

# novus

Nachfolge: Sicherung des Unternehmensbestands mit allen Optionen für die Next-Generation

Lieferkettengesetz – neue Pflichten für Unternehmen

Neue EU-Standardvertragsklauseln für internationale Datentransfers

Die Familienstiftung:  
Garant für Nachhaltigkeit  
in der Unternehmensnachfolge



# Inhalt

SEITE

## IM FOCUS

Die Familienstiftung: Garant für Nachhaltigkeit in der Unternehmensnachfolge 4

## IM GESPRÄCH

Nachfolge: Sicherung des Unternehmensbestands mit allen Optionen für die Next-Generation 5

## STEUERRECHT

### Brisant

Steuerliche Verrechnungspreise – Auf der Suche nach Fremdvergleichsdaten 9

### Gesetzgebung

Steuergesetze im Ziel 11

### Unternehmensbesteuerung

Steuererleichterungen für Hochwassergeschädigte und Helfer 11

Steuerliche Anerkennung von Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben 12

Forderungserlass aus eigennützigem Interesse: kein steuerfreier Sanierungsgewinn 12

Finanzielle Eingliederung bei unterjähriger Verschmelzung des Organträgers 13

Kein Gestaltungsmissbrauch bei Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft 13

Besteuerung des Einbringungsgewinns II 14

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen bei Herstellung immaterieller Wirtschaftsgüter 14

### Arbeitnehmerbesteuerung

Zeitraumbezogene Zuzahlungen für zur Privatnutzung überlassenes Firmenfahrzeug 15

Arbeitslohn anlässlich einer Betriebsveranstaltung 15

Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten 16

### Umsatzsteuer

Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern 16

Umsatzsteuerliche Behandlung von Reiseleistungen 17

Umsatzsteuerliches Entgelt bei „0 %-Finanzierung“ 18

Stellplatzvermietung an Wohnungsmieter 18

Vorsteuervergütungsantrag im EU-Fall bis 30.09.2021 zu stellen! 18

### Erbschaftsteuer

Begünstigung eines an Dritten zur Nutzung überlassenen Betriebsgrundstücks 19

Zur Ermittlung der Ausgangslohnsumme 19

Vorfälligkeitsentschädigung ist keine Nachlassverbindlichkeit 20

### Besteuerung von Privatpersonen

Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienverluste verfassungskonform? 20

Wirtschaftliche Zurechnung bei Wertpapiergeschäften 21

Keine Besteuerung des auf das häusliche Arbeitszimmer entfallenden Veräußerungsgewinns 21

### Internationales Steuerrecht

Vereinfachung zur Quellensteuerpflicht bei Registerfällen verlängert 22

Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise 22

### Steuerstrafrecht

Bundesgerichtshof bestätigt Entscheidung zur bundesweit ersten Cum-Ex-Verurteilung 23

# Inhalt

SEITE

## GRÜNE SEITE

Lieferkettengesetz – neue Pflichten für Unternehmen	24
---	----

## ZIVILRECHT

### Gesellschaftsrecht

Modernisierung des Personengesellschaftsrechts verabschiedet	26
Gesetz zur Umsetzung der Digitalisierungsrichtlinie verabschiedet	26
Transparenzregister-Finanzinformationsgesetz in Kraft getreten	27
Gesetz zur Errichtung eines einheitlichen Registers über Unternehmensbasisdaten verabschiedet	27
Gesetz zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts erhält Zustimmung in Bundestag und Bundesrat	27
Zur Vertretungsmacht des Vorstands einer Stiftung	28
Zur Außenhaftung des Kommanditisten bei Herabsetzung der Haftsumme	28
Legitimationswirkung der Gesellschafterliste	28

### Arbeitsrecht

Frauenquote: Zweites Führungspositionengesetz (FüPoG II) verabschiedet	29
Kurzarbeit „Null“: Kürzung des Urlaubsanspruchs	29
Wettbewerbsverstoß des Arbeitnehmers: Verjährungsbeginn	29
Rückzahlungsklauseln in Fortbildungsvereinbarungen	30
Schadensersatz wegen unterbliebener Zielvereinbarung	30
Freistellung: Anrechnung anderweitiger Vergütung	31
Kopftuchverbot am Arbeitsplatz	31
Gesetzlicher Mindestlohn für entsandte ausländische Betreuungskräfte	31

### IT-Recht – Brisant

Neue EU-Standardvertragsklauseln für internationale Datentransfers	32
--	----

## INTERN

Ebner Stolz Mittelstandstalk: Digitale Geschäftsmodelle, Digitalisierung und Datenschutz – Wie muss sich der Mittelstand neu aufstellen?	34
Lünendonk-Liste 2021: Ebner Stolz klettert auf Platz 6	34
Wirtschaftswoche: Alexander Michelutti als „TOP-Steuerberater 2021“ im Bereich „Technologie und Digitalisierung“ ausgezeichnet	35
Neuer Partner in Düsseldorf	35



## Die Familienstiftung: Garant für Nachhaltigkeit in der Unternehmensnachfolge

**Die Planung der Unternehmensnachfolge stellt Unternehmer vor viele Fragen und einen komplexen Entscheidungsprozess. Im Mittelpunkt einer erfolgreichen Unternehmensnachfolgeplanung steht der Zweck, den Fortbestand des Unternehmens nachhaltig auch in den kommenden Generationen zu sichern. Entscheidend dafür sind nicht nur wirtschaftliche oder finanzielle Aspekte, sondern auch die Beibehaltung der Unternehmenskultur, bestimmter Unternehmenswerte sowie der Erhalt oder der Ausbau von Arbeitsplätzen. Gerade in Fällen, in denen der Unternehmer kinderlos ist oder mögliche Erben als Nachfolger ausscheiden, kann eine Nachfolge mit einer (Familien-)stiftung sinnvoll sein. Aber auch dann, wenn die nachfolgende Generation zur Fortführung des Unternehmens zur Verfügung steht, kann sich die Familienstiftung empfehlen.**

Die wesentliche Motivation des Unternehmers bei der Nachfolgeplanung besteht üblicherweise darin, die Zersplitterung von Unternehmensvermögen durch Erbgänge zu verhindern, den Zugriff Dritter auf das Unternehmensvermögen auszuschließen sowie die Versorgung und wirtschaftliche Absicherung der Nachkommen zu gewährleisten. Diese Ziele können mit einer Familienstiftung erreicht werden.

### **Wie funktioniert eine unternehmensverbundene Familienstiftung?**

Bei der Unternehmens- oder Vermögensnachfolge mit einer Familienstiftung überträgt der Stifter Anteile an Unternehmen oder Vermögen auf eine rechtsfähige Stiftung des privaten Rechts, die im wesentlichen Interesse einer oder mehrerer Familien errichtet wird. Die Errichtung der Stiftung kann zu Lebzeiten des Stifters oder erst mit seinem Tod aufgrund letztwilliger Verfügung erfolgen. Von praktischer Bedeutung ist hier allein die unternehmensverbundene Stiftung als Beteiligungsträgerstiftung, die Anteile an einer Gesellschaft hält.

Zweck der Familienstiftung ist es, bestehende Unternehmen oder Beteiligungen an Personen- und/oder Kapitalgesellschaften der Familie zu erhalten und die Gesellschaftsrechte im Sinne des Stifters auszuüben. Dies beugt bei der Fortführung des Unternehmens über mehrere Generationen Konfliktpotential vor, insb. wenn bei einer wachsenden Familie unterschiedliche Ansichten über die Führung des Unternehmens sowie unterschiedliche Interessenlagen bestehen.

Formal-zivilrechtlicher Eigentümer der Beteiligungen ist die Familienstiftung. Die begünstigten Familienmitglieder erhalten zwar als Destinatäre Erträge aus dem Stiftungsvermö-

gen; sie können aber nicht direkt auf das Vermögen zugreifen oder Teile hiervon herauslösen. Anteilsverkäufe an Familienfremde können so verhindert werden. Aus Sicht von Familienunternehmen bedeutet die Einbringung in eine Stiftung zwar grundsätzlich, dass die direkte Kontrolle der Familie über das eigene Unternehmen aufgegeben wird. Dies kann jedoch dadurch verhindert werden, dass der Stifter oder bestimmte Familienmitglieder in die Unternehmensführung oder in Kontrollgremien der Stiftung (z. B. durch Einrichtung eines Stiftungsrats oder Kuratoriums) eingebunden werden. Auf diesem Wege kann die Stiftungssatzung Einflussrechte des lebenden Stifters sowie der Destinatäre vorsehen. Bei richtiger Ausgestaltung geht die Errichtung einer Familienstiftung daher nicht mit dem Kontrollverlust des Stifters einher. Gerade über die Stiftung kann der Unternehmer weiterhin die Kontrolle über das Unternehmen behalten und auch Vorgaben zur Ausschüttungspolitik machen. Die Stiftung ist damit Bindeglied zwischen Unternehmen und Familie.

