitlichen Datenformat umgestellt werden und damit nicht länger ein bloßes Auffangregister sein soll. Was der Verbesserung der praktischen und digitalen Nutzbarkeit des Transparenzregisters dienen soll, wird durch die hierfür notwendigen Änderungen unter anderem des Geldwäschegesetzes („GwG“) zu einer starken Zunahme der eintragungspflichtigen Gesellschaften – von derzeit rund 400.000 auf künftig ca. 2,3 Mio. – führen. Dies dient wiederum einer weiteren Intention des gegenständlichen Gesetzentwurfs, nämlich der Schaffung von Transparenz über Rechtseinheiten und ihre wirtschaftlich Berechtigten.

Ergänzend ist zu erwähnen, dass der Gesetzentwurf zur Umsetzung der (EU) 2019/1153 (EU-Finanzinformationsrichtlinie) auch die Benennung des Bundesamts für Justiz (BfJ) und des Bundeskriminal-

Abschaffung der
Meldefiktion nach
§ 20 Abs. 2 GwG

Durch die ersatzlose Aufhebung von § 20 Abs. 2 GwG soll dieser Zustand beendet und das Transparenzregister zu einem Vollregister erweitert werden. Vollregister deshalb, weil künftig alle Gesellschaften unabhängig von ihrer Rechtsform zur Ermittlung und Mitteilung ihres wirtschaftlich Berechtigten verpflichtet werden.

Anpassung von § 3 GwG

Um mehr Rechtsklarheit und Rechtssicherheit bei der Ermittlung des wirtschaftlich Berechtigten bei börsennotierten Gesellschaften zu gewährleisten, wird § 3 Abs. 2 Satz 1 GwG dergestalt angepasst, dass nun auch für diese die unwiderlegliche Vermutung nach Satz 1 mit ihren zahlenmäßig fixierten Grenzen Anwendung findet. Damit einhergehend kann es auch bei börsennotierten Gesellschaften einen fiktiven wirtschaftlich Berechtigten geben.

Erleichterung
für Verpflichtete

Verpflichtete nach dem GwG sollen dadurch entlastet werden, dass deren Sorgfaltspflicht zur Identifizierung der wirtschaftlich Berechtigten einer Gesellschaft künftig im Regelfall als erfüllt gilt, wenn vom Vertragspartner Angaben zum wirtschaftlich Berechtigten erhoben wurden und sich kein Widerspruch gegenüber den Angaben im Transparenzregister ergibt. Eine entsprechende Ergänzung von § 12 GwG ist konsequent, da jede Gesellschaft meldepflichtig wird und sich die Datenlage im Transparenzregister demnach deutlich erhöht und verlässlicher wird.

Immobilien Share
Deal löst auch
Meldepflicht aus

Schließlich soll durch die Änderung des § 20 Abs. 1 GwG nicht nur der Direktwerb von Immobilien im Inland durch ausländische Gesellschaften eine Meldepflicht beim inländischen Immobilieneigentümer auslösen, sondern auch der Anteilserwerb durch ausländische Gesellschaften, der sog. share deal. Dabei müssen die Anteile aber dem Umfang von § 1 Abs. 3 GrEStG entsprechen.

Ausblick



Das TraFinG soll bereits am 01.08.2021 in Kraft treten, wobei je nach Rechtsform der bisher nicht meldepflichtigen Gesellschaften unterschiedliche Übergangsfristen vom 31.03.2022 bis zum 31.12.2022 gelten; Unstimmigkeitsmeldungen wegen

fehlender Eintragung sind erstmals am 01.04.2023 abzugeben.

Der Wegfall der Mitteilungsfiktion wird für viele Unternehmen eine Herausforderung darstellen. So ist die Ermittlung des wirtschaftlich Berechtigten vielfach komplex und erfordert oft ein gesellschaftsrechtliches Know-how, insbesondere in Konzernstrukturen. Gerade bei Letzteren dürfte erschwerend hinzukommen, dass die Meldepflicht gesellschaftsbezogen und gerade nicht konzernbezogen ist.

Das Bundesministerium des Innern dürfte indes mit steigenden Einnahmen rechnen, da Buß- und Verwarnungsgelder wegen Verstößen gegen das GwG dieser Behörde zufließen. So handelt unter anderem ordnungswidrig, wer vorsätzlich oder leichtfertig Angaben zu den wirtschaftlich Berechtigten nicht einholt bzw. nicht oder nicht rechtzeitig der registerführenden Stelle mitteilt (§ 56 Abs. 1 Satz 1 Nr. 55 GwG). Bei einmaligen Verstößen sind Geldbußen bis zu € 150.000 möglich, obschon der Regelsatz hierfür höchstens € 1.000 beträgt. Vor allem Rechtseinheiten, die bisher die Mitteilungsfiktion irrtümlicherweise in Anspruch genommen haben und durch Inkrafttreten des TraFinG erstmals ihrer Meldepflicht nachkommen, haben mit Sanktionen zu rechnen. So ist die Anzahl der verhängten Bußgelder in der Vergangenheit stetig gestiegen, nachdem die Übergangsfrist für die Meldepflicht am 01.10.2017 endete (§ 59 Abs. 1 GwG).

Das Verhängen eines Bußgeldes in unbekannter Höhe könnte überdies einen Reputationsschaden des betroffenen Unternehmens nach sich ziehen, da auf den Seiten der zuständigen Aufsichts- und Verwaltungsbehörden sämtliche unanfechtbaren Bußgeldentscheidungen für die Dauer von fünf Jahren veröffentlicht werden (vgl. WTS Journal 05/2017). Diese öffentlich wirksame Zurschaustellung, das sogenannte „naming und shaming“, dürfte an Bedeutung gewinnen und könnte die finanziellen Konsequenzen eines Bußgeldes für die Unternehmen je nach Branche deutlich überwiegen.

