

wts journal

Mandanten-
information
wts und fas

→ 4.2020



+++ Themenspecial +++ Digitale Steuerprozesse und Steuerplattformen +++ Seite 38

Highlights in dieser Ausgabe

TAX | Nationales Steuerrecht

Steuerpolitik: Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (JStG 2020)

Ertragsteuern: Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anwendung des § 8d KStG

Klarer Durchblick mit Tax Data Analytics

Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Messestandsgebühren eines Produktionsunternehmens mit Händlernetz

Umsatzsteuer: Finanzverwaltung übernimmt Grundsätze zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung

Erbschaft-/Schenkungssteuer:

Neues vom BFH zum jungen Verwaltungsvermögen

TAX | Internationales

Verzicht auf Darlehenszinsen in grenzüberschreitenden Dreieckskonstellationen

LEGAL

Datenschutz: Datenschutz im Home-Office

FINANCIAL ADVISORY | COMPLIANCE

Ergänzung des Teils 3 des Fachlichen Hinweises des IDW zu den Auswirkungen der Coronapandemie auf Rechnungslegung und Prüfung

Fortentwicklung der Unternehmensführung und -kontrolle: Erste Lehren aus dem Fall Wirecard

Seite	TAX Nationales Steuerrecht	Seite
	Steuerpolitik	
6	a Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (JStG 2020)	26
8	b Bescheinigungsstelle Forschungszulage nimmt Arbeit auf	27
	1 Ertragsteuern	
9	a Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anwendung des § 8d KStG	28
11	b Keine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten bei überlagerndem eigenbetrieblichen Interesse	28
12	c Veröffentlichung der E-Bilanz-Taxonomien 6.4	29
13	d Klarer Durchblick mit Tax Data Analytics	
15	e Einkommensteuerrechtliche Grundsätze für die Anwendung der Sonderabschreibung nach § 7b EStG	
17	f Gewinn aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen bei in diesem Zusammenhang gewährten Optionsrechten	
18	g Bei Anlegern von Investmentfonds ist für die Anwendung des internationalen Schachtelprivilegs die mittelbare Beteiligungsquote maßgeblich	
19	h Update zur neuen Beschränkung der Verlustverrechnung bei Einkünften aus Termingeschäften und aus dem Ausfall von Kapitalanlagen im Privatvermögen	
21	i Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von Messestandsgebühren eines Produktionsunternehmens mit Händlernetz	
22	j Sinngemäße Anwendung des § 15a EStG bei vermögensverwaltenden Kommanditgesellschaften nach § 21 Abs. 1 Satz 2 EStG	
	2 Umsatzsteuer	
23	a Finanzverwaltung übernimmt Grundsätze zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung	
25	b Umsatzsteuerliche Beurteilung von Umzugskosten beim Arbeitgeber	
	c EuGH präzisiert die Anforderungen an die Umsatzsteuerfreiheit des Leistungseinkaufs bei der Fondsverwaltung	
	d EuGH-Vorlage zur Steuerentstehung bei Ratenzahlungen für eine Dienstleistung	
	e Vorsteuerabzug bei der Einfuhrumsatzsteuer	
	f Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen	
	g Voraussetzungen einer umsatzsteuerrechtlichen Betriebsstätte	
	3 Grunderwerbsteuer	
	a Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen können als Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts einer Immobilie dienen	
	b Bestimmung des herrschenden Unternehmens bei Anwendung des § 6a GrEStG	
	4 Erbschaft-/Schenkungsteuer	
	a Neues vom BFH zum jungen Verwaltungsvermögen	
	b Schenkungsteuer bei disquotaler Einlage in das Gesellschaftsvermögen einer KG	
	c Freibeträge bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht – eine never ending story?	
	d Geltendmachung eines Pflichtteilsanspruchs nach dem Tod des Pflichtteilsverpflichteten	
	5 Lohnsteuer	
	a Geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bei Home-Office-Tätigkeit infolge der Corona-Pandemie	
	b Geldwerter Vorteil durch Nachentrichtung von Sozialversicherungsbeiträgen aus einem Summenbeitragsbescheid?	
	c Outplacementberatung als Anwendungsfall für § 3 Nr. 19 EStG?	
	d Entwurf eines BMF-Schreibens zur Abgrenzung von Barlohn und Sachlohn	

Seite		Seite
	6 Abgabenordnung	
45	a Mitteilungspflicht von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen – Diskussionsentwurf des BMF-Schreibens als Arbeitsgrundlage für Behörden und Steuerpflichtige	61
46	b Aktuelles zur Kassensicherung: Uneinigkeit zwischen Bund und Ländern bei der Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung und steuerliche Behandlung von Implementierungskosten	64
	7 Verbrauchsteuer	
48	a Handlungsbedarf durch Einführung eines nationalen Brennstoffemissionshandels ab 2021	
50	b Energiesteuerentstehung und -entlastung für erlaubnispflichtige Energieerzeugnisse bei formellen Verstößen	
	TAX Internationales	
	8 Deutschland	
52	a Verzicht auf Darlehenszinsen in grenzüberschreitenden Dreieckskonstellationen	
54	b Abgrenzung zwischen beteiligungs- und obligationsähnlichen Genussrechten/ Konkretisierung des Missbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten bei zwischengeschalteten Konzerngesellschaften	
	9 EUGH	
55	Apple Sales International & Apple Operations Europe – irische Steuervorbescheide sind nicht beihilferechtswidrig	
	10 EU-Kommission	
56	EU-Kommission veröffentlicht umfassendes „Steuerpaket zur Betrugsbekämpfung“	
	11 Indien	
57	Equalization Levy: Nicht nur klassische digitale Wirtschaft betroffen	
	12 Mexiko	
58	Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in Mexiko	
	13 OECD	
60	Praxisstudie 2.0 – die Besteuerung von ausländischen Betriebsstätten in der Post-BEPS-Ära	
	14 Österreich	
	a Konjunkturstärkungsgesetz 2020 und Investitionsprämienengesetz zur Förderung der Wirtschaft in Kraft getreten	
	b Progressionsvorbehalt bei unbeschränkter Steuerpflicht und Ansässigkeit im Ausland	
	LEGAL	
	Datenschutz	
	Datenschutz im Home-Office	65
	FINANCIAL ADVISORY COMPLIANCE	
	1 Financial Advisory	
	a Ergänzung des Teils 3 des Fachlichen Hinweises des IDW zu den Auswirkungen der Corona-Pandemie auf Rechnungslegung und Prüfung	67
	b IASB veröffentlicht Änderungen an IFRS 17 – Erstanwendung erst ab 2023	68
	c Fachlicher Hinweis des IDW Bankenfachausschusses zu Wertminderungen von Finanzinstrumenten nach IFRS 9 auf Grund von COVID-19	69
	d Neufassung des IDW PS 340 n.F. zur Prüfung des Risikofrüherkennungssystems verabschiedet	70
	e DRSC verabschiedet DRS 28 – Neuregelung der Segmentberichterstattung	71
	f IASB verabschiedet Verschiebung des Erstanwendungszeitpunkts der Änderungen an IAS 1 zur Klassifizierung von Verbindlichkeiten	71
	2 Compliance	
	a Fortentwicklung der Unternehmensführung und -kontrolle: Erste Lehren aus dem Fall Wirecard	72
	b Die Nachhaltigkeitsdiskussion hat auch das Thema Steuern erreicht	73

Liebe Leserinnen und Leser,



Johannes Krabichler,
Vorstandsmitglied WTS

mit dieser Ausgabe halten Sie eine besondere Ausgabe des WTS Journals in Händen. Es freut mich sehr, dass wir Ihnen neben gewohnten fachlichen Inhalten auch ONEwts, unsere brandneue digitale Prozess-Plattform, vorstellen können. ONEwts ermöglicht die digitale Abbildung, Steuerung und Kontrolle weltweiter Steuer- und Finanzprozesse mit der Option, sowohl alle Prozessbeteiligten (Steuerpflichtige, Berater und Finanzbehörden) nahtlos in die steuerliche Bearbeitung einzubinden als auch Zukunftsthemen wie die Nutzung von Big Data und Artificial Intelligence einzubeziehen.

Eine stetige Dynamik am Markt verlangt hohe Beweglichkeit und Agilität und fordert uns in diesem Jahr nochmals mehr als wir dies ohnehin gewohnt sind. So ist seit dem 01.03.2020, meinem offiziellen Arbeitsbeginn im Vorstand der WTS-Gruppe, vieles durch die besondere COVID-19 Situation in Bewegung. Neben den bekannten Herausforderungen sehe ich auch viele positive Entwicklungen. Deshalb möchte ich an dieser Stelle die Chance nutzen und mich bei allen Mandanten, Geschäftspartnern und natürlich Mitarbeitern für die stets vertrauensvolle Zusammenarbeit in diesen turbulenten Zeiten bedanken.

Gerade in den letzten Monaten hat sich gezeigt, wie wertvoll die strategische Ausrichtung der WTS-Gruppe mit Fokussierung u.a. auf Business Partnering mit unseren Mandanten sowie auf die Digitalisierung des Steuer- und Finanzbereichs ist. Der Traum vom technischen Fortschritt treibt die Menschheit und uns alle an. Stetiger Fortschritt steckt in der WTS-DNA („Pioneers in Tax“) und spornt uns täglich an. Neues zu denken oder Altes neu zu denken ist unser Anspruch. Auch wenn uns das Wort Digitalisierung an mancher Stelle überstrapaziert erscheint, ist diese für uns doch aktueller denn je. So ist die Digitalisierung das Mittel, die Transparenz und Effizienz in Prozessen trotz stetig anwachsender Komplexitätsanforderungen auch vor dem Hintergrund steigender Rechts- und Compliance-Vorgaben zu erhöhen. Für uns als WTS-Gruppe ist deshalb der Launch von ONEwts im Dezember 2020 der konsequente Schritt auf unserem gemeinsamen Weg mit Ihnen.

Der ein oder andere von Ihnen mag sich fragen, warum wir als WTS-Gruppe noch etwas abgewartet haben, eine Steuerplattform anzubieten. Die Antwort darauf ist der hohe Anspruch, welchen wir im engen Austausch mit unseren Mandanten für die Entwicklung eines solchen Tools definiert haben. Erst durch neue tech-

nologische Entwicklungen bei den Plattformtools lässt sich eine cloudbasierte Lösung realisieren, die auf einem sehr stabilen technischen Grundgerüst läuft, welche in hohem Maße praxiserprobt ist und die wir auf unsere gemeinsamen Bedürfnisse der „Steuer- und Finanzwelt“ prozessual maßschneidern können (Detailinfos finden Sie in unserem Themenspecial in dieser Ausgabe). Wir sind damit unserer Vision der Zukunft digitaler end-to-end Prozesse, die eine nahtlose Bearbeitung und transparente Darstellung komplexer Sachverhalte über Systemgrenzen hinweg unter Einsatz modernster Analysetools und Technologien (wie AI) ermöglicht, einen wesentlichen Schritt nähergekommen.

Zugegebenermaßen kann man aber als Beratungsunternehmen nicht nur seiner Mandantschaft eine konsequente Umstellung auf weitgehend digitalisierte Prozesse empfehlen und sich selbst keinen neuen Herausforderungen stellen. Deshalb haben wir uns auch intern einer Anpassung unserer gesamten Inhouse-Prozesse an ein „New Work“ Szenario mit dem Ziel verschrieben, eine medienbruchfreie Systemlandschaft zu schaffen. Wir folgen auch hier unserem Anspruch, sowohl ein Pionier in der Beratung unserer Mandanten als auch in einem modernen Arbeitsumfeld für unsere Mitarbeiter zu sein.

Ich freue mich darauf, mit Ihnen gemeinsam die Digitalisierung des Steuer- und Finanzbereichs gestalten zu können und wünsche Ihnen eine gute Lektüre des WTS Journals.

Mit besten Grüßen



Ihr Johannes Krabichler



a | Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (JStG 2020) |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Reaktion auf fachlich notwendigen Gesetzgebungsbedarf in verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts.
- Notwendige Anpassungen an EU-Recht und EuGH-Rechtsprechung sowie Reaktionen auf Rechtsprechung des BFH.
- Umsetzung eines unvermeidlich entstandenen technischen Regelungsbedarfs.
- Einige Punkte des Referentenentwurfs wurden im Regierungsentwurf wieder gestrichen, insbesondere die beabsichtigte Erweiterung des Tatbestandes in § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG-E und die Verordnungsermächtigung des BMF zur Vereinheitlichung von Schnittstellen und der Datenspeicherung.
- Der Bundesrat wird seine Stellungnahme voraussichtlich in seiner Sitzung am 09.10.2020 beschließen.

wirtschaftlich mit Zertifikaten vergleichbar sind. Gestrichen wurde zudem die Verordnungsermächtigung des BMF zur Vereinheitlichung von Schnittstellen und der Datenspeicherung, die in einem neuen § 147b AO-E aufgenommen werden sollte.

Als wesentlicher Inhalt des Regierungsentwurfs sind insbesondere zu erwähnen:

- Die Neugestaltung der Investitionsabzugsbeträge des § 7g EStG-E (insbesondere Erhöhung der begünstigten Investitionskosten von 40 % auf 50 % der voraussichtlichen Anschaffungs- oder Herstellungskosten und Vereinheitlichung der Gewinngrenze). Gegenüber dem Referentenentwurf wurde die Herabsetzung der betrieblichen Nutzung des betreffenden Wirtschaftsguts im maßgebenden Nutzungszeitraum von 90 % auf 50 % wieder gestrichen. Neu ist die Regelung, dass die in diesem Zeitraum – auch langfristig – vermieteten Wirtschaftsgüter in den Anwendungsbereich des § 7g EStG-E fallen sollen. Die einheitliche Gewinngrenze wurde gegenüber dem Referentenentwurf von € 125.000 auf € 150.000 angehoben.

Wesentlicher Inhalt des Regierungsentwurfs

Neugestaltung der Investitionsabzugsbeträge des § 7g EStG-E

Regierungsentwurf vom 02.09.2020

Das Bundeskabinett hat am 02.09.2020 den Regierungsentwurf eines Jahressteuergesetzes 2020 (JStG 2020) beschlossen. In verschiedenen Bereichen des deutschen Steuerrechts habe sich fachlich notwendiger Gesetzgebungsbedarf ergeben. Dies betreffe insbesondere notwendige Anpassungen an EU-Recht und EuGH-Rechtsprechung sowie Reaktionen auf Rechtsprechung des BFH. Darüber hinaus bestehe ein Erfordernis zur Umsetzung eines unvermeidlich entstandenen technischen Regelungsbedarfs. Hierzu gehören Verfahrens- und Zuständigkeitsfragen, Folgeänderungen, Anpassungen aufgrund von vorangegangenen Gesetzesänderungen und Fehlerkorrekturen.

- Die durch das Corona-Steuerhilfegesetz vom 16.06.2020 eingeführte begrenzte und befristete Steuerbefreiung der Zuschüsse des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld und zum Saison-Kurzarbeitergeld wird um ein Jahr verlängert (§ 3 Nr. 28a EStG-E). Die Steuerfreiheit gilt damit für Lohnzahlungszeiträume, die nach dem 29.02.2020 beginnen und vor dem 01.01.2022 enden.

Verlängerung der Steuerbefreiung von Zuschüssen des Arbeitgebers zum Kurzarbeitergeld



- Die Erweiterung der steuerrechtlichen Berücksichtigung von Aufwendungen bei der verbilligten Wohnraumvermietung, § 21 Abs. 2 Satz 1 EStG-E. Die Grenze für die generelle Aufteilung der Wohnraumüberlassung in einen entgeltlich und in einen unentgeltlich vermieteten Teil wird von „weniger als 66 %“ auf „weniger als 50 %“ der ortsüblichen Miete herabgesetzt. Mit der Änderung soll dem Umstand der vielerorts steigenden Mieten und des hohen Mietniveaus in Deutschland Rechnung

Erweiterung bei der verbilligten Wohnraumvermietung

Ausgewählte Änderungen gegenüber dem Referentenentwurf

Einige Punkte des Referentenentwurfs wurden im Regierungsentwurf wieder gestrichen: Hierzu gehört insbesondere die beabsichtigte Erweiterung des Tatbestandes in § 20 Abs. 1 Nr. 7 EStG-E (und damit auch in § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG-E), wonach auch Kapitalanlagen erfasst werden sollten, die auf die Lieferung von Gold oder anderen Edelmetallen gerichtet und



Vereinfachungsregelung zur Zuteilung von Aktien an Anteilseigner

getragen werden. Die Neufassung wäre erstmals für den VZ 2021 anwendbar.

- Anpassung der Vereinfachungsregelung zur steuerlichen Qualifikation bei Zuteilung von Aktien durch Aktiengesellschaften an ihre Anteilseigner (§ 20 Abs. 4a Satz 5 EStG-E). Zukünftig ist als Folge der Neufassung nur bei Kapitalmaßnahmen ausländischer Gesellschaften immer ein Kapitalertrag von null Euro anzusetzen. Die Besteuerung des Wertzuwachses erfolgt im Zeitpunkt der Veräußerung der eingebuchten Aktien. Die Neufassung der Norm gilt nur für Kapitalmaßnahmen, die auf Grundlage eines Rechts aus Anteilen, die nach dem 31.12.2008 erworben wurden und bei denen die Zuteilung von Aktien nach dem 31.12.2020 erfolgt.

Datenaustausch mit privaten Krankenversicherungen

- Die Einführung eines Datenaustauschs zwischen den Unternehmen der privaten Krankenversicherung, der Finanzverwaltung und den Arbeitgebern, der im Lohnsteuerabzugsverfahren die bestehenden Verfahren mittels Papierbescheinigungen vollständig ersetzt und bürokratischen Aufwand mindert, §§ 39 ff. EStG-E.

Mobilitätsprämie in der Einkommensteuerfestsetzung

- Die Integration der Festsetzung der Mobilitätsprämie in das bestehende Verfahren der Einkommensteuerfestsetzung, § 105 EStG-E.

Umsatzsteuer

Sowie im Bereich der Umsatzsteuer:

Umsetzung des sog. Mehrwertsteuer-Digitalpakets

- Die Umsetzung des sog. Mehrwertsteuer-Digitalpakets, insbesondere die Erweiterung des bestehenden Mini-One-Stop-Shops zum One-Stop-Shop

und Einführung eines Import-One-Stop-Shops – diesbezüglich ist anzumerken, dass der Regierungsentwurf nunmehr auch die auf EU-Ebene beschlossene Verschiebung des Inkrafttretens dieser Regelungen auf den 01.04. bzw. den 01.07.2021 widerspiegelt,

- die Erweiterung der Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b UStG (Reverse-Charge-Verfahren) auf Telekommunikationsdienstleistungen an sog. Wiederverkäufer und
- die erstmalige gesetzliche Regelung des Besteuerungsverfahrens für die Umsatzsteuer für die Gebietskörperschaften von Bund und Ländern selbst als Steuerpflichtige (sogenannte „dezentrale Erfassung“) für die Zeit der Anwendbarkeit des § 2b UStG.

Erweiterung Reverse-Charge-Verfahren

Besteuerungsverfahren für die Gebietskörperschaften von Bund und Ländern

Darüber hinaus sind auch Maßnahmen zur Gestaltungsbekämpfung und Sicherung des Steueraufkommens enthalten:

Gestaltungsbekämpfung und Sicherung des Steueraufkommens

Hierzu zählt die Beschränkung der Verrechenbarkeit von Verlusten aus Kapitalvermögen mit tariflich besteuerten Einkünften, § 32d Abs. 2 EStG-E. Durch die Neuregelung wird sichergestellt, dass nur solche Einkünfte des Gesellschafters aus Forderungen gegenüber der Gesellschaft nach § 32a EStG tariflich besteuert werden, die auf Seiten der Gesellschaft Betriebsausgaben darstellen. Auf Kapitalerträge aus Darlehen an die Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft, deren rechtliche Grundlage vor dem 01.01.2021 begründet wurde, ist die Neufassung ab dem Veranlagungszeitraum 2024 anzuwenden. Das gilt insbesondere für Verluste aus der

Beschränkung der Verrechenbarkeit von Verlusten aus Kapitalvermögen mit tariflich besteuerten Einkünften



Veräußerung oder dem Untergang von Darlehensforderungen des Gesellschafters gegenüber seiner Gesellschaft. Für sonstige Gewinne oder Verluste aus der Veräußerung von Kapitalanlagen des Anteilseigners an die Gesellschaft oder Genossenschaft ist die Regelung für nach dem 31.12.2020 entstandene Kapitalerträge anwendbar.

Reaktion auf BFH-Rechtsprechung

In Reaktion auf BFH-Rechtsprechung sind folgende Maßnahmen besonders hervorzuheben:

Zusatzleistungen des Arbeitgebers

→ Klarstellung, dass nur echte Zusatzleistungen des Arbeitgebers steuerbegünstigt sind, § 8 Abs. 4 EStG-E. Nach § 52 Abs. 1 EStG in der geltenden Fassung ist der neue § 8 Abs. 4 EStG-E erstmals anzuwenden auf Leistungen des Arbeitgebers oder auf seine Veranlassung eines Dritten (Sachbezüge oder Zuschüsse), die in einem nach dem 31.12.2019 endenden Lohnzahlungszeitraum oder als sonstige Bezüge nach dem 31.12.2019 zugewendet werden.

→ Steuererstattungsansprüche des Erblassers als steuerpflichtiger Erwerb, auch wenn sie steuerrechtlich noch nicht entstanden sind, § 10 Abs. 1 Satz 3 ErbStG-E,

→ Kürzung des Schuldenabzugs bei wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerbefreitem Vermögen, § 10 Abs. 6 Satz 3 bis 6 ErbStG-E und

→ Einführung einer Änderungsmöglichkeit für die Korrektur des nachfolgenden Erwerbs, falls die Steuerfestsetzung für den Vorerwerb aufgrund eines rückwirkenden Ereignisses i.S.d. § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO geändert wird, § 14 Abs. 2 Satz 1 ErbStG-E.

Der Bundesrat wird seine Stellungnahme voraussichtlich in seiner Sitzung am 09.10.2020 beschließen. Das Gesetzgebungsverfahren soll bis zum Jahresende 2020 abgeschlossen sein.

Noch nicht entstandene Steuererstattungsansprüche des Erblassers

Kürzung Schuldenabzug im Zusammenhang mit steuerbefreitem Vermögen

Änderungsmöglichkeit für die Korrektur des nachfolgenden Erwerbs

Ihr Kontakt



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



Kurznews

b | Bescheinigungsstelle Forschungszulage nimmt Arbeit auf |

Autor: RA/StB Tobias Sauerteig, Hamburg

Hintergrund



Zum 01.01.2020 ist das Gesetz zur steuerlichen Förderung von Forschung und Entwicklung (FZuG) in Kraft getreten, welches Forschungsausgaben von Unternehmen steuerlich begünstigt und Anreize für Investitionen in Forschung und Entwicklung schaffen soll.

Voraussetzung der Begünstigung eines Forschungs- und Entwicklungsvorhabens prüfen und ggf. entsprechend positive und rechtssichere Bescheinigungen an die jeweils zuständigen Finanzämter weiterleiten. Die Finanzämter werden dann in einem zweiten Schritt (Festsetzungsverfahren) über den Antrag auf Forschungszulage entscheiden und dem jeweiligen Antragsteller ggf. eine entsprechende Steuergutschrift gewähren bzw. im Verlustfall die Fördersumme auszahlen.

Mittlerweile hat die BSFZ auch ihre Arbeit aufgenommen. Seit Mitte September 2020 ist es möglich, sich über die Homepage (www.bescheinigungsforschungszulage.de) zu registrieren und entsprechende Anträge einzureichen.

Bekanntgabe Bescheinigungsstelle Forschungszulage (BSFZ) durch das BMBF

Das Bundesministerium für Bildung und Forschung (BMBF) hat nach öffentlicher Ausschreibung die Bescheinigungsstelle Forschungszulage (BSFZ) bestimmt. Den Zuschlag erhielt ein Konsortium aus der VDI Technologiezentrum GmbH, der AIF Projekt GmbH und des Deutschen Zentrums für Luft- und Raumfahrt e.V. – DLR Projektträger mit den Standorten Bonn, Berlin, Düsseldorf und Dresden. Die BSFZ wird auf Antrag in einem ersten Schritt (Bescheinigungsverfahren) die

Ihr Kontakt



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

1a | Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anwendung des § 8d KStG |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

Key Facts

- Die Regelung des § 8d KStG gibt Körperschaften unter bestimmten (engen) Voraussetzungen die Möglichkeit, nicht genutzte Verluste trotz eines schädlichen Beteiligungserwerbs i.S.d. § 8c KStG weiterhin zu nutzen (sog. fortführungsgebundener Verlustvortrag).
- In einem BMF-Entwurf äußert sich die Finanzverwaltung erstmalig zu wichtigen Auslegungs- und Anwendungsfragen der Praxis, insbesondere zum Begriff des Geschäftsbetriebs als zentralem Anknüpfungspunkt der Norm, zum Antragserfordernis sowie zu dem Katalog der Ereignisse, die zum Untergang des fortführungsgebundenen Verlustvortrags führen.
- Die umfangreichen Erläuterungen geben eine Orientierung zur Auslegung der Regelung des § 8d KStG seitens der Finanzverwaltung.

Ausführungen zu den wichtigen Auslegungs- und Anwendungsfragen der Praxis, insbesondere zum Begriff des Geschäftsbetriebs als zentralem Anknüpfungspunkt der Norm, zum Antragserfordernis sowie zum Katalog der Ereignisse, die zu einem Untergang des fortführungsgebundenen Verlustvortrags führen.

Da gemäß § 10a Satz 10 GewStG auf gewerbesteuerliche Fehlbeträge von Körperschaften § 8d KStG entsprechend anzuwenden ist, sei beabsichtigt, kurzfristig hierzu durch entsprechende gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder die Grundsätze des Anwendungsschreibens zu § 8d KStG auch bei der Gewerbesteuer uneingeschränkt zur Anwendung gelangen zu lassen. In diesem Zusammenhang bittet das BMF die Spitzenverbände in ihren Stellungnahmen um Hinweise für ein mögliches Regelungserfordernis für die Fälle, in denen ausschließlich gewerbesteuerliche Fehlbeträge vorliegen und somit die Feststellung eines fortführungsgebundenen Verlustvortrags nach § 8d KStG für Zwecke der Körperschaftsteuer unterblieben ist.

Entsprechende Anwendung auf gewerbesteuerliche Fehlbeträge von Körperschaften

Zu den Regelungen im BMF-Entwurf im Einzelnen:

Zur Anwendung des § 8d KStG wird hinsichtlich des Antragserfordernisses in Rz. 4 klargestellt, dass ein Antrag nach § 8d Abs. 1 Satz 1 KStG für einen Veranlagungszeitraum nur einheitlich für alle schädlichen Beteiligungserwerbe gestellt werden kann, welche die Rechtsfolgen des § 8c KStG auslösen.

Einheitliche Antragstellung für alle schädlichen Beteiligungserwerbe eines Veranlagungszeitraums

Kommt die Stille-Reserven-Klausel nach § 8c Abs. 1 Satz 5 ff. KStG zur Anwendung und reichen die stillen Reserven nicht aus, um die vorhandenen Verlustvorträge vollständig zu erhalten, können die verbleibenden Verluste nicht zusätzlich durch einen Antrag i.S.d. § 8d KStG fortgeführt werden (Rz. 6). Der Steuerpflichtige hat vielmehr ein Wahlrecht zwischen der Anwendung der Stille-Reserven-Klausel nach § 8c Abs. 1 Satz 5 ff. KStG oder einem Antrag nach § 8d KStG.

Anwendung der Stille-Reserven-Klausel des § 8c KStG schließt die Anwendung von § 8d KStG aus (Wahlrecht)

Hintergrund

Mit Gesetz zur Weiterentwicklung der steuerlichen Verlustverrechnung bei Körperschaften vom 20.12.2016 wurde die Regelung des § 8d KStG als weitere Ausnahme zu der Beschränkung des Verlustabzugs nach § 8c KStG eingefügt. Die Regelung des § 8d KStG soll Körperschaften die Möglichkeit eröffnen, nicht genutzte Verluste trotz eines schädlichen Beteiligungserwerbs i.S.d. § 8c KStG weiterhin nutzen zu können, wenn der Geschäftsbetrieb der Körperschaft nach dem Anteilseignerwechsel erhalten bleibt und eine anderweitige Verlustnutzung ausgeschlossen ist. Auf diese Weise sollen steuerliche Hemmnisse hinsichtlich der Unternehmensfinanzierung durch Neueintritt oder Wechsel von Anteilseignern abgebaut werden.

Die obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben hierzu am 14.08.2020 den Entwurf eines BMF-Schreibens zur Anwendung des § 8d KStG an die Spitzenverbände geschickt. Stellungnahmen waren bis zum 11.09.2020 erbeten. Der 30 Seiten umfassende Entwurf enthält

BMF-Entwurf
(Stand 13.08.2020)

Rücknahme des Antrags

Der Antrag kann bis zum Eintritt der Unanfechtbarkeit der Steuerfestsetzung oder der Feststellung des Verlustvortrags des Veranlagungs- bzw. Feststellungszeitraums, in den der (jeweilige) schädliche Beteiligungserwerb i.S.d. § 8c KStG fällt, zurückgenommen werden. Danach kann der Antrag nach § 8d Abs. 1 Satz 5 KStG nur zurückgenommen werden, soweit die Steuerfestsetzung oder die gesonderte Verlustfeststellung nach §§ 129, 164, 165 oder 172 ff. AO oder nach entsprechenden Regelungen in den Einzelsteuergesetzen korrigiert werden können.

Begriff des Geschäftsbetriebs

Zum zentralen Begriff des Geschäftsbetriebs (§ 8d Abs. 1 Satz 3 und 4 KStG) wird in Rz. 16 des BMF-Entwurfs ausgeführt, dass dieser die Grundsätze der BFH-Rechtsprechung zum gewerbesteuerlichen Begriff des Gewerbebetriebs und zur Unternehmeridentität als Voraussetzung für den gewerbesteuerlichen Verlustvortrag sowie zur Segmentierung bei der Ermittlung der Gewinnerzielungsabsicht aufgreife. Auf den Teilbetriebsbegriff komme es ausdrücklich nicht an. In den Rz. 17 bis 21 des Entwurfs wird unter Verwendung zahlreicher Beispielfälle erläutert, wann eine Körperschaft mehrere Geschäftsbetriebe unterhalte. In einem solchen Fall sei der Anwendungsbereich des § 8d KStG nicht eröffnet. Auch wird erläutert, in welchen Fällen von einem einheitlichen Geschäftsbetrieb ausgegangen werden könne. In diesem Fall sei insoweit § 8d KStG anwendbar.

Mehrere Geschäftsbetriebe schließen die Anwendung von § 8d KStG aus

Tätigkeitsbezogenes Verständnis des Geschäftsbetriebs

Der Begriff des Geschäftsbetriebs sei zwar tätigkeitsbezogen zu verstehen (Rz. 17), jedoch könnten auch mehrere selbständige Betätigungen als einheitlicher Ge-

schäftsbetrieb zu qualifizieren sein, wenn zwischen ihnen ein gegenseitiger Förder- und Sachzusammenhang gegeben ist (Rz. 18). Eine zusätzlich ausgeübte weitere Betätigung stehe einem einheitlichen Geschäftsbetrieb dann nicht entgegen, wenn sie wirtschaftlich nicht ins Gewicht falle. Unter Rückgriff auf die Rechtsprechung zur Bagatellgrenze zur Nichtanwendung der Abfärberegelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG sei hiervon auszugehen, wenn die Nettoumsatzerlöse aus dieser Betätigung 3 % der Gesamtnettoumsatzerlöse der Verlustkörperschaft und gleichzeitig den Betrag von € 24.500 im Veranlagungszeitraum nicht übersteigen.

Im Folgenden werden im BMF-Entwurf die schädlichen Ereignisse i.S.d. § 8d Abs. 2 KStG innerhalb des Beobachtungszeitraums mit zahlreichen Beispielfällen näher erläutert. Solche liegen vor, wenn der Geschäftsbetrieb ruhend gestellt wird (vgl. Rz. 23 ff.), der Geschäftsbetrieb einer andersartigen Zweckbestimmung zugeführt wird (vgl. Rz. 27 f.), die Körperschaft einen zusätzlichen Geschäftsbetrieb aufnimmt (vgl. Rz. 29 ff.), sich an einer Mitunternehmerschaft beteiligt (vgl. Rz. 32 ff.), die Stellung eines Organträgers i.S.d. § 14 Abs. 1 KStG einnimmt (vgl. Rz. 36 f.) oder auf die Körperschaft Wirtschaftsgüter übertragen werden, die sie zu einem geringeren als dem gemeinen Wert ansetzt (vgl. Rz. 38 ff.).

Im nachfolgenden mit „Rechtsfolgen“ bezeichneten Kapitel (Rz. 44 bis 56) werden der Umfang der Verlusterhaltung und die Modalitäten der Verrechnung des fortführungsgebundenen Verlustvortrags beschrieben. Auch werden die Besonder-

Mehrere selbständige Betätigungen können unter bestimmten Voraussetzungen als einheitlicher Geschäftsbetrieb qualifizieren

Schädliche Ereignisse i.S.d. § 8d Abs. 2 KStG innerhalb des Beobachtungszeitraums



Rechtsfolgen

Anwendung § 8d KStG

heiten bei Organschaften erörtert. Die Rz. 63 ff. widmen sich der Regelung des § 8d Abs. 2 Satz 1 Hs. 2 KStG i.V.m. § 8c Abs. 1 Satz 5 bis 8 KStG, wonach eine Kürzung des fortführungsgebundenen Verlustvortrags unterbleibt, soweit im Inland steuerpflichtige stille Reserven vorhanden sind.

Zusammentreffen von fortführungsgebundenem Verlustvortrag und einem Verlustvortrag i.S.d. § 10d EStG

Besteht bei Eintritt eines schädlichen Ereignisses nach § 8d Abs. 2 KStG sowohl ein fortführungsgebundener Verlustvortrag als auch ein Verlustvortrag nach § 10d EStG, seien die gesamten stillen Reserven für die Anwendung des § 8d Abs. 2 Satz 1 KStG zu berücksichtigen (Rz. 66).

Anwendung des § 8c KStG auf einen fortführungsgebundenen Verlustvortrag

Schließlich erläutert der BMF-Entwurf (wiederum mit zahlreichen Beispielen) die Anwendung des § 8c KStG auf einen fortführungsgebundenen Verlustvortrag nach § 8d KStG. Es wird u.a. beschrieben,

in welcher Weise bei einem (weiteren) schädlichen Beteiligungserwerb i.S.d. § 8c Abs. 1 KStG durch einen erneuten Antrag nach § 8d KStG ein neu festzustellender fortführungsgebundener Verlustvortrag erreicht werden kann. Der BMF-Entwurf schließt mit Erläuterungen zur erstmaligen Anwendung des § 8d KStG.

Die umfangreichen Ausführungen des BMF-Entwurfs geben eine Orientierung zur Auslegung der Regelung des § 8d KStG seitens der Finanzverwaltung. Es liegt jedoch in der Natur der Sache, dass der komplexe Regelungsinhalt der mit vielen unbestimmten Rechtsbegriffen versehenen Norm des § 8d KStG gerade im Zusammenspiel mit § 8c KStG eine derart große Anzahl von Zweifelsfragen aufwirft, dass sie sicher noch nicht erschöpfend beantwortet sind.

Ihr Kontakt



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

1b | Keine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten bei überlagerndem eigenbetrieblichen Interesse | Autor: StB Markus Gomoluch, München

Key Facts

- Der Ansatz einer Verbindlichkeitsrückstellung ist ausgeschlossen, wenn die Verpflichtung in ihrer wirtschaftlichen Belastungswirkung von einem eigenbetrieblichen Interesse vollständig überlagert wird.
- Auch eine Kostenaufteilung ist bei einem einheitlichen und durch einen eigenbetrieblichen Vorgang verursachten Sachverhalt nicht möglich.

Rahmenvertrag war in dem Entgelt für die Einzelaufträge die Vergütung für die Vorhaltung sowie den An- und Abtransport des Gerüstmaterials, für die Baustelleneinrichtung, ebenso wie für die Montage und Demontage der Baustelleneinrichtungen enthalten. Die Klägerin bildete für die Kosten des Abtransports des auf dem Industriegelände befindlichen Materials nach Beendigung des Rahmenvertrags eine (abgezinst) Rückstellung.

Die Bildung einer Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten nach § 249 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 HGB setzt eine Verpflichtung gegenüber einem Dritten (sog. Außenverpflichtung) voraus. Rückstellungen für Eigenverpflichtungen (sog. Aufwandsrückstellungen) sind nach § 249 Abs. 2 Satz 1 HGB unzulässig. Nach ständiger BFH-Rechtsprechung ist es aber unbeschadet einer ausreichend bestimmten Außenverpflichtung geboten, die wirtschaftlichen Interessen des Leistungsverpflichteten und des Anspruchsberechtigten zu gewichten und im Einzelfall ein sog. eigenbetriebliches Interesse als wirtschaftlich auslösendes Moment der Belastung zu werten. Nach dieser Rechtsprechung war die Bildung einer Rückstellung für ungewisse

Bisherige ständige
BFH-Rechtsprechung

BFH vom 22.01.2019
(AZ: XI R 2/19)



Urteilsfall

Mit Urteil vom 22.01.2019 hatte der BFH darüber zu entscheiden, ob bei einer Verpflichtung, ein Baustellenlager zu räumen, für die damit einhergehenden Aufwendungen für Personal und Rücktransport des Materials eine Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten gebildet werden kann.