### **Besteuerung der Familienstiftung**

Die Motivation für die Errichtung einer Familienstiftung sollte nicht ausschließlich auf steuerlicher Seite liegen, sondern insb. als Zielsetzung die langfristige Entwicklung des Unternehmens, den Erhalt des Lebenswerks, den Schutz des Eigentums, die Förderung des



Familienfriedens und der Versorgung der Familienmitglieder sowie auch die Bewahrung der Unternehmenswerte mit einschließen. Im Einzelfall kann eine Unternehmensnachfolgeplanung mit einer Familienstiftung aber auch steuerlich vorteilhaft sein. Dies gilt insb. bei der erstmaligen Vermögensausstattung der Stiftung, die der Erbschaft- bzw. der Schenkungsteuer unterliegt. Hier erfolgt aber insoweit eine Privilegierung, als die anzuwendende Steuerklasse nur vom Verwandtschaftsgrad zwischen dem Stifter und dem entferntesten Destinatär abhängt.

Daneben sind in Hinblick auf die Übertragung von Unternehmensvermögen die Privilegierungen für Betriebsvermögen nach §§ 13a, 13b ErbStG anwendbar (d. h. Verschonungsabschlag von 85 % bei der Regel- und von 100 % bei der Optionsverschonung). Ein besonderer Vorteil kann sich insb. bei einem sog. Großerwerb von über EUR 26 Mio. bei der (Erst-)ausstattung der Stiftung mit Unternehmensvermögen ergeben. In diesem Fall kann unter Anwendung der sog. „Verschonungsbedarfsprüfung“ wegen der Vermögenslosigkeit der Stiftung eine erbschaft- und schenkungsteuerliche Privilegierung bis hin zur vollständigen Steuerbefreiung erreicht werden. Nach der sog. „Verschonungsbedarfsprüfung“ ist nämlich bei einem Großerwerb die auf das begünstigte Vermögen entfallende Steuer zu erlassen, soweit der Erwerber nachweist, dass er persönlich nicht in der Lage ist, die Steuer aus seinem verfügbaren, d. h. nicht begünstigten

Vermögen (i. S. d. § 28a Abs. 2 ErbStG) zu begleichen. Bei einer Erstaussattung der Stiftung verfügt diese noch über kein Vermögen und bei einer Mindestkapitalausstattung der Stiftung mit späterer Zustiftung ist das verfügbare Vermögen ggf. noch nicht so groß, als dass davon die Steuer in großen Teilen beglichen werden könnte.

Allerdings unterliegt die Familienstiftung alle 30 Jahre einer sog. Erbersatzsteuer, bei der der Gesetzgeber einen erbschaftsteuerlichen Übergang des gesamten Stiftungsvermögens fingiert. Dabei legt die fiktive Besteuerung für die Freibeträge und den Steuersatz einen Erbgang an zwei Kinder zu Grunde. Die Anwendbarkeit einer möglichen Privilegierung für Betriebsvermögen nach §§ 13a, 13b ErbStG muss daher vor Anfall der Erbersatzsteuer stets erneut geprüft werden.

In bestimmten Fällen kann die Familienstiftung auch zur Vermeidung einer Wegzugsbesteuerung eines im Ausland lebenden Familienmitglieds im Erb- oder Schenkungsfall eingesetzt werden. Für eine steueroptimierte Nachfolge von Familienunternehmen ist auch eine Kombination einer privatnützigen und einer gemeinnützigen Stiftung (bzw. GmbH) möglich (sog. „Doppelstiftung“).

Die Stiftung selbst ist körperschaftsteuerpflichtig und die Ausschüttungen der Stiftung an ihre Destinatäre unterliegen als Kapitalerträge der Abgeltungssteuer.

## Handeln mit Weitblick

Eine Unternehmensnachfolge mit einer Familienstiftung bedarf einer vorausschauenden und langfristigen Planung und Gestaltung, da die Stiftung ihrem Wesen nach auf Ewigkeit angelegt ist. Dies betrifft insb. die Gestaltung der Stiftungssatzung, die die notwendige Flexibilität schaffen muss, damit die Familienstiftung auf die sich verändernden Umstände und wirtschaftlichen Verhältnisse im Sinne des Stifters reagieren kann. Im Sinne dieser Flexibilität hat die Stiftungsrechtsreform auch Erleichterungen für die Änderung nicht prägender Satzungsbestimmungen zugelassen.



**Martina Weisheit**

Rechtsanwältin, Steuerberaterin und Counsel bei Ebner Stolz in Stuttgart

## Nachfolge: Sicherung des Unternehmensbestands mit allen Optionen für die Next-Generation

Eines der schwierigsten Themen eines Unternehmers ist die Frage der angemessenen Gestaltung der Nachfolge. Die Einleitung eines Nachfolgeprozesses ist ein emotionales Thema und birgt Konfliktpotential. Wann ist der richtige Zeitpunkt? Wie kann der Fortbestand des Unternehmens nachhaltig gesichert werden? Wer ist der richtige Nachfolger? Werden die Interessen aller Beteiligten gewahrt? Und: kann man sich eventuell noch bestimmte Weichenstellungen offenhalten?

Ulrich Seier ist das Thema erfolgreich angegangen und hat im Jahr 2019 die Seier Unternehmensgruppe mit mehr als 1.500 Mitarbeitern in eine Familienstiftung überführt. Wir sprechen mit Ulrich Seier (4. Generation), Tessa-Thalea Seier (5. Generation), Matthias Freytag (Geschäftsleiter Seier GmbH), Prof. Dr. Dietrich Grashoff und Dr. Detlev Heinsius über den Nachfolgeprozess und dessen erfolgreiches Ergebnis.

**Herr Seier, 2019 haben Sie Ihre Unternehmensgruppe und in diesem Zusammenhang die gesamte Vermögensnachfolge in eine Familienstiftung überführt. Wie haben Sie sich dieser Thematik genähert?**

**Ulrich Seier:** Vor der Entscheidung, die Seier Unternehmensgruppe in eine Familienstiftung einzubringen, lag ein langer Weg. Er begann bereits 2016. Damals war ich Minoritätsgesellschafter und übernahm von

meinen Eltern alle Anteile. Für meine Schwester fanden wir eine unternehmensunabhängige Regelung als Ausgleich.

Seinerzeit habe ich bedauert, dass meine Eltern die Nachfolge auf die lange Bank geschoben haben. Für mich persönlich habe ich diese Chance, die sie nicht genutzt hatten, erkannt und im Sinne der kommenden, der 5. Generation, nutzen wollen. Ich wollte eine zukunftsorientierte, generationenübergreifende Lösung finden, die auch im Sinne meiner Tochter ist.

**Reden wir zunächst einmal nur von der Unternehmens- und noch nicht von der Vermögensnachfolge. Hier haben Sie einen ganz besonderen Weg eingeschlagen und Ihr Unternehmen in eine Familienstiftung eingebracht.**

**Ulrich Seier:** Als ich mich mit der Unternehmensnachfolge befasste, wurde ich auf einer generationsübergreifenden Veranstaltung auf das Thema Familienstiftung aufmerksam. Zunächst war ich, ehrlich gesagt, von diesem Gedanken nicht angetan. Auf den ersten Blick schien es mir schwierig, mein Eigentum in die Hände einer Stiftung zu legen. Ich hatte dreißig Jahre lang hart dafür gearbeitet und wollte es nicht abgeben.

**Letztlich haben Sie sich aber doch für diesen Weg entschieden.**

**Ulrich Seier:** Ja, wenn mir ein solcher Weg von erfahrenen Experten vorgeschlagen wird, muss etwas Positives dran sein. Deshalb habe ich mich intensiv mit Familienstiftungen auseinandergesetzt. Ich habe viel gelesen und mit Fachleuten diskutiert. Und ich habe Familienstifter persönlich besucht und ihnen konkrete Fragen, vor allem auch nach ihrer Gefühlswelt, gestellt. Schließlich war ich überzeugt. Ich bin ein Mann der Tat. Als mein Entschluss gefasst war, haben wir die Gründung schnell und erfolgreich umgesetzt.

**Was waren dann letztlich Ihre Beweggründe, die Unternehmensnachfolge über eine Familienstiftung zu lösen?**

**Ulrich Seier:** Ich sehe es als Privileg, Unternehmer zu sein. Dabei ist mir wichtig, dass meine Mitarbeitenden mit ihren Familien bei uns zufrieden sind, denn sie tragen wesentlich zum Fortbestand der Unternehmensgruppe und ihrer Wertschöpfung bei. Durch diese Wertschöpfung kann auch meine Familie in kommenden Generationen gut leben. Unternehmertum ist also ein gegenseitiges Geschenk: Ich stelle als Unternehmer krisensichere, zukunftsorientierte Arbeitsplätze zur Verfügung und gebe meinen Mitarbeitenden langfristige berufliche Perspektiven mit gutem finanziellen Auskommen. Wir – meine Mitarbeitenden und ich – arbeiten mit Margen, die uns auch als Unternehmerfamilie guttun.

Ich blicke auf eine 103-jährige Unternehmensgeschichte. Anders als für viele Wettbewerber kam für mich der Verkauf des Unternehmens an eine Heuschrecke, eine Private-Equity-Gesellschaft, der es um Gewinnmaximierung und nicht um das Wohl des Unternehmens und der Mitarbeitenden geht, niemals in infrage.

Es war immer unsere Philosophie, dass es unseren Mitarbeitenden gutgehen muss. Der Mensch steht im Mittelpunkt des Unternehmens. Wenn wir es schaffen, unsere Mitarbeitenden positiv an Bord zu halten, kann uns nichts passieren. Das ist das Payback.

