

wts journal

Mandanten-
information
wts.com/de

→ 1.2022



+++ Themenspecial +++ Pillar 2 – Regeln für die globale Mindestbesteuerung veröffentlicht +++ Seite 64 +++
Tax CMS 2.0 – Durch Digitalisierung vom Papiertiger zum effizienten und gelebten System +++ Seite 76

Highlights in dieser Ausgabe

TAX

Steuerpolitik: Referentenentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der AO und des EGAO

Regierungsentwurf eines Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes

Ertragsteuern: Nachspaltungsveräußerungssperre – § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG ist kein eigenständiger Ausschlussgrund

Umsatzsteuer: EuGH zum Vorsteuerabzug bei Ist-Versteuerung des Leistenden

Internationales: Neue Anwendungsschreiben zur Lizenzschanke (§ 4j EStG)

EU-Vorstoß gegen die steuerlich missbräuchliche Nutzung von substanzschwachen „Briefkastengesellschaften“

LEGAL

Energerecht: Neue Regierung ändert energierechtliche Rahmenbedingungen: EEG-Umlage und PV-Anlagen im Fokus

ADVISORY

Enforcement-Prüfungsschwerpunkte der ESMA und der BaFin für 2022

Neufassung des IDW Prüfungsstandards „Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von Compliance Management Systemen (IDW EPS 980 n.F. (10.2021))“

DIGITAL

OECD: Pillar 2 – Technische Umsetzungsmöglichkeiten

Seite	TAX	Seite
	Steuerpolitik	
6	a Referentenentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der AO und des EGAO	
7	b Regierungsentwurf eines Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes	
8	c Entwurf zur Änderung der Forschungszulagen-Bescheinigungsverordnung (FZulBV)	
9	d Koalitionsausschuss einigt sich auf Entlastungspaket im Zusammenhang mit der Energiepreisentwicklung	
	1 Ertragsteuern	
10	a Nachspaltungsveräußerungssperre – § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG ist kein eigenständiger Ausschlussgrund	
11	b Zurechnung eines aufspaltungsbedingten Übertragungsgewinns bei einer Organschaft	
13	c Zuwendung an gemeinnützige Stiftung kann als vGA zu qualifizieren sein	
15	d Betriebsaufspaltung – Beherrschungsidentität auch bei mittelbarer Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft an einer Besitz-Personengesellschaft	
17	e Keine erweiterte Kürzung bei erstmaliger Grundstücksverwaltung im Laufe des Erhebungszeitraums	
18	f Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung für Messestandskosten	
19	g Einkünfte aus Kapitalvermögen und deren Zufluss bei gespaltener bzw. inkongruenter Gewinnverwendung	
20	h Nutzungsdauer von Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung	
21	i Nichtanwendungserlass – Negative Einkünfte nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG und Auslegungsfragen zu § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG (sog. Infektionstheorie)	
22	j Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene	
	2 Umsatzsteuer	
22	a EuGH zum Vorsteuerabzug bei Ist-Versteuerung des Leistenden	
	b Änderungen der Meldepflichten für die Intrahandelsstatistik	23
	c Schlussanträge der Generalanwältin zur umsatzsteuerlichen Organschaft	26
	d Ermäßigter Steuersatz für digitale Medien	27
	e Ablaufhemmung beim Bauleistenden in sog. Bauträgerfällen	28
	f Konkretisierung der Handelsüblichkeit als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug	29
	3 Grunderwerbsteuer	
	Hamburg erhöht Grunderwerbsteuersatz auf 5,5 %	29
	4 Erbschaft-/Schenkungsteuer	
	a Erneute Verfassungswidrigkeit des Erbschaftsteuergesetzes? – Der sog. 90%-Test auf dem Prüfstand	30
	b Billigkeitsmaßnahmen wegen Corona bei der Erbschaftsteuer	31
	c EuGH zum Freibetrag und zur Abzugsfähigkeit von Pflichtteilslasten bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht	32
	d Keine Abzinsung einer aufschiebend bedingten Last	33
	e Erbschaftsteuerliche Behandlung der Anwachsung eines KG-Anteils bei übersteigendem Abfindungsanspruch	35
	f Steuerbegünstigung für ein Familienheim bei Zuerwerb	36
	5 Lohnsteuer/Sozialversicherung	
	a Fünftelregelung bei Arbeitslohn für mehrjährige Tätigkeit	37
	b Neue Äußerung der Finanzverwaltung zur Gewährung von Zusatzleistungen und Zulässigkeit von Gehaltsumwandlungen	37
	c Entgeltumwandlungen auch in der Sozialversicherung deutlich erschwert	38
	d Auslandsreisekosten im Jahr 2022	39
	e Amtliche Sachbezugswerte für Mahlzeiten im Jahr 2022	39

Seite		Seite
	6 Abgabenordnung	
40	a Aussetzung der Vollziehung – Verfassungsrechtliche Zweifel hinsichtlich der Höhe von Säumniszuschlägen	
41	b Verlängerung der steuerlichen Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus	
	7 Internationales	
42	a China: Steuervorteile für ausländische Arbeitnehmer in China verlängert	
44	b Deutschland: Neue Anwendungsschreiben zur Lizenzschränke (§ 4j EStG)	
45	c Deutschland: Veräußerung einer Beteiligung i. S. d. § 17 EStG nach Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht – Wertzuwachs im Zuzugsfall	
47	d EU: EU-Vorstoß gegen die steuerlich missbräuchliche Nutzung von substanzschwachen „Briefkastengesellschaften“	
48	e EU: Einführung eines öffentlichen länderbezogenen Berichts (public Country-by-Country Reporting)	
50	f EU: Die Abwehrmaßnahmen im Steuerbereich gegen nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete	
52	g Niederlande: Wichtige Gesetzesänderungen ab Januar 2022	
53	h OECD: OECD Inclusive Framework veröffentlicht Diskussionspapier zu Säule 1	
54	i OECD: Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022	
54	j Österreich: Neue Rechtsprechung zum Dividendenvorbehalt beim Share Deal	
56	k Mehrwertsteuer Schweiz: Status und Aussicht	
	LEGAL	
57	Energierrecht	
	a Neue Regierung ändert energierechtliche Rahmenbedingungen: EEG-Umlage und PV-Anlagen im Fokus	
	b Gesetz zur Weiterentwicklung der Treibhausgasminderungs-Quote – Betreiber von Ladepunkten können Quoten vermarkten	58
	ADVISORY	
	1 Financial Advisory	
	a Enforcement-Prüfungsschwerpunkte der ESMA und der BaFin für 2022	59
	b Klassifizierung von Verbindlichkeiten – IASB schlägt erneut Änderungen an IAS 1 vor	60
	c IASB schlägt Änderungen an IAS 7 und IFRS 7 in Bezug auf Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen vor	61
	d IDW RS HFA 50: Modul IAS 1 – M1 „Reverse Factoring“ zur bilanziellen Abbildung von Reverse-Factoring Transaktionen verabschiedet	62
	e IDW veröffentlicht den Entwurf von Prüfungsstandards für die Prüfung von kleineren, weniger komplexen Unternehmen (IDW EPS KMU)	63
	f EU übernimmt IFRS 17 Versicherungsverträge	63
	2 Risk & Compliance	
	a Neufassung des IDW Prüfungsstandards „Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von Compliance Management Systemen (IDW EPS 980 n.F. (10.2021))“	67
	b Pläne der EU zur Einrichtung eines European Single Access Point (ESAP)	68
	DIGITAL	
	1 OECD	
	Pillar 2 – Technische Umsetzungsmöglichkeiten	70
	2 Grundsteuer	
	a Grundsteuer-Reform – Lessons learned aus Datenvorprojekten	71
	b Use Case für den Einsatz von Data Analytics	74
	3 Umsatzsteuer	
	WTS QuickCheck – Das Kontrollsystem zur Minimierung umsatzsteuerlicher Risiken	81

More than ever – aus FAS wird WTS Advisory!

Liebe Leserinnen, liebe Leser,



Dieter Becker,
Vorstandssprecher,
WTS Advisory



Dr. Heiko Frank,
Partner M&A Strategy,
WTS Advisory

seit mittlerweile vier Jahren bilden WTS und FAS ein erfolgreiches Gespann und liefern seither innovative Lösungen in den Bereichen Tax und Financial Advisory. Dieses wertschaffende Zusammenspiel der beiden Marken war nun reif für eine besondere Transformation.

Und so wurde aus Blau nun Rot und aus FAS mittlerweile WTS Advisory. Dieser Schritt war notwendig und ist konsequent, damit der erforderliche Wandel für neue Innovationskraft genutzt werden kann. Denn in Zeiten von Disruption und exogenen Einflussfaktoren ist es für ein Unternehmen besonders wichtig, langfristig und zukunftssicher agieren zu können.

Im Zuge der Transformation entwickelt sich die WTS-Gruppe immer erfolgreicher zu einem Full-Service-Anbieter in den Bereichen Steuern und Financial Advisory und wird zukünftig mit einer neuen Markenarchitektur auftreten. Unter der starken Dachmarke WTS werden neben WTS Advisory auch das Kerngeschäftsfeld WTS Tax und der Bereich WTS Digital als weitere Subbrands geführt.

Durch eine einheitliche Markenarchitektur werden wir mehr Strahlkraft erzeugen, und zugleich die Komplexität in der Markenwahrnehmung reduzieren. Unsere Identität und unsere Kompetenzen lassen sich mit unserem neuen Erscheinungsbild noch klarer transportieren.

Für diesen Weg der Transformation haben wir uns eines Slogans bedient: Mit „More than ever“ wollen wir mehr denn je verlässlich und professionell an der Seite unserer Mandanten stehen und weiterhin exzellente Lösungen für den Verantwortungsbereich des CFOs entwickeln. Damit bleiben wir unseren Wurzeln treu, und gehen gleichzeitig einen großen Schritt weiter in Richtung eines ganzheitlichen und übergreifenden Serviceangebots, aber auch in Richtung Wachstum.

Sehr erfreuliches Wachstum haben wir im vergangenen Jahr unter anderem im Bereich M&A erzielt, als im Oktober der renommierte Deal Advisory-Spezialist Kloepfel Corporate Finance in die heutige WTS Advisory integriert wurde. Waren wir bislang noch rein auf Transaction Services konzentriert, haben wir nun mit unserem neuen M&A-Team unsere Deal Advisory Services komplettiert. Mit diesem Gesamtpaket aus einer Hand – um mit den Worten eines Generalunternehmers zu sprechen – bauen wir nicht nur das Haus für unsere Kunden, sondern stehen am Ende auch dafür gerade.

Ebenso spielt Internationalität im M&A-Geschäft eine wichtige Rolle. Mit dem globalen Netzwerk der WTS Global haben wir die Möglichkeit, auf eine hohe fachliche Expertise im Steuer- und Advisory-Bereich zurückzugreifen und somit ein komplettes System für die ganzheitliche Begleitung von Transaktionen anzubieten – über jegliche nationale Grenzen hinweg.

Wir merken aktuell: Transformation ist wirklich allgegenwärtig. Nie wurde das Thema Digitalisierung stärker vorangetrieben als in diesen Zeiten. Und auch im Deal Advisory müssen wir die Themen Advisory und Technologie in Zukunft noch stärker zusammenbringen, mehr über den Tellerrand hinaus blicken und kreativer denken. So war es früher üblich, dass Unternehmen M&A-Beratungsleistungen nur punktuell eingekauft haben, heute geht der Trend aber mehr und mehr in Richtung einer ganzheitlichen Unterstützung durch umfassende Services und Solutions. Warum also nicht Business Partnering im M&A – die WTS als Ihre ausgelagerte M&A-Abteilung? Die notwendigen Strukturen, die fachliche Expertise und das Know-how bringen wir jetzt schon mit.

Wir freuen uns auf eine spannende Zeit der Neuausrichtung unserer Marke und richten unseren Blick positiv in die Zukunft und vor allem auf die digitale Transformation in einer sich ständig verändernden Welt. Unter dem Dach der starken Marke WTS wollen wir als WTS Advisory und mit Ihnen gemeinsam die Zukunft gestalten.



Ihr Dieter Becker



Ihr Dr. Heiko Frank

*More
than ever*

aus FAS wird
WTS Advisory



a | Referentenentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der AO und des EGAO |
Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Rückwirkende Absenkung der Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen auf 0,15 % pro Monat bzw. 1,8 % pro Jahr für Verzinsungszeiträume ab 2019 (mit Evaluierungsklausel).
- Bei rückwirkender Neuberechnung der Zinsen soll dem Vertrauensschutz durch Anwendung des § 176 Abs. 1 Nr. 1 AO Rechnung getragen werden.
- In diesem Gesetz keine Erstreckung auf andere Verzinsungstatbestände nach der AO.
- Bisher nur im Verwaltungsweg getroffene Regelung über den Erlass von Nachzahlungszinsen bei vor Fälligkeit freiwillig geleisteten Zahlungen soll im Gesetz verankert werden.
- Klarstellende und rechtsvereinfachende Änderungen der §§ 233, 233a und 239 AO.
- Anpassung der Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuerergänzungen an die unionsrechtlichen Vorgaben der Amtshilferichtlinie.

den, laufende Verfahren sind auszusetzen. Insoweit hat das BVerfG den Gesetzgeber verpflichtet, bis zum 31.07.2022 eine Neuregelung zu treffen, die sich rückwirkend auf alle Verzinsungszeiträume ab dem Jahr 2019 erstreckt und alle noch nicht bestandskräftigen Hoheitsakte erfasst.

Vor diesem Hintergrund hat das BMF nun am 22.02.2022 den Referentenentwurf eines Zweiten Gesetzes zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung veröffentlicht.

Im Kern soll mit dem Gesetz der Zinssatz für Zinsen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2019 rückwirkend auf 0,15 % pro Monat (d.h. 1,8 % pro Jahr) gesenkt und damit an die verfassungsrechtlichen Vorgaben angepasst werden (§ 238 Abs. 1a AO-E). Die Angemessenheit dieses Zinssatzes sei unter Berücksichtigung der Entwicklung des Basiszinssatzes nach § 247 BGB alle drei Jahre mit Wirkung für nachfolgende Verzinsungszeiträume zu evaluieren, erstmals zum 01.01.2026. Damit werde den Forderungen des BVerfG Rechnung getragen. Bei der rückwirkenden Neuberechnung der Zinsen werde dem Vertrauensschutz durch Anwendung des § 176 Abs. 1 Nr. 1 AO Rechnung getragen. Letzteres müsste wohl bedeuten, dass Steuerpflichtigen für bis zur Veröffentlichung der Entscheidung des BVerfG festgesetzte Erstattungszinsen betreffend Verzinsungszeiträume ab 2019 Vertrauensschutz gewährt wird. Der neue Zinssatz wäre insoweit zugunsten der Steuerpflichtigen nicht anzuwenden.

Die Neuregelung des Zinssatzes soll für alle Steuern gelten, auf die die Vollverzinsung anzuwenden ist. Eine Ausnahme einzelner Steuern, insbesondere der Umsatzsteuer, aus dem Anwendungsbereich des § 233a AO ist dabei nicht vorgesehen.

Der Referentenentwurf weist in der Begründung auch darauf hin, dass sich die Entscheidung des BVerfG ausdrücklich nicht auf andere Verzinsungstatbestände nach der Abgabenordnung zulasten der Steuerpflichtigen, namentlich auf Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen

Referentenentwurf vom 22.02.2022 (Stand: 14.02.2022)

Rückwirkende Absenkung der Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen für Verzinsungszeiträume ab 2019



Evaluierungsklausel

Vertrauensschutz

BVerfG vom 08.07.2021 (AZ: 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17)



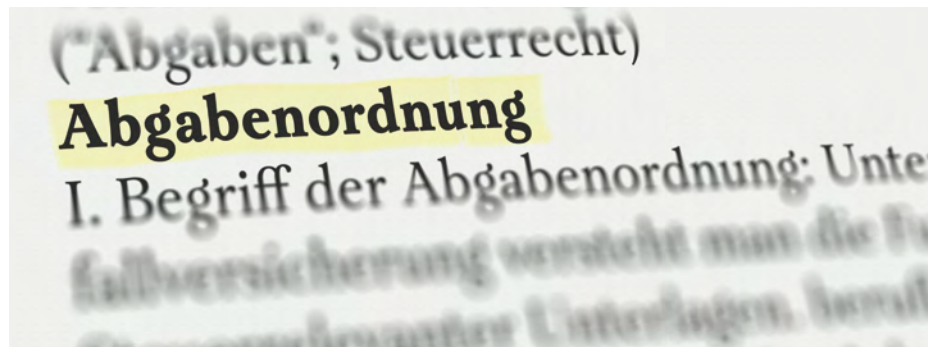
Fortgeltungsanordnung für Verzinsungszeiträume bis einschließlich 2018

Mit am 18.08.2021 veröffentlichtem Beschluss vom 08.07.2021 hat der Erste Senat des BVerfG entschieden, dass die Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen in § 233a i. V. m. § 238 Abs. 1 Satz 1 AO verfassungswidrig ist, soweit der Zinsberechnung für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2014 ein Zinssatz von monatlich 0,5 % zugrunde gelegt wird. Im Ergebnis ist das bisherige Recht danach allerdings für Verzinsungszeiträume bis einschließlich 2018 weiter anwendbar (sog. Fortgeltungsanordnung). Entscheidend ist dabei allein der Verzinsungszeitraum, nicht der Veranlagungszeitraum, für den die Steuer erhoben wird.

Unanwendbarkeit für Verzinsungszeiträume ab 2019 und Auftrag an den Gesetzgeber

Für Verzinsungszeiträume ab 2019 sind die verfassungswidrigen Vorschriften hingegen unanwendbar. Dies betrifft damit auch die Verzinsung von Steuern für weit zurückliegende Veranlagungszeiträume. Gerichte und Verwaltungsbehörden dürfen die Norm im Umfang der festgestellten Unvereinbarkeit nicht mehr anwen-

Keine Erstreckung auf andere Verzinsungstatbestände nach der AO



nach den §§ 234, 235 und 237 AO, erstrecke. Die Frage, ob auch für andere Zinsen nach der AO oder den Einzelsteuergesetzen als Nachzahlungs- und Erstattungszinsen nach § 233a AO sowie für Säumniszuschläge nach § 240 AO eine Neuregelung des Zinssatzes erfolgen soll, werde daher nicht in diesem Gesetz beantwortet.

Weitere Inhalte

Über die Umsetzung der BVerfG-Entscheidung hinaus sind aus dem Referentenentwurf folgende weitere Regelungen zu erwähnen:

Keine Nachzahlungszinsen bei vor Fälligkeit freiwillig geleisteter Zahlung

→ Die bisher nur im Verwaltungsweg getroffene Regelung über den Erlass von Nachzahlungszinsen bei vor Fälligkeit freiwillig geleisteten Zahlungen soll im Gesetz verankert und damit auch auf die von Kommunen verwaltete Gewer-

besteuer erstreckt werden (§ 233a Abs. 8 AO-E).

- Außerdem sollen klarstellende und rechtsvereinfachende Änderungen der §§ 233, 233a und 239 AO vorgenommen werden.
- In Bezug auf die Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen sollen § 138e Abs. 3 und § 138h Abs. 2 AO an die unionsrechtlichen Vorgaben der Amtshilferichtlinie angepasst werden.

§§ 233, 233a und 239 AO

Mitteilungspflicht über grenzüberschreitende Steuergestaltungen

Ihr Kontakt



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

Die Verbände haben kurzfristig bis zum 04.03.2022 die Möglichkeit zur Stellungnahme erhalten. Das Gesetz soll am Tag nach seiner Verkündung im Bundesgesetzblatt (spätestens aber am 31.07.2022) in Kraft treten, um dem Auftrag des BVerfG und den Vorgaben des Unionsrechts fristgerecht Rechnung zu tragen.

b | Regierungsentwurf eines Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Viele steuerliche Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise werden schlicht verlängert.
- Die Möglichkeit eines Verlustrücktrags wird darüber hinaus sowohl betragsmäßig als auch in zeitlicher Hinsicht ausgeweitet. Letzteres sogar dauerhaft.
- Für bestimmte Arbeitnehmergruppen wird ein neuer Freibetrag in Bezug auf zusätzlich gewährte Leistungen zur Anerkennung während der Corona-Krise eingeführt.
- Abgabefristen für Steuererklärungen und andere Fristen werden erneut verlängert.

Das Bundeskabinett hat den Regierungsentwurf für ein Viertes Gesetz zur Umsetzung steuerlicher Hilfsmaßnahmen zur Bewältigung der Corona-Krise (Viertes Corona-Steuerhilfegesetz) beschlossen.

Regierungsentwurf vom 16.02.2022

Darin sind folgende Regelungen vorgesehen:

Wesentliche Inhalte

- Die erweiterte Verlustverrechnung wird bis Ende 2023 verlängert: Für 2022 und 2023 wird der Höchstbetrag beim Verlustrücktrag auf € 10 Mio. bzw. auf € 20 Mio. bei Zusammenveranlagung angehoben.
- Der Verlustrücktrag wird darüber hinaus ab 2022 dauerhaft auf zwei Jahre ausgeweitet und erfolgt in die unmittelbar vorangegangenen beiden Jahre.
- Die Möglichkeit zur Inanspruchnahme der mit dem Zweiten Corona-Steuerhilf-

feigesetz eingeführten degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens wird um ein Jahr verlängert für Wirtschaftsgüter, die im Jahr 2022 angeschafft oder hergestellt werden.

- Die steuerlichen Investitionsfristen für Reinvestitionen nach § 6b EStG werden um ein weiteres Jahr verlängert.
- Die Investitionsfristen für steuerliche Investitionsabzugsbeträge nach § 7g EStG, die in 2022 auslaufen, werden um ein weiteres Jahr verlängert.
- Die steuerliche Förderung der steuerfreien Zuschüsse zum Kurzarbeitergeld wird um sechs Monate bis Ende Juni 2022 verlängert.
- Vom Arbeitgeber aufgrund bundes- oder landesrechtlicher Regelungen an in bestimmten Einrichtungen – insbesondere Krankenhäusern – tätige Arbeitnehmer zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährte Leistungen zur Anerkennung besonderer Leistungen während der Corona-Krise werden bis zu einem Betrag von € 3.000 steuerfrei gestellt.
- Die bestehende Regelung zur Home-



office-Pauschale wird um ein Jahr bis zum 31.12.2022 verlängert.

- Die Frist zur Abgabe von Steuererklärungen 2020 in beratenen Fällen wird um weitere drei Monate verlängert. Hieran anknüpfend werden – nicht beschränkt auf Beratungsfälle – auch die Erklärungsfristen für 2021 und 2022 verlängert, jedoch in geringerem Umfang. Korrespondierend werden weitere Fristen und auch die zinsfreie Karenzzeit für Nachzahlungs- und Erstattungszinsen verlängert.

Mit einem Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens ist voraussichtlich im ersten Halbjahr 2022 zu rechnen.

Ihr Kontakt



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

c | Entwurf zur Änderung der Forschungszulagen-Bescheinigungsverordnung (FZulBV) | Autoren: David Wagner und Lukas Weigl, beide München

Key Facts

- Geplante Änderung der FZulBV vor dem Hintergrund erfolgter Gesetzesänderungen.
- Anknüpfung an § 290 Abs. 2 bis 4 HGB anstatt an § 15 AktG in Bezug auf Regelungen zu verbundenen Unternehmen.
- Erhöhte Dokumentationspflichten der Bescheinigungsstelle Forschungszulage (BSFZ) hinsichtlich abgelehnter Anträge auf Bescheinigung.
- Verpflichtende zusätzliche Angaben zu Umsätzen, Gesamtbeschäftigten, FuE-Ausgaben und FuE-Beschäftigten im Webportal der BSFZ.

entwurf vom 30.11.2021 die inhaltsgleiche Beschlussfassung am 22.02.2022 an den Bundesrat betreffend der Änderung der Forschungszulagen-Bescheinigungsverordnung (FZulBV) verschickt. Nachfolgend sollen die wichtigsten Regelungsinhalte dargestellt werden.

§ 3 Abs. 6 FZulG wurde dahingehend angepasst, dass fortan bei der Definition verbundener Unternehmen nicht mehr auf § 15 AktG, sondern auf § 290 Abs. 2 bis 4 HGB abgestellt wird. Neben der einfacheren Handhabung soll diese Änderung laut Begründung im Referentenentwurf des Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetzes (GrStRefUG) insbesondere jungen Wachstumsunternehmen zugutekommen, wenn ein Dritter die Mehrheit der Kapitalanteile nicht nur dieses Unternehmens, sondern mehrerer Wachstumsunternehmen besitzt. Bislang wären solche Unternehmen von der Forschungszulage ausgeschlossen

Änderungen in Bezug
auf verbundene
Unternehmen



BR-Drs 76/22

Nach mehreren Gesetzesänderungen des Forschungszulagengesetzes (FZulG) hat das Bundesministerium für Bildung und Forschung (BMBF) nach einem Referenten-

gewesen bzw. hätten die Forschungszulage nur anteilig erhalten. Dies erfordert nun auch eine Anpassung der FZulBV. § 3 Abs. 3 FZulBV, der bisher an § 15 AktG anknüpft, soll entsprechend geändert werden. Zudem sollen die Angaben zu verbundenen Unternehmen gem. § 3 Abs. 3 FZulG nur insoweit erforderlich sein, wie diese potentielle Anspruchsberechtigte (Ertragsteuerpflichtige mit Gewinneinkünften) darstellen. Dies schließt beispielsweise Unternehmen aus, die nicht der inländischen Steuerpflicht unterliegen. Insoweit reduziert sich der administrative Aufwand für Antragsteller, insbesondere für internationale Großkonzerne.

Für Zwecke der besseren Evaluierung soll die zur Verfügung stehende Datenbasis verbessert werden. Im Zuge dessen sollen Antragsteller künftig verpflichtend Angaben zu Umsätzen, Gesamtbeschäftigten, FuE-Ausgaben und FuE-Beschäftigten vornehmen.

Neue Pflichtangaben im Webportal BSFZ

Erwartungsgemäß arbeitet das BMBF an einer Anpassung der FZulBV. Diese beinhaltet neben teils vereinfachten und teils erhöhten Berichtspflichten auch Änderungen von Dateneingaben im Webportal der BSFZ sowie weitere Dokumentationspflichten für die BSFZ. Zudem schließt die Anpassung wichtige Gesetzesänderungen wie die Anknüpfung an § 290 Abs. 2 bis 4 HGB (anstatt § 15 AktG) in Bezug auf die Regelungen zu verbundenen Unternehmen ein. Am Ende kann das BMBF die Verordnung nur mit Zustimmung des Bundesrats und im Einvernehmen mit dem BMF und dem BMWK ändern. Die Änderung soll dann jedoch analog zum Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetz mit Wirkung vom 01.01.2020 in Kraft treten, aber nur alle noch offenen Verfahren betreffen.

Fazit und weiteres Verfahren



Ihr Kontakt



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

Übermittlung abgelehnter Anträge an die Finanzverwaltung

Für die Bescheinigungsstelle Forschungszulage (BSFZ) intensivieren sich die Dokumentationspflichten. Insbesondere sollen künftig neben der positiven Bescheinigung eines Forschungs- und Entwicklungsvorhabens (FuE-Vorhaben) auch abgelehnte Anträge auf Bescheinigung desselben Antragstellers der Finanzverwaltung übersendet werden.



Kurznews

d | Koalitionsausschuss einigt sich auf Entlastungspaket im Zusammenhang mit der Energiepreisentwicklung | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Fernpendlerpauschale

Ihr Kontakt



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

Beschluss des Koalitionsausschusses vom 23.02.2022

Die Regierungskoalition hat sich am 23.02.2022 darauf geeinigt, Verbraucher angesichts hoher Energiepreise zu entlasten. Konkret hat man sich dabei laut dem Ergebnis des Koalitionsausschusses auf zehn Entlastungsschritte verständigt.

→ Angesichts der gestiegenen Preise für Mobilität soll die am 01.01.2024 anstehende Erhöhung der Pauschale für Fernpendler (ab dem 21. Kilometer) sowie der Mobilitätsprämie vorgezogen werden. Die Fernpendlerpauschale soll damit rückwirkend ab dem 01.01.2022 38 Cent betragen. Die Bundesregierung strebe noch in dieser Legislaturperiode eine Neuordnung der Pendlerpauschale an, die ökologisch-soziale Belange der Mobilität besser berücksichtige.

Entlastungspaket enthält auch steuerliche Maßnahmen

Im Mittelpunkt des Entlastungspakets steht dabei der Wegfall der EEG-Umlage bereits zum 01.01.2022. Aber auch die folgenden steuerlichen Maßnahmen sind enthalten:

Die Koalitionsbeschlüsse müssen nun noch vom Gesetzgeber umgesetzt werden. Das BMF hat am 02.03.2022 bereits den Referentenentwurf eines diesbezüglichen Steuerentlastungsgesetzes 2022 veröffentlicht.

Arbeitnehmerpauschbetrag

→ Der Arbeitnehmerpauschbetrag bei der Einkommensteuer soll rückwirkend ab dem 01.01.2022 um € 200 auf € 1.200 erhöht werden.

Grundfreibetrag

→ Der Grundfreibetrag bei der Einkommensteuer soll rückwirkend ab dem 01.01.2022 von derzeit € 9.984 um € 363 auf € 10.347 angehoben werden.

1a | Nachspaltungsveräußerungssperre – § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG ist kein eigenständiger Ausschlussgrund | Autoren: Frederik Friedlhuber, Rosenheim, und StB Oliver Saal, München

Key Facts

- BFH entscheidet zum Verhältnis der Sätze 3 und 4 der Missbrauchsvermeidungsnorm des § 15 Abs. 2 UmwStG bei Spaltungen von Kapitalgesellschaften.
- Danach sei § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG keine eigenständige Nachspaltungsveräußerungssperre zu entnehmen, sondern bilde nur zusammen mit Satz 4 eine einheitliche Missbrauchsvermeidungsregelung.
- Aufgrund der Einführung einer spezialgesetzlichen Missbrauchsvermeidungsnorm in § 15 Abs. 2 UmwStG sei kein Rückgriff auf die allgemeine Missbrauchsnorm des § 42 AO a. F. zulässig.

2006), die sog. Nachspaltungsveräußerungssperre. Die beantragte Fortführung zu Buchwerten wurde versagt und stattdessen der gemeine Wert angesetzt. Der Übertragungsgewinn sei von der Klägerin als Rechtsnachfolgerin der übertragenden GmbH 1 im Streitjahr zu versteuern.

Das FG Hamburg bestätigte die Auffassung der Finanzverwaltung, wonach § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG einen eigenen, von Satz 4 unabhängigen Anwendungsbereich habe (vgl. WTS Journal 01/2019).

Der I. Senat des BFH gab im Revisionsverfahren der Klägerin Recht und schließt sich damit der überwiegend vertretenen Auffassung in der Fachliteratur an. Demnach stelle § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG keine eigenständige Missbrauchsvermeidungsnorm dar. Vielmehr handele es sich bei § 15 Abs. 2 Satz 3 und 4 UmwStG um eine einheitliche Missbrauchsvermeidungsregelung. Sind – wie im Streitfall – die Voraussetzungen von Satz 4 nicht gegeben, begründe Satz 3 nach wörtlicher, systematischer, teleologischer und historischer Auslegung keinen eigenständigen Anwendungsbereich. Andernfalls würde dies zu einer praktisch schwerlich durchführbaren Einbeziehung von subjektiven Elementen führen. Außerdem wäre Satz 4 überflüssig, da Spaltungen immer die Voraussetzungen für eine getrennte Veräußerung von Anteilen schaffen und es damit keiner Veräußerung der Anteile zur Versagung des Buchwertantrags bedürfte.

Der Tatbestand der Regelung zur Missbrauchsvermeidung des § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG sei somit nur erfüllt, wenn innerhalb von fünf Jahren nach dem steuerlichen Übertragungstichtag Anteile an einer an der Spaltung beteiligten Körperschaft veräußert werden, die mehr als 20 Prozent der vor Wirksamwerden der Spaltung an der Körperschaft bestehenden Anteile ausmachen (§ 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG).

Eine darüber hinausgehende Prüfung des § 42 AO a. F. wurde vom BFH abgelehnt, da die Anwendung der allgemeinen Missbrauchsnorm des § 42 AO a.F. neben der

FG Hamburg
vom 18.09.2018
(AZ: 6 K 77/16)

Kein eigenständiger
Anwendungsbereich
von § 15 Abs. 2 Satz 3
UmwStG



BFH vom 11.08.2021
(AZ: I R 39/18)



Mit Urteil vom 11.08.2021 entschied der BFH zur Missbrauchsvermeidungsnorm bei Spaltungen von Kapitalgesellschaften. Demnach ist § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG kein eigenständiger Missbrauchstatbestand, sondern nur zusammen mit Satz 4 zu verstehen.

Normzweck Die Vorschrift des § 15 Abs. 2 UmwStG soll Steuergestaltungen verhindern, indem der Buch- oder Teilwertansatz in bestimmten Konstellationen untersagt wird.

Urteilsfall Im Streitfall spaltete eine GmbH 1 in 2008 ihre 100%ige Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft (GmbH 2) mit steuerlicher Wirkung zum 31.12.2007 auf ihre neu gegründete Schwesterkapitalgesellschaft (GmbH 3) gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten ab und beantragte Buchwertfortführung. Zeitnah mit diesem Vorgang wurde die Beteiligung an der übernehmenden GmbH 3 veräußert. Die 20 %-Grenze des § 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG war nicht überschritten. Nach einer Außenprüfung war das Finanzamt zum Jahr 2007 (Streitjahr) der Auffassung, dass durch die Abspaltung des Teilbetriebs GmbH 2 auf die GmbH 3 die Voraussetzungen für eine Veräußerung geschaffen worden seien. Daher greife § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG in der im Streitjahr geltenden Fassung (UmwStG

Rein objektiver Tatbestand des Satzes 4 entscheidend

Keine Anwendung von § 42 AO a.F.



Praxisrelevanz
und -hinweis



vom Gesetzgeber vorgesehenen spezialgesetzlichen Missbrauchsnorm des § 15 Abs. 2 UmwStG ausgeschlossen sei.

Die Entscheidung des BFH ist zu begrüßen. Die Einbeziehung von rein objektiven Tatbestandsmerkmalen im Rahmen der Nachspaltungsveräußerungssperre erhöht die Rechtssicherheit.

Die Aussagen zu § 42 AO beziehen sich auf die bis zum 31.12.2007 gültige Gesetzesfassung der allgemeinen Missbrauchsnorm. In Fällen ab 01.01.2008 könnte § 42 AO n. F. jedoch einschlägig sein, wenn die spezielle Missbrauchsvermeidungsnorm nicht greift, aber ein Missbrauch nach § 42 Abs. 2 AO im

Rahmen einer Spaltung vorliegt. Ob es bei ähnlichen Spaltungssachverhalten wie im vorliegenden Fall zu einer Anwendung von § 42 AO n. F. kommt und welche Konstellationen im Rahmen von Spaltungen überhaupt als missbräuchlich i. S. d. § 42 AO n. F. anzusehen sind, bleibt offen.

Zudem bestehen Zweifel an der Vereinbarkeit der typisierenden Missbrauchsvermeidungsnorm des § 15 Abs. 2 UmwStG mit der Fusionsrichtlinie. Gestützt wird diese Auffassung durch die Rechtsprechung des EuGH, wonach pauschalisierte, an starre Fristen orientierte Missbrauchsklauseln ohne Möglichkeit eines Gegenbeweises unzulässig sein können.

Ihr Kontakt



StB Ralf Dietzel,
München,
ralf.dietzel@wts.de

1b | Zurechnung eines aufspaltungsbedingten Übertragungsgewinns bei einer Organschaft | Autoren: WP/StB Markus Goblet und Marisa Giesel, beide Köln

Key Facts

- Ein durch die Aufspaltung der Organgesellschaft ggf. anfallender steuerlicher Übertragungsgewinn ist Teil des nach § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG dem Organträger zuzurechnenden Einkommens.
- Für eine von § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG abweichende Behandlung des Übertragungsgewinns fehlt es an einer Rechtsgrundlage.
- Ausschlaggebend für die Zurechnung zum Organträger ist der Umstand, dass das Übertragungsergebnis handelsrechtlich abzuführen ist.
- Der BFH schließt sich damit der herrschenden Meinung an und widerspricht der Auffassung der Finanzverwaltung, wonach ein steuerlicher Übertragungsgewinn der Organgesellschaft zuzurechnen sei.

Der I. Senat des BFH hat mit Urteil vom 11.08.2021 entschieden, dass ein durch Aufspaltung der Organgesellschaft ggf. entstehender Übertragungsgewinn nach § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG dem Organträger zuzurechnen und somit nicht von der Organgesellschaft selbst zu versteuern ist.

Im Streitfall wurde in 2009, mit steuerlicher Rückwirkung zum 31.12.2008, sämtliches Vermögen der A-GmbH, Betreiberin von verschiedenen Einzelhandelsstandorten, im Wege der Aufspaltung auf mehrere neu gegründete Nachfolge-GmbHs übertragen. Zwischen der A-GmbH und ihrer Alleingesellschafterin, der B-GmbH, bestand im Streitjahr 2008 eine ertragsteuerliche Organschaft. Kurze Zeit nach der Aufspaltung veräußerte die B-GmbH Anteile an einigen Nachfolge-GmbHs. Der Wert der veräußerten Anteile verkörperte insgesamt weniger als 20 % des ursprünglichen Vermögens der A-GmbH.

BFH vom 11.08.2021
(AZ: I R 27/18)

Urteilsfall



Das Finanzamt lehnte die von der A-GmbH in ihrer letzten Steuererklärung 2008 begehrte Buchwertfortführung mit der Begründung ab, dass dieser nach § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG 2006 die anschließende Veräußerung eines maßgeblichen Teils der erhaltenen Anteile an den Nachfolge-GmbHs durch die B-GmbH entgegenstehe. Der demzufolge entstandene (gewerbsteuerliche) Übertragungsgewinn sei – nach Finanzverwaltungsauffassung (vgl. Tz. Org. 27 UmwStE 2011) – der A-GmbH bzw. den Nachfolge-GmbHs als deren Rechtsnachfolger zuzurechnen. Das Finanzamt erließ daher gegenüber allen Nachfolge-GmbHs als Gesamtschuldner gleichlautende Bescheide über den Gewerbesteuermessbetrag.

FG Berlin-Brandenburg
vom 31.05.2018
(AZ: 9 K 9143/16)



Die unmittelbar gegen den Bescheid erhobene Sprungklage hatte in erster Instanz Erfolg: Das FG Berlin-Brandenburg kam mit Urteil vom 31.05.2018 zu dem Ergebnis, dass (1.) die Veräußerung der Anteile auf Grund des Unterschreitens der 20 %-Grenze des § 15 Abs. 2 Satz 4 UmwStG der Buchwertfortführung nicht entgegensteht und dass (2.) ein eventuell entstandener gewerbsteuerlicher Übertragungsgewinn Teil des Einkommens ist, welches dem Organträger zuzurechnen ist.

Entgegen Tz. Org. 27
UmwStE 2011

Die vom Finanzamt eingelegte Revision, der auch das BMF beigetreten war, hat der BFH als unbegründet zurückgewiesen. Die Vorinstanz habe zutreffend entschieden, dass ein steuerlicher Übertragungsgewinn dem Organträger zuzurechnen ist. Demnach waren die Veräußerungen von Anteilen an den Nachfolge-GmbHs nicht entscheidungserheblich.