Im Streitfall betrieb die Klägerin einen Spezialgerüstbau für Großindustrieanlagen und schloss mit ihren Auftraggebern Rahmenverträge über eine regelmäßige Laufzeit von drei Jahren. Die Auftraggeber wiederum beauftragten die Klägerin mit Einzelverträgen („Abrufe“) zur Erbringung von konkreten Gerüstbauarbeiten. Gemäß

BFH vom 25.02.1986
(AZ: VIII R 134/80)

Verbindlichkeiten dann zulässig, wenn das Eigeninteresse des Kaufmanns nicht derart im Vordergrund stand, dass die Außenverpflichtung in den Hintergrund trat.

Ausschlussmerkmal für die Bildung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten präzisiert



Der XI. Senat des BFH hat mit seinem Urteil vom 22.01.2019 nun das Ausschlussmerkmal für die Bildung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten präzisiert. Demnach ist eine Rückstellung dann nicht zulässig, wenn die Verpflichtung in ihrer wirtschaftlichen Belastungswirkung von einem eigenbetrieblichen Interesse vollständig überlagert wird. Diesen Umstand sah der BFH im Streitfall als gegeben an, da durch den Umfang und erheblichen

Wert des auf den Baustellen befindlichen Materials die geordnete Räumung des Grundstücks sowie der Rücktransport des Materials eher im Interesse der Klägerin liege, um das betriebsnotwendige Material für Folgeaufträge zur Verfügung zu haben. Nach einzelfallbezogener Würdigung überlagert in diesem Fall das eigenbetriebliche Interesse die Räumungsverpflichtung gegenüber Dritten vollständig, so dass der Sache nach eine Aufwandsrückstellung vorliegt. Nach den Umständen des Streitfalls sah der BFH mit Blick auf den einheitlichen, durch das eigenbetriebliche Interesse veranlassten Transportvorgang auch eine Kostenaufteilung nicht als möglich an.

Ihr Kontakt



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

1c | Veröffentlichung der E-Bilanz-Taxonomien 6.4 |

Autor: StB Henning Burlein, München

Key Facts

- Optimierte Abbildung von stillen Beteiligungen mit Taxonomie Vorschau 6.5 als Vorbereitung für den Steuerpflichtigen.
- Pflichtabgabe des Berichtsteils „Steuerlicher Betriebsvermögensvergleich“ ab Version 6.5.
- Notwendige Änderung des Mappings der Position „Andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung“.
- Erstmalige Erfassungsmöglichkeit des Leasingvermögens unter der Position 10a. des handels- und steuerrechtlichen Anlagenspiegels im Rahmen der Bankentaxonomie.

Betroffenen die Möglichkeit, sich frühzeitig mit den geplanten Änderungen auseinanderzusetzen und sich auf die Einführung der Taxonomie-Positionen im Rahmen der zurzeit in Planung befindlichen Taxonomie 6.5 (Veröffentlichung voraussichtlich Juni/Juli 2021) vorzubereiten. Es wird an dieser Stelle auf das BMF-Schreiben vom 24.11.2017 zur Übermittlungspflicht von Bilanzen nach § 5b EStG in Fällen atypisch stiller Gesellschaften verwiesen.

Der Berichtsteil „steuerlicher Betriebsvermögensvergleich (BVV)“ ist, wie im BMF-Schreiben vom 06.06.2018 angekündigt, ab der Anwendung der Taxonomie 6.4 werthaltig zu übermitteln. Aus diesem Grund wurden die entsprechenden Taxonomie-Positionen als Mussfelder übernommen. Begleitend hierzu wurden zudem die jeweiligen ERiC-Regeln (Validierungen) in den Technischen Leitfaden zur Taxonomie-Version 6.4 aufgenommen (vgl. unter www.estuer.de bei Schnittstellen zur E-Bilanz § 5b EStG). Leider ist die entsprechende Mussfeld-Auszeichnung der Position im GCD-Modul zur Ankündigung versehentlich unterblieben. Sie soll in der o.g. Taxonomie 6.5 nachgeholt werden.

Pflichtbestandteil „BVV“

BMF vom 23.07.2020



Optimierte Abbildung von stillen Beteiligungen mit Vorschau

Das BMF hat eine überarbeitete Version der Taxonomien 6.3, die Taxonomie-Version 6.4 mit Stand vom 01.04.2020, zur Übermittlung der E-Bilanz veröffentlicht. Sie enthält folgende wesentliche Neuerungen:

Mit Veröffentlichung der Taxonomie-Version 6.4 wird zugleich eine Vorschau auf die Taxonomie-Version 6.5 bereitgestellt. Die Vorschau berücksichtigt zwischen Wirtschaftsvertretern und der Finanzverwaltung abgestimmte Taxonomie-Positionen aus handels- und steuerrechtlicher Sicht, die eine optimierte Abbildung für Sachverhalte mit einer stillen Beteiligung ermöglichen sollen. Die Vorschau bietet allen

Des Weiteren werden in der Kerntaxonomie und in den Spezialtaxonomien weitere Positionen eingeführt, vor allem sog. „Davon-Positionen“ (nicht rechnend), die nunmehr als Unterpositionen in die

Änderung des Mappings in der Praxis gegebenenfalls zwingend erforderlich

Rechenregeln einbezogen wurden. Dabei wurden auch erstmalig unterhalb der Position „andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung“ (bisher Mussfeld, jetzt Summenmussfeld) die neuen Positionen „PKW“ (Mussfeld), „LKW“ (rechnerisches Feld = Quasimussfeld), „sonstige Transportmittel“ (rechnerisches Feld = Quasimussfeld) und die Auffangposition „andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung, nicht zuordenbar“ eingefügt. Insoweit muss mit der Anwendung der Taxonomie 6.4 das bisherige Mapping von der Oberposition auf die Unterpositionen wegen des einzigen Mussfeldes „PKW“ umgestellt werden.

Blick in die Zukunft



Erfassung des Leasingvermögens im Anlagenspiegel

Vorsorglich wurde auf Grund des Gesetzesentwurfes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie eine neue Position „nicht abziehbare Betriebsausgaben nach § 4k EStG“ für Rechtsformen EU und PG (Mussfeld) in der Taxonomie 6.4 aufgenommen.

Bei der Bankentaxonomie, unter deren Anwendung auch Leasinggesellschaften

fallen, ist nunmehr im HGB-Anlagenspiegel und auch im steuerlichen Anlagenspiegel unter der Position 10a. das Leasingvermögen aufgenommen worden. Bisher gab es dort eine Lücke beim Anlagenspiegel gem. Jahresabschlussbericht (HGB) und der elektronischen Abgabe des HGB-Anlagenspiegels im Rahmen der E-Bilanz, die jetzt geschlossen wurde.

Grundsätzlich sind die aktualisierten Taxonomien für die Bilanzen der Wirtschaftsjahre zu verwenden, welche nach dem 31.12.2020 beginnen (Wirtschaftsjahre 2021 oder 2021/2022). Sie können aber auch schon für das Wirtschaftsjahr 2020 oder 2020/2021 verwendet werden. Die aktualisierten Taxonomien sollen voraussichtlich ab November 2020 für Testfälle und ab Mai 2021 für Echtfälle zur Verfügung stehen.

Die vorgenannten Änderungen betreffen grundsätzlich alle Taxonomie-Arten, z. B. auch die Spezialtaxonomien. Das BMF hat seine Informationen zur E-Bilanz entsprechend im Internet (unter www.eststeuer.de) angepasst.

Verwendungsübersicht zur jeweiligen Version unter www.eststeuer.de

Ihr Kontakt



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

1d | Klarer Durchblick mit Tax Data Analytics | Autoren: StB Michael Neukamm und Eva Jarosch, beide Düsseldorf

Key Facts

- Manuelle Excel Auswertungen für komplexe Analysen sind zeitintensiv und nicht mehr zeitgemäß.
- Die Auswahl von geeigneten Auswertungsprogrammen wirkt sich auf die Datenbeschaffung bzw. Datentransformation aus.
- Mithilfe von Dashboards können wichtige Key Performance Indicators beobachtet und gezielt gesteuert werden.

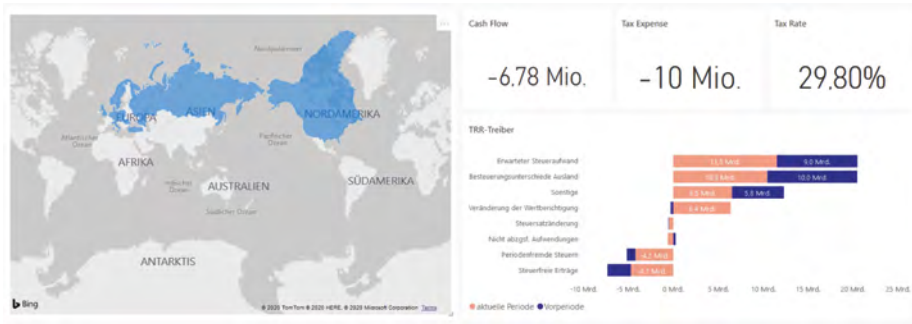
Beispielsweise könnte es sich dabei um eine Analyse der Entwicklung und Plausibilität der Konzernsteuerquote handeln, die derzeit noch aus manuellen und zeitintensiven Auswertungen in Excel hergeleitet wird, was nicht mehr zeitgemäß ist.

Mithilfe von speziellen Softwarelösungen können vorhandene, zum Teil bisher nicht genutzte Daten verwertet werden und Analyse- und Auswertungsprozesse effizienter gestaltet werden. Hierfür muss im ersten Schritt im Bereich der Datenbeschaffung untersucht werden, in welchen konzerninternen Programmen und Tools Daten eingepflegt sind und in welchen Strukturen diese Daten vorliegen. Ist das Screening abgeschlossen, wird im nächsten Schritt das später zur Nutzung kommende Auswertungsprogramm gewählt. Diese Entscheidung sollte idealerweise schon im Rahmen der Datenbeschaffung vorgenommen werden, da so programm-spezifische Besonderheiten im Datenauf-

Datenbeschaffung bzw. Datentransformation in Konzernen

Hintergrund

Immer mehr Unternehmen möchten aus intelligenten Technologien auch für steuerliche Anwendungsfälle einen Nutzen ziehen. Oftmals werden komplexe sowie aufwendige Auswertungen und Analysen bestimmter Kennzahlen von der Steuerabteilung verlangt, unter anderem im Rahmen von Berichtsanslässen oder um steuerliche Entscheidungen zu fundieren.



bereitungsprozess berücksichtigt werden können. Als letzte vorbereitende Maßnahme ist die Struktur und das Format zu definieren, in der die Daten extrahiert werden sollen, das heißt es wird bestimmt, welche steuerlichen Kennzahlen (Key Performance Indicators) ermittelt werden und wie die Darstellung innerhalb des Dashboards erfolgt. Ist dies abgeschlossen, beginnt die eigentliche Datenbeschaffung bzw. Datentransformation. Hierbei werden die Daten aus den Programmen in der bisherigen Struktur und dem bisherigen Format extrahiert, vereinheitlicht und dann bereinigt. Die fertigen Strukturdateien sind durch Stichprobenuntersuchung zu validieren. Nach Abschluss der Datentransformation ist der Grundstein für die Auswertung gelegt. In Abhängigkeit der Komplexität und Heterogenität der zu beschaffenden Daten kommen bei der Datenbeschaffung und Datentransformation Standardprogramme wie Excel oder Alteryx zur Anwendung.

Aspekte bei der Datenauswertung

Für die Datenauswertung werden die vorbereiteten Strukturdateien in das ausgewählte Auswertungsprogramm importiert. Zur Anwendung können hier Tools wie Power BI oder Tableau kommen. Am Beispiel der Analyse der Konzernsteuerquote würden die Daten in dem Tool nun so aufbereitet werden, dass der Anwender auf einen Blick die Entwicklung der Quote der vergangenen drei Jahre sieht und mit

wenigen Tastenklicks bis auf die Ebene von wichtigen Einzelsachverhalten verschiedener Konzerngesellschaften gelangen kann. Genau diese Anwenderfreundlichkeit und gleichzeitige Detailtiefe der Auswertungsprogramme wird die bestehenden IT-Prozesse und die Entscheidungsträger in den Konzernen unterstützen.

Wichtige Kennzahlen aus den Reports können in einem Dashboard zusammengefasst werden, das dem Anwender ähnlich wie das Display einem Autofahrer zur Beobachtung und Steuerung der wichtigsten Messgrößen dient. Die Wartung der Reports und des Dashboards geschieht im Hintergrund durch entsprechend berechnete Mitarbeiter. Ziel ist es, durch die Verknüpfung der Datenquellen mit Strukturdateien und wiederum mit dem Auswertungsprogramm im Idealfall Echtzeitanalysen und -aktualisierungen zu ermöglichen. Auch wird dies über verschiedenen Endgeräte möglich sein. So ist die Dashboard-Betrachtung auch über Tablet-PCs und Mobile Phones möglich.

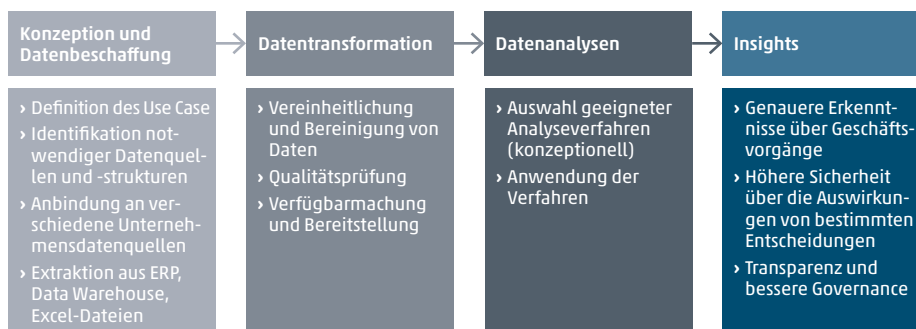
Echtzeitanalysen mithilfe von Dashboards

Die effiziente Steuerung des Konzerns durch Dashboards, welche die relevanten Daten adressatengerecht darstellen, wird in Zukunft ein wesentliches Instrument zur Unterstützung schneller und fundierter Entscheidungen darstellen.

Ihr Kontakt



StB Michael Neukamm, Düsseldorf,
michael.neukamm@wts.de



1e | Einkommensteuerrechtliche Grundsätze für die Anwendung der Sonderabschreibung nach § 7b EStG | Autorin: StBin Ayse Schink, Düsseldorf

Key Facts

- Neubauförderung zu fremden Wohnzwecken durch Sonder-AfA.
- Begünstigung von natürlichen und juristischen Personen, die beschränkt oder unbeschränkt steuerpflichtig i. S. d. EStG oder KStG sind.
- Die Sonderabschreibung i. H. v. jährlich 5 % wird über einen Gesamtzeitraum von vier Jahren zusätzlich zur linearen AfA von 2 % gewährt.
- Festlegung eines Begünstigungszeitraums für die Sonderabschreibung.
- Gültigkeit der Regelung für Immobilien in EU/EWR-Mitgliedstaaten sowie unter gewissen Voraussetzungen auch in Drittstaaten.
- Ausschlussgrenze für die Anschaffungs- oder Herstellungskosten beträgt € 3.000 je qm Wohnfläche.
- Kappung der förderfähigen Bemessungsgrundlage auf € 2.000 je qm Wohnfläche.

Neben den **persönlichen** Voraussetzungen sind auch die **sachlichen** und **zeitlichen Voraussetzungen** kumulativ zu erfüllen.

Förderobjekt im Sinne des § 7b EStG kann nur eine neue Mietwohnung sein, die zu fremden Wohnzwecken im förderungsfähigen Zeitraum angeschafft bzw. hergestellt wurde. Gemäß § 7b Abs. 2 Nr. 1 EStG i. V. m. § 181 Abs. 9 BewG lässt sich unter dem Begriff der Wohnung die Summe einer Mehrheit von Räumen verstehen, die die Führung eines selbstständigen Haushalts gewährleisten. Somit ist jede einzelne **neue Mietwohnung als Förderobjekt** des § 7b EStG zu klassifizieren. Erwähnenswert ist an dieser Stelle, dass die Begünstigung des § 7b EStG nur für eine neu angeschaffte bzw. hergestellte Wohnung gilt, die bisher nicht existiert hat. Daraus folgt, dass die Modernisierung oder Sanierung von bereits vorhandenen Wohnräumen von der Begünstigung nicht umfasst wird. Andererseits kann eine neue Wohnung aber entstehen bei Aus- oder Umbau von bestehenden Gebäudeflächen (insbesondere Dachgeschossausbauten, aber auch Teilung bestehender Wohnflächen) oder durch Aufstockung/Anbau auf bzw. an einem bestehenden Gebäude (mit Flächenerweiterung).

Förderobjekt

Fördergebiet

Förderzeitraum

BMF vom 07.07.2020

Durch Gesetz zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus vom 04.08.2019 hat der Gesetzgeber ein steuerliches Instrument zur Wohnungsbauförderung eingeführt. Die neue Sonderabschreibung nach § 7b EStG für die Anschaffung oder Herstellung neuer Mietwohnungen soll den Mietwohnungsneubau durch private Investoren stärken. Die von der Finanzverwaltung herangezogenen Grundsätze bei der Anwendung des § 7b EStG lassen sich dem umfangreichen BMF-Anwendungsschreiben vom 07.07.2020 entnehmen. Die wesentlichen Aspekte werden nachfolgend skizziert.

Um der Kapitalverkehrsfreiheit Rechnung zu tragen, wird die Förderung über inländische Mietwohnungen hinaus auf Mietwohnungen in EU/EWR-Mitgliedstaaten erstreckt. Gleiches gilt für Drittstaaten, wenn diese Amtshilfe im vergleichbaren Umfang wie die EU-Staaten leisten und damit die Prüfung der Voraussetzungen der Sonderabschreibung ermöglichen.

Anspruchsvoraussetzungen



Die Sonderabschreibung kann von allen beschränkt und unbeschränkt Steuerpflichtigen i. S. d. EStG und des KStG in Anspruch genommen werden, sofern auch die beihilferechtlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Anspruchsberechtigt sind somit alle natürlichen und juristischen Personen - bei Mitunternehmenschaften und Gemeinschaften ist dies der einzelne Beteiligte.

Begünstigt sind nur neue Mietwohnungen, für die ein Bauantrag nach dem **31.08.2018** und vor dem **01.01.2022** gestellt worden ist. Somit stellt die Regelung nicht auf den Beginn der Bautätigkeit ab. In § 7b EStG i. V. m § 52 Abs. 15a EStG wurde eine zeitliche Begrenzung der Fördermaßnahme festgelegt. Demzufolge kann die Sonderabschreibung **letztmalig im Veranlagungszeitraum 2026** in Anspruch genommen werden. Es bedarf also



einer Fertigstellung bis spätestens zum 31.12.2023, um die maximale Förderung ausschöpfen zu können.

Nutzungsvoraussetzungen sowie Ermittlung der BMG



Das Förderobjekt erfüllt grundsätzlich die Nutzungsvoraussetzungen des § 7b EStG, wenn es der entgeltlichen Überlassung zu fremden Wohnzwecken dient. Daraus lässt sich ableiten, dass selbst genutzte oder unentgeltlich zu fremden Wohnzwecken überlassene Wohnungen nicht unter die Regelung fallen. Auch Objekte, die zur vorübergehenden Beherbergung von z. B. Feriengästen dienen, werden von der Regelung ausgeschlossen.

Die Sonderabschreibung kann nur in Anspruch genommen werden, soweit abschreibungsfähige Anschaffungs- oder Herstellungskosten vorliegen. Die Anschaffungs- oder Herstellungskosten werden ausschließlich nach den Grundsätzen des EStG und des § 255 HGB ermittelt. § 6 Abs. 1 Nr. 1a EStG ist ebenfalls für die Bestimmung der Bemessungsgrundlage zu beachten.



Ausschlussgrenze und Kappung der Bemessungsgrundlage bezogen auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten des Gebäudes

Der **Höchstbetrag** für die **Gebäudeanschaffungs- oder Herstellungskosten** beträgt **€ 3.000** je qm Wohnfläche. Wird diese Obergrenze überschritten, kann die Sonderabschreibung gar nicht in Anspruch genommen werden. § 7b Abs. 3 EStG begrenzt gleichzeitig die **Förderhöchstgrenze** auf **€ 2.000 je qm Wohnfläche**. Wenn die förderfähigen Anschaffungs- oder Herstellungskosten die Förderhöchstgrenze überschreiten, ermittelt sich die Bemessungsgrundlage durch Multiplikation der Förderhöchstgrenze mit der begünstigungsfähigen Wohnfläche. Hier erkennt man die **steuerpolitische Intention** des

Gesetzgebers, Wohnungen im **unteren und mittleren Preissegment** zu fördern.

Die Sonderabschreibung i. H. v. 5 % der förderfähigen Bemessungsgrundlage nach § 7b EStG kann im Jahr der Anschaffung bzw. Fertigstellung und in den folgenden drei Jahren beansprucht werden. Somit hat der Steuerpflichtige die Möglichkeit, bis zu 20 % als Sonderabschreibung zusätzlich zur linearen Abschreibung geltend zu machen. Die **Sonderabschreibung** ist eine **Jahresabschreibung**. Dabei wird dem Steuerpflichtigen ein Wahlrecht gewährt. Demzufolge kann die Sonderabschreibung i. H. v. „bis zu“ 5 % in Anspruch genommen werden. Das heißt, dass jährlich auch weniger als 5 % der Sonderabschreibung geltend gemacht werden kann. Der nicht ausgeschöpfte Anteil der Sonderabschreibung führt zur Erhöhung des verbleibenden Restwerts i. S. d. § 7a Abs. 9 EStG, der über die Restnutzungsdauer ab dem vierten Jahr nach dem Jahr der Fertigstellung der linearen Abschreibung unterliegt.

Begünstigungszeitraum und Höhe der Sonderabschreibung nach § 7b EStG

Für die Gewährung der Sonderabschreibung müssen neben den persönlichen und sachlichen Voraussetzungen auch die beihilferechtlichen Gegebenheiten geprüft werden. Ausweislich des § 7b Abs. 5 EStG kann die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung nur dann gewährt werden, wenn die De-minimis-Verordnung in der jeweils geltenden Fassung eingehalten wurde und die Beihilfeshöchstbeträge nach der De-minimis-Verordnung i. H. v. € 200.000 oder nach der DAWI-de-minimis-Verordnung i. H. v. € 500.000 unter Einbeziehung des Beihilfewertes aus der Sonderabschreibung nach § 7b EStG nicht überschritten werden.

Beihilferechtliche Voraussetzungen

Gemäß § 7b Abs. 4 Satz 1 EStG führt die **Verletzung der Nutzungsvoraussetzungen zur Rückgängigmachung der Sonderabschreibung**.

Das Förderobjekt muss im Jahr der Anschaffung oder Herstellung und in den folgenden neun Jahren ausschließlich als Mietwohnung zu fremden Wohnzwecken unter Sicherstellung der Entgeltlichkeit dienen. Zudem darf das Förderobjekt innerhalb der Zehn-Jahres-Frist nicht veräußert werden, ohne dass der Veräußerungsgewinn der Einkommen- oder Kör-

Schädliche Ereignisse



perschaftsteuer unterliegt. Zu beachten ist weiterhin, dass die Baukostenobergrenze von € 3.000 je qm Wohnfläche in den drei Jahren nach dem Jahr der Anschaffung bzw. Herstellung nicht durch nachträgliche Anschaffungs- oder Herstellungskosten überschritten werden darf. Die Verletzung dieser Nutzungsvoraussetzungen führt zu schädlichen Ereignissen im Sinne des Gesetzes und somit zur Rückgängigmachung der Sonderabschreibung. Die Verzinsungsvorschriften des § 233a Abs. 2 i. V. m Abs. 5 AO sind dabei zu beachten.

Grundsätzlich ist das Vorhaben des Gesetzgebers, den Mietwohnungsneubau durch die Einführung des § 7b EStG attraktiver zu machen, zu begrüßen. Jedoch bedeuten die zahlreichen Voraussetzungen für die Inanspruchnahme der Sonderabschreibung einen erhöhten bürokratischen Aufwand für den Steuerpflichtigen. Es bleibt daher abzuwarten, ob diese Neuregelung tatsächlich zur Stabilisierung des Mietwohnungsneubaus für Menschen mit geringem oder mittlerem Einkommen führen wird.

Fazit

Ihr Kontakt



StB Bernhard Brock,
München,
bernhard.brock@
wts.de

1f | Gewinn aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen bei in diesem Zusammenhang gewährten Optionsrechten | Autoren: RA/StB Dr. Klaus Dumser und StB Christian Schöler, beide Nürnberg

Key Facts

- Der Wertzuwachs einer im Zusammenhang mit der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen als Gegenleistung gewährten Option zwischen Optionseinräumung und -ausübung wird nicht nachträglich zum Veräußerungsgewinn i.S.d. § 17 EStG hinzugerechnet.
- Ändert sich der Wert der Gegenleistung nach vollständiger Erfüllung der Gegenleistungspflicht, beeinflusst dies die Höhe des Veräußerungspreises grundsätzlich nicht mehr.
- Eine nachträgliche Erhöhung des Veräußerungsgewinns ist nur unter strengen Voraussetzungen möglich.

einen Geschäftsführervertrag, in welchem dem Kläger das Optionsrecht eingeräumt wurde, 15.000 Aktien an X zu dem Preis zu erwerben, welcher der letzten Börsennotierung dieser Aktien an der NASDAQ-Börse vor Unterzeichnung dieses Vertrags entsprach.

Der Kläger übte sein Optionsrecht 1998 aus und erzielte daraus einen Gewinn, welchen das Finanzamt zunächst als geldwerten Vorteil bei den Einkünften aus nichtselbstständiger Arbeit erfasste. Nachdem der BFH die dies bestätigende Entscheidung des FG Münster vom 21.04.2010 (AZ: 11 K 262/08 E, F) aufhob und die Sache zurückverwies, entschied das FG Münster mit Urteil vom 11.10.2017 nunmehr, dass der Gewinn aus der Optionsausübung rückwirkend dem Veräußerungspreis i.S.d. § 17 EStG aus der Veräußerung der Anteile der C-GmbH und der P-GmbH hinzuge-rechnet werden müsse. Damit wurde der Einkommensteuerbescheid 1997 um den Wertzuwachs der Aktien zwischen Optionseinräumung und Optionsausübung im Rahmen des Veräußerungspreises nach § 17 EStG nachträglich erhöht.

FG Münster vom
11.10.2017
(AZ: 11 K 1978/15 E)

FA will Wertzuwächse als
Veräußerungsgewinn
der Besteuerung
unterwerfen



BFH vom 04.02.2020
(AZ: IX R 7/18, NV)



Der BFH hatte im Urteil vom 04.02.2020 über die Streitfrage zu entscheiden, ob der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft unter Einräumung von Aktienoptionsrechten rückwirkend auf den Zeitpunkt der Veräußerung erhöht wird, wenn diese Optionsrechte tatsächlich ausgeübt werden.

Urteilsfall

Im Streitfall veräußerte der Kläger mit notariellem Kauf- und Abtretungsvertrag vom 23.12.1997 sämtliche Anteile an der C-GmbH und der P-GmbH, an welchen er zu 98 % bzw. zu 90 % beteiligt war, an die S-GmbH, eine Tochtergesellschaft der X mit Sitz in den USA. Am gleichen Tag schlossen der Kläger, die S-GmbH und die X

Der BFH hat mit Urteil vom 04.02.2020 die Entscheidung des Finanzgerichts aufgehoben. Zu Unrecht habe die Vorinstanz angenommen, dass die Wertsteigerung der X-Aktien zwischen Einräumung und Ausübung des Aktienoptionsrechts bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 17 EStG im Streitjahr 1997 zu be-

Durch Wertsteigerung
der Aktien keine
Beeinflussung des
Veräußerungsgewinns

rücksichtigen sei. Die Höhe des Veräußerungspreises könne nur unter besonders engen Voraussetzungen durch nachträgliche Ereignisse verändert werden. Ändere sich der Wert der Gegenleistung nach vollständiger Erfüllung der Gegenleistungspflicht, beeinflusse dies die Höhe des Veräußerungspreises grundsätzlich nicht mehr. Etwas anderes gelte nur dann, wenn der Rechtsgrund für die spätere Änderung im ursprünglichen Rechtsgeschäft, also z. B. durch einen Mangel im ursprünglichen Veräußerungsvorgang, bereits angelegt gewesen wäre.

steigen oder fallen könnte, ging bereits zu diesem Zeitpunkt auf den Kläger über. Mithin könne es offen bleiben, ob beim Optionsrecht selbst eine nachträgliche Wertveränderung überhaupt eingetreten sei, da eine solche den Veräußerungspreis nicht mehr hätte beeinflussen können.

Eine hiervon abweichende Beurteilung ergebe sich schließlich auch nicht aus dem Umstand, dass die Vertragsparteien mit der Einräumung der Option wohl übereinstimmend die Erwartung verbanden, dass der Kläger von einer positiven Kursentwicklung der Aktien der X profitieren sollte. Denn diese Erwartung könne vorliegend keine rechtliche Bedeutung haben. Hätte sich die Erwartung nicht erfüllt, wäre die Gegenleistungspflicht der S-GmbH nicht angepasst worden. Nichts anderes gelte, wenn die Wertsteigerung – wie im Streitfall – eingetreten sei.

Vorliegend müsse allerdings auf den tatsächlich erzielten Erlös abgestellt werden, also auf den Wert der Leistung am Tag des Gefahrübergangs. Die S-GmbH hatte ihre Gegenleistungspflicht bereits zum 31.12.1997 erfüllt. Die Chance und das Risiko, dass die Option nachträglich im Wert

Für die Besteuerung kommt es auf den Wert der Leistung bei Gefahrübergang an



Ihr Kontakt



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

1g | Bei Anlegern von Investmentfonds ist für die Anwendung des internationalen Schachtelprivilegs die mittelbare Beteiligungsquote maßgeblich |

Autor: StB Klaus D. Hahne, Frankfurt a.M.

Key Facts

- Für die Anwendung des sog. internationalen Schachtelprivilegs (DBA-Steuerbefreiung von Dividendenzahlungen) ist nicht die Beteiligung des Investmentfonds an der ausschüttenden Gesellschaft maßgeblich.
- Steuerfrei sind Einkünfte von Fondsanlegern, deren mittelbare Beteiligung an der ausschüttenden Gesellschaft die DBA-Anforderungen erfüllt.
- Unklarheiten nach der früheren Gesetzeslage (bis 2017) werden durch Anwendung der Grundsätze des Transparenzprinzips gelöst.
- Für Anleger in Spezial-Investmentfonds ist die Rechtslage ab 2018 eindeutig geregelt.

nahmte Dividenden aus einer 100%igen Beteiligung an einer polnischen Kapitalgesellschaft. Zwei Anleger (deutsche GmbHs) hielten in dem Streitjahr jeweils mehr als 10 % der Anteile an dem Sondervermögen, alle anderen Anleger hielten niedrigere Beteiligungen. Das Sondervermögen machte die Anwendung der Steuerbefreiung für sog. Schachteldividenden nach Art. 24 Abs. 1 Buchst. a) Satz 2 DBA Polen in Bezug auf die gesamte Dividende geltend. Sämtlichen Anlegern seien insoweit steuerfreie Einkünfte nach § 4 Abs. 1 InvStG a.F. zuzurechnen. Dem folgte das zuständige Finanzamt, das FG Hessen und nun auch der BFH jedoch nicht.

Nach § 4 Abs. 1 Satz 1 InvStG a.F. waren Einkünfte aus Anteilen an Investmentfonds bei der Einkommens- bzw. Körperschaftsbesteuerung des Anlegers außer Betracht zu lassen, soweit sie ausländische Einkünfte enthielten, für die die Bundesrepublik auf Grund eines DBA auf die Besteuerung verzichtet hat. Dies setzte nach der o.g. Regelung im DBA Polen voraus, dass eine deutsche Gesellschaft mindestens 10 % des Kapitals an der ausschüttenden polni-

FG Hessen vom
21.06.2016
(AZ: 4 K 960/15)



Beteiligungs-
voraussetzung für die
Anwendung des DBA-
Schachtelprivilegs

BFH vom 23.10.2019
(AZ: I R 51/16)

Die Entscheidung betrifft die Auslegung der bis 2017 geltenden Regelungen zur Anwendung von DBA-Steuerbefreiungen auf Einkünfte von Investmentfonds (§ 4 Abs. 1 InvStG a.F.). Das klagende Sondervermögen (ein Investmentfonds) verein-

Durchschau auf die mittelbare Beteiligungsquote der Anleger von Investmentfonds

schen Gesellschaft hielt. Entsprechend den Grundsätzen des sog. Transparenzprinzips für die bis 2017 geltende Investmentbesteuerung stellt der BFH dabei für die Anwendung der Befreiungsvorschrift nicht auf das Sondervermögen selbst, sondern auf die mittelbaren Beteiligungsquoten der dahinterstehenden Anleger ab. Insofern kamen nur Anleger in den Genuss der Steuerbefreiung, die mindestens 10 % der Anteile an dem Investmentfonds hielten. Für alle anderen Anleger des Investmentfonds fand das DBA-Schachtelprivileg insoweit keine Anwendung.

Praxisfolgen



Die Auswirkungen der vorliegenden Entscheidung sind auf die Regelungen des InvStG a.F. und damit auf Besteuerungszeiträume bis 2017 beschränkt. Investmentfonds, deren Anleger seit 2018 der semi-transparenten Besteuerung nach §§ 16 ff. InvStG unterliegen, können DBA-Vergünstigungen auf von ihnen

vereinnahmte Investorerträge aus Anteilen an ausländischen Investmentfonds nurmehr unter sehr eingeschränkten Voraussetzungen geltend machen (§ 16 Abs. 4 InvStG); die Art der von dem Investmentfonds vereinnahmten Erträge ist dabei unbeachtlich. Im Gegensatz dazu können Anleger von Spezial-Investmentfonds i.S.d. § 26 InvStG DBA-Steuerbefreiungen von Spezial-Investorerträgen grds. weiterhin geltend machen (§ 43 Abs. 1 Satz 1 InvStG). In Bezug auf die Anwendung des DBA-Schachtelprivilegs für Dividendenerträge ist in diesem Fall jedoch auf die rechnerische Beteiligung des Anlegers an der ausschüttenden Gesellschaft abzustellen (§ 43 Abs. 1 Satz 3 Nr. 2 InvStG). Insofern gelten i.W. identische Voraussetzungen für die Anwendung des DBA-Schachtelprivilegs bei Anlegern von Spezial-Investmentfonds, wie sie nach der vorliegenden BFH-Entscheidung bereits bis 2017 zur Anwendung kamen.

Einschränkung des Schachtelprivileg für Anleger (intransparenter) Investmentfonds ab 2018



Ihr Kontakt



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

1h | Update zur neuen Beschränkung der Verlustverrechnung bei Einkünften aus Termingeschäften und aus dem Ausfall von Kapitalanlagen im Privatvermögen |

Autor: StB/WP Markus Goblet, Köln

Key Facts

- Ende 2019 hat der Gesetzgeber die künftige Verlustverrechnung bei Einkünften aus Termingeschäften und aus dem Ausfall von Kapitalanlagen im Privatvermögen erheblich eingeschränkt.
- Hierzu hat das BMF im Juni 2020 einen aktualisierten Entwurf eines BMF-Schreibens zur Änderung des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer an die Bankenverbände gesandt.
- Der Entwurf enthält u.a. Klarstellungen für Termingeschäfte und den Ausfall von Kapitalanlagen. Diese dienen der Abgrenzung der Anwendungsbereiche der beiden neuen Verlustverrechnungsbeschränkungen.
- Ein weiteres Schreiben des BMF an die Bankenverbände enthält Vereinfachungsregelungen für den Kapitalertragsteuerabzug bei Verlusten aus ausgeknockten Zertifikaten und aus ausgeknockten bzw. verfallenen Optionsscheinen.

Mit Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltung vom 21.12.2019 hat der Gesetzgeber in § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG neue Regelungen zur Berücksichtigung von Verlusten aus Termingeschäften und aus dem Ausfall von Kapitalanlagen im Privatvermögen eingeführt. Die Regelungen gelten für Verluste aus Termingeschäften, die nach dem 31.12.2020 entstehen, und für nach dem 31.12.2019 entstandene Verluste aus dem Ausfall übriger Kapitalanlagen i.S.v. § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG. Die Verlustverrechnungsbeschränkungen finden keine Anwendung im Betriebsvermögen.

Die aktualisierte Fassung des Entwurfs eines BMF-Schreibens zur Ergänzung des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer (Stand: Juni 2020) sieht u.a. Klarstellungen vor, die für die Differenzierung zwischen den neuen Verlustverrechnungsbeschränkungen relevant sind.

Es wird klargestellt, dass Termingeschäfte Options- und Festgeschäfte sind, die

Neue Verlustverrechnungsbeschränkungen in § 20 Abs. 6 EStG

Entwurf zur Änderung des Anwendungsschreibens zur Abgeltungsteuer (BMF vom 16.01.2016)

Klarstellung zu Termingeschäften

zeitlich verzögert zu erfüllen sind. Verluste aus Termingeschäften unterfallen der Verlustverrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG (ab 2021). Verluste aus Termingeschäften (z.B. aus der Veräußerung einer Kaufoption) sind ausschließlich mit Gewinnen aus Termingeschäften und mit Erträgen aus Stillhaltergeschäften verrechenbar. Dieser Verlustausgleich ist auf € 10.000 beschränkt. In den Folgejahren können nicht ausgeglichene Verluste ebenso beschränkt bis zur Höhe von jeweils € 10.000 verrechnet werden.