Mir war wichtig, dass es, unabhängig davon, was in der Familie passiert, mit dem Unternehmen weitergeht. Konkret: Für den Fall meiner plötzlichen Geschäftsunfähigkeit oder meines Todes muss das Unternehmen so gut organisiert und aufgebaut sein, dass es ohne mich als Gesellschafter und Geschäftsführer funktioniert. Beide Stühle müssen dann besetzt sein, damit Entscheidungen im Alltagsgeschäft und für die langfristige Ausrichtung des Unternehmens getroffen werden können.

Ein weiterer Beweggrund für das Stiftungsmodell war meine Familie. Ich sehe unser Unternehmen als Geschenk. Das wird über die Stiftung nicht nur an die nächste, sondern auch an folgende Familiengenerationen weitergegeben. Natürlich habe ich das

Ziel, dass sich kommende Generationen gern an Ulrich Seier erinnern.

Was ich drittens definitiv nicht will ist, das Unternehmen zur Verwertung zu vererben. Selbst wenn sich das Interesse kommender Generationen von aktuellen Geschäftsfeldern entfernt, habe ich mit der Familienstiftung den Schlüssel gefunden, um dem Unternehmen Stabilität und künftigen Generationen meiner Familie eine solide finanzielle Basis zu geben.

Ich habe eine komfortable Situation für alle Beteiligten geschaffen. Die Unternehmensgruppe mit all ihren Mitarbeitenden und deren Familien ist geschützt: So ist zum Beispiel verbrieft, dass die Stiftung mit finanziellen Ressourcen für das Unternehmen da ist, wenn es ihm nicht gut geht. Unabhängig davon, ob ein Familienangehöriger die Geschäfte führt oder nicht – die Stiftungsmitglieder müssen sich mit der Unternehmenssituation auseinandersetzen.

Es ist mein Ziel, dass der Unternehmensgeist über die Stiftung an nachfolgende Generationen gegeben wird. Das bin ich und das sind wir als Familie unseren Mitarbeitenden der Vergangenheit, der Gegenwart und der Zukunft schuldig.

**Herr Prof. Dr. Grashoff, wie wurde das Stiftungskonstrukt konkret aufgesetzt?**

**Prof. Dr. Dietrich Grashoff:** Zunächst einmal zum Verständnis: Eine Familienstiftung ist eine Stiftung, die dauerhaft dem Wohl der Familie dient. Sie verfolgt einen wirtschaftlichen Zweck und ist deshalb nicht gemeinnützig. Im unternehmerischen Bereich wird eine solche Stiftung eingesetzt, um u. a. den Fortbestand des Unternehmens zu sichern und die Familienangehörigen zu versorgen. Mit der Einbringung des Unternehmens in die Stiftung gibt der Übergeber zunächst einmal dieses Vermögen aus seiner Hand.

Der Clou dieser Stiftung liegt darin, dass der Übergeber, also Herr Seier, weiterhin die komplette Macht über die Unternehmensgruppe hat, ähnlich wie die eines

geschäftsführenden Gesellschafter einer GmbH. Das ergibt sich daraus, dass es zunächst keinen Stiftungsrat gibt und weitere Sonderrechte an diese Position gekoppelt sind, die sich aus der Stiftungssatzung ergeben. Diese Sonderrechte können von Generation zu Generation weitergegeben und – etwa mangels geeigneter Familiennachfolger – irgendwann auch aufgegeben werden. Die Weitergabe oder Aufgabe erfolgt durch Erklärung zu Lebzeiten oder über das Testament. So kann jede Generation von Nachfolgern entscheiden, ob die Unternehmensgruppe weiter von einem oder mehreren Familienmitgliedern gelenkt wird – auch unter Einsetzung eines Stiftungsrats – oder ob deren Führung familienfremden Personen obliegt.

**Wie können Sie, Herr Seier, nach der Einbringung des Unternehmens in die Stiftung noch agieren – welche Funktionen haben Sie inne?**

**Ulrich Seier:** Für mich hat sich durch die Familienstiftung quasi nichts geändert. Ich bin weiterhin aktiv in der Geschäftsführung der Unternehmensgruppe. Allerdings jetzt mit dem guten Wissen, dass ich jederzeit aus dem operativen Geschehen aussteigen und mich ganz auf die Arbeit als Vorstand konzentrieren kann.

**Matthias Freytag:** Zugleich haben wir Mechanismen definiert für den Fall, dass Herr Seier als Geschäftsführer aufgrund eines Notfalls aus dem operativen Geschäft ausscheiden muss. Damit verfügen wir über Planungssicherheit. Gleiches gilt für die Vertretung von Herrn Seier in seiner Funktion als Vorstand der Stiftung. Denn wenn er ausfällt, dann fällt er an allen Stellen aus – und zwar gleichzeitig. So ein Gau, den jedes mittelständische Unternehmen im Auge haben muss, kann uns, davon bin ich überzeugt, nicht passieren. Gleichwohl ist es mir lieber, Herr Seier bleibt uns noch eine ganze Zeit lang gesund erhalten.

**Und wie sieht dann eine Staffelübergabe an die nächste Generation aus?**

**Ulrich Seier:** Momentan haben wir für die Familienstiftung keinen Stiftungsrat eingesetzt. Damit habe ich der kommenden Generation, konkret meiner Tochter Tessa-Thalea, die Chance, aber nicht die Pflicht, eingeräumt, das Zepter alleine in die Hand zu nehmen.

Die Unternehmensnachfolge ist ja nicht nur eine Herausforderung für den Übergebenden, sondern auch für den Übernehmenden. Mit der Familienstiftung habe ich Nachfolgefragen elegant beantwortet. Der Anteilsttransfer ist geregelt. So ist jederzeit ein fließender Übergang auf meine Tochter möglich. Schließlich geht es nur noch um die Besetzung von Funktionen.

Damit steht meine Tochter nicht unter Druck, sich sofort entscheiden zu müssen. Sie kann eigene Erfahrungen machen und sich ausprobieren. Ich hoffe und sehe, dass sie das auch so erlebt.

**Die Beschäftigung mit dem Thema stellte einen regelrechten Aufbruch dar. So eine Stiftung ist ja schön und gut, aber Ihr Eigentum ist weg. War das nicht ein sehr emotionsgeladener Prozess für Sie?**

**Ulrich Seier:** Ganz klar. Das war eine sehr emotionale Hürde. Wie gesagt: Kaum hatte ich alle Anteile, sollte ich sie wieder hergeben. Es hat mir gutgetan, mit Stiftungsgründern zu sprechen. Vertraulich von Angesicht zu Angesicht. Es ging um den Verstand und das Bauchgefühl. Irgendwann war ich überzeugt, als Stiftungsgründer nach wie vor alles machen zu können. So wie wir das umgesetzt haben, bin ich völlig frei in allen Entscheidungen.

**Wie haben Sie sich gefühlt, als die Nachfolgeregelung unter Dach und Fach war?**

**Ulrich Seier:** Es war ein unglaublich befreiendes Gefühl. Ich habe das Familienvermögen ja quasi manifestiert. Wir haben Töpfe für Notsituationen und meine Nachkommen



Ulrich Seier

sind abgesichert. Heute lebe ich deshalb nicht schlechter, aber viel befreiter. Und emotional reicher, denn ich bin stolz darauf, für alle gesorgt zu haben, ohne jemanden zu benachteiligen. Da schließe ich unsere Mitarbeitenden und ihre Familien unbedingt mit ein.

Die Familienstiftung ist eine wirklich gute Nachfolgelösung, eigentlich ein Add-on. Für meine persönliche Entwicklung war der ganze Prozess dorthin eine tolle Erfahrung. Auf diesem Weg haben mich alle Ansprechpartnerinnen und -partner bei Ebner Stolz ausgezeichnet begleitet.

**Ist das Konstrukt der Familienstiftung auch steuerlich eine interessante Alternative?**

**Dr. Detlev Heinsius:** Wie schon gesagt, sind Familienstiftungen nicht gemeinnützig – und deshalb auch nicht steuerbefreit. Es fallen also an verschiedenen Stellen der Stiftung Steuern an. Eine Familienstiftung kann aber im Vergleich zu anderen Lösungen und je nach Familienkonstellation dennoch durchaus vorteilhaft sein. Bei der Stiftungsgründung fällt zunächst einmal Erbschaft- und Schenkungsteuer an. In dieser Hinsicht haben wir uns für die sogenannte Verschonungsbedarfsprüfung entschieden und konnten dadurch ohne jegliche Erbschaftsteuerbelastung in die Stiftung gehen. Jetzt haben wir 30 Jahre Ruhe, bis die sogenannte

Erbersatzsteuer fällig wird. Bis dahin baut die Stiftung ein entsprechendes Polster auf, um diese Steuer zu bezahlen. Damit haben wir auch ein Steuerkonzept entwickelt, das über Generationen hinweg gut tragbar ist.

**Matthias Freytag:** Das ist vorausschauend geregelt. Wir wissen, dass das Thema Steuern in Zukunft auf die Ulrich Seier Familienstiftung wartet. Sie ist gut darauf vorbereitet.

