

wts journal

Mandanten-
information
wts und fas

→ 5.2021



+++ Themenspecial +++ Ermittlung fremdüblicher Zinsen für Konzerndarlehen - Auswirkungen der neuesten BFH-Rechtsprechung auf konzerninterne Finanztransaktionen +++ Seite 14 +++

Highlights in dieser Ausgabe

TAX | Nationales Steuerrecht

Steuerpolitik: Koalitionsvertrag der neuen Ampel

Ertragsteuern: Anwendungsschreiben zu der Option zur Körperschaftbesteuerung nach § 1a KStG

Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung zum Forschungszulagengesetz (FZulG)

Umsatzsteuer: Unzutreffender Steuerbescheid an eine Organgesellschaft wirkt gegen den Organträger

Erbschaft-/Schenkungssteuer:

Keine Erbschaftsteuerpause beim Erwerb von Privatvermögen

TAX | Internationales

Pillar 1 – Weiterer Fortschritt in Bezug auf die Ausweitung und Neuverteilung der Besteuerungsrechte zugunsten der Marktjurisdiktionen

Pillar 2 – Globale Mindeststeuer wird umgesetzt

LEGAL

Energierrecht: Neue Regierung – Droht die Abschaffung aller Begünstigungen auf die Energiepreise?

FINANCIAL ADVISORY | RISK & COMPLIANCE

Der Unternehmensübergang und die Formen der Unternehmensnachfolge – Steigende Komplexität erfordert umfangreiche Vorbereitungen

Digital Literacy: Kennen Sie den digitalen Reifegrad Ihrer Mitarbeiter im Finanzbereich?

Seite	TAX Nationales Steuerrecht	Seite
	Steuerpolitik	
6	Koalitionsvertrag der neuen Ampel	
	1 Ertragsteuern	
9	a Anwendungsschreiben zu der Option zur Körperschaftsbesteuerung nach § 1a KStG	32
10	b Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung zum Forschungszulagengesetz (FZulG)	33
20	c Umsatzabhängige Konzernumlage als verdeckte Gewinnausschüttung	34
21	d Erhöhung der Verbindlichkeit aus einem Fremdwährungsdarlehen als Folge der europäischen Staatsschuldenkrise	35
23	e Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG durch Formwechsel einer Oberpersonengesellschaft zu Buchwerten	36
25	f Sonderabschreibung für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohnungen nach § 7b EStG in Fällen ohne Bauantrags- und Bauanzeigerfordernis	38
25	g Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von zu Herstellungskosten des Umlaufvermögens gehörenden Mietzinsen	39
26	h Steuerpflichtiger Schadensersatz aus Prospekthaftung bei gewerblicher KG-Beteiligung	40
26	i Steuerlicher Verlust aus dem Ausfall einer privaten Darlehensforderung im Insolvenzfall	40
	2 Umsatzsteuer	
27	a Unzutreffender Steuerbescheid an eine Organgesellschaft wirkt gegen den Organträger	41
29	b Rs. „X-Beteiligungsgesellschaft mbH“ – Steuerentstehung bei ratierlichen Zahlungen	42
30	c EuGH präzisiert Rechte und Pflichten im Vorsteuervergütungsverfahren	42
31	d Berichtigung des unberechtigten Umsatzsteuerausweises	44
32	e EuGH zur Ausübung und Dokumentation des Zuordnungswahlrechts	45
	3 Erbschaft-/Schenkungssteuer	
	a Keine Erbschaftsteuerpause beim Erwerb von Privatvermögen	
	b Begriff des Grundstücks beim Erwerb eines Familienheims	
	c Optionsverschonung und Vermögensquote bei einheitlicher Schenkung mehrerer Kommanditbeteiligungen	
	4 Lohnsteuer/Sozialversicherung	
	a Pauschalierung der Lohnsteuer für geldwerte Vorteile und Zuschüsse zu den Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG	
	b Geldwerter Vorteil aus der privaten Nutzung eines betrieblichen Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs	
	c Aktualisiertes Anwendungsschreiben zur Steuerfreiheit der Überlassung von Vermögensbeteiligungen nach § 3 Nr. 39 EStG	
	d Anwendungsregelungen zum neuen § 19a EStG veröffentlicht	
	e Pauschalen für Dienstreisen ins Ausland bleiben unverändert	
	5 Abgabenordnung	
	a Zurückweisung von Einsprüchen gegen Nachzahlungszinsen per Allgemeinverfügung	
	b Steuerliche Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus (COVID-19/SARS-CoV-2)	
	c Erweiterte elektronische Übermittlungspflicht für steuerliche Fragebögen	
	6 Energiesteuer	
	a Stromsteuerrechtliche Risiken beim Betrieb von Solaranlagen	
	b Begünstigungen für energieintensive Unternehmen zum CO ₂ -Preis	
	7 Versicherungssteuer	
	Versicherungssteuerbefreiung bei Transportgüterversicherungen	

Seite	TAX Internationales	LEGAL	Seite
	8 China	Energierrecht	
46	Wegfall weiterer lokaler Zuschläge zur Umsatzsteuer auf Vergütungen an Nicht-ansässige ab 01.09.2021	Neue Regierung: Droht die Abschaffung aller Begünstigungen auf die Energiepreise?	63
	9 Deutschland	FINANCIAL ADVISORY RISK & COMPLIANCE	
47	a Grundsätzlich kein Rechtsmissbrauch im Sinne des § 50d Abs. 3 EStG a.F. (2011) bei sog. Mäanderstrukturen	1 Financial Advisory	
49	b Zuteilung von Aktien im Rahmen eines ausländischen „Spin-Off“ – Ertragsteuerliche Folgen für inländische Privatanleger	a Der Unternehmensübergang und die Formen der Unternehmensnachfolge – Steigende Komplexität erfordert umfangreiche Vorbereitungen	65
50	c Besteuerung von Anteilszuteilungen durch eine EU-Kapitalgesellschaft – Nachweis der Einlagenrückgewähr im Steuerfestsetzungsverfahren des Anteilseigners	b EFRAG Diskussionspapier zu Intangibles – Verbesserung der Berichterstattung über „immaterielle Werte“	66
52	d Ernstliche Zweifel an der Entstrickungsbesteuerung hinsichtlich personalloser Betriebsstätten und sog. passiver Entstrickung	c Zweites Führungspositionen-Gesetz (FüPoG II) in Kraft getreten	67
53	e Kontaktierung berichtspflichtiger Unternehmen mit Rückfragen zu Angaben aus den bereits übermittelten länderbezogenen Berichten (Country-by-Country Reporting)	d Berücksichtigung von Zuwendungen der öffentlichen Hand (IAS 20) für selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte (IAS 38)	68
	10 Mexiko	e Die dritte Agenda-Konsultation des IASB	70
55	Neues Protokoll zum DBA Mexiko-Deutschland unterzeichnet	2 Risk & Compliance	
	11 OECD	a Digital Literacy: Kennen Sie den digitalen Reifegrad Ihrer Mitarbeiter im Finanzbereich?	71
56	a Pillar 1 – Weiterer Fortschritt in Bezug auf die Ausweitung und Neuverteilung der Besteuerungsrechte zugunsten der Marktjurisdiktionen	b Strategie der EU zur Finanzierung einer nachhaltigen Wirtschaft	73
57	b Pillar 2 – Globale Mindeststeuer wird umgesetzt		
58	c Digital Services Taxes („DST“) – Auswirkungen der Einigung zum Zwei-Säulen-Modell auf europäische Digitalsteuern		
	12 Österreich		
60	a Österreichische Verrechnungspreisrichtlinien 2021 sind final		
61	b Eckpunkte der geplanten Steuerreform in Österreich		

Die Treiber des Wandels

Liebe Leserinnen, liebe Leser,



Fritz Esterer,
Vorstandsvor-
sitzender WTS

die Zeiten könnten für Steuer- und Finanzfunktionen kaum herausfordernder sein. Seit Pandemiebeginn finden sie sich zunehmend in der Rolle als Krisenmanager wieder. So ist es auch ihre Aufgabe, das Unternehmen zu stabilisieren und Liquidität zu sichern. Gleichzeitig tragen sie einen wichtigen Teil dazu bei, die notwendigen finanziellen Ressourcen für die digitale Transformation bereitzustellen. Durch intelligente Analysen von Finanz- und Steuerdaten lässt sich wertvolles Wissen für künftige Unternehmensstrategien generieren. CFOs und Steuerverantwortliche sind längst zu signifikanten Wertschöpfern avanciert.

Aber nicht nur der digitale Wandel ist omnipräsent. Ich sehe mit Blick auf Steuer- und Finanzfunktionen zwei weitere Megatrends, die unsere Branche rasant verändern werden: Das Gesetz zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG) und das Thema Nachhaltigkeit mit den Schwerpunkten ESG (Environmental, Social and Governance) sowie Green Tax. Diese Zukunftsthemen sind das Abbild einer gesamtgesellschaftlichen Entwicklung, bei der es im Kern um Verantwortung und Transparenz geht – aus meiner Sicht essentielle Fundamente einer wertebasierten Unternehmensführung.

Mit dem FISG hat der Gesetzgeber die Konsequenzen aus den jüngsten Bilanzskandalen gezogen und in diesem Rahmen die Regelungen zur Trennung von Abschlussprüfung und Beratung weiter verschärft. Denn zu prüfen, was man zuvor beratend mitgestaltet hat, geht naturgemäß mit einem Interessenkonflikt einher. Die Konsequenz: Für ein Unternehmen von öffentlichem Interesse dürfen künftig neben der Prüfung keine Steuerberatungs- und Bewertungsleistungen mehr erbracht werden. Es ist auch zu erwarten, dass es bei diesen Regelungen alleine nicht bleiben wird. Das FISG bildet erst den Startschuss auf dem Weg zu einem sauberen Finanzmarkt, in dem unabhängige Beraterkonstellationen für Unternehmen verpflichtend sind.

Auch beim Thema ESG und der Einhaltung diesbezüglich ausgegebener ökologischer und sozialer Nachhaltigkeitsziele wird den Steuer- und Finanzfunktionen im Zuge des European Green Deals („Fit for 55“) eine Schlüsselrolle zukommen. Die EU-Kommission setzt dabei auf sich stetig ausweitende Reportingpflichten und neue steuerpolitische Gesetzesinitiativen. CO₂-Abgaben, Plastik-

und Energiesteuer (Green Tax) sowie verpflichtende nichtfinanzielle Berichterstattungen rücken in den Fokus. Für Unternehmen heißt das, Strategien im ESG-Kontext entwickeln und gleichzeitig durch ein immer undurchsichtiger werdendes Dickicht an Regelungen navigieren zu müssen.

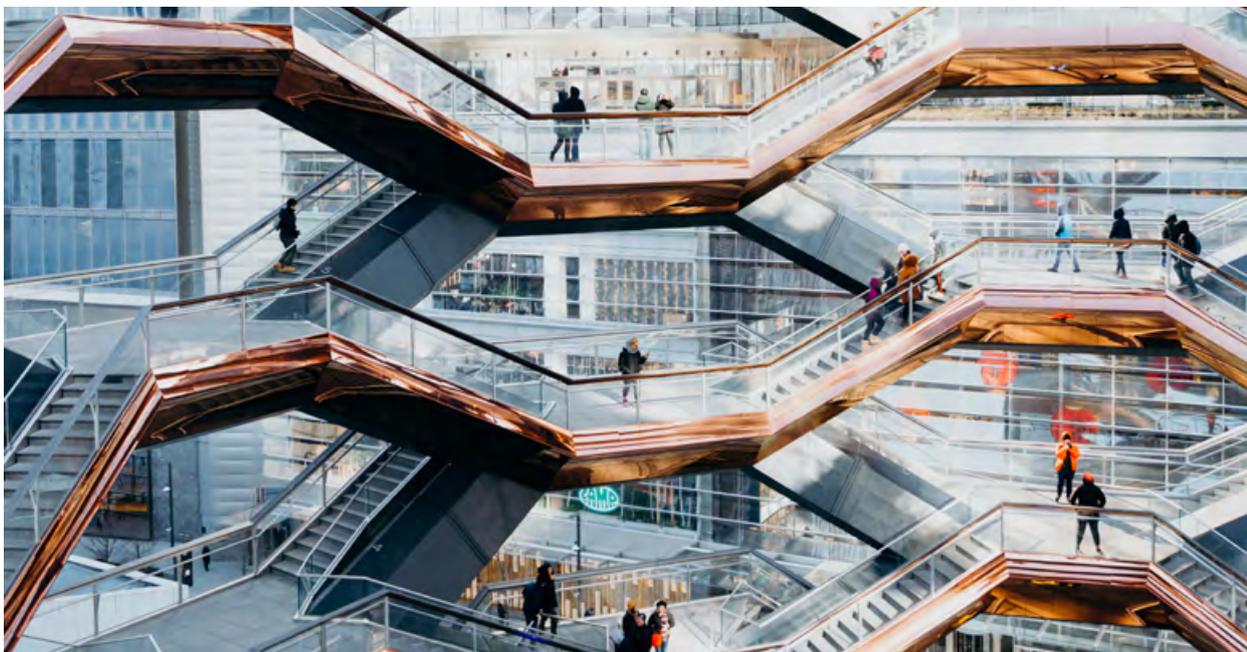
Unsere Antwort auf diese Megatrends spiegelt sich nicht zuletzt in unserer neuen Aufstellung wieder. Dieses Jahr haben wir unsere digitalen Services unter dem Geschäftsbereich WTS Digital gebündelt. Dieser umfasst inzwischen mehr als 150 Kolleginnen und Kollegen und stellt ein Komplettpaket für die Digitalisierung von Steuer- und Finanzprozessen bereit. Zudem haben wir eine gruppenweite ESG-Einheit aufgebaut und darin unsere ESG-Expertise aus Steuern und Financial Advisory zusammengefasst. Schon heute unterstützen wir bei Nachhaltigkeits-Reportings, der Umsetzung der EU-Taxonomie und beraten mit unserer hervorragend aufgestellten Green Tax-Praxis an der Schnittstelle zwischen Steuern und Umwelt. In puncto FISG bleiben wir unserer Linie treu und werden auch in Zukunft auf Abschlussprüfung verzichten: Wir sind und bleiben der unabhängige und langfristige Partner für unsere Mandanten!

In diesem Sinne, kommen Sie gut und gesund in das neue Jahr und bleiben Sie uns gewogen.

Herzlichst



Ihr Fritz Esterer



Koalitionsvertrag der neuen Ampel | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Keine Ankündigung von Erhöhungen bestehender Steuern, allerdings auch kein ausdrücklicher Ausschluss mehr.
- Einhaltung der Schuldenbremse ab 2023.
- Investitionsprämie für Klimaschutz und digitale Wirtschaftsgüter (sog. Superabschreibung).
- Evaluierung sowohl der Thesaurierungsbegünstigung als auch des sog. Optionsmodells im Hinblick auf praxistaugliche Anpassungen.
- Verlängerung der erweiterten Verlustverrechnung bis Ende 2023 und Ausweitung des Verlustrücktrags auf zwei Jahre.
- Einführung einer Mitteilungspflicht auch für nationale Steuergestaltungen.
- Digitalisierung und Entbürokratisierung des Besteuerungsverfahrens sowie Modernisierung der Betriebsprüfung.
- Einführung neuer elektronischer Melde- und Kontrollsysteme.
- Christian Lindner von der FDP wird neuer Bundesfinanzminister.

neuer elektronischer Melde- und Kontrollsysteme kann volkswirtschaftlich positive Impulse setzen, insbesondere wenn diese EU-weit harmonisiert werden.

Neben den Inhalten sind natürlich auch Personalien von großer Bedeutung: Das Amt des Bundesfinanzministers geht erwartungsgemäß an Christian Lindner von der FDP.

Inhaltlich werden im Koalitionsvertrag unter dem Titel „Mehr Fortschritt wagen – Bündnis für Freiheit, Gerechtigkeit und Nachhaltigkeit“ auf 177 Seiten zahlreiche Vereinbarungen im Bereich der Steuerpolitik getroffen. Im Einzelnen wird folgendes geplant:

- Um die Eigenkapitalausstattung der Unternehmen zu verbessern, sollen das kürzlich eingeführte sog. Optionsmodell und die Thesaurierungsbesteuerung evaluiert und geprüft werden, inwiefern praxistaugliche Anpassungen erforderlich sind.
- Die erweiterte Verlustverrechnung soll bis Ende 2023 verlängert und der Verlustrücktrag auf die zwei unmittelbar vorangegangenen Veranlagungszeiträume ausgeweitet werden.
- Eine Investitionsprämie für Klimaschutz und digitale Wirtschaftsgüter soll geschaffen werden, die den Steuerpflichtigen in den Jahren 2022 und 2023 ermöglicht, einen Anteil der Anschaffungs- und Herstellungskosten der im jeweiligen Jahr angeschafften oder hergestellten Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die in besonderer Weise diesen Zwecken dienen, vom steuerlichen Gewinn abzuziehen (sog. Superabschreibung).
- Steuerhinterziehung und Steuervermeidung sollen intensiver bekämpft werden.
- Die Koalition will sich weiter aktiv für die Einführung der globalen Mindestbesteuerung einsetzen sowie dafür, dass die „Steuerparadies-Liste der EU“ ständig aktualisiert wird, um Steuerparadiese umfassend zu erfassen.
- Aus Deutschland abfließende Einkommen sollen angemessen besteuert werden. Sowohl eine Nicht- als auch

Personalien

Wesentliche steuerpolitische Vereinbarungen

Optionsmodell und Thesaurierungsbegünstigung

Verlustverrechnung

Investitionsprämie für Klimaschutz und digitale Wirtschaftsgüter (sog. Superabschreibung)

Steuerhinterziehung und Steuervermeidung

Globale Mindestbesteuerung und Steuerparadiese

Quellenbesteuerung und sog. Zinshöhenschranke

Vorstellung des neuen Koalitionsvertrags

Die Parteien der neuen Ampelkoalition (SPD, Grüne und FDP) haben am 24.11.2021 ihren frisch ausgehandelten Koalitionsvertrag vorgestellt.

Steuerpolitische Leitlinien



Darin werden keine Erhöhungen bei bestehenden Steuern angekündigt, jedoch – anders als noch im Sondierungspapier – Steuererhöhungen auch keineswegs ausdrücklich ausgeschlossen. Immerhin wird die Einhaltung der Schuldenbremse ab 2023 vereinbart. Eingeführt werden sollen Investitionsprämien für Klimaschutz und digitale Wirtschaftsgüter. Auch die Evaluierung (und Verbesserung) sowohl der Thesaurierungsbegünstigung als auch des vor kurzem eingeführten sog. Optionsmodells werden angekündigt. Die vorgesehene Digitalisierung und Entbürokratisierung des Besteuerungsverfahrens fällt ebenfalls positiv ins Gewicht, insbesondere mit der angekündigten Modernisierung der Betriebsprüfung. Aber auch die Einführung

Finanzkonten- informationsaustausch	<p>eine Doppelbesteuerung ist zu vermeiden. Dazu soll die Quellenbesteuerung, insbesondere durch eine Anpassung der Doppelbesteuerungsabkommen, ausgeweitet und die Zinsschranke durch eine „Zinshöhenstranke“ ergänzt werden, um ungewünschte Steuergestaltung zu vermeiden.</p> <p>→ Die OECD-Regeln gegen Umgehungs-gestaltungen beim internationalen Finanzkonteninformationsaustausch (CRS und FATCA) sollen umgesetzt werden. Außerdem will sich die Koalition für eine Ausweitung des Informationsaus-tauschs einsetzen.</p>	<p>Easy Tax). Die Koalition will daher die Digitalisierung des Besteuerungsver-fahrens konsequent weiter vorantrei-ben und dafür sorgen, dass steuerliche Regelungen grundsätzlich auch digital umsetzbar sind. Ziel ist es, dass die gesamte Interaktion zwischen Steu-erpflchtigen und Finanzverwaltung digital möglich ist.</p> <p>→ Die steuerliche Regelung des Home-office soll für Arbeitnehmer bis zum 31.12.2022 verlängert und evaluiert werden.</p>	Homeoffice
Mitteilungspflicht für nationale Steuer- gestaltungen	<p>→ Die bereits eingeführte Mitteilungs-pflicht für grenzüberschreitende Steuer-gestaltungen soll auch auf nationale Steuergestaltungen von Unternehmen mit einem Umsatz von mehr als € 10 Mio. ausgeweitet werden.</p>	<p>→ Bei der sog. Dienstwagenbesteuerung wird die Begünstigung von Plug-In-Hybridfahrzeugen für neu zugelassene Fahrzeuge stärker auf die rein elektrische Fahrleistung ausgerichtet. Hybridfahrzeuge sollen zukünftig nur noch privilegiert werden (Entnahmewert 0,5 Prozent), wenn das Fahrzeug überwiegend (mehr als 50 Prozent) auch im rein elektrischen Fahren betrieben wird. Wird das Fahrzeug nicht überwiegend im elektrischen Fahren genutzt oder der rein elektrische Fahranteil nicht nachgewiesen, entfällt der Vorteil und die Nutzung des Dienstwagens wird regelbesteuert (1-Prozent-Regelung). Die elektrische Mindestreichweite der Fahrzeuge beträgt bereits ab dem 01.08.2023 80 Kilometer. Nach dem Jahr 2025 wird die Pauschalsteuer für emissionsfreie Fahrzeuge (Elektro) dann 0,5 Prozent betragen. Für CO₂-neutral betriebene Fahrzeuge soll analog zu vollelektrisch betriebenen Fahrzeugen verfahren werden.</p>	Dienstwagen- besteuerung
Betriebsprüfung	<p>→ Im Bereich der Unternehmensbesteuerung soll die Steuerprüfung modernisiert und beschleunigt werden. Dafür will sich die Koalition insbesondere für verbesserte Schnittstellen, Standardisierung und den sinnvollen Einsatz neuer Technologien einsetzen. Zur Sicherung der Anschlussfähigkeit der Steuerverwaltung an den digitalen Wandel und für eine spürbare Ver-ringering der Steuerbürokratie wird eine zentrale Organisationseinheit auf Bundesebene eingerichtet.</p>		
Digitalisierung	<p>→ Durch digitale Verfahren soll die Erfüllung der steuerlichen Pflichten für die Bürgerinnen und Bürger erleichtert werden, wie zum Beispiel durch vorausgefüllte Steuererklärungen (sog.</p>		



Rentenbesteuerung	→ Das BFH-Urteil zum Alterseinkünftegesetz soll umgesetzt werden. Eine doppelte Rentenbesteuerung will die Koalition auch in Zukunft vermeiden. Deshalb soll der Vollabzug der Rentenversicherungsbeiträge als Sonderausgaben – statt nach dem Stufenplan ab 2025 – vorgezogen und bereits ab 2023 erfolgen. Zudem soll der steuerpflichtige Rentenanteil ab 2023 nur noch um einen halben Prozentpunkt steigen. Eine Vollbesteuerung der Renten wird damit erst ab 2060 erreicht.	→ Die Koalition möchte „schnellstmöglich“ ein bundesweites elektronisches Meldesystem einführen, das für die Erstellung, Prüfung und Weiterleitung von Rechnungen verwendet wird (sog. e-Invoicing). Ziel ist die Betrugsbekämpfung sowie die Modernisierung und Entbürokratisierung der Schnittstelle zwischen Verwaltung und Betrieben. Auf EU-Ebene will sich die Koalition für ein endgültiges Mehrwertsteuersystem (z.B. Reverse-Charge) einsetzen.	Sog. e-Invoicing
Sparerpauschbetrag	→ Den Sparerpauschbetrag will die Koalition zum 01.01.2023 auf € 1.000 bzw. € 2.000 bei Zusammenveranlagung erhöhen.	→ Um im europäischen Wettbewerb gleiche Bedingungen zu erreichen, soll gemeinsam mit den Ländern die Einfuhrumsatzsteuer weiterentwickelt werden.	Einfuhrumsatzsteuer
Mitarbeiterkapitalbeteiligung	→ Die Mitarbeiterkapitalbeteiligung soll attraktiver werden, u. a. durch eine weitere Anhebung des Steuerfreibetrags.	→ Inklusionsunternehmen sollen, u.a. durch eine formale Privilegierung im Umsatzsteuergesetz, gestärkt werden.	Inklusionsunternehmen
Abschreibung für den Neubau von Wohnungen	→ Die lineare Abschreibung für den Neubau von Wohnungen soll von zwei auf drei Prozent angehoben werden.	→ Die im Rahmen der EU bereits bestehende Plastikabgabe wird wie in anderen europäischen Ländern auf die Hersteller und Inverkehrbringer umgelegt. Dies bedeutet wohl die Einführung einer sog. Plastiksteuer.	Sog. Plastiksteuer
Grunderwerbsteuer	→ Den Ländern soll eine flexiblere Gestaltung der Grunderwerbsteuer ermöglicht werden, um den Erwerb selbst genutzten Wohneigentums zu erleichtern. Zur Gegenfinanzierung sollen (angebliche) steuerliche Schlupflöcher beim Immobilienerwerb von Konzernen (Share Deals) geschlossen werden.	→ Zusätzliche Haushaltsspielräume will sich die Koalition dadurch erschließen, dass im Haushalt überflüssige, unwirksame und umwelt- und klimaschädliche Subventionen und Ausgaben abgebaut werden. Mit der Umsetzung der EU-Energiesteuerrichtlinie, die u.a. die steuerliche Angleichung von Dieselmotoren und Benzin vorsieht, soll die steuerliche Behandlung von Dieselfahrzeugen in der Kfz-Steuer überprüft werden.	Umwelt- und klimaschädliche Subventionen und Ausgaben
Politische Betätigung gemeinnütziger Organisationen	→ Es soll gesetzlich klargestellt werden, dass sich eine gemeinnützige Organisation innerhalb ihrer steuerbegünstigten Zwecke politisch betätigen kann sowie auch gelegentlich darüber hinaus zu tagespolitischen Themen Stellung nehmen kann, ohne ihre Gemeinnützigkeit zu gefährden. Die Koalition will handhabbare, standardisierte Transparenzpflichten und Regeln zur Offenlegung der Spendenstruktur und Finanzierung schaffen.		Weiteres Verfahren
Wohngemeinnützigkeit	→ Zeitnah soll eine neue Wohngemeinnützigkeit mit steuerlicher Förderung und Investitionszulagen auf den Weg gebracht werden und so eine neue Dynamik in den Bau und die dauerhafte Sozialbindung bezahlbaren Wohnraums erzeugt werden.	Am 07.12.2021 wurde der Koalitionsvertrag unterschrieben. Die neue Bundesregierung ist mittlerweile im Amt. Steuergesetze, die sich aus dem Koalitionsvertrag ableiten, dürften jedoch erst ab dem kommenden Jahr in den Bundestag eingebracht und von Bundestag und Bundesrat beschlossen werden. Zu beachten ist, dass die mit CDU/CSU-Beteiligung geführten Landesregierungen im Bundesrat eine Mehrheit von 48 Stimmen haben. Damit spielt auch die Landesebene der Union eine gewichtige Rolle in der Steuerpolitik, da sie gemeinsam alle Steuergesetze der neuen Ampelkoalition blockieren kann.	
Sachspenden	→ Auch sollen bestehende steuerrechtliche Hürden für Sachspenden an gemeinnützige Organisationen durch eine rechtssichere, bürokratiearme und einfache Regelung beseitigt werden, um so die Vernichtung dieser Waren zu verhindern. Dies zielt wahrscheinlich		

Ihr Kontakt



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

1a | Anwendungsschreiben zu der Option zur Körperschaftbesteuerung

nach § 1a KStG | Autoren: StB Daniel Blöchle, Nürnberg/Frankfurt a. M., und RA/StB Dr. Klaus Dumser, Nürnberg

Key Facts

- Finanzverwaltung hat das finale Anwendungsschreiben vom 10.11.2021 zum sog. Optionsmodell nach § 1a KStG veröffentlicht.
- Es enthält im Vergleich zum Entwurfsstand von Ende September nur wenige Änderungen bzw. Ergänzungen.

Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts vom 25.06.2021

Mit dem Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts vom 25.06.2021 („KöMoG“) wurde – wie bereits berichtet – die Option zur Körperschaftbesteuerung nach § 1a KStG eingeführt. Für Personhandels- und Partnerschaftsgesellschaften wird damit die Möglichkeit einer ertragsteuerlichen Besteuerung entsprechend einer Kapitalgesellschaft geschaffen. Erstmals ist diese Option für Wirtschaftsjahre möglich, die nach dem 31.12.2021 beginnen (§ 34 Abs. 1a KStG).

Entwurf des Anwendungsschreibens

Bereits am 30.09.2021 hat das BMF den Entwurf eines Anwendungsschreibens für die Option zur Körperschaftbesteuerung nach § 1a KStG online gestellt (vgl. hierzu WTS Journal 04/2021).

BMF vom 10.11.2021



Am 10.11.2021 wurde nun das finale Schreiben zum sog. Optionsmodell nach § 1a KStG veröffentlicht. Im Vergleich zum Entwurfsstand von Ende September wurden nur wenige Punkte verändert bzw. ergänzt. Die wichtigsten Punkte werden im Folgenden kurz skizziert:

Vermögensverwaltende Gesellschaft kann optieren

- In Rz. 2 wurde ergänzt, dass auch eine vermögensverwaltende Personengesellschaft zur Option nach § 1a KStG berechtigt ist. Außerdem wurde in Rz. 4 klargestellt, dass die Option auch dann für ausländische Gesellschaften möglich ist, wenn diese keine inländischen Einkünfte erzielen.

Funktional wesentliche Betriebsgrundlagen im SBV müssen auf optierende Personengesellschaft übertragen werden, damit Option ertragsteuerneutral sein kann

- Während Rz. 32 im Entwurf des BMF-Schreibens noch dahingehend verstanden werden konnte, dass es bei Ausübung der Option nach § 1a KStG zwingende Voraussetzung für die Ertragsteuerneutralität nach § 20 Abs. 2 Satz 2 UmwStG ist, dass eine im

Sonderbetriebsvermögen befindliche Beteiligung an der Komplementärgesellschaft auf die optierende Personengesellschaft übertragen wird, wurde die Formulierung im finalen BMF-Schreiben klargestellt: Danach ist der Ansatz des Buch- oder Zwischenwerts nur ausgeschlossen, sofern die nicht mit eingebrachte Beteiligung des Mitunternehmers an einer im Sonderbetriebsvermögen befindlichen Komplementärin eine funktional wesentliche Betriebsgrundlage darstellt.

- Hinsichtlich der Einkommensermittlung der optierenden Gesellschaft hat die Finanzverwaltung im finalen Anwendungsschreiben in Rz. 53 ergänzt, dass insoweit eine Überleitungsrechnung der Handelsbilanz nach § 60 Abs. 2 EStDV nicht ausreichend ist. Für die Einkommensermittlung gilt vielmehr R 7.1 Abs. 1 Satz 2 KStR 2015.

Einkommensermittlung der optierenden Personengesellschaft

- In Rz. 55 wurde klarstellend zum einen aufgenommen, dass eine optierende Gesellschaft unabhängig von der Art ihrer Tätigkeit Organträgerin i. S. d. § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG sein kann. Es kommt also nach der wirksamen Ausübung der Option nicht mehr darauf an, dass die optierende Personengesellschaft eine gewerbliche Tätigkeit ausübt.

Optierende Personengesellschaft kann Organträgerin sein

Zum anderen wurde ebenfalls in Rz. 55 klargestellt, dass die Ausübung der Option nicht zum Neubeginn der 5-jährigen Mindestvertragslaufzeit eines EAV nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 KStG führt. Eine bislang bestehende finanzielle Eingliederung besteht insofern fort. Schließlich hat die Finanzverwaltung ihre Auffassung beibehalten, wonach die optierende Gesellschaft keine Organgesellschaft sein kann (Rz. 56).

- Sodann hat die Finanzverwaltung im finalen Anwendungsschreiben zu § 1a KStG in Rz. 61 erstmals ausgeführt, dass es in Fällen, in denen für die Besteuerung die Beteiligungshöhe an der optierenden Gesellschaft maßgeblich ist (z.B. in §§ 8b und 8c KStG sowie § 9 Nr. 2a und 7 GewStG), grds. auf das Verhältnis der festen Kapitalkonten (sog. Kapitalkonten I) abzustellen ist.

Beteiligungshöhe an optierender Gesellschaft ergibt sich regelmäßig nach Verhältnis der festen Kapitalkonten zueinander

Ausschüttung von Gewinnanteilen



Dies gilt zumindest dann, wenn der Gesellschaftsvertrag entsprechende Regelungen enthält, wonach die festen Kapitalkonten über die maßgebenden Vermögensrechte entscheiden. Andernfalls ist das Verhältnis der Kapitalanteile im Sinne des Handelsrechts maßgeblich.

→ Ferner hat die Finanzverwaltung ihre Sichtweise im Hinblick auf die Ausschüttung von Gewinnanteilen konkretisiert: Zunächst wird in Rz. 74 daran festgehalten, dass Gewinnanteile erst dann als ausgeschüttet gelten, wenn sie entnommen werden oder ihre Auszahlung verlangt werden kann (§ 1a Abs. 3 Satz 5 KStG). Dementsprechend gelten Gewinnanteile, deren Auszahlung der Gesellschafter mit Feststellung des Jahresabschlusses von der Gesellschaft verlangen kann, in diesem Zeitpunkt als ausgeschüttet, ohne dass es auf eine

tatsächliche Entnahme oder Auszahlung ankommen würde. Dann wird aber im finalen Anwendungsschreiben zu § 1a KStG erstmals klargestellt, dass in Fällen, in denen die Auszahlung oder Entnahme noch einen gesonderten Beschluss erfordert, regelmäßig noch keine fiktive Ausschüttung vorliegt.

Auch wenn das finale Anwendungsschreiben zu § 1a KStG im Vergleich zum Entwurfsstand nur wenige, v.a. klarstellende Änderungen und Ergänzungen enthält, ist das vorliegende BMF-Schreiben dennoch zu begrüßen. Die Finanzverwaltung hat darin wichtige Aussagen zu ihrer Sichtweise auf Zweifelsfragen im Zusammenhang mit der Option nach § 1a KStG verbindlich veröffentlicht, bevor die ersten Anträge für die Option zur Körperschaftsteuer gestellt werden müssen, wenn die Option bereits im Jahr 2022 wirksam werden soll.

Ihr Kontakt



StB Daniel Blöchle,
Frankfurt a. M./
Nürnberg,
daniel.bloechle@
wts.de



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

1b | Anwendungsschreiben der Finanzverwaltung zum Forschungszulagengesetz (FZulG) | Autoren: David Wagner und Lukas Weigl, beide München

Key Facts

- Erstmalige Stellungnahme der Finanzverwaltung zum Forschungszulagengesetz.
- Klarstellung hinsichtlich der Berechnung des förderfähigen Lohnaufwands.
- Umfassende Dokumentations- und Nachweispflichten hinsichtlich der Anspruchsberechtigung und förderfähigen Aufwendungen.
- Klarstellung der Steuerfreiheit der Forschungszulage.

klargestellt, dass sowohl unbeschränkt als auch beschränkt Steuerpflichtige i.S.d. EStG und KStG (auch nach § 1a KStG optierende Gesellschaften) zu den Anspruchsberechtigten gehören.

Im zweiten Unterabschnitt „Begünstigte Forschungsvorhaben“ wird ausgeführt, anhand welcher Merkmale eine Abgrenzung zwischen förderfähigen FuE-Vorhaben (Grundlagenforschung, industrielle Forschung und experimentelle Entwicklung) und anderen wirtschaftlichen Aktivitäten, die nicht der Förderung unterliegen, vorzunehmen ist. Bei der Zuordnung verschiedener Tätigkeiten zu den einzelnen FuE-Kategorien gelten die Definitionen der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) und des Frascati-Handbuchs der OECD. Die von der Bescheinigungsstelle Forschungszulage (BSFZ) nach § 6 FZulG erhaltene Bescheinigung ist Grundlagenbescheid für die Festsetzung der Forschungszulage (FZul) und für das Finanzamt bindend. Die Bindungswirkung gilt nur insoweit, als es sich dem Grunde nach um ein förderfähiges FuE-Vorhaben handelt. Sonstige Angaben stellen nur eine nachrichtliche

BMF vom 11.11.2021



Knapp zwei Jahre nach Inkrafttreten hat die Finanzverwaltung mit BMF-Schreiben vom 11.11.2021 erstmalig zum Forschungszulagengesetz (FZulG) Stellung genommen. Nachfolgend sollen die wichtigsten Regelungsinhalte des in vier Hauptabschnitte untergliederten Schreibens dargestellt werden.

Erster Teil des Anwendungsschreibens

Der erste Teil des BMF-Schreibens (Rz. 1 bis 198) widmet sich den materiell-rechtlichen Vorschriften. Im ersten Unterabschnitt „Anspruchsberechtigung“ wird

Bescheinigung i.S.d.
§ 6 FZulG ist Grundlagen-
bescheid

Mitteilung dar. Die Durchführung von FuE-Vorhaben ist in Form von eigenbetrieblicher Forschung, Auftragsforschung und Kooperationsvorhaben möglich. Kriterien für die Auftragsforschung sind dabei u.a. die Übernahme des Risikos im Falle eines Scheiterns und der Erwerb des Eigentums an den Rechten der Forschungsergebnisse durch den Auftraggeber. Insoweit liegt bei einem Werkvertrag keine Auftragsforschung vor. Es gilt aber zu beachten, dass Auftragsforschung nur dann förderfähig ist, wenn der Auftragnehmer den Ort der Geschäftsleitung in Deutschland, der EU oder in einem EWR-Staat hat. Für Auftragsforschung bei verbundenen Unternehmen wurden darüber hinaus unwiderlegbare kumulative Kriterien formuliert.

FuE-Vorhaben sind nur begünstigt, soweit mit den Arbeiten nach dem 01.01.2020 begonnen oder der Auftrag nach dem 01.01.2020 erteilt worden ist. Es wird nicht beanstandet, wenn der Steuerpflichtige als Stichtag den 01.01.2020 angegeben haben sollte. Dies gilt jedoch nicht für die Auftragsforschung.

Hohe Anforderungen hinsichtlich des Nachweises der förderfähigen Lohnaufwendungen



Die förderfähigen Aufwendungen beinhalten die lohnsteuerpflichtigen Arbeitslöhne – einschließlich der nach § 37b Abs. 2, §§ 40, 40a EStG mit einem Pauschalsteuersatz erfassten Lohnbestandteile – und die Ausgaben des Arbeitgebers für die Zukunftssicherung seiner Arbeitnehmer gemäß § 3 Nr. 62 EStG. Zusätzlich werden – soweit einschlägig – diejenigen Teile

der Arbeitslöhne berücksichtigt, für die nach einem DBA das Besteuerungsrecht einem anderen EU/EWR-Staat/Schweizerische Eidgenossenschaft zugewiesen wurde. Die Finanzverwaltung stellt außerdem klar, dass nur solche Aufwendungen förderfähig sind, die unmittelbar auf begünstigte FuE-Tätigkeiten entfallen. Gemeinkosten, die aus unterstützenden Bereichen wie Verwaltung, Transport, Management resultieren, stellen dementsprechend keine förderfähigen Aufwendungen dar. Auch Lohnzahlungen durch Dritte, für die der Anspruchsberechtigte zwar zum Lohnsteuerabzug verpflichtet ist (§ 38 Abs. 1 Satz 3 EStG), den Lohn aber nicht selbst unmittelbar an den Arbeitnehmer zahlt, sowie steuerfreie Gehaltsbestandteile gehören nicht zu den förderfähigen Lohnaufwendungen i.S.d. § 3 Abs. 1 FZuL. Bei der Ermittlung der Höhe der förderfähigen Lohnaufwendungen ist auf das führende Lohnkonto eines jeden Arbeitnehmers abzustellen.

Zu berücksichtigen ist dabei die vereinbarte Jahresarbeitszeit (wöchentliche Arbeitszeit x 52 Wochen), gekürzt um Urlaub und die Arbeitszeit, in der der Arbeitnehmer dem Arbeitgeber wegen Krankheit, Sonderurlaub oder aufgrund von Feiertagen nicht zur Verfügung stand. Ein besonderes Augenmerk sollte auf den Nachweis der förderfähigen Lohnaufwendungen gelegt werden. Unternehmen haben die geleistete Arbeitszeit des FuE-Arbeitnehmers im begünstigten FuE-Vorhaben genau



aufzuzeigen. Für jeden Arbeitstag sind dabei Aufzeichnungen zu führen. Bei nicht elektronisch geführten Aufzeichnungen ist die Gegenzeichnung des FuE-Projektverantwortlichen erforderlich. Das BMF stellt als Hilfe auf seiner Website einen Musterstundenzettel zur Verfügung.

Es folgen Erläuterungen zur Ermittlung der FuE-Eigenleistungen eines Einzelunternehmers sowie zur Tätigkeitsvergütung eines Mitunternehmers. Für die Auftragsforschung wird klargestellt, dass eine (spätere) Entgeltveränderung insoweit die förderfähigen Aufwendungen verändern kann; für die Änderung des Entgelts besteht eine Anzeigepflicht gegenüber der Finanzverwaltung. Bei Auftragsforschung zwischen nahestehenden Personen (§ 1 Abs. 2 AStG) kann das Entgelt maximal in der Höhe berücksichtigt werden, wie es zwischen fremden Dritten vereinbart worden wäre. Bei der Kumulierung mit anderen Förderungen ist zu beachten, dass zwar andere Förderungen oder Beihilfen berücksichtigt werden können, allerdings ein Kumulierungsverbot mit denselben förderfähigen Aufwendungen dem Grunde nach (nicht der Höhe nach) besteht. Zu der Frage, inwieweit es zu einer Kumulierung zwischen der FZul und diversen Corona-Hilfen bspw. der Überbrückungshilfe III kommt, hat sich die Finanzverwaltung noch nicht geäußert.

Bisher keine Äußerung zur Kumulierung der FZul mit Corona-Hilfen

Bemessungsgrundlage

Die Bemessungsgrundlage der FZul beläuft sich auf € 2 Mio. bzw. € 4 Mio. je Wirtschaftsjahr. Dies gilt auch bei verbundenen Unternehmen insgesamt (§ 3 Abs. 6 Satz 1 und 3 FZuLG). Die Verteilung der Bemessungsgrundlage zwischen verbundenen Unternehmen ist durch eine entsprechende Erklärung im Antrag auf FZul festzulegen. Zur Begrenzung der Höhe der FZul wird zum einen auf die beihilferechtlichen Vorgaben der AGVO und zum anderen auf die De-minimis-Verordnung hingewiesen.

Zweiter Teil des Anwendungsschreibens

Der zweite Teil des BMF-Schreibens (Rz. 199 bis 283) befasst sich mit den verfahrensrechtlichen Vorschriften. Zunächst wird dargestellt, dass die Gewährung in einem zweistufigen Verfahren erfolgt (erste Stufe = Antrag auf Bescheinigung nach § 6 FZuLG und zweite Stufe = Antrag auf FZul). Der Antragsteller kann sich durch

einen Bevollmächtigten vertreten lassen (§ 80 AO) und einen Dritten (z.B. Steuerberater) damit beauftragen, den Antrag an das Finanzamt zu übersenden (§ 87d AO). Der Antrag auf FZul ist bei Steuerpflichtigen i.S.d. EStG und KStG bei dem für die Besteuerung nach dem Einkommen zuständigen Finanzamt zu stellen, §§ 19, 20 AO. Für den Antrag auf FZul wird das über ELSTER durchzuführende Antragsverfahren beschrieben. Es ist zu beachten, dass je Wirtschaftsjahr nur ein Antrag auf FZul möglich ist. Wenn sich Änderungen gegenüber den Angaben im Bescheinigungsverfahren nach § 6 FZuLG ergeben haben, müssen die entsprechenden Angaben im Antrag auf FZul aufgeführt werden. Nachträgliche Änderungen von Angaben im Antrag auf FZul sind unverzüglich dem zuständigen Finanzamt anzuzeigen.

Je Wirtschaftsjahr nur ein Antrag auf FZul

Dem Antrag sind keine Belege beizufügen; diese sind erst auf Anforderung des Finanzamts vorzulegen. Beispielhaft werden Belege zur Dokumentation aufgeführt, welche eine Kurzbeschreibung der Tätigkeiten der betroffenen FuE-Arbeitnehmer liefern, die Stundenaufzeichnungen und eine Kurzbeschreibung zum Stand des begünstigten FuE-Vorhabens am Ende des jeweiligen Wirtschaftsjahrs. Da das FZuLG keine eigens kodifizierte Frist für die Abgabe des Antrags auf FZul vorsieht, kann der Antrag auf FZul bis zum Ablauf der vierjährigen Festsetzungsfrist nach Maßgabe der AO gestellt werden.

Belegvorhaltepflcht



Das Bescheinigungsverfahren basiert auf der Forschungszulagen-Bescheinigungsverordnung (FZuLBV). Der über das Web-Portal der BSFZ zu stellende Antrag auf Bescheinigung nach § 6 FZuLG kann für mehrere FuE-Vorhaben in einem Antrag gestellt werden. Die Bescheinigung gilt für den gesamten Zeitraum, in dem das begünstigte FuE-Vorhaben durchgeführt wird.

Das Finanzamt setzt die FZul für das Wirtschaftsjahr, in dem die förderfähigen Aufwendungen entstanden sind, in einem Forschungszulagenbescheid gegenüber dem Anspruchsberechtigten fest (§ 10 Abs. 1 Satz 1 FZuLG). Die FZul kann Bestandteil einer Außenprüfung sein oder auch eigenständig geprüft werden. Nachfolgend wird im BMF-Schreiben das

Forschungs- zulagengesetz

Anrechnungsverfahren erläutert und ausgeführt, dass die FZul nicht unmittelbar nach der Festsetzung ausgezahlt, sondern nach § 10 Abs. 1 Satz 2 FZulG bei der dem Forschungszulagenbescheid zeitlich nachfolgenden erstmaligen Festsetzung von Einkommen- oder Körperschaftsteuer vollständig auf die festgesetzte Steuer angerechnet wird. Ergibt sich nach der Anrechnung ein Überschuss zugunsten des Steuerpflichtigen, wird dieser dem Steuerpflichtigen als Einkommen- oder Körperschaftsteuererstattung ausgezahlt.

Dritter Teil des Anwendungsschreibens

Der dritte Teil des BMF-Schreibens stellt die ertragsteuerliche Behandlung der FZul dar. Die FZul wird auf die festgesetzte ESt/KSt angerechnet (§ 10 Abs. 1 FZulG). Bei Einzelunternehmen und Mitunternehmer-schaften hat der Anspruch auf FZul keine Auswirkung auf deren Gewinnermittlung. Bei Körperschaften ist die KSt grundsätzlich in der Höhe in der Bilanz auszuweisen, in der sie entstanden ist. Die Anrechnung der FZul auf die entstandene KSt mindert daher die auszuweisende KSt-Rückstellung oder führt zu einem als Forderung zu aktivierenden KSt-Erstattungsanspruch. Die mit der Aktivierung des Erstattungsanspruchs einhergehende bilanzielle Ertragsauswirkung ist außerbilanziell zu korrigieren, § 10 Nr. 2 KStG.

Klarstellung Steuerbefreiung der FZul

Vierter Teil des Anwendungsschreibens

Der vierte und letzte Teil des BMF-Schreibens beschäftigt sich mit den beihilferechtlichen Vorgaben im FZulG. Zur Einhaltung der Vorgaben des europäischen Beihilferechts wurde das FZulG entsprechend der AGVO ausgestaltet. In

der AGVO ist indes geregelt, dass eine Beihilfe nur dann gewährt wird, wenn das anspruchsberechtigte Unternehmen kein Unternehmen in Schwierigkeiten (UIS) i.S.d. Art. 2 Nr. 18 AGVO ist. Unternehmen, die im Zeitraum 01.01.2020-31.12.2021 zu UIS wurden, können die FZul erhalten. Das BMF-Schreiben schließt mit Erläuterungen der sog. De-minimis-Verordnung, welche auf gewährte FZul auf Eigenleistungen eines Einzelunternehmers oder eines Mitunternehmers einer Mitunternehmerschaft anzuwenden ist und somit nicht den Vorgaben der AGVO unterliegt. Der zulässige Beihilfehöchstbetrag beträgt € 200.000.

Insgesamt kann festgehalten werden, dass das BMF-Schreiben im Ergebnis viele Zweifelsfragen beantwortet und insoweit eine für die Praxis wichtige Hilfestellung bietet. Rechtsunsicherheiten, die insoweit bislang bestanden, werden beseitigt. Kritisch zu beurteilen sind jedoch die strengen Anforderungen an Dokumentations- und Nachweispflichten. Dies verursacht teils erheblichen Ermittlungs- und Überleitungsaufwand, welcher durch die Gewährung von gewissen Erleichterungen im BMF-Schreiben hätte vermieden werden können, ohne mit den im FZulG bestehenden Regelungen in Konflikt zu geraten. Steuerpflichtige sollten prüfen, inwieweit bisherige Dokumentationen/ Prozesse den Anforderungen der Finanzverwaltung in Zusammenhang mit der FZul gerecht werden. Es bleibt abzuwarten, wie die Betriebsprüfung in Zukunft mit der FZul umgehen wird.

Kein Anspruch auf FZul für Unternehmen in Schwierigkeiten

Fazit



Ihr Kontakt



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

FStB/FBStR Prof. Dr. Axel Nientimp, Melanie Appuhn-Schneider,
Viktor Gryshko, Anna-Lena Scherer, alle Düsseldorf

Ermittlung fremdüblicher Zinsen für Konzerndarlehen

Auswirkungen der neuesten BFH-Rechtsprechung
auf konzerninterne Finanztransaktionen



Mit seinem Urteil vom 27.02.2019 (AZ: I R 73/16) und diversen Folgeurteilen in 2019 und 2020 gab der BFH eine jahrzehntelange Spruchpraxis zum Rückhalt im Konzern und zur Sperrwirkung des Art. 9 (1) OECD-Musterabkommen auf; der sog. Konzernrückhalt gelte nicht als fremdübliche (werthaltige) Besicherung und die Nichtbesicherung eines Darlehens sei grundsätzlich eine Bedingung i. S. des § 1 AStG und nicht fremdüblich. Für das „marktübliche“ Verhalten einer Besicherung stellte der BFH auf das „bankübliche“ Verhalten ab. Der BFH hat nun mit den Urteilen vom 18.05.2021 (AZ: I R 4/17 und AZ: I R 62/17) und vom 09.06.2021 (AZ: I R 32/17) seine Rechtsprechung aus 2019 und 2020 relativiert und praxisrelevante Hinweise zur Ermittlung und Überprüfung der Zinssätze für konzerninterne Darlehen gegeben.

Bei der Ermittlung und Überprüfung der Zinssätze für Darlehen zwischen nahe- stehenden Parteien ist vorrangig die Preisvergleichsmethode heranzuziehen. Ist diese nicht anwendbar, kann die Kostenaufschlagsmethode angewendet werden. Eine einzelfallbezogene Analyse der Kreditwürdigkeit eines konzerninternen Darlehensnehmers (unter Berücksichtigung des Einflusses des Konzernrückhalts) ist erforderlich. Fehlende Sicherheiten sind nicht immer fremdunüblich – alle Umstände des Einzelfalls sind zu berücksichtigen. Ein Risikozuschlag kann bei der Festlegung der Zinshöhe zum Ausgleich der fehlenden Darlehensbesicherung und/oder zum Ausgleich der Nachrangigkeit dienen. Die fremdüblichen Bedingungen entsprechen nicht zwingend den banküblichen Bedingungen.

Nachfolgend werden die Hauptaspekte der Urteile (primär bezogen auf die darlehensrelevanten¹ Themen) erläutert und die entsprechenden Auswirkungen für die Verrechnungspreispraxis dargestellt.

BFH-Urteil vom 18.05.2021 (AZ: I R 4/17)

Im Streitfall I R 4/17 hatte eine inländische Konzerngesellschaft (Klägerin) mehrere Darlehen bei einer in den Niederlanden ansässigen Konzernfinanzierungsgesellschaft (Z-B.V.) – einer Schwestergesellschaft der Klägerin – aufgenommen. Finanzamt und Finanzgericht Münster (Urteil vom 07.12.2016, AZ: 13 K 4037/13 K,F) vertraten die Auffassung, dass die in den Streitjahren 2002 und 2003 vereinbarten Darlehenszinsen überhöht gewesen seien und zu einer vGA geführt hätten. Die Überprüfung, ob die Zinsvereinbarungen einem Fremdvergleich standhalten, sei im Fall der Weiterleitung aufgenommener Kreditmittel an eine verbundene Gesellschaft nur nach der Kostenaufschlagsmethode vorzunehmen. Bei den Darlehensgewährungen im Unternehmensverbund stehe der Dienstleistungscharakter im Vordergrund; die Finanzierungsgesellschaft handle nicht als Bank und habe auch nicht die damit verbundenen Kosten getragen. Die Klägerin vertrat die Auffassung,

dass die vom Finanzamt angewendete Kostenaufschlagsmethode nur dann für durchgeleitete Kredite geeignet ist, wenn der Darlehensgeber als Agent oder Kommissionär tätig werde, nicht aber wenn er wie im Streitfall unternehmerische Risiken (Fristentransformation, Refinanzierungsrisiko und insbesondere Kreditausfallrisiko) trage. Aus diesem Grund sei die Preisvergleichsmethode anzuwenden.

Zunächst stellte der BFH fest, dass hinsichtlich des in den Streitjahren geltenden § 1 Abs. 1 AStG und einer vGA nach § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG jeweils die gleichen Maßgaben für den Fremdvergleich gegolten hätten. Auch aus dem DBA zwischen Deutschland und den Niederlanden ließen sich keine abweichenden Vorgaben für den Fremdvergleich entnehmen.

Häufig nur eine Bandbreite von fremdüblichen Preisen

Bei der Entscheidung darüber, wie das Finanzgericht als Tatsacheninstanz den Fremdvergleich im Einzelfall durchzuführen habe, sei zu beachten, dass es häufig für die betreffende Leistung nicht „den“ Fremdvergleichspreis, sondern eine Bandbreite von Preisen geben werde. In einem solchen Fall sei bei der Berechnung der vGA von dem für den Steuerpflichtigen günstigsten Vergleichspreis auszugehen.

Nutzung der Preisvergleichsmethode ist vorrangig zu prüfen

Die Fremdüblichkeit des vereinbarten Zinssatzes für ein Konzerndarlehen müsse zunächst auf die Weise ermittelt werden, dass der vereinbarte Zins mit dem Zins verglichen wird, der bei vergleichbaren Geschäften zwischen unabhängigen Dritten oder zwischen einem der Konzernunternehmen mit einem unabhängigen Dritten vereinbart worden ist (Preisvergleichsmethode); mögliche Unterschiede sind dabei ggf. durch Anpassungsrechnungen zu eliminieren. Dies gelte auch für unbesichert gewährte Konzerndarlehen. Erst wenn ein derartiger Preisvergleich nicht möglich ist, könne die sog. Kostenaufschlagsmethode angewendet werden, bei der die Selbstkosten des Darlehensgebers



¹ Es ist an dieser Stelle anzumerken, dass in den Urteilen teilweise auch andere Themen angesprochen wurden (z.B. Einkünftekorrekturen nach § 1 Abs. 1 AStG bei Buchwertübertragungen von Wirtschaftsgütern auf ausländische Tochtergesellschaften im Urteil vom 09.07.2021, AZ: I R 32/17). Auf diese Themen wird vorliegend nicht näher eingegangen.

zu ermitteln und um einen angemessenen Gewinnaufschlag zu erhöhen sind.

Einzelfallbezogene Analyse der Kreditwürdigkeit ist erforderlich

In den Urteilsgründen geht der BFH auch auf weitere Aspekte des Fremdvergleichs ein. So sei bei der für die Zinshöhe bedeutsamen Bonität nicht die durchschnittliche Kreditwürdigkeit des Gesamtkonzerns, sondern die Bonität der darlehensnehmenden Konzerngesellschaft maßgebend („Stand alone“-Rating). Ein nicht durch rechtlich bindende Einstandsverpflichtungen anderer Konzernunternehmen verfestigter Konzernrückhalt sei nur zu berücksichtigen, falls ein konzernfremder Darlehensgeber der Konzerngesellschaft dadurch eine Kreditwürdigkeit zuordnen würde, die die „Stand alone“-Bonität der Gesellschaft übersteigt. Der Umstand, dass die darlehensgebende Z-B.V. als konzerninterne Finanzierungsgesellschaft im Falle einer durch einen Kreditausfall ausgelösten Krise wahrscheinlich von der Konzernspitze finanzielle Unterstützung erfahren würde, hat keinen Einfluss auf das Leistungsgefüge der mit den Konzerngesellschaften abgeschlossenen Darlehensverträge oder auf die Bewertung der im Rahmen der Darlehensverhältnisse zu erbringenden gegenseitigen Leistungen.

Anteilserwerbs zwei weitere Darlehen. Zum einen ein zu durchschnittlich 4,78 % p.a. verzinsliches und vollumfänglich (auch durch die D-GmbH) besichertes Bankdarlehen. Zum anderen ein zu 10 % p.a. verzinsliches und unbesichertes Verkäuferdarlehen. Das Finanzamt ging im Rahmen des Fremdvergleichs in Bezug auf das Gesellschafterdarlehen von einem fremdüblichen Zinssatz in Höhe von 5 % aus. In Höhe der Differenz zum tatsächlich vereinbarten Zinssatz von 8 % nahm es folglich eine vGA gem. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG zugunsten der D-GmbH an. Die dagegen erhobene Klage hatte in erster Instanz (Finanzgericht Köln, Urteil vom 29.06.2017, AZ: 10 K 771/16) keinen Erfolg.

Aus Sicht des BFH genügte die Entscheidung des Finanzgerichts nicht den Rechtsgrundsätzen zur Anwendung des Fremdvergleichs. Die Schlussfolgerung, dass fremde Dritte das infrage stehende Gesellschafterdarlehen lediglich zu 5 % verzinst hätten, sei rechtsfehlerhaft zustande gekommen. Es verstoße gegen die allgemeinen Erfahrungssätze, wenn das Finanzgericht ohne gegenteilige Tatsachenfeststellung davon ausgehe, dass sich ein fremder Dritter zur Festlegung des Zinssatzes für ein nachrangiges und unbesichertes Darlehen als ordentlicher und gewissenhafter Geschäftsleiter uneingeschränkt an dem Zins für ein besichertes und vorrangiges Darlehen (4,78 % p.a.) orientieren würde.

Gesetzlich angeordnete Nachrangigkeit von Gesellschafterdarlehen steht einem Risikozuschlag nicht entgegen

Bei dem vorzunehmenden Fremdvergleich sei das Nahestehen „hinwegzudenken“, so dass ein Darlehensgeber dann gerade kein Gesellschafter, sondern ein fremder Dritter wäre und seine Forderung keiner gesetzlichen Rangminderung im Insolvenzfall unterliegen würde. Der Hinweis des Finanzgerichts auf die gesetzlich angeordnete Nachrangigkeit von Gesellschafterdarlehen (§ 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO), die durch eine Besicherung nicht ausgehebelt werden dürfe und folglich auch keinen Risikozuschlag rechtfertigen könne, sei deshalb unbeachtlich. Der gedachte fremde Dritte würde eine solche Rangminderung freiwillig mutmaßlich nur gegen

Fremdübliche Zinsen

BFH-Urteil vom 18.05.2021 (AZ: I R 62/17)

Im zweiten Streitfall (I R 62/17) erhielt die Klägerin, eine inländische GmbH, zur Finanzierung eines Anteilserwerbs ein zu 8 % p.a. verzinsliches und nicht besichertes Darlehen von ihrer Alleingeschafterin (D-GmbH). Dieses Gesellschafterdarlehen war gegenüber allen sonstigen Verbindlichkeiten der Klägerin nachrangig. Daneben erhielt die Klägerin im Rahmen des



eine entsprechende finanzielle Kompensation hinnehmen. Eine Kompensation sei auch dann fremdüblich, wenn – wie im Streitfall – die Darlehensnehmerin über Substanz für eine hinreichende Sicherheit der Darlehensrückzahlung verfüge. Denn ein fremder Dritter würde bei der Bestimmung der Darlehensbedingungen neben der aktuellen Vermögenssituation auch die künftigen wirtschaftlichen Entwicklungen entsprechend mitberücksichtigen. Das hierdurch allenfalls prognostizierbare künftige Ausfallrisiko lege es daher nahe, dass ein fremder Dritter aufgrund der Nachrangigkeit und fehlenden Sicherheit des Darlehens eine entsprechende Kompensation einfordern würde.

Die Gesamtbetrachtung aller Umstände ist entscheidend

Im zweiten Rechtsgang muss das Finanzgericht nun anhand der vom BFH dargestellten Grundsätze zunächst klären, ob das infrage stehende Darlehen dem Grunde nach steuerlich anzuerkennen sei. Dabei führe laut BFH nicht jede Abweichung einzelner Sachverhaltsmerkmale vom Fremdüblichen zu einer steuerrechtlichen Aberkennung des Vertragsverhältnisses. Sofern das infrage stehende Darlehen dem Grunde nach steuerlich anzuerkennen ist, komme nur dann der Ansatz einer vGA in Betracht, wenn das Maß des Fremdüblichen überschritten werde. Zur Schätzung des fremdüblichen Preises könne das Finanzgericht die im Einzelfall geeignetste Methode wählen. Entscheidet es sich hierbei für die (interne) Preisvergleichsmethode, seien im Wesentlichen

identische Leistungsbeziehungen zugrunde zu legen. Um einen Preisvergleich zu ermöglichen, wenn spezielle Umstände bei verbundenen Unternehmen vorliegen, die unter fremden Dritten zu abweichenden Preisgestaltungen führen würden, seien entsprechende Anpassungen der zu beurteilenden Leistungsbeziehung vorzunehmen. In diesem Fall dürften dann insbesondere die Nachrangigkeit und die fehlende Besicherung als solche speziellen Umstände angesehen werden. Des Weiteren sei zur Würdigung sämtlicher Umstände des Einzelfalls auch das Verkäuferdarlehen in die Beurteilung miteinzu beziehen.

„Bankübliches“ und „fremdübliches“ Verhalten können sich voneinander unterscheiden

Sofern das Finanzgericht darüber hinaus einen Markt für nachrangige Kredite feststelle, gebe dieser Markt den zutreffenden Maßstab für einen etwaigen externen Preisvergleich her. Vor diesem Hintergrund erscheine es auch nicht fernliegend, dass fremde Dritte auf diesem Markt bereit sind, gegen Zahlung eines höheren „Preises“, also der Vereinbarung eines Zinszuschlags zur Kompensation eines höheren Ausfallrisikos, unbesicherte Nachrangdarlehen zu gewähren. Folglich wären derartige Darlehen auch im Verhältnis zwischen der Kapitalgesellschaft und ihren Anteilseignern anzuerkennen. Da es sich bei den fremden Dritten auf diesem Markt nicht um „klassische Banken“ handeln müsse, sei das übliche Verhalten fremder Dritter maßgeblich und nicht das von Banken.

BFH-Urteil vom 09.06.2021 (AZ: I R 32/17)

Im dritten Streitfall (I R 32/17) war die Klägerin, eine inländische Kapitalgesellschaft, an in- und ausländischen Gesellschaften beteiligt. Die Klägerin und mit dieser verbundene Organgesellschaften gewährten verschiedenen nachgeordneten ausländischen Gesellschaften unbesicherte Darlehen. Im Streitjahr (2005) wurden diese Darlehen gewinnmindernd



abgeschrieben. Das Finanzamt „neutralisierte“ diesen Betrag jedoch nach § 1 Abs. 1 AstG durch eine außerbilanzielle Hinzurechnung. Die Zinseinnahmen der Klägerin und deren Organgesellschaften aus Darlehensforderungen wurden vom Finanzamt in voller Höhe als steuerpflichtig behandelt. Die Klage der inländischen Kapitalgesellschaft hatte zunächst überwiegend Erfolg (Finanzgericht Köln, Urteil vom 22.02.2017, AZ: 13 K 493/12). Sowohl die Klägerin als auch das Finanzamt haben hiergegen Revision beim BFH eingelegt.

Der BFH sah die Revisionen der Klägerin und des Finanzamts als begründet an, hob die Vorentscheidung auf und verwies die Sache mit Urteil vom 19.06.2019 (AZ: I R 32/17) zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurück. Das den Beteiligten mittels Empfangsbekanntnis am 10.01.2020 zugestellte Urteil enthielt allerdings einen unheilbaren Verfahrensmangel, war deshalb unwirksam und jedenfalls klarstellend aufzuheben, weshalb die mündliche Verhandlung wiedereröffnet wurde (BFH-Beschluss vom 03.03.2021, (AZ: I R 32/17). In der erneuten mündlichen Verhandlung

sah der BFH die Revisionen als begründet an. Dies gründe sich vor allem darauf, dass die tatrichterlichen Feststellungen der Vorinstanz nicht ausreichten, um beurteilen zu können, ob die Gewinnminderungen, die auf den Teilwertabschreibungen der Darlehen und auf dem Buchwertansatz der auf die maltesische Tochtergesellschaft übertragenen Wirtschaftsgüter beruhen, gemäß § 1 Abs. 1 AstG außerbilanziell zu korrigieren sind.

„Nicht-Sperrwirkung“ von Art. 9 Abs. 1 OECD-MustAbk

Die objektiven Tatbestandsvoraussetzungen des § 1 AstG sind aus Sicht des BFH im Hinblick auf die Teilwertabschreibung im Inland erfüllt. Die Einkünfterminderung i.S. von § 1 Abs. 1 AstG kann entgegen der Ansicht der Klägerin auch durch („dadurch“) die fehlende Besicherung eingetreten sein. Dabei entfalten Art. 9 Abs. 1 DBA USA 1989 und Art. 9 Abs. 1 DBA Frankreich keine Sperrwirkung gegenüber § 1 Abs. 1 AstG.

Unbesichertes Konzerndarlehen fremdvergleichskonform?

Das Finanzgericht hat aber keine ausreichenden Feststellungen bzgl. der Frage getroffen, ob die Nichtbesicherung der Rückzahlungsforderung aus den Darlehen im Streitfall von den Bedingungen abweicht, die fremde Dritte unter gleichen oder ähnlichen Verhältnissen vereinbart hätten (Fremdvergleich). Dabei muss es sich bei diesen fremden Dritten nicht um „klassische Banken“ handeln (Anmerkung WTS: ähnliche Sichtweise wie im BFH-Urteil vom 18.05.2021, AZ: I R 62/17). Soweit die bisherigen Entscheidungen des Senats dahingehend verstanden worden sind, dass maßgeblich und stets auf ein bankübliches Verhalten abzustellen sei, handele es sich um eine Fehlinterpretation dieser Entscheidungen. Entscheidend ist, dass ein Markt für die vereinbarten Darlehen ermittelt werden kann, der dann den Maßstab für den vorzunehmenden Fremdvergleich bildet. Zur Ermittlung dieses Markts sind im Rahmen einer Gesamtbetrachtung alle Umstände des Einzelfalls einzubeziehen (u.a. Bonität des Darlehensnehmers, Verhalten der Unternehmensgruppe bei der Darlehensvergabe an Dritte, Handlungsal-

alternativen für eine Nichtbesicherung, etc.). Vor diesem Hintergrund erscheint es dem Senat als möglich, dass ein fremder Dritter auf diesem Markt bereit ist, beispielsweise gegen Vereinbarung eines Zinszuschlags das durch die Nichtbesicherung erhöhte Ausfallrisiko zu kompensieren. Das Finanzgericht hat daher zu prüfen, ob ein fremder Dritter angesichts der konkreten Ertragssituation der darlehensnehmenden Gesellschaft bereit gewesen wäre, eine entsprechende Vereinbarung – ggf. unter Berücksichtigung möglicher Risikokompensationen – einzugehen. Im Rahmen der Feststellungen zum Fremdvergleich wird das Finanzgericht zudem zu berücksichtigen haben, dass die Ausreichung unbesicherter Darlehen durch fremde Dritte an die Konzernobergesellschaft eine Würdigung des einer (Tochter-)Gesellschaft eingeräumten Darlehens am Maßstab der fremdüblichen Kreditgewährung nicht ersetzen kann.

Wäre ein unbesichertes Konzerndarlehen nur mit einem höheren als dem tatsächlich vereinbarten Zinssatz fremdüblich, hat eine Einkünftekorrektur vorrangig in Höhe dieser Differenz zu erfolgen

Sollte die Prüfung vom Finanzgericht ergeben, dass im Streitfall insgesamt „Bedingungen“ fremdüblich vereinbart worden sind, ist für den Berichtigungsbefehl der Norm des § 1 ASTG kein Raum. Ergibt die Prüfung hingegen, dass die vereinbarten Bedingungen auch unter Berücksichtigung einer sog. Risikokompensation nicht fremdüblich waren, ist – worauf die Klägerin zutreffend hinweist – eine Korrektur der Teilwertabschreibung nach § 1 ASTG ebenfalls ausgeschlossen. Denn wenn ein entsprechender Markt vorhanden ist, hat die Einkünftekorrektur vorrangig in Höhe der Differenz zwischen den tatsächlich erzielten und den fremdüblichen Zinseinnahmen zu erfolgen.

Auswirkungen/nächste Schritte

Die bisherigen Urteile der zuständigen Finanzgerichte werden aufgehoben. Alle angesprochenen Streitsachen werden nun an die zuständigen Finanzgerichte zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen.

Implikationen und Handlungsempfehlungen

Die BFH-Urteile geben hilfreiche Hinweise zu den Fragen der Ableitung der Kreditwürdigkeit konzerninterner Darlehensnehmer und der Berücksichtigung spezifischer Darlehensbedingungen (vor allem fehlender Sicherheiten/ vereinbarter Nachrangigkeit) bei der Festlegung der Zinssätze für konzerninterne Darlehen. Auch die Tatsache, dass die fremdüblichen Bedingungen den banküblichen Bedingungen nicht gleichgestellt werden, ist zu begrüßen.

Generell ist aufgrund der neuen Rechtsprechung den Steuerpflichtigen zu empfehlen, die bestehenden Verrechnungspreisrichtlinien für konzerninterne Finanztransaktionen und existierende konzerninterne Darlehen (inkl. Darlehensverträge) zu überprüfen und bei Bedarf anzupassen. Auch auf die Analyse der Funktions- und Risikoprofile der beteiligten Gesellschaften sollte dabei der Fokus gelegt werden.

Mit Spannung darf nun auch das neu zu verhandelnde Verfahren I R 73/16 erwartet werden. Hieraus können sich weitere Hinweise zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes bei Finanzierungsbeziehungen und seiner Bedeutung im Spannungsfeld von nationalem Recht, DBA-Recht und Europarecht ergeben. Ob sich daraus eine weitere Anpassung der BFH-Rechtsprechung zur Fremdüblichkeit von Darlehensbedingungen ergibt, wird die Zukunft zeigen.



Ihr Kontakt



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



*Melanie Appuhn-
Schneider,
Düsseldorf,
melanie.appuhn-
schneider@wts.de*



*Viktor Gryshko,
Düsseldorf,
viktor.gryshko@
wts.de*



*Anna-Lena Scherer,
Düsseldorf,
anna-lena.scherer@
wts.de*

1c | Umsatzabhängige Konzernumlage als verdeckte Gewinnausschüttung |

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

Key Facts

- Rechtsprechung des FG Hamburg kann zu erheblichen vGA-Risiken bei nur umsatzabhängigen Umlageverträgen im Konzernverbund führen.
- Finanzgericht sieht „materielle“ vGA unabhängig von Kriterium der Vermögensminderung.
- Urteil steht wohl im Widerspruch zu aktueller Rechtsprechung des BFH.

FG Hamburg vom
17.03.2021
(AZ: 2 K 172/18)



Nach einer Entscheidung des FG Hamburg vom 17.03.2021 kann eine Konzernumlage für die Erbringung diverser Dienstleistungen für eine Tochtergesellschaft in Höhe eines festen Prozentsatzes von deren Umsatz als verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) zu qualifizieren sein, wenn keine Überprüfung der Angemessenheit vorgesehen ist. Dies gelte selbst dann, wenn die Konzernumlage in mehreren Jahren nicht kostendeckend war.

Urteilsfall

Eine inländische Tochtergesellschaft (GmbH) schloss mit ihrer inländischen Muttergesellschaft einen Dienstleistungsvertrag für einen umfangreichen Katalog von Dienstleistungen, wie zum Beispiel die zentrale Beschaffung aller Lieferungen und Leistungen, Support im Bereich elektronische Datenverarbeitung oder auch Finanz-, Debitoren- und Kreditorenbuchhaltung etc., die die Muttergesellschaft gegenüber der Tochtergesellschaft erbrachte. Die Konzernumlage war ausschließlich prozentual vom Umsatz der Tochtergesellschaft, der Klägerin, abhängig. Eine regelmäßige Abrechnung der für die erbrachten Dienstleistungen tatsächlich angefallenen Kosten war weder vereinbart, noch wurde sie vorgenommen.

Das beklagte Finanzamt ging für die Streitjahre 2010 bis 2013 auf Basis einer Außenprüfung von einer vGA in Höhe der gezahlten Konzernumlage aus und erließ entsprechende Änderungsbescheide. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren wandte sich die Klägerin an das FG Hamburg.

Finanzgericht
entschied zugunsten
des Finanzamts

Die Klage hatte keinen Erfolg. Der erkennende Senat hat die Auffassung des

Finanzamts bestätigt, dass weder aus Sicht eines fremden Dienstleisters noch der eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters der Klägerin als Leistungsempfängerin eine ausschließlich umsatzbezogene Umlage vertraglich vereinbart worden wäre, so dass sämtliche Zahlungen der Klägerin in voller Höhe als vGA in den Streitjahren zu qualifizieren und außerbilanziell hinzuzurechnen waren.

Der zugrundeliegende Dienstleistungsvertrag sei zwar nach Auffassung des Gerichts klar, eindeutig und im Voraus getroffen worden und erfülle damit die Kriterien, die für Verträge zwischen dem beherrschenden Gesellschafter und seiner Gesellschaft gelten. Inwieweit der Vertrag im Einzelnen tatsächlich durchgeführt wurde, hat das Finanzgericht aber überhaupt nicht weiter untersucht, weil es die Auffassung vertrat, der Vertrag würde im Übrigen einem Fremdvergleich nicht standhalten. Deshalb käme es auch auf eine tatsächliche Durchführung nicht an.

Formeller Fremdvergleich kann offen bleiben

Nach Auffassung des FG Hamburg hätten nämlich fremde dritte Vertragsparteien eine derartige Vereinbarung nicht getroffen. Die Muttergesellschaft hätte kein Entgelt vereinbart, welches vollständig an den von ihr nicht beeinflussbaren Umsatz des Dienstleistungsempfängers anknüpft und das in keiner Weise gewährleistet, dass die eigenen Kosten gedeckt werden bzw. ein angemessener Gewinnaufschlag ermöglicht wird. Da ebenfalls keine Höchst- oder Mindestbetragsgrenzen festgelegt wurden, war die Honorierung im Ergebnis für die Muttergesellschaft tatsächlich in nur einem Jahr kostendeckend.

Materieller Fremdvergleich nicht gegeben



Aber auch ein fremder Dritter als Dienstleistungsempfänger hätte nach Auffassung des FG Hamburg einen solchen Vertrag nicht geschlossen, weil er u.a. das Risiko birgt, dass das Entgelt bei im wesentlichen gleichbleibendem Leistungsumfang unangemessen ansteigt, sobald ein höherer Umsatz erzielt wird, ohne dass damit zwingend eine höhere Liquidität bzw. ein höherer Gewinn einhergehen muss.

FG Hamburg bejaht vGA allein aufgrund gesellschaftsrechtlicher Veranlassung

Dieses Urteil des FG Hamburg verdient in soweit Beachtung, als das Gericht offenbar eine vGA alleine aufgrund einer gesellschaftsrechtlichen Veranlassung bejaht, ohne sich mit den übrigen Kriterien der vGA näher auseinanderzusetzen. Nach den allgemeingültigen Grundsätzen setzt eine vGA im Sinne des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG aber insbesondere auch eine Vermögensminderung oder verhinderte Vermögensmehrung auf Ebene der die Vergütung leistenden Gesellschaft voraus. Ob im Streitfall überhaupt eine Vermögensminderung beziehungsweise verhinderte Vermögensmehrung auf Ebene der Klägerin, also der Tochtergesellschaft, vorlag, stellt das FG Hamburg aber in seiner Entscheidung überhaupt nicht mehr dar. Gerade dies wäre aber interessant gewesen: Es drängt sich nämlich die Frage auf, wie ein Leistungsentgelt, das aus Sicht des Leistungserbringers nicht bzw. kaum kostendeckend war, eine Vermögensminderung auf Ebene der leistungsempfangenden Tochtergesellschaft darstellen soll.

Mit dieser und ggf. weiteren Fragen wird sich wohl in der Zukunft der BFH beschäftigen. Gegen das Urteil des FG Hamburg wurde zwischenzeitlich – da die Revision nicht zugelassen wurde – beim BFH Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (AZ: I B 34/21). Sollte die Revision zugelassen werden, wird der BFH diese Entscheidung auch an seiner eigenen Rechtsprechung messen. Hinzuweisen ist diesbezüglich auch auf ein aktuelles Urteil des BFH, das ebenfalls zum Bereich der vGA ergangen ist: Danach liegt auch bei überhöhter Verzinsung eines Geschäftsdarlehens keine vGA vor, wenn der überhöhte Zins fremdüblich ist (BFH vom 18.05.2021, AZ: I R 62/17). In diesem Urteil hat der BFH erst kürzlich judiziert, dass nicht jede Abweichung einzelner Sachverhaltsmerkmale vom Fremdüblichen die steuerrechtliche Anerkennung des Vertragsverhältnisses gänzlich ausschließt. Inwieweit diese Rechtsprechung des BFH mit der Entscheidung des FG Hamburg vereinbar ist, erscheint zumindest fraglich.

Urteil des FG Hamburg nur schwer mit aktueller Rechtsprechung des BFH zu vereinbaren

Ihr Kontakt



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

1d | Erhöhung der Verbindlichkeit aus einem Fremdwährungsdarlehen als Folge der europäischen Staatsschuldenkrise | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Fundamentale Änderung der wirtschaftlichen oder währungspolitischen Daten als Folge der europäischen Staatsschuldenkrise kann zu Teilwertzuschreibung von Verbindlichkeiten aus Fremdwährungsdarlehen berechtigen.
- Voraussetzung ist eine so außerordentliche und nachhaltige Änderung, dass aus Sicht des Bilanzstichtags nicht angenommen werden kann, der Wechselkurs werde sich bis zum Laufzeitende des Darlehens ohne Weiteres wieder erholen.
- Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um ein Darlehen mit unbestimmter oder mit bestimmter Restlaufzeit handelt und ob die Restlaufzeit mindestens zehn Jahre oder weniger beträgt.

Der BFH hatte mit Urteil vom 10.06.2021 zu entscheiden, unter welchen Voraussetzungen im Rahmen der Bilanzierung der höhere Ansatz einer Verbindlichkeit aus einem Fremdwährungsdarlehen (sog. Teilwertzuschreibung) zulässig ist, wenn der Wert des Euro gegenüber der Fremdwährung gesunken ist.

Im Streitfall nahm die Klägerin, eine bilanzierende GmbH & Co. KG, im Jahr 2006 ein Fremdwährungsdarlehen in Schweizer Franken (CHF) auf, welches mit dem Umrechnungskurs am Tag der Gewährung als Darlehensverbindlichkeit passiviert wurde. Eine Tilgung konnte im Jahr 2013 vorgenommen werden. Da der Kurswert des CHF gegenüber dem Euro erheblich gestiegen war, setzte die Klägerin zum 31.12.2010 die Fremdwährungsverbindlichkeit unter Annahme eines werterhellenden Umstands mit dem am Tag der Erstellung der Handelsbilanz

BFH vom 10.06.2021
(AZ: IV R 18/18)

Urteilsfall



Vorinstanz

(28.04.2011) geltenden Umrechnungskurs an. Das Finanzamt folgte dem nicht. Das Fremdwährungsdarlehen sei vielmehr mit dem ursprünglichen Wert fortzuführen, weil die Voraussetzungen einer Teilwertzuschreibung für das Fremdwährungsdarlehen nicht erfüllt seien. Die Klage beim Finanzgericht hatte im Ergebnis Erfolg. Für die Teilwertzuschreibung sei jedoch der Kurswert zum Bilanzstichtag 31.12.2010 zugrunde zu legen.



Teilwertzuschreibung von Fremdwährungsverbindlichkeiten bei fundamentaler Änderung der wirtschaftlichen oder währungspolitischen Daten

Nunmehr hat der BFH entschieden, dass das Finanzgericht zu Recht die geltend gemachte Teilwertzuschreibung anerkannt habe. Nach ständiger höchstfinanzrichterlicher Rechtsprechung dürften in einer Steuerbilanz Fremdwährungsverbindlichkeiten nur dann mit einem höheren Wert als dem Wert im Zeitpunkt ihrer Begründung ausgewiesen werden, wenn die zum jeweiligen Bilanzstichtag aufgetretenen Änderungen des Wechselkurses voraussichtlich dauerhaft seien. Daran fehle es regelmäßig bei langfristigen Fremdwährungsverbindlichkeiten, weil grundsätzlich angenommen werden könne, dass sich die Wertunterscheide bis zum Zeitpunkt der Darlehensrückzahlung wieder ausgeglichen haben werden. Im Streitfall könne jedoch eine voraussichtlich dauernde Wertänderung, die zur Teilwertzuschreibung einer Fremdwährungsverbindlichkeit berechtige, angenommen werden. Denn die Währungsdaten zwischen dem Euro-Währungsraum und der Fremdwährung – hier dem Schweizer Franken – hätten sich am Bilanzstichtag 31.12.2010 wegen der europäischen Staatsschuldenkrise fundamental geändert. Es habe nicht mehr davon ausgegangen werden können, dass sich die Währungsschwankungen innerhalb der Laufzeit der Verbindlichkeit ausgleichen würden.

Grundsätze gelten für sämtliche Fremdwährungsdarlehen

Diese Betrachtungsweise gelte – so der BFH – im Übrigen für sämtliche Fremdwährungsdarlehen, d.h. unabhängig davon, ob es sich um Darlehen mit unbestimmter oder mit bestimmter Restlaufzeit handele und ob die Restlaufzeit mindestens zehn Jahre betrage oder eine kürzere Restlaufzeit vorliege. Des Weiteren sei eine typi-

sierende Betrachtungsweise abzulehnen, wonach eine voraussichtlich dauerhafte Werterhöhung bereits dann gegeben sei, wenn die Kursschwankung eine Grenze von 20 % für den einzelnen Bilanzstichtag bzw. von jeweils 10 % für zwei aufeinanderfolgende Stichtage überschreite.

In einem zweiten Verfahren zu einem ähnlich gelagerten Streitfall ging der BFH bei einer Restlaufzeit von mehr als zehn Jahren ebenfalls von der Zulässigkeit einer Teilwertzuschreibung von Fremdwährungsverbindlichkeiten aus. Hier nahm die Klägerin, eine GmbH, im Jahr 2008 ein (zunächst tilgungsfreies) Darlehen über CHF 3.480.000 als Festdarlehen mit dem Rückzahlungszeitpunkt 30.09.2023 auf, welches sie mit einem Umrechnungskurs von CHF 1,555 pro Euro zum 31.12.2008 passivierte. Aufgrund des stark steigenden Wechselkurses des CHF zum Euro nahm die Klägerin in den Jahren 2010 und 2011 Teilwertzuschreibungen vor. Begründet wurde die dauernde Werterhöhung u.a. damit, dass in einem Communiqué der Schweizerischen Notenbank (SNB) vom 06.09.2011 verkündet wurde, den Kurs auf CHF 1,20 für 1 Euro verändern zu wollen. Dies solle durch Stützkäufe der SNB verwirklicht werden. Für den BFH sprachen am Bilanzstichtag (hier 31.12.2011) mehr Gründe für die dauernde Werterhöhung als dagegen. Aus dem Umstand, dass die SNB durch unbegrenzte Stützkäufe in den Kursverlauf eingreife, ergebe sich eine nachhaltige Kursveränderung.

BFH vom 02.07.2021
(AZ: XI R 29/18)



Ihr Kontakt



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

1e | Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG durch Formwechsel einer Oberpersonengesellschaft zu Buchwerten | Autorin: Sabrina Baur, München

Key Facts

- Ein (mittelbarer) Anteil an einem nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG übertragenen Wirtschaftsgut wird im Sinne von § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG auch durch den Formwechsel einer mittelbar vermögensmäßig beteiligten Oberpersonengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft begründet.
- Die im Zeitpunkt der Übertragung gem. § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG vorherrschenden Beteiligungsverhältnisse sind maßgeblich für die Beurteilung, ob § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG einschlägig ist und in welcher Höhe ggf. ein rückwirkender Teilwertansatz zu erfolgen hat.

T-KG in die T-GmbH zu einem Sperrfristverstoß gem. § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG führe und mithin rückwirkend auf den Zeitpunkt der Übertragung des Grundstücks der Teilwert zu 100 % anzusetzen sei. Der hiergegen eingelegte Einspruch der Klägerin sowie deren Klage beim Finanzgericht blieben ohne Erfolg. Das Finanzgericht folgte der Auffassung der Finanzverwaltung und wies die Klage als unbegründet ab.

Einen zwingenden Teilwertansatz im Zeitpunkt der Grundstücksübertragung schon nach dem für die Übertragung selbst geltenden § 6 Abs. 5 Satz 5 EStG lehnt der BFH auch mit Blick auf die beteiligte E-GmbH ab. Denn aufgrund der Mitunternehmerstellung bei der M-KG habe der E-GmbH das Grundstück (und die darin enthaltenen stillen Reserven) bereits vor und auch nach der Übertragung vermögensmäßig gleichermaßen mittelbar zugestanden. Durch die alleinige Verlängerung der Beteiligungskette werde folglich weder ein Anteil einer Körperschaft am Grundstück begründet noch erhöht.

Der BFH bejaht hingegen einen Sperrfristverstoß im Zeitpunkt des Formwechsels der M-KG in die M-GmbH gem. § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG. Ein im Rahmen einer mehrstöckigen Personengesellschaft stattfindender Formwechsel einer Oberpersonengesellschaft (M-KG) in eine Kapitalgesellschaft (M-GmbH) führe zur Begründung eines Anteils dieser Kapitalgesellschaft an einem nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG übertragenen Wirtschaftsgut. Dies sei als ein „anderer Grund“ i.S. des § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG vom Wortlaut der Norm umfasst. Auf eine Missbrauchsabsicht komme es dabei nicht an. Auch eine teleologische Reduktion des § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG scheidet jedenfalls dann aus, wenn - wie im Streitfall - im Zeitpunkt des Formwechsels natürliche Personen an der (formwechselnden) Mitunternehmerschaft (M-KG) als Mitunternehmer vermögensmäßig beteiligt sind. Nur so könne dem Regelungszweck, der Vermeidung der Verlagerung von stillen Reserven aus dem Einkommensteuer- in das Körperschaftsteuerregime, Rechnung getragen werden. Schließlich seien nach

Alleinige Verlängerung der Beteiligungskette im Übertragungszeitpunkt



Formwechsel einer Oberpersonengesellschaft in eine Kapitalgesellschaft

BFH vom 15.07.2021
(AZ: IV R 36/18)

Der BFH hatte mit Urteil vom 15.07.2021 zu entscheiden, ob bei einer mehrstöckigen Personengesellschaft der Formwechsel einer Oberpersonengesellschaft einen mittelbaren Anteil der (formgewechselten) Kapitalgesellschaft an einem zuvor gem. § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG übertragenen Wirtschaftsgut begründet und in der Folge zu einem Sperrfristverstoß nach § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG führt.

Urteilsfall



Im Streitfall war die Klägerin als Tochterpersonengesellschaft (T-KG) Teil einer dreistöckigen Personengesellschaftsstruktur mit durchgehend 100%iger vermögensmäßiger Beteiligung. An der Mutterpersonengesellschaft (M-KG) waren zwei natürliche Personen zu insgesamt 89 % sowie die E-GmbH zu 11 % beteiligt. Im Jahr 2010 übertrug die T-KG gem. § 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG ein Grundstück gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten auf die Einzelpersonengesellschaft (E-KG). Das übertragene Grundstück verlor die E-KG an die T-KG unmittelbar nach dessen Übertragung zurück. Rückwirkend zum 01.02.2012 wechselte die M-KG ihre Form zu Buchwerten in eine Kapitalgesellschaft (M-GmbH). Ebenso erfolgte ein Formwechsel auf Ebene der T-KG (T-GmbH), dies allerdings rückwirkend erst zum 02.02.2012. Nach einer Außenprüfung kam das Finanzamt zu der Auffassung, dass die formwechselnde Umwandlung der

dem Formwechsel der M-KG die stillen Reserven des Grundstücks nicht mehr (mittelbar) den an der M-KG Beteiligten zuzurechnen, sondern (mittelbar) nur der M-GmbH selbst (sog. Abschirmwirkung). Auch die steuerneutrale Rechtsfolge alternativer Gestaltungsmöglichkeiten sei als rein hypothetischer Sachverhalt für die steuerliche Beurteilung unbeachtlich und führe mithin zu keiner teleologischen Reduktion der Norm.

Anschließendender Formwechsel einer weiteren Personengesellschaft

Ein weiterer Sperrfristverstoß gem. § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG liegt laut BFH zwar auch im Falle des anschließenden Formwechsels der T-KG dem Grunde nach vor. Allerdings sei dieser – entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung und des Finanzgerichts – aufgrund seiner zeitlichen Nachrangigkeit zu dem Formwechsel der M-KG nicht entscheidend.

(Teilweise) Veräußerung eines bereits vor der Übertragung bestehenden Anteils einer Kapitalgesellschaft

Auch eine (teilweise) Veräußerung des von der E-GmbH gehaltenen Anteils an der M-KG an die P-GmbH im August 2012 führt laut BFH im Wege der teleologischen Reduktion zu keinem Sperrfristverstoß gem. § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG. Denn die E-GmbH war bereits im Zeitpunkt der Grundstücksübertragung gem. § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG an diesem Wirtschaftsgut vermögensmäßig beteiligt und der der E-GmbH zuzurechnende Anteil der stillen Reserven bereits im Körperschaftsteuerlichen Bereich verhaftet.

Höhe des Teilwertansatzes



Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts urteilte der BFH, dass der aufgrund des Sperrfristverstoßes gem. § 6 Abs. 5 Satz 6 EStG vorzunehmende rückwirkende Teilwertansatz im Streitfall jedenfalls aber nicht in voller Höhe vorzunehmen ist. Vielmehr sei der Teilwertansatz der Höhe nach auf die rückwirkend im Zeitpunkt der

Übertragung gem. § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG zusätzlich dem Körperschaftsteuerregime unterliegenden stillen Reserven begrenzt. Stille Reserven, die bereits im Zeitpunkt der Übertragung im Körperschaftsteuerregime verhaftet waren (im Streitfall ging es hier um die 11%ige Beteiligung der E-GmbH), seien nach dem Gesetzeszweck hingegen nicht zu berücksichtigen.

Im Ergebnis hob der BFH das vorinstanzliche Urteil auf, verwies aber die Sache aufgrund unzureichender tatsächlicher Feststellungen zurück an das Finanzgericht. Es sei unklar, ob die E-KG überhaupt wirtschaftliches Eigentum an dem von der T-KG übertragenen Grundstück erworben – also überhaupt eine Übertragung nach § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG stattgefunden – habe. Schließlich sei das Grundstück unmittelbar nach der Übertragung von der E-KG als Leasinggeberin an die T-KG als Leasingnehmerin verleast worden. Ist das wirtschaftliche Eigentum nichtsdestotrotz der E-KG zuzuordnen, sei zudem im nächsten Schritt zu prüfen, ob die Grundstücksübertragung gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten i.S. des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG erfolgte. Entscheidend sei hierbei, ob die mit der Grundstücksübertragung im engen zeitlichen Zusammenhang stattfindende Auskehrung des von der E-KG erzielten Forfaitierungserlöses dem entgegen stehe. Ist dies der Fall, wäre ein Buchwertansatz gem. § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG bereits im Übertragungszeitpunkt nicht möglich gewesen. Ist dies nicht der Fall, wäre ein Buchwertansatz im Übertragungszeitpunkt zunächst rechters. Dann sei jedoch zur Bestimmung der Höhe des rückwirkenden Teilwertansatzes die eindeutige vermögensmäßige Beteiligung der E-GmbH an der M-KG festzustellen.

Zurückverweisung an das Finanzgericht



Ihr Kontakt



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



Kurznews

1f | Sonderabschreibung für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohnungen nach § 7b EStG in Fällen ohne Bauantrags- und Bauanzeigeerfordernis | Autorin: Nina Rogalla, Düsseldorf

BMF vom 07.07.2020

Für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohnungen nach § 7b EStG wird gemäß des Anwendungsschreibens vom 07.07.2020 auf den Zeitpunkt des Bauantrags bzw. der Bauanzeige abgestellt. Demnach kann die Sonderabschreibung für neu angeschaffte oder hergestellte Mietwohnungen lediglich in Anspruch genommen werden, sofern der Bauantrag bzw. – wenn eine Baugenehmigung nicht erforderlich ist – die Bauanzeige nach dem 31.08.2018

und vor dem 01.01.2022 gestellt bzw. vorgenommen wurde.

Gemäß der geänderten Rz. 9 des o.g. Anwendungsschreibens kann in Fällen, in denen für die Errichtung einer Mietwohnung aufgrund baurechtlicher Vorschriften weder ein Bauantrag noch eine Bauanzeige notwendig ist, auf den Zeitpunkt des Beginns der Bauausführungen abgestellt werden. Dieser muss im o.g. Förderzeitraum liegen.

BMF vom 21.09.2021

Maßgeblichkeit des Bauantrags bzw. der Bauanzeige

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

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

Mit Urteil vom 30.07.2020 hatte der III. Senat des BFH entschieden, dass Miet- und Pachtzinsen, die zu den Herstellungskosten unterjährig ausgeschiedenen Umlaufvermögens gehören, gewerbesteuerlich nicht hinzuzurechnen sind (vgl. WTS Journal 01/2021).

in die Herstellungskosten von Wirtschaftsgütern des Umlaufvermögens einbezogen werden.

Insoweit reiche es aus, dass die Miet- und Pachtzinsen als Herstellungskosten aktiviert worden wären, wenn sich das Wirtschaftsgut am Bilanzstichtag noch im Betriebsvermögen befunden hätte. Es wäre nicht mit dem Grundsatz der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit vereinbar, wenn trotz identischer Leistungsfähigkeit der Gewerbebetriebe bei einer Fertigstellung des mit den gemieteten Gegenständen hergestellten Wirtschaftsguts (kurz) vor dem Bilanzstichtag eine Hinzurechnung des Mietaufwands vorzunehmen wäre, während diese Mietaufwendungen bei einer Fertigstellung des Wirtschaftsguts (kurz) nach dem Bilanzstichtag unterbliebe.

Bei ausgeschiedenen Wirtschaftsgütern genügt ein fiktiver Einbezug in die Herstellungskosten

BFH vom 20.05.2021
(AZ: IV R 31/18)



Dieser Auffassung folgte nun auch der IV. Senat des BFH mit Urteil vom 20.05.2021. Die Klägerin (Bauunternehmen) hatte in den Streitjahren 2008 und 2009 Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung gemieteter Maschinen geleistet, die auf den Baustellen der Klägerin zum Einsatz kamen. Der IV. Senat führt dazu in seiner Entscheidung aus, dass Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung beweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nicht dem Gewinn aus Gewerbebetrieb im Sinne des § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG hinzuzurechnen sind, soweit sie

Ihr Kontakt



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

BFH vom 17.03.2021
(AZ: IV R 20/18)



1h | Steuerpflichtiger Schadensersatz aus Prospekthaftung bei gewerblicher KG-Beteiligung | Autorin: Marlene Ruß, München

Mit Urteil vom 17.03.2021 entschied der BFH, dass Schadensersatzansprüche, die einem Kommanditisten einer gewerblich tätigen Fonds-KG gegenüber einem Vermittler oder Berater wegen fehlerhafter Angaben im Beteiligungsprospekt zustehen, als Sonderbetriebseinnahmen steuerpflichtig sind. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH gehören zu den gewerblichen Einkünften des Gesellschafters einer Personengesellschaft alle Einnahmen und Ausgaben, die ihre Veranlassung in der Beteiligung an der Gesellschaft haben. Besteht die Verpflichtung zur Leistung von Schadensersatz Zug um Zug gegen Übertragung der Kommanditbeteiligung, führt die Übertragung des wirtschaftlichen Eigentums an der Kommanditbeteiligung zu einem Veräußerungsgewinn nach § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG. Ansonsten handelt es

sich um laufende Einkünfte nach § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 EStG. Anfallende Prozesszinsen teilen bezüglich der Einordnung das Schicksal der Hauptforderung.

Die Grundsätze des BFH-Urteils vom 06.09.2016 seien entgegen der Auffassung des Klägers und des Finanzgerichts auf Schadensersatz aus Prospekthaftung für die Beteiligung an einer Mitunternehmerschaft nicht anwendbar gewesen. Dieses Urteil betraf die Beteiligung an einer grundbesitzenden und rein vermögensverwaltend tätigen Personengesellschaft. Anders als bei mitunternehmerischen Beteiligungen werden Vermögenszuwächse und -minderungen bei Gesellschaftern vermögensverwaltender Personengesellschaften nicht umfassend ertragsteuerrechtlich erfasst.

Abgrenzung zu
BFH vom 06.09.2016
(AZ: IX R 44/14)

Ihr Kontakt



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

BFH vom 01.07.2021
(AZ: VIII R 28/18)

Urteilsfall



1i | Steuerlicher Verlust aus dem Ausfall einer privaten Darlehensforderung im Insolvenzfall | Autoren: WP/StB Markus Goblet und Nina Schmitz, beide Köln

Mit Urteil vom 01.07.2021 entschied der BFH über den Zeitpunkt der steuerlichen Berücksichtigung eines insolvenzbedingten Ausfalls einer privaten Darlehensforderung bei den Einkünften aus Kapitalvermögen i. S. v. § 20 Abs. 2 Nr. 7 EStG.

Im Streitfall gewährte der Kläger einem Dritten ein Darlehen. Über das Vermögen des Darlehensnehmers wurde das Insolvenzverfahren in 2012 eröffnet. Nachdem der Insolvenzverwalter die Masseunzulänglichkeit gem. § 208 Abs. 1 Satz 1 InsO angezeigt hatte, machte der Kläger – nach Ansicht des BFH zutreffend – im Streitjahr 2012 den Ausfall der Darlehensforderung als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen geltend.

Laut BFH liege ein steuerbarer Forderungsausfall grundsätzlich erst dann vor,

wenn endgültig feststeht, dass keine Rückzahlung mehr erfolgen wird. Ausnahmsweise könne der Verlust allerdings schon zu einem früheren Zeitpunkt entstanden sein, wenn bei objektiver Betrachtung zu diesem Zeitpunkt nicht mehr mit Rückzahlungen auf die Forderung zu rechnen sei und ausreichende objektive Anhaltspunkte für eine Uneinbringlichkeit der Forderung vorliegen. Die Eröffnung des Insolvenzverfahrens reiche dafür grundsätzlich nicht aus. Die Anzeige der Masseunzulänglichkeit durch den Insolvenzverwalter stelle jedoch einen hinreichenden Anhaltspunkt für einen endgültigen Forderungsausfall dar. Bei (späterer) Massebesserung kann der Bescheid aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses nach § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO geändert werden.

Ihr Kontakt



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

Entscheidung

2a | Unzutreffender Steuerbescheid an eine Organgesellschaft wirkt gegen den Organträger | Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

Key Facts

- Einer Organgesellschaft gegenüber erlassene rechtswidrige, nicht änderungsfähige Festsetzungen können gegenüber dem Organträger Bindungswirkung entfalten.
- Jedoch ist der Organträger dadurch nicht gehindert, die Nichtsteuerbarkeit von Innenumsätzen (bei zunächst unerkannter Organschaft) gegenüber Beteiligungsgesellschaften geltend zu machen und die Umsatzsteuer von seinem Finanzamt zurückzufordern. Der Vorsteuerabzug der Organgesellschaft kann davon unberührt bleiben.
- Die von der Finanzverwaltung aufgestellten Kriterien für eine rückwirkende Einbeziehung von Organgesellschaften sind zu pauschal und so wohl nicht länger haltbar.

2009 zählten zunächst nur zwei GmbHs zu dessen Organkreis. Die daneben existierenden drei Kommanditgesellschaften (nachfolgend „KGs“) waren nach der damaligen Rechtslage nicht Teil des Organkreises und wurden als eigenständige Steuerpflichtige veranlagt, wobei sie u.a. auch den Vorsteuerabzug aus Leistungen geltend machten, die von den GmbHs an sie erbracht wurden. Im Vorgriff auf die im Anschluss geänderte BFH-Rechtsprechung zur Einbeziehung von Personengesellschaften als Organgesellschaften beantragte der Kläger im Jahr 2013 die Änderung seiner Umsatzsteuerfestsetzungen für die Jahre 2008 und 2009 dahingehend, auch die bis zu diesem Zeitpunkt von den KGs angemeldeten Vorsteuerüberhänge bzw. Zahllasten nunmehr bei ihm als Organträger zu berücksichtigen. Das Finanzamt lehnte die Anträge ab und wies die Einsprüche im Jahr 2017 zurück, da für die an die KGs gerichteten Steuerbescheide der Jahre 2008 und 2009 spätestens zum 31.12.2016 Festsetzungsverjährung eingetreten war. Das Finanzgericht gab dem Kläger Recht und lehnte explizit die Auffassung der Finanzverwaltung ab, wonach für vor dem 31.12.2018 ausgeführte Umsätze eine (rückwirkende) Einbeziehung von Personengesellschaften in den Organkreis davon abhängig sei, dass sämtliche betroffenen Steuerfestsetzungen der Beteiligten noch änderbar sind.

BFH vom 02.12.2015
(AZ: V R 25/13)



BMF vom 26.05.2017

BFH vom 28.09.2021
(AZ: V R 13/20)

Die geänderte Rechtsprechung des BFH erlaubt nunmehr auch die Einbeziehung von Personengesellschaften in den umsatzsteuerrechtlichen Organkreis. Die Umsetzbarkeit dieser Rechtsprechungsänderung für zurückliegende Veranlagungszeiträume musste nun ebenfalls vom BFH geklärt werden.

Urteilsfall

Der Kläger war umsatzsteuerrechtlicher Organträger. Für die Streitjahre 2008 und



Keine Aussagen
zum BMF-Schreiben
erforderlich

Der BFH hob das Urteil des Finanzgerichts auf, da dieses die Drittwirkung nach § 166 AO nicht beachtet habe, welche sich aus den gegen die KGs erlassenen Steuerbescheiden ergibt. Die Aussagen der Finanzverwaltung zur zeitlichen Anwendbarkeit waren für den BFH daher im Weiteren nicht entscheidungserheblich.

Drittwirkung einer
Steuerfestsetzung

§ 166 AO besagt, dass, sofern die Steuer dem Steuerpflichtigen (hier: den KGs) gegenüber unanfechtbar festgesetzt wurde, dies auch derjenige (hier: der Kläger) gegen sich gelten zu lassen habe, der in der Lage gewesen wäre, den gegen den Steuerpflichtigen erlassenen Bescheid als dessen Vertreter anzufechten. Für den Streitfall ergibt sich aus den unzutreffenden Bescheiden die Stellung der KGs als eigenständige Unternehmer und Steuerpflichtige, welche aufgrund der Drittwirkung eine Berücksichtigung dieser Gesellschaften als Organgesellschaften bei dem Kläger ausschließen.

Unternehmerstatus
durch Steuerbescheid

Anfechtungsmöglichkeit
des Organträgers



Auch hätte der Kläger, als jeweils einziger Geschäftsführer der KGs, bis zum Eintritt der Festsetzungsverjährung für die Streitjahre entsprechende Änderungsanträge stellen und die Steuerfestsetzungen im Sinne des § 166 AO anfechten können. Die Annahme einer solchen Anfechtungsverpflichtung des Klägers widerspricht nach Auffassung des BFH auch nicht dem Vertrauensschutzgedanken des § 176 Abs. 1 Nr. 3 AO: Bei einer Rechtsprechungsänderung können Organträger und Organgesellschaften nicht beanspruchen, im selben Besteuerungszeitraum für einen Unternehmensteil (hier: die KGs) auf der Grundlage der bisherigen Rechtsprechung und für einen anderen Unternehmensteil (hier: der Organträger) nach der geänderten Rechtsprechung besteuert zu werden.

Keine Bindungswirkung
bzgl. der Innen-
leistungen

Bezüglich der Leistungen von den (Organ-) GmbHs an die (Organ-)KGs könne der Kläger als Organträger grundsätzlich deren Nichtsteuerbarkeit als Innenumsätze geltend machen. Zwar wurden diese zunächst

als steuerpflichtige Leistungen behandelt, obwohl es sich materiell-rechtlich zutreffend um nichtsteuerbare Innenumsätze zwischen Organgesellschaften handelt; allerdings steht hier eine Bindungswirkung des § 166 AO zu Lasten des Klägers nicht entgegen. Diese bezieht sich nur auf die Besteuerungsgrundlagen, die Gegenstand der unanfechtbar gegenüber den KGs ergangenen Steuerfestsetzungen sind; sie haben folglich keine Bedeutung für die vom Organträger selbst verwirklichten Besteuerungsgrundlagen. Eine diesbezügliche Änderung der Steuerfestsetzung beim Kläger müsse dabei auch dann erfolgen, wenn der Vorsteuerabzug aus den steuerpflichtig abgerechneten Innenumsätzen geltend gemacht wurde und der beim „Leistungsempfänger“ rechtswidrig in Anspruch genommene Vorsteuerabzug verfahrensrechtlich nicht mehr korrigierbar ist.

Auch wenn die abgabenrechtlichen Regelungen im Urteilsfall nicht zum Verlust von Vorsteuerbeträgen führten, zeigt das BFH-Urteil, welche abgabenrechtliche Komplexität sich ergeben kann, wenn Organgesellschaften, sei es auch bedingt durch eine geänderte Rechtsprechung, erst verspätet erkannt werden. Die Finanzverwaltung vertritt die Auffassung, dass die geänderte EuGH- und BFH-Rechtsprechung zur Einbeziehung von Personengesellschaften in den Organkreis grundsätzlich erst auf nach dem 31.12.2018 ausgeführte Umsätze anzuwenden ist. Eine frühere Anwendung solle nicht beanstandet werden, soweit sämtliche betroffene Steuerfestsetzungen der Beteiligten noch änderbar sind. Organträger sollten prüfen, ob auf der Grundlage dieser Rechtsprechung nachträglich steuerpflichtige Umsätze bereinigt und die eigene Umsatzsteuer gekürzt werden kann, ohne dass korrespondierend die Vorsteuerbeträge durch die Organgesellschaft zu mindern sind. Veranlagungen des Organträgers sollten daher offengehalten werden, bis diese Prüfung abgeschlossen ist.

Praxishinweis



Ihr Kontakt



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

2b | Rs. „X-Beteiligungsgesellschaft mbH“ – Steuerentstehung bei ratierlichen Zahlungen | Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

Key Facts

- Grundsätzlich entsteht die Umsatzsteuer im Zeitpunkt der Leistungsausführung.
- Ausnahmen hiervon können bei wiederholt bzw. kontinuierlich erbrachten Leistungen gelten.
- Die Vereinbarung von Ratenzahlungen stellt an sich noch keinen Fall von Uneinbringlichkeit dar.
- Bei Ratenzahlungen hat der Steuerpflichtige die Umsatzsteuer vorzufinanzieren.

von Gegenständen bewirkt oder die Dienstleistung erbracht wird, vgl. Art. 63 MwStSystRL (vergleichbar mit § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a UStG). Eine abweichende Steuerentstehung sei aber möglich, wenn Dienstleistungen zu aufeinanderfolgenden Zahlungen Anlass geben, vgl. Art. 64 MwStSystRL. Diese Regelung umfasse aber nur solche Dienstleistungen, die nicht einmalig, sondern wiederholt oder kontinuierlich während eines bestimmten Zeitraums erbracht werden. Einmalig ausgeführte Dienstleistungen, bei denen lediglich die Vergütung ratierlich erfolgt, sollen nicht in den Anwendungsbereich von Art. 64 MwStSystRL fallen. Nach der Auffassung des EuGH soll das Element der Steuerentstehung gerade nicht zur Disposition der Parteien des Leistungsaustausches stehen. Dies wäre aber die Konsequenz, wenn man den Anwendungsbereich von Art. 64 MwStSystRL bei einmalig erbrachten Leistungen allein von der Vereinbarung einer Ratenzahlung abhängig machen würde. Der Umstand, dass der Steuerpflichtige nach dieser Auffassung die Steuer auch auf die noch nicht erhaltenen Teilbeträge an den Staat entrichten muss und somit zu einer Vorfinanzierung gezwungen ist, rechtfertigt keine abweichende Beurteilung.

Sonderregelung für bestimmte Leistungen



„Vorfinanzierung“ der Steuer ist hinzunehmen

Ratenzahlung per se ist keine Uneinbringlichkeit

EuGH vom 28.10.2021
(Rs. C-324/20)

Der BFH hatte dem EuGH die Frage vorgelegt, wann und in welcher Höhe die Umsatzsteuer bei einmalig und somit nicht zeitraumbezogen erbrachten Dienstleistungen entsteht.

Urteilsfall



Streitgegenstand des Vorlageverfahrens sind im Jahr 2012 erbrachte Vermittlungsleistungen, für die eine Gegenleistung in Höhe von € 1 Mio. vereinbart war. Das Honorar sollte in fünf gleichen, jährlich fällig werdenden Teilbeträgen – beginnend zum 30.06.2013 – gezahlt werden. Das Finanzamt unterwarf den vollen Honorarbetrag im Jahr der Leistungserbringung (2012) der Besteuerung. Für den BFH war fraglich, ob die Umsatzsteuer mit Ausführung der Leistung tatsächlich bereits auf die Vergütung in voller Höhe oder lediglich anteilig, und zwar erst im Zeitpunkt der jeweiligen Zahlung der vereinbarten Teilbeträge in den Folgejahren entsteht. Hilfsweise solle geklärt werden, ob bei Annahme einer sofortigen Steuerentstehung auf die volle Vergütung für die befristeten Entgelte, d.h. die noch nicht fälligen Teilbeträge, von einer Uneinbringlichkeit gem. § 17 Abs. 2 UStG auszugehen sei, was eine entsprechende Minderung der Bemessungsgrundlage – mit korrespondierender Erhöhung im Zeitpunkt der späteren Vereinnahmung – rechtfertigen würde.

Vorlagefragen des BFH

Auch die zweite Vorlagefrage verneint der EuGH: Bei Vorliegen einer Ratenzahlungsvereinbarung stellt die Nichtbezahlung der noch nicht fälligen Teilbeträge keine Uneinbringlichkeit dar und führt somit zu keiner Verminderung der Steuerbemessungsgrundlage. Die Regelungen des Art. 90 MwStSystRL (entspricht § 17 UStG) verpflichten die Mitgliedstaaten, die Steuerbemessungsgrundlage und somit den geschuldeten Steuerbetrag immer dann zu vermindern, wenn der Steuerpflichtige nach der Bewirkung eines Umsatzes die gesamte Gegenleistung oder einen Teil davon nicht erhält. Vereinbaren die Parteien hingegen eine Ratenzahlung, kommt es dadurch aber gerade nicht zu einem Zahlungsausfall und einer damit verbundenen Änderung der Bemessungsgrundlage. Ebenso könne auch die Nichtleistung von noch nicht fälligen Forderungen nicht

Steuerentstehung bei Leistungsausführung

Der EuGH stellt klar, dass für die Steuerentstehung grundsätzlich auf den Zeitpunkt abzustellen ist, zu dem die Lieferung

mit der nur teilweisen Erfüllung von fälligen Forderungen gleichgesetzt werden.

Praxishinweise



Die Rs. baumgarten sports & more (EuGH-Urteil vom 29.11.2018, Rs. C-548/17) hatte gezeigt, dass die deutschen Regelungen zur Steuerentstehung bei zeitlich gestreckten Sachverhalten nicht uneingeschränkt unionsrechtskonform sind. Für den Steuerpflichtigen verblieb in der Folge jedoch die Ungewissheit darüber, welche Sachverhal-

te als sog. Dienstleistungen gelten, die zu aufeinanderfolgenden Zahlungen Anlass geben. Die neueren Aussagen des EuGH zeigen die Kriterien für die Beantwortung dieser Frage auf. Ebenso scheint damit auch geklärt zu sein, dass der Steuerpflichtige zu einer gewissen Vorfinanzierung von Steuerbeträgen verpflichtet bleiben wird, da der EuGH inzident die Auffassung der deutschen Finanzverwaltung zur Steuerentstehung bei Ratenzahlungen bestätigt hat.

Ihr Kontakt



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

2c | EuGH präzisiert Rechte und Pflichten im Vorsteuervergütungsverfahren |

Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

Key Facts

- Die Finanzverwaltung muss den Steuerpflichtigen auf offensichtlich zu niedrig gestellte Vergütungsanträge hinweisen.
- Für die Fristwahrung entsprechend ergänzter Vergütungsanträge ist auf den ursprünglichen Antrag abzustellen.
- Die Neuausstellung formell fehlerhafter Rechnungen ermöglicht nicht die Geltendmachung in einem späteren Vergütungszeitraum.

gewiesen und an den Lieferanten entrichtet wurde, so darf die Vergütung grundsätzlich nicht auf den geltend gemachten Vorsteuerbetrag beschränkt werden. Eine solche Festsetzung könne nur erfolgen, wenn die Steuerverwaltung den Steuerpflichtigen zuvor zügig und mit den ihr am besten geeignet erscheinenden Mitteln aufgefordert hat, seinen Erstattungsantrag durch einen Antrag zu berichtigen. Dieser Folgeantrag gelte dann wiederum als zum Zeitpunkt des ursprünglichen Antrags eingereicht, so dass insoweit das Ablaufende der Ausschlussfrist für die Abgabe von Vorsteuervergütungsanträgen keine Bedeutung hat. Unterlaufen hingegen dem Steuerpflichtigen in seinem Erstattungsantrag Fehler und klären weder er noch die betreffende Steuerverwaltung diese später auf, kann er die Verantwortung hierfür nicht auf die Steuerverwaltung abwälzen.

Hinweispflicht
der Steuerverwaltung

Keine Verfristung des
Folgeantrags



Der in Rumänien für das Jahr 2012 gestellte Vorsteuervergütungsantrag der französischen Gesellschaft Wilo Salmson France SAS wurde aufgrund formeller Mängel der Rechnungen bestandskräftig abgelehnt. Im Jahr 2015 stornierte der Lieferant diese Rechnungen und erteilte neue. Ein daraufhin in 2015 gestellter Vergütungsantrag wurde ebenfalls abgelehnt, da für diese Vorsteuerbeträge bereits im Jahr 2012 eine Vergütung beantragt und abgelehnt worden war.

EuGH vom 21.10.2021
in der Rechtssache „Wilo
Salmson France SAS“
(Rs. C-80/20)

Der EuGH weist darauf hin, dass im Vorsteuervergütungsverfahren der Zeitpunkt, zu dem der Steuerpflichtige in den Besitz einer Rechnung gelangt ist, grundsätzlich bestimmt, für welchen Zeitraum ein Ver-

Rechnungserhalt maßgeblich für Vergütungszeitraum

EuGH vom 21.10.2021 in der Rechtssache „CHEP Equipment Pooling“ (Rs. C-396/20)



Die belgische Gesellschaft CHEP Equipment Pooling beantragte in Ungarn die Erstattung von Vorsteuerbeträgen im Wege der Vorsteuervergütung. Aufgrund von Unstimmigkeiten forderte die ungarische Steuerbehörde zusätzliche Informationen von CHEP Equipment Pooling an. Hieraus wurde ersichtlich, dass bei einzelnen Rechnungen der im Antrag geltend gemachte Vorsteuerbetrag hinter dem in der Rechnung ausgewiesenen Steuerbetrag zurückblieb, ohne dass dies durch eine Beschränkung des Rechts auf Vorsteuerabzug geboten war. Bei der Erstattung erkannte die ungarische Steuerbehörde in diesen Fällen dann aber nur den im Vergütungsantrag geltend gemachten (niedrigeren) Vorsteuerbetrag an. Befragt nach der Rechtmäßigkeit dieser Vorgehensweise urteilte der EuGH wie folgt:

Keine Beschränkung
auf das Geforderte

Erlangt die Steuerverwaltung anhand vom Steuerpflichtigen vorgelegter zusätzlicher Informationen Gewissheit, dass weniger Vorsteuer zur Erstattung beantragt wurde, als in der entsprechenden Rechnung aus-

gütungsantrag zu stellen ist (Abweichendes kann z.B. für Anzahlungssachverhalte gelten).

Stornierung und Neu-
ausstellung der Rechnung...

Dieser Logik folgend, würde die einseitige Stornierung und anschließende Neu- ausstellung einer Rechnung durch den Lieferer über denselben Umsatz es dem Steuerpflichtigen ermöglichen, auf der Grundlage dieser neuen Rechnung erneut einen Antrag auf Vorsteuervergütung, nun in einem späteren Vergütungszeitraum, zu stellen. Hierdurch könnten sowohl die Ausschlussfrist für die Einreichung der Vorsteuervergütungsanträge nach Art. 15 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9/EG als auch etwaige nationale Rechtsbehelfsfristen für die Anfechtung von Verwaltungsentscheidungen umgangen werden. Zwar sieht die Mehrwertsteuersystem-Richtlinie die Möglichkeit vor, eine Rechnung zu berichtigen, insbesondere wenn sie falsch ist oder in ihr bestimmte zwingende Angaben fehlen. Derartiges ist im Streitfall jedoch nicht ersichtlich: Die Neuausstellung der Rechnungen erfolgte über dieselben Lieferungen in einem späteren Vergütungszeitraum,

...könnte Umgehung
darstellen,...

...sofern keine belast-
baren Gründe hierfür
vorliegen

ohne dass die Lieferungen in Frage gestellt wurden.

Für die Praxis zeigt das Urteil in der Rechts- sache „CHEP Equipment Pooling“, dass die Steuerbehörden die ihnen vorgelegten Informationen auch zugunsten des Steuer- pflichtigen „berücksichtigen“ und ggf. auf sachdienliche Anträge hinwirken müssen. Die Schlussfolgerungen der deutschen Finanzverwaltung aus der Entscheidung in der Rechtssache „Wilo Salmson France SAS“ bleiben abzuwarten. Jedenfalls scheint die „Rettungsmöglichkeit“ von Vorsteuerbe- trägen aufgrund versäumter Antragsfristen durch eine erneute Antragsstellung auf Ba- sis neu ausgestellter Rechnungen deutlich zweifelhaft. Unternehmen sollten daher sehr genau prüfen, ob die ihnen vorliegen- den Rechnungen – trotz deren etwaigen formellen Fehlern – nicht schon bereits mit diesen Mängeln in den Vergütungsanträ- gen zu berücksichtigen sind. Auch sollte verhindert werden, dass ggf. ergehende Ablehnungsbescheide formell bestands- kräftig werden, um eine Berichtigung der Rechnungen vornehmen zu können.

Praxishinweise



Ihr Kontakt



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



Kurznews

Zd | Berichtigung des unberechtigten Umsatzsteuerausweises |

Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

BFH vom 27.07.2021
(AZ: VR 34/19)

Der BFH musste klären, unter welchen Voraussetzungen und in welchem Besteuerungszeitraum die Berichtigung eines unberechtigten Steuerausweises gemäß § 14c Abs. 2 UStG zu erfolgen hat.

Rückzahlung der
Vorsteuer ist maßgeblich

Der aufgrund eines unberechtigten Steuerausweises entstandene Steuer- betrag kann berichtigt werden, soweit die Gefährdung des Steueraufkommens beseitigt worden ist. Hat der Rechnungs- empfänger den Vorsteuerabzug geltend gemacht, ist der aufgrund des unberech- tigten Steuerausweises geschuldete Steuerbetrag für den Zeitraum zu berichtigen, in dem der Rechnungsempfänger die Vorsteuer an das Finanzamt zurückzahlt.

Anderweitige Aspekte
sind ohne Relevanz

Der BFH stellt klar, dass etwaigen Rech- nungsberichtigungen für die Bestimmung des Berichtigungszeitpunkts in den Fällen

des § 14c Abs. 2 UStG keine Bedeutung zukommt. Ebenso soll es auch nicht darauf ankommen, dass eine Rückzahlung des Steuerbetrags durch den Rechnungs- aussteller an den Rechnungsempfänger erfolgt. Letztlich sei auch der Zeitpunkt, zu dem der Rechnungsaussteller seinen Be- richtigungsantrag bei seinem Finanzamt stellt, nicht maßgeblich.

Das Urteil des BFH steht im Einklang mit der Auffassung der Finanzverwaltung, vgl. Ab- schn. 14c.2 Abs. 3 Satz 7 und Abs. 5 UStAE. Es schafft Klarheit für die Bereinigung der Fälle des unberechtigten Steuerausweises, in denen es zum Vorsteuerabzug durch den Rechnungsempfänger gekommen ist. Zu- gleich zeigt der BFH aber auch, dass er für die Berichtigung der Fälle des unrichtigen Steuerausweises (§ 14c Abs. 1 UStG) abwei- chende Kriterien heranziehen würde.

Praxishinweise



2e | EuGH zur Ausübung und Dokumentation des Zuordnungswahlrechts |

Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

EuGH vom 14.10.2021
(Rs. C-45/20, C-46/20)



Bei gemischt (privat und unternehmerisch) genutzten Gegenständen hat der Unternehmer ein Wahlrecht, ob er diese insgesamt, teilweise oder gar nicht seinem umsatzsteuerrechtlichen Unternehmen zuordnet – mit entsprechenden Folgewirkungen für den Vorsteuerabzug. Der BFH hatte den EuGH zur Überprüfung der in Deutschland gelebten Rechtspraxis angerufen: Die Geltendmachung bzw. Unterlassung des Vorsteuerabzugs ist regelmäßig ein gewichtiges Indiz für bzw. gegen die Zuordnung eines Gegenstands zum Unternehmen. Die für das Finanzamt erkennbare Zuordnungsentscheidung müsse spätestens bis zum Ablauf der gesetzlichen Abgabefrist für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung erfolgen. Fehlen Beweisanzeichen für eine Zuordnung zum Unternehmen, könne diese nicht unterstellt werden.

Unionsrechtskonformität der deutschen Verfahrensweise: Den Richtern erscheint das Vorsehen einer Ausschlussfrist (hier: die Abgabefrist der Umsatzsteuer-Jahreserklärung gem. § 149 AO) unverhältnismäßig, da auch andere Sanktionen als „mildere Mittel“ für die verspätete Kundgabe der Zuordnung gegen den Steuerpflichtigen eingesetzt werden könnten (z.B. verwaltungsrechtliche Geldstrafen); dies gelte umso mehr angesichts der kurzen, gesetzlich vorgesehenen Abgabefrist von fünf Monaten für die Umsatzsteuer-Jahreserklärung nach § 149 AO (die BFH-Verfahren betreffen die Streitjahre 2014 und 2015).

Die Beantwortung der Frage, ob die in Deutschland praktizierte Vorgehensweise verhältnismäßig ist, obliegt nun dem BFH. Unternehmer, die in derartigen Fällen von ablehnenden Entscheidungen der Finanzverwaltung betroffen sind, sollten überlegen, ob sie ihre Fälle im Hinblick auf den Verfahrenfortgang beim BFH (AZ: XI 3/19 und XI R 7/19) offenhalten.

„Zu kurze“ Handlungsfrist

Vorgaben grundsätzlich unionsrechtskonform

Im Zuge der Vorlageverfahren des BFH bestätigt der EuGH dieses Verständnis grundsätzlich.

Verlust des Vorsteuerabzugs ggf. unverhältnismäßig

Vollkommen überraschend äußert der EuGH allerdings Zweifel an der

Ihr Kontakt



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

2f | Garantiezusagen – Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung |

Autor: RA Dr. Philipp Besson, München

Geänderte Finanzverwaltungsauffassung

Die Finanzverwaltung hatte mit zwei BMF-Schreiben im Mai und Juni (vgl. WTS Journal 03/2021) eine grundlegend geänderte rechtliche Beurteilung entgeltlicher Garantiezusagen veröffentlicht. Die Änderungen betreffen sowohl die umsatz- als auch die versicherungsteuerrechtliche Behandlung derartiger Sachverhalte.

fortbestehende, heftige Kritik seitens der Verbände reagiert und die Nichtbeanstandungsfrist erneut – diesmal um ein Jahr – verlängert: Die neuen Grundsätze sollen auf alle nach dem 31.12.2022 geschlossenen Garantiezusagen Anwendung finden; die Anwendung auf vor dem 01.01.2023 abgegebene Garantiezusagen soll nicht beanstandet werden.

BMF vom 18.10.2021

Mit einem weiteren Schreiben hat die Finanzverwaltung auf die unverändert

Ihr Kontakt



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

3a | Keine Erbschaftsteuerpause beim Erwerb von Privatvermögen |

Autor: RA/FAStR Michael Althof, München

Key Facts

- Bis zur Neuregelung durch den Gesetzgeber war nach Auffassung des BFH das bisherige Erbschaftsteuergesetz ungeachtet der vom Gesetzgeber nicht eingehaltenen Frist zur Neuregelung weiter anwendbar.
- Die Besteuerung des Erwerbs von Privatvermögen wurde durch die rückwirkende Neuregelung des Erwerbs von Betriebsvermögen nicht geändert.
- Auch deshalb war eine mögliche Verfassungswidrigkeit der neuen Verschonungsregeln für Betriebsvermögen für den Streitfall ohne Bedeutung.

Im Urteilsfall verstarb die Tante der Klägerin am 28.09.2016 und hinterließ ihr ausschließlich Privatvermögen. Zu diesem Zeitpunkt war das Gesetzgebungsverfahren zur Änderung des Erbschaftsteuerrechts noch nicht abgeschlossen. Die Klägerin war deshalb der Auffassung, ihr Erwerb unterliege nicht der Erbschaftsteuer, die Rückwirkung der Neuregelung sei unzulässig und die Neuregelung damit verfassungswidrig.

Dem ist der BFH entgegengetreten. Dabei legte er die Fortgeltungsanordnung so aus, dass das bisherige Recht unabhängig von der dem Gesetzgeber hierfür gesetzten Frist bis zu einer Neuregelung weiter anzuwenden ist. Da die für den Erwerb von Privatvermögen geltenden Regelungen des Erbschaftsteuergesetzes verfassungsrechtlich nicht beanstandet wurden und sich folglich im Zuge der Novellierung auch nicht geändert hatten, kam es für den Urteilsfall auf die Frage der Rückwirkung gar nicht an. Lediglich die Besteuerung des Erwerbs von Betriebsvermögen sei rückwirkend neu geregelt worden; diese Regelungen haben für den Streitfall allerdings keine Rolle gespielt. Deren Verfassungsmäßigkeit musste der BFH folgerichtig vorliegend auch nicht prüfen.

Die vom BFH vorgenommene Auslegung der Fortgeltungsanordnung ist nicht zwingend und wurde teilweise in der Literatur auch mit guten Gründen bestritten. Sie war allerdings zu erwarten, nachdem sich in Äußerungen von Verfassungsrichtern im Nachgang zur Bundesverfassungsgerichtsentscheidung diese Sichtweise angedeutet hatte. Die Entscheidung trägt den fiskalischen Interessen der Länder Rechnung und verwehrt den Steuerpflichtigen eine Erbschaftsteuerpause. Die Rückwirkungsthematik dürfte nur noch für die Fälle von Bedeutung sein, in denen ein Steuerpflichtiger bei einem Erwerb von Betriebsvermögen im Rückwirkungszeitraum nach bisherigem Recht von Verschonungen hätte profitieren können, die ihm nach neuem Recht versagt werden. Es bleibt abzuwarten, wann der BFH Gelegenheit erhält, sich hierzu zu äußern.

Urteilsfall

Besteuerung aufgrund Fortgeltungsanordnung; Rückwirkung im Streitfall nicht maßgeblich

Anmerkung

BFH vom 06.05.2021
(AZ: II R 1/19)



Mit Urteil vom 06.05.2021 hatte der BFH zu entscheiden, ob auch Erbfälle in der Zeit vom 01.07.2016 bis zur gesetzlichen Neuregelung im November 2016 der Erbschaftsteuer unterliegen. Mit Urteil vom 17.12.2014 hatte das Bundesverfassungsgericht entschieden, dass das damalige gültige Erbschaftsteuerrecht zwar verfassungswidrig war, trotzdem aber bis zu einer Neuregelung durch den Gesetzgeber weiter angewendet werden konnte (sog. Fortgeltungsanordnung). Dem Gesetzgeber wurde auferlegt, spätestens bis zum 30.06.2016 eine Neuregelung zu schaffen, was diesem jedoch nicht innerhalb der gesetzten Frist gelang. Vielmehr setzte er erst im November 2016 erbschaftsteuerrechtlicher Regelungen rückwirkend ab dem 01.07.2016 in Kraft.



Ihr Kontakt



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

3b | Begriff des Grundstücks beim Erwerb eines Familienheims |

Autoren: StB Ricardo Fischnaler und Sofia Wild, beide Köln

Key Facts

- Unter den Voraussetzungen des § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG ist der Erwerb eines Familienheims von Todes wegen für Kinder steuerbefreit.
- Die Steuerbefreiung gilt nur für das Grundstück, auf dem sich das Familienheim befindet. Maßgebend ist hierbei das grundbuchrechtlich eigenständige Flurstück.
- Grundbuchrechtlich angrenzende, aber eigenständige Flurstücke werden nicht von der Steuerbefreiung für Familienheime umfasst.



Hintergrund



Grundsätzlich ist ein Erwerb von Eigentum oder Miteigentum von Todes wegen gem. § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG steuerfrei, soweit der Erblasser bis zum Erbfall die Wohnung zu eigenen Wohnzwecken genutzt hat, der Erwerber sie unverzüglich selbst zu eigenen Wohnzwecken nutzt und die Wohnfläche 200 Quadratmeter nicht übersteigt (sog. Familienheim).

BFH vom 23.02.2021
(AZ: II R 29/19)

Mit Urteil vom 23.02.2021 hatte der BFH zu entscheiden, wie das Grundstück, welches von Todes wegen übergegangen ist, für Zwecke eines Familienheims i.S.d. § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG zu definieren ist.

Urteilsfall

Im Streitfall war auf die Klägerin (Kind der Erblasserin) im Wege einer Erbfolge eine Eigentumswohnung und das unmittelbar angrenzende unbebaute Grundstück übergegangen, wobei sich das Grundstück, auf dem sich die Eigentumswohnung befindet, und das angrenzende unbebaute Grundstück auf zwei separate Flurstücke verteilten. Die Klägerin nutzte die Eigentumswohnung nach dem Tod der Erblasserin zu eigenen Wohnzwecken und deklarierte den Erwerb der beiden Grundstücke in ihrer Erbschaftsteuererklärung unter Inanspruchnahme der Steuerbefreiung für Familienheime nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG. Das Finanzamt stellte daraufhin beide Grundstücke als jeweils eigene wirtschaftliche Einheit fest. Im darauf beruhenden Erbschaftsteuerbescheid wurde die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG nur für das Grundstück

gewährt, auf dem sich die Eigentumswohnung befindet. Mit der nach erfolglosem Einspruchsverfahren eingelegten Klage machte die Klägerin geltend, dass es sich bei den beiden zusammenhängenden Grundstücken um nur eine wirtschaftliche Einheit handle. Die Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4c ErbStG sei somit auf beide Grundstücke zu beziehen, unabhängig davon, ob es sich um zwei Flurstücke handle.

Am Ende folgten aber weder das zuständige Finanzgericht München noch der BFH dieser Auffassung der Klägerin. Auf Grund einer fehlenden Grundstücksdefinition für rein erbschaftsteuerliche Zwecke sei der Grundstücksbegriff auszulegen. Inwiefern es einer Auslegung i.S.d. § 2 Abs. 1 BewG (wirtschaftliche Einheit) oder einer zivilrechtlichen Klassifizierung (Katasterabgrenzung) bedarf, ließ der BFH im Streitfall mangels Entscheidungsrelevanz offen. Denn das Finanzamt orientierte sich im Rahmen des Feststellungsverfahrens für Zwecke der Definition der wirtschaftlichen Einheiten an den eigenständigen grundbuchrechtlichen Flurstücken. Da die Feststellungsbescheide Bindungswirkung für den Erbschaftsteuerbescheid haben, vertrat der BFH die Auffassung, dass die Steuerbefreiung nur für die wirtschaftliche Einheit bzw. das Flurstück zu gewähren war, auf dem sich das Familienheim befindet. Irrelevant sei hierbei, ob ein anliegendes Grundstück vom Erwerber miterworben und genutzt wird.

Flurstücksbezogene
Gewährung der
Steuerbefreiung

Obwohl das Urteil zum Erwerb eines Familienheims von Todes wegen durch die Kinder erging, sollten die im vorliegenden Fall entwickelten Grundsätze ebenso für den begünstigten Erwerb eines Familienheims durch den überlebenden Ehegatten nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG gelten.

Praxishinweis



Um einen Ausschluss angrenzender Grundstücke von der Steuerbefreiung für Familienheime zu vermeiden, sollte über eine rechtzeitige Vereinigung angrenzender Flurstücke unter nur einer

laufenden Nummer im Bestandsverzeichnis des Grundbuchs nachgedacht werden. Darüber hinaus wäre sicherzustellen, dass das vereinheitlichte Flurstück auch bewertungsrechtlich als eine wirtschaftliche Einheit angesehen wird. Sollte das Finanzamt das vereinheitlichte Flurstück in mehrere wirtschaftliche Einheiten aufteilen, ist darauf zu achten, dass gegen die entsprechenden Feststellungsbescheide und nicht gegen den Erbschaftsteuerbescheid vorgegangen wird.

Ihr Kontakt



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

3c | Optionsverschonung und Verwaltungsvermögensquote bei einheitlicher Schenkung mehrerer Kommanditbeteiligungen | Autoren: StB Ricardo Fischnaler und Christoph Samen, beide Köln

Key Facts

- Die Verwaltungsvermögensquote ist bei einer einheitlichen Schenkung mehrerer wirtschaftlicher Einheiten für jede Einheit gesondert zu ermitteln.
- Der Antrag auf Optionsverschonung kann nur einheitlich für sämtliche erworbene wirtschaftliche Einheiten gestellt werden.
- Ein „Rückfall“ auf die Regelverschonung für wirtschaftliche Einheiten, die die Voraussetzungen der Optionsverschonung nicht erfüllen, ist nicht möglich.

de diesem stattgegeben. Für die KG 2, die als einzige eine Verwaltungsvermögensquote über 10 % auswies (13,74 %), wurde dem Antrag auf Optionsverschonung hingegen nicht entsprochen und zudem auch keine Regelverschonung (85 % Verschonung) gewährt. Für die KG 2 erhielt die Klägerin im Ergebnis keine Begünstigung, obwohl die materiellen Voraussetzungen für die Regelverschonung erfüllt waren. Das Finanzamt erließ einen entsprechend geänderten Schenkungsteuerbescheid.

Die hiergegen gerichtete Klage blieb ohne Erfolg. Das FG Münster vertritt die Auffassung, dass bei einer einheitlichen Schenkung mehrerer wirtschaftlicher Einheiten die Verwaltungsvermögensquoten isoliert für jede wirtschaftliche Einheit zu ermitteln sind. Denn nach § 5 Abs. 1 Satz 1 BewG sei jede wirtschaftliche Einheit gesondert zu bewerten. Eine vom Gesetzgeber avisierte Abweichung sei nicht ersichtlich. Daher komme es für die maßgebende Verwaltungsvermögensquote nicht auf die konsolidierte Verwaltungsvermögensquote der gemeinsam übertragenen Wirtschaftseinheiten an. Dass die konsolidierte Verwaltungsvermögensquote im Streitfall mit 2,38 % deutlich unter der für die Optionsverschonung relevanten Verwaltungsvermögensquote von 10 % lag, sei daher unbeachtlich. Entscheidend sei, dass die isolierte Verwaltungsvermögensquote der KG 2 13,74 % und damit mehr als 10 % betrug. Die Optionsverschonung sei insoweit nicht zu gewähren gewesen.

FG Münster
vom 10.09.2020
(AZ: 3 K 2317/19)

Mit Urteil vom 10.09.2020 hatte das FG Münster zu entscheiden, ob die Ermittlung der Verwaltungsvermögensquote und der Antrag auf Optionsverschonung bei einer einheitlichen Schenkung mehrerer Kommanditbeteiligungen jeweils isoliert oder gemeinsam zu ermitteln bzw. zu stellen ist.

Urteilsfall



Im Streitfall erhielt die Klägerin von ihrer Mutter schenkweise vier Kommanditbeteiligungen (KG 1 bis 4). Für diesen Vermögensübergang erließ das beklagte Finanzamt einen Schenkungsteuerbescheid unter Gewährung der Regelverschonung von 85 % für alle Kommanditbeteiligungen. Die Klägerin legte Einspruch ein und stellte einen Antrag auf Optionsverschonung (100 % Verschonung). Für KG 1, KG 3 und KG 4 wur-

Isolierte Verwaltungsvermögensquoten



Einheitlicher Antrag auf
Optionsverschöpfung

Zudem stellte das FG Münster dar, dass der Antrag auf Optionsverschöpfung nach § 13a Abs. 8 ErbStG a.F. bei einer einheitlichen Schenkung mehrerer wirtschaftlicher Einheiten nur einheitlich für sämtliche erworbene wirtschaftliche Einheiten gestellt werden könne. Dies ergebe sich aus § 13a Abs. 1 Satz 1 ErbStG a.F., der keinen Raum für eine gesonderte Antragstellung lasse. Sofern im Rahmen der Übertragung mehrerer wirtschaftlicher Einheiten ein Antrag auf Optionsverschöpfung gestellt wird und einzelne wirtschaftliche Einheiten die Voraussetzungen der Optionsverschöpfung nicht erfüllen, sei insoweit keine Begünstigung zu gewähren. Ein „Rückfall“ auf die Regelverschöpfung sei insoweit nicht möglich.

Anhängige Revision
(AZ: II R 25/20)

In seinem Urteil hat das Finanzgericht die Revision zugelassen, die in der Folge auch eingelegt wurde. Somit bleibt nun abzuwarten, wie der BFH die Rechtsfragen beantworten wird. Vergleichbare Einspruchsverfahren ruhen bei Verweis

auf das anhängige BFH-Verfahren kraft Gesetzes (§ 363 Abs. 2 Satz 2 AO).

Unabhängig davon ist festzuhalten, dass das Urteil zu einem Fall vor der Erbschaftsteuerreform 2016 ergangen ist. Unklar ist, ob die Grundsätze des Urteils auch auf Fälle nach dem 30.06.2016 übertragbar sind, insbesondere da im aktuellen Recht (§ 13a Abs. 1 Satz 1 und Abs. 10 ErbStG) der Begriff „insgesamt“ weggefallen ist. Die Finanzverwaltung vertritt auch für aktuelle Fälle die Auffassung, dass der Antrag auf Optionsverschöpfung bei der Übertragung mehrerer wirtschaftlicher Einheiten nur einheitlich gestellt werden kann (R E 13a.21 Abs. 1 ErbStR 2019).

Bei der schenkweisen Übertragung mehrerer wirtschaftlicher Einheiten empfiehlt sich daher eine genaue Prüfung des konkreten Sachverhalts und der Vorteilhaftigkeit eines einheitlichen Antrags auf Optionsverschöpfung.

Praxisrelevanz und
-hinweis



Ihr Kontakt



StB Ricardo Fisch-
naler, Köln,
ricardo.fischnaler@
wts.de

4a | Pauschalierung der Lohnsteuer für geldwerte Vorteile und Zuschüsse zu den Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Key Facts

- Bei der Pauschalierung der Lohnsteuer nach § 40 Abs. 2 Satz 2 EStG ist die erhöhte Entfernungspauschale ab dem 21. Entfernungskilometer zu berücksichtigen.
- Die vom Arbeitgeber durchgeführte Pauschalierung hat keine Bindungswirkung für die Einkommensteuer-Veranlagung.
- Bisherige Vereinfachung, dass der Arbeitgeber bei der Pauschalierung davon ausgehen darf, dass der Mitarbeiter an 15 Arbeitstagen im Monat Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchführt, gilt nicht mehr in allen Fällen.

§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG neue Aussagen veröffentlicht.

Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer für Sachbezüge in Form der unentgeltlichen oder verbilligten Beförderung eines Mitarbeiters zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bzw. einem sog. Sammelpunkt oder einem weiträumigen Tätigkeitsgebiet und für zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlte Zuschüsse zu den Aufwendungen des Mitarbeiters für diese Fahrten mit 15 % pauschal versteuern. Dies führt grundsätzlich zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung. Der Höhe nach ist der pauschalierungsfähige Betrag auf den Betrag begrenzt, den der Mitarbeiter in seiner Einkommensteuererklärung als Werbungskosten geltend machen könnte (Entfernungspauschale). Dabei ist in den Jahren 2021 bis 2026 die erhöhte Entfernungspauschale von € 0,35 bzw. € 0,38 ab dem 21. Entfernungskilometer zu berücksichtigen.

Anwendungsbereich
der Pauschalierung nach
§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG

Entfernungspauschale



BMF vom 18.11.2021 zur
Entfernungspauschale

Mit BMF-Schreiben vom 18.11.2021 hat die Finanzverwaltung das bisherige BMF-Schreiben vom 31.10.2013 zu den Entfernungspauschalen aktualisiert und zur Pauschalierung der Lohnsteuer nach

Obergrenzen für die Pauschalierung

Je nach benutztem Verkehrsmittel sind folgende Beträge pauschalierungsfähig:



Verkehrsmittel	Höhe
Ausschließlich eigenes Kfz oder Firmenwagen	Entfernungspauschale
Ausschließlich andere motorisierte Fahrzeuge (Motorrad, Motorroller, Mopeds, Mofas, Pedelecs, E-Bikes)	Entfernungspauschale, begrenzt auf € 4.500 im Kalenderjahr
Ausschließlich öffentliche Verkehrsmittel, verbilligte Sammelbeförderung, Flugstrecken, Menschen mit Behinderung	Tatsächliche Kosten
Verschiedene Verkehrsmittel (insb. Park & Ride-Fälle)	Tatsächliche Aufwendungen für die Nutzung öffentlicher Verkehrsmittel, soweit die insgesamt im Kalenderjahr anzusetzende Entfernungspauschale, ggf. begrenzt auf den Höchstbetrag von € 4.500, überschritten wird

Ist ein Taxi ein öffentliches Verkehrsmittel?

Zur Frage, ob ein Taxi ein öffentliches Verkehrsmittel ist, so dass die tatsächlichen Kosten angesetzt werden können, ist beim BFH (AZ: VI R 26/20) ein Verfahren anhängig.

Keine Bindung für die Einkommensteuer-
veranlagung

Der pauschal versteuerte Betrag mindert die abziehbare Entfernungspauschale. Hat der Arbeitgeber einen höheren Betrag pauschal versteuert, als der Mitarbeiter als Entfernungspauschale ansetzen kann (z.B. weil der Mitarbeiter nur an wenigen Tagen Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchgeführt hat), ist die Pauschalbesteuerung für das Veranlagungsverfahren nicht bindend. Dies bedeutet, dass das Finanzamt die zu Unrecht pauschal versteuerten Beträge nachträglich beim Mitarbeiter individuell versteuern kann. Dies gilt für alle noch nicht bestandskräftigen Fälle.

Bislang durfte der Arbeitgeber stets davon ausgehen, dass der Mitarbeiter monatlich 15 pauschalierungsfähige Fahrten durchführt. Dies gilt nun für folgende Fälle nicht mehr:

- Einzelbewertung der Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte mit dem Firmenwagen nach der 0,002 %-Methode
- Wenn der Mitarbeiter typischerweise an weniger als fünf Arbeitstagen in der Kalenderwoche die erste Tätigkeitsstätte aufsucht (z.B. bei Teilzeit, Homeoffice, Telearbeit, mobilem Arbeiten). In diesem Fall ist die Anzahl der Fahrten nach einer in die Zukunft gerichteten Prognose verhältnismäßig zu mindern. Bei einer 3-Tage-Woche kann davon ausgegangen werden, dass der Mitarbeiter an 3/5 von 15 Tagen = neun Tagen pauschalierungsfähige Fahrten durchführt.

Vereinfachungsregelung gilt nicht mehr für alle Fälle

Ihr Kontakt



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



4b | Geldwerter Vorteil aus der privaten Nutzung eines betrieblichen Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Key Facts

- Bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs wird die Bemessungsgrundlage um einen sog. Nachteilsausgleich gemindert, bzw. ist sie nur mit einem Bruchteil anzusetzen.
- Das gilt sowohl bei der 1 %-Methode als auch bei der sog. Kostendeckelung und der Fahrtenbuchmethode.
- Der Nutzer kann die Kosten für den Ladestrom an seiner Wohnung mittels Stromzähler nachweisen, alternativ können von der Finanzverwaltung festgelegte Beträge angesetzt werden.
- Auch der Beginn eines Leasingvertrags wird als Anschaffung des Fahrzeugs gesehen.
- Bei der Überlassung eines Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugs an einen Arbeitnehmer ist aber die erstmalige Überlassung des Fahrzeugs an einen Arbeitnehmer maßgebend, unabhängig davon, wann der Arbeitgeber das Fahrzeug angeschafft bzw. geleast hat.

für das Batteriesystem pauschal zu mindern; der pauschale Abschlag ist der Höhe nach begrenzt. Minderungs- und Höchstbetrag richten sich nach dem Anschaffungsjahr des Kraftfahrzeugs und der Batteriekapazität.

- Bruchteilsansatz nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 bis 5 EStG
In Abhängigkeit vom jeweiligen Anschaffungsdatum und von der Erfüllung weiterer Voraussetzungen (CO₂-Emission, Reichweite der Batterie, Listenpreis) ist der Bruttolistenpreis nur zur Hälfte oder einem Viertel anzusetzen.

Bruchteilsansatz

Die Abrundung des Bruttolistenpreises auf volle € 100 ist jeweils nach Abzug des Abschlags bzw. nach Ermittlung des Bruchteils vorzunehmen. Der geminderte Bruttolistenpreis gilt sowohl für die Ermittlung des 1 %-Werts für die private Nutzung als auch des geldwerten Vorteils für die Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte und den (zusätzlichen) steuerpflichtigen Familienheimfahrten bei einer beruflich veranlassenen doppelten Haushaltsführung.

Abrundung des Bruttolistenpreises

Ob ein Fahrzeug ein Elektrofahrzeug oder ein begünstigtes Hybridelektrofahrzeug ist, lässt sich aus der Codierung im Teil 1 Feld 10 der Zulassungsbescheinigung ersehen. CO₂-Emission und Reichweite der Batteriekapazität ergeben sich aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Anhang IX der Richtlinie 2007/46/EG oder aus der Übereinstimmungsbescheinigung nach Art. 38 der Verordnung (EU) Nr. 168/2013. Soweit ein E-Kennzeichen vorhanden ist, reicht dieses zum Nachweis aus.

Nachweise für Vorliegen der Begünstigung

BMF vom 05.11.2021

Die Finanzverwaltung hat die Verwaltungsanweisungen zur lohn- und ertragsteuerlichen Beurteilung der privaten Nutzung von betrieblichen Elektro- und extern aufladbaren Hybridelektrofahrzeugen aktualisiert.

Minderung des geldwerten Vorteils



Bei der Ermittlung des geldwerten Vorteils aus der privaten Nutzung von betrieblichen Elektro- oder Hybridelektrofahrzeugen nach der 1 %-Regelung kommen aus lohnsteuerlicher/ertragsteuerlicher Sicht verschiedene Minderungen des Bruttolistenpreises in Betracht (für Umsatzsteuerzwecke gelten diese allerdings nicht):

Kostendeckelung und Fahrtenbuchmethode

Nachteilsausgleich

- Nachteilsausgleich nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 1 EStG
Für Kraftfahrzeuge, die vor dem 01.01.2023 angeschafft werden und für die der Bruchteilsansatz nach § 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 2 bis 4 EStG nicht zur Anwendung kommt, ist der Listenpreis wegen der darin enthaltenen Kosten

Wird der geldwerte Vorteil auf die tatsächlich für den Firmenwagen anfallenden Gesamtkosten begrenzt (sog. Kostendeckelung), ist bei der Ermittlung der in die Gesamtkosten einzubeziehenden AfA die Bemessungsgrundlage um den Abschlag zu mindern bzw. in Höhe des entsprechenden Bruchteils anzusetzen. Auch bei der Fahrtenbuchmethode ist die AfA-Bemessungsgrundlage entsprechend zu mindern. Nach § 3 Nr. 46 EStG steuerfreier Ladestrom bleibt bei der Ermittlung der

Gesamtkosten außer Ansatz. Wird die Batterie gemietet oder geleast, bleiben diese Kosten bei Anwendung des Nachteilsausgleichs für die Ermittlung der Gesamtkosten des Fahrzeugs außer Ansatz. Bei Anwendung der Bruchteilsregelung sind die Kosten mit dem jeweiligen Bruchteil (1/4 oder 1/2) anzusetzen.

Ladestrom Wird ein betriebliches Elektro- oder Hybrid-elektrofahrzeug auch an einer zur Wohnung des Nutzers gehörenden Steckdose/Ladevorrichtung aufgeladen, kann der betriebliche Nutzungsanteil an den ansonsten privaten Stromkosten grundsätzlich mit Hilfe eines gesonderten Stromzählers (stationär oder mobil) nachgewiesen werden. Dabei werden Aufzeichnungen für einen repräsentativen Zeitraum von drei Monaten als ausreichend angesehen. Neben dem Einkaufspreis für die verbrauchten Kilowattstunden Strom ist auch ein zu zahlender Grundpreis anteilig zu berücksichtigen. Weitere Erleichterungen zur Ermittlung der Stromkosten für das betriebliche Fahrzeug sind nicht vorgesehen. Alternativ können aber auch für den Betriebsausgabenabzug von Unternehmen die lohnsteuerlichen Pauschalen für Lade-

Nachweis der Kosten

strom (BMF-Schreiben vom 29.09.2020) angesetzt werden.

Ob der Nachteilsausgleich zur Anwendung kommt, bzw. ob das Fahrzeug die jeweiligen Voraussetzungen für die Anwendung der Bruchteilsregelung erfüllt, richtet sich gemäß dem Gesetzeswortlaut nach dem Zeitpunkt der Anschaffung des Fahrzeugs. Das BMF-Schreiben erweitert den Begriff der Anschaffung um den Beginn eines Leasingvertrags und die erstmalige Überlassung an einen Arbeitnehmer zur privaten Nutzung. Bei Überlassung an Arbeitnehmer kommt es dabei nicht auf den Zeitpunkt an, zu dem der Arbeitgeber das Fahrzeug angeschafft, hergestellt oder geleast hat. Maßgebend ist vielmehr die erstmalige Überlassung des Fahrzeugs an einen Mitarbeiter zur privaten Nutzung. Wurde ein Fahrzeug vor dem 01.01.2019 vom Arbeitgeber bereits einem Mitarbeiter zur privaten Nutzung überlassen, bleibt es auch bei einem Wechsel des Nutzungsberechtigten nach dem 31.12.2018 bei der Anwendung des Nachteilsausgleichs, auch wenn das Fahrzeug ansonsten die Voraussetzungen für die Bruchteilsregelung erfüllen würde.

Zeitpunkt der Anschaffung des Fahrzeugs



Ihr Kontakt



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

4c | Aktualisiertes Anwendungsschreiben zur Steuerfreiheit der Überlassung von Vermögensbeteiligungen nach § 3 Nr. 39 EStG | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Key Facts

- Freibetrag für die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Vermögensbeteiligungen jetzt € 1.440 im Kalenderjahr.
- Depotgebühren, die der Arbeitgeber zur Minderung des administrativen Aufwands übernimmt (z.B. für ein zentral verwaltetes Sammeldepot) sind kein Arbeitslohn.
- Bewertung mit dem gemeinen Wert bei der Überlassung oder bei Abschluss des Veräußerungsgeschäfts.
- Wenn der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug wegen der rückwirkenden Erhöhung des Freibetrags nicht ändert, kann der Mitarbeiter dies bei seiner Einkommensteuererklärung beantragen.

Die Finanzverwaltung hat das BMF-Schreiben vom 08.12.2009 zur lohnsteuerlichen Behandlung von Vermögensbeteiligungen ab 2009 aktualisiert. Das neue Schreiben ist ab dem 01.01.2021 anzuwenden. Für Zeiträume davor gilt das bisherige BMF-Schreiben weiter.

Nach § 3 Nr. 39 EStG ist die unentgeltliche oder verbilligte Überlassung von Vermögensbeteiligungen i.S.d. § 2 Abs. 1 Nr. 1 Buchstabe a, b und f bis l und Abs. 2 bis 5 des Fünften Vermögensbildungsgesetzes in der jeweils geltenden Fassung am Unternehmen des Arbeitgebers seit 2021 bis zu einem Betrag von € 1.440 (bisher: € 360) im Kalenderjahr steuerfrei.

Wie bisher werden vom Arbeitgeber übernommene Nebenkosten, die mit der Überlassung der Vermögensbeteiligun-

BMF vom 16.11.2021



Freibetrag von € 1.440 im Kalenderjahr

Nebenkosten und Depotgebühren

gen verbunden sind, Depotgebühren, die durch die Festlegung der Wertpapiere für die Dauer einer vertraglich vereinbarten Sperrfrist entstehen, und die kostenlose Depotführung durch den Arbeitgeber nicht als Arbeitslohn angesehen. Neu aufgenommen wurde, dass auch die Übernahme von Depotgebühren zur Minderung des administrativen Aufwands (z.B. für ein zentral verwaltetes Sammeldepot) nicht zu Arbeitslohn führt.

Expats brauchen nicht einbezogen werden

Hinsichtlich der einzubeziehenden Mitarbeiter hat die Finanzverwaltung den bisher verwendeten Begriff der „Expats“ (die nicht in das Angebot einbezogen werden müssen) konkretisiert und diese als in ein anderes Unternehmen entsandte Mitarbeiter definiert, deren Dienstverhältnis deshalb ruht und mit denen das aufnehmende Unternehmen einen eigenständigen Arbeitsvertrag abgeschlossen hat.

In Bezug auf den Bewertungsstichtag wurde klargestellt, dass der geldwerte Vorteil entweder mit dem gemeinen Wert bei der Überlassung oder bei Abschluss des für beide Seiten verbindlichen Veräußerungsgeschäfts angesetzt werden kann. Neu aufgenommen wurden Ausführungen zur Ermittlung des gemeinen Werts nach dem BewG.

Die Anhebung des Freibetrags nach § 3 Nr. 39 EStG von € 360 auf € 1.440 durch das am 01.07.2021 in Kraft getretene Fondsstandortgesetz ist bereits für den gesamten Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen, da es sich um einen Jahresfreibetrag handelt. Wenn der Arbeitgeber bislang nur den geringeren Freibetrag berücksichtigt hat, kann er den Lohnsteuerabzug bis zum 28.02.2022 rückwirkend ändern. Alternativ kann der Mitarbeiter den höheren Freibetrag bei seiner Einkommensteueranmeldung geltend machen.

BFH vom 07.05.2014
(AZ: VI R 73/12)



Korrektur des Lohnsteuerabzugs

Ihr Kontakt



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



Kurznews

BMF vom 16.11.2021

4d | Anwendungsregelungen zum neuen § 19a EStG veröffentlicht | *Autorin: StBin Susanne Weber, München*

Nach dem neuen § 19a EStG erfolgt die Besteuerung des geldwerten Vorteils aus Vermögensbeteiligungen bei Kleinstunternehmen sowie bei kleinen und mittleren Unternehmen (KMU) erst zu einem späteren Zeitpunkt, i.d.R. bei Veräußerung oder unentgeltlicher Übertragung, spätestens jedoch nach zwölf Jahren oder bei der Beendigung des Dienstverhältnisses. Durch die Regelung wird vermieden,

dass bereits zum Zeitpunkt der Übertragung einer Vermögensbeteiligung auf den Arbeitnehmer ein geldwerter Vorteil zu versteuern ist, ohne dass dem Arbeitnehmer liquide Mittel zugeflossen sind (vgl. WTS Journal 03/2021). Mit BMF-Schreiben vom 16.11.2021 wurden nun Anwendungsregelungen zur neuen Vorschrift veröffentlicht.

Ihr Kontakt

4e | Pauschalen für Dienstreisen ins Ausland bleiben unverändert | *Autorin: StBin Susanne Weber, München*

Die Auslandstage- und Auslandsübernachtungsgelder für Dienstreisen ins Ausland werden pandemiebedingt zum 01.01.2022 nicht neu festgesetzt. Daher

sind die für das Jahr 2021 geltenden Pauschbeträge auch im Jahr 2022 anzuwenden.



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



Kurznews

5a | Zurückweisung von Einsprüchen gegen Nachzahlungszinsen per Allgemeinverfügung | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Allgemeinverfügung vom 29.11.2021

Mit Allgemeinverfügung vom 29.11.2021 setzen die obersten Finanzbehörden der Länder nun die dem BVerfG-Beschluss vom 08.07.2021 (AZ: 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17) zu entnehmende sog. Fortgeltungsanordnung für Verzinsungszeiträume bis einschließlich 2018 um. Am 29.11.2021 anhängige und zulässige Einsprüche gegen Festsetzungen von Zinsen gem. § 233a AO für Verzinsungszeiträume vor dem 01.01.2019 werden zurückgewiesen, soweit mit den Einsprüchen geltend gemacht wird, die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen in Höhe von 0,5 % pro vollem Monat (§ 233a i. V. m. § 238 Abs. 1 Satz 1 AO) verstoße gegen das Grundgesetz. Unter Verzinsungszeiträumen vor dem 01.01.2019 sind hierbei nur volle Zinsmonate zu verstehen, die spätestens mit Ablauf des 31.12.2018 enden. Rechtsgrundlage für diese Zurückweisung per Allgemeinverfügung ist § 367 Abs. 2b AO.

Entsprechendes gilt für am 29.11.2021 anhängige, außerhalb eines Einspruchs- oder Klageverfahrens gestellte und zulässige Anträge auf Änderung einer Zinsfestsetzung. Die Rechtsgrundlage ist hier § 172 Abs. 3 AO.

Betrifft der Einspruch oder Änderungsantrag auch für Verzinsungszeiträume nach dem 31.12.2018 festgesetzte Zinsen, könne hierüber insoweit zunächst nicht entschieden werden. Das Finanzamt werde nach der gesetzlichen Neuregelung das Verfahren über den Einspruch oder den Änderungsantrag fortsetzen.

Die Allgemeinverfügung erstreckt sich grundsätzlich nicht auf Nachzahlungszinsen betreffend die Gewerbesteuer. Etwas anderes gilt nur, wenn die Gewerbesteuer – wie in den Stadtstaaten – vom Finanzamt festgesetzt wird.

Verzinsungszeiträume nach dem 31.12.2018

Zinsen auf Gewerbesteuer

5b | Steuerliche Maßnahmen zur Berücksichtigung der Auswirkungen des Coronavirus (COVID-19/SARS-CoV-2) | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BMF vom 07.12.2021

Mit BMF-Schreiben vom 07.12.2021 hat die Finanzverwaltung eine weitere Verlängerung der Regelungen erlassen, die für die von den Folgen der Corona-Krise betroffenen Steuerpflichtigen steuerliche Erleichterungen vorsehen. Von besonderer Bedeutung ist die Möglichkeit, Steuerforderungen weiterhin zinslos zu stunden. Dieses Schreiben bezieht sich auf Steuern, die von den Landesfinanzbehörden im Auftrag des Bundes verwaltet werden. Es ergänzt das BMF-Schreiben vom 19.03.2020 (vgl. WTS Journal 02//2020) und tritt an die Stelle des BMF-Schreibens vom 18.03.2021 (vgl. WTS Journal 02//2021).

lautenden Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 09.12.2021 weiterhin die Möglichkeit vor, Anträge zur vereinfachten Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrages für die Zwecke der Gewerbesteuervorauszahlung bei den Finanzämtern zu stellen. Bei der Nachprüfung der Voraussetzung sind von den Behörden generell keine strengen Anforderungen zu stellen und ein Nachweis der wertmäßigen entstandenen Schäden ist grundsätzlich nicht zwingend notwendig.

Etwaige Stundungs- und Erlassanträge hinsichtlich der Gewerbesteuer sind grundsätzlich an die hebeberechtigten Gemeinden zu richten. Die Entscheidung darüber liegt in deren Ermessen.

Ihr Kontakt



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

Gleich lautende Erlasse vom 09.12.2021

Im Zusammenhang mit dem vorgenannten BMF-Schreiben sehen die gleich



Kurznews

5c | Erweiterte elektronische Übermittlungspflicht für steuerliche Fragebögen |

Autorin: Nadja Birkner, Düsseldorf

Verpflichtende
elektronische
Übermittlung

Mit Einführung des § 138 Abs. 1b Satz 2 AO zum 01.01.2020 wurde die Übermittlung der Fragebögen zur steuerlichen Erfassung in elektronischer Form verpflichtend. Eine Übermittlung in Papierform (auf amtlich vorgeschriebenem Vordruck) ist gem. § 138 Abs. 1b Satz 3 AO grundsätzlich nur im Wege eines Antrags zur Vermeidung unbilliger Härten beim jeweils zuständigen Finanzamt möglich. Die Erfolgsaussichten eines solchen Antrags dürften jedoch aus der Erfahrung z. B. bei der elektronischen Übermittlung von Steuererklärungen und der E-Bilanz eher gering sein.

sellschaft und inländische Kapitalgesellschaft) innerhalb eines Monats nach dem meldepflichtigen Ereignis verpflichtend in elektronischer Form zu übermitteln. Die elektronische Übermittlung von Fragebögen zur steuerlichen Erfassung von Körperschaften nach ausländischem Recht wird zum 01.01.2022 verpflichtend. Für bestimmte Sonderfälle (z. B. Gründung eines Vereins) bleibt es, entgegen der gesetzlichen Normierung, bei der Übermittlung in Papierform nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck.

Amtlich vorgeschriebener
Datensatz

Härtefallregelung



Die elektronische Übermittlung erfolgt mit Hilfe der ELSTER-Anwendung oder bei der WTS durch das ergänzende DATEV-Modul „Fragebögen zur steuerlichen Erfassung“.

Ihr Kontakt



StB Henning Burlein,
München,
henning.burlein@
wts.de

BMF vom 17.09.2021

Ab dem 01.01.2021 sind die Fragebögen zur steuerlichen Erfassung für Standardfälle (Einzelunternehmen, Personenge-

6a | Stromsteuerrechtliche Risiken beim Betrieb von Solaranlagen |

Autoren: StB Bertil Kapff und Anatoly Radetskiy, beide Düsseldorf

Key Facts

- Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien im Fokus der Zollverwaltung.
- Hauptzollämter beginnen systematischen Abgleich der angemeldeten PV-Anlagen mit Marktstammdatenregister.
- Pflicht zur Abgabe von Stromsteueranmeldungen bei fehlender Registrierung der PV-Anlagen beim Hauptzollamt.
- Unterschiedliche Compliance-Pflichten in Abhängigkeit von der installierten Leistung.

Konsequenzen. Betreiber einer PV-Anlage zu sein, bedeutet vielen Pflichten nachkommen zu müssen. Werden diese nicht erfüllt, kann dies die Wirtschaftlichkeit der Photovoltaikanlage gefährden. Die Hauptzollämter beginnen derzeit mit einem systematischen Abgleich der ihnen gemeldeten Anlagedaten mit dem Marktstammdatenregister und den bei anderen Behörden vorliegenden Daten. Vor diesem Hintergrund dient dieser Artikel als Hilfestellung zur stromsteuerrechtlichen Behandlung von PV-Anlagen, um Betreibern böse Überraschungen zu ersparen.

Wird eine PV-Anlage mit einer elektrischen Nennleistung bis zu 2 MW in Volleinspeisung betrieben, gilt der Betreiber nach § 1a Abs. 5 StromStV nicht als Versorger und ist von weiteren Pflichten befreit (keine Erlaubnis). Dies ändert sich allerdings, sobald der erzeugte Strom auch innerhalb einer Kundenanlage an Letztverbraucher abgegeben wird. In dem Fall werden

Erlaubnis als Versorger

Stromerzeugung aus
erneuerbaren Energie-
trägern im Fokus der
Hauptzollämter

Anlagen zur Stromerzeugung aus erneuerbaren Energieträgern stehen aktuell im Fokus der Hauptzollämter: Wer nicht alle erforderlichen Meldungen vorgenommen hat, riskiert Steuernachzahlungen, Bußgelder und ggf. sogar strafrechtliche



unabhängig von der Anlagengröße nach § 1a Abs. 6 und 7 StromStV eine einmalige Anzeige als sogenannter „eingeschränkter Versorger“ auf dem amtlich vorgeschriebenen Vordruck 1412 sowie ggf. eine Betriebserklärung je Stromerzeugungsanlage auf den Vordrucken 1410a und 1410az verlangt. Wird der erzeugte Strom auch außerhalb der Kundenanlage an Letztverbraucher abgegeben, ist die Erlaubnis als „großer“ Versorger nach § 4 Abs. 1 StromStG zu beantragen. Hierzu sind die Vordrucke 1410, 1410a und 1410az beim örtlich zuständigen Hauptzollamt einzureichen.

oder eine Anzeige als eingeschränkter Versorger vor, kann das örtlich zuständige Hauptzollamt die Vordrucke 1410a und 1410az verlangen.

Bei der Prüfung der 2 MW-Grenze ist zu beachten, dass die elektrische Nennleistung mehrerer PV-Einheiten eines Anlagenbetreibers für die stromsteuerrechtliche Bewertung ggf. zusammenzurechnen ist (Verklammerung). Mehrere unmittelbar miteinander verbundene Stromerzeugungseinheiten an einem Standort, z.B. Grundstück oder Flurstück, gelten demnach als eine Anlage zur Stromerzeugung. Dies trifft u.a. für Solarparks zu.

Stromsteuerrechtliche Anlagenverklammerung

Stromsteuerfreie Entnahme des Eigenverbrauchs



Photovoltaikanlagen mit einer elektrischen Nennleistung von bis zu 2 MW fallen unter die Stromsteuerbefreiung für die dezentrale Stromerzeugung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 StromStG. Dagegen greift für Anlagen, die diesen Grenzwert übersteigen, die Steuerbefreiung für Strom aus erneuerbaren Energieträgern nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 StromStG. Über die erste Begünstigung können sowohl der Anlagenbetreiber als auch von diesem belieferte Letztverbraucher Strom steuerfrei im räumlichen Zusammenhang zur Erzeugungsanlage, d.h. im Umkreis von max. 4,5 km, entnehmen. Dagegen ist bei Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung von über 2 MW nur der Selbstverbrauch des Anlagenbetreibers am Ort der Erzeugung begünstigt.

Aber auch Stromerzeugungseinheiten an unterschiedlichen Standorten sind zusammenzufassen, sofern die einzelnen Stromerzeugungseinheiten zum Zweck der Stromerzeugung zentral gesteuert werden, bspw. aufgrund Fernsteuerbarkeit nach § 36 EEG, und der erzeugte Strom zumindest teilweise in das Versorgungsnetz eingespeist werden soll. Wird der Strom dagegen über einen Direktvermarkter ins öffentliche Netz eingespeist, ist die Ausnahmeregelung nach § 12b Abs. 3 Satz 2 StromStV zu prüfen, nach der es bis zu einer Anlagensumme von 2 MW nicht zu einer Anlagenverklammerung kommen soll.

Bagatellregelung für Kleinanlagen

Als Bagatellregelung greift für PV-Anlagen mit einer elektrischen Nennleistung bis zu 1 MW grundsätzlich die allgemeine Erlaubnis nach § 10 StromStV. In diesem Fall werden keine weiteren Unterlagen benötigt. Liegen bereits eine Erlaubnis als Versorger

Wurden erforderliche stromsteuerrechtliche Registrierungen bisher nicht vorgenommen, sollten diese kurzfristig gegenüber dem örtlich zuständigen Hauptzollamt nachgeholt werden. Dabei ist zu prüfen, inwieweit die Pflicht zur Abgabe von Stromsteueranmeldungen und die parallele Möglichkeit zur Steuerentlastung auch für die Vergangenheit besteht.

Ihr Kontakt



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

6b | Begünstigungen für energieintensive Unternehmen zum CO₂-Preis |

Autor: StB Bertil Kapff, Düsseldorf

Key Facts

- Gewährung von staatlichen Beihilfen für energieintensive Unternehmen zur Abfederung der Mehrbelastungen aus der CO₂-Bepreisung.
- Festlegung der beihilfeberechtigten Sektoren in der BECV.
- Bisher nicht berücksichtigte Sektoren können nachträgliche Einstufung als beihilfeberechtigte Sektoren beantragen.
- Energiemanagement und verpflichtende Umsetzung von Energieeffizienzmaßnahmen.
- Erstmalige Antragstellung bis 30.06.2022 für Antragsjahr 2021.

Ein Sektor beschreibt den Wirtschaftszweig auf Ebene der NACE-Klasse (vierstellig verschlüsselt) nach der Verordnung (EG) Nr. 1893/2006. Dies entspricht der Klassifikation der Wirtschaftszweige des Statistischen Bundesamts mit Stand 2008 (WZ 2008).

Ein Teilsektor ist der Wirtschaftszweig als Unterklasse der Sektoren auf 6-stelliger oder 8-stelliger Ebene entsprechend der für die Statistik der Industrieproduktion in der Europäischen Union verwendeten Warensystematik. Maßgeblich ist hier die sog. Prodcom-Liste der Industrieprodukte, online abrufbar über Eurostat.

Für bisher nicht in der BECV berücksichtigte Sektoren kann eine nachträgliche Aufnahme als beihilfeberechtigter Sektor beantragt werden. Antragsberechtigt sind Zusammenschlüsse von Unternehmen oder Interessenverbände, die mindestens 50 % des im dritten Jahr vor der Antragstellung in Deutschland erzielten Umsatzes des jeweiligen Sektors oder Teilsektors repräsentieren. Die Prüfung sollte aufgrund der Antragsfrist (bis neun Monate nach Inkrafttreten der BECV, d.h. bis zum 28.04.2022) zeitnah und gemeinsam mit den jeweiligen Unternehmensverbänden erfolgen. Derzeit bereitet die Deutsche Emissionshandelsstelle (DEHSt) das Antragsverfahren vor.

Neben der Einstufung in einen begünstigten Sektor oder Teilsektor setzt die Inanspruchnahme der BECV-Beihilfe den Nachweis über ein zertifiziertes Energiemanagementsystem nach ISO 50001 oder ein registriertes Umweltmanagementsystem (EMAS) voraus. Unternehmen mit einem jährlichen Energieverbrauch von 10 GWh können den Nachweis alternativ auch über ein Energiemanagementsystem nach ISO 50005 oder die Mitgliedschaft in einem Energieeffizienz- oder Klimaschutznetzwerk erbringen.

Die zu erwartende Beihilfe ergibt sich aus dem BEHG-pflichtigen Energieverbrauch sowie dem sektorbezogenen Kompensationsgrad. Der Kompensationsgrad kann

Antrag auf nachträgliche Aufnahme als beihilfeberechtigter Sektor



Nachweis über ein Energiemanagementsystem

Begünstigungen für energieintensive Unternehmen

Seit 01.01.2021 gilt der CO₂-Preis für fossile Brennstoffe in Deutschland auf der Grundlage des Brennstoffemissionshandelsgesetzes (BEHG). Der CO₂-Preis verteuert bereits Mineralölprodukte wie Benzin, Diesel, Kerosin und Heizöl sowie Erdgas und Flüssiggas. Ab 2023 kommen Abfälle und feste Brennstoffe wie Kohle hinzu. Das Ergebnis sind höhere Energiepreise für alle Energieverbraucher.

BEHG-Carbon-Leakage-Verordnung (BECV)

Um ihre internationale Wettbewerbsfähigkeit nicht zu gefährden, sollen energieintensive Unternehmen des produzierenden Gewerbes staatliche Beihilfen erhalten, um die zusätzlichen Belastungen des nationalen CO₂-Emissionshandels zumindest teilweise auszugleichen. Rechtsgrundlage ist die Verordnung über Maßnahmen zur Vermeidung von Carbon Leakage durch den nationalen Brennstoffemissionshandel (BECV).

Beihilfeberechtigte Sektoren und Teilsektoren

Antragsberechtigt sind aktuell zunächst die Unternehmen, die in einen in der Anlage zur BECV aufgeführten beihilfeberechtigten Sektor oder Teilsektor einzustufen sind. Begünstigt sind bspw. die Herstellung von Zement, die Herstellung von Kalk und gebranntem Gips, Kokereien, die Mineralölverarbeitung, die Herstellung von Düngemitteln sowie von Papier und Pappe und die chemische Grundstoffindustrie.

ebenfalls der Aufstellung der beihilfeberechtigten Sektoren und Teilsektoren in der Anlage zur BECV entnommen werden. Zu berücksichtigen ist dabei grundsätzlich noch ein Selbstbehalt in Höhe von 150 Tonnen CO₂-Äquivalenten. Für Unternehmen, die im Abrechnungsjahr einen Gesamtenergieverbrauch fossiler Brennstoffe von weniger als 10 GWh hatten, gilt ein reduzierter Selbstbehalt nach § 9 Abs. 6 BECV.

Klimaschutzmaßnahmen
als Gegenleistungen

Weiterhin ist zu beachten, dass die Begünstigten nicht vollständig frei über die erhaltenen Gelder verfügen können: Der Beihilfebetrag ist jeweils anteilig zur Umsetzung von wirtschaftlichen Energieeffi-

zienzmaßnahmen im Unternehmen einzusetzen, um auch ab dem Abrechnungsjahr 2023 die volle Förderung zu erhalten. Zu diesem Zweck sind der DEHSt mit der Antragstellung sämtliche im jeweiligen Energiemanagementsystem identifizierte und als wirtschaftlich durchführbar bewertete Maßnahmen offenzulegen.

Das erste Antragsverfahren für eine Carbon-Leakage-Kompensation wird 2022 stattfinden (Antragsfrist bis zum 30.06.2022). Hierzu wird die DEHSt als zuständige Behörde voraussichtlich im ersten Quartal 2022 Antragsformulare, einen Leitfaden und weitere Informationen auf ihrer Website veröffentlichen.

Ihr Kontakt



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

7 | Versicherungsteuerbefreiung bei Transportgüterversicherungen |

Autor: StB Tobias Quadfaß, München

Key Facts

- Das BMF klärt Einzelfragen zur Transportgüterversicherung auf Basis des reformierten Versicherungsteuergesetzes.
- In dem Schreiben werden Positiv- und Negativbeispiele für die Beurteilung der Steuerfreiheit geliefert.
- Es wird klargestellt, dass die Steuerfreiheit der Transportgüterversicherung bei Kombination mit anderen Versicherungsentgelten entfallen kann.

grundsätzlich im Zusammenhang mit dem Transport selbst stehen. Es fallen aber auch Zahlungen von Versicherungsentgelten für bestimmte transportbedingte (Zwischen-) Lagerungen sowie Ausstellungsversicherungen unter die Befreiung. Ferner können aber auch Prämien für spezifische, anderweitige im Zusammenhang mit dem Transport stehende Absicherungen gem. § 4 Abs. 1 Nr. 10 VersStG steuerbefreit sein, z.B. die Konditionsdifferenzdeckung (Absicherung von Deckungslücken) sowie die Versicherung von Gütern, die zum Zwecke der Reparatur, Restaurierung o. ä. transportiert und rücktransportiert werden.

BMF vom 01.10.2021



Nachdem das BMF bereits mehrfach zu Auslegungsfragen des reformierten Versicherungsteuergesetzes (vgl. WTS Journal 02/2021) Stellung genommen hat, wurde nunmehr ein weiteres, sehr umfangreiches BMF-Schreiben zur Transportgüterversicherung veröffentlicht. Darin wird erstmals zu einer Vielzahl von Einzelfragen betreffend die Steuerbefreiung der (grenzüberschreitenden) Transportgüterversicherung nach § 4 Abs. 1 Nr. 10 VersStG Stellung genommen.

Andererseits enthält das BMF-Schreiben aber auch eine Auflistung von Einzelfällen, in denen die Steuerbefreiung des § 4 Abs. 1 Nr. 10 VersStG gerade nicht Anwendung finden soll. In Abgrenzung zu den transportbedingten (Zwischen-) Lagerungen soll hinsichtlich der Prämien für vom Versicherungsnehmer veranlasste (Zwischen-) Lagerungen weiter zu differenzieren sein: Ist diese (Zwischen-) Lagerung bereits integraler Bestandteil einer abgeschlossenen Transportgüterversicherung, so sind die hierfür zu entrichtenden Prämien (anteile) dann steuerfrei, wenn sich die (Zwischen-) Lagerung über eine Dauer von maximal 60 Tagen erstreckt. Kommt es hingegen zu einer durch den Versicherungsnehmer veranlassten

Auflistung steuerpflichtiger Sachverhalte

Weitere Differenzierung bei Zwischenlagerung

Beispiele steuerbefreiter Vorgänge

Einerseits enthält das BMF-Schreiben eine Art „Positivliste“ als beispielhafte, typisierende Auflistung von Versicherungsentgelten, deren Zahlung von der Versicherungsteuer befreit ist. Diese müssen

Überschreitung dieser Dauer, so sollen die hierfür zu entrichtenden Zulage- bzw. Zuschlagprämien versicherungsteuerpflichtig sein. Ebenfalls nicht von der Steuerbefreiung umfasst sein sollen Prämien im Zusammenhang mit Ausstellungen, die wegen der Verlängerung der Ausstellung entrichtet werden, sowie Prämien für z.B. Haftpflicht- und Reisegepäckversicherung und Kaskoversicherungen von Transportfahrzeugen.

Weitergehend wird darauf hingewiesen, dass im Bereich der Transportgüterversicherung die Entscheidung des BFH vom 13.12.2011 (AZ: II R 26/10) zur Anwendung kommen soll: Bei der Kombination einer versicherungsteuerbefreiten Transportgüterversicherung mit weiteren – jedoch nicht steuerbefreiten – Versicherungen habe dies grundsätzlich zur Folge, dass das gesamte Versicherungsentgelt

versicherungsteuerpflichtig ist, falls im Versicherungsvertrag kein gesonderter Ausweis des Versicherungsentgeltanteils vorgenommen wird, der auf die an sich versicherungsteuerfreie Transportgüterversicherung entfällt; eine Geringfügigkeitsgrenze findet hier keine Anwendung. Als Beispiele werden General-, Umsatz- oder Abschreibepolicen genannt.

Das bisherige BMF-Schreiben vom 22.12.1995 wird aufgehoben. Eine Übergangs- oder Anwendungsregelung wird nicht getroffen.

In jedem Fall ist es jetzt für die Betroffenen, insbesondere für Versicherer, Makler und Versicherungsnehmer, ratsam, auf Basis der Aussagen des BMF-Schreibens den Versicherungsbestand mit Blick auf die Versicherung von Transportrisiken zu überprüfen.

Keine Geringfügigkeitsgrenze

Ihr Kontakt



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

Ggf. Steuerpflicht bei Kombination mit anderen Versicherungsvorgängen

CHINA 8 | Wegfall weiterer lokaler Zuschläge zur Umsatzsteuer auf Vergütungen an Nichtansässige ab 01.09.2021 | Autorinnen: StBin Sonja Wiesner und Stefanie Jäger, beide München



Key Facts

- Wegfall wesentlicher lokaler Zuschläge zur Umsatzsteuer bei Leistungen durch Nichtansässige an chinesische Unternehmen.
- Daraus folgt eine signifikante Entlastung von Geschäftsbeziehungen zu chinesischen Unternehmen, da die Zuschläge als echter Kostenfaktor wirkten.

Neben der Stadtbausteuer (Urban Maintenance and Construction Tax – UMCT) konnten bisher durch die lokalen Finanzämter auch noch ein Bildungszuschlag von 3 % und ein lokaler Bildungszuschlag von 2 % zur chinesischen Umsatzsteuer auf die Vergütung an Nichtansässige erhoben bzw. vom chinesischen Kunden für den (nichtansässigen) Leistenden von den Vergütungen einbehalten werden.

Die bisher neben der Stadtbausteuer erhobenen o.a. Bildungszuschläge beruhen auf derselben Berechnungs- und Erhebungsgrundlage wie die Stadtbausteuer. Hierzu haben nun das Finanzministerium („MOF“) und die staatliche Steuerverwaltung („STA“) in einem Rundschreiben (MOF and STA Announcement (2021) 28 – hier in Art. 2) klargestellt, dass mit dem Wegfall der Stadtbausteuer durch das UMCT Law bzw. deren gemeinsamer Erhebungs- und Berechnungsgrundlage auch der Bildungszuschlag von 3 % und der lokale Bildungszuschlag von 2 % auf Vergütungen für Dienstleistungen oder die Übertragung immaterieller Vermögenswerte von nichtansässigen Unternehmen effektiv ab dem

Wegfall des Bildungszuschlags von 3 % und des lokalen Bildungszuschlags von 2 % auf Vergütungen für Leistungen Nichtansässiger

Hintergrund



Im WTS Journal 03/2021 informierten wir über die Reduktion der lokalen Zuschläge zur Mehrwertsteuer ab dem 01.09.2021 durch einen Wegfall der Stadtbausteuer von 7 %, soweit Lieferung von Waren und Dienstleistungen und die Übertragung immaterieller Vermögenswerte von einem nicht in China ansässigen Unternehmen an ein in China (Mainland) ansässiges Unternehmen erbracht bzw. von diesem importiert und empfangen wurden. Hierzu haben sich weitere Änderungen ergeben, auf die wir vorliegend ergänzend hinweisen möchten.

Andere lokale Zuschläge bleiben unberührt	<p>01.09.2021 nicht mehr erhoben werden können.</p> <p>Hiervon unberührt bleibt aber die Möglichkeit der Erhebung anderer lokaler Zuschläge von max. 1 % durch einzelne Kommunen oder Städte, wie z.B. eines Hochwasserschutzzuschlags.</p>	<p>von der Vergütung für die Leistungen einbehalten bzw. von lokalen Steuerbehörden weiterhin eingefordert werden.</p>
Signifikante Entlastung	<p>Der Wegfall wesentlicher lokaler Zuschläge bedeutet eine signifikante Entlastung der Aktivitäten ausländischer Unternehmer in China in Höhe von insgesamt zwölf Prozentpunkten zur chinesischen Umsatzsteuer auf den Wert der Leistungen. Diese Zuschläge haben bisher beim chinesischen Empfänger der Leistungen – anders als die chinesische Umsatzsteuer selbst – nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt und waren somit echter Kostenfaktor.</p>	<p>Dies könnte dann der Fall sein, wenn die Leistungen nach dem 01.09.2021 erbracht werden, sie aber gegebenenfalls zu einem Zeitpunkt vor dem 01.09.2021 beauftragt wurden, in dem die Neuregelung noch nicht bekannt war, und entsprechend auch die Zuschläge noch in den Steuerklauseln des Vertrags oder in einer Bestellung aufgeführt werden. Gleiches gilt, wenn Anzahlungsrechnungen vor dem 01.09.2021 für Leistungen gestellt wurden, die erst nach dem 01.09.2021 erbracht werden.</p>
Keine Entlastung bei Einbindung lokaler Subunternehmer in China	<p>Die Entlastung von lokalen Zuschlägen greift jedoch nicht, sofern ein chinesischer Sublieferant durch ein nichtansässiges Unternehmen beauftragt wird.</p>	<p>Die lokalen Zuschläge sind bisher frühestens im Zeitpunkt der Leistungserbringung zusammen mit der Umsatzsteuerentstehung, spätestens im Zeitpunkt der Rechnungsstellung über die erbrachte Leistung angefallen. Bei Leistungserbringung nach dem 01.09.2021 dürften sie aber nicht mehr einbehalten bzw. erhoben werden.</p>
Praxisempfehlung	<p>Auch wenn die neuen Regelungen bereits mit Wirkung ab dem 01.09.2021 in Kraft getreten und umzusetzen sind, ist es in der Praxis ratsam, zu prüfen, ob die rechtlich weggefallenen lokalen Zuschläge nach diesem Zeitpunkt (unberechtigterweise) weiterhin durch die chinesischen Kunden</p>	<p>Hier empfiehlt sich eine frühzeitige Abstimmung des nichtansässigen Unternehmens mit seinem chinesischen Kunden, um einem (unberechtigten) Einbehalt lokaler Zuschläge von vornherein zu begegnen bzw. langwierige Diskussionen oder Erstattungsprozesse zu vermeiden.</p>



Ihr Kontakt



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

9a | Grundsätzlich kein Rechtsmissbrauch im Sinne des § 50d Abs. 3 EStG a.F. (2011) bei sog. Mäanderstrukturen | Autorinnen: StBin Dorothea Diwoky und StBin Barbara Degen, beide Hamburg

Key Facts

- Bei sog. Mäanderstrukturen unter Zwischenschaltung einer EU-Gesellschaft ist die hypothetische Anrechnungsmöglichkeit des mittelbaren Anteilseigners für einen Gegenbeweis ausreichend.
- Anwendung auch auf aktuelle Regelung des § 50d Abs. 3 EStG im Falle von Mäanderstrukturen.
- Anspruch auf Verzinsung.

ESTG a.F. (2011) bei Ausschüttungen in sog. Mäanderstrukturen Anwendung findet. Als Mäanderstrukturen werden Konstellationen bezeichnet, bei denen zwischen zwei inländischen Gesellschaften (Mutter- und Enkelgesellschaft) eine ausländische Tochtergesellschaft zwischengeschaltet ist.

Im Streitfall klagte eine niederländische B.V. (Klägerin), die Alleingeschafterin einer deutschen GmbH (Enkelgesellschaft) ist. Geschafterin der Klägerin ist nach konzerninternen Umstrukturierungen u.a. eine deutsche GmbH (Muttergesellschaft) geworden. Im Streitjahr 2016 nahm die Enkelgesellschaft eine Ausschüttung an

DEUTSCHLAND



Sachverhalt

BFH vom 09.06.2021
(AZ: I B 60/20)

In seinem Beschluss vom 09.06.2021 hatte der BFH zu entscheiden, ob § 50d Abs. 3

die Klägerin vor. Die Enkelgesellschaft behielt von der Ausschüttung zunächst entsprechend Kapitalertragsteuer und Solidaritätszuschlag ein und führte diese an das zuständige Finanzamt ab. Auf Antrag der Klägerin lehnte das BZSt die Erstattung des auf die Muttergesellschaft entfallenden Teils der einbehaltenen Steuern ab.

Vorinstanz FG Köln
vom 30.06.2020
(AZ: 2 K 140/18)



Die Vorinstanz entschied, dass der Klägerin eine vollständige Erstattung zusteht. Dabei hat das FG Köln bei seinem Urteil die Revision explizit ausgeschlossen. Als Begründung führte das Finanzgericht an, dass § 50d Abs. 3 EStG a.F. (2011) der Erstattung nicht entgegensteht, da die Norm gegen Unionsrecht (Niederlassungsfreiheit und Mutter-Tochter-Richtlinie) verstoße. Das BZSt legte hiergegen Nichtzulassungsbeschwerde ein.

Begründung des
BFH-Beschlusses

Der BFH wies die Nichtzulassungsbeschwerde des BZSt als unbegründet zurück und bezog damit eindeutig Stellung zu sog. Mäanderstrukturen. Es fehle schon an der grundsätzlichen Bedeutung der Rechtsfrage, da spätestens seit Beschluss des EuGH vom 14.06.2018 in der Rechtssache GS (Rs. C-440/17) geklärt sei, dass § 50d Abs. 3 EStG a.F. (2011) auch bei Vorliegen einer sog. Mäanderstruktur unionsrechtswidrig und deshalb in Form der Eröffnung der Möglichkeit des Gegenbeweises (über einen fehlenden Regelungsmissbrauch) im Einzelfall geltungserhaltend zu reduzieren ist.

Es sei offensichtlich und nicht klärungsbedürftig, dass es für den Gegenbeweis zunächst ausreichend ist, wenn der Steuerpflichtige auf die hypothetische Anrechnungsmöglichkeit des mittelbaren Anteilseigners verweist. Die Zwischenschaltung einer EU-Gesellschaft führe nicht zu einer missbräuchlichen „Steuerreduktion“, da die Steuerbelastung auch bei einem Direktbezug gerade wegen der Möglichkeit der Anrechnung der Kapitalertragsteuer im wirtschaftlichen Ergebnis null gewesen wäre. Es wäre dann Sache des BZSt gewesen, gegenläufige Indizien für eine künstliche Gestaltung vorzubringen. Insoweit weist der BFH auf das Urteil des EuGH vom 26.02.2019 in der Rechtssache T Danmark Y Danmark Aps (Rs. C-116/16 und C-117/16) hin.

Kein Steuer-
stundungseffekt

Auch der vom BZSt insoweit hervorgehobene „Steuerstundungseffekt“ bezogen

auf das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot des § 8b Abs. 5 KStG führe nicht zur Klärungsbedürftigkeit der aufgeworfenen Rechtsfrage, weil dieser temporäre Effekt unionsrechtlich dann hinzunehmen sei, wenn die gewählte Struktur sich nicht als rein künstlich darstelle, sondern wirtschaftliche oder sonst beachtliche Gründe im Sinne der genannten EuGH-Rechtsprechung vorliegen.

Ungeklärt bleibt die Frage, ob auch bei Zwischenschaltung einer Drittstaatengesellschaft das Unionsrecht anwendbar ist. Das FG Köln (Urteil vom 17.03.2021 – 2 K 476/17) hat diese Frage verneint und die Kapitalverkehrsfreiheit und damit das Unionsrecht für nicht anwendbar erklärt. Im Streitfall war eine Mäanderstruktur über eine Schweizer Zwischengesellschaft aufgesetzt.

Die aktuelle Fassung des § 50d Abs. 3 EStG sieht nun auch die Möglichkeit des Gegenbeweises vor. Überträgt man die Grundsätze der vorliegenden Entscheidung, so sollte auch für die aktuelle Fassung des § 50d Abs. 3 EStG als Gegenbeweis die hypothetische Anrechnungsmöglichkeit der inländischen Muttergesellschaft im Falle von sog. Mäanderstrukturen ausreichend sein. Es wäre dann Sache der Verwaltung, diesen Gegenbeweis zu entkräften.

Im zugrundeliegenden Urteil des FG Köln wurde der dortigen Klägerin ein Zinsanspruch auf Basis des Unionsrechts zugesprochen. Diese beachtenswerte und über diesen Einzelfall hinausgehende weiterhin bedeutende Entscheidung wurde vom BZSt mit der jetzt vom BFH abgelehnten Nichtzulassungsbeschwerde nicht angegriffen. Das BZSt scheint demnach der Auffassung der Vorinstanz bzgl. eines unionsrechtlichen Zinsanspruchs zu folgen. Entsprechend dem FG Köln soll die Verzinsung grundsätzlich ab dem Tag nach der Einreichung des Erstattungsantrags im Februar 2017 beginnen. Allerdings hatte die Klägerin eine Verzinsung ab 01.04.2018 beantragt. Damit verbleibt es bei einer Verzinsung ab 01.04.2018, da das Gericht gemäß § 96 Abs. 1 Satz 2 FGO nicht über den Klageantrag der Klägerin hinausgehen darf. Somit sollten die Steuerpflichtigen künftig auf eine Verzinsung achten.

Anwendung auf Dritt-
staatengesellschaften

Anwendung auf
aktuelles Recht

Verzinsung



Ihr Kontakt



StBin Barbara Degen,
Hamburg,
barbara.degen@
wts.de

**9b | Zuteilung von Aktien im Rahmen eines ausländischen „Spin-Off“ –
Ertragsteuerliche Folgen für inländische Privatanleger |**

Autor: StB Prof. Dr. Dirk Schmidtman, Köln

DEUTSCHLAND



Key Facts

- Der BFH entschied, dass eine Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen „Spin-Off“ an inländische Privatanleger nicht zu einem steuerpflichtigen Kapitalertrag führt.
- Nach Ansicht des BFH ist § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG auch auf ausländische Vorgänge anwendbar, die bei einer rechtsvergleichenden Betrachtung der Abspaltung nach deutschem Recht entsprechen.
- Entscheidend ist, dass die Übertragung der Vermögenswerte in einem einheitlichen „zeitlichen und sachlichen Zusammenhang“ mit der und gegen die Übertragung von Anteilen an der übernehmenden Gesellschaft erfolgt.
- Mit diesen Grundsatzentscheidungen weicht der BFH von der bisherigen Verwaltungsauffassung ab.



BFH vom 01.07.2021
(AZ: VIII R 9/19
sowie VIII R 15/20)

Der BFH hat mit Urteilen vom 01.07.2021 entschieden, dass die Aktienzuteilung im Rahmen eines US-amerikanischen „Spin-Off“ an private Kleinanleger nicht zu einem steuerpflichtigen Kapitalertrag führt. Der in § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG verwendete Begriff „Abspaltung“ sei normspezifisch weit auszulegen und auch auf ausländische Vorgänge anwendbar, die bei einer rechtsvergleichenden Betrachtung der Abspaltung nach deutschem Recht entsprechen.

Der BFH bestätigte die Entscheidung des Finanzgerichts und wies die Revision des Finanzamts zurück. Eine steuerneutrale Zuteilung von Aktien nach § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG sei auch bei einem US-amerikanischen „Spin Off“ möglich. Voraussetzung sei, dass die „wesentlichen Strukturmerkmale“ einer Abspaltung im Sinne des § 123 Abs. 2 UmwG erfüllt seien. Die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 AEUV) gebiete eine Erstreckung des § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG auf ausländische Vorgänge. Rechtsfolge der Anwendung des § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG sei, dass die Einbuchung der aufgrund des „Spin Off“ erhaltenen Aktien im Depot des Klägers (Sachausschüttung) zu keinem steuerpflichtigen Kapitalertrag führe. Erst im Zeitpunkt einer späteren Veräußerung der Aktien der Hewlett-Packard Inc. bzw. Hewlett-Packard Enterprise Company seien etwaige Veräußerungsgewinne zu versteuern.

Erfolgsneutraler
Anteiltausch

Weite Auslegung des
Begriffs Abspaltung

Urteilsfall



Der Kläger hielt im Streitfall VIII R 9/19 Aktien der Hewlett-Packard Company, einer Kapitalgesellschaft nach dem Recht des US-Bundesstaats Delaware. Nachdem diese in Hewlett-Packard Inc. umbenannt und sie ihr Unternehmenskundengeschäft auf ihre Tochtergesellschaft Hewlett-Packard Enterprise Company übertragen hatte, erhielten die Aktionäre im Rahmen eines sog. Spin-Off Aktien der Hewlett-Packard Enterprise Company. Das Finanzamt behandelte die Aktienzuteilung beim Kläger als steuerpflichtigen Kapitalertrag. Das Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage statt. Der Sachverhalt im Streitfall VIII R 15/20 war vergleichbar.

Die Finanzverwaltung hat bisher die Anwendung der Vorschrift auf Fälle beschränkt, in denen Abspaltungsregeln bestehen, die bei rechtsvergleichender

Partielle Gesamt-
rechtsnachfolge...

... entgegen BMF vom 18.01.2016 (Rz. 115) i.V.m. BMF vom 11.11.2011 (Rz. 01.36)...

... nicht maßgeblich



Betrachtung der Abspaltung nach nationalem Umwandlungsrecht (§ 123 Abs. 2 UmwG) entsprechen. Die in § 123 Abs. 2 UmwG vorgesehene partielle Gesamtrechtsnachfolge ist nach Ansicht des BFH für die Auslegung des § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG allerdings nicht relevant, weil sie kein bloß formeller Selbstzweck ist, sondern der Erleichterung der am Abspaltungsvorgang beteiligten Rechtsträger dient, weil sie gesonderte Übertragungsakte entbehrlich macht. Entscheidend bei einer „Abspaltung“ i.S. des § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG sei, dass die Übertragung der Vermögenswerte in einem einheitlichen „zeitlichen und sachlichen Zusammenhang“ mit der und gegen die Übertragung von Anteilen an der übernehmenden Gesellschaft erfolge.

Gesellschafter von Drittstaaten-Kapitalgesellschaften kommen bei Übertragung von Vermögensgegenständen im Wege der Einzelrechtsnachfolge auf bestehende oder neue Beteiligungsgesellschaften und Auskehrung der Anteile an den Beteiligungsgesellschaften auf die Gesellschafter in den Genuss des Besteuerungsaufschubs nach § 20 Abs. 4a EStG. Erst im Zeitpunkt einer späteren Veräußerung der Anteile entstehen bei den Gesellschaftern Einkünfte i. S. d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG.

Offen gelassen hat der BFH, ob sich aus der Spaltungsrichtlinie bzw. dem Gesellschaftsrechtspaket der EU für Abspaltungen innerhalb der EU etwas anderes ergeben könnte.

Ihr Kontakt



StB Prof. Dr. Dirk Schmidtman, Köln,
dirk.schmidtman@wts.de

DEUTSCHLAND



9c | Besteuerung von Anteilszuteilungen durch eine EU-Kapitalgesellschaft – Nachweis der Einlagenrückgewähr im Steuerfestsetzungsverfahren des Anteilseigners | Autorin: Sofia Wild, Köln

Key Facts

- Die durch eine EU-Kapitalgesellschaft an ihre Aktionäre veranlasste Zuteilung von Aktien aus einer Unternehmensbeteiligung führt im Grundsatz zu steuerpflichtigen Einkünften i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG.
- Ein ausländischer Vorgang, welcher im Hinblick auf die Steuerneutralität i. S. d. § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG mit einer Abspaltung vergleichbar ist, liegt nicht vor, wenn es an einer Übertragung von Vermögensteilen gegen Gewährung von Anteilen des übernehmenden Rechtsträgers an die Anteilsinhaber des übertragenen Rechtsträgers fehlt.
- Die Steuerneutralität nach § 20 Abs. 4a Satz 5 EStG ist ausgeschlossen, wenn die Steuerbarkeit der Anteilszuteilung dem Grunde und der Höhe nach feststeht.
- Die fehlende Möglichkeit einer individuellen Nachweiserbringung der Einlagenrückgewähr für die Anteilseigner einer EU-Kapitalgesellschaft in § 27 Abs. 8 Satz 9 KStG sieht der BFH aber als unionsrechtlich bedenklich an.

Der BFH hatte sich mit Urteil vom 04.05.2021 und einem teilweise inhaltsgleichen Urteil vom gleichen Tag (AZ: VIII R 17/18) mit der Frage zu befassen, ob die Zuteilung von Anteilen (Aktien) aus einer Unternehmensbeteiligung, die durch eine EU-Kapitalgesellschaft an ihre Aktionäre vorgenommen wird, zu steuerpflichtigen Kapitaleinkünften der Aktionäre i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG führt.

Der Kläger war Aktionär der in Großbritannien ansässigen Vodafone Group PLC (Vodafone), die mittelbar zu 100 % an der Vodafone 4 Ltd. beteiligt war. Die Vodafone 4 Ltd. veräußerte Anteile an der Vodafone Americas Finance 1 an die Verizon Communications Inc. (Verizon) gegen Zahlung eines Geldbetrags sowie gegen Anteile an der Verizon. In 2014 (Streitjahr) erhielten die Aktionäre der Vodafone, darunter der Kläger, im Rahmen eines sog. „Return of Values“ Verizon-Aktien zugeteilt. Das Finanzamt nahm hinsichtlich der Aktienzuteilung steuerpflichtige Kapitaleinkünfte (Sachausschüttung) an, wogegen der Kläger zunächst mit Erfolg klagte. Das Finanzgericht vertrat die Auffassung, die Zuteilung der Verizon-Aktien sei gem. § 20 Abs. 4a Satz 5 EStG steuerneutral.

BFH vom 04.05.2021
(AZ: VIII R 14/20)

Urteilsfall



Zuteilung der Verizon-Aktien führt im Grundsatz zu Kapitaleinkünften

Im Revisionsverfahren erteilte der BFH nun der Steuerneutralität nach § 20 Abs. 4a EStG eine Absage, verwies aber die Sache zwecks weiterer Sachverhaltsaufklärung an das Finanzgericht zurück. Nach Auffassung des BFH begründet die Zuteilung der Verizon-Aktien im Grundsatz steuerpflichtige Kapitaleinkünfte i. S. d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 EStG.

keine individuelle Nachweismöglichkeit einer Einlagenrückgewähr für Anteilseigner von EU-Kapitalgesellschaften im Veranlagungsverfahren vorsieht, unter Berücksichtigung der EuGH-Rechtsprechung mit den Vorgaben der Kapitalverkehrsfreiheit zu vereinbaren ist (Fortentwicklung des Senatsurteils vom 27.10.2020, vgl. WTS Journal 02/2021).

BFH vom 27.10.2020
(AZ: VIII R 18/17)

Keine steuerneutrale Kapitalmaßnahme i.S.d. § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG

Der BFH verneinte eine Steuerneutralität nach § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG, weil ein mit einer Abspaltung (§ 123 Abs. 2 UmwG) vergleichbarer ausländischer Vorgang nicht vorgelegen habe. Dazu fehle es an einer Übertragung von Vermögensteilen gegen Gewährung von Anteilen des übernehmenden Rechtsträgers an die Anteilshaber des übertragenden Rechtsträgers.

Im zweiten Rechtsgang erhält das Finanzgericht nun die Gelegenheit, Feststellungen zum individuellen Nachweis der Einlagenrückgewähr nachzuholen. Scheide nach den im Urteil dargelegten Grundsätzen eine Einlagenrückgewähr seitens der Vodafone offensichtlich aus, liege aufgrund der Fiktion des § 27 Abs. 8 Satz 9 KStG ein steuerbarer und steuerpflichtiger Kapitalertrag vor. Sei hingegen eine Einlagenrückgewähr ausreichend erkennbar, habe sich das Finanzgericht mit der EuGH-Rechtsprechung auseinanderzusetzen und müsse erwägen, ggf. ein Vorabentscheidungsverfahren einzuleiten.

Ausblick auf den zweiten Rechtsgang



Keine steuerneutrale Kapitalmaßnahme i.S.d. § 20 Abs. 4a Satz 5 EStG (entgegen BMF vom 18.01.2016, Tz. 111)

Auch seien die Voraussetzungen des § 20 Abs. 4a Satz 5 EStG nicht erfüllt gewesen, weil die Einkünfte aus der Anteilszuteilung dem Grunde nach – wegen der Fiktion des § 27 Abs. 8 Satz 9 KStG – und der Höhe nach – wegen eines vorhandenen Börsenkurses der zugeteilten Anteile – ermittelbar waren. Dies widerspricht der von der Finanzverwaltung verlautbarten Auffassung für ausländische Kapitalgesellschaften.

Für die Praxis bedeutet das Urteil mehr Rechtssicherheit in der Anwendung der Steuerneutralität nach § 20 Abs. 4a Satz 5 und Satz 7 EStG (in der bis 2020 geltenden Fassung). Mit Spannung bleibt der weitere Verfahrensgang zu beobachten. Das Finanzgericht hätte im Falle eines entsprechenden Nachweises erstmalig darüber zu befinden, ob die gesetzlich fehlende individuelle Nachweiserbringung einer Einlagenrückgewähr für Auskehrungen von EU-Kapitalgesellschaften mit der EuGH-Rechtsprechung und den Grundsätzen der EU-weiten Kapitalverkehrsfreiheit im Einklang steht.

Praxisempfehlungen

Möglichkeit des individuellen Nachweises einer Einlagenrückgewähr?

Zwar sei die Sachausschüttung auch gemäß § 27 Abs. 8 Satz 9 KStG eigentlich nicht nach § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG von der Besteuerung auszunehmen gewesen, weil eine gesonderte Feststellung einer Einlagenrückgewähr im Streitfall nicht stattgefunden habe. Allerdings äußerte der BFH Bedenken dahingehend, ob die Regelung des § 27 Abs. 8 Satz 9 KStG, die

Ihr Kontakt



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

EU-Kapital- gesellschaft

DEUTSCHLAND

9d | **Ernstliche Zweifel an der Entstrickungsbesteuerung hinsichtlich personalloser Betriebsstätten und sog. passiver Entstrickung** |

Autorin: StBin Dr. Sabine Strüder, Köln



Key Facts

- Das FG Saarland hat ernsthafte Zweifel, ob die Zuordnung von Wirtschaftsgütern anhand der Personalfunktion (AOA) bei personallosen Betriebsstätten anwendbar ist.
- Ferner sei ernstlich zweifelhaft, ob § 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG zur Anwendung kommen, wenn das Besteuerungsrecht Deutschlands durch rein staatliches Handeln ausgeschlossen oder eingeschränkt wird (sog. passive Entstrickung).
- Selbst für den Fall, dass § 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG einfach-rechtlich auf den Fall der passiven Entstrickung anwendbar sein sollten, bestünden sogar verfassungsrechtliche Zweifel.
- Ob § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG auch einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV) begründe, wurde offengelassen.

Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG ausgelöst wurde. Die Antragstellerin beantragte zusätzlich zu den (bislang noch nicht entschiedenen) eingelegten Einsprüchen die Aussetzung der Vollziehung (Adv). Das Finanzgericht gab dem Antrag statt.

Die Windenergieanlagen begründen sowohl nach § 12 AO als auch nach Art. 5 DBA Dänemark unbestritten eine Betriebsstätte. Nach Ansicht des Finanzgerichts ist es bei der gebotenen summarischen Prüfung ernstlich zweifelhaft, ob die Wirtschaftsgüter durch die Neufassung von § 1 Abs. 4 bis 6 AStG ab 2013 der Geschäftsleitungs-betriebsstätte in Dänemark zuzuordnen sind. Bis zum 31.12.2012 sind die Wirtschaftsgüter des Windparks unstrittig der deutschen Betriebsstätte zuzuordnen. Es würde zu einer fiktiven Entnahme i.S.d. § 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG kommen, wenn Zuordnungsgegenstände i.S.d. §§ 5 ff. Betriebsstättengewinnabgrenzungsverordnung (BsGaV) bei erstmaliger Anwendung der BsGaV von einer inländischen Betriebsstätte dem ausländischen Unternehmen zuzuordnen sind. Nach § 1 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 und 2 AStG i.V.m. § 1 Abs. 2 Nr. 1 und 2 BsGaV kommt es für die Zuordnung von Wirtschaftsgütern auf die Personalfunktion an. Dies würde bei einer personallosen Betriebsstätte dazu führen, dass die bisher nach dem Veranlassungsprinzip der deutschen Betriebsstätte zugeordneten Wirtschaftsgüter nunmehr der ausländischen Geschäftsleitungs-betriebsstätte zuzuordnen wären. Da die BsGaV erstmals für Wirtschaftsjahre anwendbar ist, die nach dem 31.12.2014 beginnen, sei es schon ernstlich zweifelhaft, dass es bereits im Veranlagungszeitraum 2013, d.h. vor Anwendbarkeit der BsGaV, auf dieser Basis zu einer Entstrickung nach § 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG kommen kann.

Anwendbarkeit des AOA bei personalloser Betriebsstätte

Anwendbarkeit BsGaV erst auf Wirtschaftsjahre, die nach 31.12.2014 beginnen

FG Saarland vom 30.03.2021 (AZ: 1 V 1374/20)

Mit Beschluss vom 30.03.2021 hatte sich das FG Saarland im Rahmen eines Verfahrens auf einstweiligen Rechtsschutz mit Fragen der Entstrickungsbesteuerung einer personallosen Betriebsstätte und sog. passiver Entstrickung ab dem Jahr 2013 zu befassen.



Sachverhalt

Antragstellerin ist eine KG, deren Kommanditistin bzw. Komplementärin eine KG bzw. GmbH jeweils dänischen Rechts ist. Die Antragstellerin betreibt in Deutschland auf gepachtetem Grund und Boden Windenergieanlagen. Sie hat weder in Deutschland noch in Dänemark eigene Mitarbeiter. Die Betriebsführung erfolgt durch deutsche Service- und Verwaltungsgesellschaften.

Ernstliche Zweifel in Bezug auf personallose Betriebsstätten



Umsetzung des Authorized OECD Approach (AOA)

Aufgrund der Änderung von § 1 Abs. 4 bis 6 AStG (Umsetzung des Authorized OECD Approach, AOA) mit Wirkung zum 01.01.2013 ging das Finanzamt davon aus, dass die Windenergieanlagen erstmalig in 2013 der Geschäftsleitungs-betriebsstätte in Dänemark zuzuordnen sind und dadurch der Tatbestand der Entstrickung i.S.d. § 4

Im Streitfall hält der erkennende Senat darüber hinaus – ähnlich wie bei unbeweglichen Wirtschaftsgütern – eine abweichende Zuordnung der Wirtschaftsgüter zur personallosen Betriebsstätte für erforderlich, weil die Windräder wie unbewegliche Wirtschaftsgüter die personallose Betriebsstätte überhaupt erst begründen.

BMF vom 17.12.2019

Dafür spreche auch das BMF-Schreiben vom 17.12.2019. Demnach wird für eine Betriebsstätte ohne maßgebliches Personal eine andere Behandlung zugelassen.

sein, sei auch ernstlich zweifelhaft, ob § 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz in Art. 3 Abs. 1 GG verstoßen. Eine Besteuerung ohne vorheriges Ausscheiden aus dem Betriebsvermögen und ohne Erhöhung der Liquidität des Steuerpflichtigen könne gegen das Prinzip der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit verstoßen.

Ernstliche Zweifel auch hinsichtlich der Anwendbarkeit bei sog. passiver Entstrickung



Doch selbst wenn die Wirtschaftsgüter der Betriebsstätte aufgrund der Gesetzesänderung in § 1 AStG der ausländischen Geschäftsleitungsbetriebsstätte zuzuordnen wären, ist nach Auffassung des Finanzgerichts ernstlich zweifelhaft, ob § 4 Abs. 1 Satz 3 und 4 EStG zur Anwendung kommen, wenn das Besteuerungsrecht Deutschlands durch rein staatliches Handeln ausgeschlossen oder eingeschränkt werde, also ohne eigenes Zutun des Steuerpflichtigen (sog. passive Entstrickung).

Ob die Anwendung von § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG auch einen Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV) darstellt, hat das Gericht hingegen offengelassen.

Verfassungsrechtliche Zweifel (Art. 3 Abs. 1 GG)

Über diese einfach-rechtlichen Zweifel hinaus äußert das Finanzgericht schließlich sogar verfassungsrechtliche Bedenken. Sollte nämlich § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG auf Fälle wie den vorliegenden anwendbar

Gegen den Beschluss ist beim BFH die Beschwerde anhängig. Es ist abzuwarten, wie der BFH die Grundsatzfragen hinsichtlich der personallosen Betriebsstätte und der passiven Entstrickung sieht. Bei ähnlich gelagerten Fällen sollten sich Steuerpflichtige zur Wehr setzen und die Verfahren offenhalten.

Ihr Kontakt



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

9e | Kontaktierung berichtspflichtiger Unternehmen mit Rückfragen zu Angaben aus den bereits übermittelten länderbezogenen Berichten (Country-by-Country Reporting) | Autorinnen: StBin Andrea Groiß, München, Lisa Ziegler, Düsseldorf

DEUTSCHLAND



Anfragen des BZSt

Key Facts

- Die bereits an das BZSt übermittelten länderbezogenen Berichte (CbCR-Berichte) der vergangenen Jahre wurden statistisch ausgewertet.
- Hierauf basierend wurden im größeren Umfang Rückfragen an die berichtspflichtigen Unternehmen gerichtet.
- Die Rückfragen beziehen sich insbesondere auf nicht plausibel erscheinende negative Werte.
- Im August erfolgte eine Klarstellung seitens des BZSt bzgl. der Vorzeichenlogik über eine Veröffentlichung fachlicher Auslegungshinweise auf dessen Webseite.
- Die bereits übermittelten Daten sind – trotz Klarstellung – u.E. jedoch nicht automatisch als inkorrekt und korrekturbedürftig anzusehen.
- Verweis auf weiteres BMF-Schreiben bzgl. „offener Fälle“ dient u.E. lediglich der Klarstellung zu den fachlichen Auslegungshinweisen.

Wie bereits im WTS Journal 03/2021 berichtet, versendet das BZSt seit April dieses Jahres Anschreiben bezüglich bereits übermittelter CbCR-Daten der Jahre 2016 bis 2019. Es wurden statistische Auswertungen seitens des BZSt vorgenommen und um eine Stellungnahme zu nicht plausibel erscheinenden Werten gebeten: Dies betraf vor allem die Vorzeichenlogik der Steuerpositionen in Tabelle 1:

- Im Wirtschaftsjahr gezahlte Ertragsteuern
- Im Wirtschaftsjahr für dieses Wirtschaftsjahr gezahlte und zurückgestellte Ertragsteuern

Das BZSt erläuterte in diesen Schreiben, dass ein Steueraufwand positiv und ein Steuerertrag negativ darzustellen sei. Eine abweichende Darstellung führe zu „unrichtigen Daten“. Bis zu diesem Zeitpunkt gab es weder von Seiten der OECD oder EU noch von Seiten des BZSt eine eindeutige Definition der Vorzeichenlogik.

Klarstellungen des BZSt



Das BZSt hat am 09.08.2021 auf seiner Webseite eine Klarstellung bezüglich folgender Punkte veröffentlicht:

- Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2020
- Klarstellungen zu § 138a Abs. 2 Nr. 1 lit. d) und lit. e) AO
- Berücksichtigung von Dividenden
- Behandlung von Personengesellschaften

Die Änderungen durch das Jahressteuergesetz 2020 beziehen sich auf die Streichung der Formulierung „ausgehend vom Konzernabschluss“ aus § 138a Abs. 2 Nr. 1 AO. Diese Neuerung sei auf alle offenen Fälle anzuwenden. „Das bedeutet konkret, dass diese Anpassung für alle länderbezogenen Berichte Anwendung findet, die ab dem 29.12.2020 eingereicht worden sind bzw. werden. Die Korrektur eines bereits eingereichten länderbezogenen Berichts führt dazu, dass der Fall wieder als offen zu betrachten ist.“

Die Klarstellungen zu § 138a Abs. 2 Nr. 1 lit. d) und lit. e) AO beziehen sich auf die anzuwendende Vorzeichenlogik für die Steuerpositionen in Tabelle 1. Entsprechend ist nun folgende Vorzeichenlogik anzuwenden:

- Bezahlte Ertragsteuern / Steueraufwand (+)
- Erstattungen von Ertragsteuer (-)

U.E. rechtfertigt diese Klarstellung nicht die Aufforderung zu einer Korrektur länderbezogener Berichte, die vor der Veröffentlichung dieser Klarstellung eingereicht wurden. Gemäß dieser Klarstellung und der Definition „offener Fälle“ wäre im Falle einer Korrektur auch die Änderung des Jahressteuergesetzes 2020 zu berücksichtigen.

BMF vom 25.10.2021

Am 25.10.2021 folgte die Veröffentlichung eines BMF-Schreibens. Dieses erläutert die Auslegung des Begriffs „offener Fall“. Diese weicht von der Erläuterung auf der Webseite des BZSt ab:

„„Offene Fälle“ liegen nur vor, wenn bis zum 28.12.2020 noch kein länderbezogener Bericht eingereicht wurde, der den technischen Anforderungen, die nach § 138a Abs. 6 Satz 3 AO gefordert werden, genügt. Kein „offener Fall“ liegt vor, wenn bereits ein den technischen Anforderungen entsprechender Bericht eingereicht wurde, der nun lediglich korrigiert erneut eingereicht wird.“

In einem erneuten Anschreiben des BZSt an berichtspflichtige Unternehmen, die eine von der oben genannten Klarstellung abweichende Vorzeichenlogik angewandt haben, wurde nun auf den Inhalt des BMF-Schreibens vom 25.10.2021 hingewiesen. Neben einer erneuten Aufforderung zur Korrektur erfolgte eine Klarstellung, dass es sich im Falle des Einreichens eines korrigierten Berichts nicht um einen „offenen Fall“ handele. Somit sind Geschäftseinheiten, die aufgrund des § 138a AO a.F. nicht im länderbezogenen Bericht aufgeführt wurden, bei einer Korrektur nicht zu ergänzen.

In seinen Anschreiben verlangt das BZSt zwar keine Korrektur nach der Änderung des Jahressteuergesetzes, aber eine Korrektur einer von ihrer Definition abweichenden Vorzeichenlogik.

Aus unserer Sicht kann allein aufgrund einer Veröffentlichung des BZSt nicht verlangt werden, bereits eingereichte und akzeptierte CbC-Reports zu korrigieren. Die Veröffentlichung der Klarstellung und ihre Notwendigkeit zeigt dagegen unzweifelhaft, dass die Vorgehensweise nicht als eindeutig fachlich falsch anzusehen ist, da die Veröffentlichung ansonsten gar nicht notwendig gewesen wäre. Diese bloßen Klarstellungen zu § 138a Abs. 2 Nr. 1 lit. d) und e) AO sind allenfalls für zukünftige CbC-Reports zu berücksichtigen. Die Rechtsfolgen des § 379 Abs. 5 AO können nicht einschlägig sein, da der CbC-Report rechtzeitig und vollständig eingereicht wurde und darüber hinaus der Tatbestand der leichtfertigen Steuerverkürzung nicht erfüllt wird.

Erneute Anschreiben einiger berichtspflichtiger Unternehmen mit Verweis auf BMF vom 25.10.2021

Fazit



Ihr Kontakt



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



Kurznews

10 | Neues Protokoll zum DBA Mexiko-Deutschland unterzeichnet |

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

DBA Mexiko seit
15.10.2009 in Kraft

Das aktuell gültige DBA zwischen Mexiko und Deutschland (DBA Mexiko) wurde am 09.07.2008 unterzeichnet und trat am 15.10.2009 in Kraft. Es entspricht bis auf wenige Abweichungen, wie z.B. hinsichtlich der Frist bei Bau- und Montage-Tätigkeiten oder der Quellenbesteuerung von Lizenzgebühren, dem OECD-Musterabkommen.



Änderungsprotokoll
am 08.10.2021
unterzeichnet



Am 07.06.2017 haben Deutschland und Mexiko das sog. Multilaterale Instrument (MLI) zur Umsetzung der OECD BEPS-Maßnahmen unterschrieben. In diesem Zusammenhang wurde nun am 08.10.2021 das Änderungsprotokoll zum aktuellen DBA Mexiko in bilateralen Verhandlungen unterzeichnet. Das Protokoll zum DBA dient der Umsetzung der BEPS-Regelungen des MLI.

- Abschaffung der vormaligen Frist von zehn Jahren für die Umsetzung von Verständigungsregelungen ungeachtet im innerstaatlichen Recht der Vertragsstaaten vorgesehener Fristen.
- Einschränkung der Anwendung des DBA in bestimmten Fällen zur Vermeidung von Missbräuchen, z.B. wenn unter Berücksichtigung aller Tatsachen und Umstände festgestellt wird, dass der Erhalt von Steuervergünstigungen einer der Hauptzwecke der Gestaltung oder Transaktion war.

Wesentliche Änderungen

Folgende wesentliche Änderungen ergeben sich durch das Protokoll zum DBA:

- Definition von Ausschlusstatbeständen für das Entstehen einer Betriebsstätte.
- Mindestbeteiligung von 10 % an der die Dividenden zahlenden Gesellschaft während eines Zeitraums von 365 Tagen (einschließlich des Tages der Zahlung) als Voraussetzung für die Anwendung des 5%igen Quellensteuersatzes.
- Ausweitung der Quellenbesteuerung auf Gewinne aus der Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften oder Trusts, deren Wert zu mehr als 50 % auf unbeweglichem Vermögen beruht.

Das Protokoll zum DBA tritt 30 Tage nach Eingang der letzten Notifikation in Kraft und wird daraufhin wirksam (i) bei den im Abzugsweg erhobenen Steuern für die Beträge, die am oder nach dem 01.01. des Kalenderjahrs gezahlt werden, das dem Jahr folgt, in dem das Protokoll in Kraft getreten ist; und (ii) bei den übrigen Steuern für die Steuern, die für Zeiträume erhoben werden, die am oder nach dem 01.01. des Kalenderjahrs beginnen, das dem Jahr folgt, in dem das Protokoll in Kraft getreten ist.

MEXIKO



Inkrafttreten und
Wirksamwerden der
Änderungen

Ihr Kontakt



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

OECD 11a | Pillar 1 – Weiterer Fortschritt in Bezug auf die Ausweitung und Neuverteilung der Besteuerungsrechte zugunsten der Marktjurisdiktionen |

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



Key Facts

- Wesentlicher Fortschritt bezüglich der OECD Inclusive Framework Two-Pillar Solution.
- Ausweitung und Neuverteilung der Besteuerungsrechte hin zu den Marktjurisdiktionen.
- Ambitionierte Pläne sehen ein Inkrafttreten von Pillar 1 in 2023 vor.

und ein detaillierter Implementation Plan wurde beigefügt.

Mit Pillar 1 werden Besteuerungsrechte an einem konkreten Gewinnanteil (Amount A) bestimmter globaler Großkonzerne neu aufgeteilt. In den Anwendungsbereich von Pillar 1 fallen dabei multinationale Unternehmen mit einem weltweiten Umsatz von mehr als € 20 Mrd. und einer Profitabilität von mehr als 10 % (berechnet als Gewinn vor Steuern geteilt durch Umsatz). Ausgenommen sind der Rohstoffsektor („extractives“) und regulierte Finanzdienstleistungen („regulated financial services“). Unter den aktuellen Scope werden nach Angaben der OECD ca. 100 der größten und profitabelsten Unternehmen fallen. Das Statement des Inclusive Framework sieht unter bestimmten Voraussetzungen eine Absenkung der Umsatzschwelle auf € 10 Mrd. vor. Dies hängt von einer erfolgreichen Umsetzung einschließlich der Tax Certainty in Bezug auf den Betrag A ab, wobei die entsprechende Überprüfung sieben Jahre nach Inkrafttreten des Abkommens beginnen und in höchstens einem Jahr abgeschlossen sein soll.

Anwendungsbereich von Pillar 1



Neues Statement des OECD Inclusive Framework vom 08.10.2021

Am 08.10.2021 hat das OECD Inclusive Framework ein neues Statement bezüglich der Two-Pillar Solution veröffentlicht, welchem mittlerweile 137 der aktuell 141 Mitgliedstaaten zugestimmt haben. Unter Pillar 1 (vgl. zu Pillar 2 den nachfolgenden gesonderten Beitrag in diesem Heft) soll dabei unabhängig von einer physischen Präsenz eine Ausweitung und Neuverteilung von Besteuerungsrechten hin zu den Marktjurisdiktionen erfolgen, in denen Umsätze erwirtschaftet werden. Nach Informationen der OECD wird im Rahmen der ersten Säule erwartet, dass Besteuerungsrechte auf Gewinne in Höhe von jährlich mehr als \$ 125 Mrd. an die Marktjurisdiktionen umverteilt werden. Bemerkenswert (und für die Umsetzung in der EU wesentlich) ist, dass alle EU-Mitgliedstaaten dem Fortschrittsbericht zugestimmt haben. Bislang nicht zugestimmt haben Kenia, Nigeria, Pakistan und Sri Lanka. Das aktuelle Oktober-Statement baut auf dem diesjährigen Juli-Statement auf. Einzelne Aspekte wurden (leicht) geändert, klargestellt oder konkretisiert

Als Mittel zum Zweck wird ein neuer steuerlicher Anknüpfungspunkt („Nexus“) eingeführt, anhand dessen festgelegt wird, welche Marktjurisdiktionen für eine Zuteilung von Amount A berücksichtigt werden. Multinationale Unternehmen, die in den Anwendungsbereich fallen, müssen einen Umsatz von € 1 Mio. in der betreffenden

Nexus



Bestimmung von Amount A	Marktjurisdiktion erzielen, um einen Nexus zu begründen. Die Umsatzgrenze sinkt auf € 250.000, wenn die Marktjurisdiktion nur ein Bruttoinlandsprodukt von weniger als € 40 Mrd. hat.
Safe Harbour	Amount A wurde im Oktober-Statement (Juli-Statement enthielt noch keine Konkretisierung) festgelegt als ein Viertel des Gewinns, der die Profitabilität von 10 % übersteigt, und soll anhand eines umsatzbasierten Allokationsschlüssels auf die Marktjurisdiktionen verteilt werden. Detaillierte Zuordnungsregeln müssen noch entwickelt werden. Es soll eine noch genauer zu definierende Safe Harbour Regel geben, falls bestimmte Residualgewinne bereits in Marktjurisdiktionen der Besteuerung unterliegen.
Tax Certainty	Weiter sollen verbindliche Streitvermeidungs- und Streitbeilegungsmechanismen für Amount A gelten. Auch die Frage, inwiefern Sachverhalte unter Amount A fallen, soll verbindlich gelöst werden. Für Entwicklungsländer ist dabei ein freiwilliger Mechanismus zur verbindlichen Streitbeilegung in Hinblick auf Amount A geplant.

Neben Amount A als wesentliche Neuerung soll weiter ein Amount B eingeführt werden, unter dem die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf Marketing- und Vertriebsaktivitäten vereinfacht und gestrafft wird. Der Abschluss der Arbeiten dazu ist bis Ende 2022 geplant.

Die Umsetzung von Pillar 1 soll durch ein multilaterales Übereinkommen erfolgen, das durch die beteiligten Staaten ratifiziert und in nationales Recht implementiert wird. Ziel ist es weiter, dadurch auch alle Digital Service Taxes und ähnliche relevante Maßnahmen zu beseitigen. Auch eine zukünftige Einführung solcher unilateraler Maßnahmen soll im Rahmen des Übereinkommens verhindert werden (vgl. **dazu gesonderten Beitrag in diesem Heft**). Mit dem Ziel eines Inkrafttretens in 2023 ist es vorgesehen, das multilaterale Übereinkommen in 2022 zur Unterschrift zu öffnen. Auch die G20-Finanzminister haben sich in ihrem Treffen Mitte Oktober zu den Plänen des Inclusive Frameworks bekannt, ebenso die G20-Staats- und Regierungschefs in ihrem Treffen am 31.10.2021.

Amount B

Umsetzung und Ausblick



Ihr Kontakt



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

11b | Pillar 2 – Globale Mindeststeuer wird umgesetzt |

Autor: StB Lars Behrendt, Hamburg

Key Facts

- Ab 2023 sollen Gewinne von Unternehmen mit einem Konzernumsatz von mindestens € 750 Mio. mit einem Ertragsteuersatz von mindestens 15 % besteuert werden.
- Die Details dieser globalen Mindeststeuer sollen im Jahr 2022 festgelegt werden.
- Betroffene Unternehmen sollten sich auf diese neue Mindeststeuer prozessual vorbereiten.

sog. Inclusive Framework der OECD diesen Plan ebenfalls bewilligt. Darauf aufbauend wurden im Kreise des Inclusive Frameworks bestehende „Streitpunkte“ und auch Zweifelsfragen weiter diskutiert und einer (vorläufigen) politischen Einigung zugeführt. Im Statement vom 08.10.2021 bekräftigt das Inclusive Framework die Absicht zur Einführung der Mindeststeuer mit einem Steuersatz von 15 % und gibt zudem Hinweise, wie die weiteren Schritte der Umsetzung aussehen sollen.

Das Inclusive Framework kündigte an, kurzfristig das konkrete Regelwerk zu veröffentlichen, mit dem die Mindeststeuer eingeführt werden soll. Im Laufe des nächsten Jahres (d.h. spätestens bis Ende 2022) sollen die Regeln dann im Detail ausformuliert und ausgestaltet werden. In der Europäischen Union wird eine entsprechende Richtlinie erwartet, die dann mit Wirkung ab 2023 von den einzelnen

OECD



Weitere Schritte zur Einführung der Mindeststeuer ab 2023



Politischer Durchbruch
in 2021

Die langjährigen politischen Diskussionen zur globalen Mindeststeuer (sog. Pillar 2) führten im Sommer 2021 zu Absichtserklärungen, diese einzuführen. Nachdem zunächst die größten Industriestaaten (G7 und G20) ihre diesbezügliche Zustimmung erteilten, hat eine ganz überwältigende Mehrheit der Mitgliedstaaten des

Mitgliedstaaten umzusetzen sein wird. Zudem soll die erforderliche Anpassung bestehender Doppelbesteuerungsabkommen durch ein Multilaterales Instrument (MLI) erleichtert werden, das ebenfalls im Laufe des Jahres 2022 im Entwurf veröffentlicht werden soll.

Ab dem 01.01.2023 wird dann die globale Mindeststeuer nach der Vorstellung des Inclusive Frameworks von den betroffenen Unternehmen mit einem Konzernumsatz von mindestens € 750 Mio. zu beachten und zu berechnen sein (ggf. bereits in entsprechenden Quartalsabschlüssen zum 31.03.2023), wobei eine der Regeln zur Erreichung der Mindeststeuer, die sog. Undertaxed Payment Rule, wegen ihrer besonderen Komplexität mit einer Verzögerung von einem Jahr erst ab 2024 zur Anwendung kommen soll.

Handlungsempfehlung

Unternehmen sollten eine Betroffenheitsanalyse durchführen, um etwaige

Mehrsteuerbelastungen durch diese neue Mindeststeuer abschätzen zu können. Dabei sollte auch der Compliance-Ablauf entwickelt werden, mit dem die Unternehmen eine ordnungsgemäße Abgabe von Steuererklärungen erreichen können. Wegen der enormen Komplexität der Regeln und ihrer internationalen Reichweite wird der entsprechende Compliance-Aufwand voraussichtlich sehr hoch sein und nur mit Hilfe von automatisierten, IT-gestützten Prozessen beherrschbar sein. Da die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage auf den Rechnungslegungsvorschriften des Konzerns (in vielen Fällen also IFRS) beruht, werden zudem die Schnittstellen zwischen den beteiligten Abteilungen eines Unternehmens (Tax & Accounting) neu festzulegen und zu definieren sein. Im Hinblick auf die Einführung der neuen Mindeststeuer ab 2023 sollten betroffene Unternehmen nicht warten, sondern jetzt entsprechende Prozesse entwickeln und einführen.

Ihr Kontakt



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

OECD

11c | Digital Services Taxes („DST“) – Auswirkungen der Einigung zum Zwei-Säulen-Modell auf europäische Digitalsteuern | Autoren: RA Martin Loibl, StBin (AT) Florentine Bub, StB Sven Thalmann, alle München, und Finn-Lucas Johannsen, Düsseldorf



Key Facts

- Mehrheit der Staaten des Inclusive Framework on BEPS verpflichtet sich, keine neuen unilateralen Digitalsteuern mehr einzuführen und bestehende Digitalsteuern abzuschaffen.
- Bereits eingeführte Digitalsteuern in den europäischen Ländern bleiben bis zur geplanten Einführung von Säule 1 bestehen.
- Die USA einigten sich mit dem Vereinigten Königreich, Frankreich, Italien, Spanien und Österreich auf eine Übergangsregelung.

ersystems aktualisiert und zum Abschluss gebracht. Das aktuelle Statement baut auf dem Juli-Statement vom 01.07.2021 auf, in dem sich das IF auf die Einführung einer neuen Weltsteuerordnung einigte. Diese basiert auf einer Neuverteilung von Besteuerungsrechten und einer globalen Mindestbesteuerung (sog. Zwei-Säulen-Modell). Dem Statement haben sich inzwischen 137 der 141 Staaten des IF angeschlossen. Die Staaten verpflichten sich im Rahmen einer multilateralen Konvention zur Einführung des Zwei-Säulen-Modells.

Mangels bislang international abgestimmter Lösungen zur Besteuerung der digitalen Wirtschaft führten viele Länder in den vergangenen Jahren nationale Digitalsteuern als Zwischenlösung ein. Mittlerweile stellen diese Steuern neben Digitalunternehmen auch viele klassische Industrieunternehmen vor große Herausforderungen (siehe zu den Herausforderungen unseren Beitrag im WTS Journal 04/2021, S. 43 bis 45). Die Ausgestaltung dieser unilateralen Digitalsteuern ist sehr

Schicksal der nationalen Digitalsteuern?

Einführung einer neuen Weltsteuerordnung

Am 08.10.2021 veröffentlichte das OECD/G20 Inclusive Framework on BEPS („IF“) ein neues Statement zur Zwei-Säulen-Lösung für die steuerlichen Herausforderungen der Digitalisierung der Wirtschaft (Oktober-Statement). Damit wird die politische Vereinbarung über eine grundlegende Reform des internationalen Steu-

divergierend. Während einige Länder den Betriebsstättenbegriff auf eine digitale Präsenz oder die Quellenbesteuerung digitaler Leistungen ausweiteten, führten andere europäische Länder nationale Ausgleichsteuern auf digitale Dienstleistungen ein. Für viele Unternehmen, die aktuell von unilateralen Digitalsteuern betroffen sind, ist daher das Schicksal dieser nationalen Digitalsteuern im Zuge der geplanten Einführung des Zwei-Säulen-Modells von Interesse.

Abschaffung der unilateralen Digitalsteuern



In Bezug auf unilaterale Digitalsteuern soll die multilaterale Konvention die Staaten dazu verpflichten, einerseits ab dem 08.10.2021 keine neuen nationalen Digitalsteuern mehr einzuführen und andererseits bestehende nationale Digitalsteuern abzuschaffen. Die Abschaffung der bestehenden unilateralen Digitalsteuern soll angemessen koordiniert werden. Bis zum Inkrafttreten der multilateralen Konvention können bestehende unilaterale Digitalsteuern grundsätzlich weiter erhoben werden. Das IF konstatiert in seinem Statement, dass Übergangsregelungen bis zur Einführung von Säule 1 zwischen einzelnen Staaten zügig erarbeitet werden sollen.

Übergangsregelung zu europäischen Digitalsteuern

Am 21.10.2021 veröffentlichten bspw. die USA zusammen mit dem Vereinigten Königreich, Frankreich, Italien, Spanien und Österreich eine gemeinsame Erklärung zu einer Übergangsregelung in Bezug auf die Abschaffung der nationalen Digitalsteuern in den genannten europäischen Ländern. Aus der gemeinsamen Erklärung sind die seit Jahren zwischen den USA und den betreffenden europäischen Staaten weit auseinanderlaufenden Interessen hinsichtlich der Erhebung unilateraler Digitalsteuern zu erkennen. Während die USA die umgehende Abschaffung der europäischen Digitalsteuern fordern, bevorzugen die fünf europäischen Staaten die Abschaffung von der Umsetzung von Säule 1 abhängig zu machen.

Einführung eines Anrechnungssystems

Die USA und die vorstehenden europäischen Staaten konnten mit der Einführung eines Anrechnungssystems nun einen Kompromiss erzielen. Demnach können diese Staaten ihre bestehenden Digitalsteuern während eines Übergangszeitraums weiter erheben, ohne dass Handelssanktionen

von den USA verhängt werden. Im Gegenzug verpflichten sich die fünf europäischen Länder, den mit Digitalsteuern während dieser Zeit belasteten Unternehmen einen Anrechnungsbetrag auf den Amount A aus Säule 1 zu gewähren. Der Übergangszeitraum beginnt am 01.01.2022 und endet am 31.12.2023 oder einer früheren Umsetzung von Säule 1. Soweit für ein digitalsteuerpflichtiges Unternehmen im Interimszeitraum eine Digitalsteuer festgesetzt wird und dieser Betrag den sog. „Interim Pillar 1 Amount“ übersteigt, entsteht ein Anrechnungsbetrag, der die Steuerlast des betreffenden Unternehmens durch Säule 1 nach deren Einführung mindern soll. Der sog. „Interim Pillar 1 Amount“ ist im Grunde die Steuerschuld des Unternehmens im betreffenden Land im ersten Jahr nach der Einführung von Säule 1 multipliziert mit der Dauer des Interimszeitraums von zwei Jahren (730/365). Die Funktionsweise des Anrechnungssystems wird in der gemeinsamen Erklärung anhand eines Beispiels veranschaulicht.

Während des Interimszeitraums zahlt ein digitalsteuerpflichtiges Unternehmen in einem der genannten europäischen Länder, z.B. in Frankreich, T€ 100 Digitalsteuer. Der Interimszeitraum endet am 31.12.2023. Zum 01.01.2024 setzt das europäische Land die Regelungen aus Säule 1 um und schafft im Gegenzug die unilaterale Digitalsteuer ab. Das bisher digitalsteuerpflichtige Unternehmen fällt ab sofort in den Anwendungsbereich von Säule 1. Die gesamte Körperschaftsteuerschuld des Unternehmens beträgt vor der Anrechnung im Jahr 2024 T€ 110 und im Jahr 2025 T€ 70. Die Körperschaftsteuerschuld bezogen auf Säule 1 beträgt T€ 20 im Jahr 2024 und T€ 25 im Jahr 2025. Der Amount A für das erste Jahr (2024) beträgt 40. Damit beträgt der sog. „Interim Pillar 1 Amount“ T€ 40 (T€ 20 * 730/365).

Der Anrechnungsbetrag beträgt T€ 60 und ermittelt sich aus der Differenz der gezahlten Digitalsteuer in Höhe von T€ 100 und dem „Interim Pillar 1 Amount“ in Höhe von T€ 40. Die Körperschaftsteuerschuld des Unternehmens reduziert sich damit im Jahr 2024 um T€ 20 (Körperschaftsteuerschuld bezogen auf Säule 1) und im Jahr 2025 um T€ 25. Der verbleibende Anrechnungsbetrag von T€ 15 ist in das Jahr 2026

Funktionsweise anhand eines Beispiels



vorzutragen. Die gesamte Körperschaftsteuerschuld des Unternehmens beträgt damit nach der Anrechnung T€ 90 im Jahr 2024 und T€ 45 im Jahr 2025.

Die folgende Tabelle fasst die Funktionsweise des Anrechnungssystems anhand des Beispiels abschließend nochmal zusammen.

	2022	2023	2024	2025
Gezahlte DST	100	-	-	-
Gesamte Körperschaftsteuerschuld	unerheblich	110	70	
Körperschaftsteuerschuld bezogen auf Säule 1	-	20	25	
Interim Pillar 1 Amount	40 (= 20 * 730/365)	-	-	
Anrechnung	-	20	25	
Vortrag	-	40	15	

Ihr Kontakt



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



StBin (Österreich)
Florentine Bub,
München,
florentine.bub@wts.de

ÖSTERREICH

12a | Österreichische Verrechnungspreisrichtlinien 2021 sind final |

Autoren: Mehmet Özdemir (BSc.) und StB Mag. Martin Hummer, beide Linz



Key Facts

- Die Verrechnungspreisrichtlinien (VPR) 2010 wurden mit den österreichischen VPR 2021 an die OECD-Verrechnungspreisleitlinien (OECD-VPL) 2017 angepasst.
- Damit wurden auch die BEPS-relevanten Änderungen in den OECD-VPL 2017 übernommen.
- Die neuen finalen VPR 2021 sind ein Auslegungsbehelf für den Fremdvergleichsgrundsatz in Österreich.
- Im Rahmen der finalen Richtlinien wurden einige Kritikpunkte aus dem Begutachtungsverfahren aufgegriffen.

Die VPR 2021 stellen einen Auslegungsbehelf zum Fremdvergleichsgrundsatz dar. Aufgrund der Übereinstimmung des internationalen und nationalen Fremdvergleichsgrundsatzes schlagen die neuen Erkenntnisse über die OECD-VPL im Sinne einer dynamischen Interpretation auf die Auslegung des nationalen Fremdvergleichsgrundsatzes in Österreich durch.

Aufgrund der Arbeiten des Base Erosion and Profit Shifting (BEPS) Projekts, welche in ein OECD-Update 2017 mündeten, bestand der grundlegende Bedarf einer Überarbeitung der VPR 2010. Insbesondere wurden die Ausführungen zur Risikokontrolle, zur Wertschöpfung und dem DEMPE-Konzept übernommen.

Auslegungsbehelf und Relevanz der OECD-VPL in der gültigen Fassung

Inhalte im Überblick



Finale Fassung am 07.10.2021 veröffentlicht



Die endgültige Fassung der VPR 2021 wurde am 07.10.2021 auf der Website des öBMF (FINDOK) veröffentlicht. Diese basiert auf dem am 04.12.2020 veröffentlichten Begutachtungsentwurf. Einige Kritikpunkte des Entwurfs wurden bei der Fertigstellung der neuen VPR 2021 noch berücksichtigt. Die VPR 2021 ersetzen die in die Jahre gekommenen VPR 2010.

Die VPR 2021 gliedern sich unverändert in fünf Teile:

- Multinationale Konzernstrukturen
- Multinationale Betriebsstättenstrukturen
- Dokumentations- und Meldepflichten
- Abgabenbehördliche Verrechnungspreisprüfung
- Anhang

Struktur



Wesentliche Änderungen gegenüber dem Begutachtungsentwurf

Die wesentlichen Änderungen gegenüber dem Begutachtungsentwurf lassen sich wie folgt zusammenfassen:

- Keine verpflichtende Durchführung der Mediankorrektur im Rahmen der Netto-

margenermittlung mehr erforderlich (Rz. 57).

- Das Year End Adjustment wurde geringfügig umformuliert, bleibt aber nach wie vor restriktiv ausgestaltet (Rz. 73).
- Die Dokumentationsanforderungen sind zeitnah, spätestens zum Zeitpunkt der Einreichung der Steuererklärung, zu erfüllen (Rz. 407).
- Eine jährliche Aktualisierung der Finanzdaten der Datenbankstudie ist nicht mehr in jedem Fall erforderlich, sofern sich die Bedingungen der Geschäftstätigkeit nicht geändert haben (Rz. 426).
- Eine in englischer Sprache verfasste Dokumentation muss nicht auf Deutsch übersetzt werden (Rz. 431).
- Die Mitteilungspflicht i.Z.m. dem Country-by-Country Report entfällt ab 01.01.2022, wenn sich im Vergleich zum Vorjahr keine Änderungen ergeben (Rz. 447).

Ihr Kontakt



StB Mag. Martin Hummer, Linz,
martin.hummer@icon.at

12b | Eckpunkte der geplanten Steuerreform in Österreich |

Autoren: StB Dr. Erich Schaffer und StB Dr. Jürgen Reinold, beide Wien

Key Facts

- Die österreichische schwarz-grüne Regierung hat ihre Pläne für die Umsetzung einer ökosozialen Steuerreform präsentiert.
- Kernpunkt ist eine erstmalige CO₂-Bepreisung, wonach ab 01.07.2022 die Steuer € 30 pro Tonne CO₂-Ausstoß betragen soll. 2023 wird der Wert bei € 35, 2024 bei € 45 und 2025 bei € 55 pro Tonne liegen.
- Der Wirtschaftsstandort Österreich soll durch eine Senkung der Körperschaftsteuer auf 24 % bzw. 23 % weiter gestärkt werden.
- Darüber hinaus werden weitere Maßnahmen z.B. im Bereich der Lohn- und Einkommensteuer ergriffen.
- Am 08.11.2021 wurde der Begutachtungsentwurf für das Ökosoziale Steuerreformgesetz 2022 versendet, mit dem die vorgestellten Maßnahmen umgesetzt werden sollen.

Für den Klimaschutz wird in Österreich erstmalig eine explizite CO₂-Bepreisung eingeführt. Mit 01.07.2022 kostet der CO₂-Ausstoß € 30 pro Tonne und steigt dann sukzessive weiter. 2023 wird der Preis bei € 35, 2024 bei € 45 und 2025 bei € 55 pro Tonne liegen. Auf der anderen Seite wird es Entlastungsmaßnahmen geben. Je nach Region werden die Einnahmen aus der CO₂-Steuer als Klimabonus zurück an die Bevölkerung fließen. Diese Rückerstattung ist abhängig von Wohnort und Verfügbarkeit öffentlicher Verkehrsmittel. Es wird vier Stufen geben: € 100, € 133, € 167 und € 200 Euro pro Jahr und Person.

Unternehmen werden mit einer Senkung der Körperschaftsteuer entlastet. Konkret wird diese 2023 von 25 % auf 24 % und 2024 weiter auf 23 % gesenkt (§ 22 öKStG).

Es sollen weitere Maßnahmen für Unternehmen ergriffen werden. Der Gewinnfreibetrag, den natürliche Personen mit betrieblichen Einkunftsarten in Anspruch

ÖSTERREICH



CO₂-Steuer

KSt-Senkung

Weitere Maßnahmen für Unternehmen

Steuerreform in Österreich

nehmen können, wird ab 2022 von 13 % auf 15 % erhöht (§ 10 öEstG). Zusätzlich wird für nach dem 31.12.2022 angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter ein Investitionsfreibetrag eingeführt. Dieser beträgt 10 % der Anschaffungs- oder Herstellungskosten, jedoch 15 %, wenn es sich um Investitionen im Bereich Ökologisierung handelt (§ 11 öEstG). Zudem wird ab 01.01.2023 die Grenze für geringwertige Wirtschaftsgüter von € 800 auf € 1.000 erhöht (§ 13 öEstG).

Senkung der Lohn- und Einkommensteuer



Wie bisher bleiben Jahreseinkommen bis € 11.000 steuerfrei. Für Einkommen zwischen € 11.000 und € 18.000 wurde der Steuersatz bereits im Vorjahr von 25 % auf 20 % gesenkt. In der zweiten Stufe für Einkommen zwischen € 18.000 und € 31.000 wird ab Juli 2022 der Steuersatz von 35 % auf 30 % gesenkt. In der dritten Stufe für Einkommen zwischen € 31.000 und € 60.000 wird der Steuersatz ab Juli 2023 von 42 % auf 40 % gesenkt. Unverändert bleiben die Steuerstufen für die höheren Einkommen. Für Einkommensteile zwischen € 60.000 und € 90.000 zahlt man weiterhin 48 % Steuer, zwischen € 90.000 und € 1 Mio. 50 % und darüber bleibt der Spitzensteuersatz bei 55 % (§ 33 Abs. 1 öEstG).

Familienbonus

Der Familienbonus für Kinder bis 18 Jahre wird von € 1.500 auf € 2.000 pro Jahr, für Kinder ab 18 Jahren von € 500 auf € 650 pro Jahr und der Kindermehrbetrag von € 250 auf € 450 erhöht (§ 33 Abs. 7 öEstG).

Mitarbeiterbeteiligungen

Gewinnbeteiligungen können an aktive Arbeitnehmer bis zu € 3.000 pro Kalenderjahr lohnsteuerfrei gewährt werden. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist

unter anderem, dass die Beteiligung allen Arbeitnehmern oder bestimmten Gruppen von Arbeitnehmern gewährt wird (§ 3 Abs. 1 Z. 15 Buchst. e öEstG).

Schon 2020 wurde Photovoltaik von der Elektrizitätsabgabe bei selbst erzeugter und nicht ins Netz eingespeister Energie ausgenommen. Mit Wirkung zum 01.07.2022 erfolgt die Streichung der Eigenstromsteuer auf alle erneuerbaren Stromformen (insbesondere auch Wasserkraft, Windkraft und Biogas). Die Abschaffung der Eigenstromsteuer entlastet Betriebe, die selbst Ökostrom produzieren und verbrauchen (§ 2 Elektrizitätsabgabegesetz).

Abschaffung der Eigenstromsteuer für erneuerbare Energien



Kryptowährungen sollen künftig analog zu sonstigem Kapitalvermögen grundsätzlich mit einem Steuersatz von 27,5 % besteuert werden. Die Besteuerung wird in das bestehende Kapitalertragsteuersystem für Kapitalvermögen integriert, wobei die Vorschriften zum 01.03.2022 in Kraft treten sollen. Die neuen Regelungen gelten nur für Kryptowährungen, die nach dem 28.02.2021 angeschafft wurden, d.h. für davor angeschaffte Kryptowährungen bleibt es bei der einjährigen Spekulationsfrist (§§ 27 ff. öEstG).

Besteuerung von Kryptowährungen

Ihr Kontakt



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



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

Neue Regierung: Droht die Abschaffung aller Begünstigungen auf die Energiepreise?

Autoren: RAin Dr. Sabine Schulte-Beckhausen und RA Leander Waack, LL.M., beide Köln

Key Facts

- Umwelt- und klimaschädliche Subventionen auf dem Prüfstand.
- Alle energierechtlichen Begünstigungen betroffen.
- Umbau des Energie- und Stromsteuersystems zu erwarten.
- CO₂-Bepreisung künftig im Fokus.

Hintergrund



Am 26.09.2021 fand die Wahl zum 20. Deutschen Bundestag statt. Bereits im Vorfeld der Wahl forderten die Regierungsparteien (SPD, Grüne und FDP) Änderungen des aktuellen Energierechts. Dieser Artikel beleuchtet, was sich in Bezug auf energierechtliche Vergünstigungen – die bei Strom ein Drittel des Preises ausmachen – ändern könnte.

Abschaffung von Begünstigungen ist zu erwarten

Im Sondierungspapier der Koalitionäre heißt es im Zusammenhang mit einem angenommenen Finanzierungsbedarf von € 50 Mrd.: *„Wir wollen zusätzliche Haushaltsspielräume dadurch gewinnen, dass wir den Haushalt auf überflüssige, unwirksame und umwelt- und klimaschädliche Subventionen und Ausgaben überprüfen.“*

Bericht des UBA 2021 zu umweltschädlichen Subventionen

Um welche Subventionen handelt es sich? Einen Eindruck vermittelt der Bericht des Umweltbundesamts vom Oktober 2021. Eine umfassende Liste zeigt im

Bereich „Energie“ alle energierechtlichen Vergünstigungen – von der Besonderen Ausgleichsregelung nach dem EEG über die Befreiung von der Konzessionsabgabe bis hin zu individuellen Netzentgelten. Da auf Unionsebene zudem die geltenden Umwelt- und Energiebeihilfeleitlinien voraussichtlich am 31.12.2021 auslaufen und im Rahmen des „Fit-for-55-Pakets“ eine umfassende Reform des Energiesteuerrechts geplant ist, steht jedenfalls fest: Das derzeitige System von Steuern, Abgaben und Umlagen auf die Energiepreise wird sich fundamental verändern.

Hinter den Veränderungen steht das Konzept, in einer künftigen „dekarbonisierten“ und „elektrifizierten“ Welt auf der einen Seite den Strompreis zu entlasten, und auf der anderen Seite Brennstoffe nach ihrem CO₂-Gehalt zu besteuern bzw. mit CO₂-Kosten zu belasten.

Die EEG-Umlage – und damit die Komponente, die den Strompreis seit einigen Jahren am stärksten belastet (in 2021: 6,5 ct/kWh, in 2022: 3,732 ct/kWh) – soll laut allen verhandelnden Koalitionären so schnell wie möglich, aber jedenfalls innerhalb der kommenden Legislaturperiode nicht mehr über den Strompreis gefördert werden. Unternehmen werden damit von der EEG-Umlage komplett entlastet. Gleichzeitig wird dann das

EEG-Umlage wird abgeschafft



bisherige System der Vergünstigungen in Bezug auf die EEG-Umlage obsolet. Das gilt sowohl für die sog. Eigenversorgungskonzepte nach §§ 61a ff. EEG als auch für die „Besondere Ausgleichsregel“ für stromkostenintensive Unternehmen nach §§ 63 ff. EEG. Letztere hat einen Gegenwert von ca. € 5,4 Mrd. (Datenbasis UBA, 2018).

Zur Debatte stehen dürfte auch das „individuelle Netzentgelt“ für energieintensive Unternehmen gem. § 19 Abs. 2 StromNEV. Bei dessen Inanspruchnahme kann das Unternehmen Ermäßigungen von bis zu 90 % gegenüber dem regulären Netzentgelt erreichen. Die damit verbundenen Entlastungen beliefen sich auf € 611 Mio. im Jahr 2018.

Ebenfalls diskutiert werden dürften auch die Privilegierungen von Sondervertragskunden (Nicht-Haushaltskunden) im Rahmen der Konzessionsabgabe. Diese führen zu Einsparungen von bis zu 95 % bzw. – bei Erfüllung von bestimmten Voraussetzungen – zu einer kompletten Befreiung von der Abgabe.

Gewissermaßen zum Ausgleich wird die CO₂-Bepreisung schrittweise verschärft werden – was zunächst die fossilen Brennstoffe Mineralöl, Kohle und Erdgas betrifft. Hier ist geplant, das Brennstoffemissionshandelsgesetz (BEHG) und den europäischen Emissionshandel im Sinne des „Fit for 55-Pakets“ der EU-Kommission zu überarbeiten. Dies wird dazu führen, dass der CO₂-Preis ein immer größerer Bestandteil des Energiepreises wird. In Bezug auf den europäischen Emissionshandel ist gleichzeitig davon auszugehen, dass es in Zukunft weniger kostenlose Zuteilungen von Treibhausgas-Emissionsberechtigungen geben wird (Subventionsvolumen 2018: rund € 2 Mio.).

Im Hinblick auf die von der EU geplante Novellierung der Energiesteuerrichtlinie wird die künftige Regierung auch hier Änderungen vornehmen müssen. Nach den derzeit bekannten Plänen der EU-Kommission für eine Novellierung soll die höchste Besteuerung diejenigen Energieerzeugnisse treffen, die am umweltschädlichsten sind. Damit wird die Besteuerung von Strom deutlich günstiger als die Besteuerung fossiler Brennstoffe werden. Dies wird sich in der Folge auch auf Entlastungs- und Befreiungsmöglichkeiten auswirken; hier ist ein Umbau des Systems zu erwarten.

Über die Anpassung von Belastungen und Begünstigungen hinaus werden auf das Energierrecht weitere größere Änderungen zukommen: Noch im Jahr 2022 möchte die neue Regierung ein Klimaschutz-Sofortprogramm auf den Weg bringen. Planungs- und Genehmigungsverfahren sollen verkürzt werden, um den Ausbau der Erneuerbaren Energien zu beschleunigen. Auf geeigneten Dachflächen gewerblicher Neubauten soll es eine Installationspflicht für PV-Anlagen geben. Um auch Flächen für Windenergie zur Verfügung zu stellen, sollen 2 % der Landfläche in Deutschland hierfür ausgewiesen werden. Neben einem massiven Ausbau der Erneuerbaren sollen – als Brückentechnologie – mehr Gaskraftwerke dafür sorgen, dass der Kohleausstieg („idealerweise schon bis 2030“) vorgezogen werden kann. Im Zuge des Wegfalls der EEG-Umlage soll ein neues Strommarktdesign erarbeitet werden, damit bei steigendem Anteil „volatiler Erzeugung“ auch künftig die Sicherheit der Stromversorgung garantiert werden kann. Hier geht es um Regelungen zur Flexibilität von Erzeugung und Verbrauch von Strom. Mit Blick auf den Verkehrssektor soll Deutschland der Leitmarkt für Elektromobilität werden.

Energie- und Stromsteuer wird „grüner“

Weitere energiepolitische Maßnahmen: Klimaschutz-Sofortprogramm und massiver Ausbau Erneuerbarer Energien

CO₂-Preis gewinnt an Bedeutung



Ihr Kontakt



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

1a | Der Unternehmensübergang und die Formen der Unternehmensnachfolge – Steigende Komplexität erfordert umfangreiche Vorbereitungen |

Autoren: Dr. Heiko Frank und Marius Matis, beide München

Key Facts

- Verschiebung der Nachfolgepläne: 2020 haben deutlich weniger Unternehmer als in den Vorjahren (49 % im Vergleich zu 55 % in 2019 und 59 % in 2018) konkrete Überlegungen zur Unternehmensnachfolge angestellt (KfW).
- Zu später Beginn der Vorbereitungen: Die Mehrzahl der Unternehmen (53 %) braucht für die Nachfolge zwei bis fünf Jahre (KfW).
- Die Unternehmensübergabe innerhalb der Familie wird immer seltener: Im Jahr 2016 kamen immerhin noch 41 % der Nachfolger aus der Familie – drei Jahre später nur noch 34 % (KfW).

men, wobei diese Zahl auch Insolvenzfälle miteinbezieht (Statistisches Bundesamt). Die weiteren Nachfolgeformen sind mit hoher Komplexität verbunden und werden deshalb in der Regel mit externen Beratern durchgeführt.

Dabei sind deutsche Unternehmen ein attraktives Ziel für nationale und internationale Investoren. Der Anteil ausländischer Investoren machte im ersten Halbjahr 2021 einen Anteil von 31 % aus (Vorjahr H1 30 %) (Oaklins). Durch beide Investorengruppen wurden zusammen jährlich in etwa 2.000 deutsche Unternehmen erworben (siehe Abbildung 2):

Deutsche Unternehmen attraktiv für inländische und ausländische Investoren

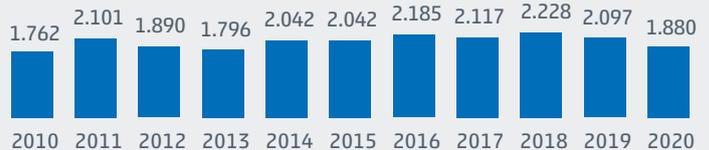


Abbildung 2: Anzahl der M&A-Transaktionen in Deutschland (Institute for Mergers, Acquisitions and Alliances (IMAA))

Dabei handelt es sich um Unternehmenskäufe von strategischen Investoren und Finanzinvestoren. Im ersten Halbjahr 2021 hatten die Transaktionen durch Finanzinvestoren einen Anteil von 38 %, wohingegen die Unternehmenskäufe von strategischen Erwerbern 62 % ausgemacht haben (EY). Oftmals haben Unternehmensnachfolgen einen hybriden Charakter (z.B. ein Finanzinvestor kauft das Unternehmen zusammen mit einem MBO (Management Buy-Out)- oder MBI (Management Buy-In)-Kandidaten). Das führt dazu, dass 15 % der deutschen KMUs im Rahmen der Veräußerung einen MBO oder MBI durchführen (Capital IQ).

Finanzinvestoren und Konzerne als Käufer

Management als entscheidender Faktor

Durch die vielfältigen und oftmals komplexen Strukturen von M&A-Transaktionen greifen Mittelständler, die neben dem Verkaufsprozess weiterhin das operative Geschäft führen müssen, auf Experten zurück, die den M&A-Prozess für sie managen. Eine frühzeitige Involvierung eines gut vernetzten M&A-Beraters ist demnach der Schlüssel für einen effizienten und erfolgreichen Verkaufsprozess.

Ihr Kontakt



Dr. Heiko Frank,
München,
heiko.frank@fas.ag

Deutscher Mittelstand und seine Herausforderungen bei der Nachfolge

Derzeit sind in Deutschland 43 % der Unternehmen mit mehr als € 50 Mio. Umsatz familiengeführt (Stiftung Familienunternehmen). Dabei wird der Anteil der Familienunternehmen bei kleineren Firmen noch deutlich höher geschätzt. Dennoch schaffen es davon nur 10 % in die dritte Generation, und nur noch 1 % in die fünfte Generation übergeben zu werden (Planner).

Hohe Komplexität



Neben der Nachfolge innerhalb der Familie gibt es allerdings noch sechs weitere Nachfolgeformen sowie die zusätzliche Option der Unternehmensliquidation (siehe Abbildung 1). Zu einer Liquidation kam es 2020 bei 206.486 deutschen Unterneh-

Abbildung 1: Kreis der acht Formen der Unternehmensnachfolge



1b | EFRAG Diskussionspapier zu Intangibles – Verbesserung der Berichterstattung über „immaterielle Werte“ | Autor: Luis Bursa, Stuttgart

Key Facts

- Diskussionspapier der EFRAG zur Verbesserung der Informationen über „immaterielle Werte“.
- Verringerung der Diskrepanz zwischen der Bilanzierung von erworbenen und selbst geschaffenen immateriellen (Vermögens-)Werten.
- Drei zentrale Ansätze zur Verbesserung.

Hintergrund



Vor dem Hintergrund der stark zunehmenden Bedeutung von selbst erstellten immateriellen Vermögenswerten für die Leistung und damit die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage von Unternehmen einerseits und der gleichzeitig unzureichenden Berichterstattung hierüber in den Jahresabschlüssen andererseits veröffentlichte die European Financial Reporting Advisory Group (EFRAG) am 27.08.2021 ein Diskussionspapier zur Verbesserung der Berichterstattung über immaterielle Werte.

Auswirkungen

Eine unzureichende Berichterstattung im Hinblick auf immaterielle Vermögenswerte kann sich aufgrund von Informationsasymmetrien auf den Marktwert eines Unternehmens auswirken und zu einer ineffizienten Kapitalallokation führen. Anders als bei erworbenen immateriellen Vermögenswerten können bei selbst erstellten immateriellen Vermögenswerten nur Entwicklungsaufwendungen (und keine Forschungsaufwendungen) aktiviert werden. In der Folge ergibt sich eine eingeschränkte Vergleichbarkeit zwischen Unternehmen, die immaterielle Werte selbst erstellen und Unternehmen, die immaterielle Vermögenswerte erwerben.

Erweiterung der Definition

Das Diskussionspapier erweitert die Definition eines Vermögenswerts im Sinne des IAS 38 auf „immaterielle Werte“ (statt „immaterielle Vermögenswerte“). Die Definition umfasst dabei auch immaterielle Komponenten eines möglichen wirtschaftlichen Nutzens, die nicht die asset-Kriterien des IAS 38 erfüllen und somit auch nicht zwingend von einem Unternehmen kontrolliert werden müssen.

Verbesserungsansätze

Das Diskussionspapier stellt zur Verbesserung der Berichterstattung drei mögliche

Ansätze vor, einschließlich deren Vor- und Nachteile:

1. Ansatz und Bewertung in den primären Abschlussbestandteilen:

Die EFRAG diskutiert hierzu vier verschiedene Varianten:

- Grundsätzliche Aktivierung selbst erstellter immaterieller Vermögenswerte,
- Aktivierung, sofern bestimmte Bedingungen zu Beginn erfüllt werden,
- Aktivierung erst, wenn bestimmte Kriterien erfüllt wurden und
- Grundsätzliches Aktivierungsverbot.

2. Angaben zu spezifischen immateriellen Werten im Anhang oder im Lagebericht:

Die EFRAG diskutiert in diesem Ansatz verpflichtende qualitative und quantitative Angaben, die zu einer höheren Vergleichbarkeit führen und dem Adressaten ein besseres Verständnis über spezifische immaterielle Werte vermitteln sollen.

3. Informationen über zukunftsorientierte Aufwendungen und Risiko-/Chancenfaktoren:

Im Rahmen dieses Ansatzes werden drei Arten von Angaben dargestellt:

- Angaben zu zukunftsorientierten Aufwendungen für immaterielle Werte,
- Angaben über die Verwendung nicht aktivierter immaterieller Werte und
- Risiko- und Chancenfaktoren, die sich auf bilanzierte immaterielle Werte auswirken.

Die EFRAG ist sich der Verbindung von Finanz- und Nachhaltigkeitsberichterstattung in diesem Kontext durchaus bewusst (finanzielle versus Nachhaltigkeits-Auswirkungen); Überlegungen hierzu sollen jedoch erst später diskutiert werden.

Zu dem Diskussionspapier der EFRAG kann bis zum 30.06.2022 Stellung genommen werden. Welcher Ansatz sich durchsetzen wird, lässt sich zum jetzigen Zeitpunkt noch nicht abschätzen. Das DRSC hat bereits angekündigt, eine neue Arbeitsgruppe zu gründen, die sich intensiv mit der Abbildung von immateriellen Werten sowohl in der Finanzbericht- als auch in der Nachhaltigkeitsberichterstattung beschäftigen soll.

Ihr Kontakt



CPA/CVA Ulrich Sommer, Stuttgart,
ulrich.sommer@fas.ag

1c | **Zweites Führungspositionen-Gesetz (FüPoG II) in Kraft getreten** |

Autorin: Laura Zwirner, München

Key Facts

- Inkrafttreten des FüPoG II am 12.08.2021 (Weiterentwicklung des FüPoG I von 2015).
- Erhöhung des Anteils von Frauen in Führungspositionen.
- Mehr Geschlechtergleichheit in den Vorstands- und Aufsichtsgremien großer deutscher Unternehmen.
- Signalwirkung auch für nicht börsennotierte Gesellschaften.

mindestens einer Frau und mindestens einem Mann bei Vorständen mit mehr als drei Mitgliedern von börsennotierten und zugleich paritätisch mitbestimmten Unternehmen (sog. Vorstandsquote, § 76 Abs. 3a AktG). Das Mindestbeteiligungsgebot für den Vorstand gilt bei Bestellungen, die ab dem 01.08.2022 erfolgen. Außerdem müssen Unternehmen, die börsennotiert sind oder der Mitbestimmung unterliegen, Zielgrößen für den Frauenanteil in den beiden Führungsebenen unterhalb des Vorstands festlegen; dabei müssen sie in Zukunft auch die Wahl der Zielgröße Null begründen, d.h. sie müssen klar und verständlich begründen, warum sie sich ggf. das Ziel setzen, keine Frau in die beiden Führungsebenen unterhalb des Vorstands zu berufen (§ 76 Abs. 4 AktG). Dies wirkt sich auch auf die sog. Erklärung zur Unternehmensführung aus, die börsennotierte Aktiengesellschaften gemäß § 289f HGB in ihren Lagebericht aufzunehmen haben. Darin müssen u.a. die Festlegungen nach § 76 Abs. 4 AktG enthalten sein und die Angabe, ob die festgelegten Zielgrößen erreicht worden sind; falls nicht, sind Angaben zu den Gründen anzuführen.

FüPoG II



Am 12.08.2021 ist das Zweite Führungspositionen-Gesetz (FüPoG II) in Kraft getreten. Es ist eine Weiterentwicklung des 2015 eingeführten Führungspositionen-Gesetzes (FüPoG I), verbessert dessen Wirksamkeit und schließt Lücken. Ziel des FüPoG II ist es, den Anteil von Frauen in Führungspositionen zu erhöhen und dabei verbindliche Vorgaben für die Wirtschaft und den öffentlichen Dienst vorzusehen. Die zentrale Neuerung des FüPoG II ist das sog. Mindestbeteiligungsgebot für Vorstände mit mehr als drei Mitgliedern in großen Unternehmen.

Die neuen Regelungsinhalte betreffen Unternehmen der Privatwirtschaft, Unternehmen mit Mehrheitsbeteiligung des Bundes sowie den öffentlichen Dienst.

Privatwirtschaft

Bei Unternehmen der Privatwirtschaft gilt ein Mindestbeteiligungsgebot von

Bei Unternehmen mit Mehrheitsbeteiligung des Bundes (derzeit 94 Unternehmen) gilt – unabhängig von Börsennotierung und Mitbestimmung – bereits bei mehr als zwei Mitgliedern im Geschäfts-führungsorgan eine Mindestbeteiligung

Unternehmen mit Mehrheitsbeteiligung des Bundes



von je einer Frau und einem Mann. Weiterhin ist die feste Quote von mindestens 30 Prozent Frauenanteil in den Aufsichtsräten aus dem FÜPoG I auf Unternehmen mit Mehrheitsbeteiligung des Bundes ausgeweitet worden.

Öffentlicher Dienst

Auch die Regelungen für den öffentlichen Dienst werden im FÜPoG II weiterentwickelt und geschärft. Bis Ende 2025 soll die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen erreicht werden, was für die Bundesverwaltung im Bundesgleichstellungsgesetz gesetzlich verankert wird. Durch die Ausweitung der Vorgaben des Bundesgremienbesetzungsgesetzes (BGremBG) fallen auch Gremien mit nur zwei Mitgliedern unter die Gesetzesregelung, wodurch mehr Gleichstellung erreicht wird. Zusätzlich werden Gleichstellungsbeauftragte, Gleichstellungspläne sowie Gleichstellungsaspekte

bei der Digitalisierung in der Bundesverwaltung gestärkt.

Die neuen Regelungen des FÜPoG II für mehr Geschlechtergerechtigkeit in den Vorstands- und Aufsichtsratsgremien, insbesondere die Einführung einer gesetzlich vorgeschriebenen Mindestbeteiligung von Frauen und Männern in Vorständen, wird mit hoher Wahrscheinlichkeit die Anzahl von Frauen in Führungspositionen weiter erhöhen. Eine interaktive Datenanwendung (<https://www.bmfsfj.de/quote/daten.html>) veranschaulicht, wie sich der Frauenanteil in den Aufsichtsräten und im öffentlichen Dienst seit Einführung der Quote 2015 bereits entwickelt hat. Die hohe Anzahl an Unternehmen, die in den Anwendungsbereich des FÜPoG II fallen, könnte dabei auch eine Signalwirkung für nicht börsennotierte Gesellschaften haben.

Ausblick



Ihr Kontakt



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

1d | Berücksichtigung von Zuwendungen der öffentlichen Hand (IAS 20) für selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte (IAS 38) | Autor: Gregor Grottel, Stuttgart

Key Facts

- Zuwendungen der öffentlichen Hand werden nur erfasst, wenn eine angemessene Sicherheit („reasonable assurance“) dafür besteht, dass das Unternehmen die damit verbundenen Bedingungen erfüllen wird und die Zuwendungen gewährt werden.
- Zuwendungen für aktivierungspflichtige, selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte können bilanziell entweder von den Anschaffungskosten abgesetzt oder als passiver Abgrenzungsposten angesetzt werden.
- Zuwendungen für nicht aktivierungsfähige, selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte sind hingegen als erfolgsbezogene Zuwendung in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen.
- Die Unterstützungen müssen in den Perioden ertragswirksam erfasst werden, in denen das Unternehmen die unterstützungsfähigen Aufwendungen ansetzt.

Mit dem am 01.01.2020 in Kraft getretenen Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (FZulG) sollen gezielt Forschungs- und Entwicklungsvorhaben, insbesondere von kleinen und mittelgroßen Unternehmen, gefördert werden. Nicht nur im Zuge dieses Gesetzes kommen in der Praxis immer wieder Fragen hinsichtlich der bilanziellen Behandlung von öffentlichen Zuwendungen für selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte gemäß IAS 38 auf.

Die Behandlung von Forschungs- und Entwicklungszulagen nach den International Financial Reporting Standards (IFRS) ist in IAS 20 geregelt; dieser Standard gibt den Unternehmen die Rahmenbedingungen für die Bilanzierung von öffentlichen Zuwendungen (z.B. Subventionen) und die dazu gehörigen Anhangangaben vor.

Grundsätzlich gilt, dass Zuwendungen der öffentlichen Hand nur erfasst werden dürfen, sofern eine angemessene Sicherheit („reasonable assurance“) dafür besteht, dass das Unternehmen die damit verbundenen Bedingungen erfüllen wird und die

Aktualität und
Praxisbezug



IAS 20

Voraussetzungen

Zuwendungen gewährt werden. Dabei ist zu beachten, dass der reine Zufluss einer Zuwendung für sich allein noch keinen ausreichenden substanziellen Hinweis dafür darstellt, dass die mit der Zuwendung verbundenen Bedingungen erfüllt werden (IAS 20.8).

Erfassung Die Zuwendungen sind nach IAS 20.12 in den Perioden erfolgswirksam zu erfassen, in denen das Unternehmen die unterstützungsfähigen Aufwendungen ansetzt.

Vermögenswert- versus erfolgsbezogene Zuwendung IAS 20 unterscheidet zwischen vermögenswertbezogenen und erfolgsbezogenen Zuwendungen der öffentlichen Hand. Da sich der vorliegende Beitrag auf die Forschungs- und Entwicklungsförderung für selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte fokussiert, wird im Folgenden auf die vermögenswertbezogenen Zuwendungen näher eingegangen.

Bilanzierung IAS 20 i.V.m. IAS 38 Beziehen sich die vermögenswertbezogenen Zuwendungen auf selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte, die der Aktivierungspflicht nach IAS 38.57 unterliegen, können gemäß IAS 20.24 die Zuwendungen entweder vom Buchwert des entsprechenden Vermögenswerts abgezogen oder als passivischer Abgrenzungsposten erfasst werden. Für abschreibungsfähige Vermögenswerte wird im ersten Fall der Abschreibungsaufwand in

den Folgeperioden reduziert. Im zweiten Fall wird der passivische Abgrenzungsposten analog zu den Abschreibungen über die Nutzungsdauer des Vermögenswerts aufgelöst. Werden die Zuwendungen zeitlich vor Anfall der betreffenden Ausgaben (Anschaffungs-/Herstellungsvorgang) erfasst, sind diese zunächst passivisch abzugrenzen (IAS 20.18). Es ist in jedem Fall zu vermeiden, dass selbst erstellte immaterielle Vermögenswerte in voller Höhe aktiviert werden und gleichzeitig eine ertragswirksame Erfassung der Zuwendungen erfolgt.

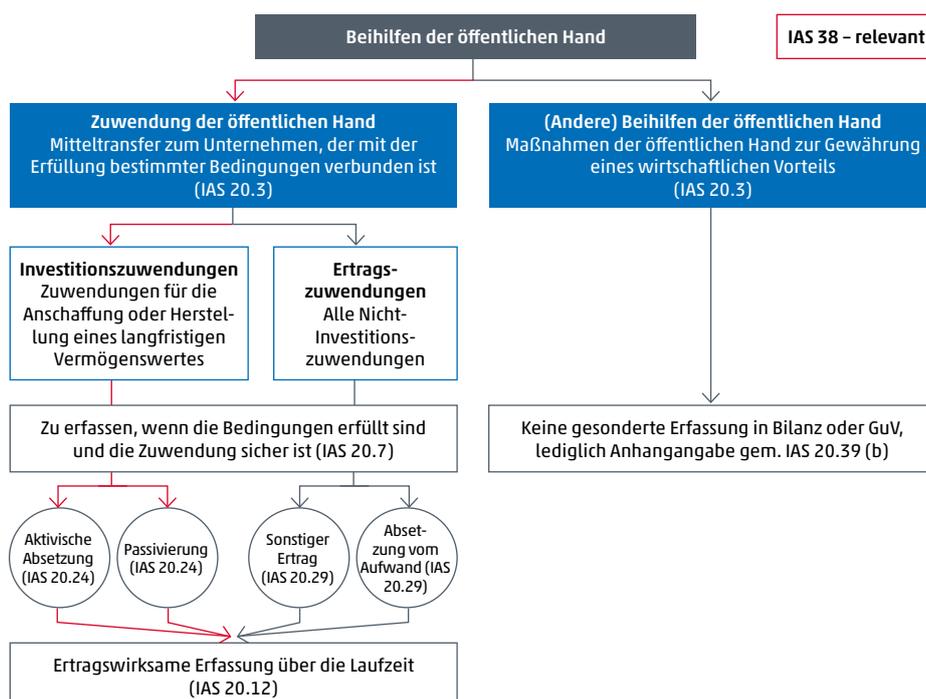
Beziehen sich die Zuwendungen auf nicht aktivierbare Aufwendungen (z.B. auf Grund des Aktivierungsverbots für die Forschungsphase gemäß IAS 38.54), so sind diese als erfolgsbezogene Zuwendungen in der Gewinn- und Verlustrechnung zu erfassen, und zwar in dem Zeitraum, in dem der Anspruch auf die Forschungsförderzulage entsteht. Der Ausweis kann unter einem separaten Posten, unter einem Hauptposten (z.B. „sonstige Erträge“) oder durch Abzug von den Aufwendungen erfolgen (IAS 20.20/29).

Die folgende Grafik fasst die bilanziellen Darstellungsmöglichkeiten für Zuwendungen der öffentlichen Hand im Zusammenhang mit selbst erstellten immateriellen Vermögenswerten nochmals zusammen.

Ihr Kontakt



CPA/CVA Ulrich Sommer, Stuttgart, ulrich.sommer@fas.ag



1e | Die dritte Agenda-Konsultation des IASB | Autor: Mario Braun, Stuttgart

Key Facts

- Dritte Agenda-Konsultation des IASB am 30.03.2021 angestoßen.
- Grundlage für das Arbeitsprogramm des IASB von 2022 bis 2026.
- IASB listet 22 potenzielle Projekte auf.
- Bis zum Ende der Kommentierungsfrist am 27.09.2021 wurden 121 Comment Letters eingereicht.
- Veröffentlichung einer Zusammenfassung der Rückmeldungen für Q2 2022 geplant.

zieller Projekte des IASB und Vorschlägen für neue Projekte zur Finanzberichterstattung in den kommenden fünf Jahren.

Diese Auflistung potenzieller künftiger Projekte in der Finanzberichterstattung wurde im Vorfeld der Agenda-Konsultation durch das IASB mithilfe einer Befragung verschiedener Gremien und Expertengruppen im Umfeld der IFRS-Stiftung erarbeitet. Die nicht abschließende Liste des Konsultationspapiers umfasst zunächst 22 mögliche Projekte, um deren Kommentierung durch die Öffentlichkeit gebeten wird.

Vorschläge zu neuen Projekten zur Finanzberichterstattung

Zielsetzung der Agenda-Konsultation des IASB



Basierend auf dem *IASB and IFRS IC Due Process Handbook* ist das International Accounting Standards Board (IASB) alle fünf Jahre dazu verpflichtet, eine öffentliche Konsultation durchzuführen. Die Zielsetzung der sog. Agenda-Konsultation besteht darin, der Öffentlichkeit die Möglichkeit zur Kommentierung der inhaltlichen und strategischen Ausrichtung und Ausgewogenheit des Arbeitsplans des IASB zu geben.

Bis zum Ende der Kommentierungsfrist am 27.09.2021 wurden insgesamt 121 Comment Letters eingereicht, die bereits auf der Website des IASB eingesehen werden können. So sprechen sich das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) und das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) in ihren jeweiligen Comment Letters für eine Priorisierung der Themen „klimabezogene Risiken“, „Kryptowährungen und verbundene Transaktionen“ sowie „immaterielle Vermögenswerte“ aus. Darüber hinaus priorisiert das DRSC das Thema „Leistungen an Arbeitnehmer“, während das IDW dem Projekt „Mechanismen zur Bepreisung von Schadstoffen“ einen hohen Stellenwert beimisst. Die Veröffentlichung einer Zusammenfassung der Comment Letters (Feedback Statement) durch das IASB ist für das zweite Quartal 2022 geplant.

Ende der Kommentierungsfrist am 27.09.2021



Beginn der dritten Agenda-Konsultation am 30.03.2021

Am 30.03.2021 veröffentlichte das IASB nun sein drittes Agenda-Konsultationspapier *Request for Information – Third Agenda Consultation*. Das Konsultationspapier befasst sich neben der inhaltlichen und strategischen Ausrichtung und Ausgewogenheit des Arbeitsplans mit dem aktuellen Arbeitsprogramm des IASB, dem Ansatz zur Identifizierung und Priorisierung poten-

Ihr Kontakt



CPA/CVA Ulrich Sommer, Stuttgart, ulrich.sommer@fas.ag

Fremdkapitalkosten	Klimabezogene Risiken	Warendermin-geschäfte	Kryptowährungen und verbundene Transaktionen	Aufgegebene Geschäftsbereiche und Veräußerungsgruppen	Variable und bedingte Gegenleistungen
Diskontierungszinssätze	Leistungen an Arbeitnehmer	Aufwendungen – Vorräte und Umsatzkosten	Fremdwährungen	Grundsatz der Unternehmensfortführung	Kapitalflussrechnung und korrespondierende Themen
Staatliche Zuschüsse	Einkommensteuern	Inflation	Immaterielle Vermögenswerte	Zwischenberichterstattung	Negative Zinssätze
Geschäftssegmente	Sonstiges Ergebnis	Mechanismen zur Bepreisung von Schadstoffen	Einzelabschlüsse		

Potenzielle künftige Projekte betreffend die Finanzberichterstattung

2a | **Digital Literacy: Kennen Sie den digitalen Reifegrad Ihrer Mitarbeiter im Finanzbereich?** | Autorin: Sophie Kolodzinski, Berlin

Key Facts

- Befähigung von CFOs, interne Ressourcen mit einem hohen digitalen Reifegrad (Digital Literacy) zu identifizieren.
- Analyse vorhandener und Identifizierung benötigter Profile, um die in Zukunft gebrauchten digitalen Kompetenzen vollständig abzudecken.
- Nachhaltige Förderung und tiefgreifende Verankerung von digitalen Kompetenzfeldern der nächsten Generation (NextGen Finance).
- Frameworklösung aus nutzerfreundlichen Online-Assessments, Dashboard-Reportings und Design Thinking-Workshops.

ausschlaggebend für ihren Erfolg. Gerade im Bereich NextGen Finance ist es nicht die Technologie selbst, die das Unternehmen bremst, sondern der Mangel an digitalen Kompetenzen und Fähigkeiten. Technologie wird oft als reines IT-Thema verstanden, was langfristig zu Silostrukturen und Inselwissen führt. Es fehlt an Schlüssel-Mitarbeitern mit den richtigen Skills, die dem Unternehmen als technologische Wissenstreiber und digitale Botschafter in den Fachabteilungen dienen. Damit Organisationen gemeinsam mit neuen disruptiven Technologien gedeihen können, müssen die digitalen Potenziale der Mitarbeiter aufgedeckt und aktiviert sowie potenzielle Talentlücken frühzeitig identifiziert werden.

Die digitale Zukunft erfordert eine Reihe neuer Fähigkeiten und Verhaltensweisen



In Zeiten der „digital-first“ Ökonomie sind nicht Technologie & Software, sondern die eigenen Mitarbeiter die treibende Kraft für den Erfolg oder Misserfolg von digitalen Transformationsprojekten. Denn ohne die menschliche Akzeptanz des Wandels und das richtige kulturelle Mindset scheitern neue Digitalisierungsprojekte oder verfehlen langfristig ihr Ziel. Gerade der Finanzbereich muss sich in Zukunft mit der Frage auseinandersetzen, welche digitalen Fähigkeiten bereits im Unternehmen verankert sind, und welche langfristig noch aufgebaut werden müssen. Die Antwort auf die Frage nach dem digitalen Reifegrad der eigenen Mannschaft liegt oft im Dunkeln und der kulturelle Wandel der eigenen Workforce in Richtung Datenkompetenz, Cloud & Infrastruktur-Know-How und agile Methoden steht noch am Anfang.

Erkennen und Verstehen der Digital Literacy

Digital Literacy beschreibt den souveränen Umgang mit digitalen Tools & Technologien. Also die Fähigkeit, digitale Technologien anzuwenden und darüber hinaus zu verstehen, wann und warum die Nutzung sinnvoll und angemessen ist.

Während die Auswahl der richtigen Infrastruktur und Software wichtige Grundbausteine auf der digitalen Reise sind, ist die Digital Literacy der Mitarbeiter

Die meisten Unternehmen haben die kritischen digitalen Kompetenzen, die erforderlich sind, um im Zeitalter der Disruption wettbewerbsfähig zu sein, nicht definiert und schöpfen deshalb das Potenzial ihrer internen Talente nicht optimal aus. Das Digital Architects Team der FAS hat ein Framework entwickelt, das agil und skalierbar digitale Talente und Ressourcenlücken im Unternehmen identifiziert. Durch einen Dreiklang aus nutzerfreundlichen Online-Assessments, Dashboard Reporting-Lösungen und Design Thinking-Workshops unterstützen wir den Finanzbereich der Zukunft bei der Förderung der internen digitalen Transformation und schließen digitale Talentlücken nachhaltig.

Digital Literacy Framework

Anhand eines interaktiven Fragebogens erfassen wir sowohl Stärken als auch Interessen der Mitarbeiter. Damit können eben jene Mitarbeiter identifiziert werden, die in der Lage sind, sich neue Technologien zu eigen zu machen und die intrinsische Motivation dafür mitbringen, ihr digitales Potenzial proaktiv zu entfalten. Der Fragebogen ist durch moderne Gamification Methoden so gestaltet, dass die Mitarbeiter sich nicht beurteilt fühlen, sondern er lädt dazu ein, sich mit der eigenen Rolle innerhalb der digitalen Transformation spielerisch auseinanderzusetzen.

Nutzerfreundliches Online-Assessment

Analyse von digitalen Potenzialen & Talenten

Im Einzelnen geht es um die Beantwortung folgender Fragen:

- Wie ist der digitale Reifegrad meines Teams und meiner Mitarbeiter heute?
- Welche Kompetenzen im Bereich NextGen Finance sind bereits vorhanden?
- Welches Interesse haben meine Mitarbeiter, sich in wichtigen digitalen Bereichen weiterzuentwickeln?



Analyse des Status Quo & Digital Literacy Report

Durch die Anbindung des Fragebogens an unsere Datenwertschöpfungskette werden die Ergebnisse des Online-Assessments in Echtzeit in einem Dashboard visualisiert. Dies bietet die Möglichkeit, bereits innerhalb kürzester Zeit erste Indikatoren über den digitalen Reifegrad und bereits vorhandene Kernkompetenzen zu erlangen. In Kombination mit der Analyse des Target Operating Models und der Digitalstrategie des jeweiligen Unternehmens können unsere Experten daraus bereits erste individuelle Handlungsempfehlungen ableiten.

Identifikation von Talentlücken & Handlungsfeldern

Im Einzelnen geht es um die Beantwortung folgender Fragen:

- Welche Kompetenzen im Bereich NextGen Finance muss ich in Zukunft nachhaltig aufbauen?
- Inwieweit haben meine Mitarbeiter die Bereitschaft, sich digital weiterzuentwickeln und ihre Fähigkeiten auszubauen?

- Welche digitalen Handlungsfelder ergeben sich für meine Organisation?

Durch interaktive Design Thinking-Workshops unterstützen wir schließlich Leadership Teams und Mitarbeiter dabei, ihre persönliche digitale Roadmap festzulegen und nachhaltig weiterzuentwickeln. Gemeinsam identifizieren wir die individuellen Stärken sowie Entwicklungsbereiche ihrer Workforce und definieren einen individuellen Wachstumspfad zur langfristigen Verankerung von digitalen Kernkompetenzen.

Im Einzelnen geht es um die Beantwortung folgender Fragen:

- Wie werden sich Learning & Development Pfade entwickeln?
- Wie kann ich einen digitalen Reifegrad auch in der Kultur meines Unternehmens verankern?
- Wie gewinne ich im „War for Talents“ und positioniere mich als attraktiver Arbeitgeber?

Entscheidend für den Erfolg einer Finanzorganisation ist, mit der Geschwindigkeit des digitalen Wandels Schritt zu halten. Unsere Experten des Digital Architects Teams unterstützen Unternehmen dabei, die „digitale Bereitschaft“ unter Mitarbeitern zu verstehen und geben NextGen CFOs ein agiles Framework an die Hand, um sich für die Zukunft wettbewerbsfähig aufzustellen.

Leadership & Mitarbeiter Design Thinking-Workshops

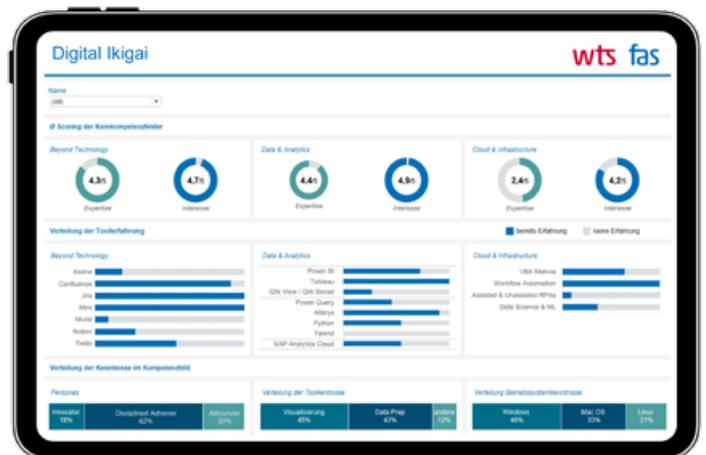


Verankerung der digitalen DNA im Unternehmen

Ihr Kontakt



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



2b | Strategie der EU zur Finanzierung einer nachhaltigen Wirtschaft |

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

Key Facts

- Grundlagen für einen nachhaltigen EU-Finanzrahmen sind gelegt.
- Weiterentwicklung der Strategie aufgrund neuer Erkenntnisse.
- Aktivitäten der Übergangsphase werden auch berücksichtigt.
- Einbeziehung kleiner und mittlerer Unternehmen.

Auf Basis des in 2018 verabschiedeten Aktionsplans zur Finanzierung nachhaltigen Wachstums wurden inzwischen die ersten drei Bausteine für ein nachhaltiges Finanzwesen geschaffen:

Erster Meilenstein erreicht

- 1) Ein System zur Klassifizierung von wirtschaftlichen Aktivitäten, die erheblich zum Erreichen der Umweltziele beitragen (EU-Taxonomie). Damit soll Nachhaltigkeit eindeutig definiert werden, um „Greenwashing“ zu vermeiden.
- 2) Ein umfassendes Regelwerk zu Offenlegungspflichten für Unternehmen des Finanzsektors (SFDR – Sustainable Finance Disclosure Regulation) und ein Entwurf zur Nachhaltigkeitsberichterstattung aller großen Kapitalgesellschaften (CSRD – Corporate Sustainability Reporting Directive). Damit sollen Investoren Informationen erhalten, aufgrund derer sie fundierte Entscheidungen über nachhaltige Investitionen treffen können.

Hintergrund



Mit dem Green Deal hat sich die EU zum Erreichen verschiedener umweltpolitischer Ziele verpflichtet. Insbesondere um bis 2050 CO₂-neutral zu werden, soll in Europa eine modernere, ressourcenschonendere und gleichzeitig wettbewerbsfähige Wirtschaft geschaffen werden. Die für diese Transformation erforderlichen Investitionen übersteigen das Finanzierungspotential der öffentlichen Haushalte bei weitem.

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>



3) Die Entwicklung eines umfassenden Instrumentariums (z.B. Referenzen, Normen, Gütesiegel), das es Unternehmen und Finanzintermediären ermöglicht, nachhaltige Investitionen zu entwickeln. Gleichzeitig wird für alle Marktteilnehmer eine Transparenz geschaffen, die vornehmlich der Vermeidung von „Greenwashing“ dienen soll.



Neue Kernbereiche der Strategie

Die EU will nun eine neue Phase ihrer Strategie für ein nachhaltiges Finanzwesen einleiten. Die neuen Maßnahmen reflektieren ein besseres Verständnis davon, was zur Erreichung der Nachhaltigkeitsziele notwendig ist und adressieren Änderungen im globalen Kontext. Die Weiterentwicklung der Strategie umfasst vier Kernbereiche:

Finanzierung des Übergangs



1) Die **Finanzierung** nachhaltigen Wachstums soll nicht nur wirtschaftliche Tätigkeiten umfassen, die schon nachhaltig sind, sondern auch **Zwischenschritte auf dem Weg zur Nachhaltigkeit**. Hierzu wird erwogen, den Rahmen der EU-Taxonomie entsprechend auszuweiten.

Inklusivität

2) Die **Inklusivität** des nachhaltigen Finanzwesens soll dadurch verbessert werden, dass die Bedürfnisse kleiner und mittelgroßer Unternehmen stärker berücksichtigt werden. Insbesondere soll deren Zugang zu „grünen“ Krediten und Hypotheken verbessert werden. Zur Inklusivität zählt zudem das Vorantreiben der Sozialtaxonomie und die Unterstützung der Länder in der EU beim „Green Budgeting“.

Resilienz und Beitrag des Finanzsektors

3) Der **Finanzsektor** soll seine wirtschaftliche und finanzielle **Resilienz** gegen Nachhaltigkeitsrisiken stärken und gleichzeitig seinen **Beitrag** zur Nachhaltigkeit erhöhen. Die EU will zusammen mit der European Finance Reporting Advisory Group (EFRAG), der European Securities and Markets Authority (ESMA) und dem International Accounting Standards Board (IASB) erarbeiten, wie Nachhaltigkeitsrisiken in Jahres- und Konzernabschlüssen bei Ansatz und Bewertung angemessen widerspiegelt werden können. Gleichzeitig sollen ESG-Faktoren stär-

ker in den Risikomanagementsystemen der Unternehmen berücksichtigt werden. Dabei sind im Sinne der doppelten Wesentlichkeit beide Sichtweisen (inside-out und outside-in) gleichberechtigt anzuwenden. Zur Erhöhung des Beitrags des Finanzsektors will die EU die Offenlegung der Nachhaltigkeitsziele für die Übergangsphase konkretisieren und die Zuverlässigkeit und Vergleichbarkeit von ESG-Ratings erhöhen. Beide Maßnahmen dienen hauptsächlich der Vermeidung von „Greenwashing“.

4) Durch das Schaffen eines internationalen Konsenses, insbesondere für die Taxonomie, die Offenlegungspflichten und das Konzept der doppelten Wesentlichkeit, soll die Finanzierung nachhaltigen Wachstums **global und ambitioniert** vorangetrieben werden.

Globale Ambition



Mit der Weiterentwicklung der Strategie zur Finanzierung nachhaltigen Wachstums adjustiert die EU ihre Vorgehensweise, um erkannten Verbesserungsbedarf umzusetzen. Gleichzeitig will sie damit aufzeigen, wie der Green Deal im Finanzbereich, den sie als den entscheidenden Hebel für den Erfolg der Transformation ansieht, weiter umgesetzt werden soll. Darüber hinaus will die EU sicherstellen, dass alle Unternehmen ihre Transformationsphase zur Nachhaltigkeit unabhängig von ihrem Ausgangspunkt finanzieren können. Damit sollen nicht nur das Erreichen des Ziels, sondern bereits Erfolge auf dem Weg dorthin honoriert werden.

Fazit

Ihr Kontakt



WP/StB/CPA Harald von Heynitz, München, harald.vonheynitz@fas.ag

Impressum

Herausgeber

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

ISSN 2195-7754 WTS-Journal

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Dirk Beduhn, Dr. Thorsten Behling,
 Jochen Breitenbach, Agnes Daub-Kienle, Andrea
 Eisenberg, Uwe Fetzer, Gitta Mannke-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

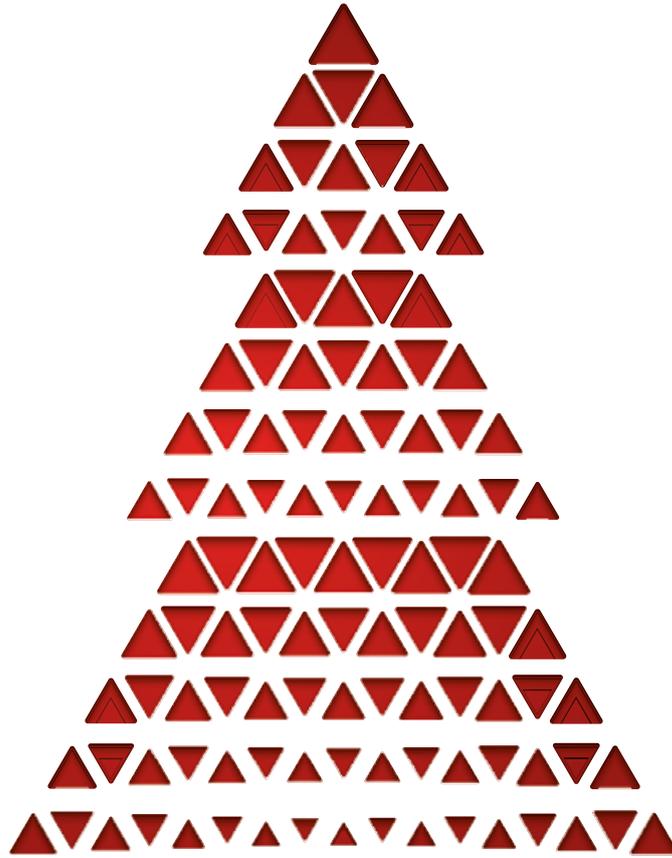
Druck

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: Vitus Hartmann (Seite 1), David Kovalenko/unsplash (Seite 5), iStock (Seite 7, 22, 49, 55, 61, 63, 67), Adobe Stock (Seite 11, 14, 17, 18, 27, 33, 34, 74), Zbynek Burival/unsplash (Seite 43), stocksy (Seite 56).



Wir wünschen Ihnen und Ihrer Familie Frohe Weihnachten und ein gesundes Neues Jahr. Starten wir 2022 mit Stärke, einem klaren Fokus und dem festen Willen, unsere Zukunft nachhaltig und lebenswert zu gestalten.

We wish you and your family a Merry Christmas and a Happy New Year. Let's start into 2022 with strength, a clear focus and the willpower to shape a sustainable future worth living for.