Optionsscheine und Zertifikate

Hingegen gehören Optionsscheine und Zertifikate nach dem aktuellen Stand des Entwurfs generell zu den Schuldverschreibungen und demnach zu den sonstigen Kapitalforderungen. Insoweit findet auf Verluste aus dem Verfall von Zertifikaten und Optionsscheinen die Verlustverrechnungsbeschränkung gemäß § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG (ab 2020) Anwendung.

Verluste aus dem Ausfall von Kapitalanlagen i.S.v. § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG sind mit anderen Einkünften aus Kapitalvermögen verrechenbar, jedoch nur bis zur Höhe von € 10.000. In den Folgejahren können nicht ausgeglichene Verluste bis zur Höhe von jeweils € 10.000 mit Einkünften aus Kapitalvermögen verrechnet werden.

Abstandnahme von zusätzlichen Restriktionen



An der ursprünglich vorgesehenen zusätzlichen Einschränkung der Verrechnung von Verlusten i.S.v. § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG durch Ausnahme von Aktienveräußerungsgewinnen, Termingeschäftsgewinnen und Einkünften aus Stillhaltergeschäften hält die Finanzverwaltung erfreulicherweise nicht mehr fest (vgl. Rz. 118).

Aktuelle Rechtsprechung des BFH (vgl. BFH vom 24.10.2017, AZ: VIII R 13/15, vom 12.06.2018, AZ: VIII R 32/16 sowie vom 06.08.2019, AZ: VIII R 18/16)

Große Praxisrelevanz hat die Verlustverrechnungsbeschränkung für natürliche Personen, soweit deren Kapitalforderungen im Privatvermögen ausfallen, wertlos werden oder sie auf diese verzichten. Im Einklang mit der Rechtsprechung des BFH stellt die Finanzverwaltung nunmehr den Ausfall einer Kapitalforderung und den Forderungsverzicht einer Veräußerung und damit einem Realisationstatbestand gleich (vgl. Rz. 60 und 61). In der Rz. 59 wird weiterhin anerkannt, dass die Veräußerung ganz oder teilweise wertloser Kapitalforderungen, so ebenfalls der BFH,

unabhängig von der Höhe der Gegenleistung zu Verlusten aus der Veräußerung von sonstigen Kapitalforderungen führt. In diesen Fällen ist ab dem 01.01.2020 die Verlustverrechnungsbeschränkung nach § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG bezogen auf den wertlosen bzw. uneinbringlichen Teil der Kapitalforderung zu beachten.

Eine Verlustverrechnung nach den neu eingeführten Regelungen des § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG soll weiterhin nur in der Veranlagung erfolgen können; nicht schon im Verfahren des Kapitalertragsteuerabzugs.

Mit einem weiteren Schreiben vom 27.08.2020 lässt das BMF Vereinfachungen im Rahmen des Kapitalertragsteuerabzugsverfahrens zu. Hiernach wird es nicht beanstandet, wenn Banken im Steuerabzugsverfahren für das Jahr 2020 Verluste aus ausgeknockten Zertifikaten und aus ausgeknockten bzw. verfallenen Optionsscheinen in den Verlusttopf (sonstige Verluste) einstellen und damit die neue Verlustverrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG nicht anwenden. Erst ab 2021 sind die neuen Verlustverrechnungsbeschränkungen im Steuerabzugsverfahren anzuwenden, sodass Banken Zeit gewinnen, ihre IT-Systeme anzupassen.

Die Nichtbeanstandungsregel gilt nur für Banken. Der Kapitalanleger hat, sofern aus der Nichtbeachtung der Verlustverrechnungsbeschränkung im Steuerabzugsverfahren tatsächlich ein zu geringer Kapitalertragsteuerabzug resultiert, eine Richtigstellung in seiner Steuererklärung (Veranlagungsverfahren) herbeizuführen.

Für die Praxis bedeuten die neuen Verlustverrechnungsbeschränkungen erhebliche Einschränkungen für den Kapitalanleger. Betroffen sind auch nicht mehr werthaltige Kapitalforderungen aus Gesellschafterdarlehen im Privatvermögen. Die Bedeutung der Verlustverrechnungsbeschränkungen dürfte aufgrund der Corona-Krise enorm zunehmen. Bei künftigen Kapitalanlagen sind die neuen Verlustverrechnungsbeschränkungen in die Gestaltungsüberlegungen einzubeziehen.

Veranlagungsverfahren

Vereinfachung für Banken beim Kapitalertragsteuerabzug in Bezug auf Zertifikate und Optionsscheine

Praxishinweis



Ihr Kontakt



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



Kurznews

1i | Keine gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Messestandsgebühren eines Produktionsunternehmens mit Händlernetz |

Autorin: RAin/StBin Agnes Daub-Kienle, München

Hintergrund

Seit langer Zeit wird darüber gestritten, ob die Aufwendungen für die Anmietung von Messestandsflächen unter die Hinzurechnungsvorschrift des § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG fallen.

FG Münster
vom 09.06.2020
(AZ: 9 K 1816/18 G)



Mit Urteil vom 09.06.2020 hat nun das FG Münster entschieden, dass die Aufwendungen für Messestandsflächen eines Produktionsunternehmens mit Händlernetz nicht der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung unterliegen. Voraussetzung für die gewerbsteuerliche Hinzurechnung ist das Vorliegen von fiktivem Anlagevermögen. Ein solches hat das Finanzgericht im Streitfall verneint. Die Zuordnung zum Anlage- oder Umlaufvermögen orientiert sich an der Zweckbestimmung des Wirtschaftsgutes im Betrieb. Das Finanzgericht rückt die Frage in den Vordergrund, ob der Geschäftsgegenstand des Unternehmens das dauerhafte Vorhandensein solcher Wirtschaftsgüter voraussetzt. Dabei sei nicht die Dauer der tatsächlichen Nutzung, sondern der Umstand maßgeblich, ob diese Wirtschaftsgüter ständig für den Gebrauch im Betrieb hätten vorgehalten werden müssen.

Nach Ansicht des Finanzgerichts verlangte der konkrete Geschäftsgegenstand der Klägerin – die Produktion von Maschinen – gerade nicht das permanente Vorhalten von Messeständen. Die Messestände dienten zwar auch der Werbung, aber für die Produktion seien sie nicht notwendig. Im Hinblick auf die Vertriebsstruktur und andere Werbemöglichkeiten, wie beispielsweise über das Internet, sei die Klägerin auf die Messeteilnahmen nicht angewiesen. Insoweit grenzt sich das Urteil von dem BFH-Urteil zu Konzertveranstaltern ab, wo der Veranstalter für seinen Geschäftsgegenstand zwingend auf einen Konzertsaal angewiesen war.

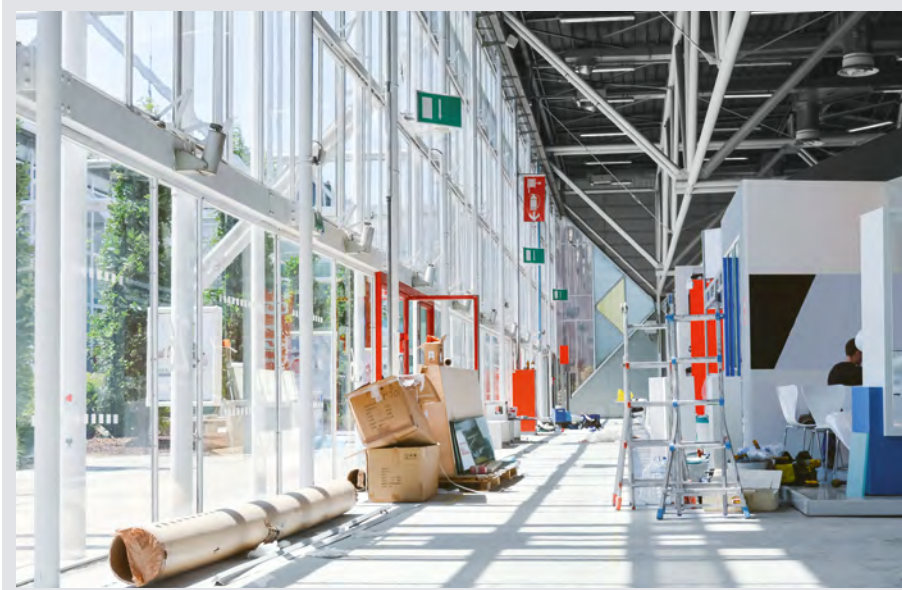
Interessant ist, dass das FG Münster in seinem Urteil keine Revision mehr zuließ. Beim BFH anhängig (AZ: III R 15/19) ist aber noch die Revision gegen das Urteil des FG Düsseldorf vom 29.01.2019 (AZ: 10 K 2717/17 G, Zerl), in dem die gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Messestandsgebühren ebenfalls verneint worden ist.

BFH vom 08.12.2016
(AZ: IV R 24/11)

Ihr Kontakt



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





Kurznews

1j | Sinngemäße Anwendung des § 15a EStG bei vermögensverwaltenden Kommanditgesellschaften nach § 21 Abs. 1 Satz 2 EStG |

Autor: RA/FAStR Matthias H. Greite, LL.M., München



Hintergrund



Nach § 21 Abs. 1 Satz 2 EStG ist die Verlustausgleichsbeschränkung des § 15a EStG auf vermögensverwaltende Kommanditgesellschaften mit Einkünften aus Vermietung und Verpachtung sinngemäß anzuwenden. Mit Urteil vom 02.09.2014 (AZ: IX R 52/13) hat der BFH zur Anwendung von § 15a EStG auf eine vermögensverwaltende Kommanditgesellschaft entschieden, dass der einem Kommanditisten zuzurechnende nicht ausgeglichene oder abgezogene Werbungskostenüberschuss mit Überschüssen zu verrechnen ist, die dem Kommanditisten in späteren Jahren aus seiner Beteiligung zuzurechnen sind und zwar unabhängig von der Einkunftsart.

Vor dem Hintergrund des o.g. BFH-Urteils hat die Finanzverwaltung ein BMF-Schreiben vom 15.09.2020 veröffentlicht, in dem es zu den Grundsätzen einer sinngemäßen Anwendung von § 15a EStG auf vermögensverwaltende Kommanditgesellschaften Stellung nimmt. Das Schreiben geht dabei u.a. auf die Notwendigkeit der Berechnung eines fiktiven Kapitalkontos sowie der Ermittlung der ausgleichsfähigen und verrechenbaren Verluste bei den Einkünften gemäß § 21 EStG, den Erträgen/Verlusten gemäß § 20 EStG und den Einkünften gemäß § 22 Nr. 2 i. V. m. § 23 EStG ein. Zudem wird (auch anhand mehrerer Beispiele) die Reihenfolge des Verlustausgleichs und der Verlustverrechnung dargestellt und die verfahrensrechtliche Durchführung der gesonderten Feststellung des verrechenbaren Verlustes in sinngemäßer Anwendung des § 15a Abs. 4 EStG erläutert.

Das BMF-Schreiben ist in allen offenen Fällen anzuwenden, wobei § 176 AO Anwendung findet.

BMF vom 15.09.2020

Ihr Kontakt



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

§ 15a EStG

2a | Finanzverwaltung übernimmt Grundsätze zur rückwirkenden Rechnungsberichtigung | Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

Key Facts

- Finanzverwaltung übernimmt die Rechtsprechung von EuGH und BFH in den Anwendungserlass.
- In bestimmten Fällen sollte der Vorsteuerabzug auch ohne Vorliegen einer formell ordnungsgemäßen Rechnung möglich sein.
- Auch die Stornierung der ursprünglichen Rechnung mit anschließender Neuausstellung entfaltet Rückwirkung.
- Die rückwirkende Rechnungsberichtigung stellt kein rückwirkendes Ereignis i.S.d. § 175 AO dar.



BMF vom 18.09.2020



Die Finanzverwaltung hat die umfassende Rechtsprechung von EuGH und BFH zum Vorliegen einer berichtigungsfähigen Rechnung, den Möglichkeiten der Rechnungsberichtigung und deren Auswirkungen auf den Vorsteuerabzug in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass aufgenommen:

Kein Vorsteuerabzug ohne Rechnung

Grundsätzlich sei das Vorliegen einer ordnungsgemäßen Rechnung zentrale Voraussetzung für den Vorsteuerabzug. Ein Vorsteuerabzug gänzlich ohne Rechnung sei nicht möglich.

Vorsteuerabzug bei fehlerhaften Rechnungen durch objektive Nachweise

Ausnahmsweise könne der Vorsteuerabzug geltend gemacht werden, wenn der Unternehmer keine formell ordnungsgemäße Rechnung besitzt, er aber durch objektive Nachweise belegen könne, dass andere Unternehmer Leistungen an ihn erbracht haben, die seinen der Mehrwertsteuer unterliegenden Umsätzen dienen. Diese materiellen Voraussetzungen könne der Unternehmer auch durch andere Beweismittel nachweisen, sofern diese eine leichte und zweifelsfreie Feststellung der Voraussetzungen durch die Finanzbehörden ermöglichen. Es bestehe jedoch keine Pflicht der Finanzbehörden, fehlende Informationen von Amts wegen zu ermitteln. Zweifel und Unklarheiten sollen zu Lasten des Unternehmers wirken. Diesbezüglich solle ein strenger Prüfungsmaßstab seitens der Finanzverwaltung Anwendung finden.

Keine Amtsermittlungspflicht und strenger Prüfungsmaßstab

Den Nachweis der Steuerbelastung der an ihn erbrachten Leistungen – als weitere materielle Voraussetzung für den Vorsteuerabzug – könne der Unternehmer aber nur über eine Rechnung oder deren Kopie mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer erbringen.

Nachweis der Steuerbelastung nur mittels Rechnung

Gelingt dem Unternehmer kein objektiver Nachweis, könne er auch eine nach § 31 Abs. 5 UStDV berichtigte Rechnung vorlegen. Insofern könne – was sehr kontrovers in der Literatur diskutiert wurde – eine Berichtigung auch durch Stornierung der ursprünglichen Rechnung und Neuausstellung der Rechnung erfolgen. Anknüpfungspunkt sei jedenfalls das Vorliegen einer rückwirkend berichtigungsfähigen Rechnung, d.h. einem Dokument, das Angaben

Berichtigung von Rechnungen



- zum Rechnungsaussteller,
- zum Leistungsempfänger,
- zur Leistungsbeschreibung,
- zum Entgelt und
- zur gesondert ausgewiesenen Umsatzsteuer enthält.

Voraussetzungen einer berichtigungsfähigen Rechnung/Mindest-Pflichtangaben

Das BMF-Schreiben enthält detaillierte Ausführungen dazu, wann etwaige Angaben zur Bezeichnung des Leistenden, des Leistungsempfängers, der Leistungsbeschreibung sowie zum Entgelt und dem Steuerausweis als berichtigungsfähig anzusehen sind.

Ausnahme: Fehlerhafte Anwendung § 13b UStG



Eine Ausnahme davon gilt bei der fehlerhaften Anwendung des Reverse-Charge-Verfahrens: Wird in der ursprünglichen Rechnung fälschlicherweise von einem Wechsel der Steuerschuldnerschaft ausgegangen und keine Umsatzsteuer ausgewiesen, sind derartige Rechnungen gleichwohl unter den übrigen Voraussetzungen mit Rückwirkung berichtigungsfähig.

Steuerbetrag (in zutreffender Höhe) ausweist. Der Vorsteuerabzug eines ursprünglich zu niedrigen Steuerbetrags bleibt bestehen.

Die Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung beim Vorsteuerabzug gelte unabhängig davon, ob die Berichtigung zum Vorteil oder zum Nachteil des Leistungsempfängers wirkt.

Nachteilige Rechnungsberichtigung möglich

Berichtigung von Kleinbetragsrechnungen

Kleinbetragsrechnungen nach § 33 UStDV müssten nur berichtigt werden, soweit diese Vorschrift die in Rede stehenden Angaben erfordert.

Daneben hat die Finanzverwaltung aber auch den Anwendungsbereich dieser Rechtsprechung präzisiert. Demnach solle die Berichtigung einer nach § 14c Abs. 1 UStG geschuldeten Umsatzsteuer, d.h. in Fällen des unrichtigen Steuerausweises, keine Rückwirkung entfalten, vgl. Abschn. 17.1 Abs. 10 UStAE. Im Übrigen soll – wie auch schon im Entwurf zum Jahressteuergesetz 2020 vorgesehen – die Berichtigung einer Rechnung kein Ereignis darstellen, das steuerliche Wirkung für die Vergangenheit entfaltet. Die Änderungsvorschrift des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO sei somit nicht anwendbar.

Nicht anwendbar in Fällen des unrichtigen Steuerausweises

Zeitpunkt des Vorsteuerabzugs...

Hinsichtlich des Zeitpunkts, zu dem der Leistungsempfänger das Recht auf Vorsteuerabzug geltend machen darf, differenziert die Finanzverwaltung:

... auf Basis objektiver Nachweise ...

→ Im Falle von fehlerhaften Rechnungen, bei denen der Unternehmer anhand objektiver Nachweise die Voraussetzungen des Vorsteuerabzugs belegen kann, ist der Vorsteuerabzug in dem Zeitpunkt zu gewähren, in dem die Leistung bezogen wurde und eine Rechnung mit offen ausgewiesener Umsatzsteuer vorlag. Dies dürfte auch für Rechnungen gelten, die nicht die o.g. Mindest-Pflichtangaben enthalten und daher nicht berichtigungsfähig sind.

Grundsätzlich soll das Schreiben in allen noch offenen Fällen Anwendung finden. Für Rechnungsberichtigungen nach § 31 Abs. 5 UStDV, die bis zum 31.12.2020 übermittelt wurden und grundsätzlich rückwirkenden Charakter besäßen, wird es nicht beanstandet, wenn der Vorsteuerabzug gleichwohl erst in dem Besteuerungszeitraum geltend gemacht wird, in dem die berichtigte Rechnung ausgestellt wird. Eine Berufung hierauf scheidet aus, wenn der Vorsteuerabzug bereits aus der ursprünglichen Rechnung gewährt wurde.

Kein rückwirkendes Ereignis im Sinne des § 175 AO

Zeitliche Anwendung



... bzw. in Fällen der Rechnungsberichtigung

→ Bei berichtigten Rechnungen ist das Recht auf Vorsteuerabzug grundsätzlich für den Besteuerungszeitraum auszuüben, in dem die Leistung bezogen wurde und die ursprüngliche Rechnung vorlag.

Für die Praxis ist das Augenmerk nunmehr auf die, vor allem auch prozessuale, Umsetzung der Vorgaben der Finanzverwaltung und die sich hieraus ergebenden Themen zu richten: Sicherstellen einer zutreffenden Differenzierung bei Eingangsbelegen zwischen „fehlenden Rechnungen“ und „fehlerhaften Rechnungen“, sofortiger Vorsteuerabzug aus fehlerhaften Rechnungen mit sich anschließender Berichtigungsaufforderung an den Rechnungsteller, „Tracking & tracing“ von Berichtigungsaufforderungen und – quantitativem und qualitativem – Dokumentenrücklauf, etc.

Praxishinweis

Besonderheiten beim erstmaligen (zutreffenden) Steuerausweis

→ Besonderheiten sollen jedoch für die Fälle gelten, in denen bislang keine Steuer ausgewiesen bzw. die ausgewiesene Steuer zu niedrig war: Der erstmalige Steuerausweis bzw. der erstmalig zutreffende Steuerausweis in einer berichtigten Rechnung ist insoweit mit dem erstmaligen Erstellen einer Rechnung gleichzusetzen und entfaltet daher keine Rückwirkung. Das Recht zum Vorsteuerabzug in Höhe des (Mehr-)Betrags kann somit erst in dem Besteuerungszeitraum ausgeübt werden, in dem der Leistungsempfänger im Besitz der Rechnung ist, die den

Ihr Kontakt



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

2b | Umsatzsteuerliche Beurteilung von Umzugskosten beim Arbeitgeber |

Autor: RA Christof Braun, Frankfurt a. M.

Key Facts

- Übernahme der Grundsätze des BFH-Urteils vom 06.06.2019 in die neue Nr. 12 von Abschn. 1.8 Abs. 4 Satz 3 UStAE.
- Vorsteuerabzug aus Kosten für den Umzug eines Arbeitnehmers möglich, wenn die Kostenübernahme im ganz überwiegend betrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegt.
- Einzelfallprüfung, ob der Umzug des Mitarbeiters im ganz überwiegend betrieblichen Interesse des Arbeitgebers erfolgt.



BMF vom 03.06.2020



Die Finanzverwaltung übernimmt die Grundsätze des BFH-Urteils vom 06.06.2019 (AZ: V R 18/18) zum Vorsteuerabzug des Arbeitgebers aus Maklerrechnungen für Umzüge von Mitarbeitern.

vom 03.06.2020 sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Die Neuregelung in Abschn. 1.8 Abs. 4 Satz 3 Nr. 12 UStAE enthält keine Einschränkung hinsichtlich der Art der Umzugskosten oder auf Umzüge mit Auslandsbezug und differenziert auch nicht nach den beruflichen Hintergründen des Umzugs, z.B. Neueinstellung oder Versetzung. Daher sollte in jedem Einzelfall geprüft werden, ob der Umzug des Mitarbeiters im ganz überwiegend betrieblichen Interesse des Arbeitgebers erfolgt und ein Vorsteuerabzug geltend gemacht werden kann.

Einzelfallprüfung des überwiegend betrieblichen Interesses

BFH vom 06.06.2020
(AZ: V R 18/18)

Der BFH hatte über einen Sachverhalt zu entscheiden, in dem der Arbeitgeber Maklerkosten für die Wohnungssuche von Mitarbeitern übernommen hatte, die aufgrund einer konzerninternen Funktionsverlagerung aus dem Ausland ins Inland versetzt worden waren. Im Urteilsfall sah der BFH durch die Übernahme dieser Maklerkosten weder die Voraussetzungen eines tauschähnlichen Umsatzes noch die einer unentgeltlichen Wertabgabe als erfüllt an.

Der Prüfungsmaßstab für die Frage, wann ein ganz überwiegend betriebliches Interesse vorliegt, wird von BFH und Finanzverwaltung in diesem Zusammenhang nur skizziert. Da ein Arbeitgeber grundsätzlich mit Zuwendungen an Arbeitnehmer (auch) ein unternehmerisches Interesse verfolgt, können Begleitumstände, wie Anlass, Art und insbesondere Höhe des gewährten Vorteils, Auswahl der Begünstigten, freie oder nur gebundene Verfügbarkeit, Freiwilligkeit oder Zwang zur Annahme des Vorteils und dessen besondere Geeignetheit für den jeweils verfolgten betrieblichen Zweck, Indizien für das Vorliegen eines ganz überwiegend betrieblichen Interesses des Arbeitgebers darstellen, vgl. FG Münster vom 01.10.2015 (AZ: 5 K 1994/13 U).

Beurteilung nach den Begleitumständen der Zuwendung

Das vorrangige unternehmerische Interesse, dass Mitarbeiter des Konzerns aus dem Ausland an den Standort des Arbeitgebers in das Inland versetzt werden, überlagerte im vom BFH entschiedenen Fall das Arbeitnehmerinteresse an der Begründung eines neuen Familienwohnorts.

Abschn. 1.8 Abs. 4
Satz 3 Nr. 12 UStAE

Diese Grundsätze übernimmt die Finanzverwaltung in den UStAE und gewährt dem Arbeitgeber, entsprechend seiner Unternehmenstätigkeit, das Recht auf den Vorsteuerabzug, sofern die Übernahme der Umzugskosten im ganz überwiegend betrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegt. Die Grundsätze des BMF-Schreibens

Ihr Kontakt



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

2c | EuGH präzisiert die Anforderungen an die Umsatzsteuerfreiheit des Leistungseinkaufs bei der Fondsverwaltung | Autor: StB Klaus D. Hahne, Frankfurt a. M.

Key Facts

- Leistungen an eine Kapitalverwaltungsgesellschaft sind nur umsatzsteuerbefreit, wenn sie ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes bilden und die spezifischen und wesentlichen Funktionen der Verwaltung umsatzsteuerlich begünstigter Sondervermögen erfüllen.
- Einheitliche Leistungen können nicht abhängig von ihrer Verwendung teilweise umsatzsteuerfrei und teilweise umsatzsteuerpflichtig behandelt werden.
- Verwendungsmöglichkeit durch andere Fonds als sog. Sondervermögen schließt Spezifität der Leistung für die Verwaltung von Sondervermögen und damit die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung aus.

(analog § 4 Nr. 8 Buchst. h) UStG) geltend. Nur für die steuerpflichtig verwendeten Leistungsbezüge sollte eine Besteuerung im Wege des Übergangs der Steuerschuldnerschaft erfolgen. Dies lehnten jedoch sowohl die britischen Finanzbehörden als auch nun der EuGH ab.

Der EuGH klassifiziert die streitgegenständlichen Eingangsleistungen als einheitliche Leistung. Die Aufteilung einer einheitlichen Leistung nach ihrer Verwendung (anteilig für steuerbefreite und für steuerpflichtige Ausgangsleistungen) sei ausgeschlossen. Eine einheitliche Leistung könne nur ganz steuerpflichtig oder ganz steuerbefreit sein. Die Steuerbefreiung entsprechend Art. 135 Abs. 1 Buchst. g) der MwStSystRL finde vorliegend aber keine Anwendung, da die Eingangsleistungen nicht spezifisch für die Verwaltung umsatzsteuerlich begünstigter Sondervermögen konzipiert seien, sondern für die Verwaltung von Anlagen unterschiedlicher Art genutzt würden. Mangels Spezifität für die Verwaltung von Sondervermögen fallen sie damit nicht unter die Steuerbefreiung.

Vorliegen einer einheitlichen Leistung

Spezifität maßgeblich für Steuerbefreiung

EuGH vom 02.07.2020
(Rs. C-231/19)



Urteilsfall

Der Entscheidung lag der Fall einer britischen Fondsverwaltungsgesellschaft (BlackRock Investment Management (UK) Ltd) zugrunde. Diese erbrachte sowohl umsatzsteuerbefreite (analog zu § 4 Nr. 8 Buchst. h) UStG) als auch – schwerpunktmäßig – umsatzsteuerpflichtige Fondsverwaltungsleistungen. Hierzu bezog die Klägerin mittels einer Softwareplattform umfangreiche Unterstützungsleistungen von einer ausländischen Konzerngesellschaft (u.a. Marktanalysen sowie die Unterstützung bei Anlageentscheidungen, bei der Überwachung der Einhaltung von Rechtsvorschriften und der Umsetzung von Handelsentscheidungen), die sowohl für die umsatzsteuerfreie Verwaltung von Sondervermögen als auch für umsatzsteuerpflichtige Verwaltungsleistungen verwendet wurden.

Da die ausländische Konzerngesellschaft, die die Leistungen erbracht hat, nicht in UK ansässig ist, entrichtet BlackRock die Umsatzsteuer im Rahmen der Regelung der Umkehrung der Steuerschuldnerschaft. Für den auf die Verwaltung steuerbegünstigter Investmentvermögen entfallenden Teil der Eingangsleistungen machte die Klägerin die Umsatzsteuerbefreiung für die Verwaltung von Sondervermögen

Die Entscheidung wirft ein Schlaglicht auf die Frage, unter welchen konkreten Voraussetzungen ausgelagerte Teile umsatzsteuerbefreiter Bank- und Finanzdienstleistungen derart spezifisch für steuerbefreite Ausgangsleistungen sind, dass sie von der maßgeblichen Umsatzsteuerbefreiung begünstigt sind. Nach ständiger Rechtsprechung des EuGH muss ein ausgelagerter Leistungsbestandteil hierzu ein im Großen und Ganzen eigenständiges Ganzes bilden, das die spezifischen und wesentlichen Funktionen einer steuerfreien Bank- oder Finanzdienstleistung erfüllt. Diese Grundsätze gelten auch für die steuerbefreite Verwaltung von Investmentvermögen nach § 4 Nr. 8 Buchst. h) UStG.

Richtungsweisend EuGH vom 05.06.1997 (Rs. C-2/95), vom 04.05.2006 (Rs. C-169/04) und vom 07.03.2013 (Rs. C-275/11)

Offen bleibt jedoch, worin der EuGH im Streitfall konkret den Mangel an Spezifität sieht bzw. ob und worin sich die Eingangsleistungen in Bezug auf die Verwaltung steuerlich begünstigter Sondervermögen und steuerlich nicht begünstigter anderer Investmentvermögen voneinander unterscheiden. Würde man die Argumentation

Auswirkungen auf die deutsche Umsatzsteuerpraxis noch unklar



des EuGH fortführen, drohen möglicherweise (mangels Spezifität) alle ausgelagerten Leistungselemente von der Anwendung der Steuerbefreiung ausgeschlossen zu werden, die – in gleicher Art und Weise – auch an nicht steuerbegünstigte Investmentvermögen erbracht werden (können). Ein solches Ergebnis stünde jedoch im Konflikt zur Regelungssystematik des § 4 Nr. 8 Buchst. h) UStG, da (im Gegensatz

zu anderen Bank- und Finanzdienstleistungen i.S.d. § 4 Nr. 8 UStG) Verwaltungsleistungen für Investmentfonds nur steuerbefreit sind, wenn der verwaltete Fonds die (persönlichen) Anwendungsvoraussetzungen der Steuerbefreiung erfüllt. Es gilt daher, die möglichen Auswirkungen der vorliegenden Entscheidung auf die deutsche Verwaltungspraxis kritisch zu beobachten.

Ihr Kontakt



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

2d | EuGH-Vorlage zur Steuerentstehung bei Ratenzahlungen für eine Dienstleistung | Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

Key Facts

- Zeitpunkt der Steuerentstehung bei Ratenzahlung für eine Dienstleistung.
- Vorfinanzierung der Steuer durch den Leistenden.
- Ratenzahlung als Fall der Uneinbringlichkeit gem. § 17 UStG.

ausführung zu besteuern sind. Vorliegend seien die Entgelte aber nicht vom Eintritt einer ungewissen Bedingung abhängig. Vielmehr unterliege der sicher feststehende Zahlungsanspruch einer Befristung. Im Übrigen sei eine ebensolche Befristung im Falle einer Lieferung unbeachtlich, da dann ein Ratenverkauf vorliege, welcher zur sofortigen Steuerentstehung auch bezüglich der erst zukünftig zu zahlenden Entgelte führe, vgl. Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL.

Unterschied bei sonstigen Leistungen und Lieferungen

BFH vom 07.05.2020
(AZ: V R 16/19)

Aufgrund eines Vorlagebeschlusses wird sich der EuGH mit der Frage beschäftigen müssen, wann und in welcher Höhe bei einmalig und somit nicht zeitraumbezogen erbrachten Dienstleistungen die Umsatzsteuer entsteht.

Sollte der EuGH davon ausgehen, dass Art. 64 Abs. 1 MwStSystRL nicht anwendbar sei, stellt der BFH hilfsweise die Frage, ob für die so befristeten Entgelte von einer Uneinbringlichkeit gem. § 17 Abs. 2 UStG ausgegangen werden könne und eine entsprechende Minderung der Bemessungsgrundlage – mit korrespondierender Erhöhung im Zeitpunkt der späteren Vereinnahmung – vorzunehmen sei. Eine sofortige Besteuerung des vollen Entgelts hätte zur Konsequenz, dass der Steuerpflichtige die von ihm bereits für den Zeitraum der Leistungserbringung geschuldete Steuer über einen Zeitraum von mehreren Jahren vorzufinanzieren hätte. Dies könnte letztlich mit der Aufgabe des Steuerpflichtigen, als Steuereinnahmer für Rechnung des Staates zu fungieren, unvereinbar sein.

Uneinbringlichkeit gem. § 17 Abs. 2 UStG



Vorfinanzierung der Steuer durch Leistenden

Urteilsfall



Streitgegenständlich sind im Jahr 2012 erbrachte Vermittlungsleistungen, für die eine Gegenleistung in Höhe von € 1.000.000 vereinbart war, wobei das Honorar in fünf gleichen, jährlich fällig werdenden Teilbeträgen – beginnend zum 30.06.2013 – gezahlt werden sollte. Während das Finanzamt den vollen Honorarbetrag im Jahr der Leistungserbringung (2012) der Besteuerung unterwerfen wollte, ging das Finanzgericht, mit Ausnahme des ersten im Folgejahr 2013 vereinnahmten Betrages, von einer Uneinbringlichkeit nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 und Abs. 1 Satz 1 UStG aus. Der BFH zweifelt nunmehr, ob die Grundsätze des EuGH in der Rs. *baumgarten sports & more* auch im Streitfall Anwendung finden.

EuGH vom 29.11.2018
(Rs. C-548/17)

Bereits in der Rs. *baumgarten sports & more* hat sich gezeigt, dass die deutschen Regelungen zur Steuerentstehung bei zeitlich gestreckten Sachverhalten nicht uneingeschränkt unionsrechtskonform sind. Auch dieses Vorlageverfahren könnte zu tiefergehenden Aussagen des EuGH, insbesondere zur Thematik der Teilleistung führen.

Ihr Kontakt



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

Befristung vs. Bedingung

Im damaligen Verfahren hatte der EuGH entschieden, dass zukünftige, aufschiebend bedingte Zahlungen für eine vollständig erbrachte Dienstleistung nicht bereits im Zeitpunkt der Dienstleistungs-



Kurznews

2e | Vorsteuerabzug bei der Einfuhrumsatzsteuer |

Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München

BMF vom 16.07.2020

Das Recht auf Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer setzt unter anderem voraus, dass der Unternehmer im Zeitpunkt der Überführung zum zoll- und steuerrechtlich freien Verkehr die Verfügungsmacht über den Gegenstand besessen hat. Die Finanzverwaltung hat mit einer Anpassung von Abschn. 15.8 UStAE ihre bisherige Rechtsauffassung klargestellt.

Zeitpunkt der Einfuhr Verfügungsmacht über den Gegenstand besessen hat.

Die der Lieferung zu Grunde gelegten Lieferklauseln (z.B. Incoterms) sind nach Auffassung der Finanzverwaltung insoweit, als zivilrechtliche Verpflichtungen, unbeachtlich. Diese Kriterien gelten auch für die Zuordnungsentscheidung im Rahmen von Reihengeschäften.

Incoterms nicht maßgeblich

Ihr Kontakt

Ort und Zeitpunkt der Lieferung



Die §§ 3 Abs. 6 bis 8 UStG regeln aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht den Lieferort und damit zugleich auch den Zeitpunkt der Lieferung, vgl. Abschn. 3.12. Abs. 7 UStAE. Nach dieser Maßgabe sei dann auch für den Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer zu beurteilen, wer im

Sofern in der Praxis teilweise eine Zuordnung auf Basis der Incoterms getroffen wurde, hat die Finanzverwaltung diesem Vorgehen eine klare Absage erteilt und wendet die vorstehenden Vorgaben in allen offenen Fälle an.



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

2f | Voraussetzungen für die Umsatzsteuerbefreiung von Ausfuhrlieferungen |

Autorin: StBin Stefanie Hofmann, Kolbermoor

BMF vom 25.06.2020



Ausfuhrlieferungen sind grundsätzlich umsatzsteuerfrei, sofern bestimmte Voraussetzungen erfüllt sind, welche vom Unternehmer nach § 6 Abs. 4 UStG durch die sog. Buch- und Belegnachweise zu belegen sind. Die Finanzverwaltung hat nunmehr die Rechtsprechung des EuGH zur Gewährung der Steuerbefreiung bei Nichteinhaltung dieser formellen Vorgaben übernommen.

steuerfrei behandelt werden, wenn zweifelsfrei feststeht, dass die materiellen Kriterien erfüllt wurden, d.h. der Gegenstand das Gemeinschaftsgebiet verlassen hat.

Die Steuerbefreiung ist nicht zu gewähren, wenn der Unternehmer vorsätzlich oder mit Kenntnis an einer Steuerhinterziehung beteiligt war oder die Nichteinhaltung der formellen Kriterien den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung vorgelegen haben.

Ihr Kontakt

Ausnahmen bei zweifelsfreier Erfüllung der materiellen Voraussetzungen

Bei Verstößen gegen die formellen Voraussetzungen wird die Steuerbefreiung grundsätzlich nicht gewährt. Ausnahmsweise kann eine Ausfuhrlieferung als



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

2g | Voraussetzungen einer umsatzsteuerrechtlichen Betriebsstätte |*Autor: RA/StB Uwe Fetzer, München*BFH vom 29.04.2020
(AZ: XI R 3/18)Anstellungsverhältnisse
und Eigentum irrelevant

Für die Annahme einer umsatzsteuerrechtlichen Betriebsstätte muss unter anderem eine ausreichende Personal- und Sachmittelausstattung gegeben sein. Im Streitfall wurde diese aber lediglich für die Dauer einer mehrjährigen Projektstätigkeit vom Auftraggeber zur Verfügung gestellt und der BFH musste sich mit der Frage auseinandersetzen, ob es für die Bejahung einer Betriebsstätte darauf ankommt, dass das Personal bei dem Unternehmer angestellt ist bzw. die Sachmittel sich im Eigentum des Unternehmers befinden.