**Gehen wir nochmals zurück zu dem Entscheidungsprozess. Haben Sie die Nachfolgeregelung mit sich alleine ausgemacht oder waren auch Familienmitglieder eingebunden?**

**Ulrich Seier:** Meine Tochter war zu dieser Zeit zwanzig Jahre alt und in die Beratungen über die Familienstiftung eingebunden. Sie wird irgendwann entscheiden, auf welche Art und Weise sie sich in der Stiftung wiederfinden will. Tessa-Thalea war von Anfang an involviert, um das Konstrukt zu verstehen. Sie war Teil des fachlich anspruchsvollen Ganzen. Dabei hat sie sich proaktiv an der Gestaltung beteiligt und auch veranlasst, dass der eine oder andere Punkt geändert wurde. Da war ich als Papa natürlich stolz. Und ich war beeindruckt über die klugen Gedanken der Next-Generation. Das habe ich für die Zukunft gern mitgenommen.

Tatsächlich ging es um mehr als darum, das Unternehmen in die Familienstiftung einzubringen. Es ging auch darum, ein Nachfolgekonzept für das Vermögen meiner Eltern zu implementieren. Wir haben in einem ganzheitlichen Ansatz die komplette Nachfolge der Familie Seier organisiert.

Meine Eltern haben das gemeinsam mit meiner Schwester komplett unterstützt. Das weiß ich sehr zu schätzen. Sie haben die Chancen der Stiftung erkannt. Wenngleich es dadurch zu einer Vermögensumverteilung meiner Eltern kam. Wir haben eine Lösung für drei Generationen – meine Eltern, meine Schwester und mich sowie unsere Kinder – entwickelt. Dadurch haben wir gleichzeitig die gesamte erbschaftsteuerliche Situation optimiert. So ist das Ganze komplett. Ein wesentlicher Punkt: Auch meine Ehefrau hat

mich ausnahmslos bestärkt. So funktioniert Familie. Ich kann Ihnen sagen: Das bringt Familie auf eine neue Ebene zusammen.

**Wie verlief der Entscheidungsprozess innerhalb der Familie – das sind ja doch sehr emotionale Themen.**

**Ulrich Seier:** Es gab keinerlei Familienkonflikte. Für meine Eltern war Herr Freytag, mein engster Mitarbeiter im Unternehmen, ein wichtiger Ratgeber. Sie hatten Vertrauen in ihn, mich und natürlich unsere Berater. Der ganze Prozess lief durch die proaktive Haltung meiner Eltern und ihre offene Einstellung völlig harmonisch. Dazu trug auch meine Schwester bei, die zwar mit der Seier Unternehmensgruppe nicht in direkter Verbindung steht, als Teil unserer Familie aber meine Liebe und mein Vertrauen genießt. Den wesentlichen Beitrag meiner Tochter habe ich ja bereits herausgestellt.

**Frau Seier, mit Ihren damals 20 Jahren waren Sie die jüngste Teilnehmerin im Boot. Wie wichtig war es für Sie, dass Ihr Vater Sie unbedingt in den Prozess, insb. die Gestaltung der Stiftungssatzung, einbezogen hat?**

**Tessa-Thalea Seier:** Für mich war dieser Prozess sehr bedeutsam. Bis zu diesem Zeitpunkt hatte ich mich mit dem Thema Stiftung kaum befasst. Aber ich konnte wirklich alle Fragen stellen, um die Ulrich Seier Familienstiftung mit ihren Vor- und Nachteilen tatsächlich zu begreifen. Auch ich bin übrigens stolz, dass manches durch meinen Beitrag nochmals diskutiert und angepasst wurde.

Ich bin ein Mensch, der sich sehr viele Gedanken um die Zukunft macht. Der Prozess hat mir die Angst genommen, jetzt eine Entscheidung treffen zu müssen. Ich finde es gut, dass unabhängig davon, wie meine persönliche Zukunft aussieht, wir Seier-Nachkommen immer eine Rolle in der Stiftung spielen können. Ich fühle mich auf jeden Fall sicher.

**Wie beurteilen Sie den Nachfolgeprozess abschließend?**



Tessa-Thalea Seier

**Ulrich Seier:** Ich habe zwei wesentliche Fragen auf einmal geklärt; erstens: Was mache ich mit dem Unternehmen? Und zweitens: Was mache ich mit dem Vermögen? Das ist einmalig. Zumindest in dieser Sache behauptete ich: Das war weise und vorausschauend. Alle Fragen sind beantwortet.

Nachfolgegeneration werden sehen: Das Feld ist bestellt. Ich habe eine Lösung für die Zukunft im Sinne aller gefunden. Ob das charmant ist für die nächste Generation, vermag ich nicht zu beurteilen.

**Zum Schluss noch eine ganz andere Frage. Der Bundestagswahlkampf ist im Gange, und einige Parteien ziehen zur Finanzierung der Verschuldung infolge der Corona-Krise die Wiederbelebung der Vermögensteuer in Betracht. Welche Auswirkungen hätte dies für Sie?**

**Ulrich Seier:** Bei der Vermögensteuer muss man sich grundsätzlich warm anziehen. Die will natürlich kein Unternehmer. Wir sind in Habacht-Stellung. Weil die Mühlen in Deutschland aber nicht ganz so schnell mahlen, bin ich relativ gelassen. Ich kann es sowieso nicht ändern. Es gab immer mal wieder Einschläge für Unternehmer. Dann muss man sich neu aufstellen. Keine Regierung wird es schaffen, dem Mittelstand die Freude zu nehmen, Arbeitsplätze zu schaffen. Denn der Mittelstand ist unverwundlich. Wir sind ein selbstbewusster Club und ziehen den Karren aus dem Dreck. Aus dieser Stärke heraus sind wir bereit für Veränderungen.





## BRISANT

# Steuerliche Verrechnungspreise – Auf der Suche nach Fremdvergleichsdaten

**Der Nachweis der Angemessenheit von steuerlichen Verrechnungspreisen für grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen zwischen den Gesellschaften von international agierenden mittelständischen Unternehmensgruppen ist in der Betriebsprüfungspraxis der letzten Jahre Dreh- und Angelpunkt sowie regelmäßig streitbehaftet. Datenbankstudien (sog. Benchmarking Studies) auf der Grundlage von externen Vergleichsdaten (Fremdvergleichsdaten) können Abhilfe schaffen, da sie es dem Steuerpflichtigen ermöglichen, mit einem überschaubaren Aufwand, eine hinreichende Anzahl zumindest eingeschränkt vergleichbarer Vergleichswerte für die Durchführung des Fremdvergleichs zu identifizieren und somit die Fremdüblichkeit seiner Verrechnungspreise zu belegen.**

Ebner Stolz berät seine Mandanten regelmäßig bei der Implementierung neuer Verrechnungspreissysteme, bei der Angemessenheitsanalyse im Rahmen der Verrechnungspreisdokumentation sowie bei der Verteidigung in Betriebsprüfungen. Zur Unterstützung dieser Beratungsleistungen haben sich die Experten bei Ebner Stolz auf die Erstellung von Datenbankstudien spezialisiert.

### **International – Hohe Akzeptanz von Datenbankstudien**

Unabhängig davon, ob eine gesetzliche Pflicht oder faktische Erwartungshaltung im Rahmen einer steuerlichen Prüfung besteht, sind Datenbankstudien global gesehen ein nicht wegzudenkender Baustein für einen erfolgreichen Nachweis der Angemessenheit und genießen aus diesem Grund eine hohe

Akzeptanz. So sehen z. B. die polnischen Steuergesetze eine Verpflichtung zur Erstellung einer Datenbankstudie im Rahmen des Local File vor. Diese ist grundsätzlich mindestens alle drei Jahre zu aktualisieren, es sei denn, eine Änderung der wirtschaftlichen Bedingungen macht eine häufigere Aktualisierung erforderlich. Insgesamt variieren die inhaltlichen Anforderungen an Datenbankstudien in den einzelnen Ländern. So akzeptieren einige Länder gesetzlich oder faktisch nur lokale Vergleichsunternehmen (China, Indien). Andere Länder geben sich mit regionalen Datenbankstudien zufrieden.

### **National – Akzeptanz von Datenbankstudien steigt stetig**

Die aktuellen Entwicklungen und Erfahrungen bei Betriebsprüfungen zeigen insgesamt eine stetig steigende Akzeptanz von Daten-

bankstudien auch in Deutschland. Zu beobachten sind in der Praxis insb. Datenbankstudien für das Benchmarking von Renditekennziffern, Lizenzgebührensätzen und Zinssätzen bzw. Avalprovisionen.

### Benchmarking von Renditekennziffern

Die Erstellung globaler, regionaler und lokaler Datenbankstudien zur Bestimmung von Bandbreiten angemessener Renditekennziffern zumindest eingeschränkt vergleichbarer Unternehmen ist weit verbreitet. Die entsprechenden Datenbankstudien zielen insb. auf den Nachweis der Angemessenheit von Rohgewinnmargen im Rahmen der Wiederverkaufspreismethode, von Nettogewinnaufschlägen bei der Kostenaufschlagsmethode oder EBIT-Umsatzrenditen bei der Transaktionsbezogenen Netto-Margen-Methode (TNMM) ab. In vielen Fällen sind Anpassungsrechnungen (insb. Working Capital Adjustments) durchzuführen, um die Vergleichbarkeit zu erhöhen.