Drohende Bußgelder



„Naming und Shaming“

Ihr Kontakt



RA/StB Thomas
Melcher, München,
thomas.melcher@
wtS-legal.de

Moritz Pawelke, Berlin

Datenwertschöpfung als Basis der Unternehmenssteuerung der Zukunft

Modernen Lösungen zur Unternehmenssteuerung liegen heutzutage neben dem Verständnis des Geschäftsmodells (Business Knowledge) und fachlicher Expertise (Domain Knowledge) immer stärker Erfolgsfaktoren zugrunde, die auf der Wertschöpfung aus Daten, dem Einsatz disruptiver Technologien und agilen Prozessen basieren (Data Knowledge).

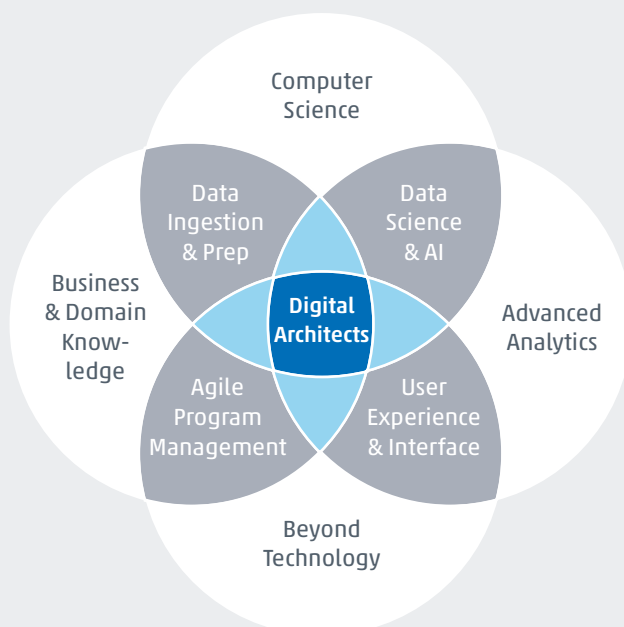
Bei der FAS haben wir uns das Ziel gesetzt, diese Entwicklung aktiv mitzugestalten, weiterzuentwickeln und für unsere Kunden einzusetzen: mit dem seit Dezember 2020 neu entstandenen Bereich „Digital Architecture“ (DA) wird die tiefe fachliche Expertise der WTS/FAS im Steuer- und Finanzwesen mit dem Know-how über Datenwertschöpfung der neuen Generation vereinigt. Durch den Einsatz von cloud-basierten Technologien und innovativen Werkzeugen der Datenwertschöpfung möchten wir unsere Fachberatung noch flexibler, skalierbarer, datengetriebener und damit für die Zukunft wettbewerbsfähig machen.

Digital Architecture Beratung

Die „Digital Architects“ der FAS sind auf die Standorte Berlin, München und Stuttgart verteilt. Headquarter ist Berlin unter der Leitung von Moritz Pawelke. Das multidisziplinäre Team besteht aktuell aus zehn Personen, die an den Schnittstellen zwischen Business und Domain Knowledge, Technologie, Datenanalyse und agilem Projekt- und Programm-Management jenseits von Technologie (SCRUM und Design Thinking) arbeiten. Die Kombination unterschiedlicher Disziplinen und Profile aus dem digitalen und akademischen Umfeld verspricht eine holistische Betrachtungsweise der Anforderungen und Spezifikationen unserer Kunden. Die daraus entstehenden Synergien gehören zur DNA der Digital Architecture Beratung. Sie werden besonders im Zusammenspiel von fachlicher Expertise und fundierten Kenntnissen digitaler Architekturen und Datenwertschöpfungsprozessen deutlich.

Datenwertschöpfung und Tech enabled consulting

So kann eine effiziente und strukturierte Vorbereitung von Daten für weitergehende Analysen nur durch das Zusammenspiel von fachlichem Wissen und Datenmodellierungs- sowie Tool-Kenntnissen erfolgen. Auch bei der Konzeption von analytischen Anwendungen und Benutzeroberflächen (User Experience / Interface) ist eine umfassende Beratung nur mit entsprechendem fachlichen Wissen und Verständnis für statistische Methoden





möglich. Nur durch die Kombination der verschiedenen Wissensbereiche kann sich Digital Architecture Beratung mit Lösungen auszeichnen, die unsere Mandanten dazu befähigen, aus Rohdaten Informationen und aus Informationen entscheidungsrelevantes Wissen und Wertschöpfung zu generieren – zeitnah, fehlerunanfällig und automatisiert.

Entscheidend für die Umsetzung technischer Lösungen in der Digital Architecture Beratung ist nicht die Verwendung eines bestimmten Produkts, sondern die konkreten Anforderungen und Rahmenbedingungen unserer Kunden. Technologie sollte immer ein effizienter und unabhängiger Enabler der angedachten Prozesse sein, anstatt Abläufe der Tool-Auswahl anpassen zu müssen. Technologieentscheidungen sollten ein Maximum an Flexibilität bieten – z.B. on-premise- als auch multi-cloud-fähig sein – und keine Lock-in Effekte nach sich ziehen.