Der BFH orientiert sich an der Rechtsprechung des EuGH: Die Annahme einer Betriebsstätte setze grundsätzlich nicht vor-

aus, dass der Unternehmer über Personal verfügt, das bei ihm selbst angestellt ist oder über Sachmittel, die sich in seinem Eigentum befinden. Auch eine befristete Überlassung von fremden Personal- und Sachmitteln für die Dauer eines bestimmten Projekts stehe der Annahme einer Betriebsstätte nicht entgegen.

Nach Auffassung des BFH sei vielmehr maßgeblich, dass die betreffende Infrastruktur aus Personal- und Sachmitteln das erforderliche Maß aufweise, um die Erbringung der Dienstleistung zu ermöglichen und dem Unternehmer entsprechende Verfügungsgewalt – vergleichbar mit eigenen Personal- und Sachmitteln – zusteht.

Befristete Überlassung
kann ausreichen*Ihr Kontakt*

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

3a | Gutachten eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen können als Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts einer Immobilie dienen |*Autor: Peter Weis, München***Key Facts**

- Der Nachweis des niedrigeren gemeinen Werts i.S.d. § 198 BewG durch Gutachten ist nur dann möglich, wenn es keiner weiteren Aufklärungs- und Ermittlungsmaßnahmen durch das Gericht mehr bedarf.
- Geringere Wahrscheinlichkeit weiterer Beweiserhebungen bei öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen.
- Fachkompetenz und besondere persönliche Verpflichtung auf Integrität durch Vereidigung.

solchen Nachweis grundsätzlich zu (§ 198 BewG), regelt jedoch nicht, wie dieser Nachweis zu erfolgen hat.

Nach der Begründung zur Einführung der Bedarfsbewertung soll dieser Nachweis regelmäßig durch ein Gutachten eines vereidigten Bausachverständigen oder eines Gutachterausschusses erbracht werden können. Auch ein im gewöhnlichen Geschäftsverkehr zeitnah zum Stichtag zustande gekommener Kaufvertrag kann als Nachweis herangezogen werden.

Finanzverwaltung und Rechtsprechung haben hierzu unterschiedliche Ansichten entwickelt. Laut Ländererlass vom 19.02.2014 kann auch ein nach DIN EN ISO/IEC 17024 zertifizierter Bausachverständiger ein solches Gutachten erstellen. Die obersten Finanzbehörden der Länder reagierten mit dem Erlass auf das BFH-Urteil vom 11.09.2013 (AZ: II R 61/11). In diesem stellte der BFH klar, dass der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts

Zwei Varianten beim
Gutachtennachweis......mit unterschiedlicher
PraxisanwendungBFH vom 05.12.2019
(AZ: II R 9/18)

Im Verfahren II R 9/18 hatte der BFH zu entscheiden, ob der Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts für eine Immobilie durch ein Gutachten eines Architekten mit einem unbefristeten Zertifikat als „Sachverständiger für Wertermittlung und Baukostenplanung“ erbracht werden kann. Das Bewertungsgesetz lässt einen



nur durch ein Gutachten erbracht werden kann, das ein öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger erstellt hat.

Urteilsfall



Im Streitfall wurde beantragt, den Nachweis eines niedrigeren gemeinen Werts durch ein Gutachten eines Architekten mit einem unbefristeten Zertifikat als „Sachverständiger für Wertermittlung und Baukostenplanung“ zu erbringen. Nach Ansicht der Kläger sei dies einer Zertifizierung nach DIN EN ISO/IEC 17024:2012 gleichwertig.

Bedeutung der öffentlichen Bestellung und Vereidigung

Mit seinem Urteil vom 05.12.2019 bestätigte der BFH erneut, dass im gerichtlichen Rechtsbehelfsverfahren ein Gutachten nur dann als Nachweis eines niedrigeren gemeinen Wertes herangezogen werden kann, wenn diesem Gutachten ohne weitere Aufklärungs- und Ermittlungs-

maßnahmen gefolgt werden kann. Hierzu bedürfe es eines Gutachtens des örtlich zuständigen Gutachterausschusses oder eines Gutachtens eines öffentlich bestellten und vereidigten Sachverständigen i.S.d. §§ 36, 36a GewO. Nur der Gutachterausschuss bzw. ein öffentlich bestellter und vereidigter Sachverständiger i. S. d. §§ 36, 36a GewO böten aufgrund der Doppelqualifikation in fachlicher und persönlicher (unabhängig, weisungsfrei, gewissenhaft, unparteiisch) Hinsicht eine erhöhte Wahrscheinlichkeit dafür, dass weitere Beweiserhebungen entbehrlich seien.

Es wurde außerdem klargestellt, dass eine durch eine akkreditierte Stelle durchgeführte Zertifizierung nicht deckungsgleich ist mit dem durch § 36 GewO nachgewiesenen fachlichen und persönlichen Profil.

Ihr Kontakt



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

3b | Bestimmung des herrschenden Unternehmens bei Anwendung des § 6a GrEStG |

Autorin: RAin Monika Kirsch-Waltinger, München

Key Facts

- Bei ausreichend langen Beteiligungsketten können nach Auffassung des FG Düsseldorf mehrere herrschende Unternehmen vorliegen.
- Entgegen der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung seien die relevanten Beteiligungsketten möglichst kurz zu halten.
- Statt zwingend die Konzernspitze als herrschendes Unternehmen anzusehen, könne auch der „Konzern im Konzern“ gesehen werden.

Im Urteilsfall streiten die Beteiligten über die Bestimmung des herrschenden Unternehmens bei der Anwendung des § 6a GrEStG.

Innerhalb eines mehrstöckigen Konzerns war die F-AG zu 100 % an der E-GmbH beteiligt, die E-GmbH hielt 100 % der Anteile an der Klägerin (K-GmbH), die wiederum zu 100 % an der D-GmbH beteiligt war, in deren Eigentum sich ein inländisches Grundstück befand. In 2011 wurde die D-GmbH als übertragende Gesellschaft auf die K-GmbH verschmolzen. Zum Zeitpunkt der Verschmelzung bestand die Betei-

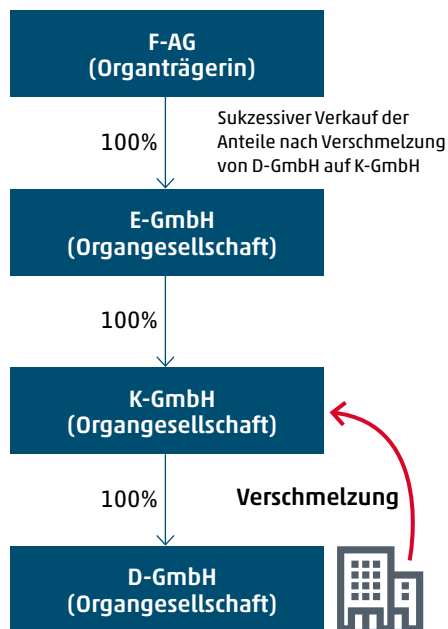
FG Düsseldorf
vom 20.05.2020
(AZ: 7 K 820/17 GE)

Urteilsfall



ligungskette mehr als fünf Jahre ununterbrochen. Alle Gesellschaften waren Organgesellschaften desselben umsatzsteuerlichen Organkreises mit der F-AG als Organträgerin.

Ab 2013 verkaufte die F-AG sukzessive ihre Anteile an der E-GmbH. Daraufhin versagte das Finanzamt die Steuerbegünstigung des § 6a GrEStG. Die Nachbehaltensfrist von fünf Jahren nach § 6a Satz 4 GrEStG sei nicht eingehalten, da die F-AG als herrschendes Unternehmen nicht länger mittelbar über die E-GmbH zu mindestens 95 % an der Klägerin (K-GmbH) beteiligt sei.



Die Klägerin vertrat dagegen die Auffassung, dass die E-GmbH als herrschendes Unternehmen anzusehen sei und hierbei die Anforderungen des § 6a GrEStG erfüllt seien.

Entscheidungsgründe



Das FG Düsseldorf gab der Klage statt und entschied, dass die Grunderwerbsteuer auf die Verschmelzung der D-GmbH auf die Klägerin (K-GmbH) wegen der Begünstigungsnorm des § 6a GrEStG nicht zu erheben ist. Das Finanzgericht vertritt die Ansicht, dass als herrschendes Unternehmen nicht stets der oberste Rechtsträger in der Beteiligungskette anzusehen ist. Im Ausgangsfall könne dahingestellt bleiben, ob als herrschendes Unternehmen die Klägerin (K-GmbH) selbst oder die E-GmbH

als herrschendes Unternehmen anzusehen sei. Sollte die Klägerin als herrschendes Unternehmen anzusehen sein, so entfalle die Behaltensfrist, da mit Verschmelzung die D-GmbH aufgehört habe zu existieren und somit die Frist aufgrund der Verschmelzung nicht eingehalten werden könne. Sollte die E-GmbH als Alleingesellschafterin der K-GmbH als herrschendes Unternehmen anzusehen sein, so habe sich die Beteiligungshöhe innerhalb der Nachbehaltensfrist nicht verändert. Unstreitig war sowohl die Klägerin als auch die E-GmbH unternehmerisch tätig. Nach der Rechtsprechung des BFH, der der Senat sich ebenfalls anschließt, ist der Anwendungsbereich des § 6a GrEStG nicht auf Unternehmen i. S. d. UStG beschränkt. Vielmehr gilt die Vorschrift mangels näherer gesetzlicher Eingrenzung für alle Rechtsträger im Sinne des GrEStG, die wirtschaftlich tätig sind. Es reiche insoweit aus, dass das herrschende Unternehmen über die Beteiligung an der abhängigen Gesellschaft am Markt teilnehme. Dies ist hier unstreitig erfüllt.

Das FG Düsseldorf erläutert, dass als herrschendes Unternehmen nicht zwingend die Konzernspitze anzusehen sei. Vielmehr sei entscheidend, dass ein Unternehmen innerhalb der in § 6a GrEStG genannten Fristen in der genannten Höhe an der Gesellschaft beteiligt war. Dies könne zu einem „Konzern im Konzern“ führen, so dass bei ausreichend langen Beteiligungsketten mehrere herrschende und abhängige Rechtsträger vorliegen könnten. Für Zwecke der GrESt ist hier auf das erste herrschende Unternehmen abzustellen. Diese Auslegung entspreche auch dem in der Gesetzesbegründung wiedergegebenen Sinn und Zweck der Vorschrift, Umstrukturierungen im Konzern zu erleichtern. Zur Erreichung des Gesetzeszwecks seien die Beteiligungsketten möglichst kurz zu halten. Ein Missbrauch werde durch die Vorbehaltensfrist verhindert.

Wegen grundsätzlicher Bedeutung und zur Fortbildung des Rechts wurde die Revision zugelassen. Diese wurde auch bereits eingelegt und ist beim BFH anhängig (AZ: II R 13/20).

BFH vom 21.08.2019
(AZ: II R 15/19, II R 19/19
und II R 20/19)



Ihr Kontakt



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

4a | Neues vom BFH zum jungen Verwaltungsvermögen |

Autor: StB Martin Dietz, Frankfurt a. M.

Key Facts

- Die Ermittlung von jungem Verwaltungsvermögen ist auch in Konzernstrukturen gesellschaftsbezogen vorzunehmen.
- Die Zuführung oder der Erwerb von Verwaltungsvermögen innerhalb von zwei Jahren vor dem Erwerb führt unabhängig von der Mittelherkunft zu jungem Verwaltungsvermögen.
- Dies gilt auch bei konzerninternen Strukturmaßnahmen einschließlich Umwandlungen.

Reduktion im Hinblick auf die bei Umschichtungen, insbesondere innerhalb von Wertpapierdepots, fehlende Missbrauchsgefahr, sei nicht möglich. Der im Schrifttum teilweise vertretene Auffassung, dass die Umschichtung wegen fehlender Missbrauchsgefahr für begünstigungsschädlich zu erachten ist, hat sich der BFH nicht angeschlossen. Der BFH sieht keine Beschränkung der Vorschrift des § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG a. F. auf Fälle der Einlage von Verwaltungsvermögen aus dem Privatvermögen in das Betriebsvermögen innerhalb der Zweijahresfrist.

Im Urteilsfall II R 41/18 hat der BFH neben den Ankäufen von Fondsanteilen aus betrieblichen Mitteln und der Wiederanlage einer Ausschüttung auch den Vermögenserwerb durch Verschmelzung als Zuführung zum jungen Verwaltungsvermögen angesehen. Dabei sei die bis zur Verschmelzung abgelaufene Zurechnungszeit in der verschmolzenen Gesellschaft nicht anzurechnen. Ebenso sei unerheblich, dass sich die verschmolzene Gesellschaft zu 100 % im Betriebsvermögen der übertragenen Gesellschaft befand.

Dies gilt auch beim Erwerb durch Verschmelzung (auch konzernintern)

BFH vom 22.01.2020
(AZ: II R 8/18, II R 13/18,
II R 18/18, II R 21/18
und II R 41/18)



Hat ein Betrieb binnen zweier Jahre vor einem Erbfall oder einer Schenkung Verwaltungsvermögen aus Eigenmitteln erworben oder umgeschichtet, entsteht nicht verschonungsfähiges junges Verwaltungsvermögen. Das hat der BFH für Erbschaften und Schenkungen in den Jahren 2007 und 2010 bis 2012 in fünf Urteilen vom 22.01.2020 entschieden. Damit bestätigt der BFH die Urteile der Finanzgerichte.

Die Finanzverwaltung wendet die gesellschaftsbezogene Betrachtungsweise für die aktuell gültige Fassung des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes weiterhin an, auch wenn dies im Hinblick auf den dort vorgenommenen Systemwechsel hin zur Verbundvermögensbetrachtung bei der Verwaltungsvermögensermittlung durchaus Zweifeln begegnet. Deshalb empfiehlt sich eine frühzeitige und sorgfältige Planung, um die Entstehung von jungem Verwaltungsvermögen bei geplanten Übertragungen – soweit möglich – von vornherein zu vermeiden.

Praxishinweis

Zuführung von Verwaltungsvermögen innerhalb von zwei Jahren führt unabhängig von Mittelherkunft stets zu jungem Verwaltungsvermögen

Zum nicht begünstigten jungen Verwaltungsvermögen i.S. des § 13b Abs. 2 Satz 3 ErbStG a. F. gehört jedes einzelne Wirtschaftsgut des Verwaltungsvermögens, das sich weniger als zwei Jahre vor dem Stichtag durchgehend im Betriebsvermögen befand. Nach Auffassung des BFH betrifft dies auch die Umschichtung von Vermögen unabhängig davon, aus welchen Mitteln Zukäufe erfolgten. Dabei sehe § 13b Abs. 2 Sätze 4 bis 7 ErbStG a. F. eine auf den einzelnen Vermögensgegenstand bezogene Betrachtungsweise vor – eine gruppenbezogene Betrachtung sei nicht vorzunehmen. Eine teleologische

Ihr Kontakt



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

Junges Verwaltungs- vermögen

4b | Schenkungsteuer bei disquotaler Einlage in das Gesellschaftsvermögen einer KG | Autor: RA/FAStR Michael Althof, München

Key Facts

- Eine disquotale Einlage in das Gesellschaftsvermögen einer KG kann eine schenkungsteuerpflichtige freigiebige Zuwendung begründen, wenn der einlegende Gesellschafter keine entsprechende Gegenleistung von den Mitgesellschaftern erhält.
- Dies gilt auch in Ansehung der mittlerweile anerkannten Teilrechtsfähigkeit der GbR.
- Eine gesellschaftsrechtliche Veranlassung schließt die freigiebige Zuwendung nicht aus.

kapital überstieg, als freigiebige Zuwendung an die Mitgesellschafter. Hiermit bestätigte das Gericht seine ständige Rechtsprechung, dass bei einer einseitigen, also disquotalen Zuwendung an Personengesellschaften nicht die Gesellschaft selbst, sondern die übrigen Gesellschafter bereichert sind. Die „Transparenz“ der Personengesellschaft für schenkungsteuerliche Zwecke sei – so die Richter – auch nicht durch die Anerkennung der Teilrechtsfähigkeit der GbR entfallen. Auch schließe die Tatsache, dass mit der Zuzahlung der Gesellschaftszweck gefördert werden sollte und die Zuzahlung somit gesellschaftsrechtlich veranlasst war, eine freigiebige Zuwendung nicht aus.

Urteilsfall Im Streitfall leistete die Klägerin eine freiwillige Zuzahlung in die gesellschaftsbezogenen Rücklagenkonten, ohne hierfür von den Mitgesellschaftern eine angemessene Gegenleistung zu erhalten. Die Zuzahlungen dienten der Schaffung von Liquidität für den Erwerb eines Grundstücks.

BFH vom 05.02.2020
(AZ: II R 9/17)

Wie zuvor schon die Finanzverwaltung und das Finanzgericht wertete der BFH die Zuzahlung in der Höhe, in der sie seine prozentuale Beteiligung am Kommandit-

Für Zuwendungen an Kapitalgesellschaften hatte der BFH in vergleichbaren Fällen in der Vergangenheit entgegen der Verwaltungsauffassung die steuerliche Transparenz lange Zeit abgelehnt. Allerdings wurde diese Rechtsprechung jüngst aufgegeben, so dass auch bei disquotalen Einlagen in eine Kapitalgesellschaft eine Schenkung an die Mitgesellschafter in Betracht kommen kann, wenn diese keine angemessene Gegenleistung erbringen.

Ihr Kontakt



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



Kurznews

4c | Freibeträge bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht – eine never ending story? | Autor: RA/FAStR Michael Althof, München

Hintergrund



FG Düsseldorf vom 20.07.2020
(AZ: 4 K 1095/20 Erb)

Zweimal bereits hat der Gesetzgeber die Regelungen zu den Freibeträgen bei nur der beschränkten Erbschaftsteuerpflicht unterliegenden Erwerben aufgrund europarechtlicher Vorgaben angepasst, vgl. zuletzt hierzu WTS Journal 03/2017.

Nun hat das FG Düsseldorf auch die derzeit geltende Regelung dem EuGH zur Prüfung vorgelegt. Aktuell erhalten beschränkt Steuerpflichtige grundsätzlich die für unbeschränkt Steuerpflichtige normierten Freibeträge des § 16 ErbStG. Allerdings sind diese in dem Verhältnis zu kürzen, in dem der Wert des in Deutschland steuerpflichtigen Erwerbs zum Ge-

samterwerb steht, wobei eine Gesamtbeurteilung über zehn Jahre vorzunehmen ist. Die daraus resultierende Ungleichbehandlung von lediglich beschränkt steuerpflichtigen Erwerben gegenüber unbeschränkt steuerpflichtigen Erwerben wie auch die beschränkte Schuldenabzugsmöglichkeit begegnet aus Sicht des FG Düsseldorf unionsrechtlichen Zweifeln. Steuerpflichtigen, denen nicht der gekürzte persönliche Freibetrag für einen beschränkt steuerpflichtigen Erwerb gewährt oder der Schuldenabzug beschränkt wird, ist anzuraten, entsprechende Steuerbescheide zumindest bis zu einer Entscheidung des EuGH offenzuhalten.

Ihr Kontakt



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



Kurznews

4d | Geltendmachung eines Pflichtteilsanspruchs nach dem Tod des Pflichtteilsverpflichteten | Autor: StB Martin Dietz, Frankfurt a. M.

BFH vom 05.02.2020
(AZ: II R 1/16
und II R 17/16)

Ein anlässlich eines früheren Todesfalls Pflichtteilsberechtigter, der Alleinerbe des Pflichtteilsverpflichteten ist, kann den Pflichtteil auch noch nach dem Tod des Pflichtteilsverpflichteten mit erbschaftsteuerlicher Wirkung (gegen sich selbst als Erben des Pflichtteilsverpflichteten) geltend machen. Grundlage dafür ist die Sonderregelung in § 10 Abs. 3 ErbStG, der zufolge die zivilrechtlich eintretenden Folgen des Zusammentreffens von Recht und Verbindlichkeit in einer Person (Konfusion) erbschaftsteuerrechtlich unberücksichtigt bleiben.



sprüche innerhalb von drei Jahren. Die Verjährung beginnt mit dem Schluss des Jahres, in dem der Anspruch entstanden ist und der Berechtigte von seinem Anspruch Kenntnis erlangt hat.

Reparatur eines
Berliner Testaments



Demzufolge können z.B. negative steuerliche Folgen eines sog. Berliner Testaments nachträglich repariert werden. Der Erbe des überlebenden Ehegatten kann nun nämlich ggf. noch nicht einmal angemeldete Pflichtteilsansprüche, die nach dem Tod des vorverstorbenen Ehegatten entstanden sind, noch geltend machen. Dadurch kommen ggf. noch nicht ausgenutzte persönliche Freibeträge und Progressionsvorteile im Verhältnis zum Erstversterbenden zum Tragen. Zusätzlich mindern die Pflichtteilsansprüche als Nachlassverbindlichkeiten den Erwerb vom Letztversterbenden.

Es ist somit dringend anzuraten, vor Verjährung eines Pflichtteilsanspruchs – und nicht erst bei Versterben des länger lebenden Ehegatten – dessen Geltendmachung zu prüfen. Häufig wird der überlebende Ehegatte eines Berliner Testaments dafür sogar Verständnis haben, wenn dadurch insgesamt die Steuerlast minimiert werden kann. Selbstverständlich können der überlebende Ehegatte als Erbe und der Pflichtteilsberechtigte aber auch innerhalb der Dreijahresfrist einen Vertrag schließen, wonach der Pflichtteil zwar geltend gemacht, die Auszahlung des Pflichtteils aber gestundet wird, z. B. bis zum Versterben des zunächst überlebenden Ehegatten.

Praxishinweis

Verjährung
entscheidend



Entscheidend ist jedoch nach der aktuellen BFH-Entscheidung, dass der Pflichtteilsanspruch nicht bereits verjährt ist. Regelmäßig verjähren Pflichtteilsan-

Ihr Kontakt



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

5a | Geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte bei Home-Office-Tätigkeit infolge der Corona-Pandemie |

Autorin: StBin Susanne Weber, München

Key Facts

- Geldwerter Vorteil für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ist zu versteuern, selbst wenn der Mitarbeiter corona-bedingt nur wenige dieser Fahrten durchführt.
- Möglichkeit der Einzelbewertung mit 0,002 % des Bruttolistenpreises je Hin- und Rückfahrt.
- Nutzungsverbot nur mit Wirkung für die Zukunft möglich.

und erster Tätigkeitsstätte an weniger als 180 Tagen im Kalenderjahr aber von der sog. Einzelbewertung Gebrauch gemacht werden. In diesem Fall werden die Fahrten mit 0,002 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer angesetzt (vgl. auch WTS-Journal 02/2020).

Dieses Wahlrecht muss einheitlich für das jeweilige Kalenderjahr ausgeübt werden. Ein Wechsel zwischen der 0,03%-Monatspauschale und der 0,002%-Tagespauschale während des Kalenderjahres ist selbst bei Wechsel des Firmenwagens nicht zulässig. Das Landesamt geht davon aus, dass der Mitarbeiter nur noch im Rahmen seiner Einkommensteuerveranlagung zur Einzelbewertung wechseln kann, wenn der geldwerte Vorteil im laufenden Kalenderjahr bisher nach der 0,03%-Regelung versteuert wurde.

Einheitliche Anwendung der Einzelbewertungsmethode

U.E. ist eine rückwirkende Anwendung der Einzelbewertung aber durchaus möglich, wenn der Mitarbeiter entsprechende Aufzeichnungen vorlegt und der Arbeitgeber den Lohnsteuerabzug für die vorangegangenen Monate korrigieren kann.

Korrektur des Lohnsteuerabzugs

Geldwerter Vorteil für die Nutzung des Firmenwagens



Bei Anwendung der 1%-Regelung muss für die Nutzung eines Firmenwagens für Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte monatlich ein geldwerter Vorteil in Höhe von 0,03 % des Bruttolistenpreises für jeden Entfernungskilometer zwischen der Wohnung und der ersten Tätigkeitsstätte versteuert werden. Dieser Wert von 0,03 % geht davon aus, dass der Mitarbeiter jeden Monat 15 Hin- und Rückfahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte durchführt, also an 180 Tagen im Jahr.



Landesamt für Steuern
Niedersachsen vom
18.06.2020

Das Landesamt für Steuern Niedersachsen weist darauf hin, dass im Zusammenhang mit der Corona-Pandemie keine besonderen Regelungen für Firmenwagennutzer geplant sind, auch wenn viele Mitarbeiter seit März im Home-Office arbeiten und den Firmenwagen nur selten oder gar nicht für die Fahrt zur Arbeit nutzen.

Ganz unterbleiben kann die Versteuerung des geldwerten Vorteils nur, wenn der Firmenwagen dem Arbeitnehmer für volle Kalendermonate tatsächlich nicht zur Verfügung gestanden hat oder der Arbeitgeber mit Wirkung für die Zukunft ein Nutzungsverbot für die Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte ausgesprochen hat. Ein rückwirkendes Nutzungsverbot ist ausgeschlossen. Das Nutzungsverbot kann nach Wegfall der Gründe für die Zukunft widerrufen werden.

Ihr Kontakt



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

BMF vom 04.04.2018

Nach Rn. 10 des BMF-Schreibens vom 04.04.2018 kann bei Nutzung des Firmenwagens für Fahrten zwischen Wohnung



5b | Geldwerter Vorteil durch Nachentrichtung von Sozialversicherungsbeiträgen aus einem Summenbeitragsbescheid? | Autorin: Feyza Aydin, Düsseldorf

Key Facts

- Der Summenbeitragsbescheid nach § 28f SGB IV ermöglicht keine individuelle Zuordnung der beitragspflichtigen Arbeitsentgelte auf die einzelnen Arbeitnehmer.
- Die Arbeitnehmer erwerben aufgrund der pauschalen Erhebung der Sozialversicherungsbeiträge keinen eigenen Anspruch gegenüber der Versorgungseinrichtung.
- Da die Zahlung des Summenbeitragsbescheides durch den Arbeitgeber nicht zu einer objektiven wirtschaftlichen Bereicherung der Mitarbeiter führt, liegt kein Arbeitslohn vor.

Arbeitgeber besteuerte Sachzuwendungen an eigene Arbeitnehmer pauschal nach § 37b EStG und erklärte sich (nachträglich) zur Übernahme der Arbeitnehmerbeiträge zur Sozialversicherung bereit, welche aufgrund einer schriftlichen Vereinbarung mit der Deutschen Rentenversicherung Bund mittels pauschalierter Summenbeitragsbescheiden gemäß § 28f Abs. 2 SGB IV erhoben wurden. Das Finanzamt erließ einen Nachforderungsbescheid, in dem die Übernahme der Arbeitnehmeranteile als geldwerter Vorteil nachversteuert wurde.

Das FG Köln entschied, dass eine Nachversteuerung der Beträge aufgrund der Natur des Summenbeitragsbescheides nicht möglich ist. Denn dieser lässt eine individuelle Zuordnung der beitragspflichtigen Arbeitsentgelte auf die einzelnen Arbeitnehmer wegen der (pauschalen) Erhebung der Sozialversicherungsbeiträge anhand der gezahlten Arbeitsentgelte nicht zu. Zudem haben die Arbeitnehmer durch die Nachentrichtung der Arbeitnehmeranteile keinen Vorteil erlangt, da sie keinen eigenen Anspruch gegenüber der Versorgungseinrichtung erwerben. Somit liegt nach Ansicht des Gerichts keine objektive wirtschaftliche Bereicherung und damit auch kein Zufluss von Arbeitslohn vor.

Das FG Köln hat wegen der grundsätzlichen Bedeutung die Revision gegen das Urteil zugelassen. Diese ist beim BFH anhängig (AZ: VI R 27/20).

Kein eigener Anspruch der Arbeitnehmer gegenüber der Versorgungseinrichtung, kein Vorteil



Ihr Kontakt



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

Geldwerter Vorteil aus der Übernahme der Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung



FG Köln vom 24.01.2020 (AZ: 1 K 1041/17)

Die Pauschalierung von Sachzuwendungen an Arbeitnehmer nach § 37b Abs. 2 EStG löst keine Beitragsfreiheit in der Sozialversicherung aus. Übernimmt der Arbeitgeber die Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung, stellt die Übernahme einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar, welcher im Rahmen einer Nettolohn-Hochrechnung zu versteuern ist.

Die Beteiligten streiten im vorliegenden Urteilsfall über die Nachforderung von Lohnsteuer (zzgl. Annexsteuern) aus der Übernahme von Arbeitnehmeranteilen zur Sozialversicherung aus Summenbeitragsbescheiden. Der

5c | Outplacementberatung als Anwendungsfall für § 3 Nr. 19 EStG? |

Autorin: StBin Susanne Weber, München

Key Facts

- Seit 01.01.2019 gilt Steuerbefreiung für Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Mitarbeiters dienen.
- Finanzverwaltung äußert sich erstmals zum Anwendungsbereich.
- Viele Bestandteile von Outplacementberatungen werden nicht als Weiterbildungsleistungen zur Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit angesehen und sind daher steuerpflichtiger Arbeitslohn.

Seit dem 01.01.2019 sind Weiterbildungsleistungen des Arbeitgebers, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit des Arbeitnehmers dienen und die keinen überwiegenden Belohnungscharakter haben, nach § 3 Nr. 19 EStG steuerfrei. Bislang war unklar, welche Weiterbildungsleistungen unter diese Steuerbefreiung fallen. Die OFD Nordrhein-Westfalen hat sich nun dazu geäußert, inwieweit sie auf Outplacementberatungen angewendet werden kann.

Grundsätzlich wird eine Outplacementberatung nicht als Leistung im ganz über-

§ 3 Nr. 19 EStG

OFD NRW vom 04.08.2020 (Kurzinformation LSt Nr. 02/2020)

Separate Beurteilung der einzelnen Leistungsbestandteile

wiegenden eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers angesehen. Das bedeutet, dass dem Arbeitnehmer Arbeitslohn zufließt, der ggf. nach § 3 Nr. 19 EStG steuerfrei sein kann. Wenn die Arbeitnehmer erst nach Abschluss des Aufhebungsvertrags an Bestandteilen einer Outplacementberatung teilnehmen dürfen, fließt ihnen keine einheitliche Leistung zu, sondern es muss für jede Teilleistung der Outplacementberatung separat beurteilt werden, ob die Tatbestandsmerkmale des § 3 Nr. 19 EStG erfüllt sind.

Negativabgrenzung

Folgende Leistungen fallen nicht unter die Steuerbefreiung, da sie nicht als Weiterbildungsleistungen angesehen werden, die der Verbesserung der Beschäftigungsfähigkeit dienen:

→ „Perspektivenberatung“, in der sich die Mitarbeiter ggf. schon vor dem Abschluss eines Aufhebungsvertrags mit

ihren eigenen Stärken und Chancen am externen Arbeitsmarkt auseinandersetzen.

→ „Steuer- und Sozialversicherungsrechtliche Beratung“, in der die Mitarbeiter individuell zu den steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Folgen eines Aufhebungsvertrags (z.B. in Bezug auf Arbeitslosengeld, Rentenansprüche) beraten werden.

→ „Marktvorbereitungsberatung“, in der sich die Mitarbeiter mit ihren Werten, Zielen, Wünschen, Kompetenzen, Persönlichkeits- und Entwicklungsmerkmalen auseinandersetzen und beim Erstellen von Bewerbungsunterlagen und Lebenslauf unterstützt werden.

→ „Vermarktung/Neuplatzierung“.

Keine Stellung nimmt die OFD dazu, inwieweit die o.g. steuerpflichtigen Leistungen bei den Mitarbeitern als Werbungskosten berücksichtigt werden können.

Ihr Kontakt



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



Kurznews

5d | Entwurf eines BMF-Schreibens zur Abgrenzung von Barlohn und Sachlohn | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Hintergrund



Zum 01.01.2020 wurde in § 8 Abs. 1 Satz 2 EStG gesetzlich definiert, dass zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen, Geldsurrogate und andere Vorteile, die auf einen Geldbetrag lauten, grundsätzlich keine Sachbezüge, sondern Geldleistungen sind. In § 8 Abs. 1 Satz 3 i.V.m. § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG werden bestimmte zweckgebundene Gutscheine jedoch als Sachbezug definiert, für die die monatliche € 44-Sachbezugsfreigrenze anwendbar ist, wenn sie zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.

Im Juni hat das BMF den Entwurf eines umfangreichen Anwendungsschreibens veröffentlicht und den Wirtschaftsverbänden die Möglichkeit gegeben, Stellung zu nehmen. Das Schreiben soll rückwirkend zum 01.01.2020 anzuwenden sein. Die finale Fassung wird mit Spannung erwartet.

Der BMF-Entwurf enthält Regelungen zu betrieblichen Krankenversicherungen, zur Bezuschussung von arbeitstägl. Mahlzeiten, zu Zukunftssicherungsleistungen und zur Abgrenzung von Bar- und Sachlohn bei Gutscheinen und Geldkarten und zur Abgrenzung von nachträglichen Kostenerstattungen und Auslagenersatz.

BMF-Entwurf (Juni 2020)

Ihr Kontakt



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

Christian Baumgart

Digitale Steuerprozesse und Steuerplattformen

Digitale Plattformen helfen Steuerabteilungen dabei, den wachsenden Anforderungen aus komplexen Rechts- und Compliance-Vorgaben gerecht zu werden. Sie unterstützen eine nachhaltige digitale Transformation durch transparente Prozesse, intelligente Datenauswertung und Automatisierung.



Der in den letzten Jahren deutlich zunehmende Druck stellt Steuerabteilungen vor große Herausforderungen: Steuerrelevante Daten müssen zeitnah erfasst, bereitgestellt und rechtssicher dokumentiert werden, um Compliance-Vorgaben und den Anforderungen der Finanzbehörden gerecht zu werden. Fehlerquellen müssen frühzeitig identifiziert werden, um das Risiko für die Nichteinhaltung rechtlicher Vorgaben zu reduzieren. Eine effizientere Zusammenarbeit zwischen internen Teams und externen Dienstleistern sollte auf der Grundlage von klar strukturierten Prozessen erfolgen. Auch die Finanzbehörden stellen sich diesen technischen und organisatorischen Herausforderungen.

Ebenso reagiert die WTS als global agierende Steuerberatungsgesellschaft mit digitalem Fortschritt: Eine Steuerplattform,

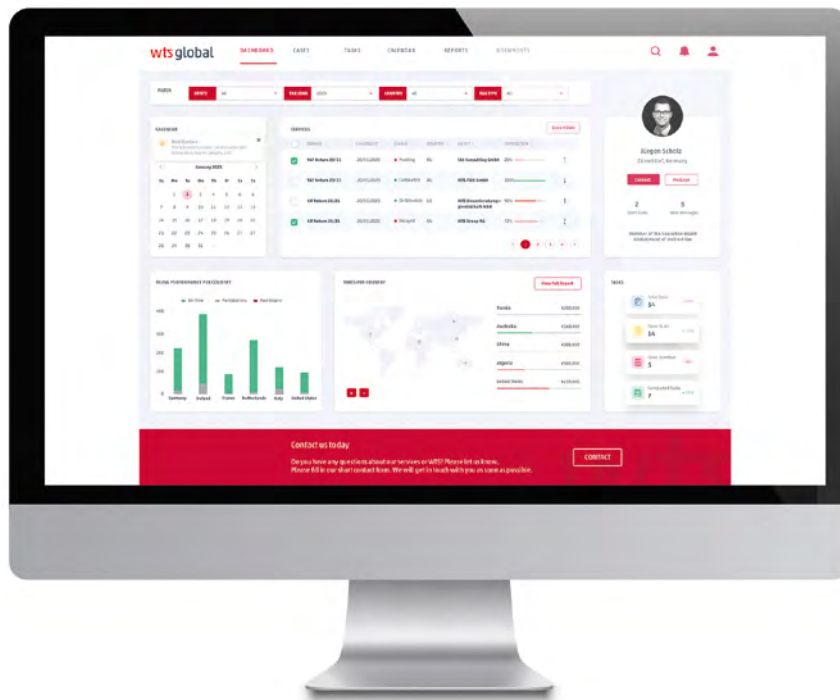
auf der Prozesse, Kommunikation und Aufgaben übersichtlich und transparent gebündelt werden, ist schon da. Die Digitalisierung von Steuerprozessen sowie das Vereinen von Verantwortlichkeiten und Arbeitsschritten scheint aktuell notwendiger und wichtiger denn je.

Transparenz in digitalen Steuerprozessen und Status Tracking

Eine erste Herausforderung und zusätzliche Komplexität ergibt sich durch die Vielzahl unterschiedlicher, landesspezifischer Regelungen – beispielsweise Abgabefristen, gesetzliche Datenanforderungen und steuerliche Vorschriften. In der Praxis fehlt häufig ein globales Tracking von laufenden Erklärungsprozessen und Fristen für die Zulieferung von Daten oder Fristverlängerungen. Überblick und Transparenz in zentralen Steuerprozessen leiden – aktuell vor allem auch durch die Ausnahmesituation aufgrund der COVID-19-Pandemie.

Begegnen lässt sich diesen Herausforderungen mit durchgehender Digitalisierung und Automatisierung von Steuerprozessen. Dafür gibt es bereits seit Jahren Speziallösungen und Individualentwicklungen. Diese Softwaresysteme werden jedoch in der Regel für spezifische Anwendungsfälle eingesetzt und sind nicht miteinander verbunden. Ebenso decken auch moderne ERP-Systeme nur einen Teil der steuerlichen Anforderungen ab, sind nur mäßig mit steuerlichen Vorprozessen verknüpft und bilden keine komplexen Sonderthemen ab.