### Benchmarking von Lizenzgebührensätzen

Neben dem Benchmarking von Renditekennziffern spielen innerhalb von international agierenden mittelständischen Unternehmensgruppen immaterielle Werte und die Lizenzierung solcher eine zunehmend wichtige Rolle. In vielen Unternehmensgruppen werden Wort- und/oder Bildmarken zur Nutzung überlassen. Auch die Nutzungsüberlassung von Technologie (Patente, Know-how, etc.) ist regelmäßig Gegenstand von Intercompany-Geschäftsbeziehungen. Die Erstellung von Datenbankstudien zielt in diesem Bereich auf die Bestimmung von Bandbreiten angemessener Lizenzgebührensätze ab. Diese werden auf Basis von zwischen fremden Dritten vereinbarten und über Datenbanken verfügbare und einsehbar vertragliche Konditionen ermittelt.

### Benchmarking von Finanztransaktionen

Hinsichtlich des Nachweises der Angemessenheit für Darlehenszinssätze für gruppeninterne Darlehen herrscht, zumindest aus deutscher steuerlicher Sicht, nach wie vor große Rechtsunsicherheit. Das nicht zuletzt durch die Rechtsprechung induzierte Dilemma beginnt schon bei der Wahl der Verrechnungsmethode (Kostenaufschlags- vs. Preisvergleichsmethode). Der Steuerpflichtige hat sich zu bemühen, die Angemessenheit seiner Verrechnungspreise zu begründen. Dem Steuerpflichtigen ist somit in vielen Fällen anzuraten, sein ernsthaftes Bemühen durch die Erstellung einer Datenbankstudie zu belegen. Datenbankstudien können für Darlehenszinssätze, Avalprovisionen, Leasing- und Factoringgebühren erstellt werden. Die Bestimmung von Bandbreiten angemessener Vergütungen erfolgt im Bereich der Finanztransaktionen regelmäßig auf Basis von Ratinganalysen und datenbankgestützten Analysen von Vergleichstransaktionen zwischen fremden Dritten.

### Fazit

Datenbankstudien sind bei der Planung und Implementierung von Verrechnungssystemen nicht mehr wegzudenken. Letztlich kann das Unternehmen über eine inhaltlich zutreffend begründete und hinreichend dokumentierte Datenbankstudie sein ernsthaftes Bemühen belegen, seine Geschäftsbeziehungen unter Beachtung des Fremdvergleichsgrundsatzes gestaltet zu haben. Dabei ist sicherzustellen, dass in einer Unternehmensgruppe aus Konsistenzgründen einheitliche Kriterien für die Auswahl von Vergleichsunternehmen bzw. -transaktionen angewandt werden und ein für die Finanzverwaltungen transparenter und nachvollziehbarer Prozess zu Grunde gelegt wird. Die Datenbankstudie ist somit essentieller Baustein der Angemessenheitsanalyse und

unzweifelhaft ein wichtiges Instrument, um das Risiko von Verrechnungspreisanpassungen durch steuerliche Prüfungen zu minimieren.



**Christian Zimmermann**

Steuerberater, Fachberater für Internationales Steuerrecht und Director bei Ebner Stolz in Stuttgart



**Sven Stuckmann**

Steuerberater und Senior Manager bei Ebner Stolz in Stuttgart

## GESETZGEBUNG

# Steuergesetze im Ziel

**Am 25.06.2021, in seiner letzten Sitzung vor der Sommerpause, stimmte der Bundesrat neben zahlreichen anderen Gesetzen vier Steuergesetzen zu. Damit wurden alle anstehenden Steuergesetzgebungsverfahren vor der Bundestagswahl zum Abschluss gebracht.**

Folgende Gesetze wurden bereits am 30.06.2021 im Bundesgesetzblatt verkündet und sind somit in Kraft getreten:

- Körperschaftsteuermodernisierungsgesetz (BGBl. I 2021, S. 2050): Damit wird insb. ein neues Optionsmodell eingeführt, das erstmals im Wirtschaftsjahr 2022

genutzt werden kann. Weitere Änderungen betreffen Fremdwährungsverluste bei Gesellschafterdarlehen einer Kapitalgesellschaft und Minder- und Mehrabführungen im Rahmen einer ertragsteuerlichen Organschaft (mehr zum Inhalt s. novus Mai 2021, S. 4 und 10).

- ATAD-Umsetzungsgesetz (BGBl. I 2021, S. 2035): Entsprechend der auf internationaler Ebene beschlossenen Maßnahmen wird die Hinzurechnungsbesteuerung sowie die Wegzugsbesteuerung modifiziert. Bei hybriden Strukturen sind neue Regelungen zu beachten (mehr zum Inhalt s. novus Mai 2021, S. 11).

- Steueroasen-Abwehrgesetz (BGBl. I 2021, S. 2056): Geschäftsbeziehungen mit Geschäftspartnern in sog. Steueroasen werden durch Sonderregelungen steuerlich weniger attraktiv (mehr zum Inhalt s. novus April 2021, S. 8).

Das Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetz, das ebenso am 25.06.2021 den Bundesrat passierte, wurde am 22.07.2021 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht (BGBl. I 2021, S. 2931). Darin finden sich u. a. Modifizierungen im Bewertungsrecht und Grundsteuerrecht.

## UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

# Steuererleichterungen für Hochwassergeschädigte und Helfer

**Angesichts der Schäden und der Hilfsbedürftigkeit von Betroffenen der Hochwasserkatastrophe im Juli 2021 haben sich Bund und Länder neben Soforthilfen auf steuerliche Erleichterungen verständigt.**

Die von der Flutkatastrophe betroffenen Bundesländer, Bayern, Nordrhein-Westfalen, Rheinland-Pfalz und Sachsen, führen in dazu veröffentlichten Erlassen zahlreiche Billigkeitsmaßnahmen auf (FM Bayern, Erlass vom 26.07.2021, Az. 37 – S 1915 – 14; FM Nordrhein-Westfalen, Erlass vom 16.07.2021, Az. S 1915 – 6748 – V A 3, DStR 2021, S. 1762; FM Rheinland-Pfalz, Erlass vom 26.07.2021, Az. S 1915 2018/0001–0401 447; FM Sachsen, Erlass vom 27.07.2021, Az. 31 S 1915/1/303-2021/51320).

So können u. a. durch das Hochwasser unmittelbar und erheblich Geschädigte bis 31.10.2021 einen Antrag auf Steuerstundungen bis 31.01.2022 stellen. Betroffene Unternehmen können Sonderabschreibun-

gen beim Wiederaufbau von Betriebsgebäuden oder der Ersatzbeschaffung von beweglichen Anlagegütern geltend machen.

Bei Spenden zugunsten der Betroffenen bis 31.10.2021 ist lediglich der vereinfachte Spendennachweis erforderlich. Das BMF weist zudem in einer Pressemitteilung vom 23.07.2021 darauf hin, dass Helfende für zahlreiche Zuwendungen aus dem Betriebsvermögen den Betriebsausgabenabzug erhalten. Auch umsatzsteuerlich gelten bis 31.12.2021 Billigkeitsregelungen für Unterstützungsleistungen zugunsten von Flutopfern (BMF-Schreiben vom 23.07.2021, Az. III C 2 – S 7030/21/10008 :001, DStR 2021, S. 1773).

Über die Steuererleichterungen hinaus soll die Insolvenzantragspflicht für von der Flutkatastrophe betroffene Unternehmen nach dem Vorbild der Aussetzung der Insolvenzantragspflicht anlässlich der Corona-Pandemie rückwirkend vom 10.07.2021 bis Ende Oktober – mit Verlängerungsoption bis Ende

März 2022 – ausgesetzt werden. Voraussetzung soll sein, dass der Eintritt einer Zahlungsunfähigkeit oder Überschuldung auf den Auswirkungen der Unwetterkatastrophe beruht. Die Bundesregierung beschloss dazu am 04.08.2021 eine entsprechende Formulierungshilfe.

**Hinweis:** Weitere Informationen, wie Flutopfer und deren Unterstützer steuerlich unterstützt werden, haben wir für Sie in einer Kurzinformation zusammengestellt, die Sie unter folgendem QR-Code abrufen können.



## Steuerliche Anerkennung von Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben

**Das BMF überarbeitet seine Ausführungen aus 1994 zur steuerlichen Anerkennung von Bewirtungsaufwendungen als Betriebsausgaben und geht dabei u. a. auf die Möglichkeit digitaler oder digitalisierter Bewirtungsrechnungen und -belege ein.**

Der Betriebsausgabenabzug von Bewirtungsaufwendungen setzt laut Schreiben des BMF vom 30.06.2021 (Az. IV C 6 – S 2145/19/10003 :003) den zeitnah schriftlich erstellten Nachweis der Bewirtung voraus, der formlos als Eigenbeleg erfolgen kann. Diesem ist im Fall der Bewirtung in einem Bewirtungsbetrieb die Rechnung über die Bewirtung beizufügen, die den umsatzsteuerlichen Anforderungen nach § 14 UStG entsprechen muss. Dabei gelten die Erleichterungen für Kleinbetragsrechnungen, d. h. Rechnungen, deren Gesamtbetrag 250 Euro nicht übersteigt.

**Hinweis:** Sofern im BMF-Schreiben vom 30.06.2021 höhere Anforderungen an die Nachweisführung gestellt werden, als dies im vorgehenden BMF-Schreiben vom 21.11.1994 (BStBl. I 1994, S. 855) vorgesehen war, wie z. B. die Angabe des Ausstellungsdatums auf der Rechnung, sind diese Anforderungen erst für nach dem 01.07.2021 anfallende Bewirtungsaufwendungen zwingend zu beachten.