Zukunftsfähiges Spektrum an Anwendungsfällen

Für ein effizientes, skalierbares und autarkes Datenwertschöpfungsmodell ist es irrelevant, welche Daten verarbeitet – das heißt geladen, transformiert, modelliert, ausgeliefert und analysiert – werden können. Die Anwendungsfälle erstrecken

sich über das gesamte Spektrum bestehender Finanz- und Steuerberatung und auch darüber hinaus auf zukünftige Beratungsformen, neue Berichtsformate und Dienstleistungsangebote.

Anschlussfähige Lösungen mit skalierbarer Technologie

Zusätzlich definiert sich Digital Architecture durch hohe Kompatibilität und Anschlussfähigkeit. Nur Lösungen, die schnell und ohne lange Ramp-Up-Phasen in Betrieb genommen werden können, ermöglichen den Einsatz von technologiebefähigten Prozessen und Tools. Es ist zentral, dass alle gängigen Datenquellsysteme von ERP bis CRM mit wenig Aufwand integriert werden können und eine modulare Erweiterbarkeit garantiert ist. Außerdem sollten die produktiven Architekturen weitestgehend autark implementiert werden können. Der Bedarf an oftmals sehr engen Kapazitäten von internen IT-Abteilungen für den Aufbau und den Betrieb einer Umsetzung soll so gering wie möglich gehalten werden.

Agiles Programm-Management

Der Einsatz moderner Software-Lösungen und Cloud-Plattformen wird in der Digital Architecture Beratung durch agiles und flexibles Projektmanagement komplementiert.



tiert. In einer Welt, in der Entscheidungen schnell getroffen und langfristig gedacht werden müssen, ist es wichtig, Lösungen zu entwickeln, die schnell umsetzbar und gleichzeitig nachhaltig gedacht sind. Die Projektumsetzung mit Prozessen wie SCRUM und Kanban sowie Methoden wie Design Thinking und Lean Startup stellt sicher, dass diese Balance aus Innovationskraft und Nachhaltigkeit erreicht wird. Wie schon bei der Technologiewahl steht Pragmatismus und effiziente Anwendbarkeit über starrer Festlegung auf nur einen Ansatz.

End-to-End Datenwertschöpfungskette

Aus der Gesamtheit der bisher beschriebenen Ansätze und Werkzeuge leitet die Digital Architecture Beratung ihr zentrales Vorgehensmodell ab: die Datenwertschöpfungskette (DWK). Sie gliedert sich in sechs aufeinanderfolgende Prozessschritte, die ein durchgängiges Governance-Modell und agiles Programm-Management verbindet.

Der entscheidende erste Schritt in der Umsetzung der DWK ist – im übertragenen Sinn – mit ihrem Ende zu beginnen. In der Anforderungsaufnahme wird zunächst analysiert, welche Erkenntnisgewinne gezogen werden sollen: Welche Fragen sollen beantwortet, welche Entscheidungen getroffen werden? Getrieben von den ermittelten Fragestellungen folgt die Auf-

schlüsselung der notwendigen Teilschritte, um die entsprechenden Antworten zu erarbeiten: In welchem Format müssen die Daten ausgeliefert werden, damit sich die avisierten Erkenntnisse gewinnen lassen? Wie müssen die Daten gespeichert und strukturiert werden, damit sie analysiefähig sind? Welche Data Science-Modelle lassen sich auf die Daten anwenden, um damit zukunftsgerichtete Analyseverfahren ermöglichen zu können? Wie können Anwender Daten extrahieren, laden und transformieren? Welche Rohdaten und Quellsysteme sind einzubinden, um die entsprechende Datengrundlage für alle nachgelagerten Schritte zu schaffen?

Strukturiert zu datengetriebenen Entscheidungen

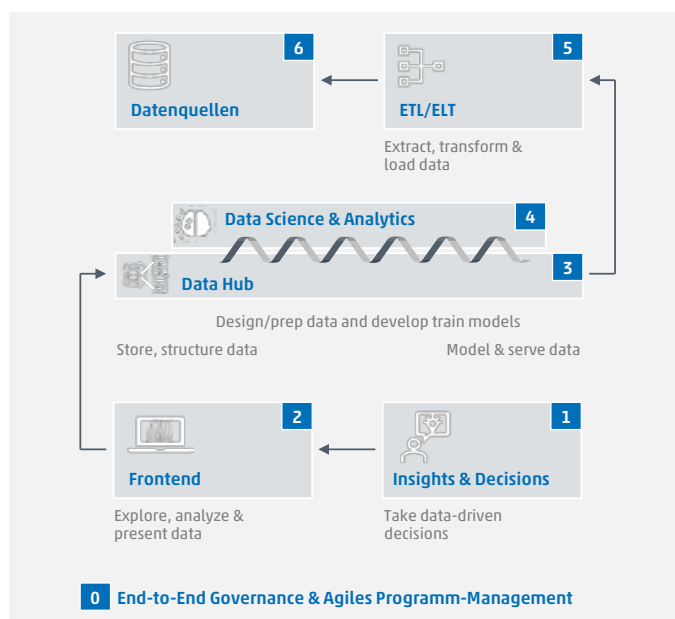
Diese Vorgehensweise zur Erfassung und Auswertung der Anforderungen ermöglicht die Entwicklung und Implementierung einer Lösung, die an den Ursachen von Problemen und grundlegenden Analysebarrieren ansetzt. Die Datenwertschöpfungskette der Digital Architecture Beratung liefert eine klare Gegenüberstellung des Ist-Zustandes mit einer Zieldarstellung, die digitale Werkzeuge einsetzt, um Prozesse nicht nur zu verbessern, sondern innovativ und nachhaltig neu zu gestalten – End-to-End von der Anbindung der Datenquellen bis zur datengetriebenen Entscheidung.

Das Konzept der End-2-End Datenwertschöpfungskette (DWK): Generische End-2-End Lösungsskizze der 6 Architekturkomponenten der DWK

Ihr Kontakt



Moritz Pawelke,
Berlin,
moritz.pawelke@fas.ag



Fazit

Digital Architecture Beratung bewegt sich an der Schnittstelle von Business und Domain Knowledge, Technologie, agilem Programm-Management und Advanced Analytics. Ihr Ziel ist, aus dem Zusammenspiel von innovativer Prozesssteuerung und modernen Technologien aus komplexen Rohdaten entscheidungsrelevante Informationen zu gewinnen. Das entlang einer ganzheitlichen Datenwertschöpfungskette strukturierte Vorgehensmodell fokussiert auf den Erkenntnisgewinn und die nachhaltige Handlungsfähigkeit unserer Kunden.

1a | Entwurf zu Änderungen an IFRS 16 bei der Bilanzierung von Sale-and-Leaseback-Transaktionen | Autorin: WPin (Ungarn) Gyöngyver Csomay, München

Key Facts

- Konkretisierung der Berechnung des Nutzungsrechts und der Leasingverbindlichkeit bei Erstansatz und Folgebewertung.
- Berücksichtigung aller variablen Leasingzahlungen.
- Grundsätzlich retrospektive Anwendung.
- Kommentierungsfrist bis 29.03.2021.

Umfang des Entwurfs

Das International Accounting Standards Board (IASB) schlägt in dem Entwurf eines Vorschlags zur Änderung von IFRS 16 (ED/2020/4 „Lease Liability in a Sale and Leaseback“) vor, die Bilanzierung gemäß IFRS 16: Leasingverhältnisse im Zusammenhang mit Sale-and-Leaseback-Transaktionen zu verbessern. Die vorgeschlagenen Änderungen würden die Bilanzierungsmethode des Verkäufers/Leasingnehmers bei Erstansatz des Nutzungsrechts und der Leasingverbindlichkeit in einer Sale-and-Leaseback-Transaktion und die Folgebewertung der Leasingverbindlichkeit spezifizieren. Der Änderungsvorschlag gilt für die Sale-and-Leaseback-Transaktionen, bei denen die Voraussetzung der Übertragung eines Vermögenswerts als Verkauf erfüllt ist.

Hintergrund



Das IFRS Interpretations Committee erhielt eine Anfrage, die Bilanzierung von Sale-and-Leaseback-Transaktionen mit variablen Leasingzahlungen zu regeln. Die Zielsetzung war zu klären, wie der Verkäufer/Leasingnehmer das aus dem Rückleasing resultierende Nutzungsrecht zu Beginn der Laufzeit des Leasingverhältnisses bewerten und wie er den Gewinn oder Verlust der Transaktion erfassen soll. Die bislang unterschiedliche Bilanzierungspraxis führte zu wesentlichen Abweichungen in den Jahresabschlüssen der Verkäufer/Leasingnehmer.

Geltungsbereich

Der Änderungsentwurf würde die bisherigen Regelungen zu Sale-and-Leaseback-Transaktionen weiterentwickeln, hat aber keine Auswirkungen auf die Grundsätze der Bilanzierung von Sale-and-Leaseback-Transaktionen und auf die Bilanzierung der

Leasingverhältnisse, die nicht mit Sale-and-Leaseback-Transaktionen verbunden sind.

Im Falle einer Sale-and-Leaseback-Transaktion hat der Verkäufer/Leasingnehmer bei Erstansatz

- a das mit dem Rückleasing verbundene Nutzungsrecht mit dem Teil des früheren Buchwerts anzusetzen, der sich auf das vom Verkäufer/Leasingnehmer zurückbehaltene Nutzungsrecht bezieht. Der Verkäufer/Leasingnehmer bestimmt diesen zurückbehaltenen Anteil durch einen Vergleich zwischen den erwarteten, diskontierten Leasingzahlungen und dem beizulegenden Zeitwert des verkauften Vermögenswertes. Der Verkäufer/Leasingnehmer hat etwaige Gewinne oder Verluste nur insoweit zu erfassen, als sie sich auf die auf den Käufer/Leasinggeber übertragenen Rechte beziehen.

Nutzungsrecht

- b die Leasingverbindlichkeit zum Barwert der erwarteten, diskontierten Leasingzahlungen anzusetzen. Sofern der Verkaufspreis oder die vereinbarten Leasingzahlungen von den marktüblichen Werten abweichen, ist eine entsprechende Anpassung notwendig.

Leasingverbindlichkeit

- c sämtliche variablen Leasingzahlungen (unabhängig davon, ob diese von einem Index oder einer Rate abhängen, z.B. auch umsatzabhängige Mieten) zu berücksichtigen. Die Leasingzahlungen sind über die Gesamtlaufzeit des Leasingverhältnisses entsprechend den Erwartungen zu schätzen. Für die Folgebewertung der Leasingverbindlichkeit sind diese geschätzten erwarteten Leasingzahlungen über die Gesamtlaufzeit unverändert beizubehalten. Eine Neubewertung der variablen Leasingzahlungen erfolgt nur noch bei einer Änderung der Leasinglaufzeit oder einer Modifikation. Eventuelle Abweichungen zwischen der Schätzung und den tatsächlichen Zahlungen sind ergebniswirksam zu erfassen.

Variable Leasingzahlungen



Ihr Kontakt



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

Die Übergangsvorschriften sehen grundsätzlich eine retrospektive Anwendung gemäß IAS 8 vor. Die Kommentierungsfrist für den Entwurf endet am 29.03.2021.

1b | Die Auswirkungen der Corona-Pandemie verlangen neue Strategien im Forderungsmanagement | Autorin: Nadine Beck, Stuttgart

Key Facts

- Gerade in Krisenzeiten ist die Sicherung der Liquidität durch ein professionelles Forderungsmanagement für Unternehmen überlebenswichtig.
- In der Praxis steuern Fachabteilungen die Forderungsprozesse jedoch häufig noch manuell und mit veralteten, nicht integrierten Systemen.
- Um die negativen Auswirkungen der Pandemie zu minimieren, werden neue Strategien im Forderungsmanagement verlangt.
- Die Integration in zentrale Softwaresysteme (ERP/CRM) und die Automatisierung von End-to-End-Finanzprozessen mit innovativen Technologien dienen als Unterstützung in der Krisenbewältigung und ermöglichen proaktives, intelligentes Forderungsmanagement.

Konsequenzen können von Compliance-Verstößen durch unzutreffende bilanzielle Vermögensausweise bis hin zu finanziellen Verlusten reichen.

Gerade vor diesem Hintergrund ist es ratsam, sich über die Einführung eines vollständig digitalen Mahnwesens Gedanken zu machen. Von der Erfassung von Daten zum Klärungsfall über den automatischen Mahnversand bis hin zur revisionssicheren Archivierung – mithilfe einer tief in das bestehende ERP-System integrierten Lösung erhalten Unternehmen ein Komplettpaket für echte End-to-End-Automatisierung. Dabei liefert eine zentrale Datenbank u.a. eine Übersicht über alle Details einer Forderungsposition. Sachbearbeiter erlangen ein ganzheitliches Bild, da sämtliche Informationen in das Debitorenmanagement-System integriert werden. Prozesse wie z.B. der Mahnlauf können so automatisch und nach definierten Regeln erfolgen. Die Überprüfung von Fälligkeiten und Fristen erfolgt systemseitig. Ein schnellerer und integrierter Datenaustausch ermöglicht Forderungsmonitoring in Echtzeit. Damit lassen sich effektiv risikobehaftete Debitorengruppen identifizieren und im Zweifel kann zeitnah auf Entwicklungen am Markt reagiert werden. Diese gesteigerte Transparenz kann zu einem konstruktiveren und effizienteren Umgang mit Kunden und einem insgesamt verbesserten Cashflow führen.

Die Krise als Chance für die Einführung eines digitalen Mahnwesens nutzen

Die Einführung eines digitalen Mahnwesens bildet zudem die Grundlage für die Nutzung von Zukunftstechnologien wie z.B. Massendatenanalysen oder Machine Learning. Automatisch generierte Kennzahlen, wie z.B. DSO (Days Sales Outstanding), liefern dabei Anhaltspunkte, welche Prozessverbesserungen anzugehen sind. Dies ermöglicht langfristig einen Paradigmenwechsel vom reaktiven hin zum proaktiven Forderungsmanagement.

Digitale Werkzeuge für ein professionalisiertes Forderungsmanagement

Unternehmen können hier brachliegendes Potenzial ausschöpfen. Unsere Experten für den Finanzbereich unterstützen bei der Digitalisierung des Forderungsmanagements von der initialen Potentialanalyse über die Auswahl der richtigen KPIs und Software sowie die Umsetzung einzelner Maßnahmen bis hin zur laufenden Betreuung und Optimierung von Finanz- und Geschäftsprozessen.

Herausforderungen im Forderungsmanagement



Die Folgen von COVID-19 werden immer deutlicher. Mit Auslaufen der staatlichen Unterstützungsmaßnahmen für Unternehmen wird sich zeigen, inwieweit die Liquidität und Bonität zahlreicher Unternehmen akut gefährdet ist. Hierdurch rücken auch Forderungen als relevanter Bestandteil der Vermögenspositionen in den Fokus. Forderungsausfälle können den Erfolg und damit die Liquidität nachhaltig negativ beeinflussen. Bei geringen Umsatzrenditen können Forderungsausfälle nur durch erhebliche Umsatzsteigerungen ausgeglichen werden. In der Praxis wird jedoch häufig den Tätigkeiten im Forderungsmanagement ein vergleichsweise geringer Stellenwert beigemessen.

Gerade in Zeiten von COVID-19 und neuen Rahmenbedingungen wie Homeoffice zeigt sich vor allem im Mahnwesen bei vielen Unternehmen Nachholbedarf. Auch wenn eine EDV-basierte Buchhaltung heute weitgehend Standard ist, haben viele Unternehmen keine effizienten Abläufe bei Forderungsrisiken. Manuelle Prozessschritte, wie z.B. die unregelmäßige, manuelle Abfrage bei Wirtschaftsauskunfteien oder die manuelle Einleitung des Mahnprozesses implizieren dabei einen hohen Zeitaufwand und zugleich eine hohe Fehleranfälligkeit. Die

Ihr Kontakt



Sebastian Braun,
Stuttgart,
sebastian.braun@
fas.ag

2a | Erweiterter Wesentlichkeitsbegriff der in Überarbeitung befindlichen EU-CSR-Richtlinie | Autor: WP/StB/CPA Harald von Heynitz, München

Key Facts

- EU-Kommission überarbeitet EU-CSR-Richtlinie.
- Die EU erwägt, eigene Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung zu erlassen.
- Für die Berichterstattung nichtfinanzieller Inhalte soll das Konzept der doppelten Wesentlichkeit eingeführt werden.

Wesentlichkeit ist der konzeptionelle Rahmen für die Entscheidung, welche Informationen mit welcher Priorisierung offengelegt werden sollen. Diese Einschätzung soll unter Berücksichtigung der Bedürfnisse und Erwartungen aller Stakeholder - also der Adressaten der Berichterstattung - getroffen werden. Bei dieser äußerst wichtigen Abwägung kann zwischen drei Perspektiven unterschieden werden:

Wer sind die Adressaten und was erwarten sie?

Die EU-CSR-Richtlinie wird überarbeitet



Die EU-Kommission hat sich mit der Maßnahme 9 des Aktionsplans zur Finanzierung nachhaltigen Wachstums (COM(2018) 97) die „Stärkung der Vorschriften zur Offenlegung von Nachhaltigkeitsinformationen“ zum Ziel gesetzt. In diesem Kontext arbeitet die EU derzeit an einer Reform der EU-CSR-Richtlinie (Non-Financial Reporting Directive (NFRD) 2014/95/EU). Hierzu wurde die EFRAG (European Financial Reporting Advisory Group) Mitte 2020 beauftragt, konzeptionelle Grundlagen für ein Verfahren zur Erstellung von EU Non-Financial Reporting Standards zu erstellen. Die in diesem Zusammenhang durchgeführte Analyse bereits bestehender, meist privater Initiativen zur Berichterstattung von ESG (Environmental-Social-Governance)-Themen ergab in mehrfacher Hinsicht eine große Vielfalt. Dabei spielt die Frage, welche Informationen für die Berichterstattung als wesentlich angesehen werden, eine zentrale Rolle.

→ **Wesentlichkeit in finanzieller Hinsicht** – sie legt den Schwerpunkt auf die Risiken für die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage und somit den Wert des Unternehmens. Dieses Wesentlichkeitsverständnis beruht auf der sog. Outside-In-Perspektive und ist gleichbedeutend mit der Wesentlichkeitsdefinition des IFRS Conceptual Framework (CF). Danach ist eine Information wesentlich, wenn ihr Fehlen oder ihre fehlerhafte Angabe die Entscheidungen eines Hauptnutzers (Investors) beeinflussen kann (CF 30).

Wesentlichkeit aus der Outside-In-Perspektive

→ **Wesentlichkeit in Bezug auf ökologische und soziale Belange** – sie legt den Schwerpunkt auf die Auswirkungen der Aktivitäten des berichtenden Unternehmens auf Menschen, die Öffentlichkeit und die Umwelt. Dieses Wesentlichkeitsverständnis beruht auf der sog. Inside-Out-Perspektive. Dieses Konzept findet sich z. B. in der

Wesentlichkeit aus der Inside-Out-Perspektive



GRI (Global Reporting Initiative). Nach dem Global Standard 101 soll ein Unternehmen solche Maßnahmen in seiner Berichterstattung priorisieren, die die bedeutendsten Auswirkungen auf die Nachhaltigkeit seines Umfelds in wirtschaftlicher, ökologischer und sozialer Hinsicht haben und gleichzeitig für die Stakeholder entscheidungsrelevant sind.

Konzept der doppelten
Wesentlichkeit

→ Die sog. **doppelte Wesentlichkeit** – danach sollen sowohl die Wesentlichkeit in finanzieller Hinsicht als auch die Wesentlichkeit in Bezug auf Umwelt und soziale Belange gleichzeitig Berücksichtigung finden. Die Idee der doppelten Wesentlichkeit befindet sich bereits in der EU-CSR-Richtlinie, die in Art. 19 (1) die Angabe nichtfinanzieller Informationen fordert, „die für das Verständnis ... der Lage des Unternehmens sowie der Auswirkungen seiner Tätigkeit erforderlich sind und sich mindestens auf Umweltbelange, ... beziehen“. In den Leitlinien der EU-Kommission für die Berichterstattung über nicht finanzielle Informationen (2017/C 209/1) heißt es dazu, dass „die Wesentlichkeitsperspektive der Richtlinie ... sowohl die finanzielle Wesentlichkeit als auch die ökologische und soziale Wesentlichkeit ...“ erfasst.

EU will doppelte Wesent-
lichkeit vorschreiben

Aus den Unterlagen des EFRAG für die „Outreach Events“ im Januar 2021

(www.efrag.org) geht hervor, dass die EU in ihrer überarbeiteten EU-CSR-Richtlinie das Konzept der doppelten Wesentlichkeit vorschreiben wird. Deshalb schlägt die EFRAG einen EU-Standard vor, der die „Nachhaltigkeitswesentlichkeit“ und die „finanzielle Wesentlichkeit“ definiert und das Konzept operationalisiert. Zudem fordert die EFRAG einen Standard, nach dem die Unternehmen ihren Prozess zur Festlegung der Wesentlichkeit beschreiben sollen, um die notwendige Transparenz herzustellen. Es bleibt abzuwarten, wie die EU die Elemente der finanziellen und der nachhaltigen Wesentlichkeit gleichzeitig berücksichtigen wird, denn laut EFRAG ist die Schnittmenge nicht ausreichend.