ONEwts – die zentrale Steuerplattform

Eine Plattform, gemeinsame Ziele

Eine Lösung bieten digitale Steuerplattformen, die als ganzheitliche Integrationslösungen eine zentrale Anlaufstelle für die IT-mäßige Unterstützung von steuerlich relevanten Sachverhalten schaffen. Sie bestehen aus frei miteinander kombinierbaren Komponenten, die nach dem Baukastenprinzip zu maßgeschneiderten Lösungen konfiguriert werden können. Die Plattform fungiert hierbei als zentraler Mittelpunkt, der Daten aus unterschiedlichen Quellsystemen zusammenführt und strukturiert, um auf dieser Basis eine digitale Prozessabbildung zu realisieren. Auf der einheitlichen Oberfläche stehen standardisierte Funktionen für Prozesssteuerung, Status Tracking, Dokumentenmanagement sowie Reporting und Analytics bereit.

Anforderungen an Transparenz und Nachverfolgbarkeit

Bei der Kommunikation zwischen Steuerabteilung und anderen Unternehmensabteilungen, externen Beratern oder Unternehmensvertretungen in anderen Ländern wird häufig die E-Mail als einfaches Kommunikationsmittel verwendet. Auch der direkte Kontakt zu einem Ansprechpartner in der Steuerabteilung wird bevorzugt. Dabei gelangt die Anfrage allerdings nicht zwingend zu der fachlich zuständigen Stelle. Hier einen Überblick zu behalten,

ist schwierig. Folglich fehlt eine systematische Übersicht, bei der aktuelle Informationen zum Status von Projekten, offene Punkte oder Fristenhaltungen gebündelt und zentral in einem System erscheinen. Für die Steuerabteilung bedeutet das einen hohen Bedarf an Rückfragen bei allen Beteiligten, um die gewünschte Transparenz im internen Arbeitsprozess oder den Status über extern bezogene Leistungen nachzuverfolgen.

Umfassendes Status Tracking bringt Transparenz in die Prozesse

Als Lösung bieten Steuerplattformen wie die ONEwts-Plattform ein umfassendes Status Tracking auf Basis von integrierten Analysekomponenten. Durch die Auswertung von Daten aus steuerlichen Prozessen und deren Visualisierung wird eine hohe Transparenz von allen steuerlichen Vorgängen geschaffen. Über nutzerspezifisch anpassbare Dashboards kann die Auswertung von Prozessen auf einzelne Unternehmensbereiche, beauftragte Dienstleistungen oder Länder beschränkt werden. Somit können die tatsächlich im jeweiligen Arbeitsschritt benötigten Informationen beliebig angepasst werden. Über die Anbindung externer Tools wie PowerBI oder Tableau können interaktive Visualisierungslösungen auch in anderen Anwendungen genutzt und schnell innerhalb des Unternehmens geteilt werden. Entscheidend ist hierbei, dass qualitative

Funktionen der ONEwts-Steuerplattform

- Transparenter Überblick für den Status aller Steuererklärungen und Prozesse
- Intelligentes Datenmanagement als Basis für Analytics und KI
- Optionale Anbindung an zahlreiche ERP-Systeme minimiert den manuellen Aufwand
- Flexibilität für kundenspezifische Workflow- und Prozesssteuerung
- Compliance Management und Digitale Richtlinien

und quantitative Informationen aus verschiedenen Quellen auf der Plattform zentral zusammengeführt und ausgewertet werden können.

Über individuell eingerichtete Dashboards lassen sich kritische Sachverhalte, wie beispielsweise Abgabefristen innerhalb eigener KPIs (Key Performance Indicators) oder quantitative steuerliche Effekte in verschiedenen Ländern, gezielt nachverfolgen. Wenn dabei ein hinterlegter Schwellwert überschritten wird, erfolgt eine automatische Benachrichtigung bzw. Aktion, um ein strukturiertes Eskalationsmanagement auszulösen.

Daten und Integration

Steuerrelevante Daten sind über viele verschiedene Systeme innerhalb und außerhalb der Steuerabteilung verteilt, beispielsweise kommen neben ERP-Systemen häufig spezielle Softwarelösungen zur Vorbereitung und Abgabe von Steuererklärungen zum Einsatz. Für die umfassende Beurteilung von steuerlichen Sachverhalten müssen die Daten gegebenenfalls aus mehreren Quellsystemen konsolidiert und aufbereitet werden. Hier ist tiefgreifendes Know-How bezüglich der Systeme, Datenmodelle und Schnittstellen in den verbreiteten Standardprodukten (wie z.B. SAP oder AMANA) notwendig, um eine effiziente Datenbereitstellung zu ermöglichen.

Herausforderung Datenintegration

Die Zusammenführung der Daten erfolgt im besten Fall bereits über Systemschnittstellen, alternativ durch manuelle Exporte aus den Quellsystemen oder die händische Eingabe. In allen Fällen sind jedoch noch aufwendige manuelle Anpassungen vorzunehmen, bevor die Daten das gewünschte Format zur Weiterverarbeitung haben. Es lohnt sich somit eine effiziente und standardisierte Schnittstellenlösung, die möglichst schnell und kostengünstig implementiert werden kann. Dabei wird, neben flexibler Excel-Automatisierung, vermehrt auf Lösungen wie z.B. Alteryx gesetzt, um Daten aufzubereiten, zu harmonisieren und strukturiert auf der Plattform zur Verfügung zu stellen. Unsere Plattform macht es sich zur Aufgabe, die Daten so automatisch wie möglich in die zentral organisierten Analysekomponenten einzubeziehen.

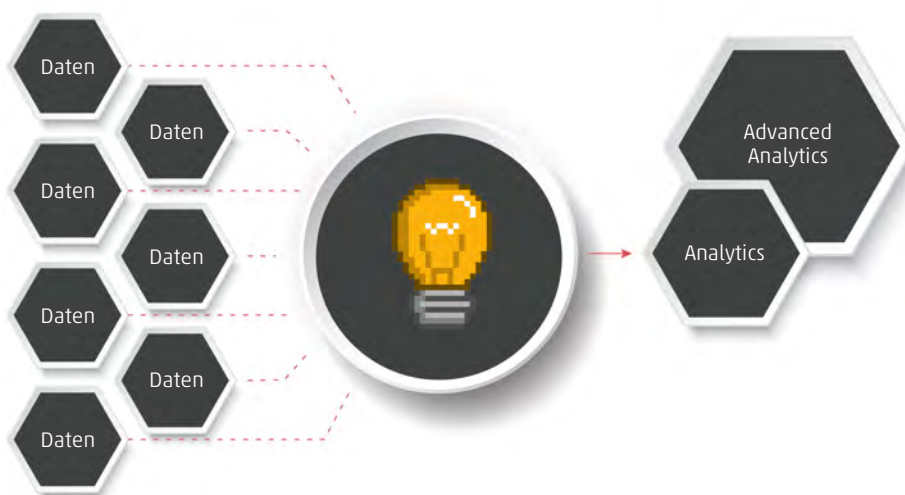
Intelligentes Datenmanagement/ Standard Konnektoren

Anstatt Daten und Prozesse parallel in verschiedenen Systemen zu pflegen, steht die Integration unter einer einheitlichen Oberfläche im Vordergrund. Durch eine intelligente Konsolidierung und die Nutzung von standardisierten Schnittstellen wird ein hoher Aufwand bei der manuellen Integration von Daten vermieden und die Grundlage für ein transparentes sowie zentrales Datenmanagement geschaffen.

Auf diese Weise können Daten aus Vorsystemen wie beispielsweise ERP-Systemen importiert werden, ohne manuell erzeugte Reports austauschen und verarbeiten zu müssen. Insgesamt wird die Datenerfassung hierdurch vereinheitlicht und kann um automatische Validierungen und Prüflogiken ergänzt werden. Für Szenarien, in denen keine geeigneten Schnittstellen verfügbar sind, können Daten über Dateiimporte im System hinterlegt oder bei Bedarf auch manuell erzeugt werden.

Eine Steuerplattform wie ONEwts bietet genau das: Eine zentrale Anlaufstelle mit vielfältigen Integrationsoptionen für Vorsysteme und externe Datenquellen („Standard Konnektoren“). Sie bietet einfachere, proaktive Anknüpfungspunkte

ONEwts Integration von diversen Datenquellen – einfach plug&play



und die Optimierung von steuerrelevanten Analysen. Ebenso wird der weitergehende Einsatz von Advanced Analytics/KI unterstützt. Vorgefertigte Analysen können als Analytics-as-a-Service direkt über die Plattform bezogen und beispielsweise zur Validierung von Daten verwendet werden.

Digitale Prozesssteuerung und End-to-End-Transparenz

Steuerlich relevante Prozesse erstrecken sich – wie bereits skizziert – häufig über diverse technische Vorkomponenten und sind nicht in einem einzelnen System abgebildet. In der Praxis gestaltet es sich daher als schwierig, die Ausführung von Prozessen End-to-End nachzuvollziehen und zu überwachen. Ungewünschte Prozessabweichungen, Fehler in der Bearbeitung oder ungewöhnliche Verzögerungen und lange Prozessdurchlaufzeiten lassen sich dadurch überhaupt nicht oder nur mit großem zeitlichen Verzug erkennen. In der Folge können Defizite nur reaktiv behandelt werden und ein proaktives Eingreifen bei drohenden Problemen ist nicht möglich. Ebenso lassen sich bereits vergangene Prozesse/Services nicht systematisch auswerten und sind nur unzureichend in der Historie des Unternehmens dokumentiert – der Nachweis zur Durchsetzung von Prozesssteuerung fällt damit schwer.

Dies gilt insbesondere auch für sich wiederholende Tätigkeiten, die nicht durch IT-Systeme unterstützt werden, sondern z. B. auf der Kommunikation via E-Mail basieren oder für länderspezifische Umfragen im Rahmen von Tax Questionnaires, die oft noch ohne Toolunterstützung erfolgen.

Ein starkes Fundament für digitale Steuerprozesse

Als Lösung bieten Steuerplattformen wie die ONEwts-Plattform eine durchgehend digitale Prozess- und Workflow-Orientierung. Hier können steuerrelevante Vorgänge und deren IT-basierte Ausführung durch unterstützende Workflows auch über Systemgrenzen hinweg abgebildet werden. Dabei kann der bestehende Prozess flexibel und individuell ohne starres Schema verlaufen. In der Praxis erprobte Prozesse – die beispielsweise in der

langjährigen Zusammenarbeit im Rahmen von Business-Partnering-Mandaten mit externen Partnern wie z.B. AMANA umgesetzt wurden – können somit beibehalten werden und ermöglichen eine bestmögliche Integration.

Als technisches Grundgerüst kommen etablierte Technologien zum Einsatz, die auch außerhalb des Steuerbereichs von einer Vielzahl branchenführender Unternehmen als Lösung zur Prozessdigitalisierung und -automatisierung genutzt werden. WTS setzt damit auf eine praxiserprobte und etablierte Basis, die speziell an die Anforderungen im Steuerbereich angepasst wurde. Die Plattform bietet neben der spezifisch entwickelten Erweiterung für alle steuerlichen Abwicklungen auch die Möglichkeit, weitere Unternehmensprozesse, wie Finanzprozesse und steuerliche Vorprozesse, mit zu digitalisieren.

Die durchgehende digitale Unterstützung von Steuerprozessen ermöglicht eine zuverlässige und transparente Zusammenarbeit zwischen allen Prozessbeteiligten bis hin zur Kommunikation mit den Finanzbehörden. Hierbei sind alle Schritte nachvollziehbar und rechtssicher dokumentiert. Dies umfasst alle notwendigen Phasen von der Beauftragung einer externen Dienstleistung aus Sicht der Steuerabteilung, über die regelmäßige Datenbereitstellung und Aufgabenverwaltung auf der Plattform, bis hin zum Status Tracking und Reporting von Anfragen. Durch die sinnvolle digitale Automatisierung von Prozessschritten wird die Voraussetzung für eine erhöhte durchgehende Compliance mit Prozessdokumentation geschaffen.

Digitale Richtlinien und „Guided Processes“

Die steuerliche Würdigung von Sachverhalten unterliegt in den meisten Fällen komplexen Regeln und kann nur mit tiefgehender steuerlicher Expertise vorgenommen werden. Diese Fachexpertise wird häufig zum limitierenden Faktor, wenn viele Entscheidungen bei einer großen Zahl an Sachverhalten getroffen werden müssen. Bei Massenprozessen, beispielsweise im Rahmen von Shared Service Centern (SSC), sind individuelle fachliche Würdigungen in einem stan-



Fazit

Zum Abschluss wird noch einmal deutlich: Die Fachabteilungen innerhalb von Steuerberatungen sehen sich in einem immer komplexer werdenden bürokratischen System und immer schwierigeren Kommunikationswegen intern und extern konfrontiert. Auch die Herausforderungen, eine transparente, rechtssichere sowie übersichtliche Dokumentation der Arbeitsschritte zu bewältigen, wurden ausführlich aufgezeigt.

Im aktuellen Zeitalter, in dem die Digitalisierung weiter voranschreitet und Prozesse vereinfacht und entzerrt werden können, ist eine zentrale und digitalisierte Plattform die notwendige Basis für zukunftsfähige Steueranwendungen. Diese Perspektive gilt nicht nur für unsere Mandate, sondern auch für die WTS als weltweit agierende Steuerberatungsgesellschaft; wir haben die gleichen Interessen.

Ihr Kontakt



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

standardisierten Prozess kaum umsetzbar. Aufgrund einer stark operativen Sachbearbeitungsausrichtung und häufigem Personalwechsel innerhalb des SSC-Bereichs fehlt es an Stabilität innerhalb des Prozesses.

Herausforderungen textbasierter „100 Seiten“ Richtlinien

Grundbaustein eines Compliance-Managements sind ausführliche Richtlinien-Texte (von über 100 Seiten und mehr). Diese beschreiben detailliert, wie in einer bestimmten Situation zu verfahren ist. Der Zugang und die Handhabung der Richtlinien gestaltet sich im operativen Geschäft aber häufig als zu komplex. Die Richtlinie selbst ist unter Umständen nicht bekannt, sodass deren Befolgung schlichtweg nicht gewährleistet ist. Auch die Verknüpfung zu einzelnen Belegen und Buchungen ist nicht mehr nachvollziehbar und kann wenig transparent geprüft werden. Im Ergebnis entsteht eine undurchschaubare Blackbox.

Anstelle von umfangreichen textlichen Beschreibungen und komplexen Richtlinien, können moderne Notationsstandards wie DMN (Decision Model and Notation) die notwendigen steuerlichen Entscheidungen digital abbilden. Indem steuerliches Wissen und Regelungen für die Würdigung von Sachverhalten in klar definierte Entscheidungsregeln, inklusive der notwendigen Voraussetzungen und Abhängigkeiten, überführt werden, wird Steuerkompetenz breit verfügbar. Auch fachfremde Personen werden über leicht verständliche Fragen durch die Entscheidungsfindung begleitet. Das Ergebnis sind nachvollziehbare und dokumentierte Entscheidungen für steuerliche Fragestellungen auf Basis von individuellen Sachverhalten.

Dabei kann es sich um wiederholende Standardanfragen und auch besonders komplexe Fragestellungen handeln. Diese Sonderthemen werden als Teil der Entscheidungsfindung identifiziert und zur individuellen Würdigung an einen Steuerexperten weitergeleitet.

Guided Process/ Integration in End-to-End Prozesse

Steuerliche Entscheidungen finden an vielen Stellen innerhalb eines Prozesses statt: Angefangen von der Validierung von Belegen, Verträgen, einzelnen Anfragen, bis zu Entscheidungen über das relevante Konto für die Verbuchung eines Sachverhaltes. Daher ist die Verknüpfung von steuerlichen Entscheidungen/Wissen mit einem End-to-End Prozess der logische nächste Schritt in der Digitalisierung von Steuerprozessen (Guided Process). Auf diese Weise lässt sich einerseits eine automatische Erfüllung der Governance sicherstellen, andererseits wird eine sehr flexible, durchgängige Prozessunterstützung und eine hohe Effizienz erzielt.

Durch die zentrale Modellierung von Entscheidungsregeln werden relevante Logiken nur an einer einzigen Stelle gepflegt und stehen anschließend in allen Anwendungen zur Verfügung. Folglich kann eine zeitnahe Anpassung von Entscheidungsregeln zur konsistenten Umsetzung von neuen rechtlichen Vorgaben und auf Basis der letzten Rechtsprechung sichergestellt werden.

Mehr als nur eine solide Basis

Die Digitalisierung von Prozessen über Steuerplattformen wie ONEwts haben wir bereits erläutert. Aufbauend auf diesem Fundament haben wir unser zentral verfügbares Steuerwissen im WTS DECISIONmanager als Teil der ONEwts Plattform gebündelt. Dieses Modul deckt alles ab, von der Governance-Perspektive (Review und Freigabe neuer Entscheidungsmodelle), über die Visualisierung der Entscheidungsfindung, bis hin zur Integration in Prozesse und IT-Systeme (z.B. SAP). Durch die intensive Co-Entwicklung mit einem DAX-notierten Mandanten wird sichergestellt, dass steuerliches, oft herausforderndes Prozess-Know-How zur optimalen Unterstützung von Steuerabteilungen einfließt.

Fallbeispiel Grundsteuer

Im Folgenden soll das Fallbeispiel des Grundsteuerprozesses genutzt werden, um die Vorteile und die vereinfachte Nutzung der digitalen ONEwts-Steuerplattform zu illustrieren. Insbesondere wird die Verknüpfung der einzelnen modularen Bausteine von ONEwts aufgezeigt, um deren Zusammenspiel zur Umsetzung steuerspezifischer Use Cases darzustellen.

Ausgangslage

Mit der aktuellen Reformgesetzgebung zur Grundsteuer wird u.a. das bisherige steuerliche Bewertungsverfahren für Immobilien zu Grundsteuerzwecken (Einheitsbewertung) bundesweit durch ein neues Bewertungsverfahren ersetzt. Durch eine gleichzeitig beschlossene Öffnungsklausel im Grundgesetz wird den Bundesländern zugestanden, eigene, grundsätzlich vorrangige Gesetze für die künftige Grundsteueranlagung zu erlassen. Bundeslandabhängig kann es hierdurch zu unterschiedlichen Bewertungs- bzw. Veranlagungsverfahren kommen. Bei wertabhängigen Gesetzesmodellen folgt hieraus zwangsläufig alle sieben Jahre eine neue Hauptfeststellung mit umfassender Neubewertung sämtlicher Immobilien und damit eine wiederkehrende Erklärungspflicht für den gesamten Immobilienbestand. Ergänzend sind zwischen zwei Hauptfeststellungszeitpunkten auch sämtliche Grundsteuer relevanten unterjährigen Änderungen zu erklären.

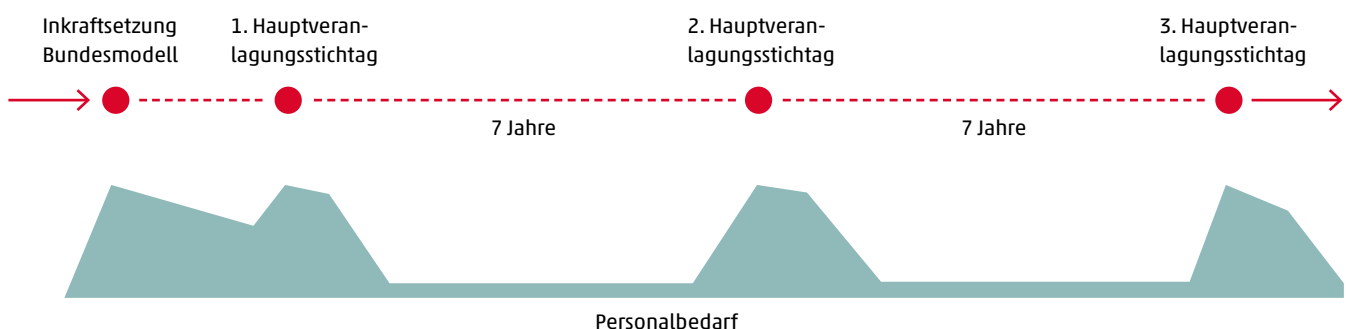
Im Rahmen der Ermittlung des Grundsteuerwertes durch die Finanzämter werden

auch in Zukunft noch eine Vielzahl von Informationen zu den wirtschaftlichen Einheiten benötigt. Insbesondere für Unternehmen mit einem großen Bestand an Immobilien ist die vollständige Sammlung, Aufbereitung und Strukturierung der geforderten Daten mit großen Aufwänden verbunden. Gerade bei den Geschäftsgrundstücken sind – branchenabhängig – Sonderregelungen zu beachten, beispielsweise bei Grundstücken, die zur gewerblichen Energieversorgung genutzt werden.

Überlegungen zum Personalbedarf und Outsourcing

Die Neubewertung großer Immobilienbestände stellt Steuerabteilungen vor große personelle und organisatorische Herausforderungen. Vor allem zu Beginn werden im Rahmen der Umstellung zusätzliche personelle Kapazitäten benötigt, beispielsweise bei Vorprojekten zur Datenbereinigung und -bereitstellung. Aufgrund der wiederkehrenden Erstellung von Werterklärungen zu den Hauptfeststellungszeitpunkten alle sieben Jahre ist im Anschluss mit einem sehr wechselnden Ressourcenbedürfnis zu rechnen. Die flexible Abbildung von Personalressourcen durch ein Business Partnering/Outsourcing ist eine attraktive Möglichkeit, um Belastungsspitzen kosteneffizient abzufangen. Zudem können gewonnene Ressourcen beispielsweise auch zur Optimierung des Steuerergebnisses im Rahmen von Wertungsspielräumen genutzt werden. Damit ein solches Outsourcing kosten-

Veränderungen im Personalbedarf bei interner Abdeckung über die Jahre



effizient angeboten werden kann, ist eine digitale Plattform zur Automatisierung erforderlich. Hierdurch wird eine intelligente Automatisierung von Routineaufgaben, beispielsweise durch maschinelle Datenvalidierungen, ermöglicht. Gleichzeitig wird durch die starke Prozessfokussierung die zielgerichtete Einbindung von Steuerexperten für komplexe steuerliche Würdigungen und gestalterische Themen sichergestellt.

managementkomponente der Plattform importiert. Öffentlich zugängliche Daten wie Bodenrichte der Bundesländer oder gesetzliche Vorgabewerte zu Gebäudeklassen werden automatisch zur Datenanreicherung herangezogen. Essentiell für große Portfolios ist eine effiziente Verarbeitung bei Massenveranlagungen mit mehreren tausend Einheiten.

Fazit

Das Fallbeispiel der Grundsteuerreform zeigt auf, welche Vorzüge der Einsatz einer digitalen, zentral gebündelten Plattform im Bereich der Steuerberatung mit sich bringen kann. Mithilfe der ONEwts-Plattform möchten wir zusammen mit Ihnen die ineinandergreifenden Arbeitsschritte und Wege der Prozesssteuerung (im Bereich Steuer) vereinfachen. Optimieren Sie Ihre Ressourcen! Seien Sie gemeinsam mit uns Vorreiter in Sachen digitaler Prozessbearbeitung.



ONEwts – die zentrale Digitalisierungsplattform

Anhand der skizzierten Herausforderungen werden die Vorteile einer digitalen Gesamtlösung demonstriert:

- **Transparenz und Nachverfolgbarkeit:** Durch eine digitale Prozessabbildung wird ein genaues Tracking von laufenden Erklärungsprozessen und damit eine hohe Transparenz der einzelnen Vorgänge sichergestellt. Über das anpassbare Dashboard kann auf Basis der angereicherten Daten während der Erklärungsvorbereitung bereits eine Prognose der anfallenden Grundsteuerbelastung erstellt werden, um die Liquiditätsplanung im Unternehmen zu unterstützen.
- **Daten und Integration:** Notwendige Immobiliendaten werden, soweit vorhanden, aus verschiedenen Vorsystemen über standardisierte Schnittstellen extrahiert und in die zentrale Daten-

- **Digitale Prozesssteuerung und End-to-End-Transparenz:** Die digitale Abbildung von Grundsteuerprozessen ermöglicht eine effiziente Steuerung und starke Standardisierung der Basic Service-Erbringung. Von der Strukturierung und Validierung der Daten aus Vorsystemen, über einzelne Erklärungsschritte bis hin zur Abgabe der Erklärung sind alle Schritte innerhalb der Plattform abgedeckt. Aufgrund der Automatisierung von Routineerklärungen können hohe Qualitäten im Prozess sichergestellt werden.
- **„Guided Processes“ und digitale Richtlinien:** Durch eine intelligente Entscheidungsunterstützung können Experten von Routineschritten entlastet werden und mehr Zeit für individuellere Sonderfälle erhalten. So können Fachkollegen für spezifische Themen effizient eingebunden werden und sich auf berufsrechtlich notwendige Kontrollen bzw. steuerrechtliche Optimierungen konzentrieren.

Ihr Kontakt



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

**6a | Mitteilungspflicht von grenzüberschreitenden Steuergestaltungen –
Diskussionsentwurf des BMF-Schreibens als Arbeitsgrundlage für Behörden
und Steuerpflichtige | Autor: Quirin Prem, München**

Key Facts

- Trotz Meldepflicht seit dem 01.07.2020 liegt immer noch kein finales BMF-Schreiben vor.
- BZSt verwendet BMF-Diskussionsentwurf zur Auslegung der §§ 138d ff. AO.
- Technische Schwierigkeiten auf Seiten des BZSt.

Die Finanzverwaltung stellt klar, dass es sich bei einer Steuergestaltung um einen bewussten, das Geschehen mit steuerlicher Bedeutung verändernden Schaffensprozess durch Transaktionen, Regelungen, Handlungen, Vorgänge, Vereinbarungen, Zusagen, Verpflichtungen oder ähnliche Ereignisse handelt. Durch oder für den Nutzer wird eine bestimmte Struktur, ein bestimmter Prozess oder eine bestimmte Situation bewusst und aktiv herbeigeführt oder verändert. Diese Struktur, dieser Prozess oder diese Situation bekommt dadurch eine steuerrechtliche Bedeutung, die ansonsten nicht eintreten würde (vgl. BMF-Entwurf vom 14.07.2020, Rz. 9). Anpassungen vertraglicher Konditionen, die alleine durch den Fremdvergleichsgrundsatz geboten sind, zählen nicht dazu (vgl. BMF-Entwurf vom 14.07.2020, Rz. 10).

Begriff der Steuergestaltung

Hintergrund



Mit dem 01.07.2020 hat die Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen begonnen, so dass nunmehr bei einem meldepflichtigen Ereignis innerhalb von 30 Tagen die Meldung an das BZSt zu erfolgen hat. Auch die meldepflichtigen Sachverhalte, die den sog. Rückwirkungszeitraum (25.06.2018 bis 30.06.2020) betreffen, wurden mittlerweile an das BZSt gemeldet (Fristende war der 31.08.2020). Ein offizielles Anwendungsschreiben des BMF wurde dennoch bis heute nicht veröffentlicht. Die Verzögerung der Veröffentlichung eines BMF-Schreibens dürfte im Zusammenhang mit der Entscheidung von Finanzminister Olaf Scholz stehen, den Start der Meldepflicht nicht um sechs Monate zu verschieben, wie dies auf Basis einer EU-Richtlinie möglich gewesen wäre und auch von so gut wie allen EU-Mitgliedstaaten umgesetzt wurde.

Originär sind die sog. Intermediäre zur Mitteilung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung verpflichtet. Im BMF-Entwurf vom 14.07.2020 wurde nun klargestellt, dass die rechtlich und steuerrechtlich eigenständigen Unternehmenseinheiten innerhalb einer Konzernstruktur unabhängig voneinander Intermediär sein können (vgl. Rz. 23 f.).

Konzernsteuerabteilung kann Intermediär sein

BMF-Entwurf

Am 06.08.2020 hat das BZSt einen Diskussionsentwurf für ein BMF-Schreiben zur Anwendung der Vorschriften über die Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltungen (Stand: 14.07.2020) auf seiner Internetseite veröffentlicht. Dieser BMF-Entwurf behandelt folgende Themenschwerpunkte:

- Sachlicher und persönlicher Anwendungsbereich.
- Kennzeichen nach § 138e AO.
- Verfahren zur Mitteilung einer grenzüberschreitenden Steuergestaltung.

Einige der Ergänzungen, die in der Praxis besondere Relevanz haben, werden nachfolgend erläutert.

Zwar wurde das BMF-Schreiben nicht offiziell veröffentlicht, dennoch weist das BZSt auf seiner Homepage darauf hin, dass es bei der Auslegung der §§ 138d ff. AO entsprechend dem gegenwärtigen Diskussionsstand verfahren wird.

Anwendbarkeit des BMF-Entwurfs



Unabhängig davon kann festgehalten werden, dass das BZSt vereinzelt mit technischen Problemen bezüglich der DAC 6 Meldungen zu kämpfen hat. So können zwischenzeitlich Meldungen, die das Kennzeichen „Standardisierte Dokumentation oder Struktur“ betreffen nur als marktfähige Gestaltung i.S.d. § 138h AO gemeldet werden. Antworten auf diese und weitere technische Fragen lieferte das BZSt bei einem User-Group-Treffen am 26.08.2020 sowie im Rahmen eines auf seiner Internetseite veröffentlichten Fragen- und Antwortkatalogs vom 11.09.2020.

Ihr Kontakt



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

6b | Aktuelles zur Kassensicherung: Uneinigkeit zwischen Bund und Ländern bei der Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung und steuerliche Behandlung von Implementierungskosten | Autoren: RA/StB Dr. Klaus Dumser und StB Christian Schöler, beide Nürnberg

Key Facts

- Länderfinanzministerien verlängern Frist für Umstellung von Registrierkassen in fast allen Bundesländern auf den 31.03.2021.
- BMF erteilt Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung durch Ländererlasse eine klare Absage.
- Bundesländer beharren auf ihrem Standpunkt.
- Finanzverwaltung äußert sich zur steuerlichen Behandlung von Implementierungskosten einer zertifizierten technischen Sicherheitseinrichtung.

men hat sich diesem Vorgehen bisher nicht angeschlossen – dort wird es aber möglich sein, einen individuellen Antrag nach § 148 AO auf Bewilligung von Erleichterungen zu stellen.

Vor dem Hintergrund dieser Ländererlasse hat das BMF mit Datum vom 18.08.2020 nochmals auf das BMF-Schreiben vom 06.11.2019 und den AEAO zu § 148 hingewiesen. Der Hinweis wurde aber erst am 11.09.2020 veröffentlicht. Das BMF hat in diesem Hinweis der Nichtbeanstandung der fehlenden TSE ohne Antrag nach § 148 AO – so wie in den Ländererlassen vorgesehen – eine klare Absage erteilt. Aus Sicht des BMF ist es nach dem 30.09.2020 zwingend erforderlich, im Einzelfall einen Antrag nach § 148 AO zu stellen, wenn eine Kasse nicht mit einer TSE ausgerüstet ist.

Hinweis des BMF vom 18.08.2020

Hintergrund



Durch das Gesetz zum Schutz vor Manipulation an digitalen Grundaufzeichnungen vom 22.12.2016 ist § 146a AO eingeführt worden. Dort ist geregelt, dass grundsätzlich seit dem 01.01.2020 die Pflicht besteht, elektronische Aufzeichnungssysteme im Sinne des § 146a Abs. 1 Satz 1 AO i.V.m. § 1 Satz 1 KassenSichV sowie die damit zu führenden digitalen Aufzeichnungen durch eine sog. zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) zu schützen. Da zuverlässige technische Sicherheitssysteme Ende vergangenen Jahres noch nicht auf dem Markt waren, hatten Bund und Länder eine Nichtbeanstandungsregelung bis zum 30.09.2020 erlassen.

Hierzu haben sich mittlerweile alle Länder – mit Ausnahme von Bremen – offiziell positioniert. Sie halten allesamt an den jeweiligen Ländererlassen fest und vertreten auch nach Veröffentlichung des BMF-Hinweises die Ansicht, eine Antragstellung sei aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung entbehrlich. Bei einem zu erwartenden Massenverfahren könnten die Länder durch einen Ländererlass sehr wohl einheitliche Voraussetzungen festlegen, bei deren Vorliegen eine Bewilligung von Erleichterungen nach § 148 AO zu erteilen ist bzw. als erteilt gilt. Ein Antrag wäre also bei Vorliegen der in den jeweiligen Ländererlassen genannten Voraussetzungen in jedem Fall positiv zu verbescheiden. In einem solchen Fall könne dann aus Gründen der Verwaltungsvereinfachung von einer Antragstellung abgesehen werden.

Bundesländer widersprechen Ansicht des BMF



Nahezu alle Bundesländer gewähren Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung ohne Antrag

Auf die Corona-Krise und die damit verbundenen Verzögerungen reagierten inzwischen fast alle Bundesländer mit einer Verlängerung der Nichtbeanstandungsregelung bis zum 31.03.2021. Danach sollte es – auch wenn die Voraussetzungen im Einzelnen nicht in allen Bundesländern exakt gleich sind – nicht beanstandet werden, dass Kassen bis zum 31.03.2021 nicht mit einer TSE ausgerüstet sind, wenn eine Bestätigung vorliegt, dass eine TSE bereits bestellt, aber noch nicht implementiert ist oder – im Falle der Cloud-TSE – eine Bestätigung vorliegt, dass es eine solche derzeit nicht zu kaufen gibt. Eine darüber hinausgehende Antragstellung war nicht gefordert. Allein die Freie Hansestadt Bre-

Nach aktuellem Stand müssen also nur diejenigen Steuerpflichtigen, deren nicht bis zum 30.09.2020 mit einer TSE ausgerüsteten Kassen sich in Bremen befinden, einen Antrag nach § 148 AO stellen. Ein solcher Antrag wird von allen übrigen Ländern für entbehrlich gehalten. Lediglich Rheinland-Pfalz und Thüringen fordern auf Basis des jeweiligen Ländererlasses als Voraussetzungen für die Anwendung der Nichtbe-

Nach aktuellem Stand differenzierte Herangehensweise geboten, je nachdem in welchem Bundesland sich Kasse ohne TSE befindet

anstandsregelung zumindest eine Anzeige des Steuerpflichtigen gegenüber der zuständigen Finanzbehörde; formlos oder mittels eines gesonderten Vordrucks.

Die Aufwendungen für die Implementierung der einheitlichen digitalen Schnittstelle zur Anbindung der TSE an elektronische Aufzeichnungssysteme sind Anschaffungsnebenkosten des Wirtschaftsgutes „TSE“.

Implementierungsaufwand

BMF vom 21.08.2020



Unabhängig von dieser offensichtlichen Uneinigkeit zwischen Bund und Ländern bei der Frage der Nichtbeanstandung des Fehlens einer TSE über den 30.09.2020 hinaus hat die Finanzverwaltung nun mit BMF-Schreiben vom 21.08.2020 zur Frage der steuerlichen Behandlung der Implementierungskosten von TSE und einheitlicher digitaler Schnittstelle (§ 4 KassensichV) wie folgt Stellung genommen:

Wird die TSE hingegen als Hardware fest eingebaut, z.B. in einem Drucker, handelt es sich schon nicht um ein selbstständiges Wirtschaftsgut. Die Aufwendungen für die Anschaffung der TSE sind als nachträgliche Anschaffungskosten des jeweiligen Wirtschaftsguts zu aktivieren, in welches die TSE eingebaut wurde, und über dessen Restnutzungsdauer abzuschreiben.

Fest eingebaute TSE

Nicht fest eingebaute TSE

Die TSE besteht aus einem Sicherheitsmodul, einem Speichermedium und der Schnittstelle, wobei das Sicherheitsmodul der TSE ihr Gepräge gibt. Solange die TSE nicht fest eingebaut ist – z.B. als USB-Stick oder (Micro)SD-Card – stellt sie ein selbstständiges Wirtschaftsgut dar, welches aber nicht selbstständig nutzbar ist. Die Regelung für geringwertige Wirtschaftsgüter nach § 6 Abs. 2 EStG bzw. § 6 Abs. 2a EStG (Sammelposten) ist daher nicht anwendbar. Die Anschaffungsaufwendungen sind entsprechend zu aktivieren und über die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer von drei Jahren abzuschreiben.

Laufende Entgelte – z.B. im Rahmen sog. Cloud-Lösungen – sind regelmäßig sofort als Betriebsausgaben abziehbar.

Laufende Entgelte sofort abzugsfähig

GWG-Regelung/
Sammelposten findet
keine Anwendung

Das BMF-Schreiben enthält aber auch eine Vereinfachungs- bzw. Nichtbeanstandungsregelung für die nachträgliche erstmalige Ausrüstung bestehender Kassen oder Kassensysteme mit einer TSE und die erstmalige Implementierung der einheitlichen digitalen Schnittstelle eines bestehenden elektronischen Aufzeichnungssystems. Kosten hierfür können sofort und in voller Höhe als Betriebsausgaben abgezogen werden.

Ihr Kontakt



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

Bleiben Sie jederzeit informiert.

Buchen Sie Ihre Webinare im Internet schnell und kostenfrei!