Das BMF geht in seinem Schreiben zudem auf die Erstellung der Bewirtungsrechnung durch den Bewirtungsbetrieb unter Verwendung eines elektronischen Aufzeichnungssystems ein. Die steuerliche Anerkennung als Bewirtungsaufwendungen setzt in diesen Fällen voraus, dass eine zertifizierte technische Sicherheitseinrichtung (TSE) bei der Rechnungserstellung zum Einsatz kommt. Die Rechnung muss die nach der Kassensicherungsverordnung (KassenSichV) vorgese-

henen Angaben enthalten, u. a. eine Transaktionsnummer. Ist eine solche Transaktionsnummer und weitere Angaben zum Aufzeichnungssystem auf dem ausgestellten Beleg ausgewiesen, kann der bewirtende Steuerpflichtige laut BMF grundsätzlich darauf vertrauen, dass die erteilte Rechnung des Bewirtungsbetriebs ordnungsgemäß erstellt und aufgezeichnet worden ist.

Zudem erläutert das BMF, wie der Bewirtungsnachweis samt Bewirtungsrechnung in digitaler oder digitalisierter Form erbracht werden kann.

**Hinweis:** Das BMF-Schreiben ist zwar grundsätzlich in allen offenen Fällen anzuwenden. Für bis 31.12.2022 ausgestellte Belege über Bewirtungsaufwendungen wird es jedoch nicht beanstandet, wenn die nach der KassenSichV geforderten Angaben nicht oder nicht vollständig gemacht werden.

## Forderungserlass aus eigennützigem Interesse: kein steuerfreier Sanierungsgewinn

**Fehlt es dem Gläubiger an der Sanierungsabsicht, liegt kein steuerfreier Sanierungsertrag vor. Sanierungsabsicht liegt nur vor, wenn die Sanierung des schuldnerischen Unternehmens bezweckt wird. Eigennützige Interessen genügen hierfür nicht.**

Erträge aus einem Schuldenerlass zum Zwecke einer unternehmensbezogenen Sanierung sind gemäß § 3a Abs. 1 EStG steuerfrei. Eine unternehmensbezogene Sanierung liegt vor, wenn der Steuerpflichtige für den Zeitpunkt des Schuldenerlasses u. a. die Sanierungsabsicht der Gläubiger nachweist.

Mit rechtskräftigem Urteil vom 12.06.2020 (Az. 5 K 160/17) weist das FG Hamburg jedoch darauf hin, dass es an einer Sanierungsabsicht fehlt, wenn der Gläubiger eine Forderung erlässt, weil es ihm allein auf die Erzielung möglichst hoher Erträge aus der Abwicklung eines Kreditengagements ankommt. Damit habe der Gläubiger den Schuldenerlass aus eigennützigem Motiven und nicht mit dem Ziel der Sanierung des schuldnerischen Unternehmens ausgesprochen. Folglich seien die Voraussetzungen für die Steuerfreiheit des Sanierungsertrags nicht gegeben. Das Gericht führt weiter aus, dass in einem solchen Fall auch ein Erlass

oder eine Stundung der aus den steuerpflichtigen Sanierungsertrag resultierenden Steuern aufgrund des bloßen Forderungserlasses nicht in Betracht kommt.

**Hinweis:** Eine vom Kläger eingelegte Nichtzulassungsbeschwerde zum BFH wurde mit Beschluss vom 27.10.2020 (Az. X B 63/20, HFR 2021, S. 437) zurückgewiesen, da die Auslegung des Tatbestandsmerkmals einer unternehmensbezogenen Sanierung bereits durch die vorgehende Rechtsprechung, auch zur Vorgängerregelung § 3 Nr. 66 EStG a. F., hinreichend geklärt sei.



# Finanzielle Eingliederung bei unterjähriger Verschmelzung des Organträgers

**Das FG Rheinland-Pfalz sieht auch dann die für die Anerkennung der ertragsteuerlichen Organschaft erforderliche finanzielle Eingliederung als gegeben an, wenn der bisherige Organträger rückwirkend auf einen unterjährigen Übertragungstichtag auf den neuen Organträger verschmolzen wird.**

Ein Organschaftsverhältnis für ertragsteuerliche Zwecke erfordert, dass der Organträger an der Organgesellschaft von Beginn deren Wirtschaftsjahres ununterbrochen mehrheitlich beteiligt ist (finanzielle Eingliederung). Laut Urteil des FG Rheinland-Pfalz vom 19.08.2020 (Az. 1 K 1585/15, EFG 2021, S. 149) kommt bei einer (rückwirkenden) Verschmelzung des bisherigen Organträgers auf einen unterjährigen Übertragungstichtag auf den neuen Organträger die sog. Fußstapfentheorie zum Tragen, so dass die finanzielle Eingliederung und somit die (fortbestehende) Organschaft zu bejahen sei. So genüge es, wenn der bisherige

Organträger vom Beginn des Wirtschaftsjahres und ab dem Übertragungstichtag der neue Organträger mehrheitlich beteiligt ist. Allerdings sei das Einkommen der Organgesellschaft auf den alten und neuen Organträger auf Basis der Zwischenbilanz aufzuteilen.

**Hinweis:** Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt, die beim BFH unter dem Az. I R 45/20 anhängig ist.

# Kein Gestaltungsmissbrauch bei Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft

**Bei der Verschmelzung einer Gewinn- auf eine Verlustgesellschaft und der Verrechnung der Gewinne mit Verlusten der aufnehmenden Gesellschaft im Rückwirkungszeitraum besteht laut BFH kein Gestaltungsmissbrauch.**

Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob es als rechtsmissbräuchlich zu beurteilen ist, wenn eine Gewinngesellschaft auf eine Verlustgesellschaft verschmolzen wird und somit die Verluste der ursprünglichen Gesellschaft nun mit Gewinnen der übertragenen Gesellschaft, insb. im steuerlichen Rückwirkungszeitraum, ausgeglichen werden können.

Die Richter verneinen einen Gestaltungsmissbrauch (BFH-Urteil vom 17.11.2020, Az. I R 2/18, DStR, S. 1419). Zumindest nach der Rechtslage des Jahres 2008 sei selbst dann kein Gestaltungsmissbrauch nach § 42 AO gegeben, wenn die Gewinngesellschaft ihre Gewinne im Rückwirkungszeitraum der Verschmelzung an ihre bisherige Muttergesellschaft ausgeschüttet hat.

**Hinweis:** Zur Anwendung der allgemeinen Missbrauchsvorschrift des § 42 AO führt der BFH aus, dass einzelsteuergesetzliche Missbrauchsvermeidungsnormen keine „Abschirmwirkung“ haben und somit § 42 AO weiterhin anwendbar bleibt, dabei aber die Wertungen der spezielleren Normen zu berücksichtigen sind.

§ 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG, der auf Vorgänge nach dem 06.06.2013 anzuwenden ist, schließt allerdings den Ausgleich oder die Verrechnung von positiven Einkünften des übertragenden Rechtsträgers im Rückwirkungszeitraum mit verrechenbaren Verlusten oder Verlustvorträgen des übernehmenden Rechtsträgers aus, so dass das Urteil nur für Altfälle von Interesse ist.

## Besteuerung des Einbringungsgewinns II

**Der Formwechsel einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft innerhalb der siebenjährigen Sperrfrist nach einem qualifizierten Anteilstausch löst einen Einbringungsgewinn II aus.**

Im Streitfall wurde im Wege eines qualifizierten Anteilstauschs der Anteil an einer Kapitalgesellschaft zu Zwischenwerten in eine GmbH eingebracht. Im Folgejahr wurde die GmbH zu Buchwerten formwechselnd in eine OHG umgewandelt.

Laut Urteil des BFH vom 18.11.2020 (Az. I R 25/18, DStR 2021, S. 1349) stellt der Formwechsel eine Veräußerung des eingebrachten Anteils durch die GmbH i. S. d. § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG dar. Damit geht der BFH von einer Verletzung der siebenjährigen Sperrfrist aus, was die rückwirkende Versteuerung des sog. Einbringungsgewinns II, also des Gewinns aus der Veräußerung des eingebrachten Anteils im Einbringungszeitpunkt, auslöst.

Der hier verwendete Veräußerungsbegriff umfasse tauschähnliche Vorgänge, worunter laut BFH auch ein Formwechsel falle. Denn das Vermögen der GmbH gehe dadurch mittelbar auf deren Gesellschafter über, die als „Gegenleistung“ ihre bisherige Beteiligung an der GmbH verlören. Eine teleologische Reduktion der Norm lehnt der BFH im Streitfall ab, da es im Zuge des Formwechsels zu einem Transfer stiller Reserven zwischen den Gesellschaftern komme.

**Hinweis:** Am selben Tag erging eine weitere, im Wesentlichen inhaltsgleiche Entscheidung des BFH (Urteil vom 18.11.2020, Az. I R 24/18).

## Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Miet- und Pachtzinsen bei Herstellung immaterieller Wirtschaftsgüter

**Laut BFH ist es verfassungsrechtlich nicht zu beanstanden, dass Miet- und Pacht aufwendungen, die Herstellungskosten immaterieller Wirtschaftsgüter darstellen würden, wenn das Aktivierungsverbot nicht bestünde, der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung unterliegen.**

Im Fall eines Filmherstellers entschied der BFH mit Urteil vom 12.11.2020 (Az. III R 38/17, DStR 2021, S. 1473), dass die gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Miet- und Pacht aufwendungen, die im Rahmen der Herstellung eines Films als immaterielles Wirtschaftsgut angefallen sind,

nicht gegen den allgemeinen Gleichheitssatz verstößt. Zwar sind diese Aufwendungen handelsrechtlich als Herstellungskosten eines immateriellen Wirtschaftsguts nach § 255 Abs. 2 und 2a HGB zu behandeln, unterliegen aber steuerlich dem Aktivierungsverbot nach § 5 Abs. 2 EStG. Der BFH sieht darin keinen Verfassungsverstoß, dass bei der Herstellung materieller Wirtschaftsgüter entsprechende Miet- und Pacht aufwendungen auch steuerlich als Herstellungskosten zu behandeln sind und somit eine gewerbsteuerliche Hinzurechnung unterbleibt (vgl. insoweit BFH-Urteil vom 30.07.2020, Az. III R 24/18, DB 2020, S. 2495).

**Hinweis:** Der BFH geht in seinem Urteil zudem auf die Frage der Abgrenzung zwischen fiktivem Anlagevermögen und Umlaufvermögen bei einem Filmhersteller ein. Maßgeblich hierfür ist, ob das zeitlich begrenzte (fiktive) Eigentum an den angemieteten beweglichen und unbeweglichen Sachen nach den betrieblichen Verhältnissen des Filmherstellers dazu bestimmt ist, der dauerhaften Herstellung neuer Filme zu dienen. In diesem Fall ist fiktives Anlagevermögen und damit die gewerbsteuerliche Hinzurechnung zu bejahen.

# Zeitraumbezogene Zuzahlungen für zur Privatnutzung überlassenes Firmenfahrzeug

**Zeitraumbezogene Einmalzahlungen des Arbeitnehmers für die Privatnutzung eines Firmenfahrzeuges sind bei der Bemessung des geldwerten Vorteils über den Zeitraum, für den sie gezahlt wurden, gleichmäßig zu verteilen und mindernd zu berücksichtigen.**

Der Wert des geldwerten Vorteils eines Arbeitnehmers aus der Überlassung eines Firmenfahrzeuges zur privaten Nutzung mindert sich, wenn der Arbeitnehmer an

den Arbeitgeber hierfür ein Nutzungsentgelt zahlt. Dabei ist auch zu berücksichtigen, wenn der Arbeitnehmer im Rahmen der privaten Nutzung einzelne (individuelle) Kosten des Firmenfahrzeugs trägt (so bereits BFH-Urteil vom 30.11.2016, Az. VI R 2/15, BStBl. II 2017, S. 1014).

Mit Urteil vom 16.12.2020 (Az. VI R 19/18, DStR 2021, S. 1470) führt der BFH aus, dass dies auch gilt, wenn der Arbeitnehmer zeitraumbezogene Zuzahlungen zu den

Anschaffungskosten für den betrieblichen PKW leistet. Abweichend von der Auffassung der Finanzverwaltung (R 8.1 Abs. 9 Nr. 4 Sätze 2 und 3 LStR und BMF-Schreiben vom 04.04.2018, Az. IV C 5 – S 2334/18/10001, BStBl. I 2018, S. 592) sind diese zeitraumbezogenen (Einmal-)Zahlungen des Arbeitnehmers laut BFH bei der Bemessung des geldwerten Vorteils auf den Zeitraum, für den sie geleistet werden, gleichmäßig zu verteilen und vorteilsmindernd zu berücksichtigen.

# Arbeitslohn anlässlich einer Betriebsveranstaltung

**Bei der Bewertung von Arbeitslohn anlässlich einer Betriebsveranstaltung sind laut BFH alle unmittelbar damit in Zusammenhang stehenden Aufwendungen des Arbeitgebers auf die tatsächlich teilnehmenden Arbeitnehmer aufzuteilen.**

Die Bemessungsgrundlage der Zuwendungen anlässlich einer Betriebsveranstaltung ergibt sich aus der gesetzlichen Regelung in § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a Satz 1 EStG. Demnach sind alle Aufwendungen des Arbeitge-

bers einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen, die in unmittelbarem Zusammenhang mit der Veranstaltung stehen, unabhängig davon, ob sie beim Arbeitnehmer einen Vorteil begründen können. Laut BFH handelt es sich dabei um eine eigenständige Bewertungsvorschrift, die die allgemeine Bewertung von Sachbezügen nach § 8 Abs. 2 Satz 1 EStG verdrängt. Eine solche gesetzliche Typisierung sei auch nicht zu beanstanden, wie der BFH in seinem Urteil vom 29.04.2021 (Az. VI R 31/18, DStR 2021, S. 1642) ausführt.

Entgegen der Auffassung des FG Köln (Urteil vom 27.06.2018, Az. 3 K 870/17; sowie Teilen der Fachliteratur) sind die demnach zu berücksichtigenden Aufwendungen des Arbeitgebers auf die an der Betriebsveranstaltung tatsächlich teilnehmenden und nicht auf die angemeldeten Arbeitnehmer aufzuteilen. Damit folgt der BFH der Rechtsauffassung des BMF (BMF-Schreiben 14.10.2015, BStBl. I 2015, S. 832).

## Steuerliche Anerkennung von Umzugskosten

**Kosten für einen beruflich bedingten Umzug können als Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit geltend gemacht werden. Umzugsbedingte Unterrichtskosten können**

**bis zu einem Höchstbetrag, sonstige Umzugsauslagen in Höhe von Pauschbeträgen angesetzt werden, die sich zum 01.04.2022 erhöhen.**

Das BMF weist mit Schreiben vom 21.07.2021 (Az. IV C 5 – S 2353/20/10004 :002, DStR 2021, S. 1767) folgende Beträge für Umzüge ab 01.04.2022 aus:

	Seit 01.04.2021	Ab 01.04.2022
Nachgewiesene umzugsbedingte Unterrichtskosten, höchstens	1.160 Euro	1.181 Euro
Pauschbeträge für sonstige Umzugsauslagen (Nachweis höherer Umzugskosten möglich)		
▶ Umziehender	870 Euro	886 Euro
▶ Jede andere Person (Ehegatte/Lebenspartner, Kinder)	580 Euro	590 Euro
Pauschbetrag, sofern Umziehender am Tag vor dem Einladen des Umzugsguts keine Wohnung hatte oder nach dem Umzug keine eigene Wohnung eingerichtet hat (Nachweis höherer Kosten möglich)	174 Euro	177 Euro

### UMSATZSTEUER

## Unternehmereigenschaft von Aufsichtsratsmitgliedern

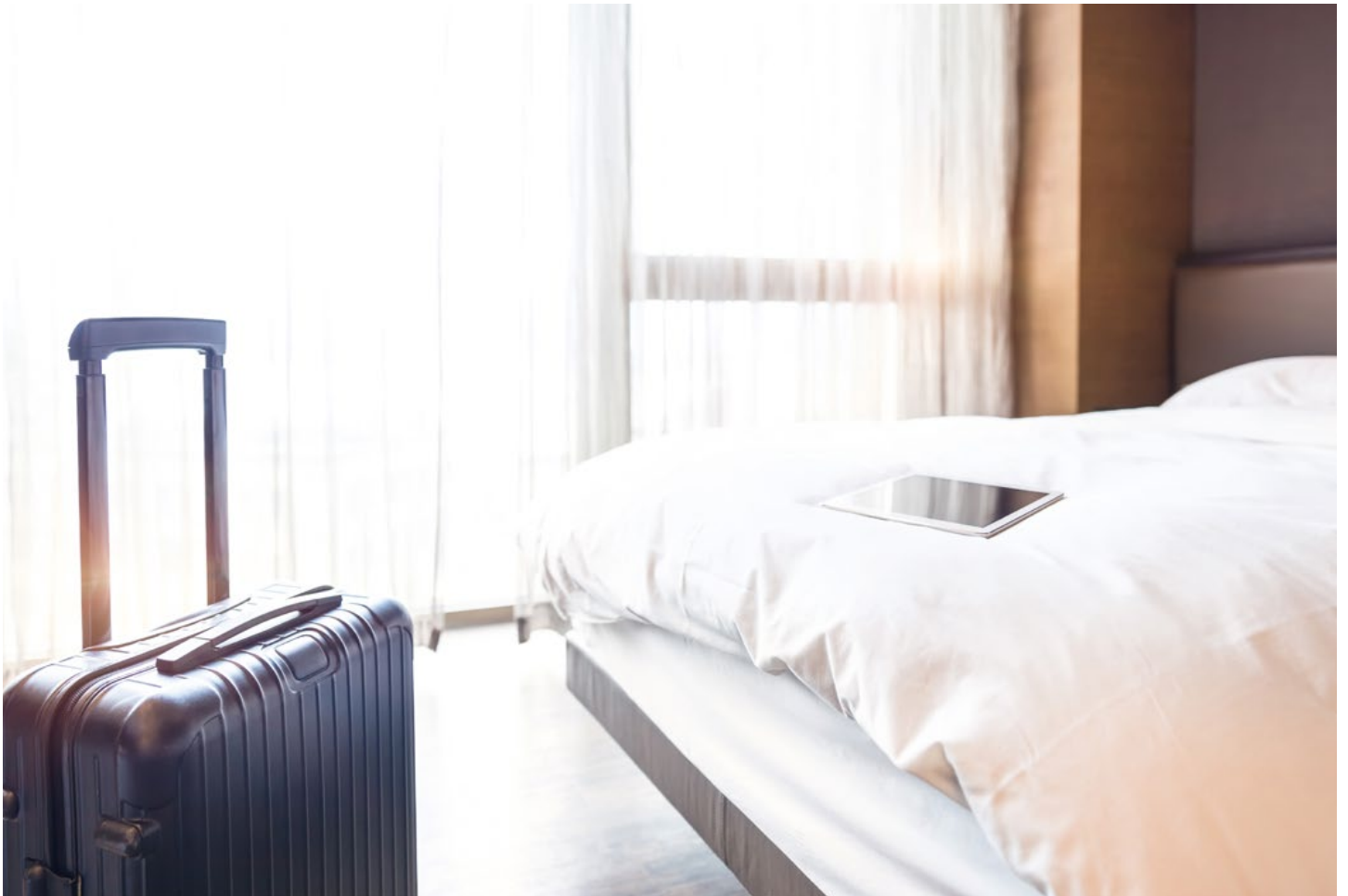
**Das BMF reagiert auf die EuGH- bzw. BFH-Rechtsprechung und führt aus, in welchen Fällen die Finanzverwaltung von einer im umsatzsteuerrechtlichen Sinne selbständigen Tätigkeit des Aufsichtsratsmitglieds ausgeht, so dass eine Unternehmereigenschaft zu bejahen ist.**