Anfang Februar 2021 hat die IFRS Foundation aufgrund der positiven Antworten zu ihrem Konsultationspapier (siehe WTS Journal 05/2020) beschlossen, eine detailliertere Analyse der Anforderungen an ein Sustainability Standards Board (SSB) vorzunehmen. Dessen Ziel sind global einheitliche Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Sollte es zur Gründung des SSB kommen, wird die EU mit diesem zusammenarbeiten müssen. Aus dem Konsultationspapier geht hervor, dass die IFRS Foundation zunächst den Fokus auf die etablierte finanzielle Wesentlichkeit legen möchte, um Komplexität zu vermeiden. Hier könnte sich ein Konflikt mit der EU anbahnen.

IFRS Foundation bevor-
zugt zunächst finanzielle
Wesentlichkeit

Ihr Kontakt



WP/StB/CPA Harald
von Heynitz,
München,
[harald.vonheyntz@
fas.ag](mailto:harald.vonheyntz@fas.ag)

EU-CSR- Richtlinie

2b | **Aktives Stammdaten-Monitoring zur Sicherstellung langfristiger Datenqualität** | Autorin: Alicia Meise, Düsseldorf

Key Facts

- Es ist zu erwarten, dass das Thema Stammdatenqualität und damit einhergehende Verbesserungsmaßnahmen in den kommenden Jahren weiter an Bedeutung gewinnen.
- Stammdaten bilden die Grundlage für Geschäftsprozesse und sind für den Informationsaustausch innerhalb eines Unternehmens von essentieller Bedeutung. Die Sicherstellung einer angemessenen Stammdatenqualität ist Voraussetzung für eine effiziente und effektive abteilungs- und systemübergreifende Zusammenarbeit.
- Maßnahmen zur Verbesserung der Stammdatenqualität kommen bisher eher reaktiv zum Einsatz – es fehlen häufig präventive Maßnahmen, um Fehlern vorzubeugen. Vor allem hinsichtlich der Messbarkeit und Kontrolle der Stammdatenqualität besteht weiterhin erheblicher Nachholbedarf.
- Stammdaten-Monitoring ermöglicht eine kontinuierliche Überwachung der Stammdatenqualität und dient somit der frühzeitigen Fehlererkennung. So kann eine hohe Stammdatenqualität auch langfristig gewährleistet werden.

zeichnen sich danach durch eine gewisse Konstanz aus. Oft kommen Stammdaten in verschiedenen Unternehmensbereichen zum Einsatz. Sie werden teilweise gleichzeitig entlang der Wertschöpfungskette genutzt.

Im Zuge der zunehmenden Fokussierung auf End-to-End Prozesse verstärken sich die Anforderungen an die Stammdatenqualität. Ein ERP-System liefert hier die technische Basis, die Geschäftsprozesse im Unternehmen zu etablieren und den Fachbereichen verfügbar zu machen. Damit abteilungs- und systemübergreifend gearbeitet werden kann, ist jedoch auch eine einheitliche und korrekte Sicht auf die unternehmensweiten Stammdaten notwendig, die nicht nur rein technisch getrieben ist. In der Praxis kommt es häufig vor, dass bspw. derselbe Geschäftspartner in einem System als Kunde und in dem anderen System als Lieferant gepflegt ist, ohne dass eine Verbindung zwischen den Daten besteht. Auch ist es möglich, dass der Geschäftspartner in beiden Systemen als Kunde angelegt wurde, allerdings unterschiedliche Lieferadressen, Ansprechpartner, Schreibweisen etc. existieren. Damit können die Daten nur unzureichend synchronisiert werden, sodass die Stammdatenqualität zum Schlüsselement für die Zusammenführung verschiedener Daten entlang der Geschäftsprozesse wird.

Stammdatenqualität als Erfolgsfaktor für eine End-to-End Prozessorganisation



Stammdatenqualität als wichtige Grundlage unternehmerischen Handelns



Daten und Informationen sind über die letzten Jahre zum strategischen Erfolgsfaktor für den erfolgreichen Geschäftsbetrieb geworden, denn sie bilden die Grundlage für wichtige Unternehmensentscheidungen. Daher gehört eine hohe Stammdatenqualität, die verlässliche, aktuelle und fehlerfreie Daten sicherstellt, zu den Grundlagen des effektiven und effizienten unternehmerischen Handelns.

Stammdaten liefern die Grundinformationen zu den betrieblich relevanten Objekten, wie zu Produkten, Lieferanten, Kunden oder Mitarbeitern. Es handelt sich somit um Daten, die eine Schlüsselrolle bei der geschäftlichen Aktivität einnehmen. Üblicherweise werden diese einmalig im Unternehmen angelegt und

Zur Verbesserung der Stammdatenqualität können zahlreiche Maßnahmen, wie bspw. technische Bereinigungsverfahren, eingesetzt werden, die allerdings zumeist einen reaktiven Charakter aufweisen. Damit vor der Fehlerentstehung bereits Maßnahmen eingeleitet werden können, wird ein entsprechendes Stammdaten-Monitoring benötigt. Dieses bietet die Möglichkeit der Identifikation etwaiger Störfaktoren sowie deren Ursachen und gibt Aufschluss darüber, ob die Stammdaten die gewünschte Qualität aufweisen. In der Regel ist dieser Prozess an ein manuelles oder automatisiertes Reporting gekoppelt, bei dem Datenqualitätsberichte innerhalb des originären Systems oder über weitere Analysetools generiert werden. Die Berichte schaffen Transparenz, indem

Das Stammdaten-Monitoring als präventive Verbesserungsmaßnahme

Aktuelle Herausforderungen im Monitoring-Prozess



sie aufzeigen, bei welchen Stammdaten und deren Attributen Unvollständigkeiten, Inkonsistenzen und Fehler auftauchen.

Da sich die Stammdatenqualität nicht nach festgelegten Maßstäben, sondern vielmehr nach den – für den Datenkonsumenten – relevanten Aspekten wie z. B. der Vollständigkeit oder Aktualität der Daten bestimmt, stellt die Messbarkeit und Kontrolle der Stammdatenqualität derzeit noch eine Herausforderung dar. Das Problem besteht hier insbesondere auf Grund des Fehlens geeigneter Kennzahlen und Prozesse. Um Qualität messbar zu machen, muss somit ein einheitliches Bewertungssystem in Form von individuell definierten Kennzahlen geschaffen

werden. Dementsprechend unterschiedlich können die Datenqualitätsberichte aufgebaut sein. Dies wird begleitet von Standards und Richtlinien, die die Anforderungen an „gute“ Stammdaten festlegen. Ebenso wichtig ist die Analyse bestehender Prozesse und das Aufsetzen neuer Stammdatenprozesse. Erst organisatorisch verankerte und strukturierte Prozesse ermöglichen eine ausreichende Kontrolle über die Stammdatenqualität. Wir stehen Unternehmen dabei beratend zur Seite und versetzen Fachbereiche in die Lage, die für sie relevanten Stammdaten eines Geschäftsprozesses kontinuierlich und im Rahmen eines vertretbaren Zeitaufwands zu messen, zu analysieren und zu kontrollieren.

Ihr Kontakt



Sebastian Braun,
Stuttgart,
sebastian.braun@fas.ag



Kurznews

2c | Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG) – Kritik des IDW | Autor: WP/StB Hans-Georg Weber, München

Regierungsentwurf

Am 16.12.2020 wurde der Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG) veröffentlicht. Die Änderungen sollen am 01.07.2021 in Kraft treten.

Auffassung des IDW wird die Haftungsverschärfung die Konzentration im Prüfungsmarkt verstärken und vor allem kleinere und mittelständische Prüfungspraxen praktisch von der Durchführung von Abschlussprüfungen ausschließen. Nicht zuletzt führe dies zu einer Erhöhung der Versicherungsprämien verbunden mit im Ergebnis auch höheren Kosten der Wirtschaft.

Änderungen gegenüber dem Referentenentwurf

Der Regierungsentwurf entspricht weitestgehend dem im Oktober 2020 vom BMF und BMJV veröffentlichten Referentenentwurf (vgl. dazu WTS Journal 05/2020). Lediglich die Verschärfung der zivilrechtlichen Haftung des Prüfers gegenüber dem Unternehmen fällt mit € 16 Mio. für die Prüfung kapitalmarktorientierter Unternehmen (vorher € 20 Mio.), € 4 Mio. für die Prüfung nicht kapitalmarktorientierter Kreditinstitute und Versicherungsunternehmen (vorher keine Regelung) und € 1,5 Mio. für die Prüfung sonstiger Unternehmen (vorher € 2,0 Mio.) im Regierungsentwurf geringer aus als noch im Referentenentwurf. Dennoch wiederholt das IDW seine grundsätzliche Kritik an der Haftungsverschärfung, u.a. auch vor dem Hintergrund, dass es für grob fahrlässiges Verhalten künftig gar keine Haftungsbeschränkung mehr geben soll. Nach

Insgesamt befürchtet das IDW, dass die im Regierungsentwurf vorgesehenen Maßnahmen zur Regulierung der Abschlussprüfung (Haftungsverschärfung, zwingende Rotationspflicht nach zehn Jahren und die weitergehende Trennung von Prüfung und Beratung) weitreichende negative Auswirkungen auf die Geschäftsmodelle der Wirtschaftsprüfer haben werden. Die Qualität der Abschlussprüfungen werde in Zukunft eher sinken als steigen, die Konzentration im Prüfungsmarkt werde gefördert und die Nachwuchsgewinnung für den Beruf des Wirtschaftsprüfers weiter erschwert, was den Wirtschaftsstandort Deutschland zusätzlich belastet.

Befürchtungen des IDW

Ihr Kontakt



WP/StB Hans-Georg Weber, München,
hans-georg.weber@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 2195-7754 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 aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der genannten Kontakte.

Das Kennzeichen „WTS Global“ bezieht sich auf WTS Global Vereniging („WTS Global“), einen Verein niederländischen Rechts, sowie auf deren Mitglieder. Alle Mitglieder von WTS Global sind rechtlich 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: stocksy.com (Seite 1, 50), Adobe Stock (Seite 5, 7, 8, 11, 12, 18, 24, 27, 29, 32, 35, 40, 49, 55, 64, 75), photocase (Seite 53, 66), Westend 61/ Daniel Ingold (Seite 71).

The background of the entire advertisement is a photograph of a person standing in front of a modern building with a large, angled glass facade. The person is holding a large, bright orange umbrella, which is the only warm-colored object in the scene. The building's glass reflects the sky and surrounding environment. The overall color palette is dominated by the cool blues and greys of the building and sky, contrasted by the vibrant orange of the umbrella.

wts

Pioneers in Tax

Mit unserem Business Partnering-Modell haben wir Pionierarbeit geleistet und ein innovatives Beratungskonzept entwickelt, bei dem wir Steuerfunktionen ganz oder teilweise darstellen. Das bietet Ihnen maximale Flexibilität bei maximaler Compliance-Sicherheit.

Sprechen Sie uns an!

WTS Group AG
Steuerberatungsgesellschaft
wts.com/de