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

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



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



7a | Handlungsbedarf durch Einführung eines nationalen Brennstoffemissionshandels ab 2021 | Autoren: StB Bertil Kapff und Fabian Blazek, beide Düsseldorf

Key Facts

- Einführung eines nationalen Emissionshandelssystems für die Bereiche Wärme und Verkehr.
- Neues Instrument führt zu zusätzlichen Aufgaben und Pflichten.
- Abwälzung der Kosten auf Energieverbraucher durch Preiserhöhungen für fossile Brennstoffe.
- Einsparpotenziale durch Umstellung auf emissionsarme Energieträger.
- Umfangreiche Compliance-Pflichten für zertifikatepflichtige Unternehmen.

Verbrauch vorgelagerte Handelsstufe soll der administrative Aufwand verringert werden.

Zunächst sind die unter das nEHS fallenden Energieströme zu bestimmen. In der zweijährigen Startphase 2021-2022 fallen Benzin, Gasöle, Heizöle, Erdgas und Flüssiggase unter das BEHG. Ab 2023 werden die erfassten Brennstoffe dann erweitert, insbesondere um Mischstoffe, Kohle und Abfallstoffe. Elektrischer Strom fällt nicht unter das BEHG. Die Emissionszertifikate sind zu schrittweise ansteigenden Festpreisen zu erwerben, beginnend in 2021 mit € 25 je emittierter Tonne Kohlenstoffdioxidäquivalent, bis € 55 pro Tonne CO₂ in 2025. Danach sollen die Zertifikate versteigert werden.

Zertifikatepflichtige Energieströme

Neuer Emissionshandel ab 01.01.2021



Zum 01.01.2021 startet der nationale Emissionshandel (nEHS) nach dem Brennstoffemissionshandelsgesetz (BEHG) in Deutschland. Unter das neue Instrument fallen Emissionen aus den Bereichen Wärme und Verkehr. Im Zusammenhang mit der Einführung des nEHS müssen in den Unternehmen kurzfristig Strukturen zur Abwicklung der neuen Pflichten geschaffen werden.

Aus den zusätzlichen Belastungen resultiert ein Anpassungsbedarf für die Energielieferverträge im Energieeinkauf und -verkauf. Zur Überwälzung der Kosten sind Preisklauseln sowie Steuer- und Abgabeklauseln zu prüfen. Neben den Verträgen zum Energiebezug ist auch festzustellen, ob bei der Energieabgabe an Dritte, z.B. an Mieter, die zusätzlichen Kosten aus dem nEHS weitergegeben werden können.

Anpassung Energielieferverträge

An Energiesteuer gekoppelte Zertifikatepflicht

Entscheidend für den Umfang der zusätzlichen Tätigkeiten ist dabei, ob das jeweilige Unternehmen selbst unter den Handel fällt und zertifikatepflichtig wird oder lediglich mit höheren Energiekosten konfrontiert ist. Unmittelbar betroffen sind Unternehmen, die Energieerzeugnisse in Verkehr bringen und dadurch Schuldner der Energiesteuer werden. Zertifikate nach BEHG sind zu hinterlegen, wenn Energieerzeugnisse in den Verkehr gebracht werden und dadurch die Energiesteuer entsteht. Durch das Abstellen auf die dem

Dementsprechend führt der neue Emissionshandel grundsätzlich zu höheren Energiepreisen für alle Verbraucher fossiler Brennstoffe, auch für diejenigen, die nicht selbst unter den Handel fallen. Betroffen sind Verkehrsunternehmen, Industriebetriebe, die Gebäudewirtschaft und auch Privatverbraucher. Die Preiswirkung soll einen Schub für nicht dem BEHG unterliegende erneuerbare Energiequellen bringen.

Preiserhöhungen für fossile Brennstoffe



	Einheit	2021	2022	2023	2024	2025
Erdgas	kWh	0,5 Cent	0,5 Cent	0,6 Cent	0,8 Cent	1,0 Cent
Superbenzin	l	6 Cent	7 Cent	8 Cent	11 Cent	13 Cent
Diesel	l	7 Cent	8 Cent	10 Cent	12 Cent	15 Cent
leichtes Heizöl	l	7 Cent	8 Cent	10 Cent	12 Cent	15 Cent

Schrittweise Erhöhung der Preise für ausgewählte Brennstoffe durch das BEHG in Euro-Cent; Quelle: Deutsche Emissionshandelsstelle (DEHST)

Umstieg auf emissions-
ärmere Brennstoffe

Auf dieser Grundlage sind die Auswirkungen des BEHG auf die strategische und operative Planung zu prüfen. Unter Umständen ist ein Umstieg auf alternative Energieträger bzw. ein Umbau der vorhandenen technischen Anlagen rentabel, da die Zertifikatspflicht nicht für erneuerbare Brennstoffe entsteht. So fallen biogene Brennstoffe nach dem aktuellen Gesetzesstand nicht unter den Anwendungsbereich des BEHG.

die Marktentwicklung der Zertifikatspreise zu analysieren, um die bestmöglichen Zeitpunkte für Kauf oder Verkauf von Zertifikaten zu bestimmen.

Bei der DEHSt hat jeder Verantwortliche ein Konto im Emissionshandelsregister zu führen („Compliance-Konto“). Jeweils zum 30.09. des Folgejahres, also erstmals 2022, sind die Zertifikate für die in den Verkehr gebrachten Energieerzeugnisse über das

Führung des
Emissionskontos

Brennstoff- emmissionshandel

Emissionsmessung
und Zertifizierung

Jeder Beteiligte im nEHS hat einen von der Deutschen Emissionshandelsstelle (DEHSt) zu genehmigenden Überwachungsplan zu erstellen, aus dem sich die Ermittlung der ausgleichspflichtigen Emissionen ergibt. In der Startphase (2021 und 2022) muss noch kein Überwachungsplan erstellt und zertifiziert werden. Jeweils zum 31.07. des auf die Inverkehrbringung folgenden Jahres sind Emissionsberichte über die tatsächlichen Brennstoffemissionen für das entsprechende Kalenderjahr bei der DEHSt einzureichen. Die Emissionsberichte sind zuvor durch einen zugelassenen Zertifizierer (z.B. TÜV) zu genehmigen.

elektronische Konto abzugeben. Es ist für eine ausreichende Deckung des Kontos mit Emissionszertifikaten zu sorgen.

Weiterhin ist zu prüfen, ob Begünstigungstatbestände des BEHG in Anspruch genommen werden können. Unter den europäischen Emissionshandel EU ETS fallende Anlagen sollen vom nEHS ausgenommen werden. Besonders energieintensive Unternehmen können von Härtefallregelungen oder von Carbon Leakage-Begünstigungen profitieren. Die genaue Ausgestaltung ist derzeit Gegenstand der Verordnungsgebung.

Prüfung von Ausnahme-
tatbeständen



Zertifikatehandel

Die operative Abwicklung des Zertifikatehandels wird noch durch den Verordnungsgeber konkretisiert. Aktuell wird überwiegend davon ausgegangen, dass dieser auf einem zentralen Online-Handelsplatz wie der Leipziger Energiebörse EEX, die aktuell u.a. für den europäischen Emissionshandel EU ETS zuständig ist, erfolgen wird. Betroffene müssen sich als Teilnehmer an diesem Handelsplatz registrieren lassen und entsprechend Zertifikate in Auktionen oder dem laufenden Handel erwerben. Unter Zuhilfenahme von Erfahrungswerten aus dem EU ETS ist

Insbesondere in Bezug auf die Einführungsphase mit festen CO₂-Preisen und ohne Emissionsmengenbegrenzung besteht Uneinigkeit hinsichtlich der Verfassungsmäßigkeit des neuen Instruments. Daneben werden Erweiterungen wie bspw. Regelungen zu einem Grenzausgleich sowie die Integration in den EU ETS oder einen anderen Emissionshandel diskutiert. Auch die Rechtsprechung und Literatur dürften sich in Zukunft dynamisch entwickeln. Daher ist genaues Monitoring von Gesetzgebung und Behördenpraxis zu den neuen Instrumenten erforderlich.

Mögliche Verfassungswidrigkeit und Rechtsentwicklung

Ihr Kontakt



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

7b | Energiesteuerentstehung und -entlastung für erlaubnispflichtige Energieerzeugnisse bei formellen Verstößen | Autoren: StB Bertil Kapff und Fabian Blazek, beide Düsseldorf

Key Facts

- Formelle Fehler bei der Beantragung verbrauchsteuerrechtlicher Erlaubnisse führen regelmäßig zur Entstehung der Energiesteuer.
- Steuerentstehung bei fehlerhafter Erlaubnis nach FG Hamburg verhältnismäßig, soweit nachträgliche Steuerentlastung möglich.
- Festsetzungsfrist beginnt erst mit Bekanntgabe der Steuerfestsetzung bei zuvor nachweislich un versteuerten Energieerzeugnissen.
- Nachträgliche Versteuerung ermöglicht auch nachträgliche Steuerentlastung.
- Grundsatzfragen zur Entscheidung beim BFH.

Tatbestände auch eine allgemeine Erlaubnis in Anspruch genommen werden.

Wird eine erforderliche förmliche Einzelerlaubnis nicht, nicht rechtzeitig oder nicht ordnungsgemäß beantragt, entsteht die Energiesteuer nach Auffassung der Zollverwaltung grundsätzlich bei Bezug und/oder Verwendung der Erzeugnisse. Dem steht eine mittlerweile gefestigte Rechtsprechung des EuGH entgegen, die eine Verbrauchsteuerentstehung bei einer bloßen Missachtung von Formvorschriften aufgrund des unionsrechtlichen Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit ablehnt. Vor diesem Hintergrund hat das Finanzgericht Hamburg kürzlich zu zwei Fragen entschieden, die regelmäßig bei der steuerfreien Verwendung von Energieerzeugnissen auftreten. Ob die Rechtsauffassung des Finanzgerichts Hamburg Bestand haben wird, ist unklar. In beiden Fällen wurde Revision eingelegt.

Steuerentstehung bei fehlenden oder fehlerhaften Erlaubnissen



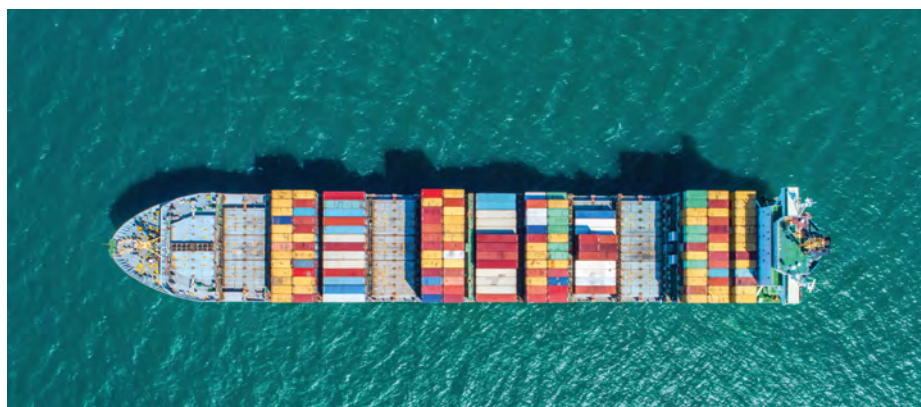
Energiesteuerbefreiung für die Schifffahrt



Das Energiesteuerrecht ermöglicht die steuerfreie Verwendung von Energieerzeugnissen zu in den §§ 25 bis 28 EnergieStG bestimmten Einsatzzwecken. Begünstigt sind beispielsweise die stoffliche Verwendung, der Kraftstoffeinsatz für die Luft- und Schifffahrt sowie der Eigenverbrauch eines Herstellungsbetriebes. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist nach § 24 EnergieStG jeweils, dass der Verwender der Energieerzeugnisse über eine Erlaubnis für den beabsichtigten Verwendungszweck verfügt. Diese Zulassung ist je nach Tatbestand entweder im Voraus als förmliche Erlaubnis im Einzelfall durch das zuständige Hauptzollamt zu erteilen. Alternativ kann für die in § 55 EnergieStV i.V.m. Anlage 1 EnergieStV aufgeführten

Im Fokus der beiden Verfahren stand jeweils die Kraftstoffverwendung eines Hopperbaggers. Hierbei handelt es sich um ein selbstfahrendes Laderaumsaugbagger Schiff, das zum Vertiefen von Fahrrinnen und für Unterhaltungsbaggerungen in Gewässern eingesetzt wird. Sowohl der Generator der Hauptmaschine als auch der Dieselmotor für die Saugvorrichtung mit Betriebsstoffen werden aus dem Haupttank betrieben. Für diesen Haupttank wurde jeweils unversteuerter gekennzeichnete Dieseldieselkraftstoff eingesetzt, unter Bezugnahme auf die Steuerbefreiung für die Schifffahrt nach § 27

Förmliche Erlaubnis für Hopperbagger: Gleichzeitiger Dieseleinsatz zum Antrieb von Schiff und Saugvorrichtung



Abs. 1 EnergieStG und die hierfür vorgesehene allgemeine Erlaubnis. Nach einer Außenprüfung hat das zuständige Hauptzollamt dagegen die Energiesteuer für die betreffenden Betriebsstoffe gegenüber der Klägerin und den Kraftstofflieferanten als Gesamtschuldner festgesetzt.

FG Hamburg
vom 22.06.2020
(AZ: 4 K 144/17)



Mit Urteil vom 22.06.2020 hat das Finanzgericht Hamburg die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt. Die allgemeine Erlaubnis nach § 55 EnergieStV gelte für diese Art von Schiffen nicht. Für die steuerfreie Verwendung von Dieseldieselkraftstoff zum Betrieb eines Hopperbaggers sei eine Einzelerlaubnis nach § 24 Abs. 2 Satz 1 EnergieStG erforderlich.

Steuerentstehung verhältnismäßig aufgrund Entlastungsmöglichkeit

Die Versagung der Steuerbefreiung stelle nach Auffassung des Gerichts keinen Verstoß gegen den unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz dar. Die Steuerbefreiung sei zwar nur aufgrund eines Verstoßes gegen energiesteuerrechtliche Formvorschriften ausgeschlossen. Der Steuerpflichtige könne jedoch die Steuerentlastung für die Schifffahrt nach § 52 EnergieStG beantragen. Es sei nicht unverhältnismäßig, die Steuerbefreiung nach § 27 EnergieStG lediglich aufgrund einer fehlenden Einzelerlaubnis zu versagen, wenn parallel hierzu die Möglichkeit einer Steuerentlastung bestehe. Den Mitgliedstaaten stehe es nach der Energiesteuerrichtlinie (RL 2003/96) frei, Steuerbegünstigungen direkt durch Steuerbefreiungen zu gewähren oder alternativ im Wege einer nachträglichen Steuererstattung.

FG Hamburg
vom 22.05.2020
(AZ: 4 K 85/19)

Hinsichtlich der nachgelagerten Steuerentlastung für den Kraftstoffeinsatz eines Hopperbaggers entschied das Finanzgericht Hamburg mit Urteil vom 22.05.2020. Auch in diesem Fall kam es zur Nachversteuerung, weil die Klägerin im Streitjahr 2016 nicht über eine Einzelerlaubnis gemäß § 24 Abs. 2 Satz 1 EnergieStG zur steuerfreien Verwendung des eingesetzten Gasöls verfügte.

Ablehnung der Steuerentlastung aufgrund verfristeter Antragstellung

Das zuständige Hauptzollamt setzte am 21.12.2017 in mehreren Bescheiden die Energiesteuer gegenüber der Klägerin und den Lieferanten als Gesamtschuldner

fest. Am 21.12.2018 stellte die Klägerin einen Entlastungsantrag nach § 52 EnergieStG für das Jahr 2016, welcher am 31.12.2018 beim Hauptzollamt einging. Die Entlastung wurde am 06.02.2019 mit der Begründung abgelehnt, dass zum 31.12.2017 Festsetzungsverjährung eingetreten und darüber hinaus die Antragsfrist des § 96 Abs. 2 Satz 3 EnergieStV abgelaufen sei.

Die Steuerentlastung nach § 52 Abs. 1 Satz 1 i.V.m. § 27 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG wird nur für nachweislich versteuerten Kraftstoff gewährt, der im unmittelbaren, untrennbaren, der Sache innewohnenden Zusammenhang mit der Bewegung des Schiffes steht. Demnach ist nur der Kraftstoff begünstigt, der zur Manövrierfähigkeit benötigt wird und nicht für den Diesel, der zum Betrieb der Saug-, Verpuste- und Spülpumpen eingesetzt wurde.

Hinsichtlich der Antragsfrist für den Energiesteuerentlastungsantrag stellte das Gericht fest, dass sich vorliegend das Ende der Antragsfrist infolge der Nachversteuerung in 2017 aufgrund § 96 Abs. 2 Satz 4 EnergieStV a.F. auf den 31.12.2018 verlängert habe. Der Antrag erfolgte somit fristgerecht. Aus diesem Grund könne nach Auffassung des Gerichts auch offenbleiben, ob die Versagung einer Steuerentlastung aufgrund eines Verstoßes gegen die Antragsfrist mit dem unionsrechtlichen Verhältnismäßigkeitsgrundsatz vereinbar sei.

Nach Auffassung des FG Hamburg stellt die Versteuerung der Erzeugnisse ein für den Beginn der Festsetzungsfrist ursächliches Tatbestandsmerkmal des § 52 Abs. 1 EnergieStG dar. Bei einer nachträglichen Versteuerung von zuvor nachweislich unversteuerter Ware gelte das Energieerzeugnis nicht bereits mit seiner Verwendung als nachweislich versteuert, sondern erst im Zeitpunkt der nachträglichen Versteuerung. Die Festsetzungsfrist des § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO begann somit erst mit Bekanntgabe der nachträglichen Steuerfestsetzung. Im Ergebnis sei die Steuerentlastung nach § 52 Abs. 1 EnergieStG für den zur Manövrierfähigkeit benötigten Kraftstoff zu gewähren.

Steuerentlastung nur für den zur Manövrierfähigkeit benötigten Kraftstoff

Verlängerte Antragsfrist



Beginn der Festsetzungsfrist erst mit nachweislicher Versteuerung

Ihr Kontakt



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

DEUTSCHLAND

8a | Verzicht auf Darlehenszinsen in grenzüberschreitenden Dreiecks-
konstellationen | Autor: StB Stefan Vollath, München



Key Facts

- Wird die Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG im Anwendungsbereich des Unionsrechts auf einen Zinsverzicht gegenüber einer ausländischen Darlehensnehmerin gestützt, muss dem Steuerpflichtigen die Möglichkeit eingeräumt werden, den Nachweis für etwaige wirtschaftliche Gründe für den Abschluss des (nicht fremdüblichen) Geschäfts zu erbringen (EuGH „Hornbach-Baumarkt“).
- Diese Prüfung ist den nationalen Gerichten vorbehalten und vorrangig Aufgabe der Finanzgerichte.
- Die Vorschrift des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG und des § 1 Abs. 1 AStG überlagern einander in dem Sinne, dass sich eine Gewinnkorrektur nach der einen Vorschrift erübrigt, wenn sie bereits nach der anderen vollzogen wurde. Soweit die Rechtsfolgen der beiden Vorschriften nicht voneinander abweichen, kann der Rechtsanwender wählen, welche von ihnen er vorrangig prüft.

Der BFH unterscheidet in seiner rechtlichen Würdigung drei Zeiträume: (1) den Zeitraum ab EU-Beitritt der Tschechischen Republik, (2) den Zeitraum vor EU-Beitritt der Tschechischen Republik hinsichtlich des in die Zukunft wirkenden Verzichts und (3) den Zeitraum, auf den sich die Verzichtserklärung rückwirkend bezieht. Zudem unterscheidet der BFH hinsichtlich der jeweiligen Darlehen, welche von der Klägerin (Muttergesellschaft der C s.r.o.) und von der A-GmbH (Schwestergesellschaft der C s.r.o.) gewährt wurden.

(1) Zeitraum ab EU-Beitritt der Tschechischen Republik (seit 01.05.2004)

Die bei der Klägerin eingetretene Gewinnminderung infolge der Zinslosigkeit des Darlehens gegenüber der C s.r.o. wäre nach § 1 Abs. 1 AStG in der Fassung vom 16.05.2003 grundsätzlich außerbilanziell zu korrigieren, da nach den Feststellungen des Finanzgerichts die nachträgliche Vereinbarung über den Zinsverzicht vom Fremdüblichen abweicht. Aufgrund der Änderung des AStG durch das Steuervergünstigungsabbaugesetz zählen ab dem Veranlagungszeitraum 2003 auch zinslose Darlehen zu den Geschäftsbeziehungen nach § 1 Abs. 4 AStG. Dies gilt unabhängig davon, ob sie fehlendes Eigenkapital der Tochtergesellschaft ersetzen oder die wirtschaftliche Betätigung dieser Gesellschaft stärken sollten.

BFH unterscheidet nach Zeiträumen und Darlehensgebern

Zwar § 1 Abs. 1 AStG grundsätzlich anwendbar...

BFH vom 27.11.2019
(AZ: I R 40/19 (I R 14/16))

Der BFH hatte mit Urteil vom 27.11.2019 über einen rückwirkenden und zukünftigen Verzicht auf Zinszahlungen zugunsten eines verbundenen Unternehmens in der Tschechischen Republik zu entscheiden.

Urteilsfall



Der Fall betraf die Streitjahre 2003 und 2004. Die Klägerin ist eine inländische GmbH, die Alleingesellschafterin sowohl der A-GmbH, mit der eine Organschaft bestand, als auch einer tschechischen C s.r.o. war. Sowohl die Klägerin als auch die A-GmbH gewährten der C s.r.o. Darlehen mit einer Laufzeit von zehn Jahren und vereinbarten zunächst eine fremdübliche Verzinsung von 6,3 % p.a. Mit Erklärung vom 18.09.2003 verzichteten sowohl die Klägerin als auch die A-GmbH rückwirkend ab dem 01.01.2003 sowie für die Zukunft auf die Zinsen. Das Finanzamt rechnete in den Jahren 2003 und 2004 Zinseinnahmen in Höhe von 6,3 % p.a. außerbilanziell wieder hinzu.

Eine Korrektur nach § 1 Abs. 1 AStG steht jedoch mit unionsrechtlichen Anforderungen nicht uneingeschränkt in Einklang. Nach der Rechtsprechung des EuGH (EuGH-Urteil Hornbach-Baumarkt vom 31.05.2018) müsse dem Steuerpflichtigen aufgrund der Niederlassungsfreiheit die Möglichkeit eingeräumt werden, etwaige wirtschaftliche Gründe für den Abschluss des Geschäfts (hier: Zinslosstellung der Darlehen) nachzuweisen. Das gilt zumindest für den Zeitraum ab dem 01.05.2004, seitdem die Tschechische Republik Mitglied der EU ist. Das Finanzgericht hat die entsprechenden Feststellungen nachzuholen und der Klägerin den Nachweis entsprechender wirtschaftlicher Gründe noch zu ermöglichen. Dabei gibt der BFH

... aber EuGH-Urteil vom 31.05.2018 (Rs. C-382/16) zu beachten

dem Finanzgericht in der Zurückverweisung mit, dass es keinen „Automatismus“ im Sinne eines Vorrangs solcher wirtschaftlichen Gründe vor der Wahrung der territorialen Besteuerungsrechte gebe, sondern das Finanzgericht eine entsprechende Abwägung vorzunehmen habe.

Kein Vorrang von § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG vor § 1 Abs. 1 AStG

Hinsichtlich der **bei der A-GmbH eingetretenen Gewinnminderung** infolge der Zinslosigkeit des Darlehens gegenüber der C s.r.o. würde es grundsätzlich zu einer entsprechenden außerbilanziellen Korrektur nach § 1 Abs. 1 AStG kommen. Zudem würde eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) an die Klägerin in Betracht kommen (§ 8 Abs. 3 Satz 2 KStG). Nach Ansicht des BFH ergibt sich aus der Formulierung, dass § 1 Abs. 1 Satz 1 AStG nur „unbeschadet anderer Vorschriften“ anzuwenden ist, kein genereller Vorrang des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG. Beide Vorschriften überlagern sich in dem Sinne, dass eine Gewinnkorrektur nach der einen Vorschrift nicht zu erfolgen hat, wenn sie bereits nach der anderen vollzogen worden sei. Soweit die Rechtsfolgen der beiden Vorschriften nicht voneinander abwichen, könne der Rechtsanwender daher wählen, welche von ihnen er vorrangig prüft.

Bei Gleichheit der Rechtsfolgen Wahlrecht, ansonsten Anwendung der weitergehenden Vorschrift

Die A-GmbH hätte bei Vereinbarung eines marktüblichen Zinssatzes Zinseinnahmen erzielt, die der Klägerin als Organträgerin zugerechnet worden wären. Die „Erfassung des zutreffenden Inlandsgewinns“ wird jedoch im Streitfall ausschließlich durch die Anwendung des § 1 Abs. 1 AStG erreicht. Denn die Anwendung des § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG auf Ebene der A-GmbH würde zwar zunächst ebenfalls zu einer Einkommenserhöhung führen, die der Klägerin als Organträgerin zuzurechnen wäre. Jedoch würde zugleich das Einkommen der Klägerin gemindert, da der Vorteil, das Darlehen zinslos nutzen zu können, steuerrechtlich kein einlagefähiges Wirtschaftsgut darstellt. Zudem würde der Vorteil im Zusammenhang mit der Beteiligung an der C s.r.o. „verbraucht“, so dass die Zinseinnahmen im Ergebnis nicht erfasst würden und dementsprechend auch der „zutreffende Inlandsgewinn“ nicht besteuert würde. Bestätigt wird dieses Ergebnis durch das erst nach den Streitjahren erlassene Unternehmenssteuerreformgesetz 2008, wonach in Fäl-

len wie dem vorliegenden, in denen die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes zu weitergehenden Berichtigungen als die anderen Vorschriften führt, die weitergehenden Berichtigungen neben den Rechtsfolgen der anderen Vorschriften durchzuführen sind.

Eine Korrektur nach § 1 Abs. 1 AStG könnte jedoch ab dem Zeitpunkt des EU-Beitritts der Tschechischen Republik gegen Unionsrecht verstoßen. Insoweit gelten die obigen Grundsätze entsprechend.

(2) Zeitraum vor EU-Beitritt der Tschechischen Republik hinsichtlich des in die Zukunft wirkenden Verzichts (18.09.2003 – 30.04.2004)

Erst mit dem EU-Beitritt der Tschechischen Republik sind die Grundsätze der Niederlassungsfreiheit auf den Streitfall anwendbar. Es gibt keine „Vorwirkung“ für vor dem EU-Beitritt bereits abgeschlossene Sachverhalte. Außerbilanzielle Korrekturen nach § 1 Abs. 1 AStG sind daher für die Zeit vor dem EU-Beitritt der Tschechischen Republik nicht eingeschränkt.

(3) Zeitraum, auf den sich die Verzichtserklärung rückwirkend bezieht (01.01.2003 – 17.09.2003)

Soweit die **Klägerin auf bereits entstandene Zinsen verzichtete**, liegt darin eine Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis, die daher zu einer verdeckten Einlage der Klägerin in die C s.r.o. führt. Die verdeckte Einlage ist auf den werthaltigen Teil des Forderungsverzichts beschränkt. Lediglich insoweit erhöht sich der Beteiligungsbuchwert an der C s.r.o. (§ 6 Abs. 6 Satz 2 EStG i.V.m. § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG).

Soweit die **A-GmbH auf bereits entstandene Zinsen verzichtete**, liegt eine Vorteilszuwendung unter Schwestergesellschaften vor. Diese führt zunächst in voller Höhe zu einer vGA an die gemeinsame Muttergesellschaft. Aufgrund des zwischen der Klägerin und der A-GmbH bestehenden Organschaftsverhältnisses ist die vGA als vorweggenommene Gewinnabführung zu qualifizieren und wirkt sich daher auf das Einkommen des Organträgers nicht aus. Die Klägerin als Muttergesellschaft führt den Vorteil sodann der Tochterge-

EuGH vom 31.05.2018 (Rs. C-382/16)



Verbindlichkeit des Unionsrechts erst ab Beitritt eines Mitgliedstaats

Verdeckte Einlage auf werthaltigen Teil des Forderungsverzichts beschränkt



Vorweggenommene Gewinnabführung an die gemeinsame Muttergesellschaft ohne verdeckte Einlage in Schwestergesellschaft bei fehlender Werthaltigkeit der Zinsforderung

sellschaft C s.r.o. zu. Hier gelten die obigen Grundsätze entsprechend, das heißt die verdeckte Einlage ist auf den werthaltigen Teil des Forderungsverzichts begrenzt. Der Beteiligungsbuchwert an der C s.r.o. ist entsprechend zu erhöhen. In Höhe des wertlosen Teils der Zinsforderungen käme es zwar zu einer vorweggenommenen Gewinnabführung an die gemeinsame Muttergesellschaft, mangels Werthaltigkeit jedoch nicht zu einer Erhöhung des Beteiligungsbuchwerts.

Soweit die Zinsforderungen der Klägerin und der A-GmbH wertlos waren und keine werthaltige Besicherung der Zinszahlungen bestand, könnte eine außerbilanzielle Korrektur gemäß § 1 Abs. 1 ASTG geboten sein, falls die fehlende Besicherung nicht fremdüblich war. Unionsrecht würde dem nicht entgegen stehen, da sich der Forderungsverzicht auf einen Zeitraum vor dem EU-Beitritt der Tschechischen Republik bezieht. Das Finanzgericht wird die nicht getroffenen Feststellungen im zweiten Rechtszug nachholen müssen.

Ihr Kontakt



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

DEUTSCHLAND

8b | Abgrenzung zwischen beteiligungs- und obligationsähnlichen Genussrechten/ Konkretisierung des Missbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten bei zwischengeschalteten Konzerngesellschaften | Autor: StB Tobias Michaelis, Frankfurt a. M.



Key Facts

- Genussrechte führen nur dann zu Bezügen i.S.d. § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG, wenn der Genussrechtsinhaber aufgrund der Genussrechtsvereinbarung kumulativ sowohl am Gewinn als auch am Liquidationserlös beteiligt ist (sog. beteiligungsähnliche Genussrechte).
- Für die Beteiligung am Liquidationserlös ist (entgegen der bisherigen Verwaltungsauffassung) ausschließlich auf das Abwicklungsendvermögen i.S. des § 11 KStG, d.h. auf die Beteiligung an einem etwaigen Liquidations(mehr)erlös und die damit verbundene Beteiligung des Genussrechtsinhabers an den stillen Reserven abzustellen.
- Der BFH konkretisiert für Zwecke des § 42 AO seine Auffassung zur „Missbräuchlichkeit“ lediglich temporär zwischengeschalteter deutscher Kapitalgesellschaften sowie des „steuerlichen Vorteils“ bei grenzüberschreitenden Sachverhalten.

den Urteilsgrundsätze sind jedoch auch für aktuelle und künftige Besteuerungszeiträume zu beachten.

Im Urteilsfall hielt die inländische Konzernmutter (Klägerin) Genussrechtskapital an einer 100%igen kanadischen Tochtergesellschaft. Aus kanadischer Sicht wurden die Genussrechtszahlungen als abzugsfähiger Aufwand eingestuft.

Der BFH beurteilte das Genussrecht aufgrund fehlender Beteiligung am Liquidationserlös i.S.d. § 11 KStG nicht als beteiligungsähnliches Genussrecht i.S.d. § 8 Abs. 3 Satz 2 KStG. Nach dem klaren Wortlaut der Norm sei neben der Gewinnbeteiligung die Beteiligung am Liquidationserlös der Tochtergesellschaft gerade aufgrund der Genussrechtsvereinbarung notwendig. Diese könne weder durch die 100%ige Beteiligung an der Tochtergesellschaft, durch die Partizipation an den im laufenden Geschäftsverkehr aufgedeckten stillen Reserven noch durch das vereinbarte Wandlungsrecht oder durch die 40-jährige Laufzeit substituiert werden. Die gegenteilige Auffassung der Finanzverwaltung, nach der bei einer wirtschaftlichen Bedeutungslosigkeit des Rückzahlungsanspruches (bei Laufzeiten ab 30 Jahren) ebenfalls eine Beteiligung am Liquidationserlös vorliegen soll, lehnte der BFH dagegen in Übereinstimmung mit der herrschenden Meinung in der Literatur strikt ab. Erneut zeigt sich dabei für Steuerpflichtige die

Urteilsfall (Teil 1)



Maßgeblich alleine die Beteiligung an den stillen Reserven aufgrund der Genussrechtsvereinbarung

BMF vom 08.12.1986

BFH vom 14.08.2019
(AZ: I R 44/17)

Der BFH hatte in seinem Urteil über die Anwendung von § 8b Abs. 1 Satz 1 KStG im Rahmen hybrider Konzernfinanzierungsstrukturen betreffend Zeiträume vor Einführung der allgemeinen Korrespondenznorm des § 8b Abs. 1 Satz 2 KStG ab dem VZ 2014 zu entscheiden. Die tragen-

Weiterhin offen sind Fälle ohne wirtschaftliche Dispositionsmöglichkeit

Zweischneidigkeit von Billigkeitsregelungen und Gesetzesauslegungen contra legem per Verwaltungsanweisung. Offen lässt der BFH in seinem Urteil, wie Fälle zu behandeln wären, in denen von vornherein feststeht, dass ein vernünftiger Gesellschafter unter keinen denkbaren Umständen auf die Ausübung eines vereinbarten Wandlungsrechts verzichten würde.

Die Vorinstanz war dieser Sachverhaltsgestaltung mit einer kollusiven Anwendung der §§ 39 und 42 AO begegnet. Dabei sollte nach den Wertungen des Finanzgerichts eine lediglich temporär (für den Transaktionszeitraum von zehn Jahren) zwischengeschaltete deutsche GmbH eine nachteilige Anwendung des § 39 AO verhindern. Der BFH ist dem dagegen aufgrund abweichender Sachverhaltswertungen und in Abgrenzung zu seiner bisherigen Rspr. zur Zwischenschaltung (deutscher) Kapitalgesellschaften nicht gefolgt. Weiterhin enthält das Urteil lesenswerte Ausführungen zu Wertungen und Reichweite des gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteils i.S.d. § 42 Abs. 2 AO.

Abgrenzung zu Fällen der rein formalen Zwischenschaltung von Kapitalgesellschaften

§ 42 AO schützt nur deutsches Besteuerungssubstrat

Urteilsfall (Teil 2)



Dem weiteren Sachverhaltskomplex „Vorzugsaktien“ liegt eine auch als „broken repo“ bekannte Strukturierung zugrunde. Dem Betriebsausgabenabzug der Zahlungen auf die Vorzugsaktien aus US-Sicht steht bei entsprechender Ausgestaltung eine Freistellung nach § 8b Abs. 1 KStG aus deutscher Sicht gegenüber.



Ihr Kontakt



WP/StB Franz Prinz
zu Hohenlohe,
München,
franz.hohenlohe@
wts.de

9 | Apple Sales International & Apple Operations Europe – irische Steuervorbescheide sind nicht beihilferechtswidrig | Autor: Christoph Samen, Köln

Key Facts

- Die von der irischen Finanzverwaltung erlassenen Steuervorbescheide der irischen Apple-Tochtergesellschaften sind nicht beihilferechtswidrig im Sinne des Art. 107 Abs. 1 AEUV.
- Das Gericht der Europäischen Union (EuG) erklärt den Kommissionsbeschluss für nichtig, weil es der EU-Kommission insbesondere nicht gelungen ist, eine materielle Selektivität nachzuweisen.
- Die EU-Kommission hat zwei Monate Zeit, um Revision beim Europäischen Gerichtshof (EuGH) einzulegen.

In der Rechtssache Apple Sales International kommt das Gericht der Europäischen Union (EuG) zu dem Ergebnis, dass die im Streitfall von der EU-Kommission beanstandete Besteuerung der von der Apple Group durchgeführten Strukturierung keine widerrechtliche Beihilfe im Sinne des Art. 107 AEUV darstellt.

Streitgegenstand waren zwei von der irischen Finanzverwaltung erlassene und an Tochtergesellschaften der Apple Group gerichtete sog. Steuervorbescheide. Diese Steuervorbescheide enthielten „Zusagen“ über die Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage für irische Besteuerungszwecke, die nach Ansicht der EU-Kommission zu beihilferechtswidrigen

EuG



EuG vom 15.07.2020
(Rs. T-778/15 / T-892/16)

Urteilsfall

Vergünstigungen und Steuervorteilen geführt haben sollen.

Kommissionsbeschluss vom 30.08.2016 (EU 2017/1283)



Die Kommission entschied, dass diese Sonderkonditionen den Gesellschaften in den Jahren 2003 bis 2014 unerlaubte Steuervorteile von rund € 13 Mrd. eingebracht haben. Diese seien an die irischen Behörden nachzuzahlen. Hiergegen haben die Apple-Tochtergesellschaften Klage beim EuG erhoben.

Stammhaus und damit nicht den irischen Betriebsstätten zuzurechnen sei. Die irischen Betriebsstätten hätten lediglich bspw. den europäischen Vertrieb gesteuert. Da ein Großteil der Erträge nicht den irischen Betriebsstätten zugerechnet werden müsse, habe die irische Finanzverwaltung korrekterweise nur die den irischen Betriebsstätten zuzuordnenden Einkünfte aus bspw. Vertrieb in die Bemessungsgrundlage mit einbezogen.

Fehlende IP-Zurechnung führte zu Steuervorteilen

Die Argumentationslinie der EU-Kommission fokussierte sich auf die Kalkulation der steuerlichen Bemessungsgrundlage, die durch die ausgebliebene wirtschaftliche Zurechnung von wirtschaftlichen Erfolgen aus IP-Rechten („IP-Licenses“) zu den irischen Betriebsstätten zu niedrig gewesen sei. Weiterhin beanstandete die EU-Kommission, dass der fehlerhafte und zum Teil widersprüchliche Inhalt der Steuervorbescheide hinsichtlich der Berechnung der steuerpflichtigen Einkünfte einen Vorteil an sich darstellen würde.

Das EuG entschied zugunsten der Apple-Tochtergesellschaften, da die EU-Kommission nicht ausreichend nachweisen konnte, dass der wirtschaftliche Erfolg aus den IP-Rechten den irischen Betriebsstätten zuzurechnen gewesen wäre. Daher fehle es an einer selektiven Bevorteilung. Bezüglich der Zweitargumentation war das Gericht der Auffassung, dass die rein methodologischen Fehler der Steuervorbescheide keine widerrechtliche Begünstigung im Sinne von Art. 107 AEUV begründen würden.

Kommissionsbeschluss ist nichtig

Tochterunternehmen als reine Vertriebsgesellschaften

Demgegenüber argumentierte Apple, dass der wirtschaftliche Erfolg aus den IP-Rechten dem nicht in Irland liegenden

Die EU-Kommission hat gegen das Urteil beim EuGH Berufung eingelegt.

Ihr Kontakt



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

EU-KOMMISSION

10 | EU-Kommission veröffentlicht umfassendes „Steuerpaket zur Betrugsbekämpfung“ | Autorin: Marina Obermeier, Regensburg



Key Facts

- EU-Kommission kündigt drei Initiativen zur Bekämpfung des Steuerbetrugs, der Steuerhinterziehung und der aggressiven Steuerplanung sowie zur Verringerung des administrativen Aufwands und steuerlicher Hindernisse an.
- Aktionsplan zur fairen und einfachen Besteuerung.
- Vorschlag zur Reform der „Code of Conduct-Gruppe“.
- Überarbeitung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie 2011/16/EU) zur verbesserten Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden („DAC 7“).

fristige Wachstum in der EU sind. Dabei soll die Steuergerechtigkeit gefördert werden, indem Steuermissbrauch bekämpft, unlauterer Steuerwettbewerb eingedämmt und die Steuertransparenz erhöht wird. Gleichzeitig sollen steuerliche Vorschriften und Verfahren vereinfacht sowie Rahmenbedingungen für Unternehmen in der EU verbessert werden. Das Steuerpaket besteht aus drei getrennten, aber zusammenhängenden Initiativen:

Der **Steuer-Aktionsplan** nennt 25 verschiedene Maßnahmen, mit denen die Besteuerung in der EU in Zukunft einfacher, fairer und modernisierter gestaltet werden soll. Dies bezieht sich u.a. auf die Ankündigung von Vorschlägen zur Vereinfachung von Steuervorschriften und -verfahren, wobei beispielsweise eine einheitliche MwSt.-Registrierung oder eine erleichterte elektronische Rechnungsstellung vorge-

Aktionsplan für eine faire und einfache Besteuerung zur Unterstützung der Erholungsstrategie



EU-Kommission vom 15.07.2020

Die EU-Kommission hat am 15.07.2020 ein Steuerpaket verabschiedet, dessen Ziele die wirtschaftliche Erholung und das lang-

sehen sind. Zudem plant die Kommission ein Pilotprojekt für einen „Cooperative Compliance“-Rahmen, um den Dialog zwischen der Steuerverwaltung und den Unternehmen im Hinblick auf die gemeinsame Lösung von Fragen bei Fällen des grenzüberschreitenden Steuervollzugs zu verbessern. Ebenso werden mögliche Maßnahmen zur Vermeidung und Beilegung von Streitigkeiten im Bereich der direkten und indirekten Steuern sowie eine intensivierte Bekämpfung von Steuerbetrug und Steuerhinterziehung durch eine verbesserte Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden mit dem Ziel von mehr Transparenz und einer gemeinsamen Nutzung von Daten angekündigt.

Um steuerliche Hindernisse für grenzüberschreitende Investitionen abzubauen, soll u.a. ein gemeinsames, standardisiertes System für den Quellensteuerabzug geprüft werden.

Verantwortungsvolles Handeln im Steuerbereich

Gegenstand der zweiten Initiative der EU-Kommission ist der Vorschlag einer **Reform der „Code of Conduct-Gruppe“** zur Unternehmensbesteuerung. Mit diesem Verhaltenskodex haben sich die EU-Mitgliedstaaten politisch dazu verpflichtet, bestehende steuerliche Maßnahmen, die einen schädlichen Steuerwettbewerb darstellen, zu überprüfen, zu ändern oder gegebenenfalls ganz abzuschaffen und gleichzeitig davon abzusehen, neue derartige Maßnahmen einzuführen. Es wird vorgeschlagen, bei der Beurteilung

von verschiedenen möglichen Formen schädlicher Steuerregimes nicht nur spezifische Präferenzmaßnahmen, sondern auch allgemeine Merkmale der Körperschaftsteuerregelungen prüfen zu können. Zudem soll die Liste der nicht kooperativen Länder und Gebiete für Steuerzwecke, die sogenannte „Schwarze Liste“, in Hinblick auf weitere Regelungen und Kriterien aktualisiert werden.

Als dritten Teil sieht das Steuerpaket einen Legislativvorschlag zur Überarbeitung der EU-Amtshilferichtlinie (Richtlinie 2011/16/EU) vor, wobei digitale Plattformen stärker in den Fokus rücken sollen. Dabei ist in Zukunft ein automatischer Austausch von Informationen zwischen den Mitgliedstaaten in Bezug auf Einkünfte, die durch den Verkauf von Waren und Dienstleistungen auf digitalen Plattformen erzielt werden, geplant. Eine angemessene Steuererhebung soll somit gewährleistet und der Verwaltungsaufwand für die Plattformen begrenzt werden. Zudem sollen Vorschriften in anderen Bereichen der Zusammenarbeit zur Bekämpfung des Steuermisbrauchs konsolidiert und präzisiert werden (beispielsweise im Bereich der Joint Audits).

Zu den nächsten Schritten zählt die bereits angekündigte „Mitteilung für die Unternehmensbesteuerung im 21. Jahrhundert“, die für Herbst 2020 geplant ist. Darin sollen die steuerpolitischen Pläne für die aktuelle europäische Legislaturperiode erläutert werden.

Überarbeitung der EU-Amtshilferichtlinie zur Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung („DAC 7“)

Ihr Kontakt



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

11 | Equalization Levy: Nicht nur klassische digitale Wirtschaft betroffen |

Autor: Christoph Kleinhenz, München

Key Facts

- Indische Digitalsteuer betrifft nicht mehr nur die klassische digitale Wirtschaft, sondern potenziell Unternehmen sämtlicher Branchen.
- Rechtzeitige Überprüfung des Geschäftsmodells bei Geschäftsbeziehungen nach Indien empfohlen.

„Finance Act 2020“ wurde der Anwendungsbereich der sog. Equalization Levy nun derart erweitert, dass nicht mehr nur Unternehmen der klassischen digitalen Wirtschaft unter die Regelung fallen.

Gemäß den erweiterten Bestimmungen wird ab dem 01.04.2020 das Entgelt, das ein nichtansässiger sog. „E-Commerce-Betreiber“ mit „E-Commerce-Warenlieferungen“ oder „E-Commerce-Dienstleistungen“ erzielt, der Equalization Levy in Höhe von 2 % unterworfen, sofern die betroffenen Umsätze in dem jeweiligen

INDIEN



Definition des E-Commerce-Betreibers und einhergehende Compliance-Verpflichtungen

Erweiterung des Anwendungsbereichs der Equalization Levy

Bereits im Jahr 2016 führte die indische Regierung eine Ausgleichsabgabe auf bestimmte digitale Umsätze ein. Mit dem

Steuerjahr INR 20 Mio. übersteigen. Als E-Commerce-Betreiber gilt, wer eine digitale oder elektronische Plattform für den Online-Verkauf von Waren oder die Online-Bereitstellung von Dienstleistungen besitzt, betreibt oder verwaltet. Darüber hinaus werden dem Steuerpflichtigen umfassende Compliance-Verpflichtungen auferlegt. Neben Vorauszahlungen auf vierteljährlicher Basis ist eine Jahressteuererklärung einzureichen.

Weite Auslegung der E-Commerce-Begrifflichkeiten

Die Definition der E-Commerce-Begrifflichkeiten sind hierbei sehr weit gefasst und können potenziell auch eine Vielzahl von Unternehmen der klassischen Industrie miteinbeziehen, deren Geschäftsmodelle einen gewissen Digitalisierungsgrad aufweisen. So könnte auch der konzerninterne Verkauf von Waren an indische Tochtergesellschaften über ein ERP-System der Equalization Levy unterliegen. Ob Bestellungen via E-Mail ebenfalls von der Neuregelung erfasst sind, ist derzeit noch ungeklärt.

Nachdem die Equalization Levy nach indischer Sichtweise eine Steuer „eigener Art“ darstellt und somit nicht unter den Anwendungsbereich der mit Indien bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) fällt, sind Anträge auf DBA-Anwendung derzeit nicht vorgesehen. Hinzu kommt, dass Einkünfte aus E-Commerce-Dienstleistungen bis zum 31.03.2021 weiterhin der Einkommensteuer in Höhe von 10 % gemäß dem zwischen Deutschland und Indien geschlossenen DBA unterliegen, was letztlich eine Mehrfachbesteuerung in Indien zur Folge hat.

Im Ergebnis erhöhen sich aufgrund der Neuregelung die Herausforderungen für Unternehmen, die Geschäftsbeziehungen nach Indien haben. Einer Reihe offener Fragen stehen derzeit nur sehr begrenzte Leitlinien seitens der indischen Regierung gegenüber. In Anbetracht der weiten Auslegung der E-Commerce-Begrifflichkeiten ist Unternehmen sämtlicher Branchen eine Prüfung der Geschäftsmodelle hinsichtlich der gesetzlichen Neuregelung zu empfehlen.

Mehrfachbesteuerung von E-Commerce-Dienstleistungen

Ihr Kontakt



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

MEXIKO 12 | Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen in Mexiko |

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



Key Facts

- Offenlegung grenzüberschreitender Steuergestaltungen.
- Meldepflicht für Steuerberater und Steuerpflichtige ab 01.01.2021.
- Schwellenwerte für Meldepflicht noch nicht vorhanden.
- Anwendung der sog. „General Anti-abuse Rule“ (GAAR) unabhängig von neuer Anzeigepflicht.

Offenlegung meldepflichtiger Gestaltungen durch Steuerpflichtige und deren Steuerberater.

Bereits in der Vergangenheit wurde ein anderes Melderegime (sog. „Relevant Transaction“-Regime) für bestimmte Transaktionen in die mexikanischen Vorschriften aufgenommen. Hierunter fallen z. B. Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen. Dieses andere Regime ist allerdings begrenzt, da es nur Steuerpflichtige mit bestimmten grenzüberschreitenden Aktivitäten mit steuerlichen Auswirkungen in Mexiko betrifft.

Gemäß den neuen mexikanischen Steuervorschriften gilt die Anzeigepflicht für Steuergestaltungen, sofern sie eines der im CFF aufgeführten, aktuell 14 Kriterien erfüllen oder eine Gestaltung zur Vermeidung der Meldung einer solchen Transaktion angewandt wird. Dies gilt unabhängig davon, ob es sich um in Mexiko ansässige oder nicht-ansässige Steuerpflichtige han-

Neues Melderegime für Steuergestaltungen

Mit Wirkung zum 01.01.2021 wurde ein neues Melderegime für Steuerberater und Steuerpflichtige in das mexikanische Bundessteuergesetz (CFF) aufgenommen. Basierend auf dem BEPS-Action-Point 12 und in Übereinstimmung mit der EU-Richtlinie 2018/822 zum verpflichtenden automatischen Informationsaustausch im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen (DAC 6), beinhaltet die neue Gesetzgebung bestimmte Vorschriften für die

Anzeigepflicht von „meldepflichtigen Gestaltungen“



delt und ob dadurch direkt oder indirekt eine „Steuervergünstigung in Mexiko“ erwirkt wird.

Der Begriff „Steuergestaltung“ umfasst in diesem Zusammenhang jede Beratung, jeden Vorschlag oder Plan, jedes Projekt, jede Anweisung oder Empfehlung, die ausdrücklich oder stillschweigend erteilt wird, um eine Reihe von Rechtsakten zu verwirklichen. In solchen Fällen wird von den mexikanischen Steuerbehörden jeder meldepflichtigen Gestaltung eine Identifikationsnummer zugeteilt.

Zu dem Begriff „Steuervergünstigung in Mexiko“ ist keine ausführliche Erläuterung in den aktuellen Vorschriften des Melderegimes enthalten, anders als in den GAAR.

„Meldepflichtige Gestaltungen“

Auf Grundlage der Bestimmungen des CFF können sich meldepflichtige Gestaltungen u. a. bei Vorliegen von folgenden spezifischen Kennzeichen ergeben:

- Vermeidung des Informationsaustauschs zwischen Steuerbehörden
- Übertragung von Verlusten
- Zusammenhängende Zahlungen, die es ermöglichen, dass eine Zahlung an den ursprünglichen Zahler „zurückfließt“
- Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen durch Nichtansässige, wenn die Einkünfte in keinem anderen Steuerhoheitsgebiet steuerpflichtig sind
- Vermeidung einer Betriebsstätte in Mexiko
- Nutzung ausländischer „Vehikel“ mit nicht bezeichneten Begünstigten
- Einsatz von „Hybridvehikeln“
- Bestimmte Transaktionen zwischen verbundenen Unternehmen, wie z. B. Umstrukturierungen
- Vermeidung der Quellensteuer auf Dividenden

Meldefrist



Die Anzeige einer meldepflichtigen Gestaltung muss innerhalb von 30 Tagen erfolgen. Maßgeblich ist hierfür entweder das Datum, an dem (i) Dritte von der Existenz der Gestaltung für ihre Vermarktung Kenntnis erlangen, (ii) die Gestaltung dem Steuerpflichtigen zur Umsetzung zur Verfügung gestellt wird, oder (iii) der erste Rechtsakt zur Umsetzung der Gestaltung durchgeführt wird.

Meldepflichtige Gestaltungen sind ab dem 01.01.2021 rückwirkend für das Jahr 2020 zu melden. Transaktionen aus früheren Jahren müssen gemeldet werden, wenn die steuerlichen Auswirkungen im Jahr 2020 oder in den Folgejahren eintreten. Darüber hinaus sollen in Mexiko Steuerpflichtige und/oder deren Steuerberater verpflichtet werden, eine jährliche informative Erklärung abzugeben, in der meldepflichtige Gestaltungen und die daran beteiligten Steuerpflichtigen aufgeführt sind.

Gemäß den neuen Vorschriften des CFF sollen Gestaltungen unter bestimmten Schwellenwerten von der Meldepflicht ausgeschlossen werden. Hierfür sind entsprechende Richtlinien zu verabschieden. Bis dato haben die mexikanischen Steuerbehörden jedoch noch keine diesbezüglichen Vorschriften veröffentlicht.

Das andere bereits im CFF vorgesehene Melderegime („Relevant Transaction-Regime“, s.o.) beinhaltet einen Schwellenwert von MXN 60 Mio. (ca. € 2,4 Mio.). Dieser Wert könnte auch im Rahmen der neuen Vorschriften zur Anwendung kommen.

Das mexikanische Melderegime soll ohne einen direkten Bezug zu dem sog. „Main Benefit Test“ gelten. Inhalt des „Main Benefit Test“ ist die Prüfung, ob der Hauptzweck oder einer der Hauptzwecke der Gestaltung die Erlangung eines steuerlichen Vorteils ist. D.h. wenn ein Kennzeichen für eine meldepflichtige Gestaltung erfüllt ist, entsteht die Meldepflicht gemäß den mexikanischen Vorschriften unabhängig davon, ob dadurch ein steuerlicher Vorteil angestrebt wird.

Schwellenwert für meldepflichtige Gestaltungen



Zusammenhang mit dem „Main Benefit Test“ und der neuen mexikanischen GAAR



Um der Steuervermeidung entgegenzuwirken, wurde in dem CFF die GAAR eingeführt. Damit sind die Finanzbehörden berechtigt, diejenigen Transaktionen, die (i) keinen geschäftlichen Grund haben und (ii) einen ungerechtfertigten Steuervorteil erzeugen, „umzuqualifizieren“ oder als „inexistent“ zu betrachten. Ein geschäftlicher Grund soll dann zu verneinen sein, wenn ein gegenwärtiger oder zukünftiger wirtschaftlicher Nutzen geringer ist als der Steuervorteil. Die mexikanische GAAR wirkt allerdings unabhängig von der Anzeigepflicht gemäß des neuen Melderegimes. Entsprechend kann die GAAR auf eine Transaktion angewendet werden, auch wenn keine meldepflichtige Gestaltung vorliegt.

Anders als bei den Vorschriften zu den meldepflichtigen Gestaltungen definiert das CFF den Begriff „Steuervergünstigung“ für allgemeine mexikanische Zwecke in Zusammenhang mit der GAAR. Jede Verringerung, Aufhebung oder vorübergehende Stundung einer Steuerlast gilt als Steuervorteil bzw. Steuervergünstigung in Mexiko. Dazu gehören u.a. solche, die durch Abzüge, Befreiungen, Nicht-Besteuerung eines Gewinns, Anpassungen oder fehlende Anpassungen der Steuerbemessungsgrundlage oder durch die Neucharacterisierung einer Zahlung oder Tätigkeit erreicht werden. Es bleibt allerdings immer noch zu klären, ob diese umfassende Definition von „Steuervergünstigung“ tatsächlich auch für das mexikanische Melderegime von Steuergestaltungen herangezogen wird.

Ihr Kontakt



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

OECD 13 | Praxisstudie 2.0 – die Besteuerung von ausländischen Betriebsstätten in der Post-BEPS-Ära | Autoren: StBin Inken Taubenheim, Hamburg, Christoph Kleinhenz, München



Key Facts

- Erfahrungen und Erwartungen von über 100 international agierenden Unternehmen mit Betriebsstätten im Ausland wurden im Rahmen der Praxisstudie ausgewertet.
- Größte Herausforderungen bei der Betriebsstättenbesteuerung liegen nach wie vor in Indien, China und Russland.
- Unternehmen rechnen mit negativen Auswirkungen durch COVID-19.
- Komplexität und Rechtsunsicherheiten in ausländischen Staaten nehmen weiter zu.

nent Establishments die praktischen Erfahrungen und Erwartungen von über 100 deutschen Unternehmen zu ausländischen Betriebsstätten ausgewertet. Neben einem Vergleich mit den bisherigen Erfahrungswerten und Erwartungshaltungen der Praxisstudie 1.0 aus dem Jahr 2018 wurden auch wieder aktuelle Fragen der Betriebsstättenbesteuerung betrachtet.

Aus Sicht der teilnehmenden Unternehmen zeigen sich die größten Herausforderungen bei der Betriebsstättenbesteuerung wie auch schon 2018 in Indien, China und Russland. Neu in den Fokus gerückt sind indessen die USA, Saudi-Arabien wie auch Italien. Erfahrungsgemäß werden in Saudi-Arabien und Italien die Betriebsstätten am häufigsten und aufwendigsten durch die Behörden geprüft.

Kritische Betriebsstättenstaaten: USA, Saudi-Arabien und Italien neu im Fokus



Hintergrund zur Studie



Die Maßnahmen der OECD zur Bekämpfung missbräuchlicher Steuergestaltungen im Rahmen des BEPS-Projekts verändern und beeinflussen nicht nur die Steuerplanung von großen Konzernen, sondern sie betreffen auch kleine Unternehmen, die grenzüberschreitend agieren. Durch den BEPS-Aktionspunkt 7 legen Finanzbehörden weltweit ihren Fokus vermehrt auf internationale Aktivitäten.

Weiterhin zeigen die Umfragewerte, dass die empfundene Rechtssicherheit der Unternehmen in den ausländischen Staaten stetig abnimmt. Vor allem in Indien und Saudi-Arabien – beides Staaten, die in 2018 noch als verhältnismäßig rechtsicher angesehen wurden – scheint das Verhalten der Finanzbehörden gegenüber Steuerpflichtigen häufig nicht vorhersehbar zu sein.

Empfundene Rechtsunsicherheit nimmt zu

Teilnehmer und Ziel der Praxisstudie

Im Rahmen der Praxisstudie 2.0 hat die Service Line International Tax & Perma-

Betriebsstätten in
Zeiten von COVID-19

Infolge der von COVID-19 verursachten weltweiten Wirtschaftskrise gaben über 60 % der Studienteilnehmer an, mit negativen Auswirkungen auf ihre ausländischen Betriebsstätten zu rechnen. So würden etwa Tätigkeiten auf Baustellen im Ausland aufgrund von Reisebeschränkungen verzögert oder unterbrochen und in der Folge Betriebsstättenfristen ungeplant überschritten. Dadurch nimmt auch die Verpflichtung zur Einreichung weiterer Betriebsstättensteuererklärungen zu. Demgegenüber beabsichtigen jedoch bisher weniger als 40 % der Teilnehmer,

steuerliche Erleichterungen im Zuge von COVID-19 in Anspruch zu nehmen.

Die Ergebnisse der Praxisstudie 2.0 zeigen, dass sich deutsche Unternehmen auch weiterhin mit zunehmend komplexeren Regelungen und Rechtsunsicherheiten bei ausländischen Betriebsstätten auseinandersetzen. Die unterschiedlichen Umsetzungen neuer Rechtsgrundlagen durch die verschiedenen Staaten führen zu einem steigenden Compliance-Aufwand, sodass auch künftig die steuerlichen Fragestellungen in Verbindung mit Betriebsstätten herausfordernd bleiben.

Ihr Kontakt



StBin Florentine Bub,
München,
florentine.bub@
wts.de

14a | Konjunkturstärkungsgesetz 2020 und Investitionsprämien-gesetz zur Förderung der Wirtschaft in Kraft getreten | Autorin: Marie-Christin Inzinger, Wien

ÖSTERREICH



Key Facts

- Durch das Konjunkturstärkungsgesetz 2020 (KonStG 2020) wurde die Möglichkeit einer degressiven Abschreibung für abnutzbares Anlagevermögen sowie einer beschleunigten Abschreibung für Gebäude eingeführt.
- Des Weiteren besteht die Option, sowohl im öEStG als auch im öKStG, Verluste aus dem Jahr 2020 in den vergangenen Veranlagungszeitraum 2019 und unter bestimmten Voraussetzungen in das Jahr 2018 zurückzutragen und mit Gewinnen dieser Jahre auszugleichen.
- Zusätzlich wurde durch das Investitionsprämien-gesetz (InvPrG) eine Prämie i.H.v. 7 % bzw. 14 % für Neuinvestitionen in das abnutzbare Anlagevermögen geschaffen, um Investitionsanreize für Unternehmen zu setzen.

für Unternehmen in der COVID-19-Krise eine Investitionsprämie beschlossen, mit der weitreichende Investitions-, Wachstums- und Beschäftigungsimpulse gesetzt werden sollen.

Im Zuge des Konjunkturstärkungsgesetzes 2020 wurde die Möglichkeit einer degressiven Abschreibung sowie einer beschleunigten Abschreibung für Gebäude geschaffen. Durch eine degressive Abschreibung kann der Wertverlust, welcher zu Beginn einer Investition am größten ist, dementsprechend berücksichtigt werden. Somit kann abnutzbares Anlagevermögen, welches nach dem 30.06.2020 angeschafft wurde, in Zukunft im ersten Jahr i.H.v. 30 % abgeschrieben werden. Die degressive Abschreibung ist u.a. auf Gebäude, PKWs (ausgenommen Elektroautos, Fahrschulwägen und Taxis), unkörperliche Wirtschaftsgüter (ausgenommen jene die den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung und Gesundheit/Life-Science zuzuordnen sind) sowie gebrauchte Wirtschaftsgüter nicht anwendbar.

Degressive Abschreibung

Einleitung

Als Folge der COVID-19-Pandemie wird in Österreich mit einem BIP-Rückgang in Höhe von 5 bis 7 % im Jahr 2020 gerechnet, wobei der Rückgang der Investitionen mit 6,7 bis 9,5 % geschätzt wird. Um die Wirtschaft in Österreich durch Maßnahmen im Bereich des Abgabenrechts zu stärken, wurde das Konjunkturstärkungsgesetz 2020 erlassen. Zusätzlich wurde zur Schaffung eines Investitionsanreizes

Jedoch gibt es für Gebäude die Möglichkeit einer beschleunigten Abschreibung, welche ebenfalls erstmals ab dem 01.07.2020 zur Anwendung gelangt, und im Jahr der erstmaligen Berücksichtigung bis zum Dreifachen (7,5 % oder 4,5 % im betrieblichen bzw. 4,5 % im außerbetrieblichen Bereich) und im folgenden Jahr bis zum Doppelten (5 % bzw. 3 %) des bisherigen

Beschleunigte
Abschreibung für
Gebäude



Abschreibungssatzes (2,5 % bzw. 1,5 %) beträgt. Ab dem zweitfolgenden Jahr richtet sich die Abschreibung nach den bestehenden Regelungen und beträgt sodann wieder 2,5 % oder 1,5 % im betrieblichen bzw. 1,5 % im außerbetrieblichen Bereich.

Verlustrücktrag



Zusätzlich wurde ein Verlustrücktrag eingeführt, wodurch negative Einkünfte der betrieblichen Einkunftsarten aus dem Jahr 2020 in die vergangenen Veranlagungszeiträume 2019 und 2018 (unter bestimmten Voraussetzungen) zurückgetragen und dadurch gegebenenfalls mit Gewinnen dieser Jahre ausgeglichen werden können. Der Verlustrücktrag steht sowohl für Unternehmen im Anwendungsbereich des öEStG als auch des öKStG offen. Die voraussichtlichen Verluste können durch einen besonderen Abzugsposten bereits bei der Veranlagung 2019 durch die Einstellung einer sog. COVID-19-Rücklage berücksichtigt werden. Wird eine sorgfältige Schätzung der Verluste im Jahr 2020 aufgestellt, ist der vorzeitige Verlustrücktrag dreifach gedeckelt: Neben der allgemeinen Begrenzung i.H.v. € 5 Mio. dürfen nur die voraussichtlichen geschätzten Verluste angesetzt werden und zudem maximal 60 % des positiven Gesamtbetrags der betrieblichen Einkünfte 2019. Wenn keine verlässliche Schätzung aufgestellt werden kann, darf dennoch ohne Nachweis ein vorzeitiger Verlustrücktrag bis zu 30 % des positiven Gesamtbetrags der betrieblichen Einkünfte 2019 und wiederum maximal € 5 Mio. geltend gemacht werden.

Bei Unternehmensgruppen nach § 9 öKStG darf nur der Gruppenträger diese Rücklage bilden. Die prozentuelle Grenze i.H.v. 60 % bzw. 30 % bezieht sich hierbei auf den positiven Gesamtbetrag des Gruppenergebnisses. Die betragliche Grenze i.H.v. € 5 Mio. ist jedoch mit der Anzahl der Gruppenmitglieder inklusive dem Gruppenträger zu multiplizieren und anhand dieses Ergebnisses begrenzt.

Die bei der Veranlagung 2019 geltend gemachte COVID-19-Rücklage ist korrespondierend bei der Veranlagung 2020 hinzuzurechnen, um den in 2019 berücksichtigten vorzeitigen Verlustrücktrag in 2020 wieder zu neutralisieren.

Des Weiteren wurde durch das KonStG 2020 der Eingangsteuersatz der Lohn- und Einkommensteuer von 25 % auf 20 % gesenkt, um vor allem Steuerpflichtige mit niedrigem Einkommen zu stärken und zu unterstützen. Diese Senkung erfolgt rückwirkend bereits ab dem 01.01.2020.

Da Arbeitnehmer mit einem steuerpflichtigen Einkommen bis zu € 11.000 nicht von der Senkung des Eingangsteuersatzes profitieren können, wird der Zuschlag zum Verkehrsabsatzbetrag um € 100 (somit maximal € 400) angehoben. Auch der SV-Bonus im Rahmen der SV-Rückerstattung wird von bisher € 300 auf € 400 angehoben.

Neben dem Konjunkturstärkungsgesetz wurde das Investitionsprämien-gesetz erlassen, wodurch ein Anreiz für Unternehmen geschaffen wird, in der COVID-19-Krise in Anlagevermögen zu investieren. Damit sollen **Unternehmensstandorte und Betriebsstätten in Österreich** gesichert, Arbeits- und Ausbildungsplätze geschaffen und zur Stärkung der internationalen Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandorts Österreich beigetragen werden. Das erlassene Investitionsprämien-gesetz wird durch die in diesem Zusammenhang ergangene Förderungsrichtlinie im Hinblick auf Förderungsvoraussetzungen, Ausnahmen und Abwicklung konkretisiert. Die Förderung wird in einer Höhe von 7 % der Neuinvestitionen (exkl. USt) gewährt, wenn erste Maßnahmen zwischen dem 01.08.2020 und dem 28.02.2021 gesetzt wurden bzw. werden. Wenn Investitionen in den Bereichen Digitalisierung, Ökologisierung oder Gesundheit getätigt wurden, kommt es zu einer Verdoppelung (14 %) des Zuschusses. Von der Prämie sind u.a. klimaschädliche Neuinvestitionen, der Erwerb von Gebäuden (ausgenommen von Bauträgern), unbebauten Grundstücken und Finanzanlagen ausgenommen.

Durch das Konjunkturstärkungsgesetz und das Investitionsprämien-gesetz soll Österreich gestärkt aus der COVID-19 Krise kommen. Inwieweit der Rückgang des BIPs sowie jener der Investitionen dadurch abgefedert werden kann, bleibt abzuwarten. Dennoch sind diese steuerlichen Erleichterungen insgesamt sehr zu begrüßen.

Sonstige Änderungen

Investitionsprämie



Ihr Kontakt



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



RA/StB Niels Hofer,
Köln,
niels.hofer@wts.de

The background of the advertisement is a photograph of a person standing in front of a modern building with a glass facade. The person is holding a large, bright orange umbrella. The scene is captured in a low-angle shot, looking up at the building's structure. The overall color palette is dominated by the orange of the umbrella and the teal/blue tones of the building and sky.

wts

Pioneers in Tax

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

Sprechen Sie uns an!

WTS Group AG
Steuerberatungsgesellschaft
wts.com/de

ÖSTERREICH 14b | Progressionsvorbehalt bei unbeschränkter Steuerpflicht und Ansässigkeit im Ausland | Autor: StB Matthias Mitterlehner, Linz



Key Facts

- Entsendung eines slowakischen Arbeitnehmers nach Österreich.
- Ansässigkeit in der Slowakei, unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich aufgrund eines (Zweit-)Wohnsitzes.
- Progressionsvorbehalt ist auch bei im Ausland ansässigen, in Österreich unbeschränkt Steuerpflichtigen anzuwenden.
- Einkünfte, bei denen das Besteuerungsrecht nicht in Österreich liegt, beeinflussen folglich die Ermittlung des österreichischen Durchschnittssteuersatzes.

des Arbeitnehmers lag jedoch weiterhin unstreitig in der Slowakei. Die Aufteilung der Bezüge auf die beiden Länder erfolgte auf Basis der Tätigkeitstage in den beiden Vertragsstaaten. Im Rahmen der Veranlagung des Arbeitnehmers berücksichtigte das österreichische Finanzamt die slowakischen Einkünfte für die Berechnung des österreichischen Durchschnittssteuersatzes im Wege des Progressionsvorbehalts, wogegen der Steuerpflichtige Beschwerde beim BFG einlegte.

Nach Ansicht des Gerichts regelt das österreichisch-slowakische DBA in Art. 23 Abs. 1 klar, dass der Ansässigkeitsstaat Slowakei Einkünfte, die in Österreich besteuert werden dürfen, im Wege des Progressionsvorbehalts berücksichtigen darf. Ob auch Österreich als Tätigkeits- bzw. Quellenstaat das Recht zustehe, einen Progressionsvorbehalt geltend zu machen, wurde im Abkommen nicht geregelt. Das Gericht verwies in seiner Entscheidung auf die Ausführungen des OECD-Musterkommentars, wonach es der Methodenartikel des Art. 23 A OECD-MA nicht ausschließt, dass der Progressionsvorbehalt (auch) vom Quellen- bzw. Tätigkeitsstaat nach dessen innerstaatlichem Recht angewendet wird. Daraus ergibt sich nach Ansicht des BFG, dass die ausländischen Einkünfte in Österreich zwecks Anwendung eines Progressionsvorbehalts ungeachtet der Ansässigkeit dieser Person in der Slowakei für die Ermittlung des anzuwendenden Tarifsteuersatzes zu berücksichtigen seien.

Nach der aktuellen BFG-Rechtsprechung hätten nun alle Personen, die zwar in Österreich ihren Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt haben, jedoch im DBA-Ausland ansässig sind, verpflichtend eine Einkommensteuererklärung unter Angabe auch jener Einkünfte einzureichen, bei denen das Besteuerungsrecht einem anderen Staat zusteht. Dies hat unabhängig davon zu erfolgen, ob im DBA mit diesem anderen Staat die Befreiungs- oder Anrechnungsmethode vereinbart ist. Es bleibt abzuwarten, wie die österreichische Finanzverwaltung auf diese BFG-Entscheidung reagiert.

BFG vom 14.05.2020
(AZ: RV/7100310/202)



Hintergrund



Nach der bisher herrschenden Meinung und Verwaltungspraxis in Österreich waren Auslandseinkünfte bei Anwendung der Befreiungsmethode nur dann im Rahmen des Progressionsvorbehalts in Österreich zu berücksichtigen, wenn der Steuerpflichtige in Österreich sowohl unbeschränkt steuerpflichtig als auch im Sinne des Doppelbesteuerungsabkommens (DBA) ansässig war. Von diesem Verständnis ist das Bundesfinanzgericht (BFG) nun in seiner Entscheidung vom 14.05.2020 abgewichen.

Urteilsfall

Ein slowakischer Arbeitnehmer wurde von seinem slowakischen Arbeitgeber befristet zu einem österreichischen Konzernunternehmen entsendet. Aufgrund des während dieser Zeit bestehenden österreichischen (Zweit-)Wohnsitzes kam es in Österreich zur unbeschränkten Steuerpflicht, die abkommensrechtliche Ansässigkeit



Folgen für die Praxis

Ihr Kontakt



StB Mag. Matthias
Mitterlehner, Linz,
matthias.mitter
lehner@icon.at

Datenschutz im Home-Office | Autoren: RA Jan Rudolph und RA Timo Meisener,
beide Düsseldorf

Key Facts

- Seit Beginn der COVID-19-Pandemie haben viele Unternehmen die Tätigkeit ihrer Mitarbeiter kurzfristig ins Home-Office verlagert.
- Auch bei der Tätigkeit im Home-Office bleibt der Arbeitgeber datenschutzrechtlich Verantwortlicher und muss insbesondere die Einhaltung datenschutzrechtlicher Vorgaben sicherstellen sowie dokumentieren.
- Hierzu muss er unter anderem die Sicherheit der Verarbeitung personenbezogener Daten durch technische und organisatorische Maßnahmen gewährleisten.
- Die Wirksamkeit dieser Maßnahmen muss der Arbeitgeber zudem regelmäßig kontrollieren. Allerdings hat er hinsichtlich der Räumlichkeiten der Mitarbeiter nur sehr begrenzte Zugriffs- und Kontrollmöglichkeiten, was zu rechtlichen Herausforderungen führen kann.



plinarische Führung sowie die Leistungskontrolle, sondern auch für die Einhaltung gesetzlicher Vorgaben, wie etwa denen des Arbeitsrechts und des Datenschutzes. Beispielweise ist der Einsatz von Konferenzlösungen stärker in den Fokus gerückt, da Präsenztermine durch die verstärkte Home-Office-Tätigkeit entfallen.

Arbeitgeber können das Home-Office indes nicht einfach anordnen. Da der Arbeitgeber nicht über den privaten Wohnraum seiner Beschäftigten verfügen darf, ist eine solche Verlagerung des Arbeitsortes grundsätzlich nicht vom Weisungsrecht des Arbeitgebers umfasst. Bis der Gesetzgeber auf der anderen Seite ein „Recht auf Home-Office“ schafft, kann eine Verlagerung der Tätigkeit in das Home-Office grundsätzlich nur einvernehmlich stattfinden. Eine Pflicht des Arbeitgebers oder ein Anspruch des Arbeitnehmers besteht nach derzeitiger Rechtslage grundsätzlich nur, wenn und soweit dies individualvertraglich oder im Rahmen einer Betriebsvereinbarung geregelt ist.

Keine Anordnung von Home-Office durch den Arbeitgeber

Tätigkeit im Home-Office

Die weltweite Verbreitung von COVID-19 stellt die Wirtschaft noch immer vor große Herausforderungen. Nach wie vor gilt es, die Ausbreitung von COVID-19 einzudämmen und gleichzeitig die Wirtschaft bestmöglich aufrechtzuerhalten. Um diese Ziele zu erreichen, haben viele Unternehmen schon zu Beginn der COVID-19-Pandemie die Tätigkeit ihrer Mitarbeiter mitunter sehr kurzfristig in das Home-Office verlagert. Ob und inwieweit diese Entwicklung zukünftig bestehen bleiben und Home-Office ein selbstverständlicher Modus in der Arbeitswelt sein wird, ist noch nicht absehbar. Bundesarbeitsminister Heil hat im April 2020 jedenfalls erklärt, ein „Recht auf Home-Office“ gesetzlich verankern zu wollen.

Wird die Tätigkeit in das Home-Office verlagert, bleibt der Arbeitgeber weiterhin für die dortigen Verarbeitungen personenbezogener Daten datenschutzrechtlich Verantwortlicher. Der Arbeitgeber hat daher insbesondere durch technische und organisatorische Maßnahmen („TOM“) sicherzustellen und zu dokumentieren, dass die Verarbeitung personenbezogener Daten gemäß den gesetzlichen Vorgaben erfolgt. Gleichzeitig hat er bei der Tätigkeit seiner Mitarbeiter im Home-Office weniger Kontroll- und Einflussmöglichkeiten und mitunter ist ein unbefugter Zugang Dritter bei einer Datenverarbeitung außerhalb der Büroräume schwerer zu verhindern. Damit schließt der Datenschutz eine Tätigkeit im Home-Office jedoch nicht grundsätzlich aus. Vielmehr hat der Arbeitgeber im Einzelfall zu prüfen, ob eine Tätigkeit im Home-Office datenschutzrechtlich vertretbar ist.

Arbeitgeber als datenschutzrechtlich Verantwortlicher



Herausforderungen für den Arbeitgeber



Für Arbeitnehmer kann die Tätigkeit im Home-Office Vorteile mit sich bringen, so sparen sie ggf. Fahrtzeit zur Arbeit und können ihre Arbeitszeit flexibler gestalten. Arbeitgeber sehen sich jedoch mit vielfältigen Herausforderungen konfrontiert. Dies gilt nicht nur hinsichtlich veränderter Bedingungen für die fachliche und diszi-

Nach den Empfehlungen der Aufsichtsbehörden soll die Tätigkeit im Home-Office grundsätzlich als eine vollelektronische Datenverarbeitung ohne Medienbruch

Sicherheit der Verarbeitung

ausgestaltet werden. Die (schriftliche) Kommunikation mit dem Arbeitgeber – wie bspw. die Entgegennahme von Aufgaben, der Umgang mit personenbezogenen Daten sowie die Übermittlung der Arbeitsergebnisse – sollte daher automatisiert mit Hilfe von IT-Einrichtungen und über verschlüsselte elektronische Kommunikationswege stattfinden. Hierdurch wird ein physischer Transport der Daten – und damit ein Verlustrisiko – minimiert. Denkbar ist insbesondere eine Verbindung über ein Virtual Private Network (VPN), ggf. in Verbindung mit der Anbindung sog. virtueller Rechner. Auf dem genutzten Gerät (bspw. Laptop) sollten die Daten dabei nur verschlüsselt gespeichert und das Gerät nur im gesperrten/ausgeschalteten Zustand transportiert werden. Ergänzend können USB-Ports deaktiviert werden, um ein unberechtigtes Kopieren von Daten zu verhindern. Für das Login könnte zudem eine Zwei-Faktor-Authentifizierung vorgesehen werden. Bei den nunmehr häufig aus dem Home-Office heraus genutzten Videokonferenzsystemen ist überdies zu prüfen, ob diese über hinreichende Datenschutzverträge einschl. TOM abgesichert sind. So hat der EuGH mit der sog. Schrems II-Entscheidung kürzlich zum Ausdruck gebracht, dass bei US-bezogenen Datentransfers besondere Garantien erforderlich seien, weshalb deren Vorliegen bei der Nutzung US-amerikanischer Videokonferenzdienste entsprechend überprüft werden sollte.

Schutzwürdige Daten und Risikoverarbeitungen

Welche TOM für die Tätigkeit im Home-Office geboten sind, ist im jeweiligen Einzelfall zu bewerten. Ein wesentlicher Aspekt für die Beurteilung der Angemessenheit von TOM ist die Art der personenbezogenen Daten, die verarbeitet werden. Sollten besondere Kategorien personenbezogener Daten betroffen sein (z. B. Gesundheitsdaten) oder sonstige sensible Daten (z. B. Bank- und/oder Kreditkartendaten, Bonitätsdaten, Sozialdaten, Beschäftigten-daten, etc.), sind höhere Anforderungen an die Sicherheit der Verarbeitung zu stellen als bei weniger schutzwürdigen Daten. Im Grundsatz gilt: Je sensibler die Daten sind, desto stärker müssen diese geschützt werden. Lassen sich Restrisiken hierbei nicht vermeiden, kann dies ggf. gegen eine Tätigkeit im Home-Office sprechen.

Für die Wahrung der Pflichten des Arbeitgebers genügt es nicht, entsprechende Vorgaben zu erlassen, er muss auch die Einhaltung der Vorgaben in regelmäßigen Abständen kontrollieren und dies dokumentieren. In Frage kommen bspw. technische Lösungen (z. B. die Protokollierung von Zugriffen oder ein Mobile Device Management). Hierbei ist jedoch zu beachten, dass keine anlass- und lückenlose Kontrolle der Mitarbeiter erfolgen darf. Soweit ein Zutritt des Arbeitgebers zu der Privatwohnung des Arbeitnehmers notwendig ist, sollte mit den Arbeitnehmern eine entsprechende Vereinbarung getroffen werden. Falls andere Personen mit dem Arbeitnehmer in häuslicher Gemeinschaft zusammenleben, benötigt der Arbeitgeber auch deren Einwilligung für den Zutritt zur Wohnung. Beachtet werden sollte zudem, dass das Zutrittsrecht die kontrollberechtigten Stellen (z. B. Datenschutz und Informationssicherheit) umfassen sollte.

Um die (datenschutzrechtlichen) Anforderungen bei einer Tätigkeit im Home-Office umfassend regeln zu können, dürfte sich für viele Unternehmen der Erlass einer Home-Office-Richtlinie empfehlen. In dieser können die Voraussetzungen für eine Tätigkeit im Home-Office dargestellt und diese in eine individualvertragliche Regelung einbezogen werden. Unternehmen mit einem Betriebsrat können zudem eine entsprechende Betriebsvereinbarung in Betracht ziehen, um die Tätigkeit im Home-Office zu regeln.

Mit zunehmender Verbreitung der Tätigkeit im Home-Office kann es für Unternehmen immer wichtiger werden, dies ihren Mitarbeitern anzubieten. Da jedoch auch Datenschutzverstöße und die Missachtung datenschutzrechtlicher Vorgaben für Arbeitgeber mit datenschutzrechtlichen Risiken, wie insbesondere Bußgeldern von bis zu € 20 Mio. oder bis zu 4 % des gesamten weltweit erzielten Jahresumsatzes der Unternehmensgruppe, verbunden sind, sollte die Verlagerung der Tätigkeit in das Home-Office nicht ohne ausreichende Regelungen und eine vorausgehende rechtliche Prüfung vorgenommen werden.

Kontrollen durch den Arbeitgeber



Home-Office-Richtlinie und Betriebsvereinbarungen

Fazit

Ihr Kontakt



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

1a | Ergänzung des Teils 3 des Fachlichen Hinweises des IDW zu den
Auswirkungen der Corona-Pandemie auf Rechnungslegung und Prüfung |

Autorin: Nadine Mäscher, München

Key Facts

- Update des dritten Teils der fachlichen Hinweise des IDW mit Fragen und Antworten zur Rechnungslegung nach HGB und IFRS.
- Aufstockungsbeträge zum Kurzarbeitergeld stellen laufenden Personalaufwand dar.
- Die Umklassifizierung finanzieller Vermögenswerte setzt eine Änderung des Geschäftsmodells vor dem Hintergrund der Corona-Pandemie voraus.
- Die Bilanzierung von Leasingverhältnissen beim Leasinggeber unterscheidet zwischen Stundung und Erlass.

Weiterhin wird erörtert, ob nach IFRS 9 eine Umklassifizierung finanzieller Vermögenswerte stattfinden darf. Die Klassifizierung eines finanziellen Vermögenswerts erfolgt bei seinem erstmaligen Ansatz durch Zuordnung zu einem Geschäftsmodell des Unternehmens. Gem. IFRS 9 B4.4.1 bedarf es für eine Umklassifizierung einer Geschäftsmodelländerung, die erwartungsgemäß nur sehr selten auftritt. Die Änderung des Geschäftsmodells muss vom leitenden Management infolge externer oder interner Änderungen festgelegt worden sein, für die operative Tätigkeit des Bilanzierenden signifikant und gegenüber externen Parteien nachweisbar sein. Ob diese Voraussetzungen für ein bestimmtes Portfolio von finanziellen Vermögenswerten im Kontext der Corona-Pandemie erfüllt sind, hängt davon ab, ob sich die beschlossenen Maßnahmen nachweislich auf die jeweiligen Geschäftsaktivitäten eines Unternehmens als Ganzes signifikant auswirken.

Umklassifizierung von finanziellen Vermögenswerten

IDW Update zu Teil 3 am 02.07.2020 veröffentlicht

Das Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) beschäftigt sich in drei fachlichen Hinweisen mit den Auswirkungen der Ausbreitung des Coronavirus auf die Rechnungslegung nach HGB und IFRS. Am 08.04.2020 veröffentlichte das IDW den dritten fachlichen Hinweis, der rechnungslegungsspezifische Zweifelsfragen beantwortet, und ergänzte in einem Update vom Juli 2020 weitere Fragen und Antworten.

Im Rahmen der Leasingbilanzierung (IFRS 16) wird zunächst die Frage behandelt, ob im Falle einer signifikant eingeschränkten Nutzungsmöglichkeit einer bspw. angemieteten Immobilie während der Corona-Pandemie die planmäßige Abschreibung des Nutzungsrechts durch den Leasingnehmer ausgesetzt werden kann. Eine Immobilie, deren Nutzung durch eine behördliche Anordnung eingeschränkt ist, kann – mit gewissen Einschränkungen – dennoch weiterhin durch den Mieter genutzt werden (z.B. durch jederzeit möglichen Zutritt, um dort Inventar zu lagern oder Reinigungs- oder Renovie-

Aussetzen von Abschreibungen auf Nutzungsrechte nicht zulässig



Aufstockungsbeträge zum Kurzarbeitergeld



Im Update des dritten Teils wurde u.a. die Behandlung von Aufstockungsbeträgen zum Kurzarbeitergeld ergänzt. Zahlt der Arbeitgeber Aufstockungsbeträge zum Kurzarbeitergeld an Arbeitnehmer, sind diese handelsrechtlich sowie auch nach IFRS im laufenden Personalaufwand zu erfassen. Eine Rückstellungsbildung wird abgelehnt.

IDW Update
Teil 3

Leasinggeber-
bilanzierung:
Stundung oder Erlass?

rungsarbeiten vorzunehmen), sodass dem Mieter immer noch ein wirtschaftlicher Nutzen aus dem Nutzungsrecht zufließt. Folglich ist die planmäßige Abschreibung des Nutzungsrechts während der Zeit der eingeschränkten Nutzungsmöglichkeit der Immobilie fortzuführen.

Weiterhin wird im Zusammenhang mit dem IASB Änderungsstandard „Covid-19-Related Rent Concessions – Amendment to IFRS 16“ die Bilanzierung von Mietzugesständen beim Leasinggeber behandelt. Hier ist zwischen einem Erlass und einer Stundung von Leasingzahlungen zu unterscheiden. Hat der Leasinggeber dem

Leasingnehmer die Leasingzahlung für einen bestimmten Zeitraum erlassen, stellt dies eine Modifikation der ursprünglichen Vertragsbedingungen dar. Ab dem Tag des Erlasses ist ein neues Leasingverhältnis zu bilanzieren; die verbleibenden Leasingzahlungen sind über die Restlaufzeit zu verteilen und entsprechend als Ertrag aus dem neuen Leasingverhältnis zu realisieren. Gewährt der Leasinggeber lediglich eine kurzfristige Stundung, ändert sich das für das Leasingverhältnis insgesamt zu entrichtende Entgelt nicht, sodass keine Modifikation angenommen wird; die monatlich durch den Leasinggeber zu erfassenden Beträge verändern sich somit nicht.

Ihr Kontakt



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

1b | IASB veröffentlicht Änderungen an IFRS 17 – Erstanwendung erst ab 2023 |

Autor: Werner Walmrath, Düsseldorf

Key Facts

- Die Anpassungen des Exposure Draft „Amendments to IFRS 17“ vom Juni 2019 wurden in IFRS 17 übernommen.
- Wesentliche Änderungen betreffen u.a. Kreditkarten- und Darlehensverträge mit zusätzlichen Versicherungsleistungen, die Abgrenzung vertraglicher Servicemargen und die ergebniswirksame Berücksichtigung von Day-One-Gewinnen bei bestimmten Rückversicherungsverträgen.
- Der Erstanwendungszeitpunkt wird um zwei Jahre verschoben auf Geschäftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2023 beginnen.

rungsunternehmen auch erst ab diesem Datum verpflichtend. Die in IFRS 4 verankerte Befreiung von der vorzeitigen Anwendung wird bis Ende 2022 verlängert. Somit ist die Umstellung der Bilanzierung von Finanzinstrumenten auf IFRS 9 und von Versicherungsverträgen auf IFRS 17 zu einem einheitlichen Stichtag möglich.

Kreditkartenverträge mit zusätzlichen Versicherungsleistungen fallen künftig in den Anwendungsbereich des IFRS 9. Da solche Verträge i.d.R. von Banken ausgegeben werden, wird eine Anwendung des IFRS 17 für Banken für diese Produkte vermieden. Für **Darlehensverträge** mit bestimmten, auf die Rückführung der Restschuld bezogenen **Versicherungsleistungen** besteht ein Wahlrecht zur Anwendung von IFRS 9 oder IFRS 17. So können Banken auch hier die Anwendung des IFRS 17 umgehen.

Bilanzierung von Kreditkarten- und Darlehensverträgen mit Zusatzleistungen

Auf einige Versicherungsverträge entfallen bei Zugang Verluste, die erfolgswirksam auszuweisen sind. Bei **Absicherung durch Rückversicherungsverträge** sind Gewinne bei Zugang infolge der Änderung des IFRS 17 ebenfalls erfolgswirksam zu erfassen. Einer ökonomischen Abbildung des Sicherungszusammenhangs wird somit Rechnung getragen.

Versicherungsverträge mit Day-One-Verlusten und zugehöriger Rückversicherung

Akquisitionskosten für Neuverträge, die auf zukünftige, noch nicht bilanzwirksame

Akquisitionskosten für erwartete zukünftige Verträge

Veröffentlichung des IASB
vom 25.06.2020



Der IASB hat am 25.06.2020 Änderungen an IFRS 4 und IFRS 17 veröffentlicht. Die „Amendments to IFRS 17“ des im Juni 2019 veröffentlichten Exposure Draft (ED) wurden im Wesentlichen unverändert in IFRS 17 übernommen. Folgende Anpassungen wurden beschlossen:

Erstanwendung ab 2023

Die **Erstanwendung** des IFRS 17 wird um zwei Jahre auf Geschäftsjahre verschoben, die am oder nach dem 01.01.2023 beginnen – im ED war noch die Verschiebung um ein Jahr vorgesehen. Folgerichtig ist die Erstanwendung des IFRS 9 für Versiche-

Versicherungsverträge entfallen, werden nicht direkt erfolgswirksam erfasst, sondern sind als Vermögensgegenstand bilanziell separat anzusetzen. Die Werthaltigkeit dieser Vermögensgegenstände ist regelmäßig zu beurteilen; ggf. sind Wertberichtigungen zu bilden.

In der Bilanz erfolgt der Ausweis von Versicherungsverträgen nun aggregiert auf **Portfolioebene** – und nicht wie bisher vorgesehen auf Ebene von Vertragsgruppen. Innerhalb von Portfolien erfolgt die Saldierung aktivischer und passivischer Verträge bzw. Gruppen. Ansatz und Bewertung der Versicherungsverträge erfolgen jedoch unverändert auf Gruppenebene.

Ausweis von Versicherungsverträgen auf Portfolioebene

Ihr Kontakt



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

Verteilung der CSM bei Verträgen mit zusätzlicher Investment-Komponente

Die vertragliche Servicemarge (CSM) ist bei Verträgen, die neben Versicherungsleistungen auch Investment-Komponenten enthalten, unter bestimmten Bedingungen auf beide Vertragskomponenten aufzuteilen. Die Verteilung über die Laufzeit kann somit den Zeitraum der reinen Versicherungsleistung übersteigen.

Mit den Änderungen trägt das IASB Bedenken und Problemen Rechnung, die von Anwendern im Rahmen der Einführung des IFRS 17 adressiert wurden, ohne den Informationsnutzen deutlich abzusenken.

1c | Fachlicher Hinweis des IDW Bankenfachausschusses zu Wertminderungen von Finanzinstrumenten nach IFRS 9 auf Grund von COVID-19 |

Autoren: Michaela Barros-Kling und Tobias Stiller, beide Frankfurt a. M.

Key Facts

- Stufentransfer der Finanzinstrumente im Wertminderungsmodell des IFRS 9 darf nicht undifferenziert erfolgen.
- Es zeichnet sich ab, dass die Krise länger andauern wird.
- Die Krise führt zu erhöhten Wertberichtigungen.
- Risikomodelle sind ggf. temporär um sog. Post Model Adjustments zu erweitern.
- Auswirkungen der Krise sind transparent zu kommunizieren.

IFRS 9 Wertminderungsmodells. Politische Stabilisierungsmaßnahmen zur Milderung der wirtschaftlichen Folgen sollen angemessen berücksichtigt werden.

Der fachliche Hinweis des Bankenfachausschusses des IDW (BFA) vom 27.03.2020 zu den Auswirkungen der Pandemie auf Wertminderungen von Finanzinstrumenten im Quartalsabschluss von Banken zum 31.03.2020 gilt grundsätzlich auch für den Halbjahresabschluss zum 30.06.2020. In dem fachlichen Hinweis des BFAs vom 19.06.2020 werden die Ausführungen weiter konkretisiert und an die aktuelle Entwicklung angepasst.

Fachliche Hinweise des BFA vom 27.03.2020 und 19.06.2020

Hintergrund



Vor dem Hintergrund der aktuellen Auswirkungen von COVID-19 hat das IDW die Auswirkungen auf Finanzinstrumente in der Rechnungslegung diskutiert und entsprechende fachliche Auslegungshinweise veröffentlicht.

Der Stufentransfer zwischen den Stufen 1 (keine signifikante Verschlechterung der Bonität; Wertberichtigung in Höhe des erwarteten 12-Monats Verlusts), Stufe 2 (signifikante Verschlechterung der Bonität; Wertberichtigung in Höhe des erwarteten Verlustes über die Laufzeit des Instruments) und Stufe 3 (objektiver Hinweis auf eine Wertminderung, Wertminderung um erwarteten Verlust über die gesamte Laufzeit sowie Anpassung der Zinserfassung) soll auf Basis von Erwartungen der Bonität über die gesamte (Rest-)Laufzeit des Instruments erfolgen.

Stufentransfer von Finanzinstrumenten nicht undifferenziert

Problemstellung



Das Coronavirus und seine wirtschaftlichen Auswirkungen sind Gegenstand etlicher Debatten. Neben zahlreichen handelsrechtlichen Fragestellungen und deren aufsichtsrechtlichen Folgewirkungen steht hierbei auch die Beurteilung der Kreditausfallrisiken von Banken im Fokus. Kritisiert wird ein möglicherweise undifferenzierter, automatischer Stufentransfer von Finanzinstrumenten i.R.d.

Hierbei sollen angemessene zukunftsgerichtete Informationen auf Basis von

historischen Erfahrungen genutzt werden. COVID-19 führt dabei weder zu einer generellen Abwertung in Stufe 2, noch kann ein undifferenziertes Verbleiben in Stufe 1 angenommen werden. Neben den globalen Auswirkungen der Pandemie sind auch die Auswirkungen staatlicher Stabilisierungsmaßnahmen bei der Beurteilung des ggf. signifikanten Anstiegs des Kreditrisikos (positiv) zu berücksichtigen. Öffentliche Garantien hingegen sollen erst im Rahmen der Bemessung der erwarteten Verluste mit angerechnet werden.

die bilanzielle Risikovorsorge nach IFRS 9 ansteigt.

Die derzeitigen Kreditrisikomodelle müssen auf ihre Angemessenheit für die derzeitige Situation analysiert und angepasst werden; vom Management sind ggf. so genannte Post-Model-Adjustments (d.h. Anpassungen der bestehenden Wertberichtigungsmodelle) vorzunehmen, um die derzeitige Situation adäquat abzubilden. Diese Adjustments sind jedoch nur temporär vorzunehmen.

Analog der europäischen Wertpapier- und Marktaufsichtsbehörde ESMA erwartet der BFA, dass Banken bei allen Unsicherheiten transparent über die möglichen Folgen der Corona-Pandemie berichten und sich die Adressaten anhand der wesentlichen Annahmen, Überlegungen und Einschätzungen des Managements ein eigenes Bild zur Lage des Instituts machen können.

Voraussichtlich länger anhaltende Krise



Im Vergleich zum fachlichen Hinweis vom 27.03.2020 zeichnet sich für den BFA ab, dass derzeit von einer länger andauernden Krisensituation auszugehen ist. Dies ist in den Szenarien (und deren Wahrscheinlichkeiten) für die Bestimmung der erwarteten Verluste zu berücksichtigen. Dementsprechend wird erwartet, dass

Ihr Kontakt



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



Michaela Barros-Kling,
Frankfurt a. M.,
michaela.barros-kling@fas.ag



Kurznews

1d | Neufassung des IDW PS 340 n.F. zur Prüfung des Risikofrüherkennungssystems verabschiedet | Autoren: Andreas Götz und Edona Gashi, beide München

Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) hat den IDW PS 340 n.F. zur Prüfung des Risikofrüherkennungssystems im Rahmen der Jahresabschlussprüfung verabschiedet. Die Überarbeitung des Prüfungsstandards wurde erforderlich, um der Fortentwicklung der Unternehmenspraxis im Bereich der Einrichtung und Prüfung von Corporate Governance Systemen Rechnung zu tragen. Gegenüber der Entwurfsfassung IDW EPS 340 n.F. (vgl. WTS Journal 01/2020) ergaben sich keine wesentlichen Änderungen.

Die Neufassung konkretisiert die Grundelemente des Risikofrüherkennungssystems und hebt die damit einhergehenden Pflichten des Unternehmens hervor, wie z.B. die Bestimmung und fortlaufende Analyse der Risikotragfähigkeit und die Durchführung einer Risikoaggregation zur Beurteilung einer evtl. Bestandsgefährdung. Der IDW PS 340 n.F. ist erstmals für Abschlussprüfungen von Berichtszeiträumen anzuwenden, die nach dem 31.12.2020 beginnen. Insbesondere börsennotierte Unternehmen, für die gemäß § 317 Abs. 4 HGB eine Prüfungspflicht des Risikofrüherkennungssystems besteht, sollten sich daher umgehend auf die zukünftigen Anforderungen vorbereiten.

Die Neufassung konkretisiert die Grundelemente des Risikofrüherkennungssystems und hebt die damit einhergehenden Pflichten des Unternehmens hervor, wie z.B. die Bestimmung und fortlaufende Analyse der Risikotragfähigkeit und die Durchführung einer Risikoaggregation zur Beurteilung einer evtl. Bestandsgefährdung. Der IDW PS 340 n.F. ist erstmals für Abschlussprüfungen von Berichtszeiträumen anzuwenden, die nach dem 31.12.2020 beginnen. Insbesondere börsennotierte Unternehmen, für die gemäß § 317 Abs. 4 HGB eine Prüfungspflicht des Risikofrüherkennungssystems besteht, sollten sich daher umgehend auf die zukünftigen Anforderungen vorbereiten.

Ihr Kontakt



Nikolaus Färber,
München,
nikolaus.farber@fas.ag



Kurznews

1e | DRSC verabschiedet DRS 28 – Neuregelung der Segmentberichterstattung |

Autorin: Jasmin Brzemek, München

Der DRSC hat am 12.05.2020 den Deutschen Rechnungslegungsstandard Nr. 28 Segmentberichterstattung (DRS 28) verabschiedet, durch den der bislang geltende DRS 3 aufgehoben wird. Der Standard wurde am 28.07.2020 durch das BMJV gem. § 342 Abs. 2 HGB bekannt gemacht.

Gegenüber der Entwurfsfassung (E-DRS 36) vom 29.10.2019 wurden vorwiegend redaktionelle Anpassungen vorgenommen. Inhaltliche Änderungen

erfolgten nur im Hinblick auf eine zusätzliche Regelung zur Zusammenfassung und Erläuterung von „Alle sonstigen Segmente“ sowie die Empfehlung zur Angabe von Vorjahreszahlen. Die Änderungen im Vergleich zum bislang gültigen DRS 3 wurden ausführlich im WTS Journal 01/2020 erörtert.

Der DRS 28 ist erstmals für nach dem 31.12.2020 beginnende Geschäftsjahre anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird empfohlen.

Ihr Kontakt



Markus Groß,
München,
markus.gross@fas.ag

1f | IASB verabschiedet Verschiebung des Erstanwendungszeitpunkts der Änderungen an IAS 1 zur Klassifizierung von Verbindlichkeiten |

Autor: Benedikt Fritzsche, München

Der IASB veröffentlichte am 15.07.2020 eine Änderung an IAS 1 zur Anpassung des Erstanwendungszeitpunkts der im Januar 2020 veröffentlichten Änderungen an IAS 1 „Klassifizierung von Schulden als kurz- oder langfristig“ (vgl. WTS Journal 02/2020). Dadurch wird der verpflichtende Anwendungszeitpunkt um ein Jahr verschoben. Dies bedeutet für Unternehmen, dass die Änderungen auf Geschäftsjahre beginnend ab dem 01.01.2023 anzuwenden sind. Eine vorzeitige

Anwendung ist zulässig, setzt jedoch ein EU-Endorsement voraus.

Der IASB begründet die Änderung damit, dass den betroffenen Unternehmen vor dem Hintergrund der Corona-Pandemie ein hinreichender Übergangszeitraum gewährt werden soll, um ggf. notwendige Anpassungen von Covenants-Klauseln in Kreditverträgen vornehmen zu können.

Ihr Kontakt



Dr. Christian Herold,
Frankfurt a. M.,
christian.herold@fas.ag

2a | Fortentwicklung der Unternehmensführung und -kontrolle: Erste Lehren aus dem Fall Wirecard | Autor: WP/StB Christian Verse, München

Key Facts

- Positionspapier des IDW zur „Fortentwicklung der Unternehmensführung und -kontrolle“.
- Anpassungsbedarf bei Unternehmen des öffentlichen Interesses (PIE) im Hinblick auf die Corporate Governance, die Abschlussprüfung und die Aufsicht – sowohl über die Unternehmen als auch über deren Abschlussprüfer.
- Fortentwicklung der Anforderungen an die Kapitalmarktreife.

ance-Management-Systems gesetzlich vorschreiben und dieses System im Rahmen der Abschlussprüfung zu prüfen. Das Compliance-Management-System soll an der spezifischen Risikolage des Unternehmens ausgerichtet werden und könne wirtschaftskriminellen Handlungen vorbeugen.

Auch könnte der Vorstand gesetzlich verpflichtet werden, im Abschluss eine explizite Aussage dazu abzugeben, dass ihm keine Tatsachen oder Gegebenheiten bekannt sind, die dem Fortbestand des Unternehmens, zumindest in den zwölf Monaten nach Abgabe der Erklärung, entgegenstehen.

Erklärung zur Fortführung der Unternehmenstätigkeit

Der Aufsichtsrat sollte verpflichtet werden, einen Prüfungsausschuss einzurichten, um Kompetenz und Handlungsfähigkeit zu erhöhen.

Einrichtung eines Prüfungsausschusses

Die von Vorstand und Aufsichtsrat abzugebende Entsprechenserklärung nach § 161 AktG könnte vom Abschlussprüfer geprüft werden.

Prüfung der Entsprechenserklärung

Zudem könnten bei Vorliegen substantiierter Hinweise auf Bilanzmanipulationen und Vermögensschädigungen (Fraud) bei Unternehmen des öffentlichen Interesses vermehrt forensische Methoden in der Abschlussprüfung eingesetzt werden.

Vermehrter Einsatz forensischer Methoden

Auch die Rolle der Aufsicht über Unternehmen und Abschlussprüfer, insbesondere die Rolle der Abschlussprüferaufsichtsstelle (APAS) sowie des Bundesministe-

Stärkung der Rolle der Aufsicht über Unternehmen und Abschlussprüfer

Abwehrmechanismen gegen kriminelle Machenschaften



Der „Fall Wirecard“ belastet die Reputation des Finanzplatzes Deutschland und führt zu Fragen in Bezug auf die Rolle der Wirtschaftsprüfer in der Öffentlichkeit. Auch wenn noch viele Unsicherheiten über den Fall Wirecard bestehen, fasste das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) in einem Positionspapier zur „Fortentwicklung der Unternehmensführung und -kontrolle“ vom 15.07.2020 konkrete Maßnahmenkomplexe zusammen, um über den Einzelfall hinaus erste Lehren aus dem Fall Wirecard zu ziehen. Insbesondere sollen durch Anpassungen in der Abschlussprüfung und den Bereichen Corporate Governance und Aufsicht Abwehrmechanismen gegen kriminelle Machenschaften in Unternehmen entwickelt werden.

Pflicht des Vorstands zur Einrichtung eines Compliance-Management-Systems

Das IDW schlägt u.a. vor, eine explizite Pflicht des Vorstands zur Einrichtung eines angemessenen und wirksamen Compli-



riums für Wirtschaft und Energie (BMWi) bzw. des Bundesamtes für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) ist nach Ansicht des IDW kritisch zu hinterfragen und durch erweiterte Berichtspflichten bzw. Untersuchungsrechte zu verändern.

Das IDW schlägt vor, dass die APAS künftig öffentlich über die von ihr durchgeführten Untersuchungen und die dabei erzielten Feststellungen unter Darstellung der Stellungnahmen des Abschlussprüfers berichtet. Auch sollte erwogen werden, der APAS die Möglichkeit zu geben, sich in begründeten Fällen in noch nicht abgeschlossene Abschlussprüfungen einzubringen, damit mögliche Prüfungsfehler

vermieden werden. Die Zusammenarbeit, insbesondere der Informationsaustausch, zwischen APAS, BaFin und der Deutschen Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) sollte gestärkt werden, erforderlichenfalls auch unter Neujustierung bestehender Verschwiegenheitsanforderungen.

Das IDW regt hinsichtlich der Rolle der (institutionellen) Kapitalmarktteilnehmer an, dass zumindest die Notierung eines Unternehmens im DAX 30 nicht ausschließlich auf Grundlage der Marktkapitalisierung und des Handelsumsatzes erfolgen darf. Vielmehr sind auch angemessene Anforderungen an den Nachweis einer Corporate Governance zu stellen.

Ihr Kontakt



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

2b | Die Nachhaltigkeitsdiskussion hat auch das Thema Steuern erreicht |

Autor: WP/StB/CPA Harald von Heynitz, München

Key Facts

- Unternehmen wollen nicht mehr nur den Aktionären, sondern der gesamten Gesellschaft dienen.
- Die Politik treibt den nachhaltigen Wandel voran.
- Zur Finanzierung dieser Transformation sollen Unternehmen dort ihre Steuern zahlen, wo ihre Wertschöpfung stattfindet.
- Reporting Standard „GRI 207: Steuern“ wurde veröffentlicht.

In 2015 sind die UN-Agenda 2030 für nachhaltige Entwicklung und das Pariser Klimaabkommen verabschiedet worden. Die EU hat in der Folge ihren *Aktionsplan: Finanzierung nachhaltigen Wachstums*, den *European Green Deal* und den Entwurf eines *Europäischen Klimagesetzes* vorgelegt sowie Verordnungen zur *nachhaltigkeitsbezogenen Offenlegung im Finanzdienstleistungssektor* und einer dazu notwendigen *EU-Taxonomie* auf den Weg gebracht.

Europäische Politik setzt den Rahmen

Die Politik hat erkannt, dass die öffentlichen Haushalte alleine nicht in der Lage sind, die Umgestaltung von Wirtschaft und Gesellschaft für eine nachhaltige Zukunft zu finanzieren. Deshalb verfolgt sie die Strategie, private Finanz- und Kapitalströme auf „grüne Investitionen“ zu lenken. Der Finanzsektor spielt somit eine Schlüsselrolle bei der Finanzierung der notwendigen Transformation. Deshalb hat die Bundesregierung den Sustainable-Finance Beirat damit beauftragt, eine Strategie zu entwickeln, die gewährleistet, dass wirksame, fördernde und steuernde politische Rahmenbedingungen geschaffen werden (vgl. hierzu WTS Journal 03/2020).

Finanzierung überwiegend durch privates Kapital



Koordinierte Steuerpolitik

Shareholder Value vs. Stakeholder Value



In 2019 hat der „Business Roundtable“, eine Vereinigung US-amerikanischer CEOs, eine Abkehr vom bis dahin geltenden Primat ihres Handelns vollzogen, nämlich dem reinen, kurzfristig orientierten Shareholder Value. Sie haben stattdessen als „Purpose“ ihres Agierens den langfristig orientierten Stakeholder Value aufs Schild gehoben. Danach wollen sie u.a. die Gesellschaft unterstützen, indem sie durch nachhaltiges Handeln aller ihrer Unternehmen die Interessen der Bürger respektieren und die Umwelt schützen möchten.

Diese Verpflichtung, nicht mehr nur den Interessen der Anteilseigner, sondern der Gesellschaft als Ganzem zu dienen, steht im Einklang mit dem allgemeinen Nachhaltigkeitstrend.

Dazu zählen auch die Steuerpolitik, die Bekämpfung von Steuervermeidung und die Verringerung des weltweiten Steuerwettbewerbs. Aus Sicht des Europäischen Wirtschafts- und Sozialausschusses (EWSA)



sind diese drei Elemente von großer Bedeutung. Denn die Steuerpolitik steckt den wirtschaftlichen Rahmen für Investitionen, Beschäftigung und Innovationen ab und verschafft zusammen mit der Bekämpfung von Steuervermeidung und der Verringerung des weltweiten Steuerwettbewerbs die nötigen Finanzierungsmittel. Darüber hinaus sollten Maßnahmen zur Steigerung der Glaubwürdigkeit (Fairness) zu einer Erhöhung von Privatinvestitionen und somit zur Deckung der Investitionslücke beitragen.

GRI 207: Steuern

Ende 2019 hat das Global Sustainability Standards Board (GSSB) der „Global Reporting Initiative“ (GRI) einen neuen Reporting Standard zu Steuern (GRI 207: Steuern) veröffentlicht. Er ist eine Antwort auf die Bedenken, dass Steuervermeidungsstrategien von Unternehmen negative Auswirkungen auf die Fähigkeit von Regierungen haben, die nachhaltige Entwicklung mitzufinanzieren. Deshalb will er eine transparentere Berichterstattung global agierender Unternehmen darüber erreichen, wieviel Steuern sie wo bezahlen. Aus Sicht der GRI ist das Entrichten von Steuern dort, wo die unternehmerische Leistung erbracht wird, ein wesentlicher Bestandteil nachhaltigen Handelns von Unternehmen. Und hier schließt sich auch der Kreis mit dem Stakeholder Value als neuem „Purpose“ für Unternehmen.

Der Standard fordert insgesamt vier Angaben für den GRI Sustainability-Report:

- Beschreibung des Umgangs mit der Pflicht, Steuern zu zahlen. Hierzu ist (i) die Steuerstrategie zu veröffentlichen, (ii) anzugeben, welches unternehmensinterne Kontrollorgan diese Strategie überprüft und genehmigt, (iii) mit welchem Kontrollsystem die Einhaltung dieser Strategie sichergestellt wird und (iv) wie dieses Konzept mit der Nachhaltigkeitsstrategie des Unternehmens verknüpft ist
- Beschreibung der Tax Governance, des Control Frameworks und des Managements von Steuerisiken einschließlich eines Whistleblower-Mechanismus, um unethisches oder gesetzeswidriges Verhalten melden zu können
- Beschreibung des Ansatzes zur Einbeziehung von Stakeholdern; dies schließt die Zusammenarbeit mit Steuerbehörden und die politische Beeinflussung (Lobbying) im Gesetzgebungsverfahren ein
- Ein ausführliches Country-by-Country Reporting

Der Entwurf der überarbeiteten GRI Universal Standards 101, 102 und 103 sieht vor, dass Unternehmen, die **in Übereinstimmung** mit den GRI Disclosure Standards berichten wollen, alle Anforderungen der Universal Standards erfüllen und über alle wesentlichen Themen (material topics) und deren Auswirkungen berichten müssen. Eine Berichterstattung zum Thema Steuern dürfte damit in den meisten Fällen nicht zu umgehen sein.

Ihr Kontakt



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

Impressum

Herausgeber

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

ISSN 2195-7754 WTS-Journal

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Dirk Beduhn, Dr. Thorsten Behling,
 Jochen Breitenbach, Agnes Daub-Kienle, Andrea
 Eisenberg, Uwe Fetzer, Gitta Mannke-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), iStock (Seite 5, 38, 44), Adobe Stock (Seite 7, 16, 21, 22, 23, 25, 30, 34, 50, 55, 59, 64, 72, 74), eyeem (Seite 63).



simply digital.

Die Zukunft der Steuerabteilungen ist digital – mit gefühlt einer Million Möglichkeiten und Applikationen, alle permanent in Bewegung und sich weiter entwickelnd. Wir analysieren diese Entwicklung, wählen die besten Optionen und machen es damit für unseren Kunden so einfach wie möglich. WTS. simply digital.