Erforderlich hierfür ist laut BMF-Schreiben vom 08.07.2021 (Az. III C 2 – S 7104/19/10001 :003, DStR 2021, S. 1709), dass das Aufsichtsratsmitglied ein Vergütungsrisiko trägt. Wurde eine nicht variable Festvergütung vereinbart, ist diese jedenfalls zu verneinen.

Ist eine selbständige Tätigkeit zu verneinen, besteht sowohl für Aufsichtsratsmitglieder als auch für Mitglieder anderer Kontrollgremien Handlungsbedarf. Rechnungen des Aufsichtsratsmitglieds bzw. durch das Unternehmen ausgestellte Gutschriften dürfen dann keinen Umsatzsteuerausweis mehr enthalten. Zudem entfällt seitens des Unternehmens der Vorsteuerabzug einer ggf. zu Unrecht ausgewiesenen Umsatzsteuer.

**Hinweis:** Das BMF-Schreiben enthält zwar eine Nichtbeanstandungsregelung für alle bis einschließlich 31.12.2021 erbrachte Leistungen. Soweit Aufsichtsratsmitglieder jedoch unter die neuen Anwendungsgrundsätze fallen, kann jetzt schon Handlungsbedarf bestehen, denn häufig stellen die unterjährigen Abrechnungen lediglich Anzahlungsrechnungen für im Folgejahr zu erbringende Leistungen dar. Weitere Hinweise zu dem BMF-Schreiben finden Sie in unserem Umsatzsteuer-Newsletter, in dem wir die praktischen Folgen dieser geänderten Auffassung der Finanzverwaltung ausführlich dargestellt haben und auf etwaigen Handlungsbedarf eingehen. Gerne senden wir Ihnen den Umsatzsteuer-Newsletter per E-Mail zu. Lassen Sie uns dazu bitte eine kurze Nachricht an [Umsatzsteuer@ebnerstolz.de](mailto:Umsatzsteuer@ebnerstolz.de) zukommen.





## Umsatzsteuerliche Behandlung von Reiseleistungen

**Seit Ende 2019 ist die umsatzsteuerliche Sonderregelung für Reiseleistungen auch im B2B-Bereich anzuwenden. Zudem entfällt ab 01.01.2022 die Möglichkeit einer Gesamtmargenbildung. Auf diese Änderungen reagiert das BMF mit einer Überarbeitung seiner Verlautbarungen im Umsatzsteuer-Anwendungserrlass (UStAE).**

In dem mit BMF-Schreiben vom 24.06.2021 (Az. III C 2 – S 7419/19/10001 :006, DStR 2021, S. 1543) überarbeiteten Abschn. 25 UStAE wird zunächst ausgeführt, wann eine Reiseleistung anzunehmen ist, die der Margenbesteuerung nach § 25 UStG unterliegt. Von einer Reiseleistung ist laut BMF nur dann auszugehen, wenn der Unternehmer ein Bündel von Einzelleistungen erbringt, welches zumindest eine Beförderungs- oder Beherbergungsleistung beinhalten muss. Eine Ausnahme hiervon besteht bei einer Beherbergungsleistung, die auch als einzelne Leistung unter § 25 UStG fallen kann. Zu

beachten ist, dass § 25 UStG für alle Unternehmer gilt, die Reiseleistungen erbringen, ohne Rücksicht darauf, ob dies allein Gegenstand des Unternehmens ist. Bei Anwendung der Margenbesteuerung ist abweichend von § 10 UStG als Bemessungsgrundlage die Differenz (Marge) zwischen dem Betrag, den der Leistungsempfänger entrichtet, und den Aufwendungen für die Reisevorleistungen, jedoch abzüglich der Umsatzsteuer, heranzuziehen. Der Vorsteuerabzug aus den Reisevorleistungen ist ausgeschlossen.

**Hinweis:** Werden z. B. Hotelzimmerkontingente zentral von einem Konzernunternehmen für eine konzernweite Incentive-Veranstaltung eingekauft und diese den anderen Konzernunternehmen in Rechnung gestellt, liegt eine Reiseleistung i. S. v. § 25 UStG vor. Das BMF geht hingegen bei der Einräumung von Eintrittsberechtigungen für Messen, Ausstellungen, Seminaren und Kongressen und

damit im Zusammenhang erbrachten Beförderungs-, Verpflegungs- und Beherbergungsleistungen, die vom Veranstalter als einheitliche Leistung (vgl. Abschn. 3.10 UStAE) angeboten werden, explizit nicht von Reiseleistungen aus.

Ab 01.01.2022 kommt die Gesamtmargenbildung für alle Reiseleistungen eines Besteuerungszeitraums nicht mehr in Betracht. Bei Berechnung der Marge ist nunmehr auf die einzelne Reise abzustellen. Aus Vereinfachungsgründen beanstandet es das BMF jedoch weiterhin nicht, wenn mehrere Reisen zusammengefasst werden, für die ein einheitlicher Aufschlags- oder Kalkulationsatz verwendet wird. Ferner können bei Dritten erworbene Übernachtungs- oder Beförderungskontingente vollständig als Reisevorleistungen behandelt werden, auch wenn diese nicht vollständig abgerufen werden.

## Umsatzsteuerliches Entgelt bei „0 %-Finanzierung“

**Bei einer „0 %-Finanzierung“ mindern die wirtschaftlich vom liefernden Unternehmer getragenen Zinsen das Entgelt der Warenlieferung an den Kunden nicht.**

Der BFH hatte sich mit der Frage auseinander zu setzen, ob die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage aus Warenverkäufen im Zusammenhang mit sog. 0 %-Finanzierungen um die an ein finanzierendes Kreditinstitut entrichteten Finanzierungsentgelte zu mindern ist.

Dem Urteil vom 24.02.2021 (Az. XI R 15/19, DB 2021, S. 1584) lag folgender Sachverhalt zugrunde: Der liefernde Unternehmer trug im Rahmen einer Warenlieferung mit „0 %-Finanzierung“ die Kosten der Finanzierung des Kaufpreises durch einen Dritten (Kreditinstitut) in der Weise, dass das Kreditinstitut im Rahmen der Auszahlung an den Unternehmer vom Darlehensbetrag die Zinsen einbehält und der Kunde in Raten den Kaufpreis bzw. die (ungekürzte) Darlehensvaluta an das Kreditinstitut zahlte. Nach Auffassung des BFH mindern die einbehalte-

nen Zinsen das Entgelt der Warenlieferung des Unternehmers an den Kunden nicht. Vielmehr stellen die einbehaltenden Zinsen die Gegenleistung für eine Leistung des Kreditinstituts an den liefernden Unternehmer dar, nämlich dem Kunden des liefernden Unternehmens ein Sonderzinsdarlehen einzuräumen und damit für die Bezahlung der Ware zu garantieren. Zu diesem Ergebnis kommt der BFH auch dann, wenn der Unternehmer in der Rechnung gegenüber dem Kunden angibt, er gewähre ihm einen Nachlass in Höhe der Zinsen.

## Stellplatzvermietung an Wohnungsmieter

**Die Stellplatzvermietung an einen Wohnungsmieter ist ein einheitlicher wirtschaftlicher Vorgang und damit umsatzsteuerfrei.**

Der BFH stellte mit Urteil vom 10.12.2020 (Az. V R 41/19, UStB 2021, S. 216) klar, dass die Vermietung von Fahrzeugstellplätzen wie die Vermietung von Grundstücken für Wohnzwecke steuerfrei ist, wenn die Stellplatzvermietung im Rahmen eines einheitlichen wirtschaftlichen Vorgangs eng mit

der Wohnungsvermietung verbunden ist. Die Mietflächen seien Teil eines Gebäudekomplexes, auch wenn die Stellplätze sich zwischen dem Vorder- und Hinterhaus befinden und von demselben Vermieter an denselben Mieter vermietet werden.

**Hinweis:** Es kommt dabei laut BