



# wts journal

Mandanten-  
information  
wts und fas

## → 3.2020



+++ Porträt +++ Mittelstand aus nächster Nähe kennen und beraten +++ Seite 24

### Highlights in dieser Ausgabe

#### TAX | Nationales Steuerrecht

**Steuerpolitik:** Zweites Corona-Steuerhilfegesetz

**Ertragsteuern:** Teleologische Reduktion des § 3c Abs. 2 EStG für Zinszahlungen von Personengesellschaften auf Gesellschafterdarlehen

Zeitlich befristete Überlassung eines Sortenschutzrechts gegen Lizenzzahlung als Rechteüberlassung i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG

**Umsatzsteuer:** Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs auch mit nachteiligen Folgen

**Abgabenordnung:** Richtlinie zum Moratorium für die Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen

#### TAX | Internationales

Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Multilateralen Instruments (MLI)

Forderung einer Verhandlungsunterbrechung zu Pillar 1 der OECD zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft

#### LEGAL

**Datenschutz:** Prozessuale Herausforderungen bei der Erkennung und Meldung von Datenschutzvorfällen nach der DSGVO

#### FINANCIAL ADVISORY | COMPLIANCE

Änderungen an IFRS 16 zur Bilanzierung von Mietzugeständnissen aufgrund der COVID-19 Pandemie

Zwischenbericht des Sustainable Finance-Beirats (kommentiert von IDW & DRSC)

Seite	TAX   Nationales Steuerrecht	Seite
	<b>Steuerpolitik</b>	
6	<b>a</b> Zweites Corona-Steuerhilfegesetz	
8	<b>b</b> Update: (Erstes) Corona-Steuerhilfegesetz	
	<b>1 Ertragsteuern</b>	
9	<b>a</b> Teleologische Reduktion des § 3c Abs. 2 EStG für Zinszahlungen von Personengesellschaften auf Gesellschafterdarlehen	
10	<b>b</b> Zeitlich befristete Überlassung eines Sortenschutzrechts gegen Lizenzzahlung als Rechteüberlassung i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG	
11	<b>c</b> Erweiterte Kürzung bei Grundstücksunternehmen bei Kostentragung für Betriebsvorrichtungen ohne deren Mitvermietung	
12	<b>d</b> Keine erweiterte Grundstücks Kürzung bei Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen	
13	<b>e</b> Wegfall der Unternehmensidentität kann zu abgekürztem Erhebungszeitraum führen; Identität von „bisherigem“ und „neuem“ Gewerbebetrieb	
15	<b>f</b> Abziehbare Verluste in der Abgeltungssteuer bei entschädigungslosem Entzug von Aktien im Zuge einer Sanierung	
16	<b>g</b> „Zwischenvermietung“ für die Anwendung der Ausnahmvorschrift des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 2. Alternative EStG unschädlich	
	<b>2 Umsatzsteuer</b>	
17	<b>a</b> Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs auch mit nachteiligen Folgen	
18	<b>b</b> Befristete Absenkung des allgemeinen und ermäßigten Umsatzsteuersatzes zum 01.07.2020	
19	<b>c</b> Beginn der Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug einer Holding	
20	<b>d</b> Tochtergesellschaft nicht zwingend feste Niederlassung	
21	<b>e</b> EU-Zuschüsse als Entgelt von dritter Seite	
	<b>f</b> EU-Kommission schlägt Verschiebung der zweiten Stufe des VAT eCommerce Packages vor	22
	<b>g</b> Fristverlängerung für Vorsteuervergütungsanträge von Unternehmern aus dem Drittlandsgebiet	23
	<b>h</b> Veräußerung von Kapitallebensversicherungen auf dem Zweitmarkt als umsatzsteuerbefreiter Finanzumsatz	23
	<b>3 Grunderwerbsteuer</b>	
	Ansatz der üblichen Miete anstelle des vertraglich vereinbarten Entgelts bei der Bewertung im Ertragswertverfahren	27
	<b>4 Grundsteuer</b>	
	Update Grundsteuer	28
	<b>5 Erbschaft-/Schenkungssteuer</b>	
	<b>a</b> FG Münster zur gewerblichen Prägung einer Stiftung & Co. KG	29
	<b>b</b> Abzug vergeblicher Prozesskosten als Nachlassverbindlichkeiten bei der Erbschaftsteuer	30
	<b>6 Lohnsteuer</b>	
	<b>a</b> Mahlzeitengestellung auch bei finanzieller Beteiligung des Arbeitnehmers und Zwischenschaltung eines Vereins	31
	<b>b</b> Erste Tätigkeitsstätte bei einem Feuerwehrmann	32
	<b>c</b> Entfernungspauschale – Taxi als „öffentliches Verkehrsmittel“	33
	<b>d</b> Nachweis der Zahl der Fahrten bei Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der 0,002 %-Regelung	34
	<b>e</b> COVID-19 Pandemie – Auswirkungen von Home Office-Tätigkeit von grenzüberschreitend tätigen Arbeitnehmern	35
	<b>f</b> Entfernungspauschale – Berechnung bei Hin- und Rückweg an unterschiedlichen Arbeitstagen	36
	<b>g</b> Übernahme von Steuerberatungskosten für Delegates bei Nettolohnvereinbarung kein geldwerter Vorteil mehr	36

Seite		Seite
	<b>7 Abgabenordnung</b>	
38	a Richtlinie zum Moratorium für die Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen	
39	b Änderung des Anwendungserlasses zu § 146a AO	
40	c Keine Berichtigungsmöglichkeit nach § 129 AO bei unzureichender Sachverhaltsaufklärung	
	<b>8 Verbrauchsteuer</b>	
41	Stromsteueranmeldungen und -entlastungen bei dezentraler Stromerzeugung	
	<b>9 Versicherungsteuer</b>	
42	Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Versicherungsteuerrechts und zur Änderung dienstrechtlicher Vorschriften	
	<b>TAX   Internationales</b>	
	<b>10 Deutschland</b>	
45	a Wieder einmal Einkünftekorrekturen nach § 1 Abs. 1 AStG bei Teilwertabschreibungen auf unbesicherte Konzerndarlehen	
47	b Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Multilateralen Instruments (MLI)	
	<b>11 Indien</b>	
48	Budget 2020 – Einführung eines neuen Dividendenbesteuerungssystems	
	<b>12 EUGH</b>	
49	Steuerliche Organschaft in Luxemburg	
	<b>13 Österreich</b>	
50	a Vorabentscheidungsverfahren in der Rs. Titanium – Neues Verständnis der umsatzsteuerlichen festen Niederlassung?	
52	b ÖBMF zur DBA-Anwendung und -Auslegung in Zeiten von COVID-19	
	<b>14 USA/OECD</b>	
53	Forderung einer Verhandlungsunterbrechung zu Pillar 1 der OECD zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft	
	<b>LEGAL</b>	
	<b>Datenschutz</b>	
	Prozessuale Herausforderungen bei der Erkennung und Meldung von Datenschutzvorfällen nach der DSGVO	54
	<b>FINANCIAL ADVISORY   COMPLIANCE</b>	
	<b>1 Financial Advisory</b>	
	a Änderungen an IFRS 16 zur Bilanzierung von Mietzugeständnissen aufgrund der COVID-19 Pandemie	56
	b IASB schlägt Erleichterungen zu IFRS 9 und IAS 39 vor (IBOR-Reform – Phase 2)	57
	c Erstmalige Anwendbarkeit der neugefassten Befreiungsvorschriften in §§ 291 und 292 HGB für Teil-Konzernabschlüsse	59
	<b>2 Compliance</b>	
	a Zwischenbericht des Sustainable Finance-Beirats (kommentiert von IDW & DRSC)	60
	b Risikomanagement in Krisenzeiten	61

## Steuerliche Erleichterungen zur Bewältigung der Folgen des Coronavirus

Liebe Leserinnen und Leser,



StB Jens Krechel,  
WTS Partner



StB Ricardo Fischner,  
WTS Director

noch genau vor einem Jahr fanden zahlreiche große Sport- Kultur- oder Musikveranstaltungen, wie z. B. die Tour de France, das Filmfest in München und das Metallica Konzert in Berlin in ausgelassener Atmosphäre statt. Niemand konnte damals auch nur erahnen, dass unser Alltag heute durch einen weitreichenden Lockdown aufgrund der Coronavirus-Pandemie geprägt ist.

Zwar sehen wir aktuell in vielen Staaten auch wieder Lockerungen. Allerdings werden die Folgen der aktuellen Pandemie noch lange spürbar sein. Viele Unternehmen sind aktuell wirtschaftlich stark betroffen. Ein kurzfristiges Ende der Pandemie ist nicht zu erwarten.

Um die wirtschaftlichen Folgen aufgrund der Pandemie zu mildern, hat der Gesetzgeber das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz im Schnellverfahren verabschiedet und in Kraft gebracht, mit dem wesentliche steuerliche Maßnahmen des Konjunkturpakets der Großen Koalition umgesetzt werden. Zum Teil sind damit erhebliche steuerliche Änderungen und damit einhergehend auch große Herausforderungen für Unternehmen verbunden. So wird beispielsweise der reguläre Umsatzsteuersatz von 19 % auf 16 % und der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % auf 5 %, jeweils für den begrenzten Zeitraum vom 01.07.2020 bis 31.12.2020, reduziert.

Des Weiteren werden durch das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz die steuerlichen Verlustrücktragsmöglichkeiten für die Einkommen- und Körperschaftsteuer für 2020 und 2021 auf jeweils 5 Mio. EUR bzw. 10 Mio. EUR bei Zusammenveranlagung erweitert. Hierbei können die voraussichtlichen steuerlichen Verluste des Jahres 2020 unter bestimmten Voraussetzungen bereits im Rahmen einer Anpassung der Steuervorauszahlungen für 2019 bzw. vorläufig im Rahmen der Veranlagung für 2019 und nicht erst mit Veranlagung des Jahres 2020 finanzwirksam genutzt werden. Zudem erhöht sich die Bemessungsgrundlage der steuerlichen Forschungszulage für förderfähige Aufwendungen, die nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.07.2026 entstanden sind, auf maximal € 4 Mio. pro Jahr.

Das Zweite Corona-Steuerhilfegesetz, das Konjunkturpaket der Großen Koalition sowie weitere gesetzgeberische Initiativen sehen viele weitere interessante steuerliche Maßnahmen vor, u. a. auch ein bereits vor rund 20 Jahren diskutiertes Optionsmodell für Personengesellschaften zur Kapitalgesellschaftsbesteuerung.

Eines haben alle geplanten Maßnahmen gemeinsam. Vor der Inanspruchnahme der steuerlichen Maßnahmen gilt es kurzfristig

prozessuale und systemseitige Anpassungen (z. B. Implementierung neuer USt-Steuerkennzeichen oder Umstellung der Rechnungslayouts) vorzunehmen und formale sowie materiell-rechtliche Fragestellungen zu klären.

In Krisen bieten sich aber oft auch Chancen. So kann es unabhängig von den steuerpolitischen Maßnahmen sinnvoll sein, über mögliche Unternehmensnachfolgen auf die nächste Generation nachzudenken. Da sich auf eine mögliche Erbschaft- und Schenkungsteuer u.a. der steuerliche Unternehmenswert, der Bestand sowie die Entwicklung von schädlichem Verwaltungsvermögen (z. B. Bankguthaben und Forderungen, Dritten zur Nutzung überlassene Grundstücke sowie Anteile an Kapitalgesellschaften mit einer Beteiligungshöhe bis 25 %) sowie die Lohnsumme auswirken können, kann es zum aktuellen Zeitpunkt ratsam oder sogar geboten sein, sich mit diesem Thema auseinanderzusetzen.

Unser Selbstverständnis ist, dass wir Ihnen erst recht in der schwierigen Zeit als Berater Ihres Vertrauens zur Seite stehen. Wir geben Ihnen gerne einen Überblick über die zahlreichen steuerlichen Maßnahmen zur Milderung der Folgen der Pandemie, zeigen Ihnen die einhergehenden Möglichkeiten und Herausforderungen auf und unterstützen Sie ganzheitlich mit unseren Tax, Legal und Finance Advisory Services bei der individuellen Umsetzung. Wir freuen uns auf Ihr Feedback und den Austausch mit Ihnen!

Bleiben Sie und Ihre Liebsten gesund und kommen Sie gut durch den Sommer!

Herzliche Grüße

Ihr Jens Krechel &

Ricardo Fischnaler



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

**Key Facts**

- Befristete Absenkung der Umsatzsteuersätze von 19 auf 16 % und von 7 auf 5 %.
- Ausweitung des steuerlichen Verlustrücktrags für die Veranlagungszeiträume 2020 und 2021.
- Einführung einer degressiven Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens.
- Fristverlängerungen in §§ 6b und 7g EStG.
- Verdoppelung des Freibetrags für gewerbsteuerliche Hinzurechnungstatbestände.
- Anhebung des Faktors von 3,8 auf 4,0 für die ermäßigende Berücksichtigung der Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer nach § 35 EStG.
- Verdoppelung der maximalen Bemessungsgrundlage der steuerlichen Forschungszulage.

Am 01.07.2020  
in Kraft getreten

Am 30.06.2020 wurde das im beschleunigten Verfahren beschlossene Zweite Corona-Steuerhilfegesetz im Bundesgesetzblatt veröffentlicht und ist damit am 01.07.2020 in Kraft getreten. Mit dem Gesetz wird ein Großteil der steuerlichen Maßnahmen aus dem vom Koalitionsausschuss am 03.06.2020 beschlossenen Konjunktur-, Krisenbewältigungs- und Zukunftspaket („Corona-Folgen bekämpfen, Wohlstand sichern, Zukunftsfähigkeit stärken“) umgesetzt.



Insgesamt enthält das Gesetz folgende steuerliche Maßnahmen:

Umsatzsteuersätze

- Der Umsatzsteuersatz wird befristet vom 01.07.2020 bis zum 31.12.2020 von 19 auf 16 % und von 7 auf 5 % gesenkt.

- Die Fälligkeit der Einfuhrumsatzsteuer wird auf den 26. des zweiten auf die Einfuhr folgenden Monats verschoben. Voraussetzung ist, dass ein zollrechtlicher Zahlungsaufschub bewilligt ist. Im Beschluss des Koalitionsausschusses war noch vom „26. des Folgemonats“ die Rede. Der Termin, ab dem die Änderung erstmals anzuwenden ist, soll mit BMF-Schreiben bekanntgegeben werden, sobald feststeht, bis wann die IT-technischen Voraussetzungen geschaffen werden können.

Fälligkeit der  
Einfuhrumsatzsteuer



- Der steuerliche Verlustrücktrag wird für die VZ 2020 und 2021 auf € 5 Mio. bzw. € 10 Mio. (bei Zusammenveranlagung) erweitert (§ 10d EStG). Ergänzt wird diese Ausweitung durch neue Regelungen, die den Verlustrücktrag aus VZ 2020 unmittelbar finanzwirksam schon über die Vorauszahlungen bzw. die Steuererklärung für den VZ 2019 nutzbar machen können. Auf Antrag wird nach § 110 EStG der für die Bemessung der Vorauszahlungen für den VZ 2019 zugrunde gelegte Gesamtbetrag der Einkünfte (ohne Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) pauschal um 30 % gemindert (maximal um € 5 Mio. bzw. € 10 Mio. bei Zusammenveranlagung). Ebenfalls auf Antrag wird nach § 111 EStG bei der Steuerfestsetzung für den VZ 2019 pauschal ein Betrag in Höhe von 30 % des Gesamtbetrags der Einkünfte (ohne Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit) des VZ 2019 als vorläufiger Verlustrücktrag aus 2020 abgezogen (maximal € 5 Mio. bzw. € 10 Mio. bei Zusammenveranlagung). Beide Regelungen setzen lediglich voraus, dass die Vorauszahlungen für den VZ 2020 auf null Euro herabgesetzt wurden. Im Rahmen der Veranlagung 2020 wird der vorläufige Verlustrücktrag überprüft und die Veranlagung für den VZ 2019 entsprechend korrigiert.

Steuerlicher  
Verlustrücktrag

Gegenüber einer ersten Formulierungshilfe des BMF haben sich in Bezug auf den Verlustrücktrag und den Mechanismus nach §§ 110 und 111 EStG noch folgende Änderungen ergeben:

- › Verlustrücktrag € 5 Mio. bzw. € 10 Mio. auch vom VZ 2021 in den VZ 2020.

- › „Auf Antrag und Nachweis“ Möglichkeit einer Kürzung von Vorauszahlungen für den VZ 2019 und der Berücksichtigung eines vorläufigen Verlustrücktrags im VZ 2019 über die 30 %-Pauschale hinaus (maximal € 5 Mio. bzw. € 10 Mio.).
- › Führt die Herabsetzung der Vorauszahlungen für den VZ 2019 am Ende zu einer Nachzahlung in der Veranlagung, wird diese auf Antrag zinslos gestundet. Der Bundestag hat dies noch um eine ausdrückliche Befristung ergänzt. Die gestundete Nachzahlung für 2019 ist spätestens einen Monat nach der Veranlagung 2020 an das Finanzamt zu entrichten.
- › Wird der Einkommensteuerbescheid für 2019 vor dem zwei Wochen nach der Gesetzesverkündung folgenden Tag bestandskräftig, kann der Antrag bis zu dem einen Monat nach der Gesetzesverkündung folgenden Tag nachträglich gestellt werden.

Diese Änderungen sind zu begrüßen. Keinen Zugang zur schnellen Berücksichtigung von Verlustrückträgen erhalten jedoch weiterhin diejenigen Steuerpflichtigen, bei denen der Corona-Verlust, insbesondere bei vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahren, erst in den VZ 2021 fällt. Denn zum einen gilt der Mechanismus nach §§ 110, 111 EStG nicht für den Verlustrücktrag aus dem VZ 2021. Und zum anderen ist in solchen Fällen regelmäßig auch ein pauschaler vorläufiger Verlustrücktrag aus dem VZ 2020 in den VZ 2019 schon tatbestandlich ausgeschlossen, da dies eine Herabsetzung der Vorauszahlungen für den noch wenig betroffenen VZ 2020 auf null Euro voraussetzen würde. Die betroffenen Steuerpflichtigen müssten also mindestens bis zum Jahr 2022 (früheste Veranlagung für den VZ 2021) warten, um den steuerlichen Verlustrücktrag finanzwirksam geltend machen zu können, obwohl sie wirtschaftlich von der Corona-Krise zum gleichen Zeitpunkt getroffen wurden.

- Degressive Abschreibung → Einführung einer degressiven Abschreibung in Höhe von 25 %, höchstens das 2,5-fache der linearen Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter des Anla-

gevermögens, die in den Jahren 2020 und 2021 angeschafft oder hergestellt werden (§ 7 Abs. 2 EStG).

- Bei der Besteuerung der privaten Nutzung von Dienstwagen, die keine Kohlendioxidemission je gefahrenen Kilometer haben (reine Elektrofahrzeuge), wird der Höchstbetrag des Bruttolistenpreises von € 40.000 auf € 60.000 erhöht (§ 6 Abs. 1 Nr. 4 Satz 2 Nr. 3 und Satz 3 Nr. 3 EStG).
- Vorübergehende Verlängerung der Reinvestitionsfristen des § 6b EStG um ein Jahr.
- Verlängerung der in 2020 endenden Fristen für die Verwendung von Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g EStG um ein Jahr.
- Bei der ermäßigenden Berücksichtigung der Gewerbesteuer bei der Einkommensteuer nach § 35 EStG wird der Faktor ab dem VZ 2020 von 3,8 auf 4,0 angehoben.
- Bei der Gewerbesteuer wird der Freibetrag für die Hinzurechnungstatbestände des § 8 Nr. 1 GewStG ab dem Erhebungszeitraum 2020 und ohne zeitliche Befristung von € 100.000 auf € 200.000 erhöht.
- Für jedes kindergeldberechtigte Kind wird ein einmaliger Kinderbonus von € 300 gewährt. Der Kinderbonus wird nach § 66 Abs. 1 Satz 3 EStG als Kindergeld im Rahmen der Günstigerprüfung mit dem steuerlichen Kinderfreibetrag verrechnet.
- Der Entlastungsbetrag für Alleinerziehende wird befristet auf zwei Jahre von derzeit € 1.908 auf € 4.008 für die Jahre 2020 und 2021 angehoben (§ 24b Abs. 2 EStG).
- Erhöhung bzw. Verdoppelung der maximalen Bemessungsgrundlage der steuerlichen Forschungszulage auf € 4 Mio. im Zeitraum von 2020 bis 2025. Aufgrund beihilferechtlicher Risiken in Bezug auf die noch im Regierungsentwurf vorgesehene rückwirkende Erhöhung wird die Anhebung der

Dienstwagenbesteuerung



Reinvestitionsfristen des § 6b EStG

Fristen des § 7g EStG

Steuerermäßigung nach § 35 EStG

Freibetrag gewerbesteuerlicher Hinzurechnungstatbestände

Kinderbonus

Entlastungsbetrag für Alleinerziehende

Steuerliche Forschungszulage

Steuerstrafrechtliche  
Maßnahmen

Bemessungsgrundlagenhöchstgrenze erst für solche förderfähigen Aufwendungen vorgesehen, die nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.07.2026 entstanden sind.

→ Unabhängig von den konjunkturpolitischen Maßnahmen sind in dem Gesetz zudem steuerstrafrechtliche Maßnahmen enthalten. Diese sollen laut Begründung im Zusammenhang mit der Cum/Ex-Aufarbeitung zu sehen sein. So wird die absolute Verfolgungsverjährung gem. § 376 Abs. 3 Satz 1 AO bei besonders schwerer Steuerhinterziehung auf 25 Jahre (bisher 20 Jahre) verlängert, um zukünftig für komplexe Verfahren vor allem im Bereich der Wirtschaftskriminalität mehr Zeit zur Verfügung zu stellen und dadurch Verfahrensverschleppungen unattraktiv zu machen. In § 375a AO wird zudem geregelt, dass in Fällen der Steuerhinterziehung für Steueransprüche, die noch nicht erfüllt, jedoch schon verjährt sind,

die Einziehung rechtswidrig erlangter Taterträge nach § 73 StGB angeordnet werden kann. Dem Täter soll so der wirtschaftliche Anreiz zur Begehung von Straftaten genommen werden, weil ihm das dadurch oder hierfür Erlangte (Vermögensvorteile) effektiv entzogen werden kann. Im Bundestag erfolgte schließlich noch eine Ausdehnung der Vorschrift auch auf Fälle des Wertersatzes und bei Drittbegünstigten. § 375a AO in der neuen Fassung gilt für alle bei Gesetzesverkündung noch nicht verjährten Steueransprüche.

Noch nicht enthalten ist insbesondere die ebenfalls vom Koalitionsausschuss beschlossene Modernisierung des Körperschaftsteuergesetzes mit dem angekündigten Optionsmodell für Personengesellschaften. Dem Vernehmen nach hat das BMF hierzu unter dem Arbeitstitel „Körperschaftsteuer-Modernisierungsgesetz“ zeitnah einen separaten Gesetzentwurf zugesagt.

Ihr Kontakt



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



## Kurznews

### b | Update: (Erstes) Corona-Steuerhilfegesetz |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Gesetz am 30.06.2020  
in Kraft getreten

Am 28.05.2020 hat der Bundestag den Regierungsentwurf des (Ersten) Corona-Steuerhilfegesetzes in der Fassung „Beschlussempfehlung und Bericht“ seines Finanzausschusses beschlossen (zum Regierungsentwurf vgl. WTS Journal 02/2020). Der Bundesrat erteilte die Zustimmung in seiner Sitzung am 05.06.2020. Das Gesetz vom 19.06.2020 wurde dann am 29.06.2020 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht und trat damit im Grundsatz am 30.06.2020 in Kraft.

- Gesetzliche Regelung der Steuerbefreiung von Corona-Sonderzahlungen der Arbeitgeber bis zu € 1.500 (§ 3 Nr. 11a EStG).
- Steuerfreiheit von Zuschüssen des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld im Umfang der entsprechenden sozialversicherungsrechtlichen Behandlung.
- Vier Monate mehr Zeit für die Registeranmeldung von Umwandlungen und Einbringungen nach § 20 UmwStG.
- Ermächtigung des BMF zur Umsetzung der unionsrechtlichen Option zur Fristverlängerung bei Mitteilungen über grenzüberschreitende Steuergestaltungen im Einführungsgesetz zur Abgabenordnung. Deutschland will diese Option/Ermächtigung nun allerdings nicht nutzen (vgl. S. 38 im Heft).

Steuerliche Regelungen

Aus steuerlicher Sicht enthält das Gesetz folgende Regelungen:

- Vorübergehende Anwendung des ermäßigten Umsatzsteuersatzes für Speisen in der Gastronomie in der Zeit vom 01.07.2020 bis zum 30.06.2021.
- Verlängerung der bisherigen Übergangsregelung zu § 2b UStG.

Ihr Kontakt



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



1a | Teleologische Reduktion des § 3c Abs. 2 EStG für Zinszahlungen von Personengesellschaften auf Gesellschafterdarlehen | Autor: StB Martin Kleene, Frankfurt a. M.

**Key Facts**

- Zinserträge aus Gesellschafterdarlehen im Sonderbetriebsvermögen sind voll steuerpflichtige Sondervergütungen der Gesellschafter und unterliegen nicht dem Teileinkünfteverfahren nach § 3 Nr. 40 EStG.
- In folgerichtiger Umsetzung des Teileinkünfteverfahrens kann dann allerdings das Teilabzugsverbot (§ 3c Abs. 2 EStG) nicht für den korrespondierenden Betriebsausgabenabzug der Personengesellschaft gelten (teleologische Reduktion).

BFH vom 06.02.2020  
(AZ: IV R 5/18)

Mit Urteil vom 06.02.2020 hat sich der BFH u.a. damit befasst, ob die Regelung des § 3c Abs. 2 EStG, wonach Ausgaben, die im unmittelbaren Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stehen, steuerlich nicht abgezogen werden dürfen, bei Zinsaufwand im Gesamthandsvermögen von Personengesellschaften bezogen auf Gesellschafterdarlehen zur Anwendung kommt.

Urteilsfall



Im Jahr 2010 erzielte die Klägerin (A-KG) Dividendenerträge sowie in geringem Umfang Zinseinnahmen. Sie erhielt daneben von ihren Kommanditisten verzinsliche Gesellschafterdarlehen. Die Zinsaufwendungen für die Darlehen wurden in der Feststellungserklärung gem. § 3c Abs. 2 EStG zu 60 % geltend gemacht. Die korrespondierenden Zinserträge aus den Gesellschafterdarlehen wurden von der Klägerin als Sonderbetriebseinnahmen anteilig zu 60 % gem. § 3 Nr. 40 EStG erklärt.

Finanzamt und Finanzgericht

Nach einer Außenprüfung verweigerte das Finanzamt – ebenso wie anschließend das Finanzgericht – die Kürzung der Sonderbe-



triebseinnahmen gem. § 3 Nr. 40 EStG, da die Zinserträge als Sondervergütung gem. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 Hs. 2 EStG und damit als originäre sonstige Kapitalerträge gem. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG nicht dem Teileinkünfteverfahren gem. § 3 Nr. 40 EStG unterlägen.

Der BFH bestätigte in seinem Urteil zunächst die Auffassung des Finanzamts, wonach die streitigen Sonderbetriebseinnahmen der Gesellschafter nicht nach § 3 Nr. 40 EStG teilweise steuerfrei sind. Vielmehr seien die Zinserträge als Sondervergütung i.S.d. § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 Hs. 2 EStG zu behandeln, die dem Grunde nach als sonstige Kapitalerträge i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG zu qualifizieren und voll steuerpflichtig seien.

Anschließend widerspricht der BFH jedoch der von der Vorinstanz vertretenen Auffassung, wonach das Teilabzugsverbot des § 3c Abs. 2 EStG auf die Zinsaufwendungen der A-KG anzuwenden sei. Eine folgerichtige Umsetzung des Teileinkünfteverfahrens verlange, dass das Teilabzugsverbot nicht für solche Betriebsausgaben der Personengesellschaft gelten könne, die zu korrespondierenden voll steuerpflichtigen Sonderbetriebseinnahmen führten mit der Folge, dass der steuerliche Gesamtgewinn der Mitunternehmerschaft nicht gemindert worden sei. Die Regelung des § 3c Abs. 2 EStG müsse dahingehend teleologisch reduziert werden.

Im Ergebnis hatte die Klage jedoch am Ende aufgrund des eingeschränkten Klageantrags dennoch keinen Erfolg. Die Klägerin beehrte während des gesamten Verfahrens stets nur die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens auf sämtliche Zinseinnahmen der Personengesellschaft. Nicht geltend gemacht hat sie hingegen, dass das Finanzamt in dem Bescheid den laufenden Zinsaufwand im Gesamthandsvermögen unzutreffend nach § 3c Abs. 2 EStG behandelt habe. Da es sich insoweit um unterschiedliche Feststellungsgegenstände handele, die keine Umdeutung des Klagebegehrens zuließen, habe die Revision als unbegründet zurückgewiesen werden müssen.

Darlehenszinsen der Gesellschafter sind voll steuerpflichtige Sonderbetriebseinnahmen

Teleologische Reduktion des § 3c Abs. 2 EStG für den korrespondierenden Betriebsausgabenabzug der Personengesellschaft



Revision aufgrund des auf die Gesellschafterebene beschränkten Klageantrags dennoch erfolglos

Ihr Kontakt



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

**1b | Zeitlich befristete Überlassung eines Sortenschutzrechts gegen Lizenzzahlung als Rechteüberlassung i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG |**

Autor: RA/StB Tobias Sauerteig, Hamburg

**Key Facts**

- Rechte i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG sind subjektive Rechte an unkörperlichen Gütern mit selbständigem Vermögenswert, die eine Nutzungsbefugnis enthalten und an denen eine geschützte Rechtsposition besteht.
- Zeitlich befristete Überlassung von Rechten liegt nur vor, soweit und solange der Verbleib des Rechts beim Berechtigten ungewiss ist.
- Rückausnahme des § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG gilt nur für Vertriebslizenzen und Durchleitungsrechte.
- Rechteüberlassung eines Züchters an Saatguthersteller stellt keine Vertriebslizenz dar.

solche im Sinne des § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG und daher bei der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung zu berücksichtigen seien.

Der BFH hat die Revision zurückgewiesen. In seiner Urteilsbegründung hat der III. Senat bestätigt, dass die von der Klägerin gezahlten Lizenzgebühren Aufwendungen für die zeitlich befristete Überlassung von Rechten i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG seien. Das von der X-GmbH überlassene Recht nach dem SortSchG sei ein subjektives Recht an unkörperlichen Gütern mit selbständigem Vermögenswert, welches eine Nutzungsbefugnis enthalte und ein Abwehrrecht gewähre. Daher erfülle es die Voraussetzungen eines Rechts i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG. Der Klägerin sei durch die getroffene Vereinbarung das exklusive Recht zur Produktion und zum Vertrieb der Sorte überlassen worden. Die Einräumung einer Produktionslizenz sei notwendig gewesen, damit die Klägerin aus dem Basissaatgut Vermehrungsmaterial erzeugen konnte, da u.a. diese Handlung als vorbehaltenes Recht vom SortSchG geschützt sei. Indem die Klägerin Vermehrungsmaterial über Dritte erzeugen ließ, habe sie von diesem Recht Gebrauch gemacht. Hieran ändere auch die als fehlerhafte Rechtsansicht zu qualifizierende Ergänzung zur Lizenzvereinbarung, nach der eine Produktionslizenz nicht bestehe, nichts.

Rechte i.S.d. § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG

BFH vom 19.12.2019  
(AZ: III R 39/17)

In seinem Urteil vom 19.12.2019 hatte sich der BFH mit der Frage der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von Lizenzzahlungen für die zeitlich befristete Überlassung eines Sortenschutzrechts zu befassen.

Urteilsfall



Im Streitfall hatte die Klägerin im Jahr 2007 eine exklusive Produktions-, Vertriebs- und Lizenzvereinbarung mit der X-GmbH, einer Züchterin und Inhaberin von landwirtschaftlichen Sorten bzw. Sortenrechten, abgeschlossen. Nach Freigabe durch die X-GmbH und darauf folgender Aufnahme in die Vermarktung durch die Klägerin wurde die jeweilige Sorte Bestandteil der Lizenzvereinbarung und der Klägerin wurde das exklusive Recht zur Produktion und zum Vertrieb übertragen. Für die Vermehrung des Ausgangsmaterials schaltete die Klägerin Dienstleister ein. Die X-GmbH erhielt für das später durch die Klägerin verkaufte zertifizierte Saatgut eine Lizenzgebühr von der Klägerin. Im Jahr 2011 wurde die Vereinbarung dahingehend ergänzt, dass die Lizenz ausschließlich den Vertrieb, aber nicht auch die Produktion der Sorten umfasse.

Finanzamt und Finanzgericht vertraten die Auffassung, dass die Lizenzgebühren

Die Überlassung des Rechts sei auch zeitlich befristet, da aufgrund diverser Rückfallmöglichkeiten der Nutzungsrechte an die X-GmbH ungewiss gewesen sei, ob und wann die Überlassung zur Nutzung ende.

Zeitlich befristete Überlassung von Rechten

Schließlich sei auch die Rückausnahme des § 8 Nr. 1 Buchst. f Satz 1 GewStG (Klammerzusatz) nicht einschlägig, da die Klägerin das eingeräumte Recht zur Produktion des Vermehrungsmaterials selbst genutzt und nicht unverändert an Dritte weitergegeben habe.

**Ihr Kontakt**

**RAin/StBin Eva Doyé,**  
Hamburg,  
[eva.doye@wts.de](mailto:eva.doye@wts.de)

### 1c | Erweiterte Kürzung bei Grundstücksunternehmen bei Kostentragung für Betriebsvorrichtungen ohne deren Mitvermietung |

Autorin: StBin Dr. Sabine Strüder, Köln

#### Key Facts

- Ist die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen vertraglich ausdrücklich ausgeschlossen, führt die Kostenübernahme des Mieters für einzelne Betriebsvorrichtungen nicht zwingend zur Versagung der erweiterten Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG.
- Ein Scheingeschäft liegt nicht vor, wenn sich die Vertragsparteien bei einem Großteil der als Betriebsvorrichtungen in Betracht kommenden Gegenstände und Anlagen an die vertraglichen Bestimmungen halten.
- Für die Annahme „eigenen“ Grundbesitzes gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG genügt wirtschaftliches Eigentum.

rechnet, so dass ein Teil der Gesamtmiete faktisch auf die Betriebsvorrichtungen entfiel. Der BFH argumentiert, dass die anteilige Mietzahlung – aufgrund des vertraglichen Ausschlusses der Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen – nicht zwingend der erweiterten Kürzung nach § 9 Abs. 1 Satz 2 GewStG entgegensteht. Zur weiteren Sachverhaltsaufklärung wies der BFH die Sache jedoch an das Finanzgericht zurück.

Aus Sicht des BFH ist im Streitfall nicht ohne weitere Überprüfung von einem Scheingeschäft auszugehen, da sich die Parteien für den Großteil der Betriebsvorrichtungen an die vertraglichen Bestimmungen gehalten haben. Eine ausdrückliche oder stillschweigende Änderung des Mietvertrages sei nicht sofort anzunehmen, auch wenn die Aufwendungen für einzelne Betriebsvorrichtungen – entgegen des Mietvertrages – nicht gesondert gegenüber dem Mieter abgerechnet wurden. Laut BFH ist zu überprüfen, ob es sich stattdessen um eine fehlerhafte Durchführung des Vertrages gehandelt hat.

Darüber hinaus ist im Streitfall aus Sicht des BFH zu klären, ob der Vermieter oder der Mieter wirtschaftlicher Eigentümer der Betriebsvorrichtungen ist. Ist Letzteres der Fall, kann es sich bei den Betriebsvorrichtungen nicht um eigenen Grundbesitz des Vermieters i. S. d. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG handeln, dessen Mitvermietung der erweiterten Kürzung entgegenstehen würde.

Bislang hat der BFH hohe Anforderungen an die erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG gestellt. Mit o. g. Urteil verbleibt er bei seiner grundsätzlich restriktiven Auffassung und verneint bspw. weiterhin eine allgemeine Geringfügigkeitsgrenze. Für die Praxis sollte das Urteil jedoch im Hinblick auf die Argumentation des wirtschaftlichen Eigentums – insbesondere im Zusammenhang mit langfristigen Mietverträgen oder einer Erwerbsoption des Mieters – Relevanz haben.

Kein Scheingeschäft

Wirtschaftliches Eigentum

Praxisrelevanz

Ihr Kontakt



WP/StB Prof. Dr. Ulrich Prinz, Köln,  
ulrich.prinz@wts.de

Erweiterte Kürzung für Grundbesitz



Gewerbesteuerlich ist grundsätzlich nach § 9 Nr. 1 Satz 1 GewStG eine pauschale Kürzung für Grundbesitz vorzunehmen. Grundstücksunternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz nutzen und verwalten, können auf Antrag gemäß § 9 Abs. 1 Satz 2 GewStG den Anteil des Gewerbeertrages, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt, kürzen. Mit der sog. erweiterten Kürzung soll die Rechtsformneutralität gewahrt und eine Doppelbelastung mit Grund- und Gewerbesteuer vermieden werden. Da Betriebsvorrichtungen bewertungsrechtlich nicht zum Grundbesitz zählen (§ 68 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 BewG), ist die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen grundsätzlich schädlich und führt zur Versagung der erweiterten Kürzung. Eine Geringfügigkeitsgrenze gibt es nicht.

BFH vom 28.11.2019 (AZ: III R 34/17)



Dem BFH-Urteil vom 28.11.2019 lag ein Mietverhältnis zu Grunde, für das die Parteien die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen vertraglich ausdrücklich ausgeschlossen hatten. Die Bemessungsgrundlage für die Miete bildeten die Gesamtinvestitionskosten. Vereinzelt wurden in der Folgezeit jedoch Aufwendungen des Vermieters für Betriebsvorrichtungen nicht aus den Investitionskosten herausge-

### 1d | Keine erweiterte Grundstückskürzung bei Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen | Autor: WP/StB Markus Goblet, Köln

#### Key Facts

- Die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen ist im Hinblick auf die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags schädlich, auch wenn die Betriebsvorrichtungen einer (von mehreren) auf dem vermieteten Grundstück ausgeübten gewerblichen Tätigkeit dienen.
- Die Voraussetzungen der erweiterten Kürzung des Gewerbeertrags müssen in dem gesamten jeweiligen Erhebungszeitraum erfüllt sein.
- Maßgeblich sind allein die objektiven Umstände. Rechtliche Verpflichtungen zur Fortführung von (schädlichen) Vertragsbeziehungen sind nicht relevant.

Gewerbesteuerprivileg für Grundstückserträge

Die erweiterte Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG führt unter den dort genannten Voraussetzungen zur gewerbesteuerlichen Freistellung von Erträgen aus der Überlassung von Grundbesitz. Eine Gewerbesteuerpflicht, die allein aufgrund der Rechtsform des Vermieters eintritt, soll vermieden werden. Das entscheidende Kriterium und häufiger Angriffspunkt von Betriebsprüfungen ist die ausschließliche Nutzung und Verwaltung von eigenem Grundbesitz. Das Ausschließlichkeitsgebot ist verletzt, wenn Gegenstand der Überlassung auch Betriebsvorrichtungen sind. Mithin ist die Überlassung von Betriebsvorrichtungen in der Regel schädlich für die gewerbesteuerliche erweiterte Kürzung.

Im Urteilsfall hatte die Klägerin, eine GmbH, ein vermietetes Grundstück durch Anwachsung übernommen und führte den Mietvertrag fort. Gegenstand des Mietvertrags waren ein SB-Warenhaus und eine Tankstelle nebst ihren Vorrichtungen wie Zapfsäulen, Rohrleitungen und Fahrbahn. Das Finanzamt lehnte für das Streitjahr 2008 die gewerbesteuerliche Freistellung des Gewerbeertrags aus der gesamten Grundstücksnutzung durch die erweiterte Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG ab. Sowohl das hiergegen gerichtete Einspruchsverfahren als auch das Verfahren vor dem Finanzgericht waren erfolglos.

Die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen verletzt das Ausschließlichkeitsgebot. Vorliegend stellten die Vorrichtungen der Tankstelle (Zapfsäulen, Rohrleitungen und Fahrbahn) Betriebsvorrichtungen dar. Insoweit bestätigte der BFH die in der Vorinstanz durch das Finanzgericht getroffenen Feststellungen.

Der BFH konstatierte, dass die jeweilige Betriebsvorrichtung nicht allein auf dem Grundstück ausgeübten gewerblichen Tätigkeiten dienen müsse, um als Betriebsvorrichtung qualifiziert zu werden. Folglich war hier ohne Bedeutung, dass die Tankstellenvorrichtungen nicht dem Betrieb des SB-Warenhauses dienen.

Ausnahmsweise kann die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen für die erweiterte Kürzung des Gewerbeertrags unschädlich sein, wenn sie zwingend

Urteilsfall



BFH vom 18.12.2019  
(AZ: III R 36/17)

Ausschließlichkeitsgebot

Seltene Ausnahmen



Qualitatives Kriterium

notwendiger und unentbehrlicher Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung ist (qualitatives Kriterium). Nach den Feststellungen der Vorinstanz und der Überzeugung des BFH wäre eine wirtschaftlich sinnvolle Grundstücksnutzung und Verwaltung des gesamten Grundstücks durchaus auch ohne eine Tankstelle und die dazugehörigen Betriebsvorrichtungen realisierbar gewesen. Weil schon das qualitative Kriterium nicht erfüllt war, hat der BFH offen gelassen, ob zusätzlich auch eine Geringfügigkeitsgrenze (quantitatives Kriterium) zu beachten wäre.

Tatsachenvortrag der Klägerin – in den 1980er Jahren bei der Projektierung von SB-Warenhäusern die Errichtung von SB-Tankstellen der vorliegenden Art üblich bzw. erforderlich war.

Dementsprechend war es für den BFH auch unerheblich, dass die Klägerin den Mietvertrag mit seiner festen Laufzeit von 25 Jahren durch die Anwachsung übernommen habe und fortführen musste. Der BFH stellte auf die objektiven Umstände und nicht auf die vertraglichen Vereinbarungen der Parteien des Mietvertrags ab.

Objektive Umstände maßgeblich

Maßgebend sind die Verhältnisse des jeweiligen Erhebungszeitraums



Schließlich stellt der BFH fest, dass die Voraussetzungen der erweiterten Kürzung während des gesamten jeweiligen Erhebungszeitraums zu erfüllen sind. Es entspreche dem Prinzip einer Jahressteuer, dass die Verhältnisse in einem anderen Erhebungszeitraum nicht relevant seien. So war hier irrelevant, dass – nach dem

Für die Praxis stellt die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen ein bedeutsames Risiko für die erweiterte Grundstücks-kürzung dar. Der BFH hält an den hohen Hürden für das Gewerbesteuerprivileg der erweiterten Kürzung fest. Die Entwicklung der Rechtsprechung zur Gewährung einer Geringfügigkeitsgrenze (quantitatives Kriterium) bleibt weiter abzuwarten.

Ihr Kontakt



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

### 1e | Wegfall der Unternehmensidentität kann zu abgekürztem Erhebungszeitraum führen; Identität von „bisherigem“ und „neuem“ Gewerbebetrieb | Autoren: RA/StB Dr. Klaus Dumser und StB Christian Schöler, beide Nürnberg

#### Key Facts

- Fällt die Unternehmensidentität und damit die sachliche Gewerbesteuerpflicht während des Kalenderjahres weg, ist der Gewerbesteuermessbetrag für einen abgekürzten Erhebungszeitraum festzusetzen.
- Ob Unternehmensidentität weiterhin vorliegt oder nicht, bestimmt sich nach Ansicht des BFH danach, ob der „bisherige“ und der „neue“ Betrieb bei wirtschaftlicher Betrachtung und nach der Verkehrsauffassung identisch sind.
- Die Überführung wesentlicher Betriebsgrundlagen in den neuen Betrieb steht der Einstellung des „bisherigen“ Betriebs nicht entgegen.
- Ein (partieller) Unternehmerwechsel allein führt noch nicht zum Wegfall der sachlichen Steuerpflicht.

Mit Urteil vom 19.12.2019 hat der BFH entschieden, dass der Gewerbesteuermessbetrag für einen abgekürzten Erhebungszeitraum festzusetzen ist, wenn die Unternehmensidentität und damit die sachliche Gewerbesteuerpflicht während des Kalenderjahres wegfällt. Ob der bisherige Gewerbebetrieb eingestellt und (ggf.) ein neuer Gewerbebetrieb in Gang gesetzt wird, bestimmt sich nach Ansicht des BFH danach, ob der „bisherige“ und der „neue“ Betrieb bei wirtschaftlicher Betrachtung und nach der Verkehrsauffassung identisch sind. Dies richte sich nach den im Rahmen des § 10a GewStG entwickelten Kriterien für das Fortbestehen der „Unternehmensidentität“. Dabei soll die Überführung wesentlicher Betriebsgrundlagen in den neuen Betrieb der Einstellung des „bisherigen“ Betriebs nicht entgegenstehen (Änderung der Rechtsprechung).

BFH vom 19.12.2019  
(AZ: IV R 8/17)



Klägerin war eine GmbH & Co. KG. Zum 30.10.2012 veräußerten die bisherigen

Urteilsfall

Kommanditisten ihre Kommanditanteile und die Gesellschaftsanteile an der am Vermögen der KG nicht beteiligten Komplementärin an Z. Im Rahmen der Neufassung der Gesellschaftsverträge am 30.11.2012 wurde im Gesellschaftszweck zusätzlich die Verpachtung von Anlagen aller Art aufgenommen. Mit Vertrag vom 14.12.2012 verpachtete die Klägerin die Gebäude und Betriebsvorrichtungen eines Kraftwerks mit Wirkung zum 01.11.2012 an Z. Die Klägerin hatte ein Erbbaurecht an dem Grundstück, auf dem das Kraftwerk errichtet worden war, und das im Eigentum des Z stand.

Streitgegenstand ist der Gewerbesteuermessbescheid 2012. Das Finanzamt hat den Gewerbeertrag für das gesamte Streitjahr unter Saldierung des positiven Gewerbeertrags bis zum Gesellschafterwechsel mit den danach entstandenen Verlusten ermittelt. Auch wurde der Höchstbetrag für den unbeschränkten Verlustabzug eines auf den 31.12.2011 festgestellten Verlustvortrags nur mit 10/12 von € 1 Mio. berücksichtigt. Die hiergegen gerichteten Einspruchs- und Klageverfahren blieben ohne Erfolg.

Kein abgekürzter Erhebungszeitraum bei Unternehmerwechsel



Der BFH gab der seitens der Klägerin eingelegten Revision statt und verwies das Verfahren an das Finanzgericht zurück. Der erkennende Senat hat insoweit ausgeführt, dass das Finanzgericht zwar zu Recht davon ausgegangen sei, dass der partielle Unternehmerwechsel keinen Einfluss auf die sachliche Steuerpflicht einer Personengesellschaft habe und er insofern auch nicht zu einem abgekürzten Erhebungszeitraum führen konnte. Nach Auffassung des BFH tragen die bisherigen Feststellungen des Finanzgerichts jedoch nicht seine Entscheidung, dass auch die Verpachtung der Gebäude und Betriebsvorrichtungen des Kraftwerks die sachliche Steuerpflicht der Klägerin nicht beendet habe. Insofern habe das Finanzgericht nicht berücksichtigt, dass auch eine gewerblich geprägte Personengesellschaft nacheinander mehrere Gewerbebetriebe haben könne.

Änderung der Rechtsprechung zur Definition der Einstellung des „bisherigen“ Betriebs

Nach der bisherigen BFH-Rechtsprechung wurde eine Betriebsaufgabe regelmäßig verneint, wenn wesentliche Betriebsgrundlagen, insbesondere Wirtschafts-

güter mit erheblichen stillen Reserven, in den neuen Betrieb überführt wurden. Daran hält der Senat jedenfalls für die Frage, ob es in gewerbesteuerrechtlicher Hinsicht zu einem Wegfall der Unternehmensidentität und damit zu einem Wegfall der sachlichen Steuerpflicht kommt, nicht mehr fest. Der Umstand, dass eine für den „bisherigen“ Betrieb wesentliche Betriebsgrundlage – insbesondere dann, wenn sie „wesentlich“ nur wegen der in ihr enthaltenen stillen Reserven ist – in dem „neuen“ Betrieb weiter genutzt wird, kann zwar einer der Umstände sein, die bei der erforderlichen Würdigung der Gesamtumstände zu berücksichtigen sind. Allein aus dem Umstand, dass ein Wirtschaftsgut weiter genutzt wird, in dem erhebliche stille Reserven ruhen, kann aber noch nicht auf eine Weiterführung des „bisherigen“ Betriebs geschlossen werden.

Sofern nach der erforderlichen Würdigung der Gesamtumstände der bisherige und der neue Betrieb nicht identisch seien, würde die sachliche Steuerpflicht und damit der Erhebungszeitraum für den bisherigen Betrieb mit der Einstellung der werbenden Tätigkeit enden und es würde (ggf.) eine (neue) sachliche Steuerpflicht und ein neuer Erhebungszeitraum mit Aufnahme der (neuen) werbenden Tätigkeit beginnen.

Fällt die Einstellung der bisherigen werbenden Tätigkeit nicht mit dem Ablauf des Kalenderjahres zusammen, kommt es für den bisherigen Betrieb zu einem abgekürzten Erhebungszeitraum i.S.d. § 14 Satz 3 GewStG. Sofern auf den 31.12. des Vorjahres ein vortragsfähiger Fehlbetrag nach § 10a GewStG festgestellt war, könne dieser unter der weiteren Voraussetzung, dass die Unternehmeridentität besteht, im Folgejahr nur noch mit einem positiven Gewerbeertrag des bisherigen Betriebs verrechnet werden. Entsteht danach ein neuer Betrieb, fällt der nicht genutzte vortragsfähige Gewerbeverlust des bisherigen Betriebs wegen Wegfalls der Unternehmensidentität weg. Dies gilt selbst dann, wenn die Unternehmeridentität, also die zweite Voraussetzung für die Nutzung eines vortragsfähigen Gewerbeverlusts nach § 10a GewStG, fortbestehen sollte. Erwirtschaftet der neue Betrieb

Sachliche Steuerpflicht endet für bisherigen Betrieb mit Einstellung der werbenden Tätigkeit

Abgekürzter Erhebungszeitraum i.S.d. § 14 Satz 3 GewStG

seinerseits aber wieder einen Verlust, ist dieser auf den 31.12. des Entstehungsjahres als vortragsfähiger Gewerbeverlust festzustellen.

Folgen für die Praxis

Im vorliegenden Urteil spricht der BFH klar aus, dass jeweils anhand der Gesamtumstände zu entscheiden sei, ob Unternehmensidentität vorliegt oder nicht. Dies ist nicht nur im Hinblick auf die sachliche Steuerpflicht eines Betriebes

und ggf. die Dauer des gewerbesteuerlichen Erhebungszeitraums von Bedeutung. Die Frage nach der Unternehmensidentität hat v.a. auch Bedeutung für die Frage, ob bestehende vortragsfähige Gewerbesteuerverluste auch künftig noch (vollständig) genutzt werden können. Die Reaktion der Finanzverwaltung auf dieses Urteil und die damit auch teilweise verbundene Rechtsprechungsänderung bleibt abzuwarten.

Ihr Kontakt



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

### 1f | Abziehbare Verluste in der Abgeltungsteuer bei entschädigungslosem Entzug von Aktien im Zuge einer Sanierung | Autor: StB Klaus D. Hahne, Frankfurt a. M.

#### Key Facts

- Die Ausbuchung wertloser Aktien aus dem Depot des Anlegers im Zuge einer sanierenden Kapitalherabsetzung auf null führt zu abziehbaren Verlusten bei abgeltungsteuerpflichtigen Anlegern.
- Die gesetzlichen Veräußerungstatbestände sind unvollständig und können im Wege der Analogie erweitert bzw. ergänzt werden.
- Wegen der seit 2020 verschärften gesetzlichen Verlustabzugsbeschränkungen können Anleger davon nur eingeschränkt profitieren.

fungskosten für die wertlos gewordenen Aktien) ab. Auch das FG Düsseldorf liess den Verlustabzug erstinstanzlich nicht zu. Vor dem BFH hatten die Kläger nun jedoch Erfolg.

Der BFH erkannte den abgeltungsteuerlichen Verlustabzug der Anleger an, obwohl mit der Ausbuchung der wertlosen Aktien kein Tatbestand nach § 20 Abs. 2 Sätze 1 oder 2 EStG verwirklicht wurde. So wurden die Aktien zwar weder im Rahmen einer Veräußerung an einen Dritten übertragen, noch sei die Ausbuchung als Einlösung, Rückzahlung, Abtretung oder verdeckte Einlage der Aktien einzustufen. Da entsprechend der Intention des Gesetzgebers aber eine umfassende Berücksichtigung von Wertsteigerungen und Wertverlusten von Kapitalanlagen im Rahmen der Abgeltungsteuer angezeigt sei, liege für den streitgegenständlichen Fall eine planwidrige Regelungslücke vor, die im Wege einer Analogie geschlossen werden müsse. Die gesetzlichen Regelungen seien insoweit unvollständig. Da die Anleger in Folge des Entzugs ihrer wertlosen Aktien in einer wirtschaftlich vergleichbaren Position waren wie Anleger, die kurz vor der Eröffnung des Insolvenzverfahrens der AG ihre wertgeminderten Aktien noch mit Verlust veräußert haben, sei der Ausbuchungsvorgang hier analog zu einer Veräußerung zu behandeln. Da der zu erzielende Veräußerungserlös aufgrund der Wertlosigkeit der Aktien null war, sind die Anschaffungskosten der Aktien in voller Höhe wie ein Veräußerungsverlust zu berücksichtigen.

FG Düsseldorf  
vom 23.11.2016  
(AZ: 7 K 2175/16 F)

Planwidrige Lücke bei  
den gesetzlichen  
Realisationstatbeständen

Minderung der Leistungs-  
fähigkeit der Anleger  
erfordert den steuerli-  
chen Verlustabzug

BFH vom 03.12.2019  
(AZ: VIII R 34/16)

Urteilsfall



Streitig war der Verlustabzug von Privatanlegern, die über eine vermögensverwaltende GbR an einer Aktiengesellschaft (AG) beteiligt waren. Im Zuge der Sanierung der AG im Rahmen eines Insolvenzverfahrens wurden deren Grundkapital auf null herabgesetzt und das Bezugsrecht der Alt-Aktionäre bei der nachfolgenden Kapitalerhöhung ausgeschlossen (sog. sanierende Kapitalherabsetzung auf null nach § 225a Abs. 2 InsO). Die Aktien der Anleger waren somit wertlos und wurden von der depotführenden Bank ausgebucht.

Ausbuchung der Aktien  
ist keine Veräußerung

Mangels Vorliegen eines Veräußerungstatbestands nach § 20 Abs. 2 Satz 1 EStG oder eines Veräußerungs-Ersatztatbestands nach § 20 Abs. 2 Satz 2 EStG lehnte das zuständige Finanzamt den Abzug der aus der Sanierung der AG resultierenden Verluste der Anleger (in Höhe der Anschaf-



**Praxisfolgen** Der BFH stellt sich mit der vorliegenden Entscheidung einmal mehr gegen die restriktive Verwaltungsauffassung zur abgeltungsteuerrechtlichen Berücksichtigung (endgültiger) Wertverluste aus Kapitalanlagen. Ein lediglich selektiver Verlustabzug entsprechend den in § 20 Abs. 2 Sätze 1 und 2 EStG ausdrücklich genannten Tatbeständen erscheint nicht systemgerecht, insbesondere weil Wertsteigerungen von Kapitalanlagen umfassend besteuert werden. Deshalb könnte der BFH auch in anderen Fragen (wie z. B. dem Ausfall von Forderungen) einen Verlustabzug zulassen.

Weitere Einschränkung des steuerlichen Verlustabzugs ab 2020

Anleger dürften hiervon jedoch nur eingeschränkt profitieren können, da der Gesetzgeber den abgeltungsteuerli-

chen Verlustabzug mit Wirkung ab 2020 weitergehend eingeschränkt hat (§ 20 Abs. 6 Sätze 5 und 6 EStG). Verluste aus der Uneinbringlichkeit von Kapitalforderungen, aus der Ausbuchung oder Übertragung wertloser Wirtschaftsgüter auf Dritte sowie aus einem sonstigen Ausfall der Wirtschaftsgüter können danach nur noch in Höhe von € 10.000 mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden. Übersteigende Verluste können (zeitlich und betragsmäßig unbegrenzt) in spätere Veranlagungszeiträume vorgetragen, dort jedoch auch jeweils nur i.H.v. € 10.000 p.a. mit positiven Kapitaleinkünften verrechnet werden. Noch weitergehende Beschränkungen gelten seit 2020 für Verluste aus Termingeschäften.

Ihr Kontakt



StB Klaus D. Hahne,  
Frankfurt a. M.,  
klaus.hahne@wts.de



## Kurznews

**1g | „Zwischenvermietung“ für die Anwendung der Ausnahmenvorschrift des § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 2. Alternative EStG unschädlich |**  
Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Hintergrund

Von der Besteuerung des Veräußerungsgewinns nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG sind Wirtschaftsgüter ausgenommen, die im Jahr der Veräußerung und in den beiden vorangegangenen Jahren zu eigenen Wohnzwecken genutzt wurden.

BMF vom 17.06.2020

Mit BMF-Schreiben vom 17.06.2020 reagiert die Finanzverwaltung auf das für Steuerpflichtige positive BFH-Urteil vom 03.09.2019 (AZ: IX R 10/19). Das Schreiben findet auf alle offenen Fälle Anwendung. Die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken müsse über einen zusammenhängenden Zeitraum vorliegen, der sich über drei Kalenderjahre erstreckt. Es genüge hierbei, dass der Steuerpflichtige das Wirtschaftsgut im Jahr der Veräußerung zumindest am 01.01., im Vorjahr der Veräußerung durchgehend sowie im zweiten Jahr vor der Veräußerung mindestens am 31.12. zu eigenen

Wohnzwecken genutzt hat. Es sei mithin unschädlich, wenn das Wirtschaftsgut im Anschluss an die Nutzung zu eigenen Wohnzwecken nach den vorgenannten zeitlichen Kriterien im Jahr der Veräußerung vermietet werde. Werde das Wirtschaftsgut hingegen im Vorjahr der Veräußerung kurzfristig zu anderen Zwecken genutzt (z. B. vorübergehende Vermietung) oder komme es im Vorjahr der Veräußerung zu einem vorübergehenden Leerstand, sei der Veräußerungsgewinn zu versteuern.

Soweit das BMF-Schreiben vom 05.10.2000 im zweiten Spiegelstrich zu Rz. 25 von anderen Rechtsgrundsätzen ausgeht (als unschädlich wird hier nur der „Leerstand“ zwischen Beendigung der Selbstnutzung und Veräußerung erwähnt), hält die Finanzverwaltung hieran nicht mehr fest.

Ihr Kontakt



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



**2a | Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung für Zwecke des Vorsteuerabzugs auch mit nachteiligen Folgen | Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München**

**Key Facts**

- Rückwirkende Rechnungsberichtigung bei Stornierung und Neuausstellung einer Rechnung möglich.
- Rechnungsberichtigung kann auch nachteilig zurückwirken.
- Rechnung kann auch nach dem Willen der Beteiligten unzutreffend sein.

§13 b UStG und wiesen keine gesonderten Steuerbeträge mehr aus; auch wurden die bereits geleisteten Zahlungen für die ursprünglich abgerechnete Umsatzsteuer durch A und B zwischen den Beteiligten ausgeglichen. Gegen den Umsatzsteuerbescheid 2007 wurde letztlich Klage erhoben, da die Klägerin weiterhin die Auffassung vertrat, dass die Leistungen von A und B nicht der Regelung des § 13 b UStG unterlägen und ihr das Recht auf den Vorsteuerabzug zustehen würde. Das Finanzgericht teilte die Auffassung der Klägerin und vertrat die Ansicht, dass die ursprünglichen Rechnungen aus dem Jahr 2007 richtig gewesen und auch nicht rückwirkend durch die berichtigten Rechnungen ersetzt worden seien.

BFH vom 22.01.2020  
(AZ: XI R 10/17)

Mit seinem Urteil hat der BFH den Anwendungsbereich der rückwirkenden Rechnungsberichtigung ausgeweitet, aber auch deren mögliche Kehrseite, die nachteilige Auswirkung auf den Vorsteuerabzug, aufgezeigt.

Urteilsfall



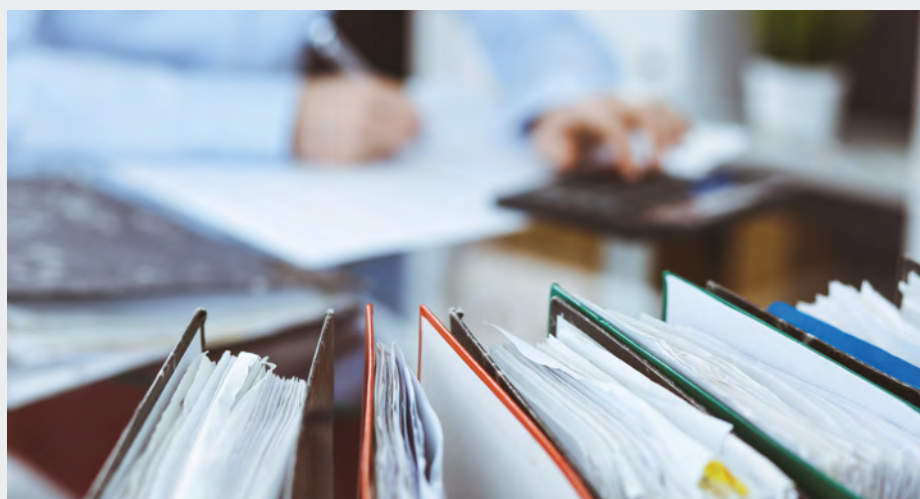
Die Klägerin machte für das Kalenderjahr 2007 den Vorsteuerabzug aus Rechnungen der Leistenden A und B geltend. Das beklagte Finanzamt erachtete die Leistungen jedoch als Bauleistungen, für die der Übergang der Steuerschuldnerschaft gem. § 13 b UStG gelten sollte und der Klägerin folglich kein Vorsteuerabzug aus den jeweiligen Rechnung zugestanden hätte. A und B korrigierten daraufhin ihre in 2007 ausgestellten Rechnungen: A erteilte eine Gutschrift und stellte eine neue Rechnung aus (beide datierend vom 07.11.2012). Die B berichtigte ihre in 2007 gestellte Rechnung am 31.10.2012. Die korrigierten Rechnungen der A und der B enthielten nunmehr den Hinweis auf den Übergang der Steuerschuldnerschaft gem.

Der BFH versagte dagegen den Vorsteuerabzug, ohne sich dabei aber mit der Einstufung der Leistungen als Bauleistungen auseinanderzusetzen. Der Lösungsansatz des XI. Senats führt über die Frage, ob der Klägerin überhaupt das Recht auf den Vorsteuerabzug zustehen könne, da hierfür grundsätzlich Rechnungen mit gesondertem Steuerausweis vorliegen müssten – und dies verneinte er letztlich.

Der V. Senat des BFH hatte der Berichtigung einer Rechnung gem. § 31 Abs. 5 UStDV, d.h. der Korrektur durch ein gesondertes, ergänzendes Dokument, bereits rückwirkenden Charakter auf den Zeitpunkt der ursprünglichen Rechnungserteilung zugesprochen. In Anlehnung an

Vorsteuerabzug setzt Rechnung mit Steuerausweis voraus

Rückwirkung bei Ergänzung bzw. Berichtigung...



..., aber auch bei  
Stornierung und  
Neuausstellung

den EuGH stellt der XI. Senat nunmehr klar, dass – bei „berichtigungsfähigen“ Rechnungen – eine rückwirkende Korrektur auch dadurch erfolgen könne, dass der Rechnungsaussteller die ursprüngliche Rechnung storniert und eine Neuausstellung der Rechnung vornimmt.

teil des Steuerpflichtigen wirkt, so dass sowohl für die Leistungen des A als auch des B die Rechnungsberichtigungen im Jahr 2012 den gesonderten Steuerausweis rückwirkend für das Jahr 2007 beseitigt und dem Vorsteuerabzug somit die Grundlage entzogen haben.

BFH vom 19.06.2013  
(AZ: XI R 41/10)

Allerdings lässt der BFH den Fortbestand seiner bislang vertretenen Auffassung, Voraussetzung für eine rückwirkende Rechnungsberichtigung sei das Vorliegen falscher oder unvollständiger Angaben, nunmehr ausdrücklich offen. Zwar verlangt auch der Wortlaut des § 31 Abs. 5 UStDV für eine Rechnungsberichtigung, dass falsche oder unvollständige Angaben in einer Rechnung gemacht wurden. Im Urteilsfall sah der BFH die Klärung, ob die ursprünglichen Rechnungen objektiv unzutreffend waren, jedoch als entbehrlich an: Alle am Vertrag Beteiligten wollten an den ursprünglichen Rechnungen nicht mehr festhalten, diese wurden mit allen Konsequenzen rückabgewickelt. Der BFH sieht hierin eine mit der Berichtigung eines „unzutreffend“ angegebenen Steuerbetrags vergleichbare Lage, die eine Rückwirkung auf den Zeitpunkt der Ausstellung der ursprünglichen Rechnung rechtfertige.

Es bleibt abzuwarten, wie die Finanzverwaltung auf diese Entscheidung reagiert. Zwar wurde bereits im Jahr 2018 der Entwurf eines BMF-Schreibens zur (rückwirkenden) Rechnungsberichtigung vorgestellt, dessen Finalisierung steht aber bis zum heutigen Tage aus. Die Anerkennung einer rückwirkenden Rechnungskorrektur mittels Gutschrift und Rechnungsneuausstellung könnte Bedeutung für das Vorsteuer-Vergütungsverfahren haben, da der Zeitpunkt des Vorliegens einer ordnungsgemäßen Rechnung maßgeblich für die Bestimmung des zutreffenden Vergütungszeitraums ist. Aber auch in den Fällen des unrichtigen bzw. unberechtigten Steuerausweises gem. § 14c UStG könnte das Urteil Bedeutung erlangen, denn in diesen Fällen kommt dem Zeitpunkt der Beseitigung des Steuerausweises, insbesondere für die Ermittlung der Nachzahlungszinsen, maßgebliche Bedeutung zu; insoweit ist jedoch auch zu beachten, dass eine sog. § 14c UStG-Steuer grundsätzlich erst nach Rückgewähr des Steuerbetrags rückgängig gemacht werden kann.

Rechnungen nach dem  
Willen der Beteiligten  
„unzutreffend“

Rückwirkung zum Vor-  
oder Nachteil möglich

Nach Auffassung des BFH kann eine Rückwirkung unabhängig davon eintreten, ob die Berichtigung zum Vor- oder Nach-

Praxishinweise



Ihr Kontakt



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

## 2b | Befristete Absenkung des allgemeinen und ermäßigten Umsatzsteuersatzes zum 01.07.2020 | Autor: RA/StB Dr. Helge Jacobs, München

### Key Facts

- Erläuterung des Anwendungsbereichs.
- Klarstellung zur Erfassung in den Erklärungsformularen.
- Vereinfachungen für spezifische Sachverhalte.
- Sonderregelung für im Juli 2020 ausgeführte Umsätze.

zum 31.12.2020, in Kraft getreten. Diese kurzfristige und vorübergehend geplante Änderung stellt für die umsatzsteuerlichen Systeme und Prozesse der Unternehmen eine erhebliche Belastungsprobe dar. Das BMF hatte im Vorfeld bereits zwei Entwürfe eines begleitenden BMF-Schreibens veröffentlicht und nunmehr die endgültige Version erlassen.

BMF vom 30.06.2020

Die Absenkung des allgemeinen und ermäßigten Umsatzsteuersatzes von 19 % auf 16 % bzw. von 7 % auf 5 % wurde am 29.06.2020 vom Gesetzgeber beschlossen und ist zum 01.07.2020, befristet bis

Das BMF stellt einerseits klar, dass, sofern Unternehmer die nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 ausgeführten Leistungen noch zu den bisherigen Steuersätzen (19 % bzw. 7 %) abrechnen, die Differenz als sog. unrichtigen Steuerausweis gem. § 14c Abs. 1 UStG schulden.

Konsequenzen falscher  
Rechnungsstellung



Unternehmer können die Rechnung berichtigen, den Leistungsempfängern steht der Vorsteuerabzug aber jedenfalls nur in Höhe der gesetzlich geschuldeten Steuer zu (16 % bzw. 5 %).

Spezifische Vereinfachungen

Daneben gewährt das BMF diverse Vereinfachungen, insbesondere zur Behandlung von Anzahlungsrechnungen, der Abwicklung von Entgeltminderungen, Preisnachlassgutscheinen, Jahresboni sowie zur Behandlung von Telekommunikationsleistungen, Lieferungen von Gas, Wasser und Elektrizität, Personenbeförderungen und den Umsätzen in der Gastronomie.

Erfassung in den Steuererklärungsformularen

Das BMF erläutert, wann und wie die Steuerentlastung in Umsatzsteuer-Voranmeldung und Jahreserklärung bei der Vereinnahmung von Anzahlungen zum bisherigen Steuersatz für nach dem 30.06.2020 und vor dem 01.01.2021 erbrachte Leistungen anzumelden ist.

Umsätze im Juli – Nichtbeanstandung

Beachtenswert ist die Nichtbeanstandungsregelung für im Juli 2020 ausgeführte Umsätze: Stellen Unternehmer über diese Umsätze Rechnungen mit den Steuersätzen 19 % bzw. 7 %, so wird von einer Berichtigung dieser objektiv unzutref-

henden Rechnungen abgesehen, sofern der leistende Unternehmer diesen Steuerbetrag entsprechend in der Steuererklärung gemeldet und ggf. abgeführt hat. Darüber hinaus wird dem Leistungsempfänger, unter Beachtung der weiteren Voraussetzungen, der Vorsteuerabzug aus derartigen Rechnungen auf Grundlage des hierin ausgewiesenen Steuersatzes gewährt, ohne diesen auf die gesetzlich geschuldete Umsatzsteuer (16 % bzw. 5 %) zu limitieren. Diese Nichtbeanstandungsregelung darf als Zugeständnis des BMF an Unternehmen verstanden werden, um diesen zu ermöglichen, auf die kurzfristige Gesetzesänderung reagieren zu können. Die Nichtbeanstandungsregelung soll allerdings keine Anwendung finden, sofern der leistende Unternehmer seine Rechnung im Nachgang berichtigt. In diesem Falle müsste dann auch der Leistungsempfänger seinen Vorsteuerabzug betragsmäßig anpassen.

Vor dem Hintergrund der befristeten Senkung der Steuersätze enthält das BMF-Schreiben auch bereits entsprechende Regelungen für die umsatzsteuerrechtliche Behandlung der Rückkehr zu den gegenwärtigen Steuersätzen ab dem 01.01.2021.

Ihr Kontakt



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

## 2c | Beginn der Unternehmereigenschaft und Vorsteuerabzug einer Holding |

Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

### Key Facts

- Vorbereitungshandlungen können auch bei Holdinggesellschaften die Unternehmereigenschaft begründen.
- Keine besondere Qualität der Eingriffsleistung nötig.
- Einsatz eigenen Personals für die Leistungserbringung nicht erforderlich.
- Fehlende Marge schließt Vorliegen einer Eingriffsleistung nicht aus.

Frage nach der umsatzsteuerrechtlichen Behandlung von Leistungen einer Holding an deren Tochtergesellschaften.

Wie bereits vom EuGH mehrfach entschieden, kann das unmittelbare oder mittelbare Eingreifen in die Verwaltung einer Gesellschaft, an der die Beteiligung begründet worden ist, eine unternehmerische Tätigkeit begründen. Derartige Eingriffe können in Gestalt von entgeltlichen administrativen, buchhalterischen, finanziellen, kaufmännischen, der Informatik zuzuordnenden und technischen Dienstleistungen bestehen, wobei dieser Aufzählung kein abschließender Charakter zukommt.

Eingriffe in die Verwaltung

BFH vom 12.02.2020 (AZ: XI R 24/18)



Der BFH sah mit Urteil vom 12.02.2020 zwar die gegenständliche Revision aus verfahrensrechtlichen Gründen als unbegründet an. Im Zuge der Zurückverweisung an das Finanzgericht traf der BFH aber dennoch einige klarstellende Aussagen zur Unternehmereigenschaft und dem Vorsteuerabzug einer Holding sowie zur

Im Hinblick auf die inhaltliche Bedeutung solcher „Eingriffsleistungen“ führt der BFH aus, dass derartige Ausgangsleistungen an Beteiligungsgesellschaften keine beson-

Keine besondere Qualität des Eingriffs nötig

dere Qualität (z.B. i.S. eines „Eingreifens“) aufweisen müssen. In diesem Zusammenhang ist auch der Umstand unschädlich, dass der Leistende – im Urteilsfall die klagende Holding – kein eigenes Personal für ihre Leistungserbringung eingesetzt hat.

Beginn der Unternehmereigenschaft

Im Urteilsfall hatte die Klägerin Leistungen bereits vor Gründung der Tochtergesellschaften bezogen, was nach Auffassung des BFH der Annahme einer unternehmerischen Tätigkeit der klagenden Holding aber nicht entgegensteht. Der BFH stellt klar, dass die wirtschaftlichen Tätigkeiten i.S.d. MwStSystRL mehrere aufeinanderfolgende Handlungen umfassen können und folglich auch vorbereitende Tätigkeiten bereits der wirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen seien: Somit müsse jeder, der die durch objektive Anhaltspunkte belegte Absicht hat, eine wirtschaftliche Tätigkeit selbständig auszuüben, und erste Investitionsausgaben für diese Zwecke tätigt, als Unternehmer gelten.

Keine Begrenzung des Vorsteuerabzugs durch weitere Kriterien

Abschließend hält der BFH fest, dass das Vorsteuerabzugsrecht zu gewähren sei, ohne dieses an ein Kriterium wie Ort,

Zweck oder Ergebnis der Wirtschaftstätigkeit des Steuerpflichtigen zu knüpfen. Da die Existenz einer Marge ebenfalls irrelevant sei, kann auch im Falle einer Kostenweiterbelastung insofern von einer unternehmerischen Tätigkeit ausgegangen werden.

Im Hinblick auf die weiteren Fragen des Urteilsfalls, wie z. B. die Auswechslung des Leistungsempfängers nach Leistungsbeginn bei anwaltlichen Beratungsleistungen im Rahmen eines Gesamtprojekts, finden sich nur allgemeine Aussagen des BFH wieder. Er verweist insofern auf die allgemeinen umsatzsteuerrechtlichen Grundsätze: Zu klären ist, ob es sich bei solchen Beratungsleistungen um eine einheitliche Gesamtleistung handelt oder sog. Teilleistungen vorliegen. Im Falle einer Gesamtleistung könnte ein späterer Austausch des Leistungsempfängers nach Auffassung des BFH möglich sein. Derartige Fallkonstellationen treten üblicherweise im Zusammenhang mit Anteilerwerben und -veräußerungen auf, so dass der zweite Verfahrensgang vor dem Finanzgericht mit Interesse zu verfolgen sein wird.

Praxishinweis



Ihr Kontakt



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

## 2d | Tochtergesellschaft nicht zwingend feste Niederlassung |

Autorin: StBin Nina Herger, Frankfurt a. M.

### Key Facts

- Feste Niederlassung nicht aus bloßem Vorliegen einer Tochtergesellschaft abzuleiten.
- Einstufung ist von den materiellen Voraussetzungen der MwStVO abhängig, die unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen und geschäftlichen Realität zu prüfen sind.
- Dienstleistungserbringer ist nicht verpflichtet, die vertraglichen Beziehungen zwischen Muttergesellschaft und Tochtergesellschaft zu prüfen.
- Leistungserbringung an Betriebsstätte kann abweichende umsatzsteuerliche Konsequenzen nach sich ziehen.

aus dem bloßen Bestehen einer Tochtergesellschaft im gleichen EU-Mitgliedstaat hergeleitet werden könne.

Die polnische Gesellschaft Dong Yang montierte Leiterplatten für die südkoreanische LG Korea, wobei die physische Übergabe des durch LG Korea beigestellten Materials durch LG Polen, einer polnischen Tochtergesellschaft der LG Korea, erfolgte. Die fertigen Leiterplatten verwendete LG Polen schließlich gemäß einem mit LG Korea geschlossenen Vertrag für die Herstellung bestimmter Module.

Dong Yang stellte LG Korea die Arbeiten ohne Ausweis polnischer Mehrwertsteuer in Rechnung. Dies, da LG Korea versicherte, dass sie in Polen keine feste Niederlassung unterhalte, im polnischen Hoheitsgebiet weder Arbeitnehmer beschäftige noch Immobilien oder eine technische Ausstattung besitze. Die Finanzbehörde sah jedoch

Urteilsfall



EuGH vom 07.05.2020  
(Rs. C-547/18)

In der Rechtssache *Dong Yang Electronics* kommt der EuGH zu dem Schluss, dass das Vorliegen einer festen Niederlassung nicht

Ort der Leistungserbringung

eine Steuerpflicht in Polen als gegeben an, da LG Korea ihre polnische Tochtergesellschaft wie eine eigene Niederlassung genutzt habe und Dong Yang dies bei geeigneter Prüfung gemäß Art. 22 MwStVO hätte erkennen können. Dong Yang erhob hiergegen Klage.

Der EuGH führt aus, dass die vorliegenden Leistungen gem. Art. 44 Satz 1 MwStSystRL grundsätzlich am Sitz der wirtschaftlichen Tätigkeit des Leistungsempfängers als erbracht gelten, mithin in Korea. Der Leistungsort würde sich jedoch nach Polen verlagern, sofern die Dienstleistungen an eine feste Niederlassung der LG Korea in Polen erbracht wurden.

Unabhängig von der Rechtsform könne laut EuGH eine Tochtergesellschaft eine feste Niederlassung ihrer Muttergesellschaft darstellen. Eine solche Einstufung sei von den in der MwStVO genannten materiellen Voraussetzungen abhängig,

die unter Berücksichtigung der wirtschaftlichen und geschäftlichen Realität zu prüfen seien.

Im Ergebnis sind Art. 44 MwStSystRL sowie Art. 11 Abs. 1 und Art. 22 Abs. 1 MwStVO aber dahin auszulegen, dass der Schluss, dass eine Gesellschaft mit Sitz in einem Drittstaat eine feste Niederlassung in einem EU-Mitgliedstaat hat, von einem Dienstleistungserbringer nicht aus dem bloßen Umstand hergeleitet werden könne, dass diese Gesellschaft dort eine Tochtergesellschaft besitzt. Weiter sei der Leistende nicht verpflichtet, hierfür die vertraglichen Beziehungen zwischen den beiden Gesellschaften zu prüfen.

Für die Ortsbestimmung von Dienstleistungen im B2B-Bereich ist die „Identifikation“ einer Betriebsstätte als Leistungsempfänger von großer Bedeutung, da sich hieraus abweichende umsatzsteuerrechtliche Konsequenzen ergeben können.

Tochtergesellschaft nicht zwingend feste Niederlassung

Ihr Kontakt



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

## 2e | EU-Zuschüsse als Entgelt von dritter Seite | Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

### Key Facts

- Verwendungszweck bestimmt Entgeltcharakter, nicht die Herkunft der Finanzmittel.
- Empfangene EU-Zuschüsse können Entgelt von dritter Seite sein.
- Unmittelbarer Zusammenhang zwischen Leistung und Gegenleistung.

BFH vom 22.01.2020  
(AZ: XI R 26/19)

Im Nachgang zu einem Vorlageverfahren beim EuGH hat der BFH entschieden, dass auch EU-Zuschüsse als Entgelt anzusehen sein können.

Urteilsfall



Die M-eG, eine eingetragene Genossenschaft, war als Zusammenschluss verschiedener Erzeuger im Bereich Obst- und Gemüseproduktion eine anerkannte Erzeugerorganisation im Sinne der EU-Verordnung Nr. 2200/96. In dieser Funktion richtete sie einen sog. Betriebsfonds zur Erfüllung bestimmter Aufgaben ein, u. a. für Investitionen in Einzelbetriebe der Mitglieder der Erzeugerorganisation. Der Fonds ist ein Zweckvermögen des privaten Rechts im Sinne des § 1 Abs.1 Nr. 5 KStG

und wird durch Beiträge der Mitglieder sowie durch finanzielle Beihilfen aus EU-Mitteln finanziert. Die M-eG beschaffte Investitionsgüter und veräußerte sie an die Mitglieder weiter. Das Mitglied verpflichtete sich im Gegenzug, für eine gewisse Dauer seine Obst- und Gemüseprodukte der M-eG anzubieten und musste lediglich die Hälfte des ursprünglichen Anschaffungspreises der Investitionsgüter an die M-eG zahlen. Der Unterschiedsbetrag, d.h. die restlichen 50 % der Anschaffungskosten der Investitionsgüter, wurden der M-eG vom Betriebsfonds gezahlt. Streitgegenständlich war die Frage, wie die Bemessungsgrundlage für die Lieferung von Investitionsgütern durch die M-eG an deren Mitglieder zu bestimmen ist.



EuGH vom 09.10.2019  
(Rs. C-573/18)



In Anlehnung an die vom EuGH im Rahmen des Vorlageverfahrens getroffenen Aussagen entschied der BFH, dass die Zahlungen des Betriebsfonds Entgelte von dritter Seite für die Lieferungen der Investitionsgüter an das Mitglied seien und somit Bestandteil der Bemessungsgrundlage der von der M-eG ausgeführten Umsätze.

unmittelbarer Zusammenhang zwischen der Lieferung der Güter und der tatsächlich erhaltenen Gegenleistungen, zum einen der Zahlung von den Erzeugern und zum anderen der aus dem betreffenden Betriebsfonds geleisteten Zahlung.

Zweckbindung der Finanzmittel

Diese Zahlungen stellten nicht bloße Umschichtungen eigener Finanzmittel der M-eG dar; der Betriebsfonds sei ein Zweckvermögen gem. § 1 Abs. 1 Nr. 5 KStG. Die M-eG dürfe über dieses zweckgebundene Vermögen nicht frei verfügen, sondern es gem. Art. 15 der Verordnung Nr. 2200/96 ausschließlich zur Finanzierung der behördlich gebilligten operationellen Programme verwenden.

Dass die Zahlungen der EU an den Betriebsfonds der Förderung der Allgemeinheit dienen, ändert an der unmittelbaren Verknüpfung der Zahlung aus dem Betriebsfonds nichts.

Ursprung der Finanzmittel unbeachtlich

Unmittelbarer Zusammenhang Leistung/Gegenleistung

Die Zahlungen aus dem Betriebsfonds seien ausschließlich zum Zweck der Lieferung der Investitionsgüter erfolgt und die M-eG hat den von den Mitgliedern zu zahlenden Preis um genau den Betrag vermindert, der aus dem Betriebsfonds gezahlt werden soll. Folglich bestehe ein

Die Behandlung von Zuschüssen bildet den Kernbereich der Entscheidung. Neben der zu klärenden Frage, ob diese Teil der Bemessungsgrundlage sind oder als echter Zuschuss nicht zum Entgelt zählen, vgl. Abschn 10.2 Abs. 7 UStAE, zeigt aber auch, dass eine individuelle, vorgangsbezogene Beurteilung etwaiger Zuschüsse zu erfolgen hat: Ursprünglich als nicht steuerbare Zuschüsse qualifizierte finanzielle Beihilfen aus EU-Mitteln können im weiteren Verlauf, abhängig von deren Verwendung, zu umsatzsteuerlich relevanten Entgeltbestandteilen werden.

Praxishinweise

Ihr Kontakt



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



## Kurznews

### Zf | EU-Kommission schlägt Verschiebung der zweiten Stufe des VAT eCommerce Package vor | Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

Vorschläge der EU-Kommission vom 08.05.2020

Bedingt durch die Corona-Krise hat die EU-Kommission Zweifel an der fristgerechten Umsetzung der zweiten Stufe des VAT eCommerce Package durch die EU-Mitgliedstaaten und schlägt eine Verschiebung des Inkrafttretens vom bislang geplanten 01.01.2021 auf den 01.07.2021 vor.

Im Rahmen der Einführung müssen die EU-Mitgliedstaaten neben den gesetzlichen Anpassungen auch die notwendigen technischen Voraussetzungen schaffen, damit Händler ihre EU-Fernverkäufe über eine zentrale Steuererklärung (sog. MOSS-Erklärung) anmelden können.

Notwendige Vorbereitungsmaßnahmen

Neuregelung von Fernverkäufen

Kernelement der zweiten Stufe des VAT eCommerce Package ist unter anderem eine Neuregelung der Besteuerung von Fernverkäufen an Endkunden und die Einbeziehung der Betreiber von elektronischen Marktplätzen in derartige Leistungsverhältnisse.

Die EU-Mitgliedstaaten müssen nun entscheiden, ob sie dem Vorschlag der EU-Kommission zur Änderung der Richtlinien (EU) 2017/2455 und (EU) 2019/1995, der Verordnung (EU) 2017/2454 und der Durchführungsverordnung (EU) 2019/2026 zustimmen.

Zustimmungserfordernis durch EU-Mitgliedstaaten



## 2g | Fristverlängerung für Vorsteuervergütungsanträge von Unternehmern aus dem Drittlandsgebiet | Autorin: StBin Nina Herger, Frankfurt a. M.

BZSt-Mitteilung vom 14.05.2020

Im Drittlandsgebiet ansässige Unternehmer müssen ihren Vorsteuervergütungsantrag für das Kalenderjahr 2019 grundsätzlich bis zum 30.06.2020 abgeben. Das BZSt gewährt aufgrund der COVID-19-Pandemie Erleichterungen, sofern dem Unternehmer oder dessen Bevollmächtigten eine fristgerechte Abgabe nicht möglich war.

Der Unternehmer muss den Vorsteuervergütungsantrag inklusive Dokumente weiterhin schnellstmöglich einreichen – jedoch spätestens innerhalb eines Monats nach Wegfall des Umstandes, der ihn an der Antragstellung gehindert hat. Zusätzlich muss er innerhalb eines Monats nach Wegfall des Hindernisses eine aussagekräftige Begründung vorlegen, warum die Antragsfrist nicht eingehalten werden konnte.

Verlängerte Antragsfrist in begründeten Fällen



Bei Antragstellung bis zum 30.09.2020 sind der Antrag auf Vorsteuervergütung sowie die im Original vorzulegenden Dokumente so schnell wie möglich zusammen mit einer kurzen Begründung, warum die Antragsfrist nicht eingehalten werden konnte, einzureichen.

Vorsteuervergütungsanträge sind elektronisch beim BZSt einzureichen. Die erstmalige Anmeldung zum Online-Portal des BZSt kann auf Grund längerer Postlaufzeiten bei der Versendung von Zugangsdaten ins Ausland einige Zeit in Anspruch nehmen.

Ihr Kontakt



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

Umfang der Verspätung bestimmt Begründungspflicht

Bei Antragstellung nach dem 30.09.2020 gelten zusätzliche Voraussetzungen:

## 2h | Veräußerung von Kapitallebensversicherungen auf dem Zweitmarkt als umsatzsteuerbefreiter Finanzumsatz | Autorin: StBin Katrin Huber, München

BFH vom 05.09.2019 (AZ: V R 57/17)



Der BFH hatte bereits entschieden, dass die entgeltliche Übertragung von Kapitallebensversicherungen auf dem Zweitmarkt von der Umsatzsteuer befreit ist, vgl. WTS Journal 01/2020. Es handele sich um steuerfreie Umsätze im Geschäft mit Forderungen nach § 4 Nr. 8 Buchst. c UStG und nicht um einen steuerpflichtigen Verkauf von Rechten oder Versicherungen wie bislang von der Finanzverwaltung angenommen.

Fälle anzuwenden. Ein Festhalten an der bisherigen Rechtsauffassung der Finanzverwaltung wird jedoch bis Ende dieses Jahres nicht beanstandet.

Praxisauswirkungen

BMF vom 17.06.2020

Das BMF hat sich nunmehr dieser Rechtsauffassung angeschlossen und den Abschnitt 4.8.4 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses dahingehend geändert, dass das Urteil durch die Finanzverwaltung anzuwenden ist. Die Grundsätze des Urteils sind auf alle noch offenen

Das Urteil und dessen Umsetzung durch die Finanzverwaltung dürfte erhebliche Auswirkungen auf das Geschäftsmodell des „An- und Verkaufs“ von „gebrauchten“ Lebensversicherungen haben. Der Kauf von Kapitallebensversicherungen durch Investoren und die nachfolgende Bündelung in Portfolien und deren Verkauf an Kapitalanleger auf dem „Zweitmarkt“ dürfte aufgrund der Steuerbefreiung sowohl für den Wiederverkäufer der Police als auch für den Kapitalanleger deutlich attraktiver werden.

Ihr Kontakt



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

WP/StB Jutta Menninger, München, StB Daniel Blöchle, Nürnberg,  
RA/StB Dr. Klaus Dumser, Nürnberg, StB Christian Schöler, Nürnberg, Georg Fahrenschon, München

# Mittelstand aus nächster Nähe kennen und beraten

Während der letzten Monate unterstrich die WTS-Gruppe durch eine Reihe gezielter strategischer Verstärkungen das Ziel, auch ihre eigens auf den Mittelstand ausgerichteten Services deutschlandweit weiter auszubauen. Es wurden neue Standorte eröffnet und weitere auf den Mittelstand ausgerichtete Teams aus Experten und Beratern integriert, die selbst viele Jahre in mittelständischen Unternehmen tätig waren und die die speziellen Herausforderungen des deutschen Mittelstands aus nächster Nähe kennen.

Im Zuge des weiteren Ausbaus dieses Geschäftsfeldes hat die WTS in diesem Jahr z. B. in Nürnberg ihren elften Standort eröffnet. Der Fokus liegt hier v. a. auf der Beratung von Familienunternehmen. Das Team vor Ort setzt sich aus Kollegen zusammen, die allesamt seit Jahren international ausgerichtete vorwiegend mittelständisch geprägte Unternehmen beraten. Diese Unternehmen sind oftmals seit Jahren weltweit tätig, weswegen sich für sie auch der Begriff „German Mittelstand“ eingebürgert hat. Es handelt sich hierbei meist um Unternehmen, deren Geschäftsmodell einerseits sehr fokussiert und gleichzeitig global ausgerichtet ist und die über Generationen hinweg in der Hand einer oder weniger Familien liegen.

Neben der weltweiten unternehmerischen Tätigkeit ist dabei zunehmend festzustellen, dass sich auch in diesen Fällen der Gesellschafterkreis stärker internationalisiert. Dies kann z. B. daran liegen, dass ausländische Investoren Anteile am Unternehmen erworben haben. Häufiger aber sind die Fälle, in denen Familienangehörige für längere Zeit oder sogar auf Dauer im Ausland leben. Die Gründe sind unterschiedlich: Oft studieren Kinder im Ausland, schlagen dort Wurzeln – sei es durch Heirat oder durch eine eigene berufliche Karriere – und unterhalten in Deutschland allenfalls noch einen Nebenwohnsitz. Nicht selten

handelt es sich um Mandate, in denen die Eltern-Generation von anderen Ländern begeistert ist. Sei es vom milden Klima oder von geringeren Steuersätzen.

## **Immer Zusammenhang Unternehmensebene und Gesellschafterebene beachten**

Kernaspekt der Beratung bei solchen Mandaten ist vielfach das geltende deutsche Steuerrecht. Es stellt sich u. a. das Thema Wegzug oder es werden Fragen rund um laufende grenzüberschreitende Erträge aus inländischen Unternehmen und ihre jeweilige steuerliche Optimierung aufgeworfen. Wie diese Beispiele bereits zeigen, darf bei der Beratung mittelständischer Unternehmen der Fokus nicht allein auf der Ebene des Unternehmens liegen. Auch die Gesellschafter und die Auswirkungen von Unternehmensentscheidungen auf deren individuelle Sphäre müssen stets in die Betrachtungen mit einbezogen werden.

Für die steuerliche Beratung ergeben sich auf diesen beiden Ebenen oft anspruchsvolle Fragestellungen. Denn viele dieser Familienbetriebe sind aufgrund ihrer Größe, ihrer Geschäftsmodelle und ihrer globalen Präsenz gezwungen, organisatorische Strukturen aufzubauen und vorzuhalten, die denjenigen börsennotierter Gesellschaften in nichts nachstehen und deswegen bereits auf der Unternehmens-







seite zu sehr komplexen Beratungssachverhalten führen.

Die Einzelfragen wiederum erfordern dann ebenfalls eine besondere Expertise, um sowohl für das Unternehmen als auch für die Gesellschafter zu steuerlich optimalen Ergebnissen zu kommen.

In der Mehrzahl der Fälle müssen die steuerlichen Folgen einer Entscheidung bis zur persönlichen Ebene der Gesellschafter (Privatsphäre) zu Ende gedacht werden. Hier sind die Aufgabenstellungen oftmals nicht weniger vielschichtig: zu den ertragsteuerlichen Fragestellungen, kommen sehr persönliche Themen wie Güterstands-, Erbfolge- und Nachlassregelungen, die – auch wenn dies durch die Betroffenen gerne verdrängt wird – nicht ausgespart werden dürfen.

#### **Pragmatisch maßgeschneiderte Compliance für den Mittelstand**

In den vergangenen Jahren kommt das weltweit immer stärker in den Fokus rückende Thema „Compliance“ hinzu.

Neben einer korrekten steuerlichen Deklaration der Einkünfte sind hierunter im weitesten Sinne auch die in den letzten Jahren immer wichtiger werdenden Themen „steuerliches Kontrollsystem“ und „DAC6“ zu verstehen. Dabei geht es darum, als Berater steuerliche Prozesse im Unternehmen zu verstehen und daran mitzuwirken, diese ggf. effizienter zu gestalten. Und dies möglichst ohne großen Zusatzaufwand für das mittelständische Unternehmen zu generieren. Gerade hierfür haben wir maßgeschneiderte Lösungen für mittelständische Unternehmen entwickelt, mit denen es gelingt, derartige „Sonderprojekte“ für den Mittelständler pragmatisch und effizient umzusetzen.

Bei der Beratung von Familienunternehmerinnen und -unternehmern ist stets zu beachten, dass man oftmals mit ausgeprägten Persönlichkeiten zusammen arbeitet, deren Erfolg sich auf einer Geschäftsidee gründet, bei der sie ausgetretene Pfade verlassen haben. Eine steuerliche Beratung auf Augenhöhe setzt deshalb auch ein entsprechendes menschliches Gespür auf Seiten des Beraters voraus.

**Beratung muss auch Themen außerhalb des Steuerrechts abdecken**

Aber nicht nur steuerliche Themen machen die Beratung mittelständischer Unternehmen aus. Gefordert ist auch die Begleitung bei Veränderung der Organisation der Unternehmen. Gerade wenn durch eine erfolgreiche Generationennachfolge der Gesellschafterkreis wächst, kann es geboten sein, die Entscheidungsfähigkeit des

einen zu tiefen Einblick in die spezielle Ertragslage des Unternehmens zu bekommen. Dabei geht es allerdings ausdrücklich nicht um einen übertriebenen Wunsch nach Privatsphäre. Mittelständische Unternehmen bewegen sich oftmals in einem sehr engen Markt und sind deshalb in der Offenlegung ihrer Daten einem entscheidenden Nachteil ausgesetzt, da sowohl ihre Kunden als auch ihre Lieferanten aus den Informationen Vorteile, insbesondere

*Ihr Kontakt*



*WP/StB Jutta Menninger, München, jutta.menninger@wts.de*



*StB Daniel Blöchle, Nürnberg, daniel.bloechle@wts.de*



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



*StB Christian Schöler, Nürnberg, christian.schoeler@wts.de*



*Georg Fahrenschoen, München, georg.fahrenschoen@wts.de*



Unternehmens zu hinterfragen. In vielen Fällen sollen regelmäßig weiterhin alle Familienmitglieder ein Mitspracherecht besitzen. Dies in einer entsprechenden gesellschaftsrechtlichen Struktur abzubilden, ist ebenfalls die Aufgabe des Beraters eines mittelständischen Unternehmens.

Immer wieder gilt es auch Unternehmensstrukturen im Hinblick auf geltende Mitbestimmungsrechte zu überdenken. Viele Familienunternehmen wollen Unternehmensentscheidungen selbst treffen, ohne diese mit einem zusätzlichen Gremium diskutieren zu müssen, in dem auch gewerkschaftlich organisierte oder firmenfremde Arbeitnehmervertreter sitzen. Auch ein solcher Wunsch der Gesellschafter kann durch geeignete Strukturen weitgehend umgesetzt werden, sofern im Unternehmen im Zeitpunkt der Überlegungen noch keine Arbeitnehmermitbestimmung besteht.

Schließlich bevorzugen Familienunternehmen regelmäßig eine Struktur, die es Kunden und Wettbewerbern erschwert,

bei Preisverhandlungen, erzielen können. Deswegen ist der Berater mittelständischer Unternehmen auch gefordert, Strukturen zu beraten, die dazu beitragen können, eine falsche „gläserne Struktur“ des mittelständischen Unternehmens zu vermeiden.

**Mittelständische Unternehmen benötigen individuelle Lösungen**

Zusammenfassend kann festgehalten werden, dass die Beratung mittelständischer Unternehmen weit mehr ist, als das Streben nach einer steueroptimalen Struktur. Viele andere Aspekte, wie die notwendige Beschränkung von Publizität oder das Finden der für die Unternehmerfamilie „richtigen“ Geschäftsstruktur fließen regelmäßig in die Beratung mit ein. Dabei gibt es erfahrungsgemäß auch nicht die eine „richtige“ Struktur. Vielmehr muss in diesem speziellen Marktsegment eine erfolgreiche Beratung immer individuell für jedes Unternehmen einzeln erfolgen, denn in diesem Zusammenhang gilt ganz besonders: kein Unternehmen gleicht einem anderen.

3 | **Ansatz der üblichen Miete anstelle des vertraglich vereinbarten Entgelts bei der Bewertung im Ertragswertverfahren** | Autor: Peter Weis, München

**Key Facts**

- Prüfung der Tolerierbarkeit einer vertraglich vereinbarten Miete mittels Mietspiegel zulässig.
- Ansatz der üblichen Miete bei mehr als 20%iger Abweichung.
- Alle Mietwerte innerhalb der Spannweite eines Mietspiegels sind als üblich anzusehen.
- Äußere Spannenwerte maßgebend für die Prüfung einer Unter- oder Überschreitung.

Diese Vorgehensweise wurde nun auch vom BFH bestätigt. Auch wurde klargestellt, dass alle Mietwerte innerhalb der Spannweite eines Mietspiegels als üblich anzusehen sind.

Im Urteilsfall legte der Kläger für die Prüfung der Einhaltung der 20 %-Grenze die im Mietspiegel ebenfalls ausgewiesenen Mittelwerte zugrunde und benutzte diese Mittelwerte sodann als übliche Miete der betroffenen Wohnungen. Das Finanzamt kam unter Anwendung der ErbStR zu dem Ergebnis, dass die tatsächlich vereinbarten höheren Wohnungsmieten weitaus öfter noch im Toleranzbereich liegen. Für die Bewertung hat das Finanzamt ebenfalls die Mittelwerte als übliche Miete zugrunde gelegt und angesetzt.

Urteilsfall



BFH vom 05.12.2019  
(AZ: II R 41/16)

Mit Urteil vom 05.12.2019 hatte der BFH zur Überprüfung der Tolerierbarkeit einer vertraglich vereinbarten Miete anhand des unteren bzw. oberen Werts einer im Mietspiegel ausgewiesenen Spanne zu entscheiden.

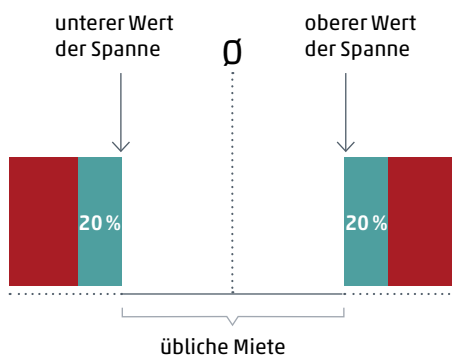
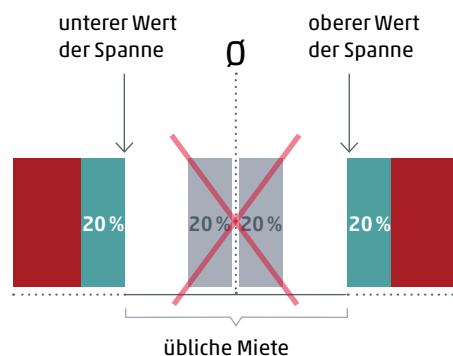
20 %-Regel

Das Bewertungsgesetz regelt im Ertragswertverfahren unter anderem, dass für Grundstücke oder Grundstücksteile die übliche Miete anzusetzen ist, wenn der Eigentümer diese dem Mieter zu einer um mehr als 20 % von der üblichen Miete abweichenden tatsächlichen Miete überlassen hat. Wie die Prüfung bei Zugrundelegung eines Mietspiegels mit Mietspannen zu erfolgen hat, ist dort nicht geregelt.

Der Ansatz des Mittelwerts zur Prüfung der Tolerierbarkeit einer vertraglich vereinbarten Miete widerspricht nach Auffassung des BFH der Konzeption der von Typisierung geprägten Grundbesitzbewertung. Denn das könnte nach Ansicht des BFH zu dem denkbaren aber sinnwidrigen Ergebnis führen, dass ein Mietpreis, der noch innerhalb der Spannweite des Mietspiegels liegt, wegen einer die 20 %-Grenze überschreitenden Abweichung vom Mittelwert zu einer Verwerfung der vereinbarten Miete führt.

Anwendbarkeit der 20 %-Regel bei Mietspanne

Nach den Erbschaftsteuerrichtlinien 2011 (ErbStR) kann die übliche Miete unter anderem aus Mietspiegeln abgeleitet werden. Die Richtlinie führt weiter aus, dass eine Miete, die mehr als 20 % niedriger ist als der untere Wert einer Spanne bzw. die mehr als 20 % höher ist als der obere Wert der Spanne, nicht mehr ortsüblich ist.



Wegen des im gerichtlichen Verfahren geltenden Verböserungsverbots konnte offenbleiben, ob es zutreffend ist, im Falle einer in dieser Weise ermittelten Überschreitung der 20 %-Grenze den Mittelwert als übliche Miete dem Jahresrohertrag zugrunde zu legen, oder ob insoweit ebenfalls der äußere Spannenwert in Betracht käme.

Ihr Kontakt



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

## 4 | Update Grundsteuer | Autor: RA/StB Dr. Andreas Bock, München

**Key Facts**

- Einige Bundesländer zur Umsetzung des Bundesmodells entschlossen.
- Hessen beschließt als weiteres Bundesland die Einführung eines eigenen Landesmodells.
- Nach Abklingen der Corona bedingten Gesetzgebungsaktivitäten mit Landesgesetzen zu rechnen.



Hintergrund/  
Länderöffnungsklausel



Nachdem das Gesetzgebungsverfahren des Bundes für die künftige Grundsteuerermittlung noch in 2019 abgeschlossen werden und damit eine der Bedingungen des Bundesverfassungsgerichts zum Fortbestand der Möglichkeit einer Grundsteueranveranlagung erfüllt werden konnte, prüfen nun die einzelnen Bundesländer, inwieweit sie von der neu eingeführten Länderöffnungsklausel des Art. 72 Abs. 3 GG Gebrauch machen wollen.

Einige Bundesländer entscheiden sich für Bewertungsverfahren des Bundes

Nach Aussage der Bundesregierung haben sich wohl bereits einige Länder für das relativ aufwendige Bewertungsverfahren des Bundes entschieden. Konkret sind dies Berlin, Bremen, Rheinland-Pfalz, Saarland, Schleswig-Holstein und Thüringen.

Diverse andere Bundesländer prüfen eigene, einfachere Landesmodelle

Demgegenüber scheuen diverse Bundesländer den damit verbundenen administrativen Aufwand und prüfen derzeit die Entwicklung eigener, einfacherer Landesmodelle: Neben Bayern (einfaches Flächenmodell), Baden-Württemberg (modifiziertes Bodenwertmodell) und

Niedersachsen (Flächen-Lage-Modell) hat sich neuerdings auch Hessen zur Einführung eines eigenen Landesmodells (Flächen-Faktor-Verfahren) bekannt. Letzteres lehnt sich ebenso wie das Modell von Niedersachsen an das Bayerische Modell an, ergänzt dieses jedoch noch um einen Faktor, der der unterschiedlichen Werthaltigkeit von Grundstücken in verschiedenen Bodenrichtwertzonen innerhalb einer Gemeinde Rechnung tragen soll.

Eine Reihe von Bundesländern ist demnach noch unentschlossen. Aus Kosten- und Zeitgründen wird jedoch erwartet, dass nicht jedes Land ein eigenes Modell entwickelt, sondern dass es eher noch zu einer Reduzierung der Modellvielfalt kommen wird.

Mit entsprechenden Gesetzentwürfen ist noch in diesem Jahr zu rechnen, da die Veranlagungs-EDV für die einzelnen Modelle letztlich ja auch noch bis 2022 fertig programmiert sein muss.

Eine Reihe von Bundesländern noch unentschlossen

**Ihr Kontakt**



**RA/StB Dr. Andreas Bock, München,**  
[andreas.bock@wts.de](mailto:andreas.bock@wts.de)

# Update Grundsteuer

5a | **FG Münster zur gewerblichen Prägung einer Stiftung & Co. KG** |

Autorin: RAin Sandra Heide, München

**Key Facts**

- Eine vermögensverwaltend tätige Stiftung & Co. KG ist keine gewerblich geprägte Personengesellschaft i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG.
- Eine Stiftung kann einer KG anders als eine GmbH keinen gewerblichen Charakter vermitteln.
- Die Kommanditanteile stellen daher kein begünstigtes Betriebsvermögen i.S.v. § 13a ErbStG dar.
- Die vom Finanzgericht zugelassene Revision ist beim BFH anhängig ist unter dem Aktenzeichen II R 9/20.

Das Finanzgericht schloss sich der Auffassung des Finanzamts an und wies die Klage als unbegründet ab. Das Vermögen der KG sei kein Betriebsvermögen und eine Stiftung & Co. KG nicht mit einer GmbH & Co. KG gleichzusetzen. Die Klägerin erfülle nicht die Voraussetzungen des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG und könne daher nicht als eine gewerblich geprägte Personengesellschaft angesehen werden. Nach dem Wortlaut der Vorschrift dürften ausschließlich Kapitalgesellschaften als persönlich haftende Gesellschafter beteiligt und zur Geschäftsführung befugt sein. Eine Stiftung sei allerdings keine Kapitalgesellschaft i.S.d. § 1 Abs. 1 Nr. 1 KStG, sondern eine Körperschaft nach § 1 Abs. 1 Nr. 4 KStG.

Tatbestand des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG setzt eine Kapitalgesellschaft als Komplementärin voraus



FG Münster  
vom 27.02.2020  
(AZ: 3 K 3593/16 F)

Mit Urteil vom 27.02.2020 hatte das FG Münster zu entscheiden, ob das Vermögen einer Stiftung & Co. KG als Betriebsvermögen im Sinne des § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 BewG einzuordnen ist und insoweit an sich erbschaftsteuerlich begünstigt nach §§ 13a ff. ErbStG übertragen werden kann.

Auch eine analoge Anwendung des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG komme nicht in Betracht, da es an der hierfür erforderlichen Regelungslücke fehle. Hintergrund der gewerblichen Prägung sei, dass der gewerbliche Charakter der Einkünfte des persönlich haftenden Gesellschafters auf die KG durchschlage. Eine rechtsfähige Stiftung erziele im Gegensatz zu einer Kapitalgesellschaft jedoch nicht kraft Rechtsform gewerbliche Einkünfte, vgl. § 8 Abs. 2 KStG. Auch könne bei einer Stiftung mangels mitgliedschaftlicher Verfassung keine der GmbH entsprechende rechtliche und wirtschaftliche Struktur angenommen werden.

Mangels Regelungslücke auch keine analoge Anwendung der Vorschrift

Urteilsfall



Im Streitfall war an der Klägerin, einer KG, deren Unternehmensgegenstand die Verwaltung eigenen und fremden Vermögens war, eine Stiftung als alleinige persönlich haftende Gesellschafterin beteiligt. Im Jahr 2013 verstarb der bislang einzige Kommanditist. Im Wege der Sondererfolge sind die beiden weiteren Kläger als Kommanditisten in die KG eingetreten. Die Kläger deklarierten die erworbenen Anteile als begünstigtes Betriebsvermögen nach § 13a ErbStG. Das beklagte Finanzamt hielt die Kommanditanteile grds. nicht für begünstigt und forderte die KG auf, eine Feststellungserklärung für sonstige Vermögensgegenstände und Schulden gemäß § 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 4 BewG einzureichen. Dem kamen die Kläger nicht nach. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhoben sie Klage vor dem Finanzgericht Münster.

Mit seiner Entscheidung hat das FG Münster die Türen für eine erbschaftsteuerlich begünstigte Übertragung von Kommanditanteilen einer Stiftung & Co. KG erst einmal geschlossen. Aus systematischer Sicht ist die Entscheidung zutreffend. Die Revision wurde vom Finanzgericht zur Fortbildung des Rechts zugelassen und von den Klägern eingelegt. Das letzte Wort hat nun der BFH (anhängige Revision unter AZ: II R 9/20).

**Ihr Kontakt**



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

**5b | Abzug vergeblicher Prozesskosten als Nachlassverbindlichkeiten bei der Erbschaftsteuer** | Autorin: RAin/StBin Stephanie Renner, München

**Key Facts**

- Prozesskosten für die Geltendmachung eines vermeintlichen zum Nachlass gehörenden Anspruchs sind als Nachlassregelungskosten bei der Erbschaftsteuer abzugsfähig.
- Die Beschränkung des Schuldenabzugs in § 10 Abs. 6 ErbStG ist auf Nachlassregelungskosten nicht anwendbar.
- Prozesskosten für die Geltendmachung von Schadensersatz im Zusammenhang mit dem Verkauf eines Nachlassgegenstandes sind hingegen nicht als Nachlassverbindlichkeiten abzugsfähig.

den Erben veräußerten Mietwohngrundstücks.

Nachdem sowohl das Finanzamt als auch das Finanzgericht den Abzug der Kosten verweigerten, hat der BFH die Vorentscheidung aufgehoben und die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen. Die Richter haben hierzu ausgeführt, dass Prozesskosten für die Rückholung eines vermeintlichen Nachlassgegenstandes als Nachlassregelungskosten grundsätzlich zum Abzug zuzulassen seien. Ob tatsächlich ein enger zeitlicher Zusammenhang der Kosten mit dem Erwerb vorliege und welche Kostenbestandteile berücksichtigungsfähig sind, muss nun das Finanzgericht klären.

Finanzamt und Finanzgericht

§ 10 Abs. 5 Nr. 3 ErbStG:  
Nachlassregelungskosten

Nachlassverbindlichkeiten mindern den Erwerb vom Erblasser und sind daher bei der Erbschaftsteuer als Abzugsposten zu berücksichtigen. Allerdings zählen hierzu – neben den Erblasserschulden, den Erbfallschulden und den Beerdigungskosten – nur Kosten, die dem Erwerber unmittelbar im Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs entstehen. Kosten im Zusammenhang mit der Verwaltung des Nachlasses sind dagegen vom Abzug ausgeschlossen.

Auch die Beschränkung des Schuldenabzugs im Zusammenhang mit dem Erwerb steuerfreien bzw. steuerbegünstigten Vermögens stehe dem Abzug der Prozesskosten nicht entgegen. Die „faktische Steuerbefreiung“ des erfolglos geltend gemachten Rückgabeanspruchs falle nicht hierunter, da diese Regelung nur auf vom Erblasser begründete Schulden bzw. Lasten und nicht auf Erwerbsaufwand anwendbar sei. Dies hat der BFH in dem anderen Urteil (II R 6/17) nochmals bekräftigt.

§ 10 Abs. 6 ErbStG:  
Beschränkung des Schuldenabzugs

BFH vom 06.11.2019  
(AZ: II R 29/16  
und II R 6/17)

Mit zwei Urteilen vom 06.11.2019 hat der BFH nun zur Berücksichtigung von Prozesskosten als Nachlassregelungskosten entschieden.

Dagegen seien Prozesskosten im Zusammenhang mit der Verwertung eines Nachlassgegenstandes, wie im Streitfall im Zusammenhang mit Schadensersatzansprüchen aus der verspäteten Räumung des Mieters, nicht als Nachlassverbindlichkeit zu berücksichtigen. Eine Berücksichtigung dieser Aufwendungen als Nachlassverbindlichkeiten hat der BFH – mangels sachlichem Zusammenhang – abgelehnt.

Abgrenzung zu Nachlassverwaltungs-kosten

Urteilsfall



Im Streitfall II R 29/16 hatten die Kläger als Erben einen Prozess angestrengt, um die vom Erblasser an ein städtisches Museum verschenkte Porzellansammlung zurückzubekommen. Das Verfahren blieb jedoch erfolglos. Die hierfür aufgewendeten Prozesskosten wollten sie daher zumindest bei der Erbschaftsteuer berücksichtigt wissen. Ebenso beehrten die Kläger den Abzug von Prozesskosten im Zusammenhang mit Schadensersatzansprüchen aus der verspäteten Räumung des Mieters eines zum Nachlass gehörenden und von

Hätte die Klage dagegen dazu gedient, das Bestehen eines nachlasszugehörigen Anspruchs auf Herausgabe der Mietwohnung zu klären, wäre ein Abzug der Prozesskosten grundsätzlich möglich gewesen. Es empfiehlt sich, dass Erben dies bei der Erbauseinandersetzung im Auge behalten.

Ihr Kontakt



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

**6a | Mahlzeitengestellung auch bei finanzieller Beteiligung des Arbeitnehmers und Zwischenschaltung eines Vereins** | Autorin: Feyza Aydin, Düsseldorf

**Key Facts**

- Eine Mahlzeitengestellung liegt auch dann vor, wenn sich der Arbeitgeber durch einen Verein in erheblichem Maße an der Verpflegung beteiligt, z. B. durch das Tragen der Personal- und Raumkosten.
- Eine reine Geldzahlung der Arbeitnehmer – ohne weiteren Einfluss auf die gekauften und zubereiteten Lebensmittel – an den zwischengeschalteten Verein ist der Zahlung eines Entgelts für die vom Arbeitgeber gestellten Mahlzeiten gleichzusetzen.
- Die reine Geldzahlung der Arbeitnehmer ändert nichts an dem Vorliegen einer Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber.

FG Niedersachsen vom 27.11.2019 (AZ: 1 K 167/17)

Wird der Arbeitnehmer während seiner beruflichen Auswärtstätigkeit durch den Arbeitgeber oder auf dessen Veranlassung von einem Dritten „verpflegt“, liegt eine Mahlzeitengestellung vor. Dann sind die nach der Abwesenheit gestaffelten Verpflegungspauschalen gem. § 9 Abs. 4a Satz 8 EStG maximal bis auf € 0 zu kürzen, und zwar für Frühstück um 20 %, für Mittag- und Abendessen um jeweils 40 % der nach § 9 Abs. 4a Satz 3 Nr. 1 EStG ggf. i. V. m. Satz 5 maßgebenden Verpflegungspauschale für einen vollen Kalendertag.



Der Kläger war als Besatzungsmitglied auf einem Schiff tätig. An Bord gab es einen Kantinen- und Proviantverein. Die Vereinsleitung (Menageführer) und der Schiffskoch wurden vom Arbeitgeber gestellt und entlohnt. Die Besatzungsmitglieder leisteten lediglich eine reine Geldzahlung an den Verein und konnten somit zu einem ermäßigten Verpflegungssatz an der Verpflegung an Bord teilnehmen. Sie hatten keinen Einfluss darauf, was gekauft und zubereitet wurde. Nach Auffassung des Klägers habe er sich über die Mitgliedschaft im Verein „selber“ verpflegt. Folglich setzte er in seiner Einkommensteuererklärung einen anhand der Abwesenheitstage berechneten Verpflegungsmehraufwand als Werbungskosten an.

Das FG Niedersachsen erklärte die Klage für unbegründet. Es sei von einer Mahlzeitengestellung durch den Arbeitgeber auszugehen, da dieser sich durch das Tragen der Kosten für alle Personen, die bei der Verpflegung eingesetzt werden, und die Zurverfügungstellung der erforderlichen Räumlichkeiten in erheblichem Umfang (personell, finanziell und sachlich) an den Mahlzeiten an Bord beteiligt habe. Die Besatzungsmitglieder leisteten zu der Mahlzeitengestellung lediglich eine reine Geldzahlung. Diese Zahlung an den Verein sei gleichzusetzen mit einem Entgelt für die vom Arbeitgeber gestellten Mahlzeiten, welches gemäß § 9 Abs. 4a Satz 10 EStG den Kürzungsbetrag mindert. Die Zwischenschaltung des Vereins und die Mitgliedschaft in diesem durch reine Geldzahlung führen weder zu einer Eigenverpflegung des Klägers noch zu einer Mahlzeitengestellung durch einen fremden Unternehmer.

Wegen grundsätzlicher Bedeutung wurde zwar die Revision gegen das Urteil zugelassen. Der Kläger ließ das FG-Urteil allerdings rechtskräftig werden.

Urteilsfall



Mahlzeitengestellung trotz Zwischenschaltung des Vereins

Keine „Eigenverpflegung“ durch reine Geldzahlung an den Verein

**Ihr Kontakt**



**StBin Susanne Weber, München,**  
[susanne.weber@wts.de](mailto:susanne.weber@wts.de)

**6b | Erste Tätigkeitsstätte bei einem Feuerwehrmann |**

Autor: Eduard Koschuchovski, Düsseldorf

**Key Facts**

- Die arbeitsvertragliche Festlegung von diversen Einsatzstellen bei einem Feuerwehrmann begründet noch keine erste Tätigkeitsstätte.
- Auch wenn der Feuerwehrmann tatsächlich stets nur an einer Einsatzstelle tätig war, ist keine erste Tätigkeitsstätte begründet.
- Folge: Fahrtkosten als Reisekosten anstatt Entfernungspauschale berücksichtigungsfähig.

an und lies die Verpflegungsmehraufwendungen unberücksichtigt. Grund dafür sei, dass der Kläger im Jahr 2016 hauptsächlich an der Feuerwache B – insg. 112 Tage – tätig gewesen sei und somit dort eine erste Tätigkeitsstätte vorliege. Der Kläger legte erfolglos Einspruch ein mit der Begründung, dass er laut Arbeitsvertrag verpflichtet sei, seinen Dienst nach besonderer Einzelweisung alternativ an den vier Einsatzstellen zu verrichten. Somit sei er arbeitsrechtlich nicht der Feuerwache B zugeordnet. Er habe mithin keine erste Tätigkeitsstätte.

**Hintergrund**

Grundsätzlich ist die erste Tätigkeitsstätte eine ortsfeste betriebliche Einrichtung des Arbeitgebers, der der Arbeitnehmer dauerhaft zugeordnet ist. Die Zuordnung wird vorrangig durch die dienst- oder arbeitsrechtlichen Festlegungen sowie die diese ausfüllenden Absprachen und Weisungen bestimmt (§ 9 Abs. 4 Satz 1 und 2 EStG). Sind die getroffenen Festlegungen und Weisungen nicht eindeutig, werden hilfsweise quantitative Kriterien herangezogen (BMF-Schreiben vom 24.10.2014,

Das Finanzgericht gab der Klage statt. Nach dem Arbeitsvertrag sei der Kläger verpflichtet, jeweils nach Einzelweisung seinen Dienst an vier verschiedenen Einsatzstellen zu leisten. Dadurch fehle eine dauerhafte Zuordnung zu einer der Einsatzstellen. Ebenso sei auch eine Einsatzstelle nicht vorrangig vor den übrigen. Arbeitsrechtlich sei jederzeit eine ggf. sogar täglich wechselnde Bestimmung des Einsatzortes möglich. Ebenso fehle es auch an der Voraussetzung, dass der

FG Rheinland-Pfalz vom 28.11.2019 (AZ: 6 K 1475/18)



Arbeitsrechtliche Zuordnung entscheidend



Rz. 25). Hierbei wird geprüft, wo der Mitarbeiter typischerweise arbeitstäglich tätig werden soll. Soll er dauerhaft arbeitstäglich mindestens ein Drittel seiner vereinbarten regelmäßigen Arbeitszeit oder mindestens zwei volle Arbeitstage in der Woche an einer bestimmten betrieblichen Einrichtung tätig werden, so liegt eine erste Tätigkeitsstätte vor.

Kläger dauerhaft mindestens zwei volle Arbeitstage in der Woche oder ein Drittel der vereinbarten Arbeitszeit in der Feuerwache B tätig werden soll. Da der erkennende Senat eine ex-ante-Betrachtung vornimmt, spielt der tatsächliche Einsatz an nur einer Einsatzstelle keine Rolle.

Tatsächlicher Einsatz dagegen unbeachtlich

**Urteilsfall**

Im Streitfall machte der Kläger in seiner Einkommensteuererklärung für 2016 Fahrtkosten zur Arbeit als Reisekosten sowie Verpflegungsmehraufwendungen für Abwesenheit von mehr als 24 Stunden geltend. Das Finanzamt setzte jedoch für die Fahrtkosten die Entfernungspauschale

Das Finanzamt hat Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt, die beim BFH anhängig ist (AZ: VI B 112/19). Das Urteil betrifft nicht nur Feuerwehrmänner, sondern alle Arbeitnehmer, die vertraglich verpflichtet sind, an diversen Standorten tätig zu werden, und die vom Arbeitgeber nicht einem dieser Standorte dauerhaft zugeordnet wurden.

**Ihr Kontakt**

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



**6c | Entfernungspauschale – Taxi als „öffentliches Verkehrsmittel“ |**

Autorin: StBin Susanne Weber, München

**Key Facts**

- Tatsächliche Kosten für öffentliche Verkehrsmittel können als Werbungskosten berücksichtigt werden, wenn sie höher sind als die Entfernungspauschale.
- Der BFH muss entscheiden, ob auch Taxis öffentliche Verkehrsmittel in diesem Sinne sind.

höher, können die tatsächlichen Kosten als Werbungskosten geltend gemacht werden (§ 9 Abs. 2 Satz 2 EStG).

Ob ein Taxi ein öffentliches Verkehrsmittel i.S.d. § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG ist, muss nun vom BFH entschieden werden. Die Finanzgerichte haben diese Frage bislang unterschiedlich beantwortet.

Das FG Niedersachsen hatte entschieden, dass es sich bei Kosten für Taxifahrten im Gelegenheitsverkehr nicht um Aufwendungen für die Benutzung eines „öffentlichen Verkehrsmittels“ im Sinne des § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG handele.

Das FG Thüringen hingegen entschied, dass bei Nutzung eines Taxis die tatsächlichen Kosten als Werbungskosten berücksichtigt werden könnten. Der Gesetzeswortlaut spreche jedenfalls nicht gegen eine Berücksichtigung. Anders als die Steuerbefreiungsvorschrift des § 3 Nr. 15 EStG, die nur Fahrten mit öffentlichen Verkehrsmitteln im Linienverkehr begünstigte, erfordere § 9 Abs. 2 Satz 2 EStG nicht, dass das Verkehrsmittel einer Vielzahl verschiedener Personen zur gleichzeitigen Nutzung zur Verfügung stehe. Öffentliches Verkehrsmittel seien alle der Allgemeinheit („Öffentlichkeit“) zur Verfügung stehende Verkehrsmittel. Der umweltpolitische Zweck, einer Ausweitung des Individualverkehrs in Ballungsgebieten entgegenzuwirken, könne auch mit Taxis erreicht werden. Außerdem spreche die umsatzsteuerliche Behandlung von Taxibeförderungen im Nahverkehr, die mit 7 % besteuert werden, dafür, die Taxis als öffentliches Verkehrsmittel anzusehen.

Anhängige Revision  
(AZ: VI R 26/20)

FG Niedersachsen  
vom 05.12.2018  
(AZ: 3 K 15/18)



FG Thüringen  
vom 22.10.2020 und  
vom 25.09.2018  
(AZ: 3 K 490/19  
und 3 K 233/18)

Arbeitgeberersatz  
steuerpflichtig

Ersetzt der Arbeitgeber seinen Mitarbeitern die Aufwendungen für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte, führt dies grundsätzlich zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Steuerfrei sind solche Erstattungen seit letztem Jahr nur, wenn der Mitarbeiter öffentliche Verkehrsmittel im Linienverkehr oder den ÖPNV nutzt. Der Arbeitgeber kann die Lohnsteuer für steuerpflichtige Fahrtkostenzuschüsse mit einem Steuersatz von 15 % pauschal versteuern, was zur Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung führt. Da die pauschal besteuerten Beträge die abziehbaren Werbungskosten mindern, müssen sie in der Lohnsteuerbescheinigung separat ausgewiesen werden.

Pauschalierungsmöglichkeit gem.  
§ 40 Abs. 2 Satz 2 EStG

Obergrenze  
Pauschalierung



Der Höhe nach ist die Pauschalierung auf den Betrag begrenzt, den der Mitarbeiter in seiner Steuererklärung als Werbungskosten geltend machen könnte (Entfernungspauschale). Die Entfernungspauschale beträgt aktuell € 0,30 je Entfernungskilometer. Sie wird ab dem 21. Entfernungskilometer in den Jahren 2021 bis 2023 auf € 0,35 und 2024 bis 2026 auf € 0,38 angehoben. Sind die tatsächlichen Kosten für öffentliche Verkehrsmittel

Ihr Kontakt



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



### 6d | Nachweis der Zahl der Fahrten bei Ermittlung des geldwerten Vorteils nach der 0,002 %-Regelung | Autor: RA Andreas Nocken, Hamburg

#### Key Facts

- Fahrten Wohnung erste Tätigkeitsstätte mit dem Firmenwagen sind keine zusätzliche private Nutzung, aber es ist ein geldwerter Vorteil als Korrekturposten zur Entfernungspauschale zu versteuern.
- Bewertung mit 0,002 % statt mit 0,03 % muss faktisch möglich sein.
- Anwendung dieser Einzelbewertung auch ohne konkretes Datum möglich, wenn an der Anzahl der durchgeführten Fahrten keine Zweifel bestehen und diese Anzahl der Entfernungspauschale zugrunde gelegt wurde.

jeweiligen Datum angegeben werden. Das hiergegen gerichtete Einspruchsverfahren blieb erfolglos.

Der geldwerte Vorteil für die Nutzung eines betrieblichen Kfz für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist nach § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG kalendermonatlich mit 0,03 % des Bruttolistenpreises für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zu versteuern. Allerdings stellt dieser Vorteil nach der Rechtsprechung des BFH lediglich einen Korrekturposten zum Werbungskostenabzug dar und findet nur insoweit Anwendung, wie der Mitarbeiter den Dienstwagen tatsächlich für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte benutzt hat.

Lediglich Korrekturposten zum Werbungskostenabzug

BFH vom 22.09.2010  
(AZ: VI R 57/09)

FG Nürnberg  
vom 23.01.2020  
(AZ: 4 K 1789/18)

Nach einem (bereits rechtskräftigen) Urteil des FG Nürnberg ist für die Ermittlung des geldwerten Vorteils für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte nach der sog. Einzelbewertung mit 0,002 % des Bruttolistenpreises keine Datumsangabe der durchgeführten Fahrten notwendig.

Dementsprechend hat das Finanzgericht entschieden, dass § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG seinem Zweck als Korrekturposten zum pauschalen Werbungskostenabzug nur dann gerecht werden kann, wenn die tatsächliche Nutzung zu Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte nicht zu Lasten des Arbeitnehmers von der Grundannahme des § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG, dass der Dienstwagen monatlich an 15 Tagen für derartige Fahrten genutzt wird, erheblich abweicht.

#### Urteilsfall



Im Urteilsfall hatte der Arbeitgeber im Lohnsteuerabzugsverfahren die Versteuerung des geldwerten Vorteils gem. § 8 Abs. 2 Satz 3 EStG (0,03 %-Regelung) vorgenommen. Der Mitarbeiter machte – ohne Angabe eines konkreten Datums für die Fahrten – in seiner Einkommensteuererklärung die Entfernungspauschale für weniger als die für die Versteuerung des geldwerten Vorteils angenommenen 15 Tagen je Monat für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte geltend, nämlich für 63 bis 85 Tage in den jeweiligen Streitjahren (2012 bis 2016). Das Finanzamt legte für die Berechnung des geldwerten Vorteils 0,03 % des Bruttolistenpreises pro Monat zugrunde, da nach dem BMF-Schreiben vom 01.04.2011 die bloße Angabe der Zahl der Tage nicht ausreichend sei. Es müssten die Tage mit dem

Der erkennende Senat stellte klar, dass für die steuerrechtliche Bewertung ein und desselben Sachverhalts (hier die Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte) keine unterschiedlichen Anforderungen an die Glaubhaftmachung- bzw. Nachweispflichten in Abhängigkeit von der Einnahmen- oder Ausgabenseite gestellt werden könnten. Für den Werbungskostenabzug war das Finanzamt den Angaben des Mitarbeiters (ohne Datumsangabe) gefolgt. Für die Anwendung der Einzelbewertung könne daher nichts anderes gelten.

#### Ihr Kontakt



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

# 0,002 %-Regelung

6e | COVID-19 Pandemie – Auswirkungen von Home Office-Tätigkeit von grenzüberschreitend tätigen Arbeitnehmern | Autor: RA Otfrid Böhmer, München

**Key Facts**

- In Folge der staatlichen und betrieblichen Maßnahmen gegen die COVID-19 Pandemie kommt es vermehrt zu Home Office-Tätigkeiten auch bei grenzüberschreitend tätigen Arbeitnehmern.
- In vielen Fällen würden die Home Office-Arbeitstage nach den Doppelbesteuerungsabkommen zu einer Änderung des Besteuerungsrechts und zu einer Aufteilung zwischen dem Wohnsitzstaat und dem Tätigkeitsstaat führen.
- Um dies zu vermeiden, hat die Bundesrepublik Deutschland mit einigen Nachbarländern Vereinbarungen abgeschlossen, die eine Änderung des Besteuerungsrechts durch die Home Office-Tage, welche nur durch die gegen die COVID-19 Pandemie gerichteten Maßnahmen bedingt sind, vermeiden sollen.
- Zudem enthalten diese Vereinbarungen Klarstellungen zum Besteuerungsrecht von Kurzarbeitergeld.

der Schweiz, den Niederlanden, Belgien und Luxemburg Konsultations- bzw. Verständigungsvereinbarungen abgeschlossen, die befristet für Arbeitstage seit dem 11.03.2020 gelten.



Der Inhalt der Vereinbarungen lässt sich wie folgt zusammenfassen:

- Arbeitstage, die nur aufgrund der Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19 Pandemie im Home Office ausgeübt wurden, gelten als am gewöhnlichen Arbeitsort ausgeübte Arbeitstage.
- Diese Tatsachen-Fiktion gilt nicht für Home Office-Arbeitstage, die unabhängig von der Pandemie im Home Office verbracht worden wären (z. B. bei arbeitsvertraglicher Regelung).
- Die fiktiven Arbeitstage müssen im Tätigkeitsstaat auch tatsächlich besteuert werden.
- Die Arbeitnehmer sind verpflichtet, geeignete Aufzeichnungen zu führen (Arbeitgeberbescheinigung über diese COVID-19-bedingten Home Office Arbeitstage).

Home Office-Arbeitstage gelten als am gewöhnlichen Arbeitsort ausgeübt



Hintergrund



Die staatlichen und betrieblichen Maßnahmen zur Eindämmung der COVID-19 Pandemie, etwa Einreiseverbote, Betriebsschließungen und Anweisung der Home Office-Arbeit, haben dazu geführt, dass viele grenzüberschreitend tätige Arbeitnehmer ihre Tätigkeit im Home Office ausüben müssen, statt wie üblich die Grenze arbeitstäglich zu überschreiten. Dies hätte bei Anwendung der Doppelbesteuerungsabkommen zu einer Änderung des gewöhnlichen Besteuerungsrechts, welches bei Vorliegen einer Grenzgängerregelung beim Ansässigkeitsstaat und bei Doppelbesteuerungsabkommen ohne Grenzgängerregelung beim Tätigkeitsstaat liegt, geführt.

In den Vereinbarungen mit Österreich, den Niederlanden, der Schweiz und Luxemburg wurden auch Klarstellungen zum Besteuerungsrecht in Bezug auf Kurzarbeitergeld vereinbart. In den meisten Vereinbarungen wird festgelegt, dass regelmäßig der Kassenstaat das Besteuerungsrecht hat. Abweichend hiervon hat nach den Vereinbarungen mit den Niederlanden und Frankreich der Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht.

**Ihr Kontakt**



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

Abschluss von Vereinbarungen mit sechs Nachbarländern

Zur Vermeidung dieser unerwünschten Rechtsfolgen hat die Bundesrepublik Deutschland mit Österreich, Frankreich,



## Kurznews

BFH vom 12.02.2020  
(AZ: VI R 42/17)

### 6f | Entfernungspauschale – Berechnung bei Hin- und Rückweg an unterschiedlichen Arbeitstagen | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Der BFH bestätigte die Auffassung der Finanzverwaltung, dass nur die halbe Entfernungspauschale als Werbungskosten angesetzt werden darf, wenn der Mitarbeiter an einem Arbeitstag nur eine Fahrt zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchführt (z. B. weil er an der ersten Tätigkeitsstätte eine mehrtägige Dienstreise beginnt oder eine Dienstreise beginnt, die er an der Wohnung beendet).

Der Kläger war Flugbegleiter und fuhr an einigen Tagen im Kalenderjahr mit seinem Pkw von der Wohnung zum Flug-

hafen (erste Tätigkeitsstätte), ohne am selben Kalendertag wieder nach Hause zu fahren. In seiner Steuererklärung machte er auch für diese Kalendertage die Entfernungspauschale von € 0,30 je Entfernungskilometer geltend, was vom Finanzamt abgelehnt wurde (vgl. auch H 9.10 „Fahrtkosten bei einfacher Fahrt“ LStH 2020). Der BFH bestätigte dies, da der Abzug der Entfernungspauschale voraussetze, dass der Steuerpflichtige an einem Arbeitstag den Weg von der Wohnung zu seiner ersten Tätigkeitsstätte und von dort wieder zurück zu seiner Wohnung zurücklegt.

BFH vom 09.05.2019  
(AZ: VI R 28/17)

### 6g | Übernahme von Steuerberatungskosten für Delegates bei Nettolohnvereinbarung kein geldwerter Vorteil mehr | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Mit im Bundessteuerblatt veröffentlichtem Urteil vom 09.05.2019 hatte der BFH entschieden, dass die Übernahme der Kosten für die Steuererklärung von Mitarbeitern in Fällen einer Nettolohnvereinbarung nicht zu Arbeitslohn führt.

Als Reaktion darauf wurde nun mit BMF-Schreiben vom 22.04.2020 die Rn. 303 des BMF-Schreibens zur Besteuerung des Arbeitslohns nach den Doppelbesteuerungsabkommen vom 03.05.2018 (BStBl. 2018 I, 643) geändert. Die Übernahme der Steuerberatungskosten führt nicht mehr zu Arbeitslohn, wenn mit dem

Mitarbeiter eine Nettolohnvereinbarung und eine Vereinbarung zur Abtretung der Steuererstattungsansprüche getroffen wurde. Soweit die Kosten auf andere Einkunftsarten als den Arbeitslohn (z. B. Kapitaleinkünfte, Vermietung und Verpachtung) entfallen, liegt aber weiterhin Arbeitslohn vor. Wurde mit dem Steuerberater eine pauschale Vergütung (je Mitarbeiter oder für alle Mitarbeiter) vereinbart, kann aus Vereinfachungsgründen eine Aufteilung auf die Einkunftsarten unterbleiben. Die Änderung ist in allen offenen Fällen anzuwenden.

BMF vom 22.04.2020



Ihr Kontakt



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

# DAC 6 – Business Process Outsourcing: Unser Meldeservice für Sie



Dank modularer Leistungsbausteine kann die Unterstützung des WTS DAC 6 Center of Excellence zu jedem Zeitpunkt entlang des DAC 6 Compliance Prozesses in Anspruch genommen werden.

Anfangen von der inhaltlichen DAC 6 Analyse über die Vorbereitung der Meldedaten bis hin zur Übermittlung einer DAC 6 Meldung an das BZSt.

Den DAC 6 Meldeservice bieten wir alternativ zu einer Inhouse DAC 6 Lösung oder als reine Zwischenlösung bis zur vollständigen Integration der eigenen DAC 6 Lösung an.

WTS Group AG  
Steuerberatungsgesellschaft

Erfahren Sie mehr:

Dr. Gabriele Rautenstrauch,  
München,  
[gabriele.rautenstrauch@wts.de](mailto:gabriele.rautenstrauch@wts.de)

[wts.com/de](https://wts.com/de)

7a | Richtlinie zum Moratorium für die Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen | Autor: Quirin Prem, München

**Key Facts**

- Die Richtlinie wurde am 24.06.2020 vom ECOFIN-Rat beschlossen.
- Auf EU-Ebene wird damit die Option geschaffen, die DAC 6 Berichtsfristen um sechs Monate zu verschieben. Diese Option muss jedoch von den einzelnen Mitgliedstaaten ausgeübt und in nationales Recht umgesetzt werden.
- Die Ermächtigung für eine Verschiebung wurde in Deutschland zwar mit dem Corona-Steuerhilfegesetz geschaffen.
- Aller Voraussicht nach wird Deutschland jedoch den Start der Berichtsfristen nicht verschieben. Gleiches gilt voraussichtlich auch für Finnland.

Der Rat soll zudem abhängig von der weiteren Entwicklung der COVID-19 Pandemie auf Vorschlag der Kommission einstimmig einen Durchführungsbeschluss zur Möglichkeit einer Verlängerung des Aufschubs der genannten Fristen um weitere drei Monate fassen können.

Nach Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens auf EU-Ebene mit der bereits erfolgten Veröffentlichung im Amtsblatt der EU ist nun die Fristverlängerung zeitnah in nationales Recht zu überführen, wenn der jeweilige EU-Mitgliedstaat die Option zur Verschiebung der DAC 6-Berichtspflichten ausübt. Die Grundlage hierfür bietet in Deutschland der neue § 33 Abs. 5 in Art. 97 EGAO aus dem (Ersten) Corona-Steuerhilfegesetz. Dieser enthält eine Verordnungsermächtigung für das BMF, die auf EU-Ebene beschlossene Fristverlängerung im Rahmen eines BMF-Schreibens umzusetzen. In der Bundespressekonferenz am 06.07.2020 hat eine Vertreterin des BMF jedoch mitgeteilt, dass Deutschland die Frist zur Anzeige von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen nicht verschieben wird. Die elektronische Schnittstelle des Bundeszentralamts für Steuern soll ab dem 15.07.2020 erreichbar sein. Auch Finnland wird voraussichtlich die Verschiebung nicht umsetzen, so dass auch hier bereits ab dem 01.07.2020 die Pflicht zur Meldung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen starten wird. Österreich wird die Fristen für die Pflicht zur Mitteilung von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen, aufgrund von technischen Problemen mit der Schnittstelle, auf den 30.10.2020 verschieben. Abgesehen von Deutschland, Finnland und Österreich werden die übrigen EU-Mitgliedstaaten voraussichtlich die Möglichkeit zur Verschiebung nutzen.

Verlängerungsoption erfordert erneuten Ratsbeschluss



Nationale Umsetzung

Ursprüngliche DAC 6 Berichtsfristen



Ursprünglich war der Beginn der DAC 6 Berichtsfristen für den 01.07.2020 geplant. Demnach mussten Transaktionen, deren erster Schritt nach dem 24.06.2018 und vor dem 01.07.2020 umgesetzt worden sind, bis zum 31.08.2020 gemeldet werden. Transaktionen, die ab dem 01.07.2020 umgesetzt werden, sind innerhalb von 30 Tagen zu melden. Die Umsetzung der hierzu notwendigen Compliance-Maßnahmen zur Erfüllung der Meldepflichten setzte die Steuerpflichtigen vor dem Hintergrund der COVID-19 Pandemie unter enormen zeitlichen und administrativen Druck. Die politischen Entwicklungen auf EU-Ebene zwecks Verschiebung des Starts der Berichtspflichten sind demnach sehr zu begrüßen.

Beschluss der Option einer Verschiebung durch den ECOFIN-Rat

Die Richtlinie 2011/16/EU wird nun dergestalt geändert, dass die DAC 6 Berichtspflichten um sechs Monate verschoben werden. Hinsichtlich der Meldung sog. Altfälle (Gestaltungen, die zwischen dem 25.06.2018 und dem 30.06.2020 meldepflichtig wurden bzw. werden) müssen diese nunmehr bis zum 28.02.2021 (ursprünglich bis zum 31.08.2020) gemeldet werden. Die 30-tägige Meldefrist für die laufende Meldepflicht wird erstmalig ab dem 01.01.2021 beginnen (ursprünglich 01.07.2020), sodass die Meldung von Neufällen bis spätestens 31.01.2021 zu erfolgen hat.

Die neuen DAC 6 Berichtsfristen



Ihr Kontakt



StBin Dr. Gabriele Rautenstrauch, München, [gabriele.rautenstrauch@wts.de](mailto:gabriele.rautenstrauch@wts.de)

## 7b | Änderung des Anwendungserlasses zu § 146a AO |

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

### Key Facts

- Das BMF ergänzt und konkretisiert Vorgaben zur Belegausgabepflicht im Anwendungserlass zu § 146a AO.
- Die Zustimmung des Kunden zur elektronischen Bereitstellung des Belegs kann konkludent erfolgen.
- Sichtbarmachung eines Belegs an einem Bildschirm des Unternehmers reicht aber nach wie vor nicht aus.
- Der elektronische Beleg muss vielmehr auf einem Endgerät des Kunden mit einer kostenfreien Standardsoftware geöffnet werden können. Es bestehen aber keine technischen Vorgaben zur Übermittlung des Belegs.

konkludent erfolgen. Sobald dem Kunden die Möglichkeit der Entgegennahme des elektronischen Belegs gegeben wird, gilt dieser als bereitgestellt. Unabhängig von der Entgegennahme durch den Kunden ist der elektronische Beleg aber in jedem Fall zu erstellen.

Hinzuweisen ist darauf, dass es nach wie vor nicht ausreicht, dass der Beleg an einem Bildschirm des Unternehmers (Terminal/Kassendisplay) lediglich sichtbar gemacht wird. Der Kunde müsse vielmehr die Möglichkeit der elektronischen Entgegennahme des Belegs nach Abschluss des Vorgangs haben (Nr. 6.4 des AEAO zu § 146a).

In Nr. 6.6 des AEAO zu § 146a nimmt die Finanzverwaltung schließlich Präzisierungen zur elektronischen Belegausgabe vor. Eine solche musste schon bisher in einem standardisierten Datenformat wie z. B. JPG, PNG oder PDF erfolgen. Der Empfang und die Sichtbarmachung eines elektronischen Belegs auf dem Endgerät des Kunden müsse mit einer kostenfreien Standardsoftware möglich sein.

Anzeige auf dem Bildschirm des Unternehmers nicht ausreichend



Standard-Format für elektronische Belegausgabe erforderlich

Belegausgabepflicht bereits seit 01.01.2020

Bereits seit Januar 2020 besteht u.a. für den Handel und die Gastronomie die sog. „Belegausgabepflicht“ bei der Verwendung elektronischer Kassensysteme. Händler müssen sicherstellen, dass am Ende einer Transaktion immer ein Kassenzettel ausgegeben wird. Offene Ladenkassen sind von dieser Regelung nicht betroffen.

# Anwendungserlass zu § 146a AO

BMF vom 28.05.2020



Wie die ersten Erfahrungen mit der Belegausgabepflicht gezeigt haben, gab es insoweit noch mehrere ungeklärte Fragen. Zu einigen dieser Fragen gibt das BMF-Schreiben vom 28.05.2020 nun Antworten. Die Finanzverwaltung ergänzt hierdurch den Anwendungserlass zu § 146 a AO.

Nun führt das BMF weiter aus, dass keine technischen Vorgaben bestehen, wie der Beleg zur Entgegennahme bereitgestellt oder übermittelt wird. So sei es beispielsweise zulässig, wenn der Kunde unmittelbar über eine Bildschirmanzeige (z. B. in Form eines QR-Codes) den elektronischen Beleg entgegennehmen kann. Eine Übermittlung sei bspw. auch als Download-Link, per Near-Field-Communication (NFC), per E-Mail oder direkt in ein Kundenkonto zulässig.

Keine technischen Vorgaben zur Übermittlung des Belegs

Keine bestimmte Form für die Zustimmung zum elektronischen Beleg

In Nr. 6.3 des AEAO zu § 146a wird nun ausgeführt, dass eine elektronische Bereitstellung des Belegs der Zustimmung des Kunden bedarf. Hierfür ist keine besondere Form erforderlich. Sie kann – so stellt das BMF nun klar – auch

Mit den vorgenannten Ergänzungen des AEAO zu § 146 a wurden einige für die

Weiterhin Belastungen für Unternehmen

Praxis begrüßenswerte Präzisierungen insbesondere zur elektronischen Belegausgabe vorgenommen. Unabhängig davon bleiben aber die grundlegenden Zweifel an der Sinnhaftigkeit der Belegausgabe unverändert bestehen, insbesondere im Hinblick auf die damit verbundenen Belastungen der betroffenen Unternehmen.

hingewiesen. Grundsätzlich ist bereits seit 01.01.2020 eine vom Bundesamt für Sicherheit in der Informationstechnik (BSI) zertifizierte Sicherungseinrichtung für elektronische Kassensysteme verpflichtend, um Manipulationen an Aufzeichnungen zu verhindern. Allerdings waren lange Zeit keine zertifizierten TSE für elektronische Kassen auf dem Markt. Diese Situation hat den Einzelhandel verunsichert. Deshalb wurde seitens des BMF entschieden, Verstöße bis Ende September 2020 nicht zu ahnden.

Ihr Kontakt



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

Nichtbeanstandungsregel für die sog. Technische Sicherungseinrichtung („TSE“) noch bis 30.09.2020

Ergänzend sei an dieser Stelle noch auf die zum 30.09.2020 auslaufende Nichtbeanstandungsregel für die sog. Technische Sicherungseinrichtung („TSE“)



## Kurznews

### 7c | Keine Berichtigungsmöglichkeit nach § 129 AO bei unzureichender Sachverhaltsaufklärung | Autorin: Gamze Sezer, München

BFH vom 14.01.2020  
(AZ: VIII R 4/17)

Der BFH hat mit Urteil vom 14.01.2020 entschieden, dass ein bestandskräftiger Steuerbescheid nicht mehr vom Finanzamt gem. § 129 AO berichtigt werden kann, wenn der Fehler auf einer unzureichenden Sachverhaltsaufklärung nach § 88 AO beruht, obwohl sich aufgrund der ergangenen Prüf- und Risikohinweise eine weitere Prüfung des Falles hätte aufdrängen müssen. Ein solcher Fehler in der Sachverhaltsermittlung überlagere ein ursprünglich mechanisches Versehen.

Im Streitfall wurden vom Steuerpflichtigen die in seiner Steuererklärung zutreffend angegebenen Einkünfte aus

selbständiger Tätigkeit nicht im Einkommensteuerbescheid berücksichtigt, weil die Anlage S zur Einkommensteuererklärung versehentlich nicht eingescannt und die angegebenen Einkünfte somit nicht in das elektronische System übernommen wurden. Durch ein Risikomanagementsystem gingen mehrere Prüf- und Risikohinweise ein, die eine personelle Prüfung des risikobehafteten Falles vorsahen. Eine Prüfung, ob die Einkünfte aus selbständiger Tätigkeit zutreffend im Einkommensteuerbescheid übernommen worden waren, unterblieb und der Fehler wurde erst im Folgejahr bemerkt.

Ihr Kontakt



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



## 8 | Stromsteueranmeldungen und -entlastungen bei dezentraler Stromerzeugung |

Autor: Bertil Kapff, Düsseldorf

### Key Facts

- Steuerbefreiung für die dezentrale Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien oder in KWK-Anlagen im Blickpunkt der Zollverwaltung.
- Anträge auf Erlaubnis waren bis zum 31.12.2019 bei den zuständigen Hauptzollämtern einzureichen.
- Steueranmeldung für ab dem 01.07.2019 entnommene Strommengen bei fehlender, nicht rechtzeitiger oder nicht ordnungsgemäßer Beantragung.
- Steuerentlastung nur für den Eigenverbrauch, nicht für die Stromabgabe im unmittelbaren räumlichen Zusammenhang.

einzelnen Kraftwerken gefordert, die nur in Absprache mit den entsprechenden Fachabteilungen zu klären sind.

Soweit die amtlichen Vordrucke für die Beantragung von Erlaubnissen zur Inanspruchnahme der Steuerbefreiungen nach § 9 Abs. 1 Nr. 1 und 3 StromStG nicht fristgerecht, d.h. nach dem 31.12.2019, eingereicht werden, sind die Erlaubnisse ab dem Tag des Antragseingangs und nicht mehr rückwirkend zu gewähren. Dementsprechend sind Anlagenbetreiber in diesem Fall verpflichtet, eine Steueranmeldung für die ab dem 01.07.2019 bis zur Antragstellung in den betroffenen Anlagen erzeugten und im räumlichen Zusammenhang entnommenen oder geleisteten Strommengen einzureichen.

Steueranmeldung bei nicht rechtzeitiger Antragstellung

Erlaubnispflicht für die dezentrale Stromerzeugung



Aktuell ist die neue Erlaubnispflicht für die dezentrale Stromerzeugung aus erneuerbaren Energien und in hocheffizienten Kraftwärmekopplungsanlagen in den Fokus der Hauptzollämter gerückt. Betroffen sind in erster Linie Blockheizkraftwerke (BHKWs) zur Eigenstromversorgung. Zum 31.12.2019 waren ca. 40.000 Stromerzeugungsanlagen auf äußerst umfangreichen amtlichen Vordrucken zur Beibehaltung der Stromsteuerbefreiung für den in diesen Anlagen erzeugten Strom zu registrieren. Betroffen sind die Steuerbefreiungen für Strom aus erneuerbaren Energieträgern sowie für Strom aus Kleinanlagen mit einer elektrischen Nennleistung von maximal zwei Megawatt (§ 9 Abs. 1 Nr. 1 und 3 StromStG).

Um die resultierende Steuerbelastung auszugleichen, können unter Berücksichtigung der spezifischen Meldepflichten sowie der Antragsfristen grundsätzlich Steuerentlastungen für den Eigenverbrauch im Betrieb des Anlagenbetreibers in gleicher Höhe beantragt werden. Mit Wirkung zum 01.07.2019 wurden die Steuerentlastungen nach § 12c StromStV (Steuerentlastung für Strom aus erneuerbaren Energieträgern) und § 12d StromStV (Steuerentlastung für Strom aus hocheffizienten KWK-Anlagen) neu eingeführt.

Paralleler Steuerentlastungsanspruch

Es wird jedoch keine Steuerentlastung gewährt, soweit Strom aus Kleinanlagen im räumlichen Zusammenhang an Letztverbraucher geleistet wird. Die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 Nr. 3 Buchst. b StromStG wird regelmäßig bei Mieterstrom- oder Quartierstrommodellen genutzt. In diesen Fällen ist strengstens auf eine ordnungsgemäße Beantragung und Gewährung der Erlaubnisse zu achten, um eine steuerliche Mehrbelastung zu vermeiden.

Steuerentlastung nur für den Eigenverbrauch

Aktueller Prüfungsschwerpunkt

Unternehmen, die ihre Anlagen ordnungsgemäß und fristgerecht angemeldet haben, erhalten mittlerweile ihre förmlichen Erlaubnisse. Dagegen werden Anlagenbetreiber, die ihrer Pflicht nicht, nicht rechtzeitig oder nicht ordnungsgemäß nachgekommen sind, zur unverzüglichen Abgabe einer Stromsteueranmeldung auf amtlichem Vordruck 1400 aufgefordert. Aus verschiedenen Gründen konnten viele Betroffene die Abgabefrist nicht einhalten. Die neuen Anforderungen haben sich in der Praxis als äußerst umfangreich und aufwändig herausgestellt. Es werden spezifische technische Angaben zu den

Wird der erzeugte Strom dagegen ausschließlich selbst verbraucht, besteht ein Steuerentlastungsanspruch in gleicher Höhe, so dass infolge der verspäteten Beantragung nur ein bürokratischer Mehraufwand verbleibt. Unabhängig vom Entlastungstatbestand ist zu be-

Antragsfrist



achten, dass Steuerentlastungen für das Kalenderjahr 2019 nur bis zum Ablauf des 31.12.2020 (Ausschlussfrist) beantragt werden können.

unter [www.zoll.de](http://www.zoll.de) zur Verfügung. Es ist zu beachten, dass für jede Stromerzeugungsanlage ein separater Steuerentlastungsantrag zu stellen ist.

Amtliche Vordrucke zur Beantragung der Steuerentlastungen

Für die Steuerentlastung für Strom aus erneuerbaren Energieträgern (§ 12c StromStV) ist unabhängig von der Anlagengröße der amtliche Vordruck 1470 vorgesehen. Bei hocheffizienten KWK-Anlagen ist das Formular 1471 zu verwenden und eine Betriebserklärung auf Formular 1422a mit einzureichen. Die Vordrucke stehen wie gewohnt im Formular-Management-System der Bundesfinanzverwaltung ([www.formulare-bfinv.de](http://www.formulare-bfinv.de)) und

Den Entlastungsanträgen ist zudem die Selbsterklärung zu staatlichen Beihilfen auf amtlichem Vordruck 1139 beizufügen, soweit diese für das entsprechende Antragsjahr noch nicht eingereicht wurde. Um Liquiditätsabflüsse zu vermeiden, sollte im Begleitschreiben zur Stromsteueranmeldung die Aufrechnung der Steuerschuld nach § 226 Abs. 1 AO mit der zeitgleich eingereichten Steuerentlastung beantragt werden.

Ihr Kontakt



*RAIN Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf,  
[karen.moehlenkamp@wts.de](mailto:karen.moehlenkamp@wts.de)*

## 9 | Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Versicherungssteuerrechts und zur Änderung dienstrechtlicher Vorschriften |

Autoren: RA Dr. Philipp Besson und StB Tobias Quadfaß, beide München

### Key Facts

- Einführung neuer zusätzlicher Besteuerungstatbestände für Risiken, die aus Deutschland heraus versichert werden, aber außerhalb von EU/EWR belegen oder registriert sind, bleibt unverändert Teil des Gesetzesentwurfs. Die Folge sind Doppelbesteuerungen.
- Besteuerung von Lebensversicherungen, sofern diese keinem unmittelbaren Versorgungsbedürfnis von Angehörigen dienen, bleibt enthalten, wird aber weiter konkretisiert.
- Technische Regelung zur Administration und Anmeldung von Versicherungsteuer werden teilweise weiter konkretisiert.
- Durch die Einführung von neuen, komplexen Besteuerungstatbeständen wird die Administration beim Versicherer deutlich aufwändiger.

Unverändert ist es Ziel des Gesetzes, Sinn und Zweck einzelner Vorschriften deutlicher im Gesetzeswortlaut zum Ausdruck zu bringen und Regelungen an aktuelle Entwicklungen anzupassen. Zudem soll durch Präzisierungen von Normen und der Erweiterung der Versicherungsteuer-Durchführungsverordnung mehr Rechtssicherheit geschaffen werden bzw. die Rechtsanwendung vereinfacht werden. Wichtig sind aber insbesondere die neuen erweiternden Besteuerungstatbestände. Ob das Ziel mit dem Regierungsentwurf tatsächlich erreicht wird, ist nach einer ersten Bewertung weiter fraglich.

Unverändert enthalten sind weiterhin zwei wesentliche und grundsätzliche Änderungen:

### → **Ausdrückliche gesetzliche Regelung des nationalen Besteuerungsrechts im Verhältnis zu anderen Staaten (§ 1 Abs. 2 VersStG-E)**

Grundsätzlich knüpft die Versicherungsteuer in der EU und dem EWR an den Tatbestand der „Risikobelegenheit“ an. Liegt die Risikobelegenheit im Anwendungsbereich des deutschen Versicherungsteuergesetzes, findet es Anwendung. Nicht hingegen, wenn sie außerhalb liegt. Dies geht auf EU-Recht zurück. Hiermit sollen Doppelbesteuerungen vermieden werden.

Ziel des Gesetzes



Besteuerung von bestimmten außerhalb von EU/EWR belegenen Risiken, sofern der Versicherungsnehmer in Deutschland ansässig ist.

Hintergrund



Bereits am 14.11.2019 hatte das BMF den lang erwarteten Referentenentwurf eines Gesetzes zur Modernisierung des Versicherungssteuerrechts (Versicherungsteuerrechtsmodernisierungsgesetz -VersStR-ModG) veröffentlicht (vgl. WTS Journal 05/2019). Nunmehr hat das Bundeskabinett am 20.05.2020 einen trotz der Proteste aus der Versicherungswirtschaft weitgehend unveränderten Entwurf verabschiedet.

Das Bundeszentralamt vertrat, seit einer von der Praxis lange als rein redaktionell aufgefassten Gesetzesänderung in 2013, die Ansicht, dass dieser Grundsatz nicht mehr gelten soll für Fahrzeuge, die in einem Register außerhalb von EU/EWR eingetragen sind (v.a. für Schiffe und Flugzeuge) und die ein in Deutschland ansässiger Versicherungsnehmer versichert.

Dies trifft viele deutsche Konzerne, welche aus Deutschland heraus ihre Schiffe und Flugzeuge versichern, die in Drittländern registriert sind. Dadurch kommt es nunmehr zu Doppelbesteuerungen. Denn diese Fahrzeuge werden oft auch im Land der Registrierung mit Versicherungsteuer belegt. Die Folge sind höhere Kosten für die Unternehmen. Das mit diesem Sachverhalt befasste FG Köln hat die Ansicht des BZSt inzwischen bestätigt. Der Fall liegt dem BFH zur Entscheidung vor.

FG Köln vom 05.10.2017  
(AZ: 2 K 792/16)

Anhängige Revision  
(AZ: II R 31/18)



Die Ansicht des BZSt soll nunmehr in Gesetzesform gegossen werden. Zusätzlich sollen davon zumindest aus Sicht der Praxis nunmehr auch unbewegliche Sachen, insbesondere Bauwerke und Anlagen und darin befindliche Sachen, in Drittländern von deutschen Versicherungsnehmern erfasst werden.

Gestrichen wurde der Hinweis in der Gesetzesbegründung zu § 1 Abs. 2 Satz 2 VerStG-E, wonach dies der ständigen Verwaltungspraxis entspreche. Nunmehr wird nur noch von der Einführung einer „neuen Regelungstechnik“ gesprochen. Zudem wird ausdrücklich darauf hingewiesen, dass es sich um keine Ausweitung des Besteuerungsrechts handele.

Handlungsbedarf für den  
Versicherungsnehmer

Es ist davon auszugehen, dass deutsche Versicherungsnehmer mit versicherten Fahrzeugen und den genannten weiteren Sachen und Gegenständen, die in einem Drittland registriert bzw. belegt sind, ihren Versicherungsschutz überprüfen werden und mit ihrem Makler bzw. Versicherer sprechen, um höhere Versicherungskosten und eine Doppelbesteuerung über eine entsprechende alternative Vertragsgestaltung zu vermeiden.

Hier hat sich im Ergebnis damit gegenüber dem Referentenentwurf nichts Wesentliches geändert.

→ **Einschränkung der Steuerbefreiung von Lebensversicherungen (§ 4 Abs. 1 Nr. 5 VersStG-E; § 1 Abs. 5 VersStDV-E)**

Bislang orientiert sich die Steuerbefreiung von bestimmten Versicherungen alleine am versicherten Risiko und nicht am Zweck der Versicherung. Dies soll sich nunmehr für alle Verträge ändern, die nach dem 01.07.2021 geschlossen werden.

Einführung einer Besteuerung von bestimmten Lebensversicherungen, die nicht dem unmittelbaren Versorgungsbedürfnis von Angehörigen dienen

Mit der Neufassung von § 4 Abs. 1 Nr. 5 VersStG-E wird – so die Gesetzesbegründung – „herausgestellt, dass die Steuerbefreiung der in Satz 1 Buchstabe b angesprochenen Versicherungen aus sozialen Gründen erfolgt und dem Versorgungsbedürfnis derjenigen Person, bei der sich das versicherte Risiko realisieren kann (Risikoperson), dient. Die Steuerfreiheit der entsprechenden Personenversicherung wird an die Voraussetzung geknüpft, dass die Versicherung der Versorgung der Risikoperson dient, indem diese im Versicherungsfall unmittelbar oder mittelbar von der Versicherungsleistung profitiert.“ Dies gilt auch dann, wenn die Versicherung dem Versorgungsbedürfnis von Angehörigen dient. Als Angehörige definiert waren bislang nur Angehörige nach § 15 AO. Das wurde nunmehr geändert. Erweitert wurde nunmehr dieser Kreis der weiterhin steuerfreien Personenversicherungen auf Personen, die unter § 7 Pflegezeitgesetz (vgl. § 4 Nr. 5 b VersStG-E) fallen.

Die Neuregelung hat damit zur Folge, dass Kranken-, Pflege-, Berufs- und Erwerbsunfähigkeitsversicherungen nur noch dann steuerfrei sind, wenn die Versicherung der Versorgung der (natürlichen) Risikoperson oder der vorgenannten Angehörigen bzw. Personen dient.

Auch wird ausgeführt, dass nun bestimmte Personenversicherungen in der betrieblichen Altersversorgung (z. B. sog. Rückdeckungsversicherungen) versicherungsteuerlich weiter befreit seien. Damit sollen die Auswir-

kungen auf die betriebliche Altersvorsorge möglichst minimiert werden. Dies war einer der Kernkritikpunkte an dem Referentenentwurf (§ 1 Abs. 1 VersStDV-E).

Steuerpflichtig werden damit zukünftig sog. Keyman-Policen, mit denen sich Unternehmen in Bezug auf finanzielle Risiken durch den Ausfall von Schlüsselpersonen (z.B. Vorständen, Entwicklern) absichern, um in diesem Fall z. B. den Fortbestand des Unternehmens zu sichern oder Umsatzausfälle abzufangen. Auch die Absicherung von Spitzensportlern durch Verbände und Vereine durch Lebens- und Berufsunfähigkeitsversicherungen dürfte zukünftig der Versicherungsteuer unterliegen.

Neu gefasst wurde auch die Anwendungsregelung. Die neuen Vorschriften sollen insoweit „nur“ für Neuverträge Anwendung finden, die nach dem 30.06.2021 geschlossen werden. Eine Überprüfung von Bestandsverträgen will der Gesetzgeber so vermeiden.

Erweiternd wurde zudem in § 12 Abs. 3 VersStG-E aufgenommen, dass die Neuregelung bei sog. Gruppenversicherungen bereits dann gilt, wenn neue versicherte Personen dem bestehenden Vertrag hinzugefügt werden. Das Datum der Aufnahme der Risikoperson in den Gruppenversicherungsvertrag gilt als Datum des Vertragsschlusses („gesetzliche“ Fiktion). Eine Regelung, die rechtsstaatlich sicherlich noch geprüft werden wird.

→ Änderung der Voraussetzungen für die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes für Seeschiffskaskoversicherungen (§ 6 Abs. 2 Nr. 5 VersStG-E)

→ Pflicht zur elektronischen Steueranmeldung (§ 8 Abs. 1 und 3 VersStG-E) ab 2022.

→ Technische Regelungen zur zukünftigen steuerlichen Verarbeitung und Anmeldung von Korrekturen (§ 9 Abs. 2 bis 5 und § 12 VersStG-E i.V.m. § 8 bis 11 VersStDV-E)

→ Einführung von einer Anzeigepflicht für Versicherer, Versicherungsnehmer und Vermittler (§§ 2 und 3 VersStDV-E) insbesondere dann, wenn Drittlandsversicherer beteiligt sind. Dies dient offensichtlich der Sicherung des Steueranspruches.

→ Zusätzliche Informationsansprüche des Versicherers (Steuerentrichtungsschuldners; § 4 VersStDV-E), um Versicherungsteuer dann berechnen zu können, wenn Entstehung / Höhe von Umständen abhängen, die nur der Versicherungsnehmer weiß (z. B. bei Eintritt der Steuerpflicht nach Vertragsschluss; Erhebung von Verkaufsaufschlägen durch Versicherungsnehmer bei Gruppenversicherungen; Mitversicherung (Steuernummern der beteiligten Mitversicherer)). Hinzugefügt wurde hier aber, dass die Informationspflicht dann nicht besteht, wenn der Versicherungsnehmer die Anmeldung und die Entrichtung der Steuer für den gesamten Versicherungsvertrag selbst vornimmt (§ 4 Nr. 2 VersStDV-E).

Einführung von neuen Auskunftspflichten des Versicherungsnehmers gegenüber dem Versicherer

Die Einbeziehung des Risikos „Dürre“ in die ermäßigte Besteuerung für landwirtschaftliche Mehrgefahrenversicherungen (5 Abs. 1 i. V. m. § 6 Abs. 2 Nr. 4 VersStG-E) wurde bereits in einem anderen Gesetz vorgezogen umgesetzt und ist daher hier entfallen („Gesetz zur Einführung von Sondervorschriften für die Sanierung und Abwicklung von zentralen Gegenparteien“).

Der Regierungsentwurf findet nunmehr Eingang in die Beratungen von Bundesrat und Bundestag. Dem Vernehmen nach soll das Gesetzgebungsverfahren noch dieses Jahr abgeschlossen werden.

Erheblicher administrativer und technischer Umsetzungsaufwand ist zu erwarten



Sonstige Änderungen

Der sich aus dem Gesetzentwurf ergebende Umsetzungsaufwand für die Wirtschaft wird nunmehr nur noch mit € 150.000 angesetzt. Angesichts der gravierenden Auswirkungen auf die Administration und damit auf die Bestandsführungssysteme dürfte diese Zahl wohl fern jeglicher Realität liegen.

Der Gesetzentwurf sieht diverse weitere Änderungen vor, vor allem mit Auswirkungen auf die Versicherungsunternehmen, die die Steuer als Steuerentrichtungsschuldner abführen. Hierzu gehören im Wesentlichen unverändert:

Ihr Kontakt



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

**10a | Wieder einmal Einkünftekorrekturen nach § 1 Abs. 1 AStG bei Teilwertabschreibungen auf unbesicherte Konzerndarlehen |**

Autor: StB/FBStR Prof. Dr. Axel Nientimp, Düsseldorf

DEUTSCHLAND



**Key Facts**

- Weitere BFH-Urteile zur Fremdüblichkeit von Konzerndarlehen.
- Der Konzernrückhalt wird weiterhin grundsätzlich als nicht fremdübliche Sicherheit eingestuft.
- Der BFH prüft im Einzelfall, ob fremde Dritte Darlehen auch ohne Sicherheiten gegeben hätten.
- Weitere Hinweise zur restriktiven Auslegung des EUGH-Urteils Hornbach-Baumarkt.

zung des Darlehens gesehen werden. Eine solche tatsächliche Nichtbesicherung von Darlehen weicht nach Auffassung des BFH vom Fremdüblichen (Marktüblichen) ab, da fremde Dritte eine Darlehensgewährung von der Einräumung werthaltiger Sicherungsrechte abhängig machen würden. Da die Einkünfte minderung aufgrund der Teilwertabschreibung durch diese fremdunüblichen Bedingungen erfolgte, ist diese durch § 1 AStG zu korrigieren.

Diese sehr apodiktisch scheinende Sichtweise des BFH, dass Darlehen ausschließlich gegen werthaltige Sicherheiten auf Märkten vergeben werden, hatte der BFH bereits in I R 54/17 (NV) insofern leicht relativiert, dass er die zwingenden Sicherheiten dort aufgrund der konkreten Vermögenssituation des Darlehensnehmers und den unbestimmten Zinsabreden verlangte (dort Tz. 17). Auch im Fall I R 32/17 blieb der BFH bei seiner Sichtweise und entschied, dass bei variabler Verzinsung grundsätzlich keine abweichenden Maßstäbe zur Fremdüblichkeit von Sicherheiten gelten. Das Finanzgericht, an das dieser Fall zurückverwiesen wurde, habe aber zu berücksichtigen, ob ein fremder Dritter, angesichts der konkreten Ertragssituation der darlehensnehmenden Gesellschaft sowie der variablen, am Bilanzgewinn orientierten Verzinsung bereit gewesen wäre, eine entsprechende Vereinbarung ohne Sicherheiten einzugehen.

Dieser Beginn einer etwas differenzierten Betrachtung, ob eine Sicherheit in dem jeweils konkreten Fall, unter Berücksichtigung der tatsächlichen Bonität des Schuldners sowie der Zinshöhe, fremdüblich ist, setzt der BFH in I R 14/18 fort. Der BFH führt hier aus, dass es bei einer Überschuldung des Darlehensnehmers, der sich darüber hinaus in einer dauerdefizitären Situation befand, ausgeschlossen scheint, dass ein fremder Dritter ein Darlehen ohne werthaltige Sicherheiten gewährt hätte. Neben dieser Berücksichtigung der Bonität des Schuldners problematisiert der BFH aber auch, ob fehlende Sicherheiten, also ein erhöhtes Ausfallrisiko, über risikoadäquate Zinsaufschläge kompensiert

Überprüfung, ob im Einzelfall fehlende Sicherheiten fremdüblich sein können



Fortführung der Rechtsprechung zur Aufgabe des Rückhalts im Konzern

Mit dem überraschenden Urteil vom 27.02.2019 (AZ: I R 73/16) gab der BFH seine bisherige Rechtsprechung zum Rückhalt im Konzern bei unbesicherten Konzerndarlehen und auch zur Reichweite der Sperrwirkung von Art. 9 Abs. 1 OECD-MA nachgebildeten DBAs auf. Daneben sah der BFH auch keine europarechtlichen Bedenken bei einer Korrektur nach § 1 AStG. Dem schloss sich die Veröffentlichung zweier BFH-Urteile vom gleichen Tage (AZ: I R 51/17 und I R 81/17) sowie von drei BFH-Urteilen vom 19.06.2019 (AZ: I R 32/17, I R 54/17 (NV) sowie I R 5/17 (NV)) an, welche die neue Rechtsprechung verfestigten. Diese Urteilsserie wurde nun durch drei weitere BFH-Urteile vom 14.08.2019 (AZ: I R 14/18, I R 21/18 und I R 34/18) erweitert.

Die Nicht-Besicherung von Darlehen im Konzern ist grundsätzlich eine fremdunübliche Bedingung

Auch in diesen drei Urteilen geht es im Kern um Darlehen, die von inländischen Steuerpflichtigen ohne Sicherheiten an ihre ausländischen Tochtergesellschaften vergeben wurden. Da die Tochtergesellschaften in wirtschaftliche Schwierigkeiten gerieten, nahmen die Darlehensgeber Teilwertabschreibungen vor, die im Nachgang von den Finanzämtern auf Basis von § 1 AStG außerbilanziell neutralisiert wurden. Diese Einkünftekorrektur, so der BFH, geschah auch zu Recht, da der Topos des sog. Konzernrückhalts lediglich die Üblichkeit beschreibt, innerhalb eines Konzerns Kreditansprüche nicht wie unter fremden Dritten abzusichern. In einem solchen Konzernrückhalt kann gemäß BFH allerdings keine eigenständige Absiche-



werden. In dem vorliegenden Fall war das nach Auffassung des BFH allerdings nicht der Fall, denn es „ist - noch nicht einmal ansatzweise - erkennbar, dass ein fremder Dritter bereit gewesen wäre, die fehlende Besicherung und das hiermit verbundene Ausfallrisiko durch einen Zinsaufschlag zu kompensieren. Da der vereinbarte Zinssatz nur einen Prozentpunkt über dem Leitzins der US-Geschäftsbanken an ihre Kunden „mit bester Bonität“ lag, sind hiervon offensichtlich auch die Vertragsparteien ausgegangen“ (dort Tz. 15). Auch in I R 34/18 sieht der BFH den Zinssatz, der durchschnittlich zwei Prozentpunkte über dem jeweiligen Basiszinssatz lag, als nicht ausreichend, um fehlende werthaltige Sicherheiten und hiermit verbundene Ausfallrisiken zu kompensieren (dort Tz. 16).

Obwohl bei beiden Entscheidungen die Steuerpflichtigen nicht erfolgreich waren, gibt diese abwägende Sichtweise aber Anlass zur Hoffnung, dass der BFH eine fehlende Darlehensbesicherung nicht als formelles „Tatbestandsmerkmal“ einer fremdüblichen Bedingung dem Grunde nach annimmt. So stellt der BFH in I R 21/18 für die Frage, ob es sich bei einem Darlehen ohne Sicherheiten und ohne vereinbarten Rückzahlungszeitpunkt und Tilgungsraten noch um ein Darlehen handelt, klar, dass „nicht jede Abweichung einzelner Sachverhaltsmerkmale vom Fremdüblichen im Sinne eines absolut wirkenden Tatbestandsmerkmals die steuerrechtliche Anerkennung des Vertragsverhältnisses aus[schließt]; vielmehr sind diese im Rahmen einer gebotenen Gesamtabwägung zu würdigen“ (dort Tz.16). Die Frage, ob die Nichtbesicherung im konkreten Fall fremdüblich war, hat der BFH hier an das FG Köln zurückverwiesen. So ist wohl im Ergebnis die Prüfung der Fremdüblichkeit dem Grunde nach (hier: fehlende Besiche-

rung) mit der Prüfung der Fremdüblichkeit der Höhe nach (hier: Fremdüblichkeit des vereinbarten Zinssatzes, abhängig von der Bonität des Schuldners) zu verknüpfen.

Darüber hinaus führt der BFH in I R 21/18 und I R 34/18 seine Überlegungen fort, dass eine solche Korrektur über § 1 AStG auch mit dem EU-Recht in Einklang steht. Zwar hat der EuGH in seiner Entscheidung in der Rechtssache Hornbach-Baumarkt und davor in der Entscheidung SGI festgestellt, dass eine Regelung wie die des § 1 Abs. 1 AStG eine zur Wahrung der ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedstaaten gerechtfertigte Beschränkung der Niederlassungsfreiheit darstellt, es dem Steuerpflichtigen aber möglich sein muss, wirtschaftliche Gründe für ein Abweichen vom Fremdüblichen darlegen zu können. Das wirtschaftliche Eigeninteresse der Konzernobergesellschaft an ihren Beteiligungsgesellschaften sowie die Verantwortung als Gesellschafterin bei der Finanzierung dieser Gesellschaften rechtfertigen die Abweichung vom Fremdüblichen (hier fehlende Sicherheiten) nach Auffassung des BFH jedoch nicht. Auch sieht der BFH keine Beschränkung von § 1 AStG durch das Unionsrecht auf rein künstliche Konstruktionen zur missbräuchlichen Gewinnverlagerung.

Für den BFH folgt aus dem EuGH-Urteil Hornbach-Baumarkt, „dass bei Vorliegen einer rein künstlichen Gestaltung eine Korrektur über § 1 Abs. 1 AStG „per se“ mit dem Unionsrecht in Einklang steht; liegt demgegenüber keine rein künstliche Gestaltung vor, muss das nationale Gericht wirtschaftliche Gründe - sofern solche vorliegen - berücksichtigen und diese im Rahmen einer Abwägung daran messen, mit welchem Gewicht die jeweils zu beurteilende Abweichung vom Maßstab des Fremdüblichen in den Territorialitätsgrundsatz und die hierauf gründende Zuordnung der Besteuerungsrechte eingreift“ (Tz. 23 in I R 34/18, wortgleich auch in Tz. 30 in I R 21/18). Dies hat der BFH in den beiden Fällen getan, ohne allerdings die konkreten Gedanken und Gewichte seiner Abwägung offen zu legen, so dass in diesem Fall auch das Unionsrecht nicht einer Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG entgegensteht (Tz. 18 ff. in I R 34/18 und Tz. 27 in I R 21/18).

Eigeninteresse der Konzernobergesellschaft kein wirtschaftlicher Grund für das Abweichen vom Fremdüblichen i. S. v. EuGH vom 31.05.2018 (Rs. C-382/16, Hornbach Baumarkt)



Einer Korrektur nach § 1 AStG steht das Unionsrecht nicht grundsätzlich entgegen

#### Ihr Kontakt



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

**10b | Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung des Multilateralen Instruments (MLI) | Autor: RA Martin Loibl, München**

**DEUTSCHLAND**



Zweistufiges Verfahren

**Key Facts**

- Regierungsentwurf zum Umsetzungsgesetz des MLI beschlossen.
- 14 Doppelbesteuerungsabkommen zur Anpassung ausgewählt.
- Bilaterales Vorgehen hat sich in vielen Fällen als schneller erwiesen.
- MLI-Anpassungen für die ersten Doppelbesteuerungsabkommen frühestens ab dem 01.01.2021 erwartet.

erklärungen spätestens bei Ratifizierung des Übereinkommens.

Deutschland beginnt nun mit deutlicher Zeitverzögerung den Ratifikationsprozess. Die Bundesregierung hat sich dabei für ein zweistufiges Verfahren entschieden. In einem ersten Schritt wird das MLI wie jeder andere völkerrechtliche Vertrag per Umsetzungsgesetz in nationales Recht transformiert. In separaten Anwendungsgesetzen sollen für die vom Übereinkommen erfassten Steuerabkommen in einem zweiten Schritt die konkreten Modifikationen an den Steuerabkommen ausgeführt und deren Anwendung angeordnet werden.

Mit Verbändeschreiben vom 02.04.2020 hatte das BMF den Spitzenverbänden einen innerhalb der Bundesressorts damals noch nicht abgestimmten Referentenentwurf eines Gesetzes zu dem MLI übersandt und damit den ersten Schritt in Angriff genommen. Die Verbände wurden darin um Stellungnahme bis zum 30.04.2020 gebeten. In einem weiteren Schritt im Ratifizierungsprozess hat das Bundeskabinett am 27.05.2020 den Regierungsentwurf zum Umsetzungsgesetz des MLI beschlossen.

Regierungsentwurf beschlossen

Neuartiges Verfahren

Aufgrund des BEPS-Projekts ist eine Vielzahl von Doppelbesteuerungsabkommen zu aktualisieren. Bisher geschah dies durch bilateral verhandelte Revisionsabkommen oder Änderungsprotokolle zu dem jeweils bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen. Dies ist insbesondere wegen der hohen Anzahl von Doppelbesteuerungsabkommen zeitaufwändig. Daher wurde im Rahmen von Aktionspunkt 15 des BEPS-Aktionsplans das neuartige Verfahren einer Modifikation bilateraler Steuerabkommen durch ein „Mehrseitiges Übereinkommen vom 24.11.2016 zur Umsetzung steuerabkommensbezogener Maßnahmen zur Verhinderung der Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung“ (sog. Multilaterales Instrument „MLI“) entwickelt.

Knapp 100 Staaten beteiligt

Das MLI wurde in Paris durch die Vertreter der an seiner Aushandlung beteiligten rund 100 Staaten und Gebiete angenommen. Es wurde am 07.06.2017 zunächst von Deutschland gemeinsam mit 67 anderen Staaten und Gebieten unterzeichnet. Bis zum 27.05.2020 hatten insgesamt 94 Staaten unterschrieben.

14 Doppelbesteuerungsabkommen ausgewählt

Insgesamt hat Deutschland 14 der aktuell knapp 100 deutschen Doppelbesteuerungsabkommen ausgewählt, die über das MLI geändert werden sollen. In Abweichung zum o.g. Referentenentwurf wurden nun Malta und Rumänien in die Liste der notifizierten Staaten aufgenommen. Island und die Niederlande sind hingegen nicht mehr enthalten. Eine Liste der Auswahlentscheidungen und Vorbehalte kann dem Regierungsentwurf entnommen werden. Laut BMF hat sich in vielen Fällen ein bilaterales Vorgehen als schneller erwiesen, was unter anderem die wenigen von Deutschland für das MLI ausgewählten Doppelbesteuerungsabkommen erklärt.

Bilaterales Vorgehen oft schneller

Übereinstimmungen nötig



Mit dem Übereinkommen sollen also die steuerabkommensbezogenen Maßnahmen des BEPS-Projekts gegen Gewinnverkürzung und Gewinnverlagerung umgesetzt werden. Dies soll durch eine zeitlich aufeinander abgestimmte vereinheitlichte Modifikation der zwischen den Parteien des Übereinkommens bestehenden bilateralen Doppelsteuerungsabkommen erfolgen. Voraussetzung ist die Übereinstimmung bei den abzugebenden Auswahlentscheidungen und Vorbehalts-

Es wird erwartet, dass die MLI-Anpassungen für die ersten deutschen Doppelbesteuerungsabkommen frühestens ab dem 01.01.2021 angewendet werden.

**Ihr Kontakt**



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

**INDIEN 11 | Budget 2020 – Einführung eines neuen Dividendenbesteuerungssystems |**

Autorin: StBin Özlem Komac, Frankfurt a. M.



**Key Facts**

- Abschaffung der Dividend Distribution Tax zum 01.04.2020.
- Ab dem 01.04.2020 unterliegen Dividenden der Quellenbesteuerung auf Ebene des Anteilseigners.
- Anwendung des ermäßigten Steuersatzes gemäß Doppelbesteuerungsabkommen hierdurch wieder möglich.

z.T. einer dreifachen Besteuerung in Indien.

Ab dem 01.04.2020 werden nunmehr alle Arten von Dividendeneinkommen auf Ebene des Dividendenempfängers im Rahmen einer Quellenbesteuerung steuerpflichtig sein. Der Quellensteuersatz beträgt 10 % für Dividenden, die an in Indien ansässige Anteilseigner gezahlt werden, und 20 %, wenn sie an ausländische Investoren gezahlt werden. Dies gilt unabhängig von der Höhe der erhaltenen Dividende, wodurch auch die Reichensteuer entfällt.

Dividendenbesteuerung ab dem 01.04.2020

Im Falle von nicht-ansässigen Anteilseignern kann der Steuersatz von 20 % unter gewissen Voraussetzungen auf den im jeweiligen DBA festgelegten Steuersatz gesenkt werden. Im Verhältnis zu Deutschland beträgt der maßgebliche Steuersatz 10 % gemäß DBA. Im Zuge dessen wird es für ausländische Investoren wieder interessanter, ihre Investitionen in Indien über ein Unternehmen mit Sitz in einem Land mit einem günstigen Steuerabkommen zu strukturieren, z. B. Zypern, Frankreich, Hongkong, Malaysia, Mauritius, den Niederlanden, Katar, Singapur und den Vereinigten Arabischen Emiraten.

Inkrafttreten zum 01.04.2020

Zum 01.02.2020 hat die indische Regierung eine Steuerreform zur Abschaffung der Dividendenausschüttungssteuer (Dividend Distribution Tax, DDT) vorgestellt. Die Neuregelung trat am 01.04.2020 in Kraft.

Dividendenbesteuerung vor dem 01.04.2020



Vor dem 01.04.2020 waren indische Unternehmen dazu verpflichtet, innerhalb von 14 Tagen nach Beschluss oder Ausschüttung einer Dividende DDT in Höhe von effektiv 20,56 % zu entrichten. Diese Steuer war von der ausschüttenden Gesellschaft zusätzlich zur Körperschaftsteuer auf Unternehmensgewinne und ggf. einer Reichensteuer in Höhe von 10 % zu entrichten.

Ausländische Investoren konnten aufgrund der Tatsache, dass die DDT nicht von dem Ausschüttungsempfänger getragen wurde, keinen ermäßigten Steuersatz im Rahmen der indischen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) beantragen. Aus dem gleichen Grund konnten Anteilseigner häufig auch keine Anrechnung im jeweiligen Ansässigkeitsstaat beantragen. Im Ergebnis unterlagen Unternehmensgewinne demnach bis zur Ausschüttung

Dividenden, die zwischen dem 01.04.2003 und dem 31.03.2020 beschlossen oder ausgeschüttet wurden, unterliegen weiterhin der DDT. Dividenden, die nach dem 01.04.2020 beschlossen bzw. ausgeschüttet werden, unterliegen bereits dem neuen Besteuerungssystem. Infolgedessen ist zu erwarten, dass einige indische Unternehmen mit ausländischen Anteilseignern Ausschüttungen und Ausschüttungsbeschlüsse über dieses Datum hinausschieben.

Übergangsregelung



Ihr Kontakt



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



12 | Steuerliche Organschaft in Luxemburg | Autor: StB Stefan Vollath, München

EUGH



**Key Facts**

- Die vor 2015 geltenden luxemburgischen Steuerregeln, wonach luxemburgischen Schwestergesellschaften die Begründung einer (horizontalen) steuerlichen Integration versagt wird, wenn die integrierende Muttergesellschaft in einem anderen EU-Mitgliedstaat ansässig ist, ist mit Unionsrecht nicht vereinbar.
- Auch der gegenseitige Ausschluss von horizontaler und vertikaler steuerlicher Integration, der bis heute im luxemburgischen Steuerrecht enthalten ist, ist nach Ansicht des EuGH nicht zulässig.
- Da die deutschen Organschaftsregeln den Abschluss eines Gewinnabführungsvertrages erfordern, lassen sich die Grundsätze des EuGH nicht unmittelbar auf die deutsche Organschaft übertragen.

2015 dahingehend geändert, dass eine steuerliche integrierte Gruppe zwischen luxemburgischen Schwestergesellschaften mit einer gebietsfremden EU-Muttergesellschaft ermöglicht wurde (horizontale steuerliche Integration).

Im Übereinstimmung mit dem Urteil *SCA Group Holding BV u.a.* entschied der EuGH nun, dass die vor 2015 geltenden luxemburgischen Steuerregelungen insoweit gegen Unionsrecht verstoßen, als sie eine horizontale steuerliche Integration nicht zulassen. Damit werden in der EU (aber nicht in Luxemburg) ansässige Muttergesellschaften gegenüber solchen in Luxemburg benachteiligt.

Altregelung verstößt gegen Unionsrecht



EuGH vom 14.05.2020  
(Rs. C-749/18)

Erneut hat sich der EuGH zur Unionsrechtskonformität der Konzernbesteuerungssysteme geäußert. Sein Urteil vom 14.05.2020 in der Rechtssache „B u.a.“ setzt sich mit der Konzernbesteuerung in Luxemburg auseinander.



Urteilsfall



Im Urteilsfall ging es um B, eine Gesellschaft luxemburgischen Rechts, die mit mehreren ihrer luxemburgischen Tochtergesellschaften eine steuerlich (vertikal) integrierte Gruppe gebildet hatte. Die Muttergesellschaft der B war eine französische Aktiengesellschaft, die gleichzeitig indirekt an zwei weiteren in Luxemburg ansässigen Gesellschaften, C und D, beteiligt war. Im Dezember 2014 beantragten B, C und D die gemeinsame Inanspruchnahme des Systems der (horizontalen) steuerlichen Integration mit Wirkung für das Wirtschaftsjahr 2013 und 2014. Da die Mutter eine französische, also eine gebietsfremde, Gesellschaft war, sah das luxemburgische Finanzamt die rechtlichen Voraussetzungen als nicht erfüllt an und lehnte den Antrag ab.

Zweitens verlangt das luxemburgische Steuerrecht, dass vor dem Eintritt in eine horizontale steuerliche Integration (d. h. mit luxemburgischen Schwestergesellschaften) zuerst die bestehenden vertikalen steuerlichen Integrationen (d. h. mit luxemburgischen Tochtergesellschaften) aufgelöst werden müssen. Diese Regelung existiert noch heute im luxemburgischen Steuerrecht. Nach Ansicht des EuGH wird damit eine gebietsfremde EU-Muttergesellschaft benachteiligt, da eine bestehende, (vertikal) steuerlich integrierte Gruppe zuerst aufgelöst werden muss, bevor eine horizontale steuerliche Integration gebildet werden kann, während eine luxemburgische Muttergesellschaft weitere Tochtergesellschaften zu einer bestehenden steuerlich integrierten Gruppe ohne weiteres hinzufügen kann.

Gegenseitiger Ausschluss von horizontaler und vertikaler steuerlicher Integration nicht zulässig

Gesetzesänderung in 2015 infolge des EuGH-Urteils vom 12.06.2014 (Rs. C-39/13 bis C-41/13)

Das luxemburgische Steuerrecht wurde infolge des EuGH-Urteils in der Rechtssache *SCA Group Holding BV u.a.* ab dem Jahr

Frist für die Beantragung der steuerlichen Integration wird nicht beanstandet



Dennoch vertrat der EuGH die Auffassung, dass die beantragte steuerliche Integration für 2013 aus verfahrensrechtlichen Gründen nicht gewährt werden müsse. Voraussetzung nach luxemburgischem Steuerrecht ist, dass der Antrag bis zum Ende des betreffenden Steuerjahres gestellt wird. Insoweit werden gebietsfremde EU-Muttergesellschaften nicht benachteiligt. Im vorliegenden Fall wurde der Antrag im Dezember 2014 gestellt und damit rechtzeitig für 2014, aber nicht für 2013.

Anders als im luxemburgischen Steuerrecht erfordern die deutschen Organisationsregeln nicht lediglich einen Antrag, sondern den Abschluss eines Gewinnabführungsvertrages, der grenzüberschreitend nur mit wenigen ausländischen Tochtergesellschaften möglich ist. Die Grundsätze des EuGH sollten sich daher nicht unmittelbar auf die deutschen Organisationsregeln übertragen lassen.

Ihr Kontakt



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

## ÖSTERREICH



### 13a | Vorabentscheidungsverfahren in der Rs. Titanium – Neues Verständnis der umsatzsteuerlichen festen Niederlassung? | Autor: StB Florian Kramer, Wien

#### Key Facts

- Das österreichische BFG fordert Klarheit bei der Auslegung des Begriffs der festen Niederlassung.
- Fraglich ist, ob die Kriterien „personelle Ausstattung“ und „technische Ausstattung“ kumulativ vorliegen müssen.
- Die Entscheidung kann weitreichende Auswirkungen auf die aktuelle Praxis von Vermietungen, Warenlagern und sonstigen Passivleistungen entfalten.

durch die Gesellschaft in den gegenständlichen Jahren nicht erzielt.

Die Aufgaben im Zusammenhang mit der laufenden Verwaltung des Mietobjektes wurden durch eine österreichische Hausverwaltung ausgeführt. Die Tätigkeit der Hausverwaltung umfasste unter anderem die Vermittlung von Handwerkern an die Beschwerdeführerin für Instandhaltungsarbeiten und sonstige erforderliche Dienstleistungen, die Abrechnung von Mieten und Betriebskosten samt Vorbereitung der monatlichen Meldungen (insb. Umsatzsteuervoranmeldungen) und die Führung der Geschäftsaufzeichnungen.

Antrag auf Vorabentscheidung vom 20.12.2019

Das österreichische Bundesfinanzgericht (BFG) hat im Zuge eines Antrages auf Vorabentscheidung dem EuGH die Frage vorgelegt, ob für das Vorliegen einer festen Niederlassung neben der technischen Ausstattung zwingend eigenes Personal vorhanden sein muss, auch wenn die wirtschaftliche Tätigkeit dies grundsätzlich nicht erfordert.

Wesentliche Geschäftsentscheidungen wurden ausschließlich von der Beschwerdeführerin getroffen und lagen somit nicht bei der Hausverwaltung im Inland. Da die österreichische Hausverwaltung in keinem räumlichen bzw. funktionellen Zusammenhang mit der Liegenschaft stand, ging die Beschwerdeführerin davon aus, dass mangels personeller Ausstattung im Inland umsatzsteuerlich keine feste Niederlassung in Österreich begründet wurde.

Ausgangsrechtsstreit



In der gegenständlichen Rechtssache, anhängig beim EuGH unter Rs. C-931/19, wurde von der Beschwerdeführerin, einer Gesellschaft mit Sitz und Geschäftsleitung auf der Kanalinsel Jersey, seit 1995 eine Liegenschaft in Österreich vermietet. In den für das Vorabentscheidungsverfahren relevanten Jahren 2009 und 2010 erfolgte diese Vermietung umsatzsteuerpflichtig an zwei Unternehmer unter Anwendung des Reverse Charge-Verfahrens gemäß Art. 196 Richtlinie 2006/112/EG (MwStSystRL). Weitere inländische Umsätze wurden

Die österreichische Finanzverwaltung stützte sich auf einschlägige Passagen der nationalen Umsatzsteuerrichtlinien und vertrat die Ansicht, dass durch den Besitz und die umsatzsteuerpflichtige Vermietung eines Grundstücks im Inland eine feste Niederlassung begründet wurde. Darüber hinaus wurde auf die einschlägige Rechtsprechung deutscher Gerichte verwiesen.



Definition der festen Niederlassung

Die feste Niederlassung ist das umsatzsteuerliche Pendant zum ertragsteuerlichen Begriff der Betriebstätte. Die diesbezügliche Legaldefinition findet sich in Art. 11 der Durchführungsverordnung 282/2011 (DVO) und sieht für die Bejahung einer festen Niederlassung unter anderem vor, dass die personelle und technische Ausstattung dieser Niederlassung es erlaubt, Dienstleistungen zu erbringen bzw. zu empfangen und dort zu verwenden. Nach dem Wortlaut dieser Norm müssen die beiden Ausstattungskriterien „personell“ und „technisch“ kumulativ vorliegen.

Auch der EuGH folgt dieser Auslegung in seiner dazu ergangenen Rechtsprechung und forderte in der Vergangenheit regelmäßig, dass neben der obligatorischen technischen Ausstattung eigenes Personal in der Struktur vorhanden sein muss, um von einer festen Niederlassung ausgehen zu können.

Unterschiedliche Auslegungen



In den letzten Jahren wurde diese Auffassung aber durchaus kritisch hinterfragt und einzelne Gerichte vertraten in Einzelfallentscheidungen die Ansicht, dass beide Voraussetzungen nicht kumulativ vorliegen müssen. Vielmehr könne bei

höchstmöglicher Erfüllung eines Kriteriums in einem beweglichen System das andere Kriterium in den Hintergrund treten, oder, wie in diversen Entscheidungen der deutschen Finanzgerichte judiziert, sogar fehlen.

Das österreichische BFG sieht wegen der unterschiedlichen nationalen Interpretationen hinsichtlich der unionsrechtskonformen Auslegung des Begriffs „feste Niederlassung“ dringend notwendigen Klärungsbedarf für die unionsweite einheitliche Anwendung des Art. 11 DVO und entschied sich somit für die Vorlage an den EuGH.

Die Beurteilung hat nicht nur für den gegenständlichen Fall Bedeutung, sondern wirkt sich auch auf den zukünftigen Umgang mit Warenlagern und sonstigen passiven Leistungen oder Ähnlichem aus. Letztlich könnte die Entscheidung auch einen (kleinen) Schritt in Richtung Paradigmenwechsel in der momentanen steuerlichen Denkweise einleiten und eine erste Antwort auf Fragen wie „Braucht es in einer zunehmend digitalen Welt noch die Anwesenheit von echten Menschen für die Begründung von steuerlicher Präsenz?“ liefern.

BFG sieht Klärungsbedarf

Fazit

Ihr Kontakt



StBin Elisabeth  
Kendler, Wien,  
elisabeth.kendler@  
wts.at

ÖSTERREICH 13b | ÖBMF zur DBA-Anwendung und -Auslegung in Zeiten von COVID-19 |

Autoren: Mag. Matthias Mitterlehner und Murat Saliji, beide Linz



Key Facts

- Arbeitslohn im Zusammenhang mit im Homeoffice geleisteten Tätigkeiten ist nach Art. 15 Abs. 1 OECD-MA im Ansässigkeitsstaat zu besteuern.
- Entgeltentschädigungen bei Kurzarbeit sind grundsätzlich nach dem Kausalitätsprinzip zu beurteilen.
- Homeoffice-Tätigkeiten führen nicht zu Betriebsstätten.
- Keine Fristhemmung bei COVID-19-bedingten Unterbrechungen bei Bauausführungen und Montagen.

öBMF-Info vom  
21.05.2020  
(AZ: 2020-0.271.800)

Das österreichische BMF hat am 21.05.2020 eine BMF-Info zur Anwendung und Auslegung von Doppelbesteuerungsabkommen im Zusammenhang mit der COVID-19 Pandemie veröffentlicht.

Behandlung des Arbeitslohns bei Tätigkeit im Homeoffice

Wird ein Arbeitnehmer aufgrund der COVID-19 Pandemie ausnahmsweise im Homeoffice im Ansässigkeitsstaat tätig und nicht im Arbeitgeberstaat, so erlangt der **Ansässigkeitsstaat für diese Zeit gemäß Art. 15 Abs. 1 OECD-MA das Besteuerungsrecht**. Etwas anderes könne nach Ansicht des öBMF nur gelten, wenn dies auf Basis einer Konsultation mit einem anderen Staat vereinbart wurde. Mit Deutschland wurde diesbezüglich eine Tätigkeitsfiktion im Arbeitgeberstaat vereinbart.

Besteuerungsrecht im Fall einer expliziten Grenzgängerregelung im DBA

Die österreichischen DBA mit Deutschland, Liechtenstein und Italien enthalten eine sogenannte Grenzgängerregelung. Mit Deutschland und Italien wurde bereits im Rahmen einer Konsultationsvereinbarung vereinbart, dass das Verbleiben im Homeoffice aufgrund der COVID-19 Pandemie

den **Steuerstatus als Grenzgänger nicht negativ beeinflussen soll**. Dies soll nach Ansicht des öBMF auch im Hinblick auf die Grenzgängerregelung in Art. 15 Abs. 4 des DBA mit Liechtenstein gelten.

Entgeltentschädigungen bei Kurzarbeit sind auf Basis des **Kausalitätsprinzips** in jenem Staat zu besteuern, in dem die Tätigkeit normalerweise ausgeübt worden wäre. Ist im jeweiligen DBA eine gesonderte Regelung zu Einkünften aus der gesetzlichen Sozialversicherung oder ähnlichen Einkünften enthalten, worunter die Kurzarbeitsunterstützung fällt, so sind diese in der Regel im **Kassenstaat** zu besteuern. Dies ist z.B. im DBA Deutschland-Österreich der Fall.

Die Ausübung der Tätigkeit im Homeoffice ist – wenn sie auf Empfehlungen der Regierungen beruht – auf höhere Gewalt zurückzuführen und begründet, sofern die Arbeit im Homeoffice nicht zum Regelfall wird, nach Ansicht des öBMF **keine abkommensrechtliche Betriebsstätte**.

Die Begründung von abkommensrechtlichen Bau- und Montagebetriebsstätten ist in der Regel an eine bestimmte Frist gebunden. Vorübergehende Unterbrechungen sind grundsätzlich in diese Fristberechnung einzubeziehen. Dies gilt nach Ansicht des öBMF auch bei **COVID-19-bedingten Unterbrechungen**. Entgegen der deutschen Finanzverwaltung sieht die österreichische folglich keine Fristhemmung durch COVID-19-bedingte Baustellenunterbrechungen vor. Mit Deutschland wird diesbezüglich allerdings aktuell an einer Konsultationsvereinbarung gearbeitet.

Entgeltentschädigungen bei Kurzarbeit



Homeoffice-Tätigkeit und Betriebsstätte

COVID-19-bedingte Unterbrechungen bei Bauausführungen und Montagen

Ihr Kontakt



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

# DBA-Anwendung und -Auslegung

**14 | Forderung einer Verhandlungsunterbrechung zu Pillar 1 der OECD zur Besteuerung der digitalisierten Wirtschaft** | Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

USA/OECD



**Key Facts**

- Laut US-Finanzminister Steven Mnuchin hätten die Gespräche der OECD zu Säule 1 „eine Sackgasse“ erreicht.
- Er regt daher an, in Bezug auf Säule 1 eine Verhandlungspause einzulegen und zunächst die Mindestbesteuerung der Säule 2 zu einem erfolgreichen Abschluss zu bringen.
- Die Vereinigten Staaten sind zudem weiterhin gegen Steuern auf digitale Dienste und ähnliche einseitige Maßnahmen und beabsichtigen, mit angemessenen Maßnahmen zu reagieren, wenn sich Länder dafür entscheiden.
- Die OECD will den Zeitplan und die Arbeiten an Säule 1 und 2 dennoch wie geplant fortführen.

ern auf digitale Dienstleistungen, die weltweit eingeführt werden: „Die Vereinigten Staaten sind weiterhin gegen Steuern auf digitale Dienste und ähnliche einseitige Maßnahmen. Wie wir wiederholt gesagt haben, werden die Vereinigten Staaten mit angemessenen Maßnahmen reagieren, wenn Länder sich für die Erhebung oder Annahme entscheiden.“ Damit sind Vergeltungsmaßnahmen im Handelsrecht, also insbesondere Strafzölle gemeint.

Mnuchin bezieht die Gesprächspause ausdrücklich nicht auf die Mindestbesteuerung der Säule 2. Diese sei bereits weit fortgeschritten und könne daher noch dieses Jahr zu einem erfolgreichen Abschluss gebracht werden. Dies wäre zwar zeitlich und technisch machbar, erscheint allerdings aus einer politischen Perspektive eher unwahrscheinlich, da zahlreiche Staaten, ihre Zustimmung zu Säule 1 an das Gelingen von Säule 2 geknüpft haben und andere Staaten beide Säulen abgelehnt haben und deshalb nun die Gelegenheit nutzen, mit dem (drohenden) Scheitern von Säule 1 auch erneut gegen Säule 2 zu opponieren.

Forderung umfasst nicht auch die Mindestbesteuerung der Säule 2



Reaktion der OECD

Brief von US-Finanzminister Steven Mnuchin vom 12.06.2020

Am 12.06.2020 hat US-Finanzminister Steven Mnuchin einen Brief an die Finanzminister Frankreichs, Großbritanniens, Italiens und Spaniens geschickt, in dem er feststellt, dass die Steuergespräche der OECD zu Säule 1 „eine Sackgasse“ erreicht hätten. Deshalb regt er an, eine Verhandlungspause einzulegen, um zunächst die deutlich schwerwiegenden Probleme der Coronakrise zu bewältigen. Mnuchin sagt weiterhin: „Die USA wollen die Gespräche später in diesem Jahr wieder aufnehmen. Der Versuch, solch schwierige Verhandlungen zu beschleunigen, ist eine Ablenkung von weitaus wichtigeren Angelegenheiten“. Dies sei eine Zeit, in der Regierungen auf der ganzen Welt ihre Aufmerksamkeit auf den Umgang mit den gesundheitlichen und wirtschaftlichen Folgen der Coronakrise richten sollten. Gleichzeitig möchte er laut seinem Brief eventuell noch in 2020 einen Konsens erreichen. Wie dies zeitlich machbar sein soll, erscheint nicht nachvollziehbar.

In jedem Fall wächst mit diesen Entwicklungen die Gefahr einer Eskalation und damit eines Handelskriegs. Ein Wechsel der US-Regierung nach den Präsidentschaftswahlen im November 2020 könnte allerdings zu einer ganz neuen politischen Großwetterlage führen. Die OECD hat jedenfalls in einer Pressemitteilung angekündigt, dass sie den Zeitplan und die Arbeiten an Säule 1 und 2 wie geplant fortführen wird, da sie hierzu von G20 ein Mandat erhalten habe. Richtig ist insoweit, dass dieses Mandat nicht einseitig durch die USA entzogen werden kann. Allerdings ist eine Verhandlung dieser Themen ohne den größten Stakeholder USA nicht wirklich denkbar.

Ihr Kontakt

Follow-up zu dem Brief

In einem Follow-up zu dem Brief sagte die Sprecherin des Finanzministeriums, Monica Crowley, Washington habe vorgeschlagen, die Gespräche zwischen den OECD-Ländern über digitale Steuern zu unterbrechen und nicht zu beenden. Mnuchin kommentierte auch die verschiedenen nationalen Steu-

In einem gemeinsamen Antwortbrief vom 17.06.2020 haben sich auch die Regierungen der vier europäischen Staaten (Vereinigtes Königreich, Frankreich, Italien und Spanien) für die Fortsetzung der Verhandlungen auf OECD-Ebene eingesetzt und die USA dazu aufgerufen, an den Verhandlungstisch zurückzukehren.



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

**Prozessuale Herausforderungen bei der Erkennung und Meldung von Datenschutzvorfällen nach der DSGVO** | Autor: RA Timo Meisener, Düsseldorf

**Key Facts**

- Die DSGVO sieht strenge Meldefristen für Datenschutzverletzungen vor. Entsprechende Vorfälle müssen unverzüglich und grundsätzlich innerhalb von max. 72 Stunden gemeldet werden.
- Eine Meldepflicht kann unabhängig davon bestehen, welche Datenarten betroffen sind. Entscheidend ist das aus dem Datenschutzvorfall resultierende Risiko für die betroffenen Personen.
- Unternehmen haben daher Prozesse vorzusehen, um Datenschutzvorfälle erkennen, bewerten und dokumentieren zu können.
- Wird gegen bestehende Meldepflichten verstoßen, kann dies Bußgelder in Millionenhöhe nach sich ziehen.

vorgegebene Höchstfrist für eine Meldung dar. Im Falle besonders hoher Risiken für die Betroffenen kann nach Auffassung der Aufsichtsbehörden auch eine frühere Meldung notwendig sein.

Wie sich die Frist berechnet, wird gerade in der jüngeren datenschutzrechtlichen Literatur diskutiert. Nach teilweise und jedenfalls nicht von den Aufsichtsbehörden vertretener Auffassung soll sich die Fristberechnung nach einer EU-Verordnung aus dem Jahre 1971 richten. Dies hätte zur Folge, dass Stundenfristen erst mit der nächsten vollen Stunde zu laufen beginnen. Zum anderen soll, insbesondere wenn das fristauslösende Ereignis an einem Freitag erfolgt, eine Frist von 96 Stunden maßgeblich sein. Insoweit ist allerdings Vorsicht geboten. Denn zum einen handelt es sich bei der 72-Stundenfrist um eine Höchstfrist, da nach der gesetzlichen Ausgangslage grundsätzlich unverzüglich zu melden ist. Zum anderen ist bei der Frage, ob eine Meldung unverzüglich erfolgt ist, Erwägungsgrund 87 Satz 2 DSGVO zu beachten. Danach seien für die Frage der Unverzüglichkeit Art und Schwere des Datenschutzvorfalls und dessen Folgen sowie die nachteiligen Auswirkungen für die Betroffenen maßgeblich, was gegen die Heranziehbarkeit sonstiger Kriterien für eine Fristverlängerung spricht.

Verlängerung durch  
Fristberechnung nach  
EU-Regelungen



Verschärfung der gesetzlichen Anforderungen seit Geltung der DSGVO



Die Pflichten zur Meldung von sog. Datenschutzvorfällen haben sich in Deutschland und Europa seit Geltung der DSGVO im Vergleich zur vorherigen Rechtslage deutlich verschärft: Konnten meldepflichtige Datenschutzvorfälle in Deutschland bis zum 25.05.2018 überhaupt erst dann in Frage stehen, wenn bestimmte Risikodaten (z.B. Bankdaten, Daten zu strafbaren Handlungen oder sensitive Daten) betroffen waren, kann eine Meldepflicht nach der DSGVO unabhängig von der betroffenen Datenart bestehen. Aus diesem Grund kann potentiell jeder Vorfall, bei dem personenbezogene Daten betroffen sind, einer Meldepflicht des datenschutzrechtlich Verantwortlichen unterliegen.

Kurze Meldefristen nach der DSGVO

Eine weitere Verschärfung, die mit der DSGVO in Kraft trat, besteht in der Kürze der Meldefristen. So ist für eine Meldung an die zuständige Datenschutzaufsicht grundsätzlich eine Höchstfrist von max. 72 Stunden vorgesehen (Art. 33 Abs. 1 DSGVO). Diese Frist stellt Unternehmen nicht selten vor Herausforderungen. Dies gilt insbesondere, wenn die Frist vor Wochenenden oder Feiertagen zu laufen beginnt. Dabei gilt es zudem zu beachten, dass nicht starr von einer 72-Stundenfrist auszugehen ist. Diese stellt lediglich die

Nach Art. 33 Abs. 1 Satz 1 DSGVO hat die Meldung innerhalb von 72 Stunden, nachdem dem Verantwortlichen die Verletzung des Schutzes personenbezogener Daten „bekannt“ geworden ist, zu erfolgen. Bezüglich des Fristbeginns stellt sich dabei die Frage, ob bereits feststehen muss, dass personenbezogene Daten betroffen sind, oder, ob die grundsätzliche Kenntnis über eine Verletzung der Sicherheit ausreicht (jedoch noch nicht bekannt ist, ob personenbezogene Daten tatsächlich betroffen sind). Art. 4 Nr. 12 DSGVO legt dabei nahe, dass dem Verantwortlichen lediglich Anhaltspunkte dafür vorliegen müssen, dass durch eine Verletzung der Sicherheit personenbezogene Daten Unbefugten offengelegt oder anderweitig beeinträchtigt worden sind. Dies entspricht im Übrigen auch der Ansicht der Aufsichtsbehörden,

Meldefrist auslösendes Ereignis

nach welcher für eine Meldepflicht ein begründetes Maß an Gewissheit genügen sollte, dass ein Sicherheitsvorfall zur Gefährdung von personenbezogenen Daten geführt hat.

Aufklärung des Vorfalls und Risikobewertung

Wird somit eine Verletzung der Sicherheit bekannt, von der auch personenbezogene Daten betroffen sind, ist schnelles Handeln gefragt. So muss das verantwortliche Unternehmen den Vorfall aufklären und den Sachverhalt nachvollziehen. Insbesondere sind Ursachen und Auswirkungen aufzuklären, Risiken zu evaluieren und zu bewerten und Gegenmaßnahmen einzuleiten, um negative Auswirkungen für die Betroffenen zu verhindern oder zumindest zu minimieren. Dabei sind sämtliche Schritte zu koordinieren und zu dokumentieren, was insbesondere für die Risikobewertung gilt. Denn nur wenn ein geringes Risiko für die von dem Datenschutzvorfall Betroffenen vorliegt, gehen die Aufsichtsbehörden von der Entbehrlichkeit einer Meldung aus. Damit qualifizieren die Aufsichtsbehörden die Meldepflicht als Regelfall und die Nichtmeldung als Ausnahme. Eine Nichtmeldung gilt es daher stets besonders gut zu begründen, wobei die Begründung zwingend gemäß der Vorgabe der DSGVO zu dokumentieren ist. All dies muss grundsätzlich innerhalb von 72 Stunden erfolgen.

Folgen bei Vorliegen eines nicht nur geringen Risikos

Liegt kein zu dokumentierendes bloß geringes Risiko für die Betroffenen vor, hat eine – fristgerechte – Meldung an die zuständige Aufsichtsbehörde (und bei hohem Risiko auch an die betroffenen Personen) zu erfolgen, dies gleichfalls grundsätzlich innerhalb von 72 Stunden.

Wird die 72-Stundenfrist nicht gewahrt, ist zu begründen, warum die Frist überschritten worden ist. Dabei ist zu beachten, dass eine Aufsichtsbehörde die Auffassung vertreten kann, dass in aller Regel zumindest eine Teilmeldung innerhalb von 72 Stunden möglich sein wird. Wird eine Meldung verspätet vorgenommen und kann dies nicht ausreichend begründet werden, stellt dies, ebenso wie das vollständige Unterlassen einer notwendigen Meldung, einen DSGVO-Verstoß dar. Dabei können Bußgelder in Höhe von € 10 Mio. oder bis zu 2 % des gesamten weltweit erzielten Jahresumsatzes des vorangegangenen Geschäftsjahrs des Unternehmens festgesetzt werden, je nachdem, welcher der Beträge höher ist. Entsprechende Verstöße sind in Deutschland bereits von Aufsichtsbehörden bebußt worden. Überdies kommen Unternehmen, die keine Meldung vornehmen, nicht in den Genuss der Verfolgungsfreiheit des § 43 Abs. 4 BDSG. So ist vielen Unternehmen unbekannt, dass nach der benannten Vorschrift entsprechende Meldungen nur für datenschutzrechtliche Bußgeldverfahren gegen das Unternehmen genutzt werden dürfen, wenn das Unternehmen dem zustimmt. Zwar kann die Aufsichtsbehörde nach einer Meldung immer noch eigene Ermittlungen einleiten, deren Ergebnis dann gleichfalls in einem Bußgeldbescheid münden können. Eine Bebußung ist im Falle einer erfolgten Meldung aber in jedem Falle deutlich erschwert.

Unternehmen sollten daher Prozesse vorsehen, um Datenschutzvorfälle erkennen, aufklären, bewerten und ggf. melden zu können.

Folgen verspäteter Meldungen



Ihr Kontakt



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



### 1a | Änderungen an IFRS 16 zur Bilanzierung von Mietzugeständnissen aufgrund der COVID-19 Pandemie | Autorin: WPIn (Ungarn) Gyöngyver Csomay, München

#### Key Facts

- Gewährung von Mietzugeständnissen im Zusammenhang mit der COVID-19 Pandemie.
- Vereinfachte Bilanzierung der Mietzugeständnisse nach IFRS 16 bei kumulativer Erfüllung bestimmter Bedingungen möglich.
- Notwendigkeit zusätzlicher Anhangangaben.
- Anwendungszeitpunkt 01.06.2020, frühere Anwendung zulässig.

gewähren und damit eine vereinfachte Bilanzierung zu ermöglichen.

Die vom IASB verabschiedete praktische Erleichterung erlaubt Leasingnehmern (nicht jedoch Leasinggebern), Mietzugeständnisse so zu bilanzieren, als ob es sich nicht um eine Modifikation des Leasingverhältnisses handeln würde. Stattdessen wird das Mietzugeständnis entsprechend in vielen Fällen als (negative) variable Leasingzahlung in der Gewinn- und Verlustrechnung bilanziert.

Praktische Erleichterung für Leasingnehmer

#### Hintergrund



In vielen Ländern wurden Maßnahmen ergriffen, um die wirtschaftlichen Auswirkungen der COVID-19 Pandemie abzumildern. Diese Maßnahmen haben wesentliche Auswirkungen auf die Unternehmen. Leasingnehmern wurden oftmals verschiedene freiwillige oder gesetzlich eingeräumte Zugeständnisse gewährt, wie insbesondere der Erlass oder die Stundung von Miet- und Leasingzahlungen für einen bestimmten Zeitraum.

Die derzeit getroffenen Anpassungen der Mietbedingungen erfüllen in vielen Fällen die Definition einer Leasingmodifikation nach IFRS 16.46, so dass eine Neubewertung der entsprechenden Leasingverhältnisse (Nutzungsrecht und Leasingverbindlichkeit) auf der Basis der getroffenen Vereinbarungen und unter Verwendung eines aktuellen Zinssatzes vorzunehmen wäre. Die Anwendung dieser Regelung würde die während der Pandemie häufig bereits überforderten Unternehmen zusätzlich belasten.

Der Leasingnehmer kann diese Erleichterung nur für Mietzugeständnisse in Anspruch nehmen, die als direkte Folge der COVID-19 Pandemie gewährt wurden sowie bei kumulativer Erfüllung der folgenden Bedingungen:

Kumulative Bedingungen für Inanspruchnahme

- Die Änderung der Leasingzahlungen führt zu einer geänderten Gegenleistung für den Leasingvertrag, die im Wesentlichen („substantially“) gleich oder geringer ist als die Gegenleistung für den Leasingvertrag unmittelbar vor der Änderung.
- Die Reduzierung der Leasingzahlungen bezieht sich auf solche, die bis zum 30.06.2021 fällig sind (ein Mietzugeständnis würde z.B. diese Bedingung erfüllen, wenn dies zu reduzierten Leasingzahlungen bis zum 30.06.2021 und zu erhöhten Leasingzahlungen nach dem 30.06.2021 führen würde).
- Es wurden keine weiteren wesentlichen Änderungen der Vertragsbedingungen vorgenommen.

#### IASB verabschiedet Änderungen

Vor diesem Hintergrund hat das International Accounting Standards Board (IASB) am 28.05.2020 eine Änderung des IFRS 16: Leasingverhältnisse „Covid-19-Related Rent Concessions Amendment to IFRS 16“ veröffentlicht. Die Änderung regelt die bilanziellen Auswirkungen von Mietzugeständnissen, die im Rahmen der COVID-19 Pandemie Leasingnehmern eingeräumt werden. Die Zielsetzung war, den Leasingnehmern eine Erleichterung von der Anwendung der Vorschriften zu Vertragsmodifikationen in IFRS 16 zu

# IFRS 16

Der Leasingnehmer hat die Inanspruchnahme der praktischen Erleichterung im Anhang anzugeben. Sofern die Erleichterung nicht für alle Mietzugeständnisse, die die Bedingungen der Erleichterung erfüllen, in Anspruch genommen wurde (was grundsätzlich gefordert ist), hat der Leasingnehmer darüber hinaus

Anhangangabe



Informationen über die Art der Verträge anzugeben, für die die Erleichterung in Anspruch genommen wurde. Weiterhin ist der Leasingnehmer verpflichtet, die in der Gewinn- und Verlustrechnung erfassten Beträge anzugeben, die aus der Änderung der Leasingzahlungen im Zusammenhang mit der COVID-19 Pandemie entstehen.

Retrospektive Anwendung

Die Ausnahmeregelung ist in Übereinstimmung mit IAS 8 grundsätzlich retrospektiv, ohne eine Verpflichtung zur Anpassung von Vergleichszahlen für frühere Perioden, anzuwenden. Die Angabepflichten des IAS

8.28(f) sollen bei der erstmaligen Anwendung der Änderungen nicht gelten.

Die Änderungen sind verpflichtend für jährliche Berichtsperioden anzuwenden, die am oder nach dem 01.06.2020 beginnen. Eine vorzeitige Anwendung soll gestattet werden; dies gilt auch für solche Abschlüsse, die bis zum 28.05.2020 noch nicht zur Veröffentlichung genehmigt waren. Für die Anwendung in der EU ist noch ein entsprechendes Endorsement notwendig.

Ihr Kontakt



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

## 1b | IASB schlägt Erleichterungen zu IFRS 9 und IAS 39 vor (IBOR-Reform – Phase 2) | Autor: Dominik Konold, Stuttgart

### Key Facts

- IBOR Benchmarkreform als Reaktion auf die Marktmanipulation bei Referenzzinssätzen wie z. B. EONIA, Euribor, etc.
- Exposure Draft sieht Änderungen für IFRS 9, IAS 39, IFRS 7, IFRS 4 und IFRS 16 vor.
- Die Änderung des Referenzzinssatzes wird nicht durch eine Anpassung des Buchwerts, sondern durch Aktualisierung des Effektivzinssatzes berücksichtigt.
- Der Austausch der Referenzzinssätze führt nicht zu einer automatischen Beendigung von Hedge Beziehungen, sofern die übrigen Kriterien des Hedge Accounting weiterhin erfüllt sind.
- Unternehmen müssen Informationen hinsichtlich neuer Risiken aus der Umstellung der Referenzzinssätze offenlegen sowie darüber informieren, wie der Übergang gestaltet und überwacht wird.

IBOR Benchmarkreform und Bilanzierung nach IFRS

Im Zuge der sog. IBOR (Interbank Offered Rate) Benchmarkreform werden die manipulationsanfälligen Referenzzinssätze wie EONIA, EURIBOR, Sterling LIBOR, US Dollar LIBOR etc. durch neue, auf echten Geldmarkttransaktionen basierende Zinssätze ersetzt. Da Referenzzinssätze insbesondere im Umfeld von Finanzinstrumenten eine elementare Rolle spielen, sah sich

das IASB gezwungen, Lösungsvorschläge für wichtige Fragestellungen bzgl. der Bilanzierung von Finanzinstrumenten zu erarbeiten. Im Zuge des Exposure Draft des IASB zur zweiten Phase des IBOR-Projekts nimmt das IASB insbesondere Stellung zu den Themen Modifikation, Hedge Accounting sowie Anhangangaben.

**Modifikation:** Eine Änderung der vertraglichen Zahlungsströme aufgrund der Benchmarkreform liegt lt. dem Exposure Draft dann vor, wenn

- die Modifikation als direkte Konsequenz aus der IBOR-Reform erforderlich ist und
- die neue und die vorherige Basis für die Bestimmung der vertraglichen Zahlungsströme wirtschaftlich äquivalent sind.

Für diese Art von Modifikationen, die entweder durch eine explizite Vertragsanpassung oder durch bereits vertraglich fixierte „Fallback“-Klauseln vorgenommen werden, sind die Regelungen des IFRS 9.B5.4.5 anzuwenden. Demnach erfolgt die bilanzielle Abbildung analog zu der Aktualisierung eines variablen Referenzzinssatzes, wodurch es zu keiner sofortigen Erfassung eines Modifikationsergebnisses und keinen Auswirkungen auf den Buchwert des Vermögenswerts bzw. der Verbindlichkeit kommt. Die Änderung führt zu einer Anpassung des Effektivzinssatzes zum Zeitpunkt der Modifikation und damit zu einer ratierlichen Vereinnahmung des Effekts im Zinsergebnis.

Abbildung des buchhalterischen Effekts der Modifikation im Effektivzins



Entsprechende Anpassung von IFRS 4 und IFRS 16

Diese praktische Vereinfachung soll durch eine Anpassung von IFRS 4 auch für Versicherer gelten, die aktuell noch von der Anwendung des IFRS 9 befreit sind. Weiterhin ist auch eine entsprechende Anpassung von IFRS 16 für die Anwendung der vorgeschlagenen Änderung im Rahmen von Modifikationen von Leasingverträgen vorgesehen.

der Designation nicht das „separately identifiable“-Kriterium erfüllt, vorausgesetzt, das Unternehmen hat die begründete Erwartungshaltung, dass die Kriterien innerhalb von 24 Monaten erfüllt werden.

**Anhangangaben:** Um Art und Ausmaß der Risiken, denen ein Unternehmen aufgrund der IBOR-Reform ausgesetzt ist, beurteilen

Umfangreiche Anhangangaben notwendig



# IBOR-Reform

Aufrechterhaltung der Hedge-Beziehung

**Hedge Accounting:** Die vorgeschlagenen Anpassungen ermöglichen die Fortführung von Hedge-Beziehungen auch für den Fall, dass durch den Austausch der Referenzzinssätze eine Änderung der Grund- und/oder Sicherungsgeschäfte erfolgt und dies eine Anpassung der Hedge-Dokumentation notwendig machen würde. Andernfalls würde eine nachträgliche Anpassung der Hedge-Dokumentation grundsätzlich zu einer Beendigung der Hedge-Beziehung nach IFRS 9 führen.

zu können, sollen Unternehmen zusätzlich die folgenden Angaben machen:

- Art und Umfang des Managements des Übergangs zu alternativen Referenzzinssätzen.
- Was sind die erzielten Fortschritte und Risiken zum Bilanzstichtag, die sich aus dem Übergang ergeben?
- Buchwert nicht-derivativer Finanzinstrumente sowie Nominalbetrag der Derivate, die weiterhin auf zu ersetzenden Referenzzinssätzen basieren.
- Für jeden wesentlichen alternativen Referenzzinssatz eine Beschreibung, wie das Unternehmen den Basiszinssatz und etwaige Anpassungen darauf ermittelt hat.
- Eine Beschreibung der Änderungen der Risikomanagementstrategie aufgrund der IBOR-Reform.

*Ihr Kontakt*



*Andreas Huthmann,  
Düsseldorf,  
andreas.huthmann@fas.ag*

Nachträgliche Erfüllung des „separately identifiable“ Kriteriums möglich

Nach IFRS 9 muss eine Risikokomponente (oder ein Teil) separat identifizierbar („separately identifiable“) sein, um sich für die Anwendung des Hedge Accountings zu qualifizieren. Ein alternativer Referenzzinssatz erfüllt eine solche Anforderung möglicherweise nicht, da ein entsprechender Markt für Finanzinstrumente (basierend auf alternativen Referenzzinssätzen) noch nicht ausreichend entwickelt ist. Ein alternativer Referenzzinssatz soll als Risikokomponente im Rahmen des Hedge Accountings abgesichert werden können, auch wenn dieser zum Zeitpunkt

Die Änderungen an IFRS 9 und IAS 39 sind für Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2021 beginnen, verpflichtend anzuwenden. Eine vorzeitige Anwendung ist möglich.



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

**1c | Erstmalige Anwendbarkeit der neugefassten Befreiungsvorschriften in §§ 291 und 292 HGB für Teil-Konzernabschlüsse** | Autor: WP/StB Christian Verse, München

**Key Facts**

- Erweiterung von § 291 HGB und § 292 HGB in der Neufassung des ARUG II auf in englischer Sprache offengelegte befreiende Konzernabschlüsse und -lageberichte.
- Erstanwendung des neuen § 291 für EU/EWR-Konzernabschlüsse und des § 292 HGB für Konzernabschlüsse mit übergeordnetem Mutterunternehmen in einem Drittstaat unmittelbar ab 01.01.2020 möglich.

Neufassung der Befreiungsvorschriften in §§ 291 und 292 HGB: Offenlegung auch in englischer Sprache möglich

Nach der Neufassung des § 292 HGB durch das ARUG II darf ein Teilkonzern-Mutterunternehmen, dessen übergeordnetes Mutterunternehmen seinen Sitz in einem Drittstaat hat, auf die Aufstellung, Prüfung und Offenlegung eines Teilkonzernabschlusses und -lageberichts verzichten, wenn der Konzernabschluss und -lagebericht des übergeordneten Mutterunternehmens (neben der Erfüllung weiterer

Anforderungen) in deutscher oder – neu – in englischer Sprache offengelegt wird.

Analog wurde eine Neufassung des § 291 HGB zur befreienden Wirkung von EU-/EWR-Teilkonzernabschlüssen/-lageberichten verabschiedet. Nur für die Erstanwendung des § 291 HGB bestand in Art. 83 Abs. 1 Satz 1 EGHGB eine konkrete Erstanwendungsregelung, die eine Erstanwendung für Geschäftsjahre vorsah, die nach dem 31.12.2020 beginnen. Mit Beschluss des Bundestags zum ESEF-Umsetzungsgesetz vom 18.06.2020 wurde diese Übergangsvorschrift und damit die Übergangfrist wieder gestrichen.

Damit dürfen die Befreiungsvorschriften der neu gefassten §§ 291 und 292 HGB nun bereits mit Inkrafttreten des ARUG II (d.h. ab 01.01.2020) unmittelbar angewendet werden und nicht – wie zunächst vorgesehen – erst in Geschäftsjahren, die nach dem 31.12.2020 beginnen.

Übergangsregelung zu neuem § 291 HGB gestrichen



Erstanwendung der neuen §§ 291 und 292 HGB ab dem 01.01.2020



**Ihr Kontakt**



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

## 2a | Zwischenbericht des Sustainable Finance-Beirats (kommentiert von IDW & DRSC) | Autorin: Eva Schimmer, München

### Key Facts

- Der Sustainable Finance-Beirat der Bundesregierung hat in seinem Zwischenbericht Handlungsempfehlungen herausgegeben, um die Transformation von Deutschland hin zu einem führenden Standort in Sustainable Finance voranzutreiben.
- Die Pflicht zur Berichterstattung von nicht finanziellen Informationen soll schrittweise ausgeweitet werden.
- IDW und DRSC drängen auf die Erarbeitung internationaler Lösungen und lehnen nationale Alleingänge ab.
- Prüfbarkeit der nichtfinanziellen Berichterstattung als zentrales Element und Herausforderung.

und der European Action Plan „Financing Sustainable Growth“ unterstützt werden.

Der realwirtschaftliche Regulierungsrahmen sieht für die Unternehmen erweiterte Pflichten vor, durch die eine erhöhte Transparenz und bessere Vergleichbarkeit der Daten geschaffen und das Risikomanagement verbessert werden sollen. Bisher müssen lediglich börsennotierte Kapitalgesellschaften eine nicht-finanzielle Erklärung abgeben. Perspektivisch könnte die Finanz- und Nachhaltigkeitsberichterstattung als „integrierte Berichterstattung“ standardisiert und Schritt für Schritt auf einen größeren Anwenderkreis, insbesondere auch auf mittelgroße Kapitalgesellschaften, KMUs und Unternehmen mit besonderen Risiken ausgeweitet werden.

Der Beirat empfiehlt, alle börsennotierten Unternehmen ab 2022 zur Anwendung der Empfehlungen der TCFD (Task Force on Climate-related Financial Disclosures) zu verpflichten. Außerdem sollen standardisierte Anforderungen für börsennotierte und nicht-börsennotierte Unternehmen geschaffen werden.

Banken und Versicherungen sollen umfassend nachhaltige Investments sowie Bank- oder Versicherungsprodukte anbieten, die einen messbaren Beitrag zur Transformation zu einem nachhaltigen Wirtschafts- und Finanzsystem leisten. Gleichzeitig soll auch die korrespondierende Berichterstattung zu Nachhaltigkeitsthemen ausgebaut werden, damit nachhaltige Finanzprodukte besser vergleichbar sind und somit auch Beratungsprozesse adäquater gestaltet werden können.

Auch für die Risikomanagementsysteme sollen wesentliche Nachhaltigkeitsparameter eine entscheidendere Rolle spielen. Durch Anreiz- und Sanktionsmechanismen soll die Nachhaltigkeitsorientierung des Managements und der Mitarbeiter gefördert werden.

**IDW und DRSC zur nicht finanziellen Berichterstattung:** Das DRSC (Deutsches Rechnungslegungs Standards Committee)

Pflicht zur Berichterstattung von klimabezogenen Informationen



Mehr Transparenz für Finanzprodukte

Anreiz- und Sanktionsmechanismen

Internationale Lösung statt nationale Alleingänge

Deutschland als führender Standort für Sustainable Finance

Deutschland soll zu einem führenden Standort für „Sustainable Finance“ ausgebaut werden. Hierzu wurde der Sustainable Finance-Beirat gegründet, der die Bundesregierung bei der Ausarbeitung und Umsetzung ihrer Nachhaltigkeitsstrategie unterstützt. Durch diese Strategie sollen unter Berücksichtigung der Nachhaltigkeitsziele der UN und des Pariser Klimaabkommens alle Finanzmarktakteure dazu ermutigt werden, die Transformation zu einem nachhaltigen Wirtschaftssystem zu finanzieren und von ihrem Erfolg zu profitieren. Neben der Bundesregierung und der öffentlichen Hand sind Unternehmen der Realwirtschaft und die Akteure im Finanzmarkt die Hauptadressaten des Zwischenberichts. Der Beirat hat 53 Handlungsempfehlungen herausgearbeitet, die durch Kommentierungen und Ideen im Herbst 2020 zu einem finalen Bericht zusammengefasst werden sollen.

53 Handlungsempfehlungen

Geplante Ausweitung der Pflicht zur Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die Bundesregierung soll zur Realisierung dieser Strategie einen gesetzlichen Rahmen schaffen, innerhalb dessen sich die Marktakteure bewegen können. Soweit die öffentliche Hand unternehmerisch tätig ist, wird von ihr eine Vorbildfunktion erwartet, indem sie die Vorgaben schnell und umgehend selbst umsetzt. Somit würden gleichzeitig der Green Deal der EU

und das IDW (Institut der Wirtschaftsprüfer) haben den Zwischenbericht kommentiert und sind insbesondere auf die Aspekte der nicht-finanziellen Unternehmensberichterstattung eingegangen. Beide begrüßen die Initiative und betonen, dass eine möglichst internationale, zumindest aber europäische Lösung mit einheitlichen Standards oder Anwendungshilfen angestrebt werden sollte. Im Rahmen der nicht-finanziellen Berichterstattung wird die Ausweitung des Anwendungsbereichs begrüßt, auch wenn beide darauf hinweisen, dass die Weiterentwicklung der Offenlegungspflichten für KMUs nicht in gleichem Umfang wie für kapitalmarkt-orientierte Unternehmen erfolgen sollte. Das DRSC fordert, Erwartungen und Anforderungen direkt an die Realwirtschaft zu richten, anstatt Berichtspflichten indirekt über zusätzliche Anforderungen an die Akteure im Finanzmarkt zu schaffen. Daneben verweist es auf bestehende Schnittmengen finanzieller und nicht-finanzieller Berichterstattung. Die Grundsätze ordnungsgemäßer Finanzberichterstattung müssen deshalb weiterentwickelt werden, um sie auch für die nicht-finanzielle Berichterstattung nutzbar zu machen. Der

Integrierte Betrachtung  
von finanziellen und  
nicht-finanziellen  
Faktoren

politisch motivierte Lenkungsaspekt der nachhaltigen Finanzstrategie darf jedoch nicht zu Lasten der bestehenden und funktionierenden Finanzberichterstattung gehen. Die Ausweitung der Berichtspflicht von zukunftsorientierten Informationen auf einen mittel- und langfristigen Zeitraum wird zwar grundsätzlich begrüßt, allerdings weist das IDW auf die Grenzen der Aussagekraft solcher Prognosen hin. Stattdessen empfiehlt das IDW eine Ausweitung der qualitativen Berichterstattung über die Unternehmensplanung sowie die Erläuterung von Zielgrößen wesentlicher nicht-finanzieller Indikatoren und Kennzahlen.

Das DRSC empfiehlt die Aufnahme von Aussagen zur Datenqualität und Verlässlichkeit sowie einer Aussage zur Prüfbarkeit der nicht-finanziellen Informationen, eine umfassende Prüfpflicht sollte jedoch eher mittelfristig in Erwägung gezogen werden. Das IDW setzt sich für eine zwingende Prüfung sowohl der finanziellen als auch der nicht-finanziellen Informationen bzw. der dahinterstehenden Berichtssysteme ein.

Unsicherheit von  
zukunftsorientierten  
Informationen

#### Ihr Kontakt



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

## 2b | Risikomanagement in Krisenzeiten | Autorin: Malaika Tetsch, Düsseldorf

### Key Facts

- Ein ganzheitliches, integriertes und effektives Risikomanagement ist insbesondere in unerwartet auftretenden Krisensituationen wichtig, damit Unternehmen schnell und angemessen auf die Krise reagieren können.
- Ad-hoc Meldeprozesse funktionieren in der Praxis oftmals nicht richtig bzw. laufen unstrukturiert, uneinheitlich oder nur zeitverzögert ab.
- Die Umsetzungsfortschritte und die Wirksamkeit der risikomindernden Maßnahmen werden häufig nicht konsequent überwacht und nachgehalten.

Die weltweite Ausbreitung des COVID-19 Virus und die damit einhergehenden Auswirkungen stellen einen Großteil der Unternehmen vor enorme Herausforderungen und völlig neue Aufgaben. Die wachsende Unsicherheit wird durch (inter-) national unterschiedliche Einschätzungen und Ansätze im Umgang mit der Pandemie noch verstärkt. Die Auswirkungen auf die globale Wirtschaft und einzelne Unternehmen lassen sich schwer bewerten.

Unsichere Ereignisse, Aspekte der Ungewissheit sowie interne oder externe Entwicklungen, die sich potenziell negativ auf das Erreichen der gesetzten Unternehmensziele auswirken können, gelten als Risiko. Für die Identifizierung, Analyse,

Erhöhte Unsicherheit im  
Hinblick auf zukünftige  
Entwicklungen durch die  
COVID-19 Pandemie



Bewertung, Steuerung und Überwachung von Risiken ist das Risikomanagement verantwortlich. Durch die ganzheitliche Bewertung der Risikolage des Unternehmens und der damit einhergehenden frühzeitigen Identifizierung möglicher Risiken können zeitnah angemessene Gegenmaßnahmen ergriffen werden.

Herausforderungen für  
das Risikomanagement  
in Krisensituationen



Grundsätzlich erfolgt die Identifikation von Risiken auf Basis eines Regelprozesses (z. B. quartalsweise oder halbjährlich), zusätzlich jedoch auch über einen Ad-hoc-Prozess, falls sich zwischen den regulären Berichtszeitpunkten signifikante Risiken ergeben oder verändern. Über diesen Ad-hoc-Prozess hätten potenzielle Risiken im Zusammenhang mit COVID-19 gemeldet und die relevanten Informationen einschließlich der Bewertung möglicher Auswirkungen an die Geschäftsleitung berichtet werden müssen. Oftmals funktionieren jedoch diese Prozesse nach unserer Erfahrung in der Praxis nicht, laufen unstrukturiert, uneinheitlich oder nur zeitverzögert ab und die relevanten Informationen gelangen nicht rechtzeitig an die richtigen Stellen. Zusätzliche Herausforderungen ergeben sich durch die zunehmend komplexer werdende Risikobetrachtung, z. B. durch Domino-Effekte in globalen Lieferketten mit deren hohem Grad an Interdependenzen. Dementsprechend müssen die Ad-hoc-Prozesse in der Praxis nicht nur formal definiert sein, sondern auch geschult und ggf. sogar

geprobt werden, um eine sofortige und reibungslose Analyse der Bedrohung zu ermöglichen.

Zu den Aufgaben des Risikomanagements gehört ebenfalls die Definition von risikomindernden Maßnahmen sowie die Überwachung von deren effektiver Umsetzung. Häufig ist in Unternehmen jedoch keine, keine integrierte oder nur eine „rein formelle“ Risikosteuerung vorhanden, so dass Umsetzungsfortschritte und die Wirksamkeit nicht konsequent überwacht und nachgehalten werden.

Zur Optimierung des Risikomanagements lassen sich verschiedene kurz- und langfristige Maßnahmen zum Umgang mit den aktuellen Herausforderungen bzw. zur Vorbereitung auf mögliche zukünftige Krisen ableiten. Darunter fallen z. B. die Prüfung der Wirksamkeit der Ad-hoc-Meldeprozesse, die Konzeption, Optimierung und Weiterentwicklung von Frühwarnindikatoren und die Sicherstellung angemessener Berichtswege sowie eines kontinuierlichen Monitorings. Neben der Verbesserung der Qualität der strategischen und operativen Entscheidungsfindung kann damit zusätzlich die Einhaltung regulatorischer Anforderungen sichergestellt werden. Ein ganzheitliches, integriertes und effektives Risikomanagement bietet dem Unternehmen daher in unsicheren Zeiten einen echten Mehrwert.

Optimierung des  
Risikomanagements



Ihr Kontakt



*Thomas Heimhuber,  
München,  
thomas.heimhuber@  
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](http://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-Asanatuco,  
 Andreas Masuch, Christian Vogt, Hans-Georg Weber

### Standorte

Berlin · Düsseldorf · Erlangen · Frankfurt · Hamburg ·  
 Köln · München · Nürnberg · Regensburg · Rosen-  
 heim · Stuttgart

### Typografie, Layout

hartmann brand consulting, München

### Druck

LOGOPRINT, München

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

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

© Fotos: stocksy.com (Seite 1, 26), Adobe Stock (Seite 5, 9, 12, 17, 21, 25, 31, 33, 38, 46, 48, 49, 51, 55, 59), iStock (Seite 28), unsplash.com (Seite 37).

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>