Der I. Senat folgt damit der herrschenden Meinung und führt in seinem Urteil an, dass es an einer positiven Rechtsgrundlage für eine gesonderte, von § 14 Abs. 1 Satz 1 KStG abweichende Behandlung eines Übertragungsgewinns fehle. Ausschlaggebend sei allein, dass ein Übertragungsergebnis handelsrechtlich abzuführen ist. Denn ein Gewinnabführungsvertrag endet handelsrechtlich erst mit der Eintragung der Umwandlung in das Handelsregister, sodass das spätestens mit der Aufstellung der Schlussbilanz entstehende handelsrechtliche Übertragungsergebnis der Organgesellschaft noch der Abführungsverpflichtung unterliege.

Somit widerspricht der BFH der verlautbarten Auffassung der Finanzverwaltung, nach welcher ein bei Verschmelzung oder Aufspaltung entstehender steuerrechtlicher Übertragungsgewinn von der Organgesellschaft selbst zu versteuern sei. Die von der Finanzverwaltung vorgebrachten Argumente, wie das zur Liquidation ergangene BFH-Urteil vom 18.10.1967 (AZ: I 262/63) sowie die Änderung des Gesellschaftszwecks, hielt der BFH nicht für tragend.

Für die Praxis besteht nunmehr Klarheit über die Zurechnung eines steuerlichen Übertragungsgewinns im Falle der Aufspaltung oder Verschmelzung einer Organgesellschaft beim Organträger. Offen blieb zwar die ebenfalls höchst praxisrelevante Frage, ob § 15 Abs. 2 Satz 3 UmwStG 2006 einen eigenständigen Anwendungsbereich gegenüber der 20 %-Grenze in Satz 4 hat. Dies hat der BFH aber in anderer Sache mit taggleichem Urteil verneint (BFH vom 11.08.2021, AZ: I R 39/18, vgl. *gesonderter Beitrag in diesem Heft, S. 10*).

Einkommenszurechnung zum Organträger folgt der handelsrechtlichen Abführungsverpflichtung (Maßgeblichkeitsprinzip)

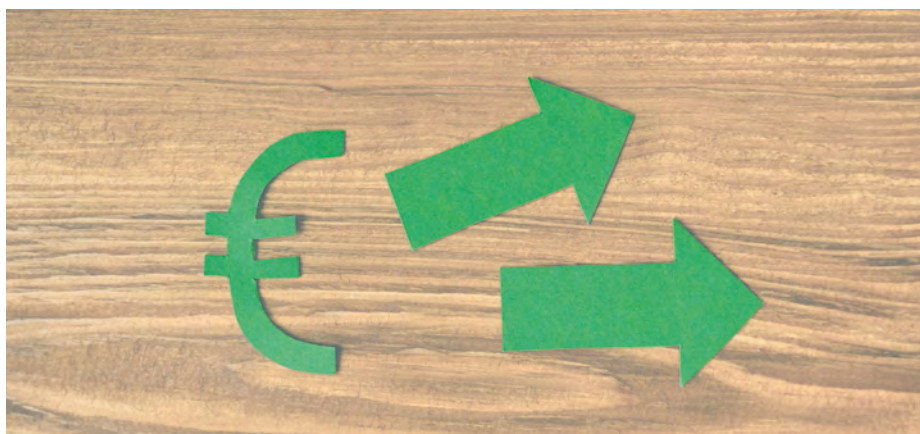
Übertragende Umwandlung nicht mit Liquidation vergleichbar

Rechtssicherheit für die Praxis

Ihr Kontakt



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



1c | **Zuwendung an gemeinnützige Stiftung kann als vGA zu qualifizieren sein** |

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

Key Facts

- Maßstäbe für die Einordnung von Zuwendungen an nahestehende Personen als vGA gelten auch bei Zuwendungen einer Kapitalgesellschaft an eine gemeinnützige Organisation.
- Eine vGA ist gegeben, wenn die zuwendende Kapitalgesellschaft unter Berücksichtigung einer Gesamtschau der Verhältnisse einer dem Gesellschafter nahestehenden gemeinnützigen Körperschaft einen Vermögensvorteil zuwendet, den sie bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einer dritten Person nicht gewährt hätte.

Der BFH hat mit seiner hier besprochenen Grundsatzentscheidung das Vorliegen einer vGA im Hinblick auf die Spenden der Klägerin an die gemeinnützige Stiftung bejaht und deshalb die Revision als unbegründet zurückgewiesen.

Zunächst wird in dem Urteil ausgeführt, dass Spenden einer Kapitalgesellschaft zur Förderung steuerbegünstigter Zwecke i. S. d. §§ 52 bis 54 AO grds. nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG einkommensmindernd abziehbar sind. Dies gilt aber nach dem Wortlaut des Gesetzes nur „vorbehaltlich des § 8 Abs. 3 KStG“. Daraus folgt, dass eine von § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG erfasste Aufwendung zugleich eine vGA i. S. d. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG sein kann. Solche Aufwendungen dürfen aber das Einkommen der Kapitalgesellschaft nicht mindern.

BFH vom 13.07.2021
(AZ: I R 16/18)

Spendenaufwand nur dann abziehbar, wenn keine vGA vorliegt



Urteilsfall



Im Streitfall war die Klägerin eine GmbH, an der die Eheleute B mit C jeweils zu 50 % beteiligt waren. B und C gründeten im Jahr 2009 eine gemeinnützige rechtsfähige Stiftung mit Sitz im Inland, mit dem Zweck der Förderung von Kunst und Kultur. Der Stiftungszweck sollte durch eine von den Eheleuten in die Stiftung eingebrachte Sammlung von Kunstwerken verwirklicht werden, die von der Stiftung gepflegt und als Dauerleihgabe einer Galerie und einem Kunstmuseum zur Verfügung gestellt wurde. Vorsitzender des Stiftungsrates war D, weitere Mitglieder des Stiftungsrates waren fünf Personen, darunter auch B und C. Der Stiftungsrat entschied mit Stimmenmehrheit.

Die Klägerin hat über mehrere Jahre hinweg von ihr erworbene Kunstwerke an die Stiftung gespendet und diese Sachspenden im Rahmen ihrer Körperschaftsteuererklärung als abziehbare Aufwendungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 2 KStG geltend gemacht.

Das Finanzamt hat auf Grundlage dieses Sachverhalts die Sachspenden der GmbH an die Stiftung als vGA an die beiden Gesellschafter B und C qualifiziert. Die Klägerin erhob ohne Erfolg Klage beim FG Köln und legte anschließend Revision ein.

Sodann stellt der BFH klar, dass eine vGA auch dann vorliegen kann, wenn die Zuwendung von einer Kapitalgesellschaft nicht unmittelbar an den Gesellschafter, sondern an eine ihm nahestehende Person bewirkt wird. Ein entsprechendes Näheverhältnis sei nach ständiger Rechtsprechung des BFH jedenfalls dann zu bejahen, wenn die Kapitalgesellschaft dem Dritten einen Vermögensvorteil zugewendet hat, den sie bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einer Person, die dem betreffenden Gesellschafter nicht nahesteht, nicht gewährt hätte. Insoweit reicht, wie der BFH betont, für das „Nahestehen“ jede Beziehung zwischen einem Gesellschafter und dem Dritten aus, die den Schluss zulässt, sie habe die Vorteilszuwendung der Kapitalgesellschaft an den Dritten beeinflusst. Derartige Beziehungen können demnach familienrechtlicher, gesellschaftsrechtlicher, schuldrechtlicher oder auch rein tatsächlicher Art sein.

Weiter stellt der BFH klar, dass diese generellen Maßstäbe auch für die Beurteilung von Zuwendungen (also Spenden und Mitgliedsbeiträge) gelten, die eine Kapitalgesellschaft einer gemeinnützigen Organisation gewährt. Eine Spende einer Kapitalgesellschaft an eine solche Organisation ist dementsprechend dann als vGA

vGA generell auch bei Zuwendung an nahestehende Person möglich

Generelle Maßstäbe gelten auch bei Zuwendungen an gemeinnützige Organisationen

zu werten, wenn sie durch ein besonderes Näheverhältnis zwischen dem Empfänger, hier der gemeinnützigen Stiftung, und dem Gesellschafter der spendenden Kapitalgesellschaft veranlasst ist.

Gesamtschau der Verhältnisse maßgebend

Entscheidend für die Annahme einer vGA der zuwendenden Kapitalgesellschaft ist unter Berücksichtigung einer Gesamtschau der Verhältnisse, ob die Kapitalgesellschaft der gemeinnützigen Körperschaft einen Vermögensvorteil zugewendet hat, den sie bei Anwendung der Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters einer Person, die dem betreffenden Gesellschafter nicht nahesteht, nicht gewährt hätte. Auf eine Beteiligung oder Mitgliedschaft des Gesellschafters der Kapitalgesellschaft an der Stiftung oder dessen Einflussmöglichkeit auf die Willensbildung der Stiftung kommt es demgegenüber nicht an.

Näheverhältnis zwischen Gesellschaftern und Stiftung

Vorliegend waren nach Auffassung des BFH Anhaltspunkte für ein Näheverhältnis zwischen den Eheleuten B und C und der Stiftung darin zu sehen, dass B und C in der Vergangenheit die Stiftung als einzige Stifter gegründet hatten. Zudem konnten sie – wenn auch nur zusammen mit anderen Mitgliedern des Stiftungsvorstandes – die Geschicke der Stiftung (mit-)bestimmen.

Einseitige Ausrichtung des Spendenverhaltens der Kapitalgesellschaft

Ferner sprach der Umfang der Spenden-tätigkeit der klagenden GmbH für die Annahme einer vGA. Während die Klägerin der Stiftung nämlich umfangreiche Spenden zugewendet hatte, sind zur gleichen Zeit Spenden an andere gemeinnützige Organisationen nur in geringem Umfang angefallen. Eine solche einseitige Ausrichtung des Spendenverhaltens sei, wie der BFH ausführt, auch ein Indiz für

eine Veranlassung der Spenden durch das Gesellschaftsverhältnis, also das Vorliegen einer vGA.

Schließlich sprach für die Annahme einer vGA im Streitfall, dass die Stiftung eine von B und C angestrebte (zusätzliche) Zuwendung erhielt, ohne dass B oder C selbst dafür Mittel hätten aufwenden müssen. Insoweit kommt es nicht darauf an, dass sich der Gesellschafter der zuwendenden Kapitalgesellschaft Aufwendungen erspart, die aus einer rechtlichen oder sonstigen Verpflichtung entspringen. Es ist vielmehr ausreichend, wenn ein entsprechender Vorteil bei der nahestehenden Person (hier der Stiftung) eintritt, der auf Grund des Näheverhältnisses dem Gesellschafter bzw. den Gesellschaftern zuzurechnen ist.

Die hier dargestellte Entscheidung des BFH zeigt, dass bei Spenden einer Kapitalgesellschaft an eine gemeinnützige Stiftung die Gefahr besteht, dass eine vGA vorliegt, wenn die Stiftung nahestehende Person der Gesellschafter der Kapitalgesellschaft ist. Dies ist v.a. dann der Fall, wenn es zwischen den Gesellschaftern und der Stiftung persönliche Verbindungen gibt, z. B. weil die Stiftung von den Gesellschaftern gegründet wurde.

Ein wichtiges Indiz für die Annahme einer vGA bei einem bestehenden Näheverhältnis ist zudem ein nicht ausgewogenes Spendenverhalten der Kapitalgesellschaft. Bei Spenden einer Kapitalgesellschaft muss zur Vermeidung einer vGA also darauf geachtet werden, dass eine „nahestehende“ Stiftung nicht spürbar mehr Spenden erhält, als andere gemeinnützige Organisationen.

Vorteil für Stiftung ausreichend für Annahme einer vGA

Konsequenzen für die Spendenpraxis



Ihr Kontakt



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



1d | Betriebsaufspaltung – Beherrschungsidentität auch bei mittelbarer Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft an einer Besitz-Personengesellschaft |

Autor: RA/StB Dr. Klaus Dumser, Nürnberg

Key Facts

- BFH gibt seine Rechtsprechung auf, wonach es für eine personelle Verflechtung zur Begründung einer Betriebsaufspaltung nicht ausreicht, wenn die Besitz-Personengesellschaft mittelbar über eine Kapitalgesellschaft gehalten wird.
- Rechtsprechungsänderung betrifft nur Fälle, in denen eine Personengesellschaft Besitzgesellschaft ist.

Streitig war die Frage, ob der Klägerin gewerbsteuerlich die sog. erweiterte Kürzung (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG) zu gewähren ist. Das Finanzamt lehnte dies ab. Die hiergegen gerichtete Klage beim Finanzgericht hatte Erfolg. In der Urteilsbegründung wurde u.a. darauf verwiesen, dass auch keine der erweiterten Kürzung entgegenstehende mitunternehmerische Betriebsaufspaltung zwischen der Klägerin und der M-KG vorliege, weil es an der erforderlichen personellen Verflechtung fehle.

Streitfrage



BFH vom 16.09.2021
(AZ: IV R 7/18)

Mit Urteil vom 16.09.2021 hat der BFH seine Rechtsprechung zur Betriebsaufspaltung geändert und entschieden, dass auch eine lediglich mittelbar über eine Kapitalgesellschaft gehaltene Beteiligung an einer Besitzgesellschaft bei der Beurteilung einer personellen Verflechtung als Voraussetzung einer Betriebsaufspaltung zu berücksichtigen ist, wenn die Besitzgesellschaft eine Personengesellschaft ist.

Mit der hier besprochenen Entscheidung hat der BFH das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben und dem Finanzamt Recht gegeben. Die erweiterte Kürzung war im Ergebnis nicht zu gewähren gewesen, weil in den Streitjahren zwischen der Klägerin als Besitzunternehmen und der M-KG als Betriebsunternehmen eine Betriebsaufspaltung bestanden hat.

Entscheidung des BFH

Urteilsfall



Im Streitfall vermietete die Klägerin, eine GmbH & Co. KG, eine Immobilie an die mit ihr über die H-GmbH verbundene M-GmbH & Co. KG (M-KG), die die vermietete Immobilie neben weiteren Grundstücken betrieblich nutzte. An der Klägerin waren mehrere natürliche Personen als Kommanditisten beteiligt. Einer davon bzw. nach dessen Tod seine Erben hielten sowohl die Mehrheit der Kommanditanteile der Klägerin als auch der Gesellschaftsanteile der ohne Kapitalbeteiligung beteiligten Komplementär-GmbH (BV-GmbH) der Klägerin. Dieselben Personen waren – wenn auch mit abweichendem Beteiligungsverhältnis – mehrheitlich an der H-GmbH beteiligt, die wiederum alleinige Kommanditistin der M-KG war. Zudem war die H-GmbH alleinige Gesellschafterin der V-GmbH, die als Komplementärin der M-KG ohne Kapitalanteil fungierte. In den Streitjahren erzielte die Klägerin, die von den Beteiligten als gewerblich geprägte Personengesellschaft behandelt wurde, ausschließlich Einnahmen aus der Vermietung des Grundstücks an die M-KG.

Neben der hier unstreitig vorliegenden sachlichen Verflechtung hat der BFH auch das Vorliegen einer personellen Verflechtung als weitere Voraussetzung für eine Betriebsaufspaltung bejaht. Wie der BFH ausführt, liegt eine personelle Verflechtung vor, wenn eine Person oder Personengruppe sowohl das Besitz- als auch das Betriebsunternehmen in der Weise beherrscht, dass sie in der Lage ist, in beiden Unternehmen einen einheitlichen Geschäfts- und Betätigungswillen durchzusetzen. Für die personelle Verflechtung ist entscheidend, dass die Geschicke des Besitzunternehmens in den wesentlichen Fragen durch die Person oder Personen bestimmt werden, die auch hinter dem Betriebsunternehmen stehen. Dies kann nicht nur bei einer – im Streitfall nicht gegebenen – Beteiligungsidentität, sondern auch bei einer sog. Beherrschungsidentität der Fall sein. Eine Beherrschungsidentität wird regelmäßig durch die Mehrheitsbeteiligung von Gesellschaftern an Besitz- und Betriebsunternehmen indiziert.

Vorliegen personeller Verflechtung

Nach bisheriger Rechtsprechung des BFH konnte zwar eine Beteiligung der

Bisherige Rechtsprechung des BFH

an der Betriebsgesellschaft beteiligten Gesellschafter an der Besitzgesellschaft, die lediglich mittelbar über eine Kapitalgesellschaft besteht, mangels Mitunternehmerstellung dieser Gesellschafter in der Besitzgesellschaft nicht zu einer personellen Verflechtung führen. Begründet wurde dies damit, dass den Gesellschaftern der Besitzgesellschaft wegen des sog. Durchgriffsverbots weder die Beteiligung an der Betriebsgesellschaft noch eine damit verbundene Beherrschungsfunktion zugerechnet werden konnte. An dieser Rechtsprechung, welche die „Abschirmwirkung“ einer dazwischengeschalteten Kapitalgesellschaft bei der Besitzgesellschaft berücksichtigte, hält der BFH nun aber zumindest für den Fall nicht mehr fest, dass Besitzunternehmen eine Personengesellschaft ist.

Dieser Rechtsprechungsänderung haben auch der I. und der III. Senat des BFH im Rahmen einer Divergenzanfrage im Ergebnis zugestimmt. Der I. Senat des BFH hat jedoch explizit offen gelassen, ob er für die „kapitalistische“ Betriebsaufspaltung von dem von ihm postulierten „Durchgriffsverbot“ abrückt. Für eine kapitalistische Betriebsaufspaltung verneint der I. Senat des BFH zwar bei Besitzgesellschaften, die (nur) mittelbar über eine zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft gehalten werden, bisher die personelle Verflechtung. Er sieht aber durch die Rechtsprechungsänderung des IV. Senats keine Divergenz zu seiner bisherigen Rechtsprechung, da eine kapitalistische Betriebsaufspaltung im Streitfall nicht gegeben war.

Keine Divergenz zur Rechtsprechung des I. und III. Senats

Rechtsprechungsänderung: Personelle Verflechtung ist auch bei mittelbaren Beteiligungen an einer Besitz-Personengesellschaft über eine Kapitalgesellschaft möglich



Seine Rechtsprechungsänderung begründet der BFH damit, dass keine sachlichen Gründe ersichtlich seien, warum zwischen einer mittelbaren Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft am Betriebsunternehmen und einer solchen am Besitzunternehmen zu unterscheiden sei. Der BFH war schon bislang davon ausgegangen, dass es die Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft gewährleisten kann, mittelbar über diese einen beherrschenden Einfluss auf das Betriebsunternehmen auszuüben. Folglich muss laut BFH zur Beurteilung einer personellen Verflechtung die mittelbare Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft an einer Besitz-Personengesellschaft ebenso behandelt werden, wie eine mittelbare Beteiligung über eine Kapitalgesellschaft an einer Betriebsgesellschaft.

Auf Basis dieser geänderten Rechtsprechung waren die Voraussetzungen einer Betriebsaufspaltung im Streitfall erfüllt. Denn für die Beurteilung einer personellen Verflechtung zwischen der Klägerin und der M-KG seien auch die mittelbaren Beteiligungen über Kapitalgesellschaften, hier über die BV-GmbH als Komplementärin der klagenden Besitzgesellschaft sowie über die H-GmbH, zu berücksichtigen. Ausgehend hiervon lag, so der BFH, Beherrschungsidentität hinsichtlich der klagenden KG und der M-KG und damit eine Betriebsaufspaltung vor.

Betriebsaufspaltung

Nach der zuvor dargestellten geänderten Rechtsprechung des BFH kann eine Betriebsaufspaltung künftig auch dann bejaht werden, wenn bei Vorliegen einer sachlichen Verflechtung eine personelle Verflechtung bei einer Besitz-Personengesellschaft (nur) mittelbar über eine zwischengeschaltete Kapitalgesellschaft besteht. Vor diesem Hintergrund sollten – gerade wenn man davon ausgeht, dass die Finanzverwaltung das hier besprochene Urteil des BFH anwendet – zum einen alle bestehenden Strukturen mit Besitzgesellschaften in der Rechtsform von Personengesellschaften auf das Vorliegen einer Betriebsaufspaltung überprüft werden. Zum anderen muss die geänderte Rechtsprechung auch bei künftigen Gestaltungen berücksichtigt werden, da eine personelle Verflechtung bei einer Besitz-Personengesellschaft nicht mehr durch Zwischenschaltung einer Kapitalgesellschaft vermieden werden kann.

Praxishinweis



Ihr Kontakt



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

1e | Keine erweiterte Kürzung bei erstmaliger Grundstücksverwaltung im Laufe des Erhebungszeitraums | Autoren: WP/StB Markus Goblet und Nina Schmitz, beide Köln

Key Facts

- Die gewerbesteuerliche erweiterte Grundstücks Kürzung greift nicht, wenn die Gesellschaft im (ggfs. abgekürzten) Erhebungszeitraum nur zeitweise grundstücksverwaltend tätig ist.
- Im Falle der Neugründung einer Kapitalgesellschaft ist die zeitweise ausschließliche Verwaltung von Kapitalvermögen schädlich.
- Die erweiterte Grundstücks Kürzung scheidet zudem auch dann aus, wenn die Voraussetzungen der einfachen Grundstücks Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG nicht erfüllt sind. Das ist der Fall, wenn zu Beginn des Wirtschaftsjahres kein Grundbesitz und kein Einheitswert vorhanden sind.

erwarb erst im Laufe des Erhebungszeitraums Grundbesitz, der verwaltet werden sollte. Bis zu diesem Zeitpunkt verwaltete sie ihre Stammeinlage und bereitete die Grundstücks Käufe vor. In der Gewerbe steuererklärung des Streitjahres beantragte die Gesellschaft die sog. erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG.

Das Finanzamt lehnte die gewerbesteuerliche erweiterte Kürzung ab, da die erworbenen Grundstücke zu Beginn des Erhebungszeitraumes (2014) noch nicht zum Betriebsvermögen der Gesellschaft gehörten. Sowohl der Rechtsbehelf als auch die anschließende Klage beim Finanzgericht hatten keinen Erfolg.

Auch nach Auffassung des BFH waren die Voraussetzungen der erweiterten Grundstücks Kürzung nicht erfüllt. Die Revision wurde als unbegründet zurückgewiesen. Das Ausschließlichkeitsgebot erfordere, dass der Unternehmer während des gesamten Erhebungszeitraums der gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG begünstigten Tätigkeit nachgeht. Die ausschließliche Verwaltung von Kapitalvermögen bis zum Zeitpunkt des ersten Grundstückserwerbs führe dazu, dass die Gesellschaft im Erhebungszeitraum nicht ausschließlich grundstücksverwaltend tätig war. Der BFH sah die Verwaltung eigenen Kapitalvermögens auch nicht als unschädlich an, da sie nicht zusätzlich zur Verwaltung und Nutzung des Grundbesitzes ausgeführt wurde, sondern vielmehr ausschließlich. Zudem erfordere die erweiterte Grundstücks Kürzung, dass die Voraussetzungen der einfachen Grundstücks Kürzung dem Grunde nach vorliegen. Auch das war hier nicht der Fall, weil der Grundbesitz zu Beginn des Erhebungszeitraums noch nicht zum Betriebsvermögen gehörte.

Ausschließliche Verwaltung von Kapitalvermögen schädlich



Erweiterte Grundstücks Kürzung erfordert Vorliegen der Voraussetzungen der einfachen Grundstücks Kürzung

Praxishinweis

Das strenge Ausschließlichkeitsgebot der erweiterten Grundstücks Kürzung führt in der Praxis häufig zu Diskussionen mit den Finanzbehörden. Gewisse Erleichterungen wurden durch das Fondsstandortgesetz (FoStoG) mit Wirkung ab dem 01.07.2021 eingeführt. Die Entscheidung des BFH stellt klar, dass das Ausschließ-

Gewerbesteuerprivileg für Grundstückserträge

Zur Vermeidung einer Doppelbelastung mit Grund- und Gewerbesteuer gewährt § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG eine einfache Kürzung des Gewerbeertrags in Höhe von grundsätzlich 1,2 % des Einheitswerts des am Beginn des Erhebungszeitraums zum Betriebsvermögen gehörenden Grundbesitzes. An dessen Stelle gilt gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG die erweiterte Kürzung um den Gewerbeertrag aus der Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes. Durch diese Freistellung soll eine Gewerbesteuerpflicht, die allein aufgrund der Rechtsform des Vermieters eintritt, vermieden werden. Das entscheidende Kriterium ist die ausschließliche Nutzung und Verwaltung von eigenem Grundbesitz.

BFH vom 27.10.2021 (AZ: III R 7/19)



Urteilsfall

Im Beschluss vom 27.10.2021 nimmt der BFH zu der Frage Stellung, ob das Ausschließlichkeitsgebot verletzt ist, wenn mit der Verwaltung von eigenem Grundbesitz erst unterjährig begonnen wird und diese somit auf den Erhebungszeitraum bezogen nur zeitweise erfolgt.

Im Streitfall wurde die Klägerin – eine neu gegründete Kapitalgesellschaft – 2014 (Streitjahr) in das Handelsregister eingetragen. Die Gesellschaft wurde zunächst als Vorratsgesellschaft errichtet und

lichkeitsgebot auch in zeitlicher Hinsicht – also während des gesamten (ggfs. abgekürzten) Erhebungszeitraums – erfüllt sein muss. Die Verwaltung von eigenem Kapitalvermögen ist nur unschädlich, wenn sie neben der Grundstücksverwal-

tung stattfindet. Dies führt bei Gründungen von Kapitalgesellschaften dazu, dass die erweiterte Grundstückskürzung im ersten (ggfs. abgekürzten) Erhebungszeitraum regelmäßig nicht zur Anwendung kommt.

Ihr Kontakt



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

1f | Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung für Messestandskosten |
Autorin: RAin/StBin Agnes Daub-Kienle, München

Key Facts

- Die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG setzt sog. fiktives Anlagevermögen voraus, d.h. die Wirtschaftsgüter müssten bei fingiertem Eigentum des Mieters/Pächters Anlagevermögen sein.
- Das FG Münster stellt entscheidend darauf ab, ob der Geschäftszweck das dauerhafte Vorhalten der Wirtschaftsgüter voraussetze und ob sich die betreffende Tätigkeit wirtschaftlich nur sinnvoll ausüben lasse, wenn das Eigentum an den Wirtschaftsgütern langfristig erworben würde.
- Eine fiktive Zuordnung zum Anlagevermögen scheidet aus, wenn ein Unternehmer gemietete oder gepachtete Messestände lediglich dreimal im Jahr und insgesamt nur zehn Tage benötigt.

bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen (§ 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG), bzw. 50 % der Miet- und Pachtaufwendungen für unbewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die im Eigentum eines anderen stehen (§ 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG), hinzuzurechnen. Es fehle aber an dem erforderlichen Tatbestandsmerkmal des sog. fiktiven Anlagevermögens. Denn die Wirtschaftsgüter wären im Streitfall auch bei fingiertem Eigentum nicht Anlagevermögen der Klägerin gewesen. Die Zugehörigkeit zum Anlagevermögen sei nach allgemeinen ertragsteuerlichen Grundsätzen zu bestimmen. Für die Abgrenzung sei maßgeblich auf die Zweckbestimmung des Wirtschaftsguts im konkreten Betrieb abzustellen, wofür der jeweilige Geschäftsgegenstand des Unternehmens maßgeblich sei. Im Sinne einer Kontrollfrage sei entscheidend, ob sich die betreffende Tätigkeit, die das Eigentum des Steuerpflichtigen an dem Wirtschaftsgut unterstellt, wirtschaftlich nur sinnvoll ausüben ließe, wenn das Eigentum an dem Wirtschaftsgut langfristig erworben würde. Eine Zuordnung zum Anlagevermögen scheidet hingegen aus, wenn der Steuerpflichtige die angemieteten oder gepachteten Wirtschaftsgüter nicht ständig für den Gebrauch in seinem Betrieb hätte vorhalten müssen. Im Streitfall schließe die Kurzfristigkeit der Miete bzw. Pacht eine Zuordnung zum Anlagevermögen aus. Die Klägerin habe die Wirtschaftsgüter nur an zehn von 365 Tagen des Jahres genutzt. Insoweit sei nicht erkennbar, dass der wirtschaftliche Erfolg der Klägerin gerade vom permanenten Vorhalten der Messestände abhängig war.

Entscheidend, ob Wirtschaftsgüter ständig für den Gebrauch im Betrieb vorgehalten werden müssen

Wenn der BFH bei einer Messedurchführungsgesellschaft, die als Mittlerin für Messestände fungierte, bei der Anmietung von Messeständen kein sog. fiktives Anla-

BFH vom 25.10.2016
(AZ: I R 57/15)

FG Münster
vom 03.11.2021
(AZ: 13 K 1122/19 G)



Urteilsfall

In einem weiteren Fall hatte ein Finanzgericht über die Frage zu entscheiden, ob die Aufwendungen für gemietete Wirtschaftsgüter, die nur bis zu dreimal im Jahr für die Teilnahme an Fachmessen benötigt werden, sog. fiktives Anlagevermögen darstellen und der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung unterliegen.

Im Streitfall produzierte und vertrieb die Klägerin, eine GmbH, industrielle Kunststoffprodukte. Im Streitjahr 2016 hat sie an drei Fachmessen mit einer Dauer von insgesamt zehn Tagen teilgenommen. Die Betriebsprüfung rechnete die Kosten für die Anmietung der Messeflächen und -stände gewerbesteuerlich hinzu.

Kein sog. fiktives
Anlagevermögen

Das FG Münster sah die Klage als begründet an. Gewerbesteuerlich seien zwar 20 % der Miet- und Pachtaufwendungen für

Eigene
Ausstellungsflächen

gevermögen angenommen habe, müsse dies erst recht in einem Fall gelten, in dem nur an zehn Tagen im Jahr Messestände angemietet wurden. Darüber hinaus ver füge die Klägerin auch über Ausstellungsflächen in ihren eigenen Betriebsräumen, so dass auch insoweit das Vorhalten von Messeständen nicht erforderlich erscheine.

Frage der konkreten Höhe
des Miet- und Pachtzinses
konnte offenbleiben



Im Ergebnis konnte deshalb im Streitfall auch offenbleiben, ob eine Berücksichtigung der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung bereits deshalb zu beanstanden ist, weil es sich nur zu einem Teil um Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung von beweglichen oder unbeweglichen Wirtschaftsgütern handelte.

Im vorliegenden Urteil hat das FG Münster die Revision zugelassen, so dass deren Einlegung seitens des Finanzamts erwartet werden kann. Zur gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Messestandskosten ist aber in Bezug auf ein weiteres Urteil des FG Münster vom 09.06.2020 (AZ: 9 K 1816/18 G) bereits die Nichtzulassungsbeschwerde beim BFH anhängig (AZ: III B 83/20). Anhängig beim BFH (AZ: III R 15/19) ist auch die Revision gegen das Urteil des FG Düsseldorf vom 29.01.2019 (AZ: 10 K 2717/17 G, Zerl), in dem die gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Messestandskosten ebenfalls verneint worden ist.

FG Münster hat die
Revision zugelassen –
andere Verfahren bereits
beim BFH anhängig

Ihr Kontakt



*RAin/StBin Agnes
Daub-Kienle,
München,
agnes.daub-kienle@
wts.de*

1g | Einkünfte aus Kapitalvermögen und deren Zufluss bei gespaltener bzw. inkongruenter Gewinnverwendung | Autorin: Sabrina Baur, München

Key Facts

- Werden Gewinnanteile eines Mehrheitsgesellschafters durch zivilrechtlich wirksamen Beschluss zur sog. gespaltenen bzw. inkongruenten Gewinnverwendung in einer gesellschafterbezogenen Gewinnrücklage thesauriert, gelten diese steuerlich nicht als ausgeschüttet und dem Gesellschafter zugeflossen.
- Der Zufluss erfolgt auch bei einem Mehrheitsgesellschafters erst dann, wenn er durch einen erneuten, auf Ausschüttung gerichteten Gewinnverwendungsbeschluss eine Forderung erlangt, die er aufgrund seiner beherrschenden Stellung jederzeit realisieren kann.

rer zu einer Firmengruppe gehörender GmbHs. Die identischen Satzungsbestimmungen dieser GmbHs sahen grundsätzlich eine Gewinnausschüttung an die Gesellschafter nach dem Verhältnis der Geschäftsanteile vor. Eine Abweichung von diesem Grundsatz konnte durch die Gesellschafterversammlung mit einfacher Mehrheit dahingehend beschlossen werden, dass statt einer Gewinnausschüttung an die Gesellschafter eine Einstellung der anteiligen Gewinne in das jeweilige personenbezogene Rücklagekonto durchzuführen ist. Der betroffene Gesellschafter musste dieser Regelung zustimmen. Die auf dem personenbezogenen Rücklagenkonto befindlichen Gewinne konnten zu einem späteren Zeitpunkt an die entsprechenden Gesellschafter ausgeschüttet werden. Hierüber entschied die Gesellschafterversammlung mit einfacher Stimmenmehrheit.

BFH vom 28.09.2021
(AZ: VIII R 25/19)



Mit Urteil vom 28.09.2021 hat der BFH entschieden, dass es bei zivilrechtlich wirksamem Beschluss einer sog. gespaltenen bzw. inkongruenten Gewinnverwendung gem. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1, § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG kommt, soweit die Gewinnanteile eines Mehrheitsgesellschafters damit in eine gesellschafterbezogene Gewinnrücklage eingestellt werden.

Im Streitjahr 2012 machte man von dem Recht zur gespaltenen Gewinnverwendung Gebrauch und beschloss, dass der Gewinnanteil der Minderheitsgesellschafters ausgeschüttet und der Gewinnanteil des Mehrheitsgesellschafters (Kläger) in die personenbezogene Rücklage eingestellt wird. Das Finanzamt war der Meinung, dem Kläger seien im Zeitpunkt der Beschlussfassung Einkünfte aus Kapitalvermögen i.S.v. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1, § 11 Abs. 1 Satz 1 EStG zugeflossen. Dieser

Urteilsfall

Im Streitfall war der Kläger geschäftsführender Mehrheitsgesellschafters mehre-

Auffassung folgte auch das Finanzgericht und entschied, dass es aufgrund der im Beschlusszeitpunkt gegebenen Verfügungsmöglichkeit über die Gewinnanteile zu einem Zufluss entsprechender Kapitalerträge beim Kläger als beherrschendem Gesellschafter gekommen sei.

Sog. gesplattene bzw. inkongruente Gewinnverwendung entscheidet über die Frage der Ausschüttung

Nunmehr hat der BFH das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben. Das Finanzgericht habe rechtsfehlerhaft angenommen, dass dem Kläger mit Beschluss der Einsetzung seiner anteiligen Gewinne in die personenbezogenen Gewinnrücklagen Einkünfte aus Kapitalvermögen zugeflossen seien. Vielmehr sei es infolge entsprechender Gesellschafterbeschlüsse in den Streitjahren bereits nicht zu Gewinnausschüttungen an den Kläger gekommen, so dass sich die Frage des Zuflusses von Gewinnanteilen gar nicht stelle.

Abgrenzung von der sog. disquotalen bzw. inkongruenten Gewinnverteilung

Zu unterscheiden sei insofern zwischen der sog. disquotalen bzw. inkongruenten Gewinnverteilung, bei der der auszuschüttende Gewinn anteilsabweichend verteilt wird, und der streitgegenständlichen sog. gesplatteten bzw. inkongruenten Gewinnverwendung. Bei letzterer beschließen die Gesellschafter einer GmbH, dass nur die Anteile bestimmter Gesellschafter am Gewinn ausgeschüttet werden, während die Anteile anderer Gesellschafter am Gewinn nicht ausgeschüttet, sondern in gesellschafterbezogene Gewinnrücklagen eingestellt werden.

Zivilrechtlich wirksame gesplattene bzw. inkongruente Gewinnverwendung grundsätzlich auch steuerlich anzuerkennen

Zunächst stellte der BFH fest, dass ein zivilrechtlich wirksamer Gesellschafterbeschluss über eine solche gesplattene bzw. inkongruente Gewinnverwendung – ebenso wie eine zivilrechtlich ordnungsgemäß zustande gekommene inkongruente Gewinnverteilung – grundsätzlich

auch steuerlich anzuerkennen sei. Wie bei einer vollständigen Thesaurierung bestehe kein Grund, den Beschluss der Gesellschafter über eine partielle, nach Gesellschaftern differenzierende Thesaurierung steuerlich die Anerkennung zu versagen.

Ein solcher Gesellschafterbeschluss führe auch nicht zu einem Missbrauch von Gestaltungsmöglichkeiten i.S.d. § 42 AO. Die Tatsache, dass Ausschüttungen an alle Gesellschafter möglich gewesen wären, genüge nicht, um den zivilrechtlich wirksamen Gesellschafterbeschluss steuerlich nicht anzuerkennen. Partielle Gewinnthesaurierungen seien weder untypisch noch unangemessen, sondern beruhten auf anzuerkennenden wirtschaftlichen Gründen, welche hier in der Erhöhung der Innen- bzw. Selbstfinanzierung zu sehen seien.

Der vorliegende Urteilspruch stehe im Übrigen auch im Einklang mit der Rechtsprechung zum Zufluss bei beherrschenden Gesellschaftern. Denn danach werde nur dann ein früherer Zufluss von Gewinnanteilen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG vor Fälligkeit der Ausschüttung angenommen, wenn und soweit ein Gewinnausschüttungsbeschluss in Bezug auf den beherrschenden Gesellschafter gefasst worden sei. Ein solcher Gewinnausschüttungsbeschluss habe jedoch sachverhaltsbezogen für den Kläger gerade nicht vorgelegen. Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts sei kein konkreter, auszahlbarer Gewinnanspruch des Klägers in Höhe des dem jeweiligen Rücklagenkonto zugewiesenen Betrags entstanden. Der beim beherrschenden Gesellschafter zum Zufluss führende Auszahlungsanspruch entstehe vielmehr erst durch einen auf Ausschüttung gerichteten Gewinnverwendungsbeschluss.

Kein Gestaltungsmissbrauch i.S.d. § 42 AO



Auch bei beherrschenden Gesellschaftern kein Zufluss...

... bis zu einem (erneuten) auf Ausschüttung gerichteten Gewinnverwendungsbeschluss

Ihr Kontakt



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



Kurznews

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

Mit BMF-Schreiben vom 22.02.2022 hat die Finanzverwaltung das BMF-Schreiben vom 26.02.2021 zur Nutzungsdauer von

Computerhardware und Software zur Dateneingabe und -verarbeitung überarbeitet.

Das BMF-Schreiben wurde dabei nur insoweit geändert, als nun in Rz. 1 Folgendes ergänzend klargestellt wird:

- Die betroffenen Wirtschaftsgüter unterliegen auch weiterhin § 7 Abs. 1 EStG. Die Möglichkeit, eine kürzere betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer zugrunde zu legen, stellt
 - › keine besondere Form der Abschreibung,
 - › keine neue Abschreibungsmethode und
 - › keine Sofortabschreibung dar.

Die Anwendung der kürzeren Nutzungsdauer stellt zudem auch kein Wahlrecht im Sinne des § 5 Abs. 1 EStG dar.

- Auch bei einer grundsätzlich anzunehmenden Nutzungsdauer von einem Jahr gilt, dass

- › die Abschreibung im Zeitpunkt der Anschaffung oder Herstellung, mithin bei Fertigstellung, beginnt,
- › die Wirtschaftsgüter in das nach R 5.4 EStR 2012 zu führende Bestandsverzeichnis aufzunehmen sind,
- › der Steuerpflichtige von dieser Annahme auch abweichen kann,
- › die Anwendung anderer Abschreibungsmethoden grundsätzlich möglich ist.

- Die Regelung findet gemäß § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 7 Satz 1 EStG auch für Überschusseinkünfte Anwendung.

- Es wird nicht beanstandet, wenn abweichend zu § 7 Abs. 1 Satz 4 EStG die Abschreibung im Jahr der Anschaffung oder Herstellung in voller Höhe vorgenommen wird.

1i | Nichtanwendungserlass – Negative Einkünfte nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG und Auslegungsfragen zu § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG (sog. Infektionstheorie) |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BMF vom 14.01.2022 –
Nichtanwendungserlass
zu BFH vom 12.10.2016
(AZ: I R 92/12)

Die Finanzverwaltung hat das nunmehr zur Veröffentlichung bestimmte BFH-Urteil vom 12.10.2016 in Bezug auf darin getroffene Aussagen zu zwei Auslegungsfragen mit einem sog. Nichtanwendungserlass belegt.

Nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG bleiben negative Einkünfte des Organträgers oder der Organgesellschaft bei der inländischen Besteuerung unberücksichtigt, soweit sie in einem ausländischen Staat im Rahmen der Besteuerung des Organträgers, der Organgesellschaft oder einer anderen Person berücksichtigt werden. Hier kam der BFH zu dem Ergebnis, dass in diesem Sinne negative Einkünfte des Organträgers nur dann vorliegen, wenn bei diesem nach der Zurechnung des Einkommens der Organgesellschaft ein Verlust verbleibt. Die Finanzverwaltung stellt hingegen weiterhin jeweils isoliert auf die Einkünfte des Organträgers und auf die Einkünfte der einzelnen Organgesellschaften ab. Der Anwendungsbereich des einschränkenden § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 KStG wird damit deutlich weiter.

Zum anderen wendet die Finanzverwaltung auch eine ganz andere, ebenfalls in

dem BFH-Urteil getroffene – aber nicht streiterhebliche – Aussage nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus allgemein an. Dabei ging es um die Frage der Qualifikation einer Oberpersonengesellschaft als Mitunternehmerschaft unter Berücksichtigung von § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG (sog. Infektionstheorie). Der BFH hatte sich hier dahingehend geäußert, dass der Wortlaut (also das Wort „auch“) des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG voraussetze, dass neben den Einkünften aus Gewerbebetrieb – i.S.v. voneinander abgrenzbaren Tätigkeiten – auch Einkünfte einer anderen Einkunftsart erzielt würden. Sollte – wie im Streitfall – die Geschäftstätigkeit einer Personengesellschaft ausschließlich in dem Halten der Anteile an einer anderen Personengesellschaft bestehen und die Personengesellschaft über kein weiteres Vermögen verfügen, mittels dessen Einkünfte erzielt würden, sei § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG nicht anwendbar. Die Finanzverwaltung wendet § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG hingegen auch in diesen Fällen weiterhin an und qualifiziert somit auch solche Oberpersonengesellschaften als Mitunternehmerschaften.

Negative Einkünfte
nach § 14 Abs. 1
Satz 1 Nr. 5 KStG



§ 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG
(sog. Infektionstheorie)

Ihr Kontakt



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

Verlängerung der Verwaltungs- und Vollzugserleichterungen



1j | Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für von der Corona-Krise Betroffene | Autorin: Nina Rogalla, Düsseldorf

Die Finanzverwaltung hatte mit BMF-Schreiben vom 09.04.2020 Verwaltungs- und Vollzugserleichterungen für von der Corona-Krise Betroffene erlassen und mit BMF-Schreiben vom 26.05.2020 um die „Mittelverwendung steuerbegünstigter Organisationen“ ergänzt. Mit BMF-Schreiben vom 18.12.2020 ist die Anwendung auf das Kalenderjahr 2021 verlängert und das ursprüngliche BMF-Schreiben unter Punkt „VII. Hilfeleistung zur Bewältigung der Corona-Krise“ erweitert worden. Aufgrund der andauernden COVID-19-Pan-

demie wird die Anwendung der Verwaltungs- und Vollzugserleichterungen nun mit BMF-Schreiben vom 15.12.2021 auf das Kalenderjahr 2022 verlängert. Ausgenommen von der Verlängerung sind ausdrücklich die umsatzsteuerlichen Regelungen in den Absätzen 2 bis 4 unter Abschnitt VII. des BMF-Schreibens vom 09.04.2020 in der Fassung des BMF-Schreibens vom 18.12.2020. Zu den umsatzsteuerlichen Regelungen wird auf das BMF-Schreiben vom 14.12.2021 verwiesen.

Ihr Kontakt



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

2a | EuGH zum Vorsteuerabzug bei Ist-Versteuerung des Leistenden |

Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

Key Facts

- Unterliegt der Leistende der Ist-Versteuerung, so entsteht beim Leistungsempfänger das Recht auf Vorsteuerabzug erst mit Bezahlung des Entgelts.
- Ob der Leistungsempfänger selbst der Ist-Versteuerung unterliegt, ist insofern irrelevant.
- Die Aussagen des EuGH stehen im direkten Widerspruch zur bisherigen Rechtslage in Deutschland.

2013 - 2016 gezahlt. Die Mieterin machte sodann auch den Vorsteuerabzug in den Jahren 2013 - 2016 geltend. Sie vertrat die Auffassung, dass die Ist-Versteuerung auch im Hinblick auf den Vorsteuerabzug dazu führe, dass das Recht auf Vorsteuerabzug erst mit Bezahlung der entsprechenden Entgelte entstehe. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug für diese Zeiträume, da die Regelung der Ist-Versteuerung nur die Besteuerung der Ausgangsumsätze betreffe, während das Recht auf Vorsteuerabzug sich nach den allgemeinen Grundsätzen der Soll-Versteuerung richte. Demnach sei die Vorsteuer bereits in den Jahren 2009 - 2012, mit Ausführung der Vermietungsleistungen, entstanden und auch in diesen – im Streitfall bereits festsetzungsverjährten – Zeiträumen geltend zu machen gewesen.

Der EuGH kam nun jedoch zu dem Schluss, dass die Regelungen des deutschen Umsatzsteuergesetzes zur Entstehung des Vorsteuerabzugsrechts beim Leistungsempfänger in Fällen der Ist-Versteuerung durch den Leistenden unionsrechtswidrig seien.

Die Beurteilung des Rechts auf Vorsteuerabzug beim Leistungsempfänger entwickelt der EuGH ausgehend von der Person des Leistenden. Grundsätzlich entstehe der Steueranspruch gegen den Leistenden, wenn die geschuldete Leistung ausgeführt worden ist. Ausnahmsweise dürfen die

Aufgrund einer Vorlage des Finanzgerichts Hamburg musste sich der EuGH mit dem Zusammenhang der Ist-Versteuerung des leistenden Unternehmers und dem Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers befassen (Rs. Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136).

Urteilsfall

Im Streitfall ging es um den Vorsteuerabzug aus der Anmietung von Räumen. Sowohl die Vermieterin als auch die Mieterin (die Grundstücksgemeinschaft Kollaustraße 136) unterlagen der Ist-Versteuerung nach § 20 UStG, d.h. für die von ihnen ausgeführten Umsätze entstand die Umsatzsteuer erst mit der Vereinnahmung der entsprechenden Entgelte, vgl. § 13 Abs. 1 Nr. 1 lit. b) UStG. Aufgrund einer Stundungsvereinbarung wurden die Mietzinsen der Jahre 2009 - 2012 erst in den Jahren

Besteuerung beim Leistenden ist maßgeblich

Spätere Steuerentstehung



EuGH vom 10.02.2022
(Rs. C-9/20)



Mitgliedstaaten vorsehen, dass die Steuer für die Leistungsausführung erst bei der Vereinnahmung des hierfür geschuldeten Entgelts entsteht. So ist das auch in Deutschland mit der Regelung in § 13 Abs. 1 Nr. 1 lit. b) UStG umgesetzt.

Vorsteuerabzug knüpft an Steuerentstehung an

Im Weiteren knüpfte lt. EuGH jedoch auch die Entstehung des Vorsteuerabzugsrechts des Leistungsempfängers daran, wann sich der Steueranspruch gegen den Leistenden verwirklicht. Folglich könne in diesen Fällen das Recht auf Vorsteuerabzug auch erst mit der Bezahlung der entsprechenden Verbindlichkeiten existieren, um so die Entstehung der Steuerschuld und die Entstehung des Rechts auf Vorsteuerabzug in Einklang zu bringen. Die nach dem deutschen Recht vorgesehene Entstehung des Vorsteuerabzugs bereits mit Ausführung der Leistung – unabhängig vom Steuerentstehungszeitpunkt beim leistenden Unternehmer – widerspreche diesen Grundsätzen.

Zeitliche Sonderregelung für den Vorsteuerabzug

Hinsichtlich der – vermeintlich – eigentlichen Fragestellung des Streitfalls, ob die in der Person des Leistungsempfängers maßgebliche Ist-Versteuerung auch für die Bestimmung des Zeitpunkts für dessen Vorsteuerabzug maßgeblich sein könne, kommt der EuGH zu dem Ergebnis, dass Art. 167a MwStSystRL zwar entsprechende Regelungen vorsehe, diese in Deutschland jedoch nicht umgesetzt worden seien. Im Streitfall hatte die Klägerin folglich das Vorsteuerabzugsrecht erst im Zeitpunkt der Zahlung der Mieten, weil der Vermieter der Ist-Versteuerung unterlag. Der Grund lag also nicht darin, dass die Klägerin selbst

die Ist-Versteuerung angewendet hatte. Aus Leistungen, die ein Ist-Versteuerer von einem Soll-Versteuerer bezieht, bleibt es folglich beim Vorsteuerabzug bereits dann, wenn die Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG (i.d.R. im Monat des Erhalts der Rechnung über eine bereits ausgeführte Leistung) vorliegen.

Die Aussagen des EuGH betreffen die Entstehung der Vorsteuer im Allgemeinen. Das Urteil könnte daher in der Praxis signifikante Bedeutung für die Geltendmachung des Vorsteuerabzugs haben, nicht nur wie im Urteilsfall für Unternehmer, die selbst die Ist-Versteuerung anwenden, sondern insbesondere auch für Unternehmer, die selbst der sog. Soll-Versteuerung unterliegen. Den Aussagen des EuGH folgend, müsste für die zeitliche Zuordnung eines Vorsteuerabzugs aus bezogenen Leistungen der umsatzsteuerrechtliche Status des Leistenden bekannt sein. Sollte der Leistende die Ist-Versteuerung anwenden, dürfte der Leistungsempfänger, auch wenn er selbst der Soll-Versteuerung unterliegt, den Vorsteuerabzug jedenfalls erst mit Zahlung des Entgelts geltend machen. Dies würde zu einer kompletten Abkehr von der bisherigen Handhabung dieser Fälle führen. Zwar sieht das Unionsrecht in Art. 226 Abs. 1 Nr. 7 lit. a) MwStSystRL die Hinweispflicht des Rechnungsausstellers auf seinen Status als Ist-Versteuerer vor, allerdings wurde diese Regelung bislang nicht in das deutsche Umsatzsteuergesetz übernommen. Eine baldige Reaktion des Gesetzgebers und der Finanzverwaltung wäre daher wünschenswert.

Praxisinweis



Ihr Kontakt



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

2b | Änderungen der Meldepflichten für die Intrahandelsstatistik |

Autoren: RA Christian Vanino und RA Michael Connemann, beide München

Key Facts

- Geänderte Meldepflichten für die Intrastat-Meldungen aufgrund neuer EU-Verordnungen.
- Hinzutreten neuer meldepflichtiger Informationen für bestimmte Melderrichtungen.
- Anwendung der geänderten Pflichten ab dem Meldezeitraum Januar 2022.

Viele Jahre gab es keine Änderungen beim Intrastat-System der EU. In 2022 werden allerdings größere Neuerungen eingeführt, die erhebliche Auswirkungen auf die Intrastat-Meldepflichten im In- und Ausland haben. Zum 01.01.2022 ersetzt hierbei die Verordnung (EU) 2019/2152 über europäische Unternehmensstatistiken (EBS-Verordnung) die bisherigen Verordnungen zur Außenhandelsstatistik. Zusätzlich gilt ab 01.01.2022 eine neue Durchführungsverordnung (EU)

Europäische Unternehmensstatistik

2020/1197. Diese neuen europäischen Verordnungen führen zur Neufassung des Außenhandelsstatistikgesetzes und der entsprechenden Durchführungsverordnung. In diesem Zusammenhang hat das Statistische Bundesamt einen neuen Leitfaden zu den geänderten Meldepflichten zur Intrahandelsstatistik veröffentlicht.

Inhalt der Intrahandelsstatistik

Die Intrahandelsstatistik erfasst sowohl Warenversendungen als auch Wareneingänge zwischen den Mitgliedstaaten der Europäischen Union. Grundsätzlich sind alle Unternehmer, die Handelsverträge mit ausländischen Partnern halten, verpflichtet, eine Intrastat-Meldung abzugeben.

Art des Geschäfts „AdG“

Neben einer neuen Meldestruktur für die Zuordnung des Merkmals „Art des Geschäfts“ werden künftig zusätzliche Merkmale meldepflichtig. Dabei handelt es sich um die Angaben „Ursprungsland der Ware“ sowie „Umsatzsteuer-Identifikationsnummer (USt-IdNr.) des Handelspartners im Bestimmungsland“.

Für alle Intrastat-Meldungen wird eine neue Codeliste zur Klassifizierung der Art des Geschäfts („AdG“) vorgesehen. Die AdG spiegelt die Summe der Merkmale einer zu meldenden Transaktion wider, z. B. Verkauf/Kauf, Finanzierungsleasing usw., und wird unter Verwendung eines zweistelligen Codes gemeldet. Einzelne AdGs wurden neu definiert beziehungsweise auf mehrere AdGs aufgeteilt, was zu einer Steigerung der Komplexität führt. Andere AdGs wurden wiederum zu einer neuen AdG zusammengefasst und konsolidiert. In jedem Fall sind diese neuen Konstellationen zu prüfen.

Angabe des Ursprungslandes

Des Weiteren ist hinsichtlich der Intrastat-Meldung „Versendung“ nunmehr die Angabe des Ursprungslandes bei Warenversendungen in andere EU-Mitgliedstaaten verpflichtend. Das Ursprungsland ist das Land, in dem die Ware vollständig gewonnen oder hergestellt wurde bzw. das Land, in dem sie ihrer letzten wesentlichen, wirtschaftlich gerechtfertigten Verarbeitung unterzogen wurde.

Ferner ist ab dem Meldezeitraum Januar 2022 auch die USt-IdNr. des Handelspartners im Bestimmungsmitgliedstaat zwingend in der Intrastat-Meldung „Versendung“ anzugeben. Hierbei sind folgende Besonderheiten zu berücksichtigen:

Ist die USt-IdNr. des Handelspartners nicht erfolgreich prüfbar, ist das Geschäft unter Angabe „QV und zwölfmal die Ziffer 9“ zu erfassen. Bei Privatpersonen (AdG 12) als Empfänger ist das Geschäft unter Angabe „QN und zwölfmal die Ziffer 9“ anzugeben. Bei sog. innergemeinschaftlichen Dreiecksgeschäften, bei denen der Meldepflichtige als erster Lieferer auftritt, ist das Geschäft unter Angabe „Länderkürzel des Rechnungsempfängers und zwölfmal die Ziffer 9“ anzugeben.

Bei fehlenden Angaben oder verspäteter Abgabe von Intrastat-Meldungen kann das Statistische Bundesamt eine Erklärung für das Versäumnis verlangen. Darüber hinaus gilt eine unterlassene Auskunft als Verstoß gegen die Auskunftspflicht, der als Ordnungswidrigkeit nach dem Bundesstatistikgesetz mit bis zu € 50.000 je Tat geahndet werden kann.

Die Änderungen finden ab dem Intrastat-Berichtsmonat Januar 2022 erstmalig Anwendung und sind daher spätestens im Rahmen der Intrastat-Meldung zum 14.02.2022 zu erfüllen. Eine Übergangsregelung ist nicht vorgesehen.

Intrastat-Meldepflichtige sollten daher prüfen, inwiefern Anpassungsbedarf bei Prozessen und IT-Systemen besteht, um den geänderten Vorgaben für die Meldezeiträume ab Januar 2022 gerecht zu werden. So ist es beispielsweise nicht mehr möglich, verschiedene Warenlieferungen in einen anderen EU-Mitgliedstaat zu konsolidieren, obwohl sie an denselben Handelspartner geliefert werden, wenn die Waren aus verschiedenen Ursprungsländern stammen oder wenn solche Lieferungen an verschiedene Handelspartner (unterschiedliche USt-IdNrn.) erfolgen. Die zusätzlich geforderten Angaben und Neuerungen sind Ausdruck der zunehmenden Tendenz zum „Gläsernen Steuerpflichtigen“.

Angabe der USt-IdNr.

Bußgelder



Meldepflicht zum 14.02.2022

Praxishinweise

Ihr Kontakt



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



wts

One identity.
One brand.

WTS ist ein globaler Full-Service Anbieter für Steuerberatungsleistungen und Financial & Deal Advisory.

Mit mehr als 1.300 Expertinnen und Experten in Deutschland und einer der fortschrittlichsten Digitaleinheiten weltweit entwickeln wir innovative und integrierte Lösungen, um Steuer- und Finanzfunktionen sicher durch zunehmende regulatorische Herausforderungen zu navigieren und beim digitalen Wandel zu unterstützen.

wts.com/de

wts
Tax

wts
Digital

wts
Advisory

2c | **Schlussanträge der Generalanwältin zur umsatzsteuerlichen Organschaft** |

Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

Key Facts

- Nach Auffassung der Generalanwältin ist die ausschließliche Zuweisung der Steuerschuldnerschaft an den Organträger unionrechtswidrig.
- Ggf. müsse auch die gewillkürte Zuweisung dieser Funktion an eine zum Organkreis gehörige Gesellschaft möglich sein.
- Die Schlussanträge enthalten keine Aussagen zum Erfordernis der Stimmrechtsmehrheit für die Annahme einer finanziellen Eingliederung.



Schlussanträge vom 13.01.2022 (Rs. C-141/20) bzw. vom 27.01.2022 (Rs. C-269/20)

Im Hinblick auf zwei Vorlageverfahren des BFH zur Vereinbarkeit der deutschen Organschaftsregelungen mit den Vorgaben des Unionsrechts liegen nunmehr die Schlussanträge der Generalanwältin vor. Zentraler Aspekt der Vorlageverfahren ist die Ausgestaltung der Organschaft, wonach der Organträger als Steuerpflichtiger angesehen wird. Nach EU-Recht wird hingegen der Organkreis selbst zum „einzigen Steuerpflichtigen“.

verankerte zentrale Abstellen auf den Organträger als Vertreter des Organkreises per se nicht haltbar sei.

Grundsätzlich ist der EuGH bei seiner Entscheidung nicht an die Schlussanträge der Generalanwältin gebunden, so dass letztlich die Urteile abzuwarten bleiben. Für den Fall, dass der EuGH den Erwägungen der Generalanwältin folgen sollte, lassen sich mögliche Konsequenzen bereits erahnen. Einerseits könnte sich der Organträger auf den Standpunkt stellen, dass er nicht der Umsatzsteuerschuldner für die Ausgangsumsätze der Organgesellschaften ist, während andererseits eine Festsetzung der Steuerschulden bei einem anderen Steuerpflichtigen nicht nachgeholt werden kann. Die materiell-rechtliche Fragestellung der Steuerschuldnerschaft kann also durch das Hinzutreten abgabenrechtlicher Themen noch an Komplexität gewinnen.

Praxishinweis



Beschränkung auf den Organträger unionsrechtswidrig



In ihren Schlussanträgen kommt die Generalanwältin zu dem Ergebnis, dass es gerade nicht mit der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie vereinbar ist, wenn die Organgesellschaften nicht mehr als Steuerpflichtige gelten und zwingend nur der Organträger als „Ansprechpartner“ angesehen wird, welcher die Organschaft im Außenverhältnis gegenüber den Steuerbehörden vertritt und für deren steuerlichen Pflichten haftet. Vielmehr könnten ihrer Auffassung nach die den Organkreis bildenden Gesellschaften auch eine andere Gesellschaft des Organkreises, beispielsweise aus Liquiditätsaspekten, als Vertreter („Ansprechpartner“) bestimmen.

Betroffene Unternehmer sollten daher bereits jetzt Überlegungen anstellen, wie grundsätzlich auf die ausstehenden Entscheidungen des EuGH reagiert werden soll. Die Berufung auf das Vorliegen einer Organschaft nach den bisherigen Grundsätzen des § 2 Abs. 2 UStG für abgelaufene Veranlagungszeiträume erscheint aus Vertrauensschutzgründen dabei ebenso denkbar, wie auch die Erwägung, Veranlagungszeiträume zur Wahrung entsprechender Änderungsmöglichkeiten offen zu halten.

Abänderbarkeit für zurückliegende Veranlagungszeiträume

Ihr Kontakt



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

Finanzielle Eingliederung blieb unkommentiert

Zu einer weiteren Frage des BFH, bei der es inhaltlich um die Ausgestaltung des Kriteriums der finanziellen Eingliederung in Gestalt der Stimmrechtsmehrheit geht, sind den Schlussanträgen keine tiefergehenden Ausführungen zu entnehmen. Dies scheint aber dem grundlegenden Verständnis der Generalanwältin geschuldet zu sein, dass das im deutschen Recht

2d | Ermäßigter Steuersatz für digitale Medien | Autorin: Lisa Rogalla, Düsseldorf

Key Facts

- Finanzverwaltung erläutert die Voraussetzungen des ermäßigten Steuersatzes für digitale Medien.
- Anwendbarkeit des ermäßigten Steuersatzes von 7 % ist abhängig vom Funktionsumfang der digitalen Produkte im Vergleich zu Printmedien.
- Durchsuchbarkeit, Filtermöglichkeit und Verlinkung innerhalb des digitalen Produkts schließen die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht aus.
- Bereitstellung eines Zugangs zur Datenbank kann ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz unterliegen.

oder methodisch angeordnet und einzeln mit elektronischen Mitteln zugänglich sind. Umfasse eine Datenbank auch nicht begünstigte Erzeugnisse, soll anhand der insgesamt in der Datenbank enthaltenen Elemente qualitativ und quantitativ bewertet werden, ob die begünstigten Elemente überwiegen. In dem BMF-Schreiben nennt die Finanzverwaltung mehrere Beispiele für eine solche Abgrenzung.

Die Regelungen sollen in allen offenen Fällen Anwendung finden. Hat der leistende Unternehmer für eine nach dem 17.12.2019 und vor dem 01.01.2022 ausgeführte Leistung gem. § 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG in einer in diesem Zeitraum ausgestellten Rechnung zu Unrecht den ermäßigten Steuersatz ausgewiesen, soll es nicht zu einer Nacherhebung des Differenzbetrags zum regulären Steuersatz von 19 % kommen. Falls Unternehmer für Umsätze in diesem Zeitraum irrtümlich den regulären Steuersatz für digitale Medien in Rechnung gestellt und diese Steuer auch entrichtet haben, sei keine Korrektur erforderlich. Ebenso kann auf Seiten des Leistungsempfängers diese rein rechtlich zu hoch ausgewiesene Umsatzsteuer, unter den Voraussetzungen des § 15 UStG, als Vorsteuer geltend gemacht werden.

Unternehmer, welche digitale Medien anbieten, sollten ihr Produktangebot dahingehend überprüfen, inwiefern nach den Vorgaben der Finanzverwaltung die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes zulässig ist. Nach Ablauf der Nichtbeanstandungsfristen führt die unzutreffende Anwendung des regulären Steuersatzes zu einem unrichtig ausgewiesenen Steuerbetrag in Höhe des Differenzbetrags, welcher auf Seiten des Leistungsempfängers nicht als Vorsteuer abzugsfähig ist. Eine besondere Problematik bezüglich des anzuwendenden Steuersatzes ergibt sich dadurch, dass diese „Einschätzung aus der Sicht eines Durchschnittsverbrauchers“ zu erfolgen habe und die Finanzverwaltung zugleich klarstellt, dass dem Unternehmer für ausschließlich elektronisch vertriebene Produkte nicht die Möglichkeit offensteht, den zutreffenden Steuersatz im Wege einer unverbindlichen Zolltarifauskunft klären zu lassen.

Nichtbeanstandungsregelungen

Praxishinweis



Ihr Kontakt



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

BMF vom 17.12.2021



Steuersatzangleichung von Printmedien und digitalen Produkten

Die Finanzverwaltung hat zur Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für digitale Medien Stellung genommen und ergänzt den Umsatzsteuer-Anwendungserlass um Abschnitt 12.17.

§ 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG wurde bereits mit dem JStG 2019 eingeführt und sieht die ermäßigte Besteuerung mit dem Steuersatz von 7 % für die Überlassung von E-Books und vergleichbaren digitalen Produkten vor. Mit der Ermäßigung ist eine gleichartige Besteuerung der Lieferung von Printprodukten, welche bisher schon dem reduzierten Steuersatz unterliegen konnten, und vergleichbaren elektronischen Erzeugnissen beabsichtigt.

Funktion der digitalen Produkte ausschlaggebend für Steuersatz

Für die Finanzverwaltung ist entscheidend, ob die digitalen Produkte in ihrer Funktion über die Printmedien deutlich hinausgehen. Falls dies zutrefte, soll der ermäßigte Steuersatz von 7 % keine Anwendung finden. Die Finanzverwaltung stellt aber klar, dass die Durchsuchbarkeit, Filtermöglichkeit und Verlinkung innerhalb des digitalen Produkts die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht ausschließen.

Zugänge zu Datenbanken

Die Bereitstellung eines Zugangs zur Datenbank unterliegt ebenfalls dem ermäßigten Steuersatz und stellt eine einheitliche Leistung dar. Eine Datenbank im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 3 UStG ist eine Sammlung von Werken, Daten und anderen unabhängigen Elementen, die systematisch

2e | Ablaufhemmung beim Bauleistenden in sog. Bauträgerfällen |

Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

Key Facts

- Grundsätzliche Bedeutung des Rückzahlungsanspruchs des Bauträgers für die Ablaufhemmung beim Bauleistenden ist weiterhin ungeklärt.
- Rückzahlungsanspruch könne allenfalls dann relevant sein, wenn er vor Ablauf der Festsetzungsverjährung beim Bauleistenden entstanden ist.
- Für die Entstehung des Rückzahlungsanspruchs beim Bauträger ist auf die formelle Rechtslage abzustellen.

Festsetzungsverjährung beim Erbringer der Bauleistungen bewirken.

Zwar musste sich der BFH im aktuellen Urteilsfall nicht abschließend mit dieser Fragestellung befassen. Er stellt aber in seiner Urteilsbegründung dar, unter welchen Voraussetzungen ein solcher Erstattungsanspruch für die Prüfung der Ablaufhemmung überhaupt von Relevanz sein könnte. So müsse der Erstattungsanspruch, um für die Anwendung von § 171 Abs. 14 AO überhaupt Bedeutung erlangen zu können, bereits vor Ablauf der fraglichen Festsetzungsfrist entstanden sein.

Zeitliche Abfolge

BFH vom 27.07.2021
(AZ: V R 3/20)

Im Zusammenhang mit der Rückabwicklung der sog. Bauträgerfälle hat der BFH die Voraussetzungen für eine Nachforderung der vom Bauleistenden geschuldeten Umsatzsteuer hinsichtlich der Festsetzungsverjährung präzisiert.

Der Bauträger schulde die Umsatzsteuer, solange diese ihm gegenüber mittels Steuerbescheid festgesetzt ist – auch wenn diese materiell-rechtlich nicht geschuldet wird. Erst durch den Erlass eines Änderungsbescheids, der diese Steuerschuld aufhebt, könne der Erstattungsanspruch entstehen, da erst durch diesen formellen Akt der Rechtsgrund für die Steuerschuld gem. § 37 Abs. 2 AO entfalle. Werde jedoch der Änderungsbescheid für den Bauträger erst nach Ablauf der Festsetzungsfrist auf Seiten des Bauleistenden erlassen, so komme der Erstattungsanspruch erst nach Ablauf zur Entstehung und könne folglich auf den Ablauf der Festsetzungsverjährung keinen Einfluss haben.

Formelle Rechtslage ist maßgeblich

Ausgangslage

Bereits seit dem BFH-Urteil vom 22.08.2013 (AZ: V R 37/10) steht fest, dass Bauträger innerhalb ihres Geschäftsmodells (Errichtung schlüsselfertiger Gebäude und Verschaffung des Eigentums sowohl an Gebäude als auch an Grund und Boden) keine Bauleistungen im umsatzsteuerlichen Sinn (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG) erbringen und folglich – entgegen der damaligen Auffassung der Finanzverwaltung – auch nicht als Steuerschuldner die Umsatzsteuer für bezogene Bauleistungen an das Finanzamt abzuführen haben. Die Rückabwicklung dieser unzutreffenden Verpflichtungen, d.h. die Rückforderung der überzahlten Umsatzsteuer durch den Bauträger, ist insoweit an keine besonderen Bedingungen geknüpft.

Bedauerlicherweise musste sich der BFH aufgrund der verfahrensrechtlichen Umstände des Streitfalls nicht mit der Frage auseinandersetzen, ob für die Anwendung des § 171 Abs. 14 AO auch eine personelle Identität zwischen dem Steuersubjekt, dem der Erstattungsanspruch zusteht (hier: der Bauträger) und dem, gegen den sich der festzusetzende Steueranspruch richtet (hier: der Bauleistende), erforderlich wäre oder ob insoweit bereits ein „sachlicher Zusammenhang“ genügen würde. Die Frage nach der generellen Bedeutung des Erstattungsanspruchs für die Beurteilung der Festsetzungsverjährung bleibt somit weiterhin offen. Dennoch wird durch das Urteil für die Praxis klarer, unter welchen Umständen eine Nachforderung zu Lasten des Bauleistenden gerade nicht mehr möglich ist.

Praxishinweis

Ablaufhemmung wg. Rückzahlungsanspruch

Umstritten ist hingegen, bis zu welchem Zeitpunkt die Nacherhebung der geschuldeten Umsatzsteuer beim Erbringer der Bauleistungen erfolgen kann, da dies ggf. am Eintritt der Festsetzungsverjährung scheitern könnte. Dabei ist insbesondere fraglich, welche Bedeutung in diesem Zusammenhang dem Rückzahlungsanspruch des Bauträgers bzgl. der zu Unrecht entrichteten Umsatzsteuer zukommt. Dieser Erstattungsanspruch könnte eine Ablaufhemmung gemäß § 171 Abs. 14 AO für die

Ihr Kontakt



RA/StB Dr. Helge
Jacobs, München,
helge.jacobs@wts.de



Kurznews

2f | Konkretisierung der Handelsüblichkeit als Voraussetzung für den Vorsteuerabzug | Autorin: Carolin Kuczora, Erlangen

BMF vom 01.12.2021

Für den Vorsteuerabzug muss der Leistungsempfänger im Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung sein, was hinsichtlich der Lieferungen von Waren die Bezeichnung der Art der gelieferten Gegenstände voraussetzt, vgl. § 14 Abs. 4 Nr. 5 UStG. Die Finanzverwaltung schließt sich nunmehr der Rechtsprechung des BFH an, wonach diesbezüglich auch eine handelsübliche Bezeichnung ausreichend sein könne, und konkretisiert diese Begrifflichkeit.

Erfordernissen von Kaufleuten im Sinne des HGB genügt. Ob eine Bezeichnung handelsüblich ist, ist unter Berücksichtigung von Handelsstufe, Art und Inhalt der Lieferungen und dem Wert der einzelnen Gegenstände im Einzelfall zu bestimmen.

BFH vom 10.07.2019
(AZ: XI R 28/18)

Handelsüblich sei jede im Geschäftsverkehr für die Gegenstände allgemein verwendete Bezeichnung, die den

In Zweifelsfällen sei jedoch der den Vorsteuerabzug begehrende Unternehmer dafür nachweispflichtig, dass die in der Rechnung verwendete Bezeichnung auch auf seiner Handelsstufe üblich ist. Weiterführende Erläuterungen dazu, wann derartige Zweifel anzunehmen seien, liefert das BMF-Schreiben nicht.

Begrifflichkeit,
Abschn. 14.5
Abs. 15 UStAE

Ihr Kontakt



WP/StB Andreas
Pfaller, Erlangen,
andreas.pfaller@
wts.de

3 | Hamburg erhöht Grunderwerbsteuersatz auf 5,5 % |

Autor: RA (Syndikus) Markus Madsen, München

Erhöhung zum
01.01.2023

Der Hamburger Senat hat eine Erhöhung des Grunderwerbsteuersatzes auf grundsätzlich 5,5 % zum 01.01.2023 beschlossen und die Bürgerschaft um Beschluss des Gesetzesentwurfs ersucht. Der bislang geltende Steuersatz liegt bei 4,5 %. Begründet wird die Erhöhung u. a. mit den Belastungen des Hamburger Haushalts durch die ergriffenen Corona-Maßnahmen.

Gleichzeitig sollen mögliche negative Auswirkungen auf den Wohnungsbau verhindert werden. Daher plant der Hamburger Senat, auf den Ersterwerb einer selbstgenutzten Immobilie durch junge Familien einen ermäßigten Steuersatz von 3,5 % anzuwenden. Diese Maßnahme steht unter der Voraussetzung, dass der Bund den Ländern eine flexible Ausgestaltung der Grunderwerbsteuer ermöglicht (vgl. Koalitionsvertrag, S. 92).

Einführung eines
ermäßigten Steuersatzes
geplant

5,5 %

Daneben will sich Hamburg auf Bundesebene dafür einsetzen, dass die Öffnungsklausel den Ländern die Möglichkeit der Ermäßigung der Grunderwerbsteuer auch beim Erwerb von Grundstücken bzw. Objekten für den geförderten Wohnungsbau sowie bei den Erbbaurechten eröffnet.

Ihr Kontakt



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

**4a | Erneute Verfassungswidrigkeit des Erbschaftsteuergesetzes? –
Der sog. 90%-Test auf dem Prüfstand** | Autoren: StB Ricardo Fischnaler, LL.M.,
und Christoph Samen, beide Köln

Key Facts

- Der für die Gewährung von Betriebsvermögensbegünstigungen zu bestehende 90%-Test gem. § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG führt laut FG Münster nach dem Gesetzeswortlaut zu sinnwidrigen und mit dem Grundgesetz unvereinbaren Rechtsfolgen.
- Dieser Verfassungskonflikt lasse sich aber durch eine am Normzweck orientierte teleologische Reduktion der Vorschrift lösen.
- Der 90%-Test kommt danach dann nicht zur Anwendung, wenn die Kapitalgesellschaft ihrem Hauptzweck nach eine Tätigkeit i.S.d. Gewinnerzielungsarten ausübt.

Produktionsgesellschaft im pharmazeutischen Bereich tätig ist. Mit Bescheid vom 19.04.2018 stellte das Finanzamt den Wert der Anteile an der Kapitalgesellschaft auf rd. T€ 556, die Summe der Finanzmittel auf rd. € 2,5 Mio. und die Höhe der Schulden auf rd. € 3,1 Mio. fest. Übriges Verwaltungsvermögen i.S.d. Katalogs nach § 13b Abs. 4 ErbStG bestand zum Steuerentstehungszeitpunkt nicht. Bei Anwendung des Gesetzeswortlauts ergab sich somit eine Verwaltungsvermögensquote i.H.v. 473 %, die die Höchstgrenze von 90 % bei weitem überstieg. Aus diesem Grund versagte das Finanzamt die von der Klägerin angestrebte Begünstigung für Betriebsvermögen (Regelverschonung). Gegen diesen ablehnenden Bescheid richtete sich die Klage vor dem Finanzgericht. Die Klägerin argumentierte, dass für Zwecke des 90%-Tests ausschließlich das Bruttoverwaltungsvermögen (ohne Abschläge und Schuldenverrechnung) einbezogen wurde, was verfassungsrechtlich nicht haltbar sei.

Das Finanzgericht folgte der Argumentation der Klägerin und urteilte, dass die Vorschrift des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG im Rahmen der Auslegung ihrem Normzweck entsprechend teleologisch zu reduzieren sei. Ansonsten würde die Vorschrift zu sinnwidrigen und mit dem Grundgesetz unvereinbaren Rechtsfolgen führen. Dies

Teleologisch Reduktion

FG Münster
vom 24.11.2021
(AZ: 3 K 2174/19 Erb)



Mit Urteil vom 24.11.2021 kam das FG Münster entgegen der Sichtweise der Finanzverwaltung zu dem Ergebnis, dass der sog. 90%-Test (Verwaltungsvermögenstest) i.S.d. § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG nach dem Gesetzeswortlaut zu mit dem Grundgesetz unvereinbaren Rechtsfolgen führen würde. Das Finanzgericht löste diesen Verfassungskonflikt durch eine teleologische Reduktion der Vorschrift.

Urteilsfall

Im Streitfall erwarb die Klägerin durch Schenkung ihres Vaters sämtliche Anteile an einer GmbH, die als Vertriebs- und



gelte insbesondere bei Handels- oder Dienstleistungsunternehmen, da diese naturgemäß einen vergleichsweise hohen Bestand an Forderungen aus Lieferung und Leistung - und somit an Finanzmitteln - haben, die für Zwecke des 90%-Tests nach dem Gesetzeswortlaut ohne Abschläge und Schuldenverrechnung einzubeziehen sind.

aktuellen Fassung zu dem Ergebnis führen, dass für eigentlich originär gewerblich tätige Gesellschaften überhaupt keine erbschaft- und schenkungsteuerlichen Begünstigungen in Anspruch genommen werden können. Da dies zu erheblichen Steuerbelastungen führen kann, ist dieses Urteil von höchster Bedeutung für die Nachfolgepraxis.

Hauptzwecktest



Der 90%-Test könne daher dann nicht zur Anwendung kommen, wenn die betroffene Kapitalgesellschaft ihrem Hauptzweck nach einer Tätigkeit im Sinne der § 13 Abs. 1, § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 oder § 18 Abs. 1 Nr. 1 und Nr. 2 EStG dient. Nach Sinn und Zweck handele es sich bei der Vorschrift des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG um eine spezielle Missbrauchsvermeidungsvorschrift, wonach Anteile, die nahezu ausschließlich aus Verwaltungsvermögen bestehen, von der Verschonung ausgenommen sein sollen. Gehe die Kapitalgesellschaft aber ihrem Hauptzweck nach einer gewerblichen Tätigkeit nach, bestehe keine Missbrauchsgefahr.

Die vom Senat zugelassene Revision ist bereits beim BFH anhängig. Die Entscheidung ist mit Spannung abzuwarten. Nicht ausgeschlossen ist dabei auch eine Vorlage beim Bundesverfassungsgericht. In jedem Fall sollten betroffene Steuerbescheide mit Verweis auf das anhängige Verfahren offengehalten werden. Im konkreten Streitfall ging es um eine schenkweise Übertragung von Kapitalgesellschaftsanteilen. Fraglich ist, ob die Grundsätze auch auf Personengesellschaftsanteile übertragbar sein werden oder wie der „Hauptzwecktest“ bei mehrstufigen Beteiligungskonstellationen zu erfolgen hat. Hierzu sind, soweit ersichtlich, derzeit allerdings noch keine Verfahren anhängig.

Anhängige Revision
(AZ: II R 49/21)

Praxisrelevanz

Bei wörtlicher Auslegung des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG kann der 90%-Test in seiner

Ihr Kontakt



StB Ricardo Fischner,
Köln,
ricardo.fischner@wts.de

4b | Billigkeitsmaßnahmen wegen Corona bei der Erbschaftsteuer |

Autor: RA Dr. Tom Offerhaus, München

Key Facts

- Erstmaliges Zugestehen einer Steuererleichterung im Zusammenhang mit der Corona-Krise auch bei der Erbschaftsteuer durch Bund und Länder.
- Billigkeitsmaßnahmen im Zusammenhang mit der Summe der maßgebenden Lohnsummen nach § 13a Abs. 3 Satz 5 ErbStG.

Die gleich lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder sollen den für Erbschaft- und Schenkungsteuer zuständigen Finanzämtern die Möglichkeit eröffnen, zu prüfen, ob im Einzelfall auf eine ggf. anteilige Nacherhebung der Erbschaft- oder Schenkungsteuer verzichtet werden kann, wengleich die gesetzlich vorgeschriebenen Mindestlohnsummen nach einem Schenkungs- oder Erbfall nicht erreicht werden. Im Ergebnis kann eine abweichende Festsetzung nach § 163 Abs. 1 AO vorgenommen oder ein Erlass nach § 227 AO aus sachlichen Gründen gewährt werden.

Gleich lautende
Erlasse der Länder
vom 30.12.2021

Befristete
Sonderregelung

Wie von Wirtschaftsverbänden schon lange eingefordert, werden Bund und Länder mit einer befristeten Sonderregelung nun doch verhindern, dass in einigen Corona-Krisenfällen nachträglich Erbschaftsteuer erhoben wird – und dadurch ohnehin unter der Corona-Krise leidende Unternehmen zusätzlich belastet werden.

Grundsätzlich gibt es bei der Inanspruchnahme der Betriebsvermögensvergünstigungen eine Nachbetrachtungsperiode von fünf oder sieben Jahren, innerhalb derer die übertragenen Unternehmen eine bestimmte Mindestlohnsumme auszahlen

Hintergrund



müssen, um den nach § 13a ErbStG zu gewährenden Verschonungsabschlag von bis zu 100 % zu rechtfertigen. Die Regelung ist nachvollziehbar, da die umfassende Steuerverschonung in erster Linie damit zu begründen ist, dass die Unternehmen Arbeitsplätze erhalten und schaffen. Sofern die Unternehmen aber kurz nach Übertragung der Unternehmensanteile in großem Maße Arbeitsplätze abbauen, wird der Begünstigungszweck nicht erreicht.

Besonderheiten
in der Coronakrise



In der Corona-Krise kommt es jedoch vielfach zu einem unverschuldeten Abbau von Arbeitsplätzen. Kann man dies dann dem Unternehmer anlasten und ihn durch Nacherhebung von Erbschaft- oder Schenkungsteuer zu noch einschneidenderen Maßnahmen nötigen? Wenn die Pandemie für die Unterschreitung der Mindestlohnsumme verantwortlich ist, kann nun im Einzelfall von der nachträglichen Minderung des Verschonungsabschlags Abstand genommen werden.

Konkrete Voraussetzungen
für Billigkeitserlass

Von der Kausalität kann laut Erlass in der Regel ausgegangen werden, wenn kumulativ (1) von Anfang März 2020 bis Ende Juni 2022 die rechnerisch erforderliche Lohnsumme unterschritten wurde, (2) für den o.g. Zeitraum Kurzarbeitergeld an den Betrieb gezahlt wurde und (3) der Betrieb einer Branche angehört, die von

einer verordneten Schließung unmittelbar betroffen war. Liegen die genannten drei Umstände nicht kumulativ vor, ist im Einzelfall zu prüfen, ob dennoch von der erforderlichen Kausalität ausgegangen werden kann. Mitunter kann es beispielsweise genügen, wenn nur die Umstände (1) und (3) vorliegen, da einzelne Arbeitsverhältnisse pandemiebedingt bereits vor der Zahlung von Kurzarbeitergeld an den Betrieb beendet wurden (z. B. in der Gastronomie). Wichtig ist zudem, dass auch mittelbare Auswirkungen einer verordneten Schließung wegen der COVID-19-Pandemie im Einzelfall für die Annahme der erforderlichen Kausalität genügen.

Zwar kann die nun vorgelegte Sonderregelung bzw. Billigkeitsmaßnahme einerseits dahingehend kritisiert werden, dass hier doch sehr spezifische Anforderungen an die maßgebliche Kausalität gestellt werden, die längst nicht von allen Betroffenen erfüllt werden können. Andererseits wird der Finanzverwaltung auch ein gewisser Spielraum im Einzelfall eröffnet, die Vergünstigungen beispielsweise auch nur mittelbar betroffenen Unternehmen zu gewähren. Kann die Mindestlohnsumme in einem konkreten Fall coronabedingt nicht erreicht werden, sollte der betroffene Unternehmer in jedem Fall die Beantragung der Billigkeitsmaßnahme prüfen.

Handlungsempfehlung

Ihr Kontakt



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

4c | EuGH zum Freibetrag und zur Abzugsfähigkeit von Pflichtteilslasten bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht | Autor: RA/FASTR Michael Althof, München

Key Facts

- Die aktuell geltende Regelung zum persönlichen Freibetrag bei der beschränkten Erbschaftsteuerpflicht unterliegenden Erwerben ist europarechtskonform.
- Der Ausschluss des Abzugs von Pflichtteilslasten bei der beschränkten Erbschaftsteuerpflicht unterliegenden Erwerben stellt hingegen eine nicht gerechtfertigte Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit dar.

für Erbschaftsteuerzwecke in Deutschland steueransässig, unterliegt der Erwerb der beschränkten Erbschaftsteuerpflicht. Für beschränkt steuerpflichtige Erwerbe gelten besondere Regeln: So kommt der persönliche Freibetrag nur insoweit zur Anwendung, als der Erwerb des in Deutschland steuerpflichtigen Vermögens im Verhältnis zum Gesamterwerb steht und Lasten können nur insoweit als Nachlassverbindlichkeiten abgezogen werden, als sie im wirtschaftlichen Zusammenhang mit solchem Vermögen stehen.

Hintergrund

Wird in Deutschland belegenes Vermögen unentgeltlich übertragen und sind weder der Erblasser/Schenker noch der Erwerber

Vor diesem Hintergrund hatte das FG Düsseldorf dem EuGH die Fragen vorgelegt, ob bei der beschränkten Steuerpflicht unterliegenden Erwerben zum einen die

Vorlagefragen

Beschränkung des persönlichen Freibetrags und zum anderen die Versagung des Abzugs von Pflichtteilslasten als Nachlassverbindlichkeiten mangels wirtschaftlichen Zusammenhangs mit dem Unionsrecht vereinbar sei.

EuGH vom 21.12.2021
(Rs. C 349/20)



Der EuGH sieht in der Beschränkung des persönlichen Freibetrags für beschränkt steuerpflichtige Erwerbe zwar eine Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit, hält diese jedoch durch einen zwingenden Grund des Allgemeininteresses, nämlich der Wahrung der Kohärenz des Steuersystems, im Ergebnis für gerechtfertigt.

In der Versagung des Abzugs von Pflichtteilslasten bei beschränkt steuerpflichtigen Erwerben erkennt der EuGH hingegen eine nicht gerechtfertigte Beschränkung des freien Kapitalverkehrs. Anders als die Freibetragsregelung könne diese Beschränkung weder mit der Wahrung der

Kohärenz des deutschen Steuersystems noch mit dem Territorialitätsprinzip und der Notwendigkeit der Gewährleistung einer ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedstaaten gerechtfertigt werden.

Im dritten Anlauf ist es dem deutschen Gesetzgeber gelungen, eine europarechtskonforme Freibetragsregelung für beschränkt steuerpflichtige Erwerbe zu finden, auch wenn diesbezüglich im Vorfeld der Entscheidung durchaus Bedenken bestanden (vgl. WTS Journal 05/2017). Hingegen wird der Gesetzgeber bei der Abzugsfähigkeit von Lasten nachbessern müssen. Die aktuelle Freibetragsregelung könnte dabei nach der Entscheidungsbegründung durchaus eine Blaupause für den künftigen Abzug von Lasten bei beschränkt steuerpflichtigen Erwerben darstellen.

Fazit und Ausblick

Ihr Kontakt



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

4d | Keine Abzinsung einer aufschiebend bedingten Last |

Autorin: RAin/StBin Stephanie Renner, München

Key Facts

- Eine aufschiebend bedingte Verpflichtung ist nicht bereits bei Vereinbarung, sondern erst bei Bedingungseintritt zu berücksichtigen.
- Tritt die aufschiebende Bedingung ein, ist die Schenkungsteuerveranlagung auf Antrag zu ändern. Die Verpflichtung ist mit ihrem Wert zum Zeitpunkt des Bedingungseintritts zu bewerten.
- Eine Abzinsung der Verpflichtung für den Zeitraum zwischen Vereinbarung und Bedingungseintritt hat nicht zu erfolgen.

diesen Fällen mindert die Rentenverpflichtung die Schenkungsteuer nicht bereits zum Zeitpunkt der Vermögensübertragung, sondern erst im Zeitpunkt des Todes des Übergebers. Mit welchem Wert die aufschiebend bedingte Last zum Bedingungseintritt zu berücksichtigen ist, hatte kürzlich der BFH zu entscheiden.

Im Streitfall hatte der Übergeber im Jahr 2004 einen KG-Anteil unter Vorbehalt eines lebenslangen Nießbrauchs an seine Tochter übertragen. Im Schenkungsvertrag hatten die Parteien vereinbart, dass der Ehefrau und späteren Alleinerbin des Übergebers nach dem Ableben des Übergebers eine lebenslange Leibrente zu zahlen ist. Nach dem Tod des Übergebers beantragte die Ehefrau, die Schenkungsteuerveranlagung unter Berücksichtigung der Leibrente zu ändern. Das Finanzamt kapitalisierte zunächst den Jahreswert der Leibrente mit dem Vervielfältiger auf Grundlage der Lebenserwartung der Ehefrau zum Zeitpunkt des Bedingungseintritts (2016) und zinsten den so ermittelten Wert auf den Schenkungstichtag (2004) ab. Während des Schwebezustands

BFH vom 15.07.2021
(AZ: II R 26/19)



Leibrentenzahlungen als Gestaltungsinstrument im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge

Bei Vermögensübertragungen im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge wird weichen Ehe-/Lebenspartnern bzw. Abkömmlingen oft ein finanzieller Ausgleich - meist in Form von Leibrentenzahlungen - eingeräumt. Behält sich der Übergeber einen lebenslangen Nießbrauch am übertragenen Vermögen vor, erfolgt die Leibrentenverpflichtung aufschiebend bedingt auf den Tod des Übergebers. In



zwischen Schenkung und Eintritt der aufschiebenden Bedingung ergebe sich ein Zinsvorteil, der durch die Abzinsung abzugelten sei, so die Auffassung des Finanzamts. Einspruch und Klage der Ehefrau blieben erfolglos.

§ 12 Abs. 3 BewG

Der BFH dagegen folgte dieser Auffassung nicht und sah die Berücksichtigung eines Zinsvorteils während des Schwebezustands als nicht gerechtfertigt an. Zwar sei der Wert unverzinslicher Forderungen und Schulden, deren Laufzeit mehr als ein Jahr beträgt und die zu einem bestimmten Zeitpunkt fällig sind, abzuzinsen, allerdings gelte diese Regelung nicht für aufschiebend bedingte Lasten: Zum einen sei die sich aus einer aufschiebend bedingten Last ergebende Schuld wegen der Ungewissheit des Zeitpunkts des Bedingungseintritts gerade nicht zu einem bestimmten Zeitpunkt fällig. Zum ande-

ren sei die Forderung im Zeitpunkt des Bedingungseintritts mit ihrem Entstehen sofort fällig, so dass es insoweit an einem Zinsvorteil fehle. Somit sei eine Abzinsung weder im Zeitpunkt der Übertragung, noch im Zeitpunkt des Bedingungseintritts vorzunehmen. Selbst wenn der Nominalbetrag der Last im Bedingungszeitpunkt einen niedrigeren Wert als zum Übertragungstichtag aufweise, sei dies bereits durch die Kapitalisierung mit einem geringeren Vervielfältiger berücksichtigt.

Werden im Rahmen der vorweggenommenen Erbfolge aufschiebend bedingte Lasten vereinbart, muss nach Eintritt der Bedingung ein Antrag auf Änderung der Schenkungsteuerveranlagung beim Finanzamt gestellt werden. Die Berücksichtigung der Last zugunsten des Steuerpflichtigen erfolgt nicht automatisch von Amts wegen.

Ihr Kontakt



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

4e | Erbschaftsteuerliche Behandlung der Anwachsung eines KG-Anteils bei übersteigendem Abfindungsanspruch | Autoren: StB Ricardo Fischnaler, LL.M., und Franziska Nikolai, beide Köln

Key Facts

- Übersteigt der Abfindungsanspruch den Wert des anwachsenden KG-Anteils, ist kein „negativer Erwerb“ i.S.d. § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG steuermindernd zu berücksichtigen und mit positiven Erwerben zu verrechnen.
- Die im Gesetzeswortlaut enthaltene Formulierung „übersteigen“ bringt zum Ausdruck, dass nur ein positiver Erwerb steuerbar sein soll. Eine erweiternde Auslegung (teleologische Extension) auf vom Wortlaut nicht erfasste Sachverhalte kommt laut BFH mangels Regelungslücke nicht in Betracht.
- Dies gelte auch für den Fall, dass die fortsetzenden Gesellschafter zugleich Erben des ausgeschiedenen Gesellschafters sind.

Nr. 2 Satz 2 ErbStG gilt fiktiv als Schenkung auf den Todesfall auch der auf dem todesbedingten Ausscheiden eines Gesellschafters beruhende Übergang des Teils eines Anteils eines Gesellschafters einer Personengesellschaft auf die anderen Gesellschafter, soweit der Wert, der sich für seinen Anteil zur Zeit seines Todes ergibt, Abfindungsansprüche Dritter übersteigt. Da im vorliegenden Fall der Abfindungsanspruch den Wert des Mitunternehmeranteils überstieg, begehrte der Steuerpflichtige im Wege der erweiternden Auslegung der Rechtsnorm die Berücksichtigung eines steuermindernden negativen Erwerbs. Das beklagte Finanzamt lehnte den Änderungsantrag des Klägers ab und auch die Klage vor dem Finanzgericht blieb ohne Erfolg.

Mit Urteil vom 08.06.2021 entschied der BFH, dass der Abfindungsanspruch nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG der Erbschaftsteuer zu unterwerfen ist und nicht – wie vom Kläger begehrt – um einen negativen Erwerb nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG zu kürzen ist. Denn nach dem eindeutigen Wortlaut des § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG werde nur die objektive Bereicherung erfasst, wenn der Wert des dem fortsetzenden Gesellschafters anwachsenden Anteils den Abfindungsanspruch übersteigt. Ist der Abfindungsanspruch höher als der Wert des Anteilserwerbs, werde hingegen kein negativer Wert des Erwerbs berücksichtigt. Die im Gesetzeswortlaut enthaltene Formulierung „übersteigen“ bringt zum Ausdruck, dass nur ein positiver Erwerb steuerbar sein soll. Eine erweiternde Auslegung (teleologische Extension) auf vom Wortlaut nicht erfasste Sachverhalte komme mangels Regelungslücke nicht in Betracht. Dies gelte auch für den Fall, dass die fortsetzenden Gesellschafter zugleich Erben des ausgeschiedenen Gesellschafters sind.

BFH vom 08.06.2021
(AZ: II R 2/19)

Urteilsfall



Der Kläger ist neben seinen drei Geschwistern zu ¼ Miterbe nach seiner verstorbenen Mutter. Die Mutter und die vier Kinder waren zu jeweils 20 % an einer KG als Kommanditisten beteiligt. Der Gesellschaftsvertrag sah vor, dass wenn ein Gesellschafter durch Tod aus der Gesellschaft ausscheidet, die KG ohne diesen oder seine Erben fortgesetzt wird (Fortsetzungsklausel) und die Erben einen Abfindungsanspruch in Höhe des Auseinandersetzungsguthabens des verstorbenen Gesellschafters erhalten. Dementsprechend erhöhte sich die Anteilsquote der fortsetzenden Gesellschafter durch Anwachsung auf jeweils 25 %.

Im Streitfall betrug der anteilige Abfindungsanspruch des Klägers T€ 500 und der anteilige Wert des übergegangenen Kommanditanteils T€ 300. Das Finanzamt unterwarf den Abfindungsanspruch nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG als sonstige Kapitalforderung der Erbschaftsteuer. Einen weiteren Erwerb durch Schenkung nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG berücksichtigte das Finanzamt nicht. Nach § 3 Abs. 1

Im Streitfall lag die Besonderheit darin, dass der Kläger sowohl fortsetzender Gesellschafter der KG als auch Erbe der von Todes wegen ausgeschiedenen Mutter

ist. Nur in diesem Fall wäre ein negativer Erwerb nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG zwecks Verrechnung mit positiven Erwerb von Todes wegen nützlich gewesen.

Für die Fälle, in denen keine „Personenidentität“ vorliegt, sollte die Frage nach einem negativen Erwerb nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG ohne Bedeutung sein, da bei isolierter Betrachtung für einen negativen Erwerb ohnehin keine Steuer an-

fällt. Zu einem steuerbaren Erwerb durch Schenkung auf den Tod nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG kommt es bei den übrigen Gesellschaftern nur, soweit der Wert des anwachsenden Anteils den Abfindungsanspruch eines Dritten übersteigt. Sofern der Gesellschaftsvertrag vorsieht, dass der Abfindungsanspruch dem Wert des Anteils zum Todeszeitpunkt entspricht, liegt kein steuerbarer Vorgang nach § 3 Abs. 1 Nr. 2 Satz 2 ErbStG vor.

Ihr Kontakt



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



Kurznews

4f | Steuerbegünstigung für ein Familienheim bei Zuerwerb |

Autoren: Ricardo Fischnaler und Christoph Samen, beide Köln

Steuerbefreiung eines selbstgenutzten Familienheims

Nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG wird der Erwerb eines Familienheims von Todes wegen durch Kinder von der Erbschaftsteuer freigestellt, soweit dieses vom Erwerber unverzüglich bewohnt wird und soweit die Wohnfläche der Wohnung 200 m² nicht übersteigt.

ten Renovierungsarbeiten nötig sein, so muss der Erwerber alle zumutbaren Maßnahmen ergreifen, um einen zeitnahen Einzug zu fördern. Je größer der Abstand zwischen Erbfall und Einzug ist, desto höher sind die Anforderungen an die Beweislast zur Angemessenheit der Einzugsverzögerung. Ein unverhältnismäßiger Aufwand zur zeitlichen Beschleunigung ist jedoch nicht erforderlich. In der Praxis sollte darauf geachtet werden, dass der Erwerber die geplante Selbstnutzung des Familienheims dem Finanzamt unverzüglich schriftlich mitteilt und etwaige Verzögerungen durch Nachweise belegt.

BFH vom 06.05.2021
(AZ: II R 46/19)



Der BFH hat in diesem Zusammenhang kürzlich klargestellt, dass die Steuerbefreiung auch für den Zuerwerb einer Wohnung gilt, die räumlich an die vom Erwerber bereits genutzte Wohnung angrenzt, wenn im Nachgang die Einheiten zu einer einheitlichen Wohnfläche verbunden werden. Dies gilt unter folgenden Maßgaben:

Maßgaben für den Zuerwerb

- Die maßgebende Wohnungsgröße bestimmt sich allein nach der Größe der hinzuerworbenen Einheit.
- Das Familienheim muss vom Erwerber bewohnt werden, eine bloße Nutzung als Lager oder die gelegentliche Nutzung des Gartens, Balkons oder Dachbodens reicht nicht aus.
- Der Erwerber muss dieses Familienheim unverzüglich selbst nutzen. Soll-

In einem weiteren Verfahren wird sich der BFH zeitnah abermals mit der Steuerbefreiung eines selbstgenutzten Familienheims befassen müssen (AZ: II R 6/21). Konkret geht es hier um die Streitfrage, ob die Steuerbefreiung auch dann zu gewähren ist, wenn der Erbe das Objekt erst nach einer längeren Renovierungsphase bezieht.

Ihr Kontakt



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

5a | Fünftelregelung bei Arbeitslohn für mehrjährige Tätigkeit |

Autorin: StBin Susanne Weber, München

Key Facts

- Bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit ist jede Vergütung für eine Tätigkeit, die sich über mindestens zwei Veranlagungszeiträume erstreckt und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfasst, atypisch zusammengeballt und damit „außerordentlich“ i.S. des § 34 Abs. 1 Satz 1 EStG.
- Nicht erforderlich ist, dass es sich um einmalige (Sonder-)Einkünfte handelt, die nicht regelmäßig anfallen.

Hintergrund



Wird Arbeitslohn für eine mehrjährige Tätigkeit gezahlt, kann dieser grundsätzlich nach der sog. Fünftelregelung ermäßigt besteuert werden (§ 34 Abs. 1 und Abs. 2 Nr. 4 EStG). Mehrjährig ist eine Tätigkeit, soweit sie sich über mindestens zwei Kalenderjahre erstreckt und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfasst. Weitere Voraussetzung ist, dass die Entlohnung für die mehrjährige Tätigkeit aus wirtschaftlich vernünftigen Gründen in zusammengeballter Form erfolgt. Der Arbeitgeber muss die Fünftelregelung bereits beim Lohnsteuerabzug berücksichtigen (§ 39 Abs. 3 Satz 9 EStG).

Im Streitfall wurden jährliche Zahlungen aus einem Langzeitvergütungsmodell (LTI-Modell), das als Ersatz für den Wegfall eines Aktienoptionsprogramms eingeführt worden war, als Arbeitslohn für eine mehrjährige Tätigkeit ermäßigt besteuert.

Entscheidend war die Frage, wann bei Arbeitslohn für eine mehrjährige Tätigkeit von einer „Zusammenballung von Einkünften“ ausgegangen und folglich die Fünftelregelung angewendet werden darf. Der BFH stellte klar, dass – anders als im Rahmen anderer Einkunftsarten – bei Arbeitnehmern jede Vergütung für eine Tätigkeit, die sich über mindestens zwei Kalenderjahre erstreckt und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfasst, als atypisch zusammengeballt und damit „außerordentlich“ i.S. des § 34 Abs. 1 Satz 1 EStG anzusehen ist. Es muss sich nicht um einmalige Einnahmen handeln, die nicht regelmäßig anfallen. Selbst bei jährlicher Auszahlung kann eine begünstigte Vergütung für mehrjährige Tätigkeit vorliegen, wenn diese – wie im Streitfall – jeweils für einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten und veranlagungszeitraumübergreifend geleistet wird.

Urteilsfall



BFH vom 02.09.2021
(AZ: VI R 19/19)

Zusammenballung
von Einkünften bei
Arbeitslohn

Ihr Kontakt



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

5b | Neue Äußerung der Finanzverwaltung zur Gewährung von Zusatzleistungen und Zulässigkeit von Gehaltsumwandlungen |

Autorin: Feyza Aydin, Düsseldorf

Key Facts

- Die Finanzverwaltung äußert sich zur zeitlichen Anwendung des BMF-Schreibens vom 05.02.2020 und des BFH-Urteils vom 01.08.2019 (AZ: VI R 32/18) hinsichtlich der Gewährung von Zusatzleistungen und der Zulässigkeit von Gehaltsumwandlungen.
- Das genannte BFH-Urteil ist in allen offenen Fällen bis einschließlich 2019 über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden.
- Ab 2020 sind die Regelungen des § 8 Abs. 4 EStG in der Fassung des Jahressteuergesetzes 2020 vom 21.12.2020 zu beachten.

Diverse Steuerbefreiungen und -begünstigungen für Leistungen des Arbeitgebers an seine Mitarbeiter setzen voraus, dass diese Leistungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht werden.

Mit BMF-Schreiben vom 05.02.2020 hatte die Finanzverwaltung – im Vorgriff auf die spätere, gleich lautende Gesetzesänderung vom 21.12.2020 für alle noch offenen Fälle – das Zusätzlichkeitserfordernis definiert. Im Gegensatz zur BFH-Rechtsprechung sei das Zusätzlichkeitserfordernis insbesondere dann nicht erfüllt, wenn eine sog. Gehaltsumwandlung oder ein Gehaltsverzicht vorliegt. Dies gilt im Hinblick auf den Grundsatz der Gleichmäßigkeit der Besteuerung unabhängig davon, ob der

Zusätzlichkeits-
erfordernis



BMF vom 05.02.2020

BFH vom 01.08.2019
(AZ: VI R 32/18)



Arbeitslohn tarifgebunden ist. Es sind somit im gesamten Lohn- und Einkommensteuerrecht nur „echte“ Zusatzleistungen des Arbeitgebers steuerbegünstigt.

BMF vom 05.01.2022

Mit BMF-Schreiben vom 05.01.2022 hat sich die Finanzverwaltung nun jedoch dahingehend geäußert, dass diese enge Auslegung doch erst ab 2020 anzuwenden ist. Für offene Fälle bis einschließlich 2019 gelte Bestandsschutz. Das BFH-Urteil vom 01.08.2019 sei insoweit anzuwenden. Relevanz hat dies insbesondere für Lohnsteuer Außenprüfungen.

Enge Auslegung erst ab VZ 2020

Weite Auslegung in allen offenen Fällen bis VZ 2019

In Lohnsteuer Außenprüfungen für Zeiträume bis einschließlich 2019 sollte demnach

auf Folgendes geachtet werden: Das Zusätzlichkeitserfordernis ist bereits dann erfüllt, wenn der verwendungsfreie Arbeitslohn zugunsten verwendungs- oder zweckgebundener (steuerbegünstigter) Leistungen des Arbeitgebers arbeitsrechtlich wirksam herabgesetzt wird („Lohnformenwechsel“). Nur wenn dies nicht der Fall ist, d.h. die Vergütungsvereinbarung nicht geändert wurde, liegt eine begünstigungsschädliche Anrechnung oder Verrechnung vor.

Auch im Beitragsrecht kommt es ab 2022 zu einer Verschärfung im Zusammenhang mit dem Zusätzlichkeitserfordernis (vgl. hierzu den nachfolgenden Beitrag 5 c).

Ihr Kontakt



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

5c | Entgeltumwandlungen auch in der Sozialversicherung deutlich erschwert |

Autor: RA Otfrid Böhmer, München

Key Facts

- Das Zusätzlichkeitserfordernis ist seit 01.01.2020 gesetzlich für das Steuerrecht neu definiert.
- Im Schreiben vom 11.11.2021 definieren die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger das Zusätzlichkeitserfordernis für die Sozialversicherung neu.
- Die geänderte Auffassung für die Sozialversicherung gilt auch für Bestandsfälle ab dem 01.01.2022.

nahmen, Beiträge und Zuwendungen beitragsfrei belassen werden können, sofern sie zusätzlich gewährt werden. Bislang wurde die Auffassung vertreten, dass das Zusätzlichkeitserfordernis im Steuerrecht restriktiver gefasst ist als im Beitragsrecht.

Dies hat sich nun geändert. Mit Schreiben vom 11.11.2021 haben sich die Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger auf ein neues Verständnis des Zusätzlichkeitserfordernisses festgelegt.

Anlass war dabei die steuerrechtliche Neuregelung des Zusätzlichkeitserfordernisses in § 8 Abs. 4 EStG und das Urteil des Bundessozialgerichts vom 23.02.2021 (AZ: B 12 R 21/18 R).

Schreiben der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger vom 11.11.2021



Zusätzlichkeitserfordernis im Beitragsrecht deutlich restriktiver geworden

In der Sozialversicherungsentgeltverordnung ist geregelt, dass lohnsteuerfrei belassene oder pauschalbesteuerte Ein-

§ 8 Abs. 4 EStG als
Bewertungsgrundlage

Die Spitzenverbände haben festgelegt, dass sie sich bei der Auslegung des Zusätzlichkeitserfordernisses an der steuerrechtlichen Neudefinition in § 8 Abs. 4 EStG orientieren.

4. bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

Definition des § 8
Abs. 4 EStG

Danach werden Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (Sachbezüge oder Zuschüsse) für eine Beschäftigung nur dann zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erbracht, wenn

Somit ist bei Entgeltumwandlungen regelmäßig davon auszugehen, dass es an der Zusätzlichkeit fehlt, da hierbei der Gehaltsanspruch zugunsten einer anderen Leistung herabgesetzt wird. Zusätzlich sind daher nur Leistungen des Arbeitgebers, die ergänzend und ohne Kompensation seitens des Arbeitnehmers gewährt werden.

Bei Entgeltumwandlung keine „Zusätzlichkeit“

1. die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet,
2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt,
3. die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und

Das neue Verständnis gilt auch für Bestandsfälle ab dem 01.01.2022. Es ist daher dringend zu empfehlen, gewährte Zuwendungen an Arbeitnehmer, die mit einer Entgeltumwandlung verknüpft sind, im Hinblick auf die erforderliche „Zusätzlichkeit“ anhand der neuen Kriterien zu überprüfen, um bei einer Prüfung Beitragsnachforderungen zu vermeiden.

Ihr Kontakt



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



Kurznews

5d | **Auslandsreisekosten im Jahr 2022** | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Keine Änderung der
Pauschalen für 2022

Die für 2021 im BMF-Schreiben vom 03.12.2020 veröffentlichten Pauschalen für Verpflegungsmehraufwendungen und Übernachtungskosten bei Dienstreisen ins Ausland und doppelten Haushaltsführungen im Ausland gelten auch für das Jahr 2022. Pandemiebedingt wurden die Werte nicht geändert.

sen ins Ausland und doppelten Haushaltsführungen im Ausland gelten auch für das Jahr 2022. Pandemiebedingt wurden die Werte nicht geändert.

5e | **Amtliche Sachbezugswerte für Mahlzeiten im Jahr 2022** |

Autorin: StBin Susanne Weber, München

BMF vom 20.12.2021



Zum 01.01.2022 wurden die amtlichen Sachbezugswerte für Mahlzeiten auf folgende Beträge erhöht:

- für ein Mittag- oder Abendessen € 3,57 € (Wert für 2021 € 3,47)
- für ein Frühstück € 1,87 (Wert für 2021 € 1,83)

Diese Werte gelten z.B. für Mahlzeiten, die der Arbeitgeber arbeitstäglich unentgeltlich oder verbilligt an seine Belegschaft abgibt (z.B. Kantinenmahlzeiten, Essensgutscheine oder Restaurantchecks). Der Arbeitgeber darf die Steuer auf den geldwerten Vorteil pauschal mit 25 % erheben. Macht er von der Pauschalierungsmöglichkeit Gebrauch, gehört die Vergünstigung nicht zum sozialversicherungspflichtigen Arbeitsentgelt.

Ihr Kontakt



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

6a | Aussetzung der Vollziehung – Verfassungsrechtliche Zweifel hinsichtlich der Höhe von Säumniszuschlägen | Autorin: Nina Rogalla, Düsseldorf

Key Facts

- Der BFH äußert erneut verfassungsrechtliche Zweifel hinsichtlich der Höhe der Säumniszuschläge für die Jahre ab 2012, soweit nicht die Funktion eines Druckmittels, sondern die zinsähnliche Funktion betroffen ist.
- Das FG Münster geht in einem anderen Streitfall sogar weiter und setzt Säumniszuschläge in vollem Umfang aus, da eine Teil-Verfassungswidrigkeit nicht möglich sei.
- Zur streitgegenständlichen Rechtsfrage ist ein Revisionsverfahren beim BFH anhängig.

Funktion eines Druckmittels zukomme, sondern die Funktion einer Gegenleistung oder eines Ausgleichs für das Hinausschieben der Zahlung fälliger Steuern, mithin also eine zinsähnliche Funktion.

Vor diesem Hintergrund war die Vollziehung des angefochtenen Abrechnungsbescheids hinsichtlich der Säumniszuschläge zur Umsatzsteuer für August 2018 in der beantragten hälftigen Höhe (Zinsanteil in Höhe von 6 % p.a.) aufzuheben.

Zur Einordnung der Entscheidung sei darauf hingewiesen, dass der erst später veröffentlichte BFH-Beschluss vom 26.05.2021 noch vor dem am 18.08.2021 veröffentlichten BVerfG-Beschluss vom 08.07.2021 (AZ: 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17) zur Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen erging.

Im Ergebnis sogar weiter geht das FG Münster mit Beschluss vom 16.12.2021 in einem anderen Streitfall für ab 2019 entstandene Säumniszuschläge. Nach Auffassung des 12. Senats könne die gesetzlich festgelegte Höhe der Säumniszuschläge nur insgesamt verfassungsgemäß oder verfassungswidrig sein, weil es keine Teil-Verfassungswidrigkeit in Bezug auf einen bestimmten Zweck einer Norm geben könne. Daher sei die Vollziehung der Säumniszuschläge in vollem Umfang aufzuheben gewesen. Dem BFH liegt die vom Finanzamt eingelegte Beschwerde zur Entscheidung vor. Ein diesbezügliches Aktenzeichen ist noch nicht bekannt.

Zu der streitgegenständlichen Rechtsfrage, inwiefern für Säumniszuschläge die in den BFH-Beschlüssen bezeichneten erheblichen verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Höhe des Zinssatzes von Nachzahlungszinsen aus § 238 Abs. 1 AO greifen, ist beim BFH ein Revisionsverfahren (Hauptsacheverfahren) anhängig. In vergleichbaren Fällen sollte also zunächst ein Abrechnungsbescheid über die Säumniszuschläge beantragt werden. Das nachfolgende Einspruchsverfahren ruht dann bei Hinweis auf das genannte, beim BFH anhängige Verfahren kraft Gesetzes.

AdV in hälftiger Höhe (Zinsanteil in Höhe von 6 % p.a.)

Zeitliche Einordnung des BFH-Beschlusses



FG Münster vom 16.12.2021 (AZ: 12 V 2684/21)

AdV in vollem Umfang

Anhängige Revision zur streitgegenständlichen Rechtsfrage (AZ: VII R 55/20)

Ihr Kontakt



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

BFH vom 26.05.2021 (AZ: VII B 13/21)



Mit Beschluss vom 26.05.2021 hat der BFH erneut in einem AdV-Verfahren aufgrund der dabei gebotenen summarischen Prüfung der Sach- und Rechtslage entschieden, dass gegen die Höhe der nach § 240 AO zu entrichtenden Säumniszuschläge für Jahre ab 2012 jedenfalls insoweit erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken bestehen, als den Säumniszuschlägen eine zinsähnliche Funktion zukommt.

Sachverhalt

Streitgegenstand war die Aussetzung von in einem Abrechnungsbescheid aufgeführten Säumniszuschlägen zur Umsatzsteuer für August 2018 für den Zeitraum vom 11.10.2018 bis zum 10.11.2018. Über den Einspruch des Antragstellers hatte das Finanzamt bislang nicht entschieden. Den AdV-Antrag lehnte es ab. Dem folgte auch das Finanzgericht.

Verfassungsrechtliche Zweifel, soweit nicht die Druckmittelfunktion, sondern die zinsähnliche Funktion der Säumniszuschläge betroffen ist



Im Rahmen der Begründung verweist der BFH auf seine Beschlüsse zu verfassungsrechtlichen Zweifeln hinsichtlich der in § 233a AO sowie § 238 Abs. 1 Satz 1 AO normierten Zinssätze ab dem Jahr 2012 und der hieraus resultierenden Aussetzung nach § 69 Abs. 3 Satz 1 i. V. m. Abs. 2 Satz 2 FGO. Der beschließende Senat stellt nun zum wiederholten Mal fest, dass unter Berücksichtigung dieser Rechtsprechung auch Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der gesetzlich festgelegten Höhe der Säumniszuschläge nach § 240 Abs. 1 Satz 1 AO bestehen. Dies gelte jedenfalls insoweit, als Säumniszuschlägen nicht die



Kurznews

6b | Verlängerung der steuerlichen Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus | Autoren: RA/StB Dr. Klaus Dumser und StB Christian Schöler, beide Nürnberg

Erneute Verlängerung der Maßnahmen

Auf Grund der weiterhin andauernden Corona-Krise hat die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 31.01.2022 die geltenden verfahrensrechtlichen Erleichterungen verlängert. Das BMF-Schreiben tritt insoweit an die Stelle des BMF-Schreibens vom 07.12.2021.

Stundung

Nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffene Steuerpflichtige können nun bis zum 31.03.2022 unter Darlegung ihrer Verhältnisse Anträge auf Stundung der bis zum 31.03.2022 fälligen Steuern stellen. Die Stundungen sind dann längstens bis zum 30.06.2022 zu gewähren.

Vollstreckungsaufschub



Zudem sollen die Finanzämter bei nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffenen Steuer- bzw. Vollstreckungsschuldern auf deren entsprechende Mitteilung hin bis zum 30.06.2022 von Vollstreckungsmaßnahmen bei bis zum 31.03.2022 fällig gewordenen Steuern absehen. Bei Vereinbarung einer angemessenen Ra-

tenzahlung ist sogar eine Verlängerung des Vollstreckungsaufschubs für die bis zum 31.03.2022 fälligen Steuern längstens bis zum 30.09.2022 möglich.

Schließlich können nachweislich unmittelbar und nicht unerheblich negativ wirtschaftlich betroffene Steuerpflichtige bis zum 30.06.2022 unter Darlegung ihrer Verhältnisse Anträge auf Anpassung der Vorauszahlungen auf die Einkommen- und Körperschaftsteuer 2021 und 2022 stellen.

Im Zusammenhang mit dem vorgenannten BMF-Schreiben sind erfahrungsgemäß auch noch gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder zu erwarten – wie zuletzt vom 09.12.2021 –, die dann weiterhin die Möglichkeit vorsehen, Anträge zur vereinfachten Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrages für die Zwecke der Gewerbesteuvorauszahlung bei den Finanzämtern zu stellen.

Anpassung von Vorauszahlungen



Ihr Kontakt



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



CHINA 7a | Steuervorteile für ausländische Arbeitnehmer in China verlängert |

Autor: Ened Du, Associate Partner, WTS China



Key Facts

- Geplanter Paradigmenwechsel kurzfristig verschoben.
- China gewährt auch weiterhin Steuerfreiheit für gewisse Sachbezüge.
- Auch Boni und Einnahmen aus Aktienprogrammen können zunächst weiterhin vergünstigt besteuert werden.
- Spätestens ab 2024 ergeben sich Mehrkosten für ausländische Arbeitnehmer.

geringeren chinesischen Einkommensteuer belastet wird.

Ab 2024 werden diese Vorteile nach aktuellem Stand wegfallen. Die o.g. Kostenerstattungen werden dann nicht mehr oder nur noch in deutlich geringerem Umfang steuerfrei sein. Auch die begünstigte Besteuerung der Boni fällt dann weg, indem diese zusammen mit den Löhnen auf konsolidierter Basis besteuert werden. Beides führt zu einem deutlichen Anstieg der Einkommensteuerbelastung für ausländische Arbeitnehmer in China.

Mehrkosten ab 2024



Verlängerung steuerlicher Vergünstigungen



Die chinesische Steuerbehörde (State Administration of Taxation, SAT) hat die seit vielen Jahren bestehende Steuerfreiheit gewisser Sachbezüge bei der individuellen Einkommensteuer (Individual Income Tax, IIT), die eigentlich am 31.12.2021 auslaufen sollte, verlängert:

Im Zuge der o.g. Verlängerung der steuerlichen Vergünstigungen wurde auch das Steuerregime bzgl. Aktienprogrammen, das es aktuell erlaubt, Einnahmen aus diesen Programmen ähnlich wie Boni begünstigt zu besteuern, bis Ende 2022 verlängert.

Steuervorteile für Aktienprogramme bis Ende 2022 verlängert

Erstattung von Kosten für Unterkunft, Sprachkurse und Kindererziehung bis Ende 2023 steuerfrei

Entgegen der ursprünglichen Planung bleibt die Erstattung von Kosten für Unterkunft, Sprachkurse und Kindererziehung bei ausländischen Arbeitnehmern bis Ende 2023 steuerfrei.

Arbeitsverträge von ausländischen Arbeitnehmern in China, die über das Jahresende 2022 und 2023 hinausgehen, dürften von den o.g. Regelungen betroffen sein. Die Änderungen werden dazu führen, dass sich die Steuerbelastung in der Zukunft deutlich erhöht. Daher sollten Verträge wie auch Richtlinien bzgl. bestehender Zusagen und zukünftiger Kosten rechtzeitig überprüft werden.

Ihr Kontakt



*RA/StB Frank Dissen,
Frankfurt a. M.,
frank.dissen@wts.de*

Begünstigte Besteuerung des Jahresbonus bleibt ebenfalls erhalten

Darüber hinaus wird bis Ende 2023 auch weiterhin die separate Besteuerung des Jahresbonus gewährt. Im Ergebnis bedeutet dies, dass der Jahresbonus mit einer



Attention!

Are you affected by Pillar 2?

Durch unser integriertes Beratungsangebot und den weltweiten Verzicht auf Jahresabschlussprüfungen sind wir der ideale Partner, um die Herausforderungen der globalen Mindestbesteuerung (Pillar 2) effizient und dauerhaft für Sie zu lösen.

Unsere 1.300 hoch spezialisierten Expertinnen und Experten in Deutschland – darunter die größte steuerliche Digitaleinheit – sowie unsere globale Steuerpraxis in über 100 Ländern unterstützen Sie stets interdisziplinär, praxisnah mit hoher Qualität und mit einzigartiger Leidenschaft.

DEUTSCHLAND 7b | Neue Anwendungsschreiben zur Lizenzschranke (§ 4j EStG) |

Autorin: StBin/FBinIStR Judith Wiedmann, Stuttgart



Key Facts

- Anwendungsschreiben zur Lizenzschranke im Doppelpack.
- Konkretisierung der Beweislastverteilung.
- Aktualisierung der Übersichten schädlicher und nicht abschließend geprüfter Präferenzregime.
- Prüfung des US-FDII Regime dauert weiterhin an.

ferenzregime dem OECD-Nexus Approach entspricht (§ 4j Abs.1 Satz 4 EStG).

Zu den Anwendungsfragen der Lizenzschranke nimmt die Finanzverwaltung nun innerhalb zweier im Doppelpack ergangener BMF-Schreiben Stellung. Das BMF konkretisiert in seinem Schreiben vom 05.01.2022 sein Verständnis zum Begriff der Präferenzregelung und beschreibt die Beweislastverteilung.

BMF vom 05.01.2022

Abzugsverbot für Aufwendungen für Rechteüberlassungen



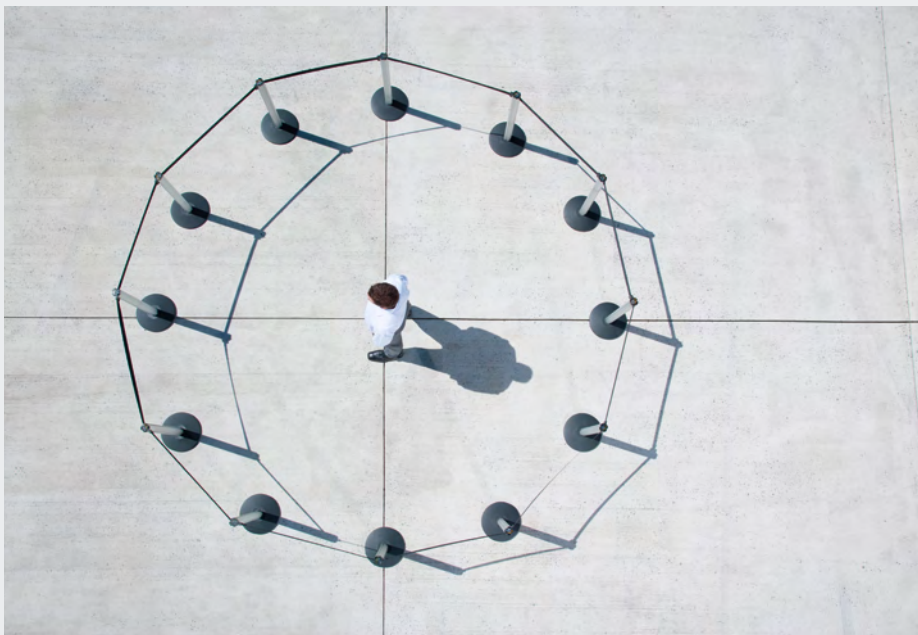
Mit Einführung der Lizenzschranke in § 4j EStG hat der Gesetzgeber faktisch die Nutzung von IP-, Lizenz- und Patentbox-regimen eingeschränkt, indem ab dem Veranlagungszeitraum 2018 ein (anteiliges) Abzugsverbot für Aufwendungen für Rechteüberlassungen zwischen nahestehenden Personen i.S.d. § 1 Abs. 2 AStG eingeführt wurde, wenn die Einnahmen beim Vergütungsgläubiger einer niedrigeren Besteuerung im Rahmen eines als schädlich qualifizierten Präferenzregimes unterliegen (§ 4j Abs. 3 EStG).

Nach den Ausführungen zum Vorliegen einer Präferenzregelung i.S.d. § 4j Abs. 1 Satz 1 EStG erläutert die Finanzverwaltung die sog. Nexus-Konformität als Ausnahme von der Abzugsbeschränkung. Unter anderem wird dargelegt, dass die Finanzverwaltung die Untersuchungen des Forum on Harmful Tax Practices („FHTP“) der OECD als maßgebend erachtet. Sofern ein mögliches Präferenzregime nicht vom FHTP auf seine Nexus-Konformität geprüft wurde, muss diese Prüfung auf nationaler Ebene im Rahmen des inländischen Besteuerungsverfahrens vorgenommen werden.

Um dennoch ausgewählte steuerliche Fördermaßnahmen zu ermöglichen, findet die Abzugsbeschränkung keine Anwendung, wenn das angewandte Prä-

ferenzregime im Gläubigerstaat. Im Hinblick auf die Beweislastverteilung obliegt der Finanzverwaltung der Nachweis in Bezug auf das abstrakte Vorliegen einer Präferenzregelung im Gläubigerstaat.

Beweislastverteilung



Im Gegenzug habe der Steuerpflichtige, sofern im Gläubigerstaat das Vorliegen einer Präferenzregelung festgestellt worden sei, nachzuweisen, dass die Lizenzzahlung an einen ausländischen Empfänger konkret keiner Präferenzregelung unterlegen hat. Der Nachweis der Regelbesteuerung könne grundsätzlich nur durch Vorlage von Unterlagen aus der Buchführung des Vergütungsgläubigers sowie dem im Veranlagungszeitraum ergangenen Steuerbescheid nebst Berechnungsgrundlagen geführt werden. Ebenso habe der Steuerpflichtige eine etwaige Nexus-Konformität nachzuweisen. Ausgenommen seien dabei Regime, bei welchen das FHTP die Nexus-Konformität bestätigt hat.

BMF vom 06.01.2022

Im zweiten BMF-Schreiben erweitert die Finanzverwaltung die bereits im Jahr 2020 für den Veranlagungszeitraum 2018 veröffentlichten Übersichten zu nicht dem Nexus-Ansatz der OECD entsprechenden (Tabelle II.) sowie nicht abschließend geprüften Präferenzregelungen (Tabelle III.) in zeitlicher Hinsicht auf die Veranlagungszeiträume 2019 und 2020.

Die Übersicht zu schädlichen, nicht dem Nexus-Ansatz der OECD entsprechenden Präferenzregimen stellt keine abschließende Aufzählung dar. Erstmals äußert sich die Finanzverwaltung nun auch zu den Rege-

lungen für kantonale Spezialgesellschaften der Schweizerischen Eidgenossenschaft. Auch in diesem Fall soll es sich um eine Präferenzregelung handeln, welche nicht dem Nexus-Ansatz der OECD entspricht.

Unverändert ist auch die Einordnung der US-Steuerbegünstigung für das „foreign-derived intangible income“ (FDII-Regime) als noch abschließend zu prüfende Regelung.

Nach wie vor seien Lizenzaufwendungen für nicht abschließend geprüfte Regelungen grundsätzlich abziehbar, die Veranlagung werde aber nach § 164 AO unter den Vorbehalt der Nachprüfung gestellt.

Die von der Finanzverwaltung zur Verfügung gestellte exemplarische Auflistung schädlicher Präferenzregime dient dem Steuerpflichtigen als gute Arbeitshilfe. Allerdings bleibt insbesondere hinsichtlich der Gläubigerstaaten mit in den Listen nicht aufgeführten oder nicht abschließend geprüften Präferenzregimen eine Einzelfallprüfung weiterhin unerlässlich. Sofern Lizenzzahlungen an ein in einem der betreffenden Staaten ansässiges verbundenes Unternehmen geleistet werden, sind Steuerpflichtige gut beraten, frühzeitig eine entsprechende Beweisvorsorge zu treffen, um den Betriebsausgabenabzug sicherzustellen.

Fazit

Ihr Kontakt



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

7c | Veräußerung einer Beteiligung i. S. d. § 17 EStG nach Eintritt in die unbeschränkte Steuerpflicht – Wertzuwachs im Zugzugsfall | Autorin: Sabrina Baur, München

Key Facts

- § 17 Abs. 2 Satz 3 EStG setzt zumindest eine Berechnung und Festsetzung der mit § 6 AStG vergleichbaren, ausländischen Steuer anhand eines Steuerbescheids des Wegzugsstaats voraus. Die Bestätigung der ausländischen Finanzbehörde im Rahmen eines Schreibens ist nicht ausreichend.
- Eine vollumfängliche Besteuerung des Wertzuwachses durch Deutschland als Ansässigkeitsstaat verstößt im Falle einer Nichtbesteuerung im Wegzugsstaat nicht gegen Art. 13 Abs. 6 Satz 2 DBA NL 2012.

Mit Urteil vom 26.10.2021 hat der BFH entschieden, dass der bis zum Zeitpunkt der Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht nach § 1 Abs. 1 EStG entstandene Vermögenszuwachs nicht gem. § 17 Abs. 2 Satz 3 EStG aufgrund einer gesetzlichen Bestimmung des Wegzugsstaats im Wegzugsstaat einer der Steuer nach § 6 AStG vergleichbaren Steuer unterlegen hat, wenn dort keine Steuer festgesetzt wurde. Folglich sind dann für die Berechnung von Veräußerungsgewinnen nach § 17 EStG weiterhin die Anschaffungskosten maßgeblich.

Im Streitfall gründete der Kläger, ein niederländischer Staatsbürger, im Jahr 1998 eine Kapitalgesellschaft mit Sitz in

DEUTSCHLAND



BFH vom 26.10.2021 (AZ: IX R 13/20)

Urteilsfall

den Niederlanden (B.V.), deren Alleingesellschafter er war. Nach seinem Umzug aus den Niederlanden nach Deutschland in 2006 veräußerte er im Jahr 2016 (Streitjahr) diese im Privatvermögen gehaltene Beteiligung. Den nach § 17 EStG steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn ermittelte der Kläger u.a. durch Minderung des Veräußerungserlöses um zusätzliche Anschaffungskosten gem. § 17 Abs. 2 Satz 3 EStG und begründete dies damit, dass es sich hierbei um einen durch die niederländische Finanzbehörde festgestellten Wert der Beteiligung für Besteuerungszwecke in den Niederlanden handele. Die Feststellung des Besteuerungswerts bei Wegzug in einem Steuerbescheid (sog. Konservierungsbescheid) sowie die Festsetzung und Stundung der darauf entfallenden Steuer waren aufgrund eines Versehens der niederländischen Finanzbehörden unterblieben. Eine Steuer wurde mithin nicht erhoben. Unabhängig davon hätte die gestundete Steuer nach Ablauf von zehn Jahren erlassen werden können. Der Kläger legte jedoch ein Schreiben der niederländischen Finanzbehörde vom 28.12.2015 vor, in dem ihm trotzdem der Wert der Beteiligung bei Wegzug bescheinigt wurde. Das deutsche Finanzamt ließ im Einkommensteuerbescheid für das Jahr 2016 den von der niederländischen Finanzbehörde festgestellten Betrag außer Acht und berücksichtigte lediglich das Stammkapital der B.V. als Anschaffungskosten. Begründet wurde dies damit, dass die Anwendung des § 17 Abs. 2 Satz 3 EStG eine tatsächliche Steuerzahlung voraussetze. Die hiergegen erhobene Klage hatte in erster Instanz keinen Erfolg.

Auch der BFH sah nun die Revision des Klägers als unbegründet an. Das Finanzgericht habe zu Recht entschieden, dass der bis zum Zeitpunkt der Begründung der unbeschränkten Steuerpflicht entstandene Wertzuwachs der Beteiligung nicht einer der Steuer nach § 6 AStG vergleichbaren Steuer „unterlegen“ habe. Zwar spreche der Wortlaut „einer [...] Steuer unterlegen“ – anders als Finanzgericht und Finanzamt meinen – im Ausgangspunkt gegen die Auslegung, dass die Steuer festgesetzt und tatsächlich bezahlt worden sein muss. Allerdings werde durch die vorausgesetzte „Berechnung“ der der Steuer nach § 6 AStG vergleichbaren Steuer das Tatbestandsmerkmal „einer [...] Steuer unterlegen“ in dem Sinne konkretisiert, dass es zumindest eines Steuerbescheids des Wegzugsstaats mit Berechnung und Festsetzung der Steuer bedürfe. Im vorliegenden Fall fehle es an einer solchen Berechnung/Festsetzung. Die Feststellung der niederländischen Finanzbehörden in Form des Schreibens könne nicht mit dem Erlass eines Steuerbescheids gleichgesetzt werden. Mithin habe der Wertzuwachs der Beteiligung in den Niederlanden nicht i.S. v. § 17 Abs. 2 Satz 3 EStG einer Besteuerung unterlegen.

Der Besteuerung des Wertzuwachses in Deutschland stehe auch nicht Art. 13 Abs. 6 Satz 2 DBA NL 2012 entgegen. Da es in den Niederlanden als Wegzugsstaat vorliegend zu keiner Besteuerung gekommen sei, sei eine vollumfängliche Besteuerung durch Deutschland als Ansässigkeitsstaat im Umkehrschluss möglich.

§ 17 Abs. 2 Satz 3 EStG setzt eine Berechnung und Festsetzung der vergleichbaren Steuer voraus

Feststellung der Finanzbehörde durch Schreiben nicht ausreichend

Ihr Kontakt



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



7d | EU-Vorstoß gegen die steuerlich missbräuchliche Nutzung von substanzschwachen „Briefkastengesellschaften“ | Autor: StB Lars Behrendt, Hamburg

EU



Key Facts

- Die EU-Kommission hat Ende Dezember 2021 einen Vorschlag zur Bekämpfung der missbräuchlichen Nutzung von sog. Briefkastenfirmen für Steuerzwecke veröffentlicht.
- Gegenstand des Vorschlags sind in der EU ansässige Unternehmen, die keine substantielle oder nur eine minimale Wirtschaftstätigkeit aufweisen (sog. Mantelgesellschaft).
- Wesentliche Rechtsfolgen sind eine Durchbrechung der ertragsteuerlichen Abschirmwirkung der erfassten Mantelgesellschaft und ein Wegfall der Quellensteuervergünstigungen gem. DBA bzw. EU-Richtlinien für Zahlungen an diese Mantelgesellschaft.
- Die Umsetzung in nationales Recht soll bis zum 30.06.2023 mit erstmaliger Anwendung ab dem 01.01.2024 erfolgen. In Frage steht allerdings noch die Vereinbarkeit des Richtlinienentwurfs mit den Verkehrs-/Grundfreiheiten innerhalb der EU.
- Die EU-Kommission will in 2022 eine weitere Initiative vorlegen, um auch schädliche Gestaltungen in Zusammenhang mit außereuropäischen „Briefkastenfirmen“ zu adressieren.

nicht mehr ausgestellt bzw. nur noch mit einem Vermerk, dass die Mantelgesellschaft keinen Anspruch auf die Vorteile unter einem DBA oder einer Richtlinie hat.

Die Ansässigkeitsstaaten der Anteilseigner der Briefkastenfirma besteuern deren Einkommen im Einklang mit ihrem nationalen Recht so, als hätten die Anteilseigner dieses selbst erzielt, d.h. die steuerliche „Abschirmwirkung“ der Mantelgesellschaft wird durchbrochen.

Ausgenommen von diesen Regelungen sind börsennotierte Unternehmen, regulierte Finanzunternehmen, Unternehmen mit Ansässigkeit im selben Staat wie ihre wirtschaftlich Berechtigten bzw. Gesellschafter und Unternehmen mit mindestens fünf Vollzeitangestellten, deren Tätigkeit ausschließlich der Einkünfteerzielung des Unternehmens dienen. Außerdem soll ein Antrag auf Befreiung von den Verpflichtungen gemäß der Richtlinie gestellt werden können, wenn der Nachweis erbracht wird, dass die Steuerlast bzw. -verbindlichkeit der wirtschaftlich Berechtigten der Gruppe oder der gesamten Gruppe nicht durch die Existenz der Mantelgesellschaft gemindert wird und somit kein steuerlicher Vorteil erlangt wird.

Für die Prüfung, ob eine Mantelgesellschaft i.S.d. Richtlinie vorliegt, ist ein dreistufiger Substanztest vorgesehen.

Auf der 1. Stufe erfolgt die Prüfung mittels drei kumulativer Kriterien:

Das Unternehmen erzielt in beiden vorangegangenen Jahren mind. 75 % der Einnahmen aus „schädlichem“ Einkommen (u.a. Zinsen, Lizenzentnahmen, Dividenden oder Dienstleistungen, die an verbundene Unternehmen ausgelagert wurden). Zudem muss eine grenzüberschreitende Tätigkeit des Unternehmens vorliegen, die gewisse Wesentlichkeitsgrenzen überschreitet. Darüber hinaus muss das Unternehmen in den beiden vorangegangenen Jahren die Tagesgeschäftsverwaltung und die Entscheidungen zu wesentlichen Funktionen ausgelagert haben.

Rechtsfolgen
Anteilseigner

Persönliche und
sachliche Befreiung



Substanztest

Substanztest 1. Stufe

Richtlinienentwurf
vom 22.12.2021



Die EU-Kommission hat am 22.12.2021 einen Richtlinienentwurf zur Verhinderung bzw. zur Eindämmung der steuerlich missbräuchlichen Gründung bzw. Nutzung von sog. Briefkastenfirmen (bzw. im Folgenden bezeichnet als: „Mantelgesellschaften“) veröffentlicht, die in einem EU-Staat ansässig sind.

Rechtsfolgen
Mantelgesellschaft

Soweit DBA und EU-Richtlinien (bspw. die Zins- und Lizenzrichtlinie) eine steuerliche Ansässigkeit in einem EU-Mitgliedstaat voraussetzen, werden diese in Bezug auf die Mantelgesellschaft nicht angewendet, sodass Quellensteuervergünstigungen für Zahlungen an die Mantelgesellschaft ggf. nicht greifen. Eine entsprechende Ansässigkeitsbescheinigung für die Mantelgesellschaft wird von den Mitgliedstaaten

Substanztest 2. Stufe Erfüllt das Unternehmen alle drei Kriterien kumulativ, sind in den jährlichen Steuererklärungen zusätzliche Angaben im Rahmen der 2. Stufe des Substanztests zu machen.

Das Unternehmen hat nachzuweisen, dass es in seinem Ansässigkeitsstaat über eigene Räumlichkeiten verfügt, aktiv mindestens ein Bankkonto im betreffenden Mitgliedstaat nutzt und bestimmte Ansässigkeits-, Qualifikations- und Kompetenzkriterien bezogen auf die Geschäftsführung oder alternativ gewisse Ansässigkeits- und Qualifikationskriterien bezogen auf die Angestellten erfüllt.

Werden diese drei Kriterien erfüllt, wird das Unternehmen als Unternehmen mit ausreichender Substanz für das betreffende Steuerjahr behandelt und stellt keine Mantelgesellschaft dar.

Substanztest 3. Stufe Unternehmen, die die Kriterien der 2. Stufe nicht erfüllen, haben im Rahmen der 3. Stufe die Möglichkeit, die Vermutung, dass es sich um eine substanzschwache Mantelgesellschaft handelt, zu widerlegen, indem sie weitere Beweise zur Ausübung, Kontrolle und Risikotragung der Geschäftsaktivität und zu den wirtschaftlichen Motiven der Gründung der Mantelgesellschaft vorlegen.

Bei erfolgreicher Widerlegung der Mantelgesellschaft-Vermutung wird das Unternehmen als Unternehmen mit ausreichend Substanz für das betreffende Steuerjahr und (ggf. für die folgenden fünf Jahre) behandelt. Ansonsten treten die beschriebenen Rechtsfolgen der Richtlinie ein.

Da die Umsetzung in nationales Recht zum 30.06.2023 mit erstmaliger Anwendung ab dem 01.04.2024 erfolgen soll, sollten Unternehmen eine Betroffenheitsanalyse durchführen, um etwaige Mehrsteuerbelastungen abschätzen zu können.

Es wird zu diskutieren sein, ob die Umsetzung der Richtlinie konform ist mit den EU-Grundfreiheiten (z.B. Niederlassungsfreiheit), weil z.B. in Konzernen die Substanzanforderungen an ausländische 100%ige Tochtergesellschaften wesentlich höher sind als bei inländischen Tochtergesellschaften, die eine persönliche Befreiung von den Regelungen der Richtlinie in Anspruch nehmen können.

Der Richtlinienvorschlag stellt lediglich auf Fälle innerhalb der EU ab. Jedoch hat die EU-Kommission angekündigt, dass sie 2022 eine weitere Initiative vorlegen werde, um auch schädliche Gestaltungen im Zusammenhang mit außereuropäischen Briefkastenfirmen zu adressieren.

Anwendbarkeit und Beratungsbedarf



Ihr Kontakt



StB Lars Behrendt,
Hamburg,
lars.behrendt@
wts.de

EU 7e | Einführung eines öffentlichen länderbezogenen Berichts (public Country-by-Country Reporting) | Autorinnen: Lisa Ziegler, Düsseldorf, und Andrea Groiß, München



Key Facts

- Am 01.12.2021 wurde die Richtlinie zur Einführung eines öffentlichen länderbezogenen Berichts im Amtsblatt der EU veröffentlicht.
- Erste Berichtsperiode wird voraussichtlich für Geschäftsjahre erwartet, die ab Juni 2024 beginnen.
- Zwischen dem nicht öffentlichen und öffentlichen länderbezogenen Bericht sind einige Unterschiede erkennbar.

überschreiten, für das folgende Wirtschaftsjahr verpflichtet, einen länderbezogenen Bericht (sog. Country-by-Country Reporting, „CbCR“) abzugeben. Dieser Bericht ist im Rahmen der primären Berichtspflicht in einem bestimmten elektronischen Format (XML-File) bei der dafür zuständigen Steuerbehörde im Land der berichtspflichtigen Konzernobergesellschaft einzureichen. Die Daten werden im Anschluss ausschließlich über multilaterale oder bilaterale Vereinbarungen zwischen den Steuerbehörden auf internationaler Ebene ausgetauscht. Der Öffentlichkeit werden diese Daten nicht zugänglich gemacht, obwohl dies oftmals diskutiert wurde.

Ausgangsszenario Seit 2016 sind multinationale Unternehmensgruppen, die in einem Wirtschaftsjahr einen Konzernumsatz von € 750 Mio.



Veröffentlichung
der EU-Richtlinie

Am 01.12.2021 wurde zusätzlich zu dieser (nicht öffentlichen) CbC-Berichtspflicht eine Richtlinie zur Einführung eines öffentlichen länderbezogenen Berichts, dem sog. public Country-by-Country-Reporting (pCbCR), im Amtsblatt der EU veröffentlicht. Die Richtlinie ist bis Mitte 2023 in nationales Recht der jeweiligen Mitgliedstaaten umzusetzen. Entsprechend wird voraussichtlich die erste Berichtsperiode für Geschäftsjahre erwartet, die im Juni 2024 oder danach beginnen.

Voraussichtlicher
Anwendungsbeginn

Am 01.12.2021 wurde zusätzlich zu dieser (nicht öffentlichen) CbC-Berichtspflicht eine Richtlinie zur Einführung eines öffentlichen länderbezogenen Berichts, dem sog. public Country-by-Country-Reporting (pCbCR), im Amtsblatt der EU veröffentlicht. Die Richtlinie ist bis Mitte 2023 in nationales Recht der jeweiligen Mitgliedstaaten umzusetzen. Entsprechend wird voraussichtlich die erste Berichtsperiode für Geschäftsjahre erwartet, die im Juni 2024 oder danach beginnen.

Gemeinsamkeiten
und Unterschiede



Die EU-Richtlinie orientiert sich in einigen Punkten an dem bereits eingeführten (nicht öffentlichen) CbCR. Beispielsweise gilt dieselbe Umsatzschwelle von € 750 Mio., dies jedoch bezogen auf zwei aufeinanderfolgende Geschäftsjahre. Außerdem gilt auch für das pCbCR grundsätzlich eine Frist zur Veröffentlichung von zwölf Monaten nach dem Bilanzstichtag. Darüber hinaus sind im Anwendungsbereich des pCbCR einige Abweichungen im Vergleich zum (nicht öffentlichen) CbCR erkennbar. So sind Unternehmensgruppen, die nur in einem EU-Mitgliedstaat ansässig sind, auch bei Überschreitung der Umsatzschwelle nicht zur Veröffentlichung verpflichtet. Des Weiteren gibt es eine Safeguard-Klausel, die eine Verschiebung der Veröffentlichung des pCbCR um fünf Jahre ermöglicht. Ein Aufschub ist möglich, soweit im Bericht eindeutig angegeben und begründet wird, dass durch die Veröffentlichung des pCbCR eine ernsthafte Beeinträchtigung der Marktstellung der multinationalen Konzerngruppe zu befürchten wäre.

Form der
Veröffentlichung

Der wesentlichste Unterschied ist jedoch die Form der Veröffentlichung selbst. Die EU-Richtlinie sieht eine der Öffentlichkeit

kostenlos zugängliche und maschinenlesbare Form vor – entweder über die Unternehmenswebseite oder ein öffentlich zugängliches Register. Zugleich wird betont, dass die Vergleichbarkeit der Daten zu gewährleisten ist.

Die von der EU vorgesehenen Inhalte des pCbCR unterscheiden sich von dem bereits implementierten, länderbezogenen Bericht. Die Angaben sind neben einigen allgemeinen Angaben in zwei Tabellen organisiert. Diese lehnen sich an Tabelle 1 (Finanzdaten) und Tabelle 2 (Funktionen) des (nicht öffentlichen) CbCR an. Die allgemeinen Angaben sollen neben der Währung, dem betroffenen Geschäftsjahr und dem Namen der Konzernobergesellschaft (bzw. des Einzelunternehmens) auch eine Liste aller in der EU ansässigen, konsolidierten Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen enthalten. Darüber hinaus sollen alle Tochterunternehmen und Zweigniederlassungen aufgeführt werden, welche in Ländern steuerlich ansässig sind, die auf der „schwarzen Liste“ bzw. zwei Jahre infolge auf der „grauen Liste“ der EU genannt werden. Nur für diese Unternehmen müssen Finanzdaten und Funktionen aufgeführt werden, für alle weiteren Drittstaaten kann eine aggregierte Berichterstattung erfolgen.

Tabelle 1 des pCbCR soll laut EU-Richtlinie folgende Positionen enthalten:

- Umsatzerlöse – vereinfachend: Summe aus Nettoumsätzen und sonstigen Erträgen (einschließlich Umsatzerlöse mit verbundenen Unternehmen);
- gezahlte Ertragsteuer (Zahlungen einschließlich Quellensteuer anderer

Inhalte des pCbCR



- Gesellschaften in Bezug auf Zahlungen des Unternehmens);
- geschuldete Ertragsteuer (Rückstellungen);
 - Gewinn bzw. Verlust vor Ertragsteuern;
 - einbehaltener Gewinn zum Ende des Geschäftsjahres;
 - durchschnittliche Anzahl der Mitarbeiter im Geschäftsjahr.

Zusätzlich sollen „Angaben über sämtliche Tätigkeiten aller verbundenen Unternehmen der Gruppe“ gemacht werden. Diese Formulierung lässt leider einigen Interpretationsspielraum zu, da diese Angabepflicht nicht das Format von Tabelle 2 aus dem (nicht öffentlichen) CbCR widerspiegelt. Es bleibt zu hoffen, dass die nationale Umsetzung des pCbCR keine zu starken Abweichungen zu § 138a AO aufweist, welcher die deutschen Regelungen zum (nicht öffentlichen) CbCR beinhaltet.

Noch abzuwarten ist, wie die Richtlinie schlussendlich in nationales Recht umgesetzt wird. Denn schon beim bisherigen (nicht öffentlichen) CbCR kam es zu Abweichungen zwischen den OECD-Vorgaben, der EU-Richtlinie und der nationalen Umsetzung. Hier ist neben der inhaltlichen vor allem auch auf die technische Umsetzung zu achten. Sollten sich erhebliche Unterschiede zwischen dem pCbCR und dem (nicht öffentlichen) CbCR ergeben, wäre dies mit einem nicht unerheblichen zusätzlichen Aufwand und weiterer Komplexität für die berichtspflichtigen Unternehmen verbunden. Zudem sollten die betroffenen Unternehmen schon jetzt genau in den Blick nehmen, welche Daten sie in näherer Zukunft der Öffentlichkeit transparent machen müssen. Über eine Vorab-Analyse der Daten können mögliche Risiken frühzeitig identifiziert werden.

Fazit



Ihr Kontakt



Andreas Riedl,
Frankfurt a. M.,
andreas.riedl@
wts.de

EU 7f | Die Abwehrmaßnahmen im Steuerbereich gegen nicht kooperative Steuerhoheitsgebiete | Autoren: StB/FBIntStR Prof. Dr. Axel Nientimp, Düsseldorf, und StB Sven Thalmann, München



Key Facts

- Die EU-Mitgliedstaaten wollen zur koordinierten Abwehr von Steuervermeidung und unfairer Steuerwettbewerb mindestens eine von vier Abwehrmaßnahmen im Steuerbereich gegen die Länder und Gebiete auf der sog. schwarzen Liste einführen.
- In Deutschland wurden mit dem Steueroasen-Abwehrgesetz alle vier Abwehrmaßnahmen umgesetzt.
- In 26 der 27 EU-Mitgliedstaaten wurde bisher mindestens eine Abwehrmaßnahme implementiert.
- In mehr als der Hälfte der EU-Mitgliedstaaten wurden nur eine oder zwei Abwehrmaßnahmen implementiert.

Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) vorgelegten und vom ECOFIN-Rat gebilligten Maßnahmen in deutsches Recht um (siehe Rat der EU, 14114/19 vom 25.11.2019 - FISC 444 ECOFIN 1005). Damit wird ein koordiniertes Vorgehen der EU-Mitgliedstaaten gegen Steuervermeidung und unfairen Steuerwettbewerb gewährleistet und die politische Vereinbarung der EU-Mitgliedstaaten, bis zum 01.01.2021 mindestens eine von vier legislativen Abwehrmaßnahmen gegen die in der „schwarzen Liste“ aufgeführten nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiete einzuführen und anzuwenden, mit Verspätung umgesetzt. Dabei geht es um die folgenden vier legislativen Abwehrmaßnahmen:

- Nicht-Abzugsfähigkeit von Kosten;
- Hinzurechnungsbesteuerung;
- Quellensteuermaßnahmen;
- Beschränkung der Beteiligungsbefreiung bei Dividendenzahlungen.

Die „schwarze Liste“ wird basierend auf den Vorarbeiten der Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) vom ECOFIN-Rat erstellt und im Amtsblatt der EU veröffentlicht. Die Liste nennt Län-

Koordiniertes Vorgehen der EU-Mitgliedstaaten gegen Steuervermeidung und unfairen Steuerwettbewerb

Seit dem 01.01.2022 sind die Abwehrmaßnahmen des Steueroasen-Abwehrgesetzes (StAbwG) anzuwenden. Das Gesetz setzt die Schlussfolgerungen des ECOFIN-Rates zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke (sog. schwarze Liste) und die seitdem in diesem Zusammenhang von der Gruppe

„Schwarze Liste“ der EU



der und Gebiete außerhalb der EU, die missbräuchliche Steuerpraktiken fördern und dadurch die Steuereinnahmen der EU-Mitgliedstaaten untergraben. Auf Basis der Evaluationskriterien Transparenz im Steuerbereich, Steuergerechtigkeit und Umsetzung der Maßnahmen zur Bekämpfung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung (sog. Anti-BEPS-Maßnahmen) wird die Liste halbjährlich (in der Regel im Februar und im Oktober) aktualisiert. Die Liste nennt aktuell die folgenden Länder und Gebiete: Amerikanisch-Samoa, Fidschi, Guam, Palau, Panama, Samoa, Trinidad und Tobago, Amerikanische Jungferninseln und Vanuatu (siehe Rat der EU, 12519/21 vom 05.10.2021 - FISC 160 ECOFIN 939).

Am 26.11.2021 veröffentlichte die EU eine aktuelle Übersicht über die von den EU-Mitgliedstaaten eingeführten Abwehrmaßnahmen (siehe Rat der EU, 14230/21 vom 26.11.2021 - FISC 202 ECOFIN 1125). Insgesamt 26 der 27 EU-Mitgliedstaaten haben bisher mindestens eine Abwehrmaßnahme im Steuerbereich gegen die in der „schwarzen Liste“ genannten nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiete eingeführt. Nur Italien hat noch keine legislativen Abwehrmaßnahmen umgesetzt. Die nachfolgende Tabelle zeigt die in den EU-Mitgliedstaaten umgesetzten Abwehrmaßnahmen im Steuerbereich gegen die nicht kooperativen Steuerhoheitsgebiete.

Abwehrmaßnahmen in den EU-Mitgliedstaaten



EU-Mitgliedstaat	Nicht-Abzugsfähigkeit von Kosten	Hinzurechnungsbesteuerung	Quellensteuermaßnahmen	Beschränkung der Steuerbefreiung bei Dividendenzahlungen
Belgien	x	x		x
Bulgarien	x		x	
Dänemark	x		x	
Deutschland	x	x	x	x
Estland	x		x	x
Finnland		x		
Frankreich	x	x	x	x
Griechenland	x			
Irland		x		
Italien				
Kroatien		x	x	
Lettland	x	x	x	x
Litauen	x	x	x	x
Luxemburg	x			
Malta				x
Niederlande		x	x	
Österreich		x		
Polen		x		
Portugal	x	x	x	x
Rumänien	x			
Schweden	x	x		
Slowakei	x		x	x
Slowenien	x	x		x
Spanien	x	x	x	x
Tschechische Republik		x		
Ungarn		x		
Zypern			x	

Ihr Kontakt



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



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



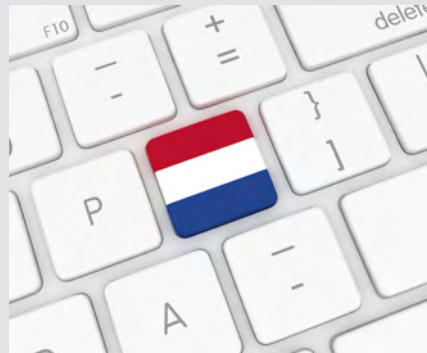
NIEDERLANDE

German Dutch Desk

Kurznews

7g | Wichtige Gesetzesänderungen ab Januar 2022 | Autorinnen: *StBin Carolin Kißling, München, und Marieke Koerts (Atlas), Amsterdam*

Ziel des **German Dutch Desk** ist es, allen Mandanten mit einem gesellschaftsrechtlichen oder sonstigen steuerlich relevanten deutsch-niederländischen Bezug gezielte „Single Point of Contact“-Dienstleistungen anzubieten. Der Fokus liegt dabei klar auf der effizienten Nutzung des Know-hows aus dem WTS Global Netzwerk durch Bündelung von Spezialisten aus den beiden Partnerländern unter dem German Dutch Desk. Aus dieser Kooperation heraus werden im WTS Journal vorliegend und zukünftig aktuelle steuerliche Themen mit hoher Relevanz für Unternehmen mit Beziehungen in die Niederlande veröffentlicht.



01.01.2022 wird der Vortragszeitraum nicht mehr zeitlich begrenzt sein. Übersteigen die steuerlichen Verluste jedoch € 1 Mio., können sie nur noch mit 50 % des verbleibenden steuerpflichtigen Gewinns des betreffenden Jahres verrechnet werden. Der unbegrenzte Vortragszeitraum gilt auch für steuerliche Verluste, die vor 2022 entstanden sind, sofern diese Verluste noch für einen Verlustvortrag zur Verfügung stehen.

Vor 2019 konnten Verluste von Unternehmen, deren Geschäftstätigkeit aus Holdingaktivitäten bestand, nur mit Gewinnen in Jahren verrechnet werden, in denen diese Unternehmen auch Holdingaktivitäten ausübten. Diese sog. „Holding-Verlust-Regelung“ wurde 2019 abgeschafft, verlor aufgrund von Übergangsregelungen jedoch nicht mit sofortiger Wirkung ihre Relevanz.

Im Juni 2020 hat Russland einseitig das Steuerabkommen mit den Niederlanden gekündigt. Ab dem 01.01.2022 wird das DBA folglich nicht mehr anwendbar sein. Dies kann erhebliche steuerliche Folgen für grenzüberschreitende Investitionen zwischen den Niederlanden und Russland haben.

Körperschaftsteuersatz



Die niederländische Körperschaftsteuer umfasst zwei Stufen: Die ersten € 245.000 an steuerpflichtigen Gewinnen werden derzeit mit einem Steuersatz von **15 %** besteuert, die darüber hinausgehenden steuerpflichtigen Gewinne mit **25 %**. Der Leitsatz der Körperschaftsteuer wird auf **25,8 %** angehoben. Gleichzeitig erhöht sich die Grenze der Eingangsstufe ab dem 01.01.2022 auf € 395.000.

Earnings stripping rules
(Zinsschranke)

Auf der Grundlage der sog. „earnings stripping rule“ sind die Nettozinsaufwendungen (Zinsaufwendungen abzüglich Zinserträge) nur bis zu **30 %** des EBITDA abzugsfähig. Ab dem 01.01.2022 werden die Niederlande die abzugsfähigen Zinsen im Rahmen der Zinsschranke reduzieren, indem die Grenze von **30 %** auf **20 %** gesenkt wird.

Verlustausgleich

Derzeit können Verluste in das vorangegangene Geschäftsjahr zurückgetragen bzw. in die folgenden sechs Geschäftsjahre vorgetragen werden. Ab dem

Holding-Verluste



Ihr Kontakt



StBin Carolin Kißling,
München,
carolin.kissling@wts.de



Kurznews

7h | OECD Inclusive Framework veröffentlicht Diskussionspapier zu Säule 1 |

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

Diskussionspapiere
zu den ersten beiden
Bausteinen

Nachdem im Dezember bereits Model Rules für die Mindestbesteuerung (Säule 2) veröffentlicht wurden, hat das OECD Inclusive Framework am 04.02.2022 ein Diskussionspapier zum ersten Baustein und am 18.02.2022 zum zweiten Baustein von Säule 1 veröffentlicht. Dabei wird ausdrücklich festgehalten, dass die Diskussionspapiere keinen Konsens über den Inhalt darstellen und Änderungen erfolgen können.

Regeln für Nexus und
Revenue Sourcing



Im Rahmen von Säule 1 soll grundsätzlich eine Ausweitung und Neuverteilung von Besteuerungsrechten an Gewinnanteilen globaler Großkonzerne hin zu Marktjurisdiktionen erfolgen. In dem zum ersten Baustein veröffentlichten Diskussionspapier werden Entwürfe zu Regeln für Nexus und Revenue Sourcing dargestellt. Der Nexus stellt dabei den Anknüpfungspunkt dar, anhand dessen festgelegt wird, welche Marktjurisdiktionen für eine Zuteilung von Amount A berücksichtigt werden. Die Erfüllung des Nexus soll dabei unter Anwendung der Revenue Sourcing-Regeln geprüft werden, die zur Identifizierung der Marktjurisdiktionen dienen, in denen Revenue unter Amount A erzielt wird. Es wird festgehalten, dass der neue Nexus dabei allein für eine Neuverteilung unter Säule 1 gilt und sich

nicht auf andere bestehende Nexus-Konzepte auswirkt. Stellungnahmen konnten bis zum 18.02.2022 eingereicht werden und werden öffentlich einsehbar sein.

Säule 1 stellt auf Gruppengewinne ab und nicht auf die Gewinne der einzelnen Unternehmen. In dem am 18.02.2022 veröffentlichten Diskussionspapier werden nun Entwürfe zu Regeln für die Tax Base Determination dargestellt. Grundsätzlich soll dabei ein angepasster Gewinn vor Steuern der Gruppe ausgehend vom testierten Jahresüberschuss des Konzernabschlusses nach Vornahme gewisser steuerlicher Anpassungen ermittelt werden. Zweck der Regeln ist die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage, die für die Berechnung von Amount A verwendet wird, um dann einen Gewinnanteil an die Marktjurisdiktionen zuordnen zu können. Stellungnahmen konnten bis zum 04.03.2022 eingereicht werden.

Um den gesetzten Zeitrahmen einzuhalten, sollen schrittweise weitere Diskussionspapiere zu anderen Elementen von Säule 1 veröffentlicht und nicht erst abgewartet werden, bis die Arbeiten abgeschlossen sind.

OECD



Regeln für eine Tax Base
Determination

Ihr Kontakt



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

OECD Inclusive Framework



OECD

Kurznews

7i | **Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022** | Autoren: StB/FBISr Prof. Dr. Axel Nientimp und Anna-Lena Scherer, beide Düsseldorf

Verrechnungspreis-
leitlinien 2022



Am 20.01.2022 hat die OECD die neuen „OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations 2022“ (Verrechnungspreisleitlinien 2022) veröffentlicht. Die Verrechnungspreisleitlinien 2022 enthalten dabei keine inhaltlichen Neuerungen. Es handelt sich vielmehr um eine konsolidierte Version inklusive weiterer Änderungen und Erweiterungen, die seit der Veröffentlichung der Verrechnungspreisleitlinien 2017 von der OECD publiziert wurden. Enthalten ist damit nun die

überarbeitete Leitlinie zur Anwendung der geschäftsvorfallbezogenen Gewinnaufteilungsmethode und die Leitlinien für Steuerverwaltungen zur Anwendung des Ansatzes für Hard-to-Value Intangibles aus 2018 sowie die Leitlinie zu Finanztransaktionen aus 2020. Darüber hinaus wurden redaktionelle Änderungen vorgenommen, so haben sich beispielsweise aufgrund der Einfügung des Kapitels I, D.1.2.2., die Textziffern in dem bereits bestehenden Teil entsprechend nach hinten verschoben.

Ihr Kontakt



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

ÖSTERREICH



7j | **Neue Rechtsprechung zum Dividendenvorbehalt beim Share Deal** |

Autor: StB Dr. Erich Schaffer, Wien

Key Facts

- Das österreichische Bundesfinanzgericht hat unlängst eine neue Entscheidung zum Dividendenvorbehalt beim Share Deal getroffen.
- Fraglich war, ob die dem Verkäufer vorbehaltene Dividende als steuerfreie Gewinnausschüttung (§ 10 öKStG) oder als steuerpflichtiger Teil des Veräußerungsgewinns qualifiziert wird.
- Gegenständlich wurde die steuerfreie Gewinnausschüttung bejaht.
- Darüber hinaus wurden wesentliche klarstellende Aussagen zum Übergang des wirtschaftlichen Eigentums an den veräußerten Kapitalanteilen bei Share Deals getroffen.
- Daraus lassen sich wesentliche Implikationen für die Vertragsgestaltung in der M&A-Praxis gewinnen.

noch vor Übertragung der Beteiligung eine Gewinnausschüttung durchführt und die Beteiligung zu einem niedrigeren Kaufpreis veräußert. Häufig wird in der M&A-Praxis ein sog. Dividendenvorbehalt vereinbart, wonach dem Verkäufer noch eine Dividende zukommen soll.

Aus österreichischer Perspektive ist entscheidend, ob eine solche vorbehaltene Dividende beim Verkäufer steuerlich als Gewinnausschüttung oder in wirtschaftlicher Betrachtungsweise als Kaufpreisbestandteil anzusehen ist. Die Frage ist vor allem dann relevant, wenn der Verkäufer eine Kapitalgesellschaft ist. Eine Gewinnausschüttung fällt grundsätzlich unter die Beteiligungsertragsbefreiung nach § 10 öKStG, während ein Veräußerungsgewinn aus dem Verkauf einer Beteiligung an einer österreichischen Kapitalgesellschaft – im Gegensatz zum deutschen Steuerrecht – als Betriebseinnahme in vollem Umfang der Körperschaftsteuer i.H.v. 25 % unterliegt.

Steuerliche
Problemstellung



Dividendenvorbehalt
beim Share Deal

Aus wirtschaftlicher Sicht stellt sich beim Share Deal häufig die Frage, ob ausschüttungsfähige Gewinne mitverkauft werden sollen oder ob der Verkäufer (soweit gesellschaftsrechtlich zulässig)

Im Streitfall wurde am 19.03.2011 („Signing“) ein Geschäftsanteilskauf- und Abtretungsvertrag (Share Purchase

Urteilsfall

Agreement, „SPA“) über den Verkauf aller Geschäftsanteile an der J-GmbH abgeschlossen. Dazu wurde unter anderem vereinbart:

- Vollzug des SPA („Closing“) ist von der Erfüllung mehrerer aufschiebender Bedingungen abhängig. Closing Date ist der 01.04.2011.
- Verkäufer haben sicherzustellen, dass die Gesellschaft ohne Zustimmung der Käufer zwischen Signing und Closing keine Handlungen außerhalb des üblichen Geschäftsverlaufs der Gesellschaft vollzieht.
- Dividendenvorbehalt zugunsten der Verkäufer i.H.v. rund € 1.000.000.

Mit Gesellschafterbeschluss vom 28.03.2011 (also zwischen Signing und Closing Date) wurde die Ausschüttung des vorhandenen Bilanzgewinns i.H.v. rund € 1.000.000 zugunsten der Verkäufer beschlossen.

Streitfrage



Während die Außenprüfung der Ansicht war, dass die Ausschüttung in wirtschaftlicher Betrachtung als steuerpflichtiger Teil des Kaufpreises anzusehen sei, ging die verkaufende GmbH vom Vorliegen einer steuerfreien Gewinnausschüttung aus.

BFG vom 26.08.2021
(AZ: RV/4100568/2016)

Für das BFG ist die entscheidende Frage, wem im Zeitpunkt der Beschlussfassung über die Ausschüttung das wirtschaftliche Eigentum am Kapitalanteil zusteht. Hat der Veräußerer bei Beschlussfassung noch das wirtschaftliche Eigentum an den Kapitalanteilen, steht ihm aus steuerlicher Sicht grundsätzlich auch noch die Gewinnausschüttung zu. Kann hingegen nach den allgemeinen Grundsätzen über die Einkünftezurechnung die beschlossene Ausschüttung steuerlich nicht mehr dem Verkäufer zugerechnet werden (weil etwa bereits der Erwerber die Stimmrechte ausübt), sind Dividendenzahlungen an den Veräußerer nicht als (steuerfreie) Beteiligungserträge zu qualifizieren und bei einem Zusammenhang mit dem Verkauf als Teil des Kaufpreises anzusehen. Der Zeitpunkt der Auszahlung der Dividende ist hingegen nicht maßgeblich.

Gegenständlich erfolgte der Übergang des wirtschaftlichen Eigentums an den Kapitalanteilen nach Ansicht des BFG erst mit Closing. Dies entspricht auch dem zivilrechtlichen Übergang der Kapitalanteile. Zwar kann es in bestimmten Fällen auch zu einem Auseinanderfallen von wirtschaftlichem und zivilrechtlichem Eigentum kommen, dies ist aber nur ausnahmsweise der Fall, wenn ein anderer als der zivilrechtliche Eigentümer die positiven Befugnisse, die Ausdruck des zivilrechtlichen Eigentums sind, wie insbesondere Gebrauch, Verbrauch, Veränderung, Belastung und Veräußerung, auszuüben in der Lage ist und wenn er zugleich den negativen Inhalt des Eigentumsrechts, nämlich den Ausschluss Dritter von der Einwirkung auf die Sache, geltend machen kann. Ein solcher Fall lag gegenständlich jedoch nicht vor, da der Anteilskauf unter aufschiebender Bedingung abgeschlossen wurde und die Erwerberin auch keine Möglichkeit hatte, vor Closing wie eine Eigentümerin über die Kapitalanteile zu verfügen.

Erfolgt die Veräußerung des Geschäftsanteils (die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums) somit – wie im Streitfall – zu einem Zeitpunkt, zu dem der Jahresabschluss der Gesellschaft bereits erstellt ist und die Gewinnausschüttung bereits beschlossen wurde, stellt die Gewinnausschüttung nach Ansicht des BFG keinen Kaufpreisanteil dar, sondern einen steuerfreien Beteiligungsertrag i.S.v. § 10 öKStG.

Ein Übergang des wirtschaftlichen Eigentums an den Kapitalanteilen vor Closing kann aber dennoch in bestimmten Konstellationen vorliegen, wenn der Erwerber bereits vor Closing wie ein Eigentümer über die Kapitalanteile verfügen kann (z.B. wenn er diese bedingungslos veräußern und belasten, Stimmrechte ausüben und über den Geschäftsbetrieb der Gesellschaft ohne wesentliche Einschränkung verfügen kann). Auf dies ist im Rahmen der Vertragsgestaltung bei M&A-Transaktionen genau zu achten.

Übergang des wirtschaftlichen Eigentums

Entscheidung

Ihr Kontakt



StB Dr. Erich Schaffer, Wien,
erich.schaffer@wts.at



StB Roland Holz,
Düsseldorf,
roland.holz@wts.de

SCHWEIZ 7k | Mehrwertsteuer Schweiz: Status und Aussicht |

Autorin: Eidg. Dipl.-Steuerexpertin Clara Bodemann, Zürich



Key Facts

- Im Jahr 2022 ist keine Anpassung der gültigen Mehrwertsteuersätze vorgesehen. Änderungen könnten aber ab 2023 in Kraft treten.
- Im Jahr 2021 veröffentlichte der Schweizer Bundesrat die Botschaft zur Teilrevision des Mehrwertsteuergesetzes. Diese soll 2023 und 2024 in Kraft treten und bringt Änderungen für in- und ausländische Unternehmen.

steuerpflichtig werden. Künftig können KMU unter bestimmten Voraussetzungen die Mehrwertsteuer freiwillig jährlich abrechnen (mit Akontozahlungen). Ausländische Tour Operators sollen von der Steuerpflicht befreit werden, wenn sie Reisen in die Schweiz organisieren. Zudem soll die Übertragung von Emissionsrechten, Zertifikaten und Bescheinigungen für Emissionsverminderungen, Herkunftsnachweisen für Elektrizität und ähnlichen Rechten in der Schweiz bezugsteuerpflichtig werden.

Für ausländische Unternehmen relevant ist insbesondere auch die angedachte Gesetzesänderung, mittels welcher die Eidgenössische Steuerverwaltung (ESTV) unter Umständen auf das Erfordernis eines Steuervertreters für ein ausländisches Unternehmen in der Schweiz verzichten kann, wenn die Erfüllung der Verfahrenspflichten durch die steuerpflichtige Person und der rasche Vollzug des Mehrwertsteuergesetzes auf andere Weise gewährleistet sind. Damit sollen die formellen Hürden einer inländischen Mehrwertsteuerregistrierung für ausländische Unternehmen gesenkt werden. Zu beachten ist, dass es sich hierbei um eine fakultative Bestimmung handelt (Kann-Formulierung). Die Ernennung einer Steuervertretung dürfte in der Praxis für die meisten Unternehmen allerdings unverändert sinnvoll und hilfreich sein.

Änderung beim Erfordernis des Schweizer Steuervertreters für ausländische Unternehmen?

Die Mehrwertsteuersätze im Jahr 2022 und Aussicht auf 2023



Die in der Schweiz per 01.01.2022 gültigen Steuersätze in Höhe von 7,7 % (Normalsatz), 3,7 % (Sondersatz für Beherbergungsdienstleistungen) und 2,5 % (reduzierter Satz für Gegenstände des täglichen Gebrauchs) sind unverändert in Kraft. Eine Erhöhung der Mehrwertsteuer um 0,4 % (Normalsatz) bzw. um 0,1 % (Sondersatz und reduzierter Satz) wird frühestens im Jahr 2023 erfolgen.

Übersicht über ausgewählte Änderungen der Mehrwertsteuergesetzgebung (Teilrevision)

Im Jahr 2021 wurde eine Teilrevision des Schweizer Mehrwertsteuergesetzes verabschiedet. Die Änderungen betreffen inländische und ausländische Unternehmen und sollen im Jahr 2023 und 2024 in Kraft treten. Neu sollen namentlich Online-Versandhandelsplattformen für die Lieferungen, die sie ermöglicht haben, als Leistungserbringer gelten und mehrwert-

Ihr Kontakt



Eidg. Dipl.-Steuerexpertin Clara Bodemann, Zürich,
c.bodemann@wengerviel.ch



a | **Neue Regierung ändert energierechtliche Rahmenbedingungen: EEG-Umlage und PV-Anlagen im Fokus** | Autorin: RAin Dr. Sabine Schulte-Beckhausen, Köln

Key Facts

- EEG-Umlage entfällt zum 01.07.2022.
- Wettbewerbsvorteile durch Besondere Ausgleichsregelung entfallen, neues Gesetz „EnUG“ für KWK- und Offshore-Umlage
- Bundeseinheitliche Solarpflicht für gewerbliche Dächer.

werden die Stromkosten für alle energieintensiven Unternehmen gleichermaßen entlastet.

Das Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) empfiehlt, in dieser Antragssaison für die BesAR zum 30.06.2022 weiterhin Begrenzungsanträge zu stellen, da sich diese auf jeden Fall weiterhin auf die KWK-Umlage und Offshore-Umlage auswirken werden. Da die Antragstellung Beratungskosten sowie Kosten für ein Wirtschaftsprüfungstestament verursacht, werden Unternehmen wegen der weitaus geringeren wirtschaftlichen Dimension der genannten anderen Umlagen genau kalkulieren müssen, ob sich der Aufwand zur Reduzierung dieser Umlagen in Zukunft noch lohnt.

BesAR-Antrag zum 30.06.2022?

Konsequenzen hat die Abschaffung der EEG-Umlage auch auf die Pflicht zur Einführung eichrechtskonformer Messkonzepte. So müssen seit dem 01.01.2022 alle umlagepflichtigen Strommengen mit einem Messkonzept eindeutig voneinander abgegrenzt werden. Dies betrifft insbesondere von Dritten verbrauchte Strommengen, damit sichergestellt wird, dass eine reduzierte EEG-Umlage in Eigenversorgungskonzepten (PV-Anlagen, Kraft-Wärme-Kopplungsanlagen) auch nur dem Betreiber dieser Anlagen selbst zugutekommt. Ohne EEG-Umlage – und in der Folge ohne Begünstigung von der EEG-Umlage in Eigenversorgungskonzepten – verlieren die bislang geforderten Messkonzepte vor dem Hintergrund der Abgrenzung von Strommengen nach dem EEG an Relevanz.

Konsequenzen auch für KWK- und StromNEV-Begrenzung

Notwendigkeit von Messkonzepten?

2. EEG-Novelle, insbesondere Ausbau der Solarenergie

Darüber hinaus kündigt das Osterpaket weitere Änderungen im Rahmen der Novellierung des EEG an. Mit der Novellierung sollen die Ausschreibungsmengen für erneuerbare Energien so erhöht werden, dass 2030 bereits 80 % des erzeugten Stroms erneuerbar ist. Gleichzeitig soll die Prognose für den Stromverbrauch in 2030 auf 715 TWh erhöht werden.

Schnellerer Ausbau erneuerbarer Energien

Neue Regierung plant erhebliche Änderungen des Energierechts



Seit dem 08.12.2021 ist die neue Regierung aus SPD, Grünen und FDP im Amt. Bereits dem Koalitionsvertrag ließ sich entnehmen, dass die Koalitionäre zahlreiche Änderungen an den aktuellen energierechtlichen Rahmenbedingungen vornehmen wollen. Mit Blick auf die Belastung von Strompreisen sowie den Ausbau von Erneuerbaren Energien zeichnen sich aktuell folgende Änderungen ab:

1. EEG-Umlage

Bereits im Koalitionsvertrag einigten sich die Regierungsparteien darauf, die EEG-Umlage spätestens zum 01.01.2023 in den Haushalt zu übernehmen. Dies bedeutet die Abschaffung des „Wälzungssystems“ mit Umlage der EEG-Kosten auf die Letztverbraucher. Der Strompreis soll entlastet werden. Nach dem Entwurf des „Osterpakets“ zum EEG von Ende Februar 2022 wird die EEG-Umlage nun bereits zum 01.07.2022 abgeschafft. Die Abwicklung der weiter bestehenden KWK-Umlage und Offshore-Umlage werden in einem neuen „Energieumlagegesetz“ (EnUG) geregelt. Das Paket steht unter Beihilfevorbehalt. Das BMF hat die dafür erforderlichen Mittel zugesagt.

Die Abschaffung der EEG-Umlage lässt die Besondere Ausgleichsregelung (BesAR) entfallen. Diese hatte stromkostenintensiven Unternehmen (Unternehmen, bei denen die vom Gesetzgeber vorgegebenen „maßgeblichen“ Stromkosten ein bestimmtes Verhältnis zur Bruttowertschöpfung überschreiten) die Begrenzung der EEG-Umlage auf laufende Stromrechnungen ermöglicht, um Wettbewerbsnachteilen vorzubeugen. Ab dem 01.07.2022

Abschaffung der EEG-Umlage bereits zum 01.07.2022

Änderung des BauGB mit
Blick auf Photovoltaik für
Gewerbeimmobilien

Das sogenannte „Solarbeschleunigungspaket“ beinhaltet unter anderem eine Öffnung der Flächenkulisse für Freiflächenanlagen sowie eine gesetzliche Pflicht, alle geeigneten Dachflächen künftig für die Solarenergie zu nutzen. Dafür soll bei gewerblichen Neubauten die Solarenergie verpflichtend werden, und bei privaten Neubauten jedenfalls die Regel. In Bezug auf Gewerbeimmobilien ist eine Änderung des Baugesetzbuches in der Diskussion.

Renovierung von mehr als 10 Prozent der Dachfläche von allen Nichtwohngebäuden vorgeschrieben. In Berlin, Hamburg, Rheinland-Pfalz und Niedersachsen gelten ab 2023 unterschiedlich ausgestaltete Gesetze mit einer Solarpflicht. Weitere Länder haben eine Solarpflicht in Planung.

Allen bekannten Gesetzen und Gesetzesvorschlägen ist gemein, dass Bestandsgebäude nicht betroffen sind.

Mehr Flächen für
Solaranlagen

Während die bundesweiten Pläne hierzu – mit Ausnahme eines Gesetzesvorschlags der Grünen aus August 2021 – noch in Arbeit sind, sind einige Bundesländer schon weiter. Baden-Württemberg ist das erste Flächenland, dass eine umfassende Solarpflicht beschlossen hat. Für gewerbliche Neubauten gilt sie seit dem 01.01.2022, für Wohngebäude ab dem 01.05.2022. In Schleswig-Holstein ist seit dem 01.01.2022 eine Installation auf geeigneten Dachflächen beim Neubau sowie bei

Auch nach Öffnung der Flächenkulisse für Freiflächenanlagen werden Betreiber von neuen Photovoltaik-Freiflächenanlagen mit einer Leistung von über 750 kWp voraussichtlich nur dann eine finanzielle Förderung nach dem EEG erhalten, wenn sie eine Ausschreibung gewinnen. Daneben bleibt das Recht der Anlagenbetreiber, den in ihren Anlagen erzeugten Strom ohne Inanspruchnahme einer finanziellen Förderung direkt zu vermarkten, unberührt.

Ihr Kontakt



RAin Dr. Sabine
Schulte-Beckhausen,
Köln,
sabine.schulte-beck
hausen@wts.de



Kurznews

b | Gesetz zur Weiterentwicklung der Treibhausgasminderungs-Quote – Betreiber von Ladepunkten können Quoten vermarkten |

Autorin: RAin Dr. Sabine Schulte-Beckhausen, Köln

Gesetz am 01.10.2021
in Kraft getreten



Am 01.10.2021 ist das Gesetz zur Weiterentwicklung der Treibhausgasminderungs-Quote in Kraft getreten. Die damit einhergehenden Änderungen an der 36. und 38. Bundes-Immissionsschutzverordnung haben unter anderem Auswirkungen auf Fahrer von Elektroautos sowie gewerbliche Betreiber von Ladepunkten. Diese können seit dem 01.01.2022 Verschmutzungsrechte (über einen Vermittler) an Mineralölunternehmen verkaufen. Hierzu ist eingeführt worden, dass solche Treibhausgasminderungsrechte „gepoolt“ werden können,

um die Vermarktung über Vermittler zu bündeln. Mineralölunternehmen sind auf den Ankauf von Verschmutzungsrechten angewiesen, um die nach der Treibhausgasminderungs-Quote erlaubte Menge an CO₂-Emissionen im Verkehrssektor nicht zu überschreiten. Dabei führt Ladestrom, der ausschließlich aus erneuerbaren Energien stammt, zu einer höheren Treibhausgasminderung als sog. Graustrom aus dem Netz. Die Änderungen sollen den Trend hin zum Elektro- und weg vom Verbrennungsmotor weiter verstärken.

Ihr Kontakt



RAin Dr. Sabine
Schulte-Beckhausen,
Köln,
sabine.schulte-beck
hausen@wts.de

1a | Enforcement-Prüfungsschwerpunkte der ESMA und der BaFin für 2022 |

Autor: Mario Braun, Stuttgart

Key Facts

- Ergänzung der drei gemeinsamen europäischen Prüfungsschwerpunkte durch einen nationalen Prüfungsschwerpunkt.
- Schwerpunkte sind die Auswirkungen der COVID-19 Pandemie, klimabezogene Risiken, erwartete Kreditausfälle bei Kreditinstituten und Lieferkettenfinanzierungen.
- FISG bewirkt Übergang vom zweistufigen auf ein einstufiges System der Bilanzkontrolle ab dem 01.01.2022 mit alleiniger Zuständigkeit der BaFin.
- In begründeten Einzelfällen auch Überprüfung der tatsächlichen Existenz von Zahlungsmitteln und Vermögenswerten durch die BaFin.



Veröffentlichung der Prüfungsschwerpunkte 2022 durch ESMA und BaFin



Am 29.10.2021 erfolgte die Veröffentlichung der drei gemeinsamen europäischen Prüfungsschwerpunkte 2022 durch die European Securities and Markets Authority (ESMA), die am 29.11.2021 durch die Bundesanstalt für Finanzdienstleistungsaufsicht (BaFin) um einen weiteren nationalen Schwerpunkt ergänzt wurden. Mit dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG) am 01.01.2022 obliegt die alleinige Verantwortung der Bilanzkontrolle in Deutschland von nun an der BaFin. Somit wurde das bisher existierende zweistufige Enforcement Verfahren in Deutschland, bei dem neben der BaFin die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) mit der Bilanzkontrolle beauftragt war, beendet. Hierzu hatte die BaFin im September 2021 bereits die Gruppe Bilanzkontrolle gegründet, die rund 60 Mitarbeiter(innen) umfassen soll.

Vier Prüfungsschwerpunkte für das Jahr 2022

Bei den drei von der ESMA bekannt gegebenen gemeinsamen europäischen Prüfungsschwerpunkten handelt es sich um:

- die Auswirkungen der COVID-19 Pandemie (Impacts of COVID-19),
- klimabezogene Risiken (climate-related matters) und
- erwartete Kreditausfälle bei Kreditinstituten (Expected credit losses disclosures).

Die nationale Ergänzung dieser Prüfungsschwerpunkte der ESMA durch die BaFin benennt das Thema

- Lieferkettenfinanzierungen (Reverse factoring).

Die Ergänzung der ESMA Prüfungsschwerpunkte durch die BaFin basiert auf der zunehmenden Relevanz von Reverse Factoring für die Unternehmensfinanzierung in Deutschland. Das Hauptaugenmerk im Rahmen der Prüfung liegt dabei auf der Überprüfung der korrekten Darstellung relevanter Transaktionen in der Bilanz und der Kapitalflussrechnung, sowie der korrespondierenden Angaben im Anhang und im Lagebericht. Auch das Institut der Wirtschaftsprüfer e.V. (IDW) hat sich im Zuge der Veröffentlichung eines neuen Moduls IAS 1 - M1 zu IDW RS HFA 50 im Dezember 2021 bereits mit dieser Thematik beschäftigt (vgl. hierzu gesonderte Kurznachricht in diesem Heft S. 62).

Weitere Ergänzungen durch die BaFin

Als unmittelbare Konsequenz aus dem Fall Wirecard plant die BaFin darüber hinaus, in begründeten Einzelfällen die tatsächliche Existenz von angegebenen Zahlungsmitteln und Vermögenswerten zu überprüfen. Ferner soll das Augenmerk im Rahmen der Prüfung verstärkt auf nachvollziehbare und nachprüfbar Buchführungsunterlagen gelegt werden.

Ihr Kontakt



CPA/CVA Ulrich Sommer, Stuttgart,
ulrich.sommer@wts.de

1b | Klassifizierung von Verbindlichkeiten – IASB schlägt erneut Änderungen an IAS 1 vor | Autor: Florian Görg, München

Key Facts

- Projekt des IASB zur Verbesserung der Klassifizierung von Schulden in kurz- und langfristig.
- Erneute Änderungsvorschläge des IASB hinsichtlich der Änderungen des IAS 1 von 2020 in Bezug auf nach dem Abschlussstichtag einzuhalten- de Kreditbedingungen.
- Klassifizierung als langfristige Schulden abhängig von substantiellen Rechten am Abschlussstichtag.

davon abhängig ist, ob bestimmte Kreditbedingungen (sog. Covenants) nach dem Abschlussstichtag erfüllt sind.

Die Klassifizierung als langfristige Schuld soll gemäß dem Vorschlag des IASB nur dann vorgenommen werden, wenn das Unternehmen am Abschlussstichtag ein substantielles Recht besitzt, die Rückzahlung um mindestens zwölf Monate zu verschieben.

Kreditbedingungen, die ein Unternehmen innerhalb von zwölf Monaten nach dem Abschlussstichtag erfüllen muss, sollen keinen Einfluss darauf haben, ob ein Unternehmen am Bilanzstichtag das Recht hat, die Erfüllung seiner Verbindlichkeit um mindestens zwölf Monate nach dem Abschlussstichtag zu verschieben. Somit haben solche Bedingungen keinen Einfluss auf die Einstufung einer Schuld als kurz- oder langfristig am Bilanzstichtag.

Langfristig klassifizierte Verbindlichkeiten, die innerhalb von zwölf Monaten nach dem Abschlussstichtag an die Einhaltung von Bedingungen anknüpfen, sollen nun separat in der Bilanz ausgewiesen werden („non-current liabilities subject to conditions in the next 12 months“). Zusätzlich sollen weitere Erläuterungen über das Risiko der möglichen Erfüllung innerhalb der nächsten zwölf Monate im Anhang die Transparenz erhöhen.

Die vorgeschlagenen Änderungen sollen nicht vor dem 01.01.2024 verpflichtend anzuwenden sein. Außerdem soll der Erstanwendungszeitpunkt der im Januar 2020 veröffentlichten Änderungen des IAS 1 ebenfalls auf den 01.01.2024 verschoben werden.

Das IASB hat die Abgabe von Stellungnahmen zum Entwurf bis zum 21.03.2022 erbeten.

Neue Regelung

Veröffentlichung von ED/2021/9

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat am 19.11.2021 den Entwurf ED/2021/9 – „Langfristige Schulden mit Nebenbedingungen (Vorgeschlagene Änderungen an IAS 1)“ veröffentlicht.

Hintergrund



Das IASB hatte Anfang 2020 eine Änderung an IAS 1 veröffentlicht, die klarstellte, dass sich die Klassifizierung von Verbindlichkeiten als kurz- oder langfristig nach den Rechten richtet, über die das bilanzierende Unternehmen am Abschlussstichtag verfügt. Auf Basis dieser Änderung fällte das IFRS Interpretations Committee (IFRIC) im Dezember 2020 eine vorläufige Agenda-Entscheidung für einige ihm vorgelegte konkrete Sachverhalte, deren Ergebnis vom IASB so nicht beabsichtigt war. Auf Basis der daraufhin eingegangenen Rückmeldungen und gewonnenen Erkenntnisse schlägt der IASB nun eine erneute Änderung des IAS 1 in Bezug auf die Klassifizierung von Schulden sowie die damit verbundenen Ausweis- und Angabevorschriften vor.

Zielsetzung



Durch die neuen ergänzenden Änderungsvorschläge soll unter anderem die Klassifizierung als lang- oder kurzfristig in Bezug auf solche Schulden klargestellt werden, bei denen das Recht eines Unternehmens, die Erfüllung der Schuld um mindestens zwölf Monate zu verschieben,

Ihr Kontakt



WP/StB Hans-Georg Weber, München,
hans-georg.weber@wts.de

1c | IASB schlägt Änderungen an IAS 7 und IFRS 7 in Bezug auf Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen vor | Autor: Florian Schmah, Hamburg

Key Facts

- Erweiterte Offenlegung von „supplier finance arrangements“ im IFRS Abschluss zur Erhöhung der Transparenz.
- Darstellung der Auswirkungen auf Verbindlichkeiten und Zahlungsströme (IAS 7).
- Aufnahme der Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen in Angaben zu Liquiditätsrisiken und Risikomanagement (IFRS 7).

saten des Abschlusses ermöglichen, die Auswirkungen von Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen auf die Schulden und CashFlows des Unternehmens zu beurteilen.

Der Entwurf sieht folgende Ergänzungen der Angabevorschriften vor:

- Angabe der Bedingungen der jeweiligen Lieferantenfinanzierungsvereinbarung.
- Für jede Vereinbarung jeweils zu Beginn und am Ende der Berichtsperiode
 - › i) den Buchwert der finanziellen Verbindlichkeiten, die Teil der Vereinbarung sind, und den/die Posten, unter dem/denen diese finanziellen Verbindlichkeiten ausgewiesen werden;
 - › ii) den Buchwert der unter i) ausgewiesenen finanziellen Verbindlichkeiten, für die die Lieferanten bereits Zahlungen von den Finanzgebern erhalten haben;
 - › iii) die Spanne der Fälligkeitstermine der unter i) ausgewiesenen finanziellen Verbindlichkeiten (z.B. 30 - 40 Tage nach Rechnungsdatum).
- Zu Beginn und am Ende des Berichtszeitraums die Spanne der Fälligkeitstermine von Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, die nicht Teil eines supplier finance arrangements sind.

Änderungen



Entwurf ED/2021/10
„Supplier Finance Arrangements – Proposed amendments to IAS 7 and IFRS 7“

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat am 26.11.2021 einen Exposure Draft (ED) hinsichtlich Änderungen an IAS 7 *Kapitalflussrechnungen* und IFRS 7 *Finanzinstrumente*: Angaben in Bezug auf Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen (supplier finance arrangements) veröffentlicht. Zu den *supplier finance arrangements* zählen insbesondere auch Reverse Factoring Vereinbarungen.

Hintergrund



Grundlage des ED ist eine vom IFRS International Interpretations Committee (IFRS IC) am 14.12.2020 veröffentlichte Agendaentscheidung hinsichtlich der Frage, wie Verbindlichkeiten, die Gegenstand einer Reverse Factoring Vereinbarung sind, in der Bilanz auszuweisen sind. Die Reaktionen hierauf deuten nach Auffassung des IASB darauf hin, dass die gültigen IFRS Regularien die Informationsbedürfnisse der Anleger nicht hinreichend erfüllen.

Geltungsbereich

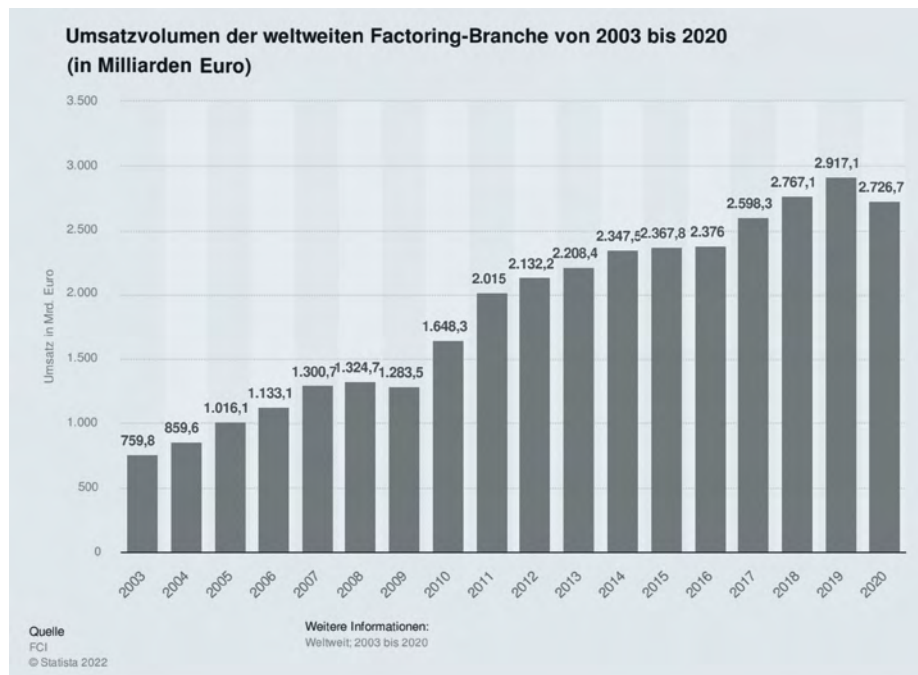
Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen sind u.a. dadurch gekennzeichnet, dass ein oder mehrere Finanzdienstleister anbieten, die Beträge zu bezahlen, die ein Unternehmen seinen Lieferanten schuldet, und dass das Unternehmen sich verpflichtet, die Finanzdienstleister zum gleichen oder zu einem späteren Zeitpunkt zu bezahlen. Daraus resultieren flexiblere Zahlungsbedingungen für die Unternehmen.

Unternehmen sollen nun im Anhang Informationen geben, die es den Adres-

Darüber hinaus sollen supplier finance arrangements dem IASB zufolge als Beispiel in die Angabevorschriften zum Liquiditätsrisiko in IFRS 7 und zu Änderungen von Verbindlichkeiten aus Finanzierungstätigkeiten in IAS 7 aufgenommen werden.

Auf Grund der stetig wachsenden Bedeutung entsprechender Finanzierungsvereinbarungen (siehe auch nachstehende Grafik FCI@Statista 2022) mit Auswirkungen auf die Verbindlichkeiten, den Cash-Flow sowie die Liquiditätsrisiken und das Risikomanagement, ist dieses Thema im Fokus verschiedener Stakeholder, insbesondere von Analysten und Investoren.

Implikationen



Unternehmen mit entsprechenden Lieferantenfinanzierungsvereinbarungen sollten daher den Fortgang der Diskussion beim IASB im Blick behalten und bei Bedarf analysieren, inwiefern die erweiterten Transparenzpflichten bzw. Angabepflichten auf Basis bestehender

Prozesse erfüllt werden können und/ oder ob sich weitere Implikationen hieraus ergeben.

Die Kommentierungsfrist läuft bis zum 28.03.2022.

Ihr Kontakt



CPA/CVA Ulrich Sommer, Stuttgart,
ulrich.sommer@wts.de



Kurznews

1d | IDW RS HFA 50: Modul IAS 1 – M1 „Reverse Factoring“ zur bilanziellen Abbildung von Reverse-Factoring Transaktionen verabschiedet |
Autor: Mario Braun, Stuttgart

Veröffentlichung eines weiteren Moduls zu IDW RS HFA 50

Im Juli 2021 veröffentlichte das Institut der Wirtschaftsprüfer e.V. (IDW) den Entwurf eines neuen Moduls der IDW IFRS-Modulverlautbarung (IDW RS HFA 50) zu Zweifelsfragen der bilanziellen Abbildung von Reverse-Factoring Transaktionen (vgl. hierzu WTS Journal 04/2021). Darauf aufbauend erfolgte im Dezember 2021 die Veröffentlichung der finalen Fassung des neuen Moduls IDW RS HFA 50 – IAS 1 – M1, das bereits im Oktober 2021 ohne Änderungen durch den Fachausschuss Unternehmensberichterstattung (FAB) des IDW verabschiedet worden war.

Das neue Modul löst dabei die bisherigen Ausführungen in IDW RS HFA 48 (Abschnitt 3.2.3) und in IDW RS HFA 9 (Abschnitt 5.3) ab. Der Standard thematisiert, unter Berücksichtigung der Agendaentscheidung des IFRS Interpretations Committee (IFRS IC) zum Thema „Supply Chain Financing Arrangements – Reverse Factoring“ aus dem Dezember 2020, die Fragestellungen zur Ausbuchung von Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, zum Ausweis in der Bilanz und in der Kapitalflussrechnung sowie die zugehörigen Anhangangaben im Abschluss des Kunden (Schuldners).

Bilanzierung von Reverse Factoring Transaktionen

Ihr Kontakt



CPA/CVA Ulrich Sommer, Stuttgart,
ulrich.sommer@wts.de



Kurznews

1e | IDW veröffentlicht den Entwurf von Prüfungsstandards für die Prüfung von kleineren, weniger komplexen Unternehmen (IDW EPS KMU) |

Autor: Florian Görg, München

IDW HFA verabschiedet
IDW EPS KMU

Der IDW Hauptfachausschuss (HFA) hat am 05.12.2021 Entwürfe von Prüfungsstandards für die Prüfung von kleineren, weniger komplexen Unternehmen verabschiedet (IDW EPS KMU). Diese bestehen aus acht Modulen (IDW EPS KMU 1 - 8).

bei der hohen Prüfungsqualität zu machen. Ziel ist weiterhin ein Prüfungsurteil mit hinreichender Sicherheit.

Im Vergleich zu den derzeit verabschiedeten ISA DE gibt es bedeutsame Unterschiede u.a. durch Erleichterungen bei den prozessual aufgebauten Anforderungen an eine Abschlussprüfung und bei der Behandlung des internen Kontrollsystems (IKS).

Die erstmalige Anwendung der IDW EPS KMU soll für die Prüfung von Abschlüssen, die am oder nach dem 15.12.2021 beginnen, ermöglicht werden.

Ergänzungs- oder Änderungsvorschläge werden bis zum 31.05.2022 erbeten.

Berücksichtigung
geringerer Komplexität
bei der Prüfung



Nachdem sich die zukünftig in Deutschland verpflichtend anzuwendenden International Standards on Auditing (ISA DE) zunehmend die Prüfung von Unternehmen von öffentlichem Interesse („PIE´s“) als Leitbild nehmen, sollen mit der Einführung von Prüfungsstandards für KMU nunmehr die Eigenschaften von kleineren und mittleren Unternehmen mit geringerer Komplexität bei der Prüfung berücksichtigt werden, ohne Abstriche

Ihr Kontakt



WP/StB Hans-Georg
Weber, München,
hans-georg.weber@
wts.de

1f | EU übernimmt IFRS 17 Versicherungsverträge | Autor: Mario Braun, Stuttgart

EU-Endorsement von
IFRS 17 abgeschlossen

Die Europäische Union hat im Amtsblatt vom 23.11.2021 die Verordnung EG/2021/2036 vom 19.11.2021 zur Änderung der Verordnung EG/1126/2008 im Hinblick auf die Übernahme bestimmter internationaler Rechnungslegungsstandards in Übereinstimmung mit der Verordnung EG/1606/2002 des Europäischen Parlaments und des Europäischen Rates veröffentlicht. Mit dieser Verordnung wird der sog. Endorsementprozess der EU im Zusammenhang mit IFRS 17 – Versicherungsverträge abgeschlossen und der Standard einschließlich der Änderungen des International Accounting Standards

Board (IASB) vom 25.06.2020 in europäisches Recht übernommen.

Abweichend von der Fassung des IASB gewährt die Europäische Kommission nach IFRS bilanzierenden Unternehmen in der EU jedoch ein Wahlrecht, wonach die Vorschriften des IFRS 17.22 zur Gruppierung von Versicherungsverträgen im Hinblick auf die Bildung von Jahreskohorten unter bestimmten Voraussetzungen nicht angewendet werden müssen. IFRS 17 ist in der geänderten Fassung, samt damit einhergehender Anpassungen an anderen IFRS Standards, auf Geschäftsjahre anzuwenden, die am oder nach dem 01.01.2023 beginnen.

Europäische Kommission
gewährt zusätzliches
Wahlrecht

Ihr Kontakt



CPA/CVA Ulrich
Sommer, Stuttgart,
ulrich.sommer@
wts.de

StB Dr. Johannes Suttner, München

Pillar 2 – Regeln für die globale Mindestbesteuerung veröffentlicht

Nach Veröffentlichung der OECD Model Rules zur globalen Mindestbesteuerung treibt die EU deren Einführung bereits mit großen Schritten voran. OECD und EU planen eine Anwendung schon ab 2023. Betroffenen Unternehmen bleibt damit nur wenig Zeit, sich auf das herausfordernde neue Regelwerk von Pillar 2 einzustellen.

OECD und EU legen vor

OECD Model Rules: Am 20.12.2021 veröffentlichte die OECD die finalen Regelungen zur globalen Mindestbesteuerung, auf die sich im Rahmen des Inclusive Framework der OECD rund 140 Staaten geeinigt haben. Damit steht die zweite Säule „Pillar 2“ des Two-Pillar Approach der OECD noch vor der ersten.

Mit den „Global Anti-Base Erosion Model Rules“ oder kurz „GloBE“ Rules wollen die Staaten erreichen, dass die Gewinne von großen multinationalen Konzernen mit mindestens 15 % effektiv besteuert werden. Liegt die effektive Besteuerung darunter, soll das komplexe Pillar-2-Regelwerk zu einer Mindestbesteuerung mit 15 % führen. Die Differenz zum vereinbarten Mindeststeuersatz wird mit einer sog. „Top-up tax“ ausgeglichen.

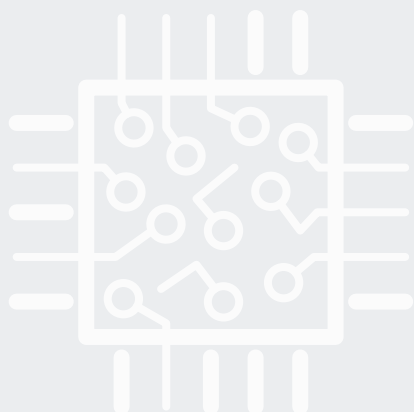
EU-Richtlinienentwurf: Die EU hat die Entwicklung von „Pillar 2“ eng begleitet. Nur zwei Tage nach Veröffentlichung der OECD Model Rules legte die EU-Kommission einen Richtlinienentwurf mit Regelungen vor, die den OECD Model Rules weitgehend entsprechen. Wird der Richtlinie im Rat der EU einstimmig zugestimmt, wären alle EU-Mitgliedstaaten verpflichtet, die Richtlinie in nationales Recht umzusetzen. Nach dem Vorschlag von OECD und EU soll die Mindestbesteuerung ab 2023 Anwendung finden.

Überblick über die Regelungen

Anwendungsbereich: In den Anwendungsbereich der Mindestbesteuerung fallen grundsätzlich alle multinationalen Kon-

zerne mit einem konsolidierten Umsatz von mindestens € 750 Mio. (parallel zu den CbCR-Regelungen) in mindestens zwei der letzten vier aufeinanderfolgenden Geschäftsjahre. Vor dem Hintergrund der Vorgaben des Unionsrechts sieht der EU-Richtlinienentwurf nicht nur eine Mindestbesteuerung von multinationalen Konzernen, sondern auch von rein nationalen Konzernen vor, sofern diese die Umsatzschwelle überschreiten (sog. „large-scale domestic groups“). Solche Konzerne ohne Gesellschaften oder Betriebsstätten im Ausland dürften zahlenmäßig jedoch von geringer Relevanz sein. Erreicht ein Konzern die relevante Größe, kommt es zur Anwendung der komplexen Regeln.

„Constituent entities“: Hierzu werden in einem ersten Schritt die „constituent entities“ bestimmt. Das sind grundsätzlich alle im Konzernabschluss vollkonsolidierten Gesellschaften, aber auch solche, die konsolidiert werden könnten, aber z.B. aufgrund ihrer Materialität tatsächlich nicht konsolidiert werden. Zu den „constituent entities“ gehören auch Betriebsstätten, die im Rahmen von Pillar 2 wie separate Gesellschaften behandelt werden. An der Konzernspitze steht die „ultimate parent entity“ oder kurz „UPE“, die im Grundsatz die „Top-up tax“ entrichten muss. Sind an einer Konzerngesellschaft Außenstehende mit mehr als 20 % beteiligt und ist diese Gesellschaft an einer „constituent entity“ beteiligt, liegt eine sog. „partially-owned parent entity“ („POPE“) vor, die für ihre Gesellschaften die „Top-up tax“ entrichten muss. Auch für Joint Ventures gibt es Sonderregelungen.





„Qualifying income“: Stehen die „constituent entities“ fest, wird ihr jeweiliges Einkommen auf stand-alone Basis ermittelt. Ausgangspunkt hierfür ist das Ergebnis aus der Konzernrechnungslegung für die jeweilige Gesellschaft, aber vor Konsolidierung. Nach dem EU-Richtlinienentwurf sind als Rechnungslegungsstandard für Zwecke der Mindestbesteuerung die IFRS, aber auch die Rechnungslegungsstandards aller EU- und EWR-Mitgliedstaaten sowie weiterer Nicht-EU-Staaten zugelassen (z.B. Japan, Schweiz, USA, Vereinigtes Königreich). Das Einkommen der Gesellschaft wird anschließend um zahlreiche Positionen angepasst. Beispielsweise sind Dividenden bei Beteiligungen von mehr als 10 % aus dem Einkommen herauszurechnen. Pensionsaufwendungen sind z.B. nur insoweit zu berücksichtigen, als Zahlungen an einen Pensionsfonds erfolgt sind. Die vorgesehenen Korrekturen führen zum „qualifying income or loss“. Abschließend werden die qualifizierten Einkommen jeder Gesellschaft bzw. Betriebsstätte pro Land zu einem Betrag aggregiert.

„Covered taxes“: Zur Berechnung der effektiven Steuerquote müssen in einem nächsten Schritt die einzubeziehenden

Steuern ermittelt werden, die sog. „covered taxes“. Dies sind im Grundsatz alle Steuern, die auf den Gewinn bzw. Ertrag anfallen. Hier sind jedoch nicht nur die laufenden Steuern zu berücksichtigen. Auch latente Steuern sind insb. im Rahmen des „total deferred tax adjustment amount“ zu berücksichtigen. Auch die sog. covered taxes unterliegen zahlreichen Anpassungen, so dass eine eigene Berechnung notwendig ist. Über die Steuerlatenz bei Pillar 2 werden auch laufende Verluste und können auch Verlustvorträge aus der Zeit vor Anwendung von Pillar 2 berücksichtigt werden. Die „covered taxes“ sind für jede Gesellschaft bzw. Betriebsstätte zu ermitteln und werden anschließend für jedes Land aggregiert.

Effektiver Steuersatz: Aus dem pro Land aggregierten „qualifying income or loss“ und den „adjusted covered taxes“ wird der effektive Steuersatz für das jeweilige Land berechnet (sog. „jurisdictional blending“). Durch das „jurisdictional blending“ können niedrig besteuerte Einkommen einzelner Gesellschaften mit hoch besteuertem Einkommen anderer Gesellschaften ausgeglichen werden, so dass zum Beispiel im Ergebnis alle Gesellschaften



einen effektiven Steuersatz von 15 % oder mehr erreichen. In diesem Fall würde für das Land keine Top-up tax anfallen.

Top-up tax: Eine Top-up tax fällt grundsätzlich an, wenn in einem Land der effektive Steuersatz weniger als 15 % beträgt. Die Höhe der Top-up tax errechnet sich aus der Differenz zwischen dem effektiven Steuersatz pro Land und dem Mindeststeuersatz. Liegt der effektive Steuersatz z.B. bei 9 %, beträgt die Top-up tax für dieses Land 6 % (15 % abzüglich 9 %). Der Betrag der Top-up tax errechnet sich dann aus der Multiplikation des Differenzsteuersatzes (im Beispiel der 6 %) mit dem aggregierten „qualifying income“ abzgl. eines sog. „substance-based income exclusion“-Betrags.

Substanzabzug: Liegt in einem Land „Substanz“ in Form von Mitarbeitern oder Sachanlagevermögen vor, kann das Unternehmen vom aggregierten „qualifying income or loss“ in diesem Land einen Abzug vornehmen. Die Höhe des Abzugs beruht auf einem politischen Kompromiss und soll bis zum Jahr 2033 abschmelzen. In 2033 soll der Abzug dann 5 % der „eligible payroll costs“ und 5 % des Buchwerts der „eligible tangible assets“ betragen. Im Jahr 2023 sollen die Abzüge noch bei 10 % bzw. 8 % liegen.

Ihr Kontakt



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

De-Minimis-Regelung: Der Entwurf der EU-Richtlinie enthält auch eine De-Minimis-Ausnahme: Liegen in einem Land – über alle „constituent entities“ hinweg – der Umsatz unter € 10 Mio. und der Gewinn unter € 1 Mio., ist die Top-up tax für dieses Land mit € 0 anzusetzen. Maßgeblich sind dabei die über das laufende und die beiden vorangegangenen Geschäftsjahre gerechneten Durchschnittswerte.

Akuter Handlungsbedarf

Anwendung ab 2023 geplant: Auch wenn sich die EU-Richtlinie noch im Entwurfsstadium befindet, ist zu erwarten, dass die globale Mindestbesteuerung schon bald Realität wird. Deutschland und Frankreich sind starke Befürworter von Pillar 2 und treiben dieses Projekt engagiert voran. Die OECD Model Rules und der EU-Richtlinienentwurf sehen eine Anwendung der Mindestbesteuerung ab dem Jahr 2023 vor. Für betroffene Unternehmen bedeutet dies zwar, dass sie erst im Jahr 2025 die ersten Steuererklärungen zur Mindestbesteuerung abgeben müssten. In Bezug auf die Auswirkungen von Pillar 2 auf die materielle Steuerbelastung müssten aber bis Anfang 2023 die Berichtssysteme stehen, um im Quartals- bzw. Halbjahresbericht die Steuerposition richtig darstellen zu können.

Dabei gilt es in einem ersten Schritt, die komplizierten Regelungen zu verstehen und auf das eigene Unternehmen anzuwenden. Dem komplexen Regelwerk möchte die OECD bald einen umfangreichen Kommentar zur Seite stellen. Wir erwarten, dass der Kommentar einen Großteil der Fragen, die sich beim Durcharbeiten der OECD Model Rules bzw. des EU-Richtlinienentwurfs stellen, beantworten wird. In einem zweiten Schritt müssen die Unternehmen die notwendigen Daten für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Mindestbesteuerung beschaffen. Hier dürften die größten Herausforderungen liegen, da diese Daten oftmals nicht rechtzeitig und in der entsprechenden Qualität zur Verfügung stehen. Damit wird Pillar 2 vor allem auch zu einem Prozess- und IT-Thema (zu den technischen Umsetzungsmöglichkeiten vgl. gesonderten Beitrag in diesem Heft, S. 70).

Vor allem die Erklärungspflichten sind nicht zu vernachlässigen: Im Grundsatz muss für jede „constituent entity“ eine „top-up tax information return“ abgegeben werden. Für nicht rechtzeitig oder falsch abgegebene Erklärungen einer „constituent entity“ sieht der EU-Richtlinienentwurf ein Bußgeld von bis zu 5 % des Umsatzes der „constituent entity“ vor.

2a | Neufassung des IDW Prüfungsstandards „Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von Compliance Management Systemen (IDW EPS 980 n.F. (10.2021))“ | Autoren: Andreas Kufner, Hamburg, und Wolfgang Ebert, München

Key Facts

- Der Prüfungsstandard IDW PS 980 wird auf den neuesten Stand gebracht.
- Die sieben Grundelemente eines CMS bleiben erhalten.
- Die Auftragsstypen „Angemessenheitsprüfung“ und „Wirksamkeitsprüfung“ werden detaillierter und präziser beschrieben, während die „Konzeptionsprüfung“ gestrichen wird.
- Die Verantwortung des Vorstands wird hervorgehoben.

systemen oder internen Kontrollsystemen). Die Neufassung fokussiert sich auf die Grundlagen der Prüfungsplanung, Prüfungsdurchführung und Berichterstattung für ein bestehendes CMS bezüglich dessen Angemessenheit und Wirksamkeit.

Wie zu erwarten war, bleiben die sieben Grundelemente eines CMS unangetastet:



Diese Elemente bauen aufeinander auf. Die **Compliance-Kultur** ist das implizite Bewusstsein einer Organisation, insbesondere des Managements, für die Bedeutung und Einhaltung von Regeln („Tone at the top“). In den **Compliance-Zielen** werden die konkreten Ziele des CMS festgelegt. Eine Risiko-Inventur mit Risikobewertung und -beurteilung bildet die Grundlage zur Festlegung der relevanten **Compliance-Risiken**. Ein **Compliance-Programm** definiert Grundsätze und Maßnahmen, um identifizierte Risiken zu mitigieren und Compliance-Verstöße zu vermeiden. Die **Compliance-Organisation** legt sowohl die Rollen als auch die Verantwortlichkeiten und damit die zur Verfügung gestellten Ressourcen fest. Die **Compliance-Kommunikation** regelt den Informationsfluss an interne und externe Betroffene über Compliance-Kultur, Compliance-Programm, Aus- und Weiterbildung, Rollen/ Verantwortlichkeiten und Berichtswege.

Hintergrund der Neufassung



Das Institut der Wirtschaftsprüfer e.V. (IDW) hat mit der Veröffentlichung seines Standards IDW PS 980 zur Prüfung von Compliance-Management-Systemen (CMS) im Jahr 2011 in der Compliance-Landschaft in Deutschland einen Benchmark gesetzt. Im Oktober 2021 veröffentlichte das IDW einen Entwurf für die Neufassung (IDW EPS 980 n.F. (10.2021)). Diese ist notwendig geworden, da sich die Rahmenbedingungen seit 2011 nachhaltig geändert haben (Änderungen in der Unternehmens- und Prüfungspraxis, das neue Finanzmarktintegritätsstärkungsgesetz (FISG) mit Pflichten zur Einrichtung von internen Kontroll- und Risikomanagementsystemen, neue Rechtsprechung, weitere IDW Verlautbarungen, z.B. zur Prüfung von Risikomanagement-



Die **Compliance-Überwachung und Verbesserung** beschreibt das CMS als dynamisches System, das regelmäßig überprüft und an geänderte Rahmenbedingungen angepasst werden muss.

Auftragstypen

In der Neufassung des Standards werden die beiden in der Praxis relevanten Auftragstypen **Angemessenheitsprüfung** und **Wirksamkeitsprüfung** nochmals detaillierter hinsichtlich der Prüfungsdurchführung und den Prüfungsurteilen beschrieben. Die in der Praxis irrelevante Konzeptprüfung wird ganz gestrichen.

Anpassungen



Für die Praxis in den Unternehmen relevanter sind die eher implizit ausgeführten Anpassungen. So wird die Verantwortung des Vorstands für ein CMS deutlich hervorgehoben. Auch wird die Interaktion der Prüfer mit der Internen Revision viel öfter thematisiert, was als ein deutlicher Hinweis auf eine stärkere Bedeutung des CMS-Elements „Compliance Überwachung und Verbesserung“ interpretiert werden kann.

Das IDW hat seinen Prüfungsstandard PS 980 auf den aktuellen Stand der Unternehmens- und Prüfungspraxis gebracht. Der Standard kann vor allem dem CMS-Prüfer durch viele detailliertere und präzisere Ausführungen als hilfreiche Grundlage für die Durchführung einer Prüfung dienen. Für Unternehmen haben die Änderungen zur Auftragsgestaltung der Wirtschaftsprüfer eher eine nachrangige Bedeutung. Für sie ist aber relevant, dass der Entwurf die Rolle des Vorstands und der Internen Revision sowie die Verantwortung des Unternehmens für die Ausgestaltung eines angemessenen, effektiven, gelebten und stetig weiterentwickelten CMS stärker betont.

Der neue Standard soll erstmals bei freiwilligen Prüfungen von CMS anzuwenden sein, die nach dem 31.12.2022 beauftragt werden, eine frühere Anwendung soll zulässig sein. Änderungs- oder Ergänzungsvorschläge können bis zum 31.05.2022 beim IDW eingereicht werden.

Fazit



Ihr Kontakt



Wolfgang Ebert,
München,
wolfgang.ebert@
wts.de



2b | Pläne der EU zur Einrichtung eines European Single Access Point (ESAP) |

Autor: WP/StB/CPA Harald v. Heynitz, München

Key Facts

- Stärkung des EU-Binnenmarkts für Kapital.
- Unterstützung von Sustainable Finance.
- Unternehmen liefern die Daten an Sammelstellen.
- Die Sammelstellen übermitteln Daten an ESAP.
- Umfangreiche Auswertungsmöglichkeiten für Nutzer.

ration der nationalen Kapitalmärkte soll ein echter EU-Binnenmarkt für Kapital geschaffen werden, der u.a. im Einklang mit dem „Green Deal“ die Finanzierung der Transformation zu einer modernen, ressourcenschonenden und gleichzeitig wettbewerbsfähigen Wirtschaft erleichtern soll. Einer der Katalysatoren für Sustainable Finance soll die Einrichtung einer EU-weiten Plattform (ESAP) werden, durch die „Anleger einen nahtlosen Zugang zu finanz- und nachhaltigkeitsbezogenen Unternehmensinformationen erhalten“ können.

Die europäische Wertpapieraufsichtsbehörde ESMA (European Securities and Markets Authority) hat den Auftrag erhalten, bis zum 31.12.2024 den ESAP einzurichten. Dieser soll zum zentralen Portal für öffentlich verfügbare Finanz- und Nachhaltigkeitsinformationen über Unternehmen werden, die im „EU-Binnenmarkt für Kapital“ agieren und über Finanzprodukte, die dort gehandelt werden.

ESAP zur Unterstützung von Sustainable Finance



Die EU veröffentlichte am 25.11.2021 den Vorschlag (COM(2021) 723) für eine Verordnung zur „Einrichtung eines zentralen europäischen Zugangsportals für den Zugriff auf öffentlich verfügbare Informationen, die für Finanzdienstleistungen, Kapitalmärkte und Nachhaltigkeit relevant sind“. Dieser European Single Access Point (ESAP) ist eine wesentliche Initiative des im September 2020 veröffentlichten EU-Aktionsplans zur Stärkung der Kapitalmarktunion. Durch die Integ-

ESMA verantwortlich für Einrichtung von ESAP



Unternehmen liefern
an Sammelstellen

Die Unternehmen werden die Informationen in einem datenextrahierbaren oder maschinenlesbaren Format an sog. Sammelstellen übermitteln, die diese speichern und daraufhin überprüfen, ob alle technischen und inhaltlichen Anforderungen an die Daten erfüllt sind. Die Sammelstellen werden die validierten Daten über eine Schnittstelle dem ESAP zur Verfügung stellen. Dadurch soll zum einen erreicht werden, dass die Unternehmen ihre Daten nur einmal übermitteln müssen (file only once-principle) und zum anderen, dass an den ESAP nur validierte Daten übermittelt werden.

Sammelstellen
übermitteln an ESAP

Suchfunktion anhand von Metadaten in allen Amtssprachen der Union, ein maschineller Übersetzungsdienst für die abgerufenen Informationen und eine Download-Möglichkeit auch für große Datenmengen.

Insgesamt gibt es 37 Verordnungen und Richtlinien mit meldepflichtigen Informationsanforderungen, die im ESAP vorgehalten werden sollen. Diese werden nicht alle gleichzeitig in den ESAP überführt werden. Dies wird über einen Zeitraum von drei Jahren von 2024 bis 2026 erfolgen. Die Taxonomie-VO ist neben EU-Finanzmarktvorschriften Bestandteil der ersten Welle in 2024, während die Daten der Bilanz-RL und der Offenlegungs-VO in 2025 zur Verfügung stehen sollen.

Auswertungsmöglichkeiten

Der ESAP soll für dessen Nutzer mehrere Funktionalitäten anbieten. Dazu zählen ein benutzerfreundlicher Zugang und eine

Ihr Kontakt



WP/StB/CPA Harald
von Heynitz,
München,
harald.vonheynitz@
wts.de

European Single Access Point (ESAP)

1 | Pillar 2 – Technische Umsetzungsmöglichkeiten | Autoren: Reinhard Pumpler, LL.M., LL.M., München, StB Sven Glander, Hannover, StB Lars Klevermann, Düsseldorf, und Constanze Speidel, M. Sc., Frankfurt a. M.

Key Facts

- Prozessuale und technische Integration mit Tax Reporting.
- AMANA Pillar 2 Modul.
- WTS SAP Profitability and Performance Management Pillar 2 Accelerator.

Unser Kooperationspartner, die AMANA Consulting GmbH, ist mit der GlobalTax-Center Suite Marktführer in Deutschland für End2End-Lösungen im Bereich Ertragsteuern. Über 100 Kunden nutzen die Produkte für Tax Accounting und Reporting, Tax Return, Country-by-Country Reporting (CbCR) und vieles mehr. Gemeinsam mit AMANA entwickelt WTS eine IT-Lösung zur Datenaggregation sowie -berechnung und Deklaration für die Umsetzung der Anforderungen aus Pillar 2. Dabei wird auf die bekannten Funktionen und Oberflächen des Tax Reportings aufgesetzt.

AMANA Pillar 2 Modul

Global Anti-Base Erosion Rules



Mit dem BEPS 2.0-Projekt verfolgt die OECD das Ziel, ein international abgestimmtes Besteuerungskonzept zu erarbeiten, das den veränderten Anforderungen einer globalisierten und digitalisierten Wirtschaft gerecht wird. Die sog. Global Anti-Base Erosion (GloBE) Rules spielen bei dieser Transformation eine tragende Rolle. Sie sollen sicherstellen, dass große multinationale Unternehmen ein Mindestmaß an Steuern auf das erzielte Einkommen zahlen. Die GloBE-Regeln sehen mit der zweiten Säule (Pillar 2) eine zusätzliche Besteuerung der in einem Land angefallenen Gewinne vor, sofern der auf Länderebene ermittelte effektive Steuersatz unter dem Mindestsatz liegt (zur Systematik der globalen Mindeststeuer vgl. gesondertes Themenspecial in diesem Heft, S. 64). Um Unternehmen künftig bei der Umsetzung und Einhaltung dieser Regeln zu unterstützen, setzt WTS auf zwei verschiedene technische Lösungen für einen integrierten Tax Reporting und Pillar 2 Prozess. Diese sollen im Folgenden kurz vorgestellt werden:

Dies stellt einen großen Vorteil dar, da die Programmoberfläche vielen Endanwendern bekannt ist. Bereits vorhandene Stamm- und Reportingdaten sowie Schnittstellen können effizient genutzt und Doppelerfassungen vermieden werden. Zudem bietet die Lösung eine Einbindung in die bestehenden Prozesse von Mandanten, womit WTS diese mit umfangreichen und zielgerichteten Beratungsleistungen bei der Bewältigung der Anforderungen aus Pillar 2 unterstützen kann. Auch ermöglicht uns die flexible Schnittstellenlösung der AMANA eine Anbindung von Business Intelligence Software, um Highlights durch KPIs und Dashboards zu setzen.

Eine weitere und im Funktionsumfang weitreichendere Lösung, die wir anbieten, ist SAP Profitability and Performance Management (PaPM) – Datenaggregator, Re-

PaPM als Datenaggregator, Rechenmaschine, Simulationssoftware und Analyse-Tool



1 OECD

2 Grundsteuer

chenmaschine, Simulationssoftware und Analyse-Tool in einem. Als Datenaggregator ist PaPM imstande, diverse Quellsysteme (MS Excel, SAP und Non-SAP ERP-Systeme, Konsolidierungs- und Planungsdaten, etc.) zu integrieren. Ferner bietet PaPM die Möglichkeit, allgemeingültige und steuerzentrierte Orga- und Stammdaten (Konzernstruktur, Steuersätze, Gruppenbesteuerung, etc.) sowie Transaktionsdaten zentral zu verwalten und zu bearbeiten. Als leistungsfähige Rechenmaschine kann PaPM Daten in großen Mengen und auf flexible Art und Weise verarbeiten (Kalkulationen, Allokationen, Checks, etc.). Des Weiteren besteht die Möglichkeit, Szenarien zu rechnen und integrierte Dashboards und Analytics-Komponenten zu nutzen. PaPM bietet sich insbesondere für Nicht-AMANA-Kunden mit einer umfangreichen SAP-Landschaft an.

Mit PaPM können sämtliche Pillar 2-Anforderungen, sprich Prozess- und Datenmanagement (ERP-, Konsolidierungs- und Plandaten, CbCR-Daten, etc.), Rechenoperationen (von der gezahlten Ertragsteuer über das gemäß den GloBE-Regeln angepasste Einkommen und die effektive Steuerquote bis hin zur Zusatzsteuer), Integration in das Tax Reporting, Planungs- und Szenarienrechnungen und Analysen (bspw. ETR-Analysen oder What-if Carve Out Szenarien), umgesetzt werden.

Aus Pillar 2 resultieren enorme Anforderungen. Mithilfe der Kombination aus Fachexpertise, Prozessexpertise und digitalen Lösungen können wir bei der Umsetzung von maßgeschneiderten Lösungen zur Bewältigung dieser Herausforderungen unterstützen.

Ihr Kontakt



Reinhard Pumpler,
LL.M., LL.M., München,
reinhard.pumpler@
wts.de



StB Lars Klevermann,
Düsseldorf,
lars.klevermann@
wts.de

2a | Grundsteuer-Reform – Lessons learned aus Datenvorprojekten |

Autoren: StB Christian Baumgart und Tim Niesen, beide Berlin

Key Facts

- Sauber strukturierte Daten sind die Basis für eine effiziente Abwicklung der Grundsteuer.
- Steuerabteilungen stehen bei der Beschaffung von Daten häufig vor den gleichen Herausforderungen.
- Datenvorprojekte helfen, die häufigsten Fallstricke zu umgehen und die GrSt-Erklärungsprozesse auf sichere Füße zu stellen.

Dezember 2021 haben sich die Anforderungen an die zur Erklärungserstellung relevanten Daten konkretisiert. Voraussichtlich ab dem 01.07.2022 sind bei den zuständigen Finanzämtern entsprechende Erklärungen einzureichen.

Insbesondere für Unternehmen mit großem Immobilienbestand bedeuten die Anforderungen, die sich aus der Reform ergeben, einen hohen Initialaufwand bei der Beschaffung und Strukturierung der notwendigen Erklärungsdaten. WTS unterstützt den GrSt-Compliance-Prozess durchgehend, von der Erklärungserstellung und Neubewertung über die Prüfung und Verarbeitung von Bescheiden bis hin zu Rechtsbehelfsverfahren. Essentiell für die effiziente Abwicklung des Gesamtprozesses ist die Schaffung einer zentralen Datenbasis.

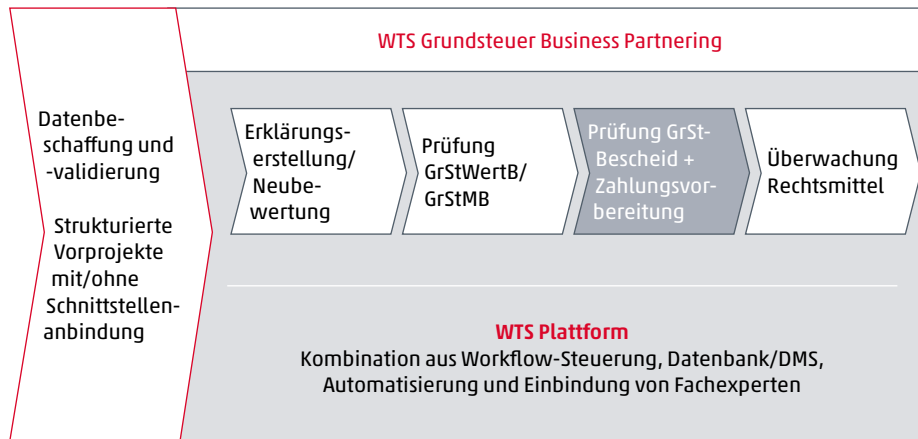
Nach den Erfahrungen aus Datenvorprojekten bei einer Vielzahl von Unternehmen unterschiedlicher Größe und Branchen fasst dieser Beitrag einige zentrale Erkenntnisse und Herausforderungen in Bezug auf die Beschaffung von Erklärungsdaten zusammen.

Hintergrund und Motivation



Die Grundsteuer-Reform wird Realität: Der 01.01.2022 gilt als Stichtag, zu dem sämtliches Grundvermögen sowie alle land- und forstwirtschaftlichen Betriebe für steuerliche Zwecke neu zu bewerten sind. Damit wird die bestehende Einheitsbewertung durch ein neues Verfahren ersetzt, welches Vereinfachungen gegenüber der bisherigen Bewertung beinhaltet. Zudem besteht ab dem Jahr 2023 eine jährliche Anzeigepflicht gegenüber dem zuständigen Finanzamt in Bezug auf Veränderungen im Immobilienbestand.

Mit Verabschiedung der finalen Erklärungsformulare (Bundesmodell) im



Herausforderung Datenbeschaffung

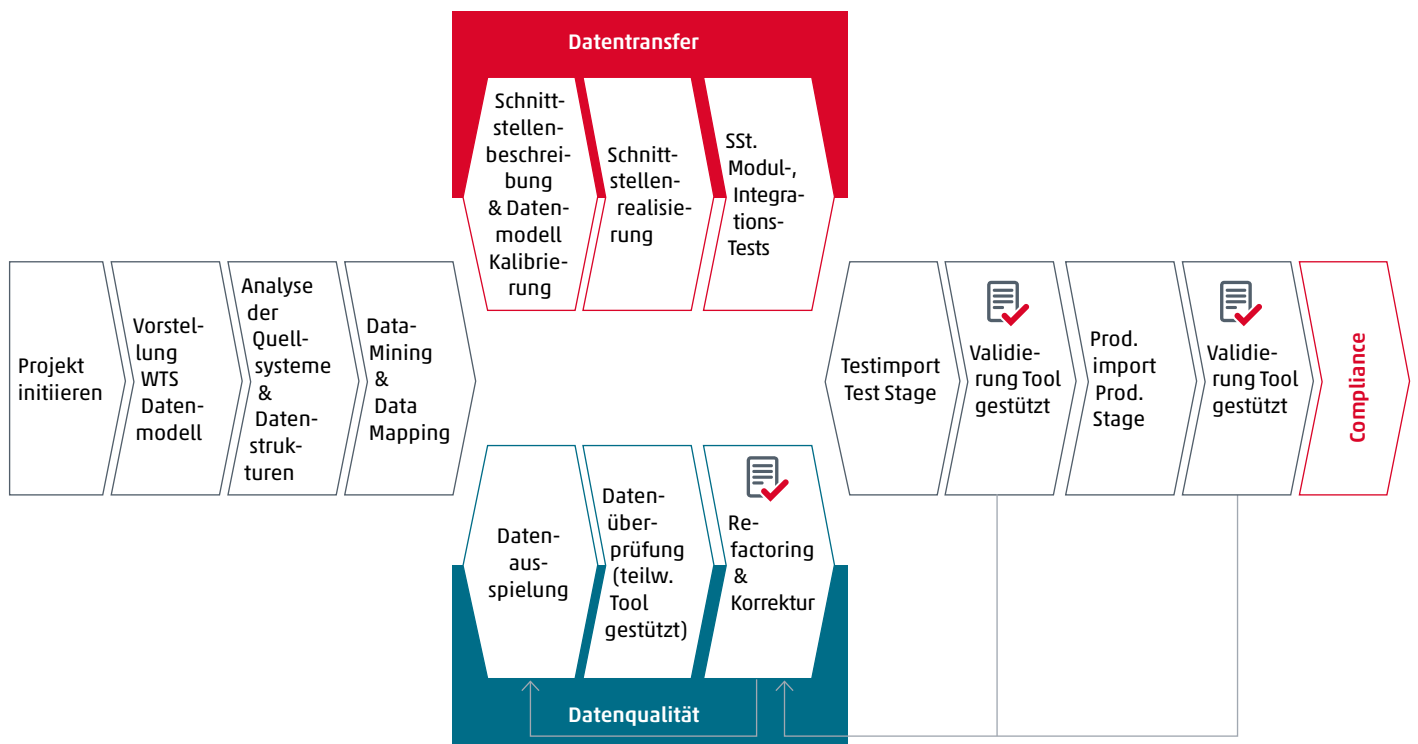


Im Rahmen der zukünftigen Grundsteuerwerterklärung sind viele Daten zu übermitteln, die für die bisherige Einheitsbewertung nicht notwendig waren und daher im Zuge der Grundsteuerreform nun erstmalig erhoben werden. Die Durchführung eines Datenvorprojekts dient daher in vielen Unternehmen zur initialen Datenerfassung und Strukturierung des Datenbestands, um die Abgabe einer Grundsteuerwerterklärung zu ermöglichen. Aufbauend auf dieser Grundlage können Änderungsprozesse definiert werden, um zukünftige Veränderungen im Immobilienbestand zu erfassen und laufende Compliance-Verpflichtungen zu erfüllen.

Herausforderungen bestehen in der Praxis vor allem in Bezug auf stark unterschiedliche Datenqualität und -konsistenz, Verteilung von notwendigen Erklärungsdaten in verschiedenen Unternehmensbereichen oder in der Vervollständigung bislang fehlender Daten.

Projekte zur Datenbeschaffung und -vorbereitung umfassen die in nachfolgender Grafik dargestellten Aktivitäten und beinhalten iterative Validierungs- und Korrekturprozesse. Auf diese Weise wird durch die Nutzung von automatisierten Validierungsmethoden eine Qualitätssicherung erklärungsrelevanter Daten erreicht.

Erfahrungen aus der Praxis



Daten zu Grundstücken

Die häufigsten Herausforderungen bestehen in der Datenbeschaffung für die zentralen Datenobjekte der wirtschaftlichen Einheiten, Grundstücke und Gebäude.

Daten zur wirtschaftlichen Einheit



Wirtschaftliche Einheiten als steuerliche Bewertungseinheiten sind bei vielen Unternehmen systemtechnisch nur unvollständig erfasst und nicht durchgehend mit dem Immobilienbestand verknüpft. Dadurch ergeben sich während der Datenbeschaffung im Rahmen der Datenvorprojekte u.a. die folgenden Herausforderungen:

- Zur Übermittlung der Grundsteuerwerterklärung an die Finanzbehörden ist die Angabe eines Aktenzeichens zwingend notwendig. In der Praxis stellen fehlende Einheitswertaktenzeichen für viele Unternehmen eine Herausforderung dar. Für Grundvermögen in den neuen Bundesländern liegen teilweise keine Aktenzeichen vor, wenn diese nach der Ersatzbemessungsgrundlage bewertet wurden. Ebenso existiert für Grundvermögen, das erstmalig bewertet wird, kein Aktenzeichen. In diesen Fällen ist die Beantragung eines Aktenzeichens vor Erstellung der Erklärung notwendig, was bei geografischer Verteilung des Grundvermögens viele Einzelanfragen an unterschiedliche Finanzämter bedeutet.
- Eine Vielzahl von Erklärungsdaten ist vor der elektronischen Übermittlung zu normieren und gemäß offizieller Vorgaben umzuschlüsseln. So sind beispielsweise Finanzämter auf die jeweilige Bundesfinanzamtsnummer abzubilden. Unterschiedliche Schreibweisen von Gemeinden oder die Zusammenlegung von Finanzamtszuständigkeiten erschweren in vielen Fällen eine vollautomatische Umkodierung und machen eine vorherige Datenaufbereitung und -bereinigung notwendig.
- Im Rahmen des Bundesmodells und einiger Ländermodelle müssen für bestimmte Berechtigungsverhältnisse zusätzliche Angaben gemacht werden (für in Anspruch genommene Erbbaurechte beispielsweise Angaben zum Erbbaurechtgeber). Diese waren im Rahmen der bisherigen Einheitsbewertung nicht notwendig und müssen in vielen Fällen erst aufwendig beschafft werden.

Die Beschaffung von Grundstücksdaten kann in vielen Fällen auf der Grundlage von existierenden Übersichten oder Systemexporten erfolgen, die um neu zu erklärende Informationen ergänzt werden. Herausforderungen bestehen hier in erster Linie in Bezug auf die Qualität und Konsistenz der verfügbaren Daten:

- Unvollständige oder abweichende Angaben zu Grundstücksadressen erschweren die Zuordnung zu Einheitswerten und damit die Zusammenfassung unter wirtschaftlichen Einheiten. Die Verwaltung von Immobiliendaten außerhalb des Zugriffs der Steuerabteilung und ohne durchgehende Verknüpfung in IT-Systemen stellt eine weitere Hürde dar.
- Ähnlich zur Umschlüsselung von Finanzamtsbezeichnungen müssen auch Angaben zu Gemeinden und Gemarkungen in offizielle Gemeinde- und Gemarkungsschlüssel überführt werden. Bei der Schreibweise insbesondere von kleineren Gemeinden bestehen indes häufig Abweichungen zwischen den vorhandenen Immobiliendaten und den offiziellen Listen zur Ableitung der Schlüssel. In der Folge muss eine Zuordnung teilweise händisch und mit hohem Aufwand erfolgen.
- Die Beschaffung von Bodenrichtwerten ist im Rahmen der Erklärungserstellung notwendig, gestaltet sich aber in der Praxis schwierig. Zwar besteht mit BORIS-D ein bundesweites Informationssystem zur Abfrage von Bodenrichtwerten, allerdings enthält dieses nicht zu allen Gemeinden die notwendigen Informationen. Zudem ist eine Abfrage bei fehlenden Adressdaten schwierig und muss in diesen Fällen z. B. über die Suche nach Flurinformationen in den Geoinformationssystemen der Länder erfolgen.

Herausforderungen bei der Erhebung von Gebäudedaten bestehen insbesondere bei der Abgrenzung von Gebäudeteilen, der Kategorisierung ihrer Nutzungsart sowie der Beschaffung von Angaben zu verschiedenen Flächen:

Daten zu Gebäuden

- Bei der Erklärungserstellung müssen Gebäude nach den Vorgaben des Bewertungsgesetzes hinsichtlich ihrer Nutzung in verschiedene Gebäudearten kategori-

siert werden. Bei unterschiedlichen Gebäudesegmenten ist eine Kategorisierung nach der überwiegenden Nutzung oder ggf. eine Aufteilung des Gebäudes vorzunehmen. Um die Kategorisierung möglichst automatisiert vornehmen zu können, sind im Rahmen der Datenbeschaffung Kriterien sowie eine Mapping-Systematik anhand der verfügbaren Gebäudedaten zu definieren.

- Detaillierte Angaben zur Bruttogrundfläche sowie Wohn- und Nutzfläche sind in Abhängigkeit des Bewertungsmodells pro Gebäude zu machen. Insbesondere bei alten Gebäuden mit häufigen Umbauten liegen diese Informationen oftmals nicht unmittelbar vor und müssen mittels Umrechnungsfaktoren oder durch nachträgliche Vermessung beschafft werden.
- Für Wohngebäude ist eine Abbildung von Garagen notwendig, die in Zusammenhang mit der Wohnnutzung stehen. In diesem Fall sind weitere Angaben zur Nutzfläche notwendig. Bereits die Ableitung des Zusammenhangs zur Wohnnutzung ist auf Grundlage der verfügbaren Daten häufig nicht unmittelbar möglich. In diesem Fall sind systematische Ableitungsregeln zu definieren und umzusetzen.

Die Erfahrung aus einer Vielzahl von Projekten zur initialen Datenbeschaffung zeigt die Bedeutung einer systematischen Vorgehensweise zur Datensammlung und -strukturierung. Alle Unternehmen stehen vor ähnlichen Herausforderungen: Die Qualität der vorhandenen Daten wird vielfach über- und der Aufwand für die Beschaffung fehlender Daten unterschätzt. Steuerleiter sehen sich zudem neben ihren Kerntätigkeiten mit IT-technischen und datenbezogenen Anforderungen konfrontiert.

In Abhängigkeit der Ausgangslage und grundsätzlichen Datenverfügbarkeit bieten sich unterschiedliche Ansätze zur Zusammenarbeit zwischen Beratern und Steuerabteilungen an: von der Begleitung einzelner Spezialthemen über einen Coaching-Ansatz zur Unterstützung verschiedener Prozessschritte bis hin zur Vollübernahme der Datenbeschaffung und -aufbereitung.

WTS bietet durch die kombinierte Service-Erbringung in den Bereichen Projektmanagement, steuerlicher Fachberatung sowie der tiefen Expertise in den Bereichen Daten und Systeme eine umfassende Betreuung zur effizienten Abwicklung der Grundsteuer.

Lessons Learned und Best-Practice-Vorgehen



Ihr Kontakt



StB Christian Baumgart, Berlin,
christian.baumgart@wts.de

2b | Use Case für den Einsatz von Data Analytics | Autoren: Eva Jarosch, Abdulkadir Akgün, StB Michael Neukamm, StB Lars Klevermann, alle Düsseldorf

Key Facts

- Data Analytics gewinnen immer mehr an Bedeutung.
- Aufbau einer homogenen Datenbasis als große Herausforderung.
- Neue gesetzliche Anforderungen und Dokumentationspflichten bringen stets neue Anwendungsgebiete mit sich.

Steigende Bedeutung der Data Analytics

Regelmäßig werden komplexe sowie aufwendige Auswertungen und Analysen bestimmter Kennzahlen von der Steuerabteilung verlangt. Häufig bilden diese Kennzahlen eine Grundlage für unternehmerische Entscheidungen. Seit unserem letzten Artikel im Oktober 2020 (vgl. WTS Journal 04/2020) gewinnen

Datenauswertungen/-analysen in der Praxis eine immer größere Bedeutung.

Zielgerichtete Datenanalysen erfordern zunächst die Definition und Herstellung der notwendigen Datengrundlage. Denn nur auf der Grundlage korrekter Daten sind „gute“ Geschäftsentscheidungen möglich. Die große Herausforderung besteht darin, dass steuerrelevante Daten in vielen verschiedenen Systemen verteilt sind und für die Beurteilung und Aufbereitung steuerlicher Sachverhalte konsolidiert werden müssen. Neben ERP-Systemen (wie z.B. SAP) kommen in den Steuerabteilungen häufig spezielle Softwarelösungen (wie z.B. AMANA-Tools) zum Einsatz. Um eine effiziente Datenbereitstellung zu ermöglichen, sind Prozessverständnis sowie Kenntnisse hinsichtlich der Verknüpfung unter-

Herausforderung des harmonisierten Datenmodells



schiedlicher steuerrelevanter Datenquellen enorm wichtig. Durch Datenaufbereitung lassen sich Fehler vor der Verarbeitung identifizieren und beheben. Steuerliche Rohdaten werden hierbei konsolidiert, formatiert und vereinheitlicht, so dass sichergestellt werden kann, dass alle für die Analyse verwendeten Daten von hoher Qualität sind. Dies ist die wesentliche Voraussetzung dafür, einen Zusammenhang zwischen den Daten herstellen und einen standardisierten sowie automatischen Datenfluss gewährleisten zu können.

Use Case Tax Losses Carry Forward

Der Nutzen von WTS Data Analytics lässt sich am besten anhand eines praktischen Anwendungsfalls nachvollziehen. Beispielhaft ist hier der Use Case „Tax Losses Carry Forward“ zu nennen. Das Bestehen steuerlicher Verlustvträge kann auf eine schlechte wirtschaftliche Lage des Unternehmens hinweisen, so dass zu klären ist, ob die latenten Steueransprüche künftig realisierbar sind. Die Werthaltigkeit von Verlustvträgen ist somit kritisch zu prüfen. Ziel des Use Cases ist es, aus Konzernsicht Transparenz über den gruppenweiten Bestand und die Entwicklung der Verlustvträge sowie über diesbezügliche latente Steuern zu erhalten.

Für die Beurteilung der Werthaltigkeit steuerlicher Verlustvträge werden im ersten Schritt die aktivierten bzw. nicht angesetzten oder wertberichtigten aktiven latenten Steuern den Ergebnissen der betroffenen Gesellschaften und Organkreise in der Vergangenheit gegenübergestellt. Ein Periodenvergleich ermöglicht die Darstellung des zu versteuernden Einkommens der

letzten drei Jahre und somit die Dokumentation des Vorliegens einer Verlusthistorie. Hierdurch können die vorgenommenen Wertberichtigungen plausibilisiert bzw. möglicher zusätzlicher Ab- bzw. Zuschreibungsbedarf erkannt werden.

Nach Integration von verfügbaren Planzahlen kann in einem zweiten Schritt die Entwicklung der Verlustvträge simuliert werden. Zudem lässt sich die Validierung und Beurteilung der Ergebnissituation weiter präzisieren bis hin zu einer Automatisierung der Ermittlung des Ab- bzw. Zuschreibungsbedarfs für aktive latente Steuern.

Moderne BI-Lösungen wie die SAP Analytics Cloud oder Power BI dienen der Datenvisualisierung in Form dynamischer Dashboards und anpassbarer Reports. Durch interaktive Dashboards können die Daten mit verschiedenen Funktionen wie z.B. slice and dice oder drillthroughs intuitiv und einfach ausgewertet werden. Der Anwender kann mit wenigen Tastenklicks von der übergeordneten Konzernperspektive bis auf die Ebene von wichtigen Einzelsachverhalten verschiedener Konzerngesellschaften gelangen. Diese adressatengerechte Anwenderfreundlichkeit und gleichzeitige Detailtiefe der Auswertungsprogramme wird die bestehenden Prozesse unterstützen und erweitern.

Mit steigendem Datenvolumen, einer größeren Anzahl relevanter Systeme und höheren Compliance-Anforderungen (z.B. Pillar 2) wird die Bedeutung der Data Analytics im Bereich Steuern weiter zunehmen.

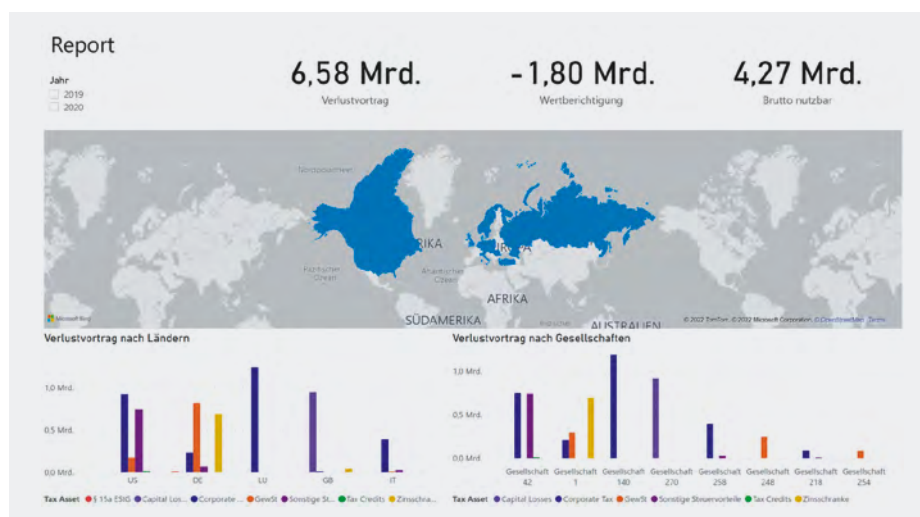
Datenvisualisierung



Ihr Kontakt



StB Lars Klevermann,
Düsseldorf,
lars.klevermann@
wts.de



Arne Toemmler, Frankfurt a. M., Hannah Rapp, StBin Christiane Belz,
beide München, Christoffer Herrich, Berlin

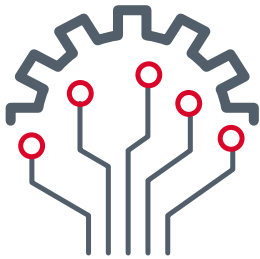
Tax CMS 2.0 – Durch Digitalisierung vom Papiertiger zum effizienten und gelebten System



Auch wenn die Zielsetzung eines Tax Compliance Management Systems (Tax CMS) nach wie vor die Sicherstellung der Tax Compliance, also die Erfüllung der steuerlichen Pflichten bzw. die Verhinderung von Regelverstößen des Unternehmens als entlastende Indizwirkung i.S.d. § 153 AEA0 ist, bietet ein Tax CMS weitere Vorteile. Gerade durch die gewonnene (Prozess-)Transparenz im Unternehmen lassen sich steuerrelevante Abläufe nicht nur optimieren, sondern oftmals auch automatisieren. Diese Synergie-Effekte bringen Effizienzsteigerungen mit sich und betreffen sowohl die steuerlichen Kernprozesse als auch die Vorprozesse, sowie die laufende Pflege des Tax CMS und somit sein wirksames „am Leben halten“.

Key Facts

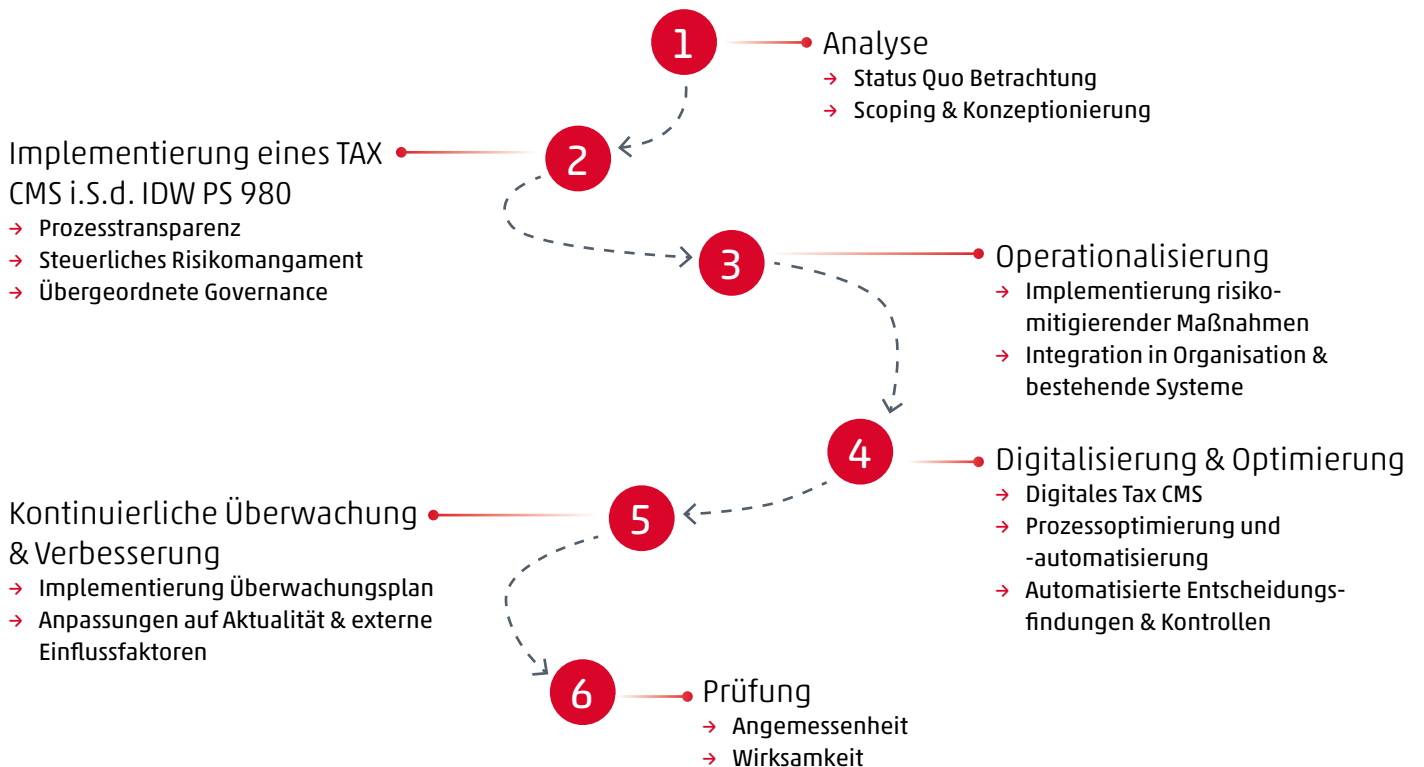
- Prozesstransparenz als Basis für die Optimierung und Automatisierung eines Tax CMS.
- Erhöhung der steuerlichen Compliance durch systemgestützte Risiko-Assessments sowie automatisiert gesteuerte Kontrolldurchführungen.
- Minimierung des Aktualisierungsaufwands für die Steuerfunktion und Steigerung der Effizienz durch Verwendung gezielter Governance-Workflows.
- Synergien zu weiteren Anwendungsfällen wie bspw. der digitalen GoBD-Verfahrensdokumentation oder dem Internen Kontrollsystem (IKS).



Digitales Tax CMS zur Minimierung des Aufwands

Tax CMS Implementierungsprojekte sind bei vielen Unternehmen bereits abgeschlossen bzw. befinden sich aktuell in der Umsetzung. Mit erfolgreichem Abschluss eines solchen Implementierungsprojekts und der Operationalisierung des Tax CMS (Implementierung von erforderlichen risikomitigierenden Maßnahmen und Kontrollen) ist jedoch auch der Beginn der Überführung des Tax CMS in den Regelbetrieb markiert. Dieser beinhaltet die stetige Überwachung und Verbesserung des Tax CMS, also die laufende Pflege und regelmäßige Aktualisierung aller relevanten Inhalte. Um das Tax CMS nachhaltig und somit wirksam am Leben zu halten, ist u.a. Folgendes notwendig:

- Sicherstellung und Nachhalten der Durchführung implementierter Maßnahmen und Kontrollen;
- regelmäßige Überprüfung der Risiken, einschließlich ihrer Bewertung, sowie der steuerlichen Prozessdokumentation auf deren Aktualität und
- ggfs. Definition weiterer notwendiger risikomitigierender Maßnahmen und deren Etablierung in der Organisation.



Häufig sind die Dokumentationen im Rahmen der Implementierung eines Tax CMS (wie Prozessdokumentation, Risiko-Kontroll-Matrizen, Tax CMS Beschreibung) ausschließlich analog in Excel, Word oder Power-Point erstellt worden. Notwendige Abfragen (bspw. für die Aktualisierung von Prozessen, Risiko-Assessments oder die Einholung der Durchführungsnachweise von Kontrollen) werden von der Steuerfunktion aufwändig manuell



integrierten Prozessmanagementplattform (bspw. SAP Signavio) bildet dabei die Grundlage des digitalen Tax CMS. Alle wesentlichen Arbeitsabläufe sowie die zugehörigen Verantwortlichkeiten werden als Prozessmodelle im Standard BPMN 2.0 dokumentiert. Durch die Verknüpfung mit den jeweiligen unternehmensspezifischen steuerlichen Risiken sowie risikomitigierenden Maßnahmen und Kontrollen können diese gezielt, wirksam und mit fester Verantwortung eingesetzt werden.

Erfolgte strukturelle Veränderungen werden nachweisbar direkt im digitalen Tax CMS aktualisiert. Durch die zentrale, digitale und revisionssichere Dokumentation der Prozesse, Risiken und zugehöriger Maßnahmen/Kontrollen wird zudem sichergestellt, dass zum einen die aktuellste Version des Tax CMS jederzeit und ohne zusätzlichen administrativen Aufwand etwaigen Stakeholdern zur Verfügung steht. Zum anderen sind aber durch entsprechende Versionierungen auch Versionen vergangener Zeiträume (z.B. entsprechend den Veranlagungszeiträumen) später im Rahmen einer Betriebsprüfung verfügbar.

durchgeführt. Bereits hier zeigt sich, dass der Regelbetrieb eines analog dokumentierten Tax CMS mit enormem manuellen Dokumentations- und Aktualisierungsaufwand verbunden ist, wertvolle Kapazitäten in den Steuerabteilungen bindet und sich daher teilweise nur schwer neben den laufenden operativen Tätigkeiten aufrechterhalten lässt. Nicht selten läuft das Tax CMS Gefahr, als „Papiertiger“ in der Schublade zu verschwinden und somit auch seine entlastende Indizwirkung zu verlieren – von den angefallenen Implementierungskosten mal ganz abgesehen.

Ein digitales Tax CMS kann dem entgegenwirken und bietet die Möglichkeit, den im Rahmen des Regelbetriebs entstehenden Aufwand deutlich zu minimieren und notwendige Aktualisierungen automatisch und revisionssicher nachzuhalten.

Prozessmanagement als Basis eines digitalen Tax CMS

Eine durchgehend digitale Dokumentation der steuerlichen Kern- und Vorprozesse einschließlich ihrer Schnittstellen auf einer

Steuerliche Prozesse stellen nur einen Teil der Unternehmensabläufe dar, sodass die Dokumentation auch übergreifend in die bestehende Prozesslandschaft eingebettet werden sollte. Dabei können die im Rahmen des Tax CMS dokumentierten Prozessabläufe (z.B. im Bereich Purchase-to-Pay oder Order-to-Cash) eine geeignete Ausgangsbasis für ein übergreifendes Prozessmanagement sämtlicher administrativer Arbeitsabläufe darstellen.

Digitale Prozessdokumentation zur Hebung von Synergien

Eine unternehmensweite Abbildung der Geschäftsprozesse in einem zentralen System kann z.B. als Basis für die Implementierung bzw. Optimierung eines Internen Kontrollsystems (IKS), auf welches ein Tax CMS in der Regel aufbauen sollte, dienen.

Daneben stellen z.B. auch die GoBD-Vorschriften¹ bzw. die steuerliche Verfahrensdokumentation als entsprechender Nachweis ihrer Einhaltung einen nicht unerheblichen Erstellungs- und Pflegeaufwand dar.

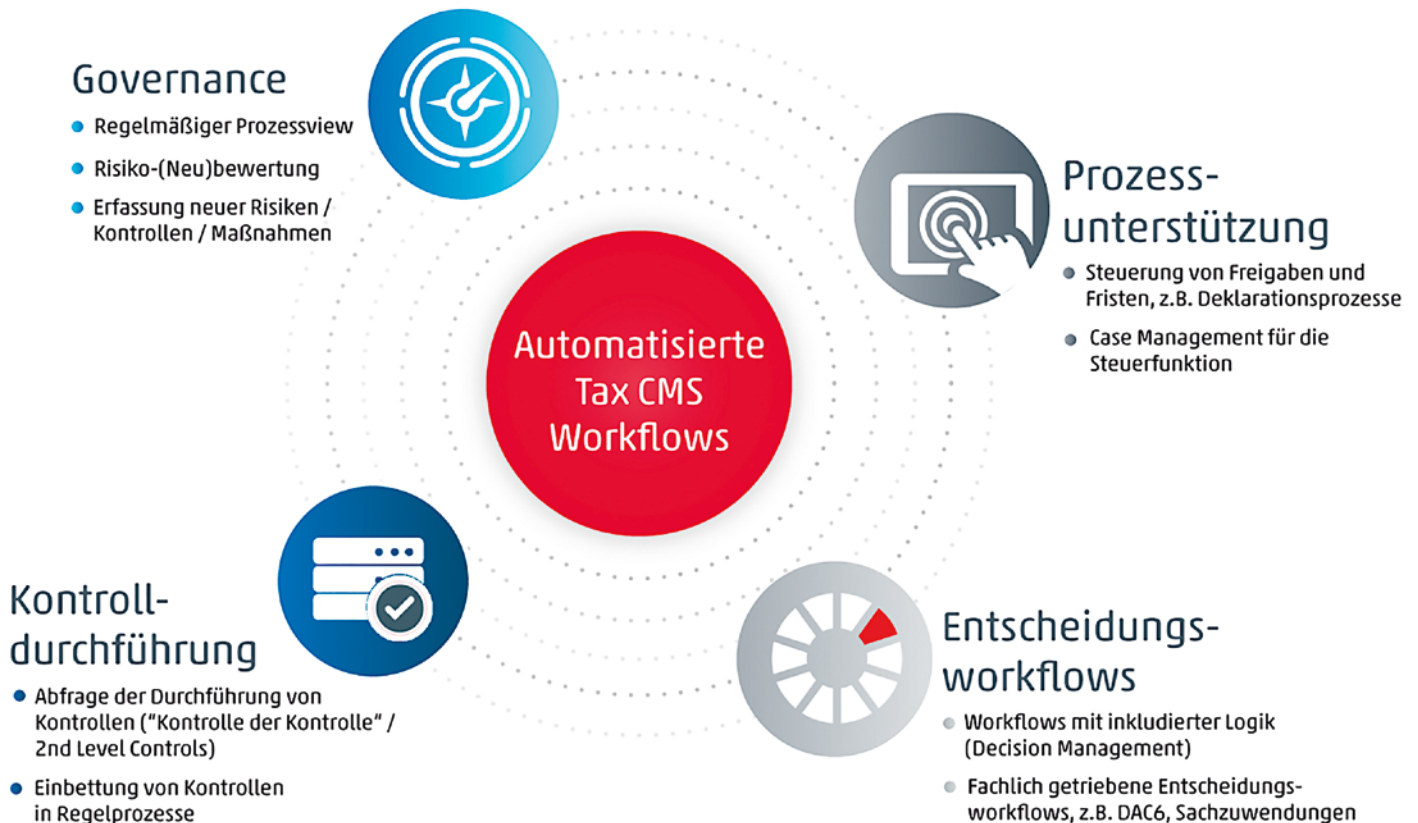
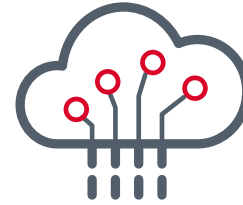
1 „Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff“.

Eine fundierte Prozessdokumentation kann als Basis für die Erstellung der GoBD-Verfahrensdokumentation genutzt werden. Bereits digital dokumentierte Prozesse können mit spezifischen Informationen, die für die Verfahrensdokumentation erforderlich sind (z.B. IT-System Beschreibungen, Schnittstellen oder Benutzerhandbücher), erweitert und zentral gebündelt werden. Im Anschluss werden sämtliche Anpassungen (z.B. an einem Arbeitsschritt) systemseitig erfasst und automatisch dokumentiert. So kann die revisionssichere Abbildung der Verfahrensdokumentation inklusive einer anforderungsspezifischen, einheitlichen Dokumentationsstiefe sichergestellt werden.

Effizienter Betrieb des Tax CMS durch Workflowkomponenten

Um den manuellen Aufwand im Rahmen des Betriebs des Tax CMS, des IKS oder der GoBD-Verfahrensdokumentation zu minimieren und deren zentrale Administration effizient zu gestalten, empfiehlt es sich, die Prozesse, Risiken und Kontrollen mit einer Workflowkomponente (bspw. SAP

Signavio) zu verknüpfen. Sämtliche notwendigen Aktualisierungen können somit ohne aktives Eingreifen der Steuerfunktion automatisiert vom System angestoßen werden. So können bspw. Kontrollen in Prozesse integriert und automatisch durch zeitlich definierte Startereignisse angestoßen werden. Die Durchführung der einzelnen Kontrollen wird automatisch gesteuert, nachgehalten und systemseitig dokumentiert. Dabei werden Kontrolleergebnisse, auch inklusive eventueller Auffälligkeiten, erfasst und an zentraler Stelle abgelegt. Zusätzlich kann auch die Durchführung regelmäßiger Risiko-Assessments und der mindestens jährlich durchzuführenden Prozessreviews oder auch die Überwachung wichtiger Fristen und Termine automatisiert gesteuert werden. Das Versenden von Remindern und der Einsatz von gezielten Eskalationen stellt sicher, dass die angestoßenen Aufgaben letztendlich auch durchgeführt werden. Die beispielhaft beschriebenen Automatismen entlasten die Steuerfunktion bei der operativen Administration, sichern die Aktualität und stellen einen wesentlichen Nachweis für die Wirksamkeit des Tax CMS dar.



Erhöhung der Compliance durch intelligente, automatisierte Entscheidungsfindung

Durch die im Rahmen der digitalen Prozessdokumentation gewonnene Prozesstransparenz wird zudem oft deutlich, an welchen Stellen und vor allem durch wen im Unternehmen steuerliche Entscheidungen getroffen werden. Gerade in Bereichen außerhalb der Steuerabteilung fehlt oft steuerliches Know-how sowie die Zeit, umfangreiche Richtlinien zu lesen und vor allem richtig anzuwenden. Ebenso kann sich mangelnde Transparenz und fehlende Dokumentation von einschlägigen, steuerlichen Entscheidungsfindungsprozessen problematisch auswirken, wenn diese z.B. im Rahmen der Deklarationserstellung oder auch im Zusammenhang mit BP-Anfragen später nicht mehr oder nur mit erheblichem zeitlichen Aufwand nachvollziehbar sind.

Um dem entgegenzuwirken, empfiehlt es sich, auch hier Standardisierung, Transparenz und zentrale Dokumentation mittels Workflows zu forcieren. Denkbar ist die Integration einer Anwendung für intelligente Entscheidungsfindung (z.B. der **WTS DECISIONmanager**) in den Workflow. Eine solche Lösung bietet mittels einfacher Fragebögen und hinterlegter steuerlicher Logiken für verschiedene risikobehaftete Bereiche (bspw. steuerliche Würdigung von Veranstaltungen oder Sachzuwendungen) Guidance sowie Transparenz und eine revisionssichere Dokumentation getroffener Entscheidungen. Einfache Sachverhalte werden automatisiert, anhand von spezifischen Eingaben analysiert und bewertet, sodass die Steuerfunktion entlastet und ggf. nur bei komplexen Sachverhalten involviert wird.



Ihr Kontakt



StBin Christiane Belz,
München,
christiane.belz@
wts.de



Christoffer Herrich,
Berlin,
christoffer.herrich@
wts.de

Tax CMS Dashboard als Reporting-Lösung

Ergänzend ermöglicht die Implementierung einer Dashboard-Lösung (bspw. SAP Analytics Cloud, Power BI oder Tableau) die Auswertung Tax CMS relevanter Daten (insbesondere Prozess-, Workflow- und Kontrolldaten sowie weitere Unternehmensdaten durch Anbindung und Verknüpfung verschiedenster Datenquellen) in Echtzeit. Als Teil des übergreifenden Unternehmens-Reportings lassen sich

bspw. unternehmensspezifische Kennzahlen sowie die aktuelle (steuerliche) Risikosituation übersichtlich darstellen. Kritische Entwicklungen können zügig erkannt und erforderliche Gegenmaßnahmen schnell eingeleitet werden und somit auch finanzieller Schaden frühzeitig abgewendet werden. Verschiedene Filteroptionen ermöglichen zudem die flexible und nutzergerechte Anpassung der Auswertungen, wie bspw. die Beschränkung auf verschiedene Gesellschaften, Steuerarten oder auch einzelne Prozesse.

Fazit

Die Vorteile eines digitalisierten und automatisierten Tax CMS einschließlich der digitalen GoBD-Verfahrensdokumentation zeigen sich insbesondere im Rahmen des Regelbetriebs bzw. der Überwachung und Verbesserung. Im Unterschied zu einer rein analogen Dokumentation kann das Tax CMS auch nach der Implementierung nachhaltig effizient und mit deutlich reduziertem administrativen Aufwand wirksam am Leben gehalten und somit seine enthaftende Indizwirkung aufrechterhalten werden. Zusätzlich bietet es daneben die Basis für weitergehende Optimierungen und Automatisierungen – nicht nur zur Steigerung der Compliance, sondern auch hinsichtlich Standardisierungen und somit letztendlich auch der Entlastung der Steuerfunktion.

Daneben sollten auch die steigenden Aufgriffe der GoBD und die sich verändernde Sichtweise der Finanzverwaltung auf ein Tax CMS im Rahmen von Betriebsprüfungen – mit einem möglicherweise stärkeren Fokus auf System- und Prozessprüfungen, weg von der Einzelbelegprüfung – Anlass geben, seine steuerlichen Prozesse inklusive zugehöriger Risiken und Maßnahmen/Kontrollen möglichst transparent, zentral und – im Sinne eines Tax CMS 2.0 – digital verfügbar zu haben, um hierbei mehr Sicherheit zu erlangen und zukunftssicher aufgestellt zu sein.

3 | WTS QuickCheck – Das Kontrollsystem zur Minimierung umsatzsteuerlicher Risiken | Autoren: Veronika Chapandze, Düsseldorf, und Martin Keuschnik, Regensburg

Key Facts

- Komplexe Geschäftsvorfälle und globale Unternehmensstrukturen führen in der Umsatzsteuer zu hohem Fehlerpotenzial.
- Aufgrund erhöhter Anforderungen rückt die Umsatzsteuer immer weiter in den Mittelpunkt von Betriebsprüfungen.
- Das Analysetool „WTS QuickCheck“ dient mithilfe von vordefinierten Prüfroutinen der Überwachung umsatzsteuerrelevanter Transaktionen (im Sinne eines internen Kontrollprozesses).
- Durch den Einsatz des Analysetools können Buchungsrisiken erkannt und Handlungsalternativen schnell abgeleitet werden.

Insbesondere aufgrund von komplexen Geschäftsvorfällen, Massengeschäften und global agierenden Unternehmen birgt die Umsatzsteuer ein hohes Fehler- und Risikopotenzial. Die Praxis zeigt dabei, dass die technische Abbildung in den ERP-Systemen der Unternehmen oft noch fehlerbehaftet ist.

Gleichzeitig wurde die Umsatzsteuer ein immer größeres Schwerpunktthema der Betriebsprüfer. Mittelständische Unternehmen sehen sich außerdem immer häufiger mit Umsatzsteuer-Sonderprüfungen konfrontiert. Nicht zuletzt hierdurch zeigt sich die Wichtigkeit, u.a. eine zutreffende Steuerfindung für die Geschäftsvorfälle zu etablieren, um die Risiken wie Nachzahlungen, Verzugszinsen oder Bußgelder erfolgreich zu vermeiden.

Die Einführung eines Analysetools als Teil von internen Kontrollprozessen bietet die Möglichkeit der Überwachung umsatzsteuerrelevanter Transaktionen und ist damit ein nützlicher Gradmesser für die Effizienz solcher internen Prozesse. Zum Zwecke der kurzfristigen Qualitätssicherung des Buchungsstoffes, bspw. auch im Vorgriff auf Umsatzsteuerprüfungen, und dementsprechend zur Vermeidung der genannten Konsequenzen entwickelte die WTS ITAX das Analysetool „WTS QuickCheck“.

Hohes Fehler- und Risikopotenzial bei der Umsatzsteuer



Schwerpunktthema der Betriebsprüfung

Analysetool „WTS Quick Check“



Hintergrund



In den vergangenen Jahren ist seitens der Finanzverwaltung ein stetiger Anstieg der Anforderungen an die Meldepflichten und Aufzeichnungen im Rahmen der Umsatzsteuer zu beobachten. Dieser steigende Anspruch resultiert unter anderem aus dem technischen Fortschritt bei der Abwicklung und Kontrolle von hohen Transaktionsvolumina.

Das auf Excel basierende Kontrollsystem dient der Prüfung von Buchungsdaten hinsichtlich potenzieller Fehler. Hierfür steht ein vordefiniertes Set an Prüfroutinen zur Verfügung, welches auf die risikobehafteten Bereiche des Umsatzsteuerrechts ausgerichtet worden ist. Unter anderem prüft der „WTS QuickCheck“ den korrekten Einsatz von länderspezifischen Steuerkennzeichen, Buchungen von organischen Innenumsätzen, mögliche Doppelerfassungen sowie die zutreffende Verwendung von Steuerkennzeichen für steuerfreie Umsätze. Im Falle einer Abweichung zwischen einer definierten Regel und einer Buchung wird diese vom System aufgegriffen und dem Nutzer angezeigt. Bei geringem manuellen Aufwand bietet sich die Möglichkeit, potenziell fehlerhafte

Buchungen schnell entdecken und korrigieren zu können.

Der „WTS QuickCheck“ kann sowohl in die monatlichen Prozessroutinen eingebunden als auch einmalig für einen sog. „Health Check“ verwendet werden. Während mit dem „Health Check“ ein Aufdecken umsatzsteuerlicher Risiken nachgelagert vorgenommen wird (z.B. im Rahmen der Vorbereitung von Betriebsprüfungen), ermöglicht die monatlich stattfindende Analyse ein frühzeitiges Erkennen von Buchungsrisiken und kann damit auch die Optimierung der Buchungsprozesse im Unternehmen unterstützen. Durch den excelbasierten Aufbau ist es zudem äußerst flexibel und kostengünstig im Einsatz.

Einsatzbereiche

Ihr Kontakt



*Martin Keuschnik,
Regensburg,
martin.keuschnik@
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>



Impressum

Herausgeber

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

ISSN 2195-7746 WTS-Journal

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Dirk Beduhn, Dr. Thorsten Behling,
 Jochen Breitenbach, Agnes Daub-Kienle, Andrea
 Eisenberg, Uwe Fetzer, Gitta Mannke-Asanatucu,
 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: photocase (Seite 1, 12, 34, 49), iStock (Seite 5, 44, 52, 67, 70, 76, 78), Adobe Stock (Seite 7, 8, 14, 30, 38, 42, 56), Marcel Strauss on unsplash (Seite 11), Drew Dizzy Graham on unsplash (Seite 25), Beatriz Perez Moya on unsplash (Seite 26), Pixabay (Seite 43), Fabian Blank on unspalsh (Seite 46), Donny Jiang on unsplash (Seite 59), Westend61 (Seite 65, 66), David Iskander on unspalsh (Seite 69), Jason Doiy (Seite 82), Getty Images/Flashpop (Seite 84).

A woman with short dark hair is laughing heartily, her eyes closed and mouth wide open. She is wearing a thick, vibrant red fur coat. Her arms are raised, and her hands are visible in the air. The background is a solid, bright red color, creating a warm and joyful atmosphere. The overall image conveys a sense of genuine happiness and freedom.

wts

Echte FISG Freude...

ist nur mit WTS erlebbar.

Durch unseren weltweiten Verzicht auf Jahresabschlussprüfungen sind wir auch bei bevorstehenden Prüferwechseln und Akquisitionen nachhaltig FISG-compliant.

Unsere 1.300 hoch spezialisierten Expertinnen und Experten in Deutschland und unsere globale Steuerpraxis in über 100 Ländern unterstützen Sie stets unkompliziert und mit einzigartiger Leidenschaft.

wts.com/de/FISG-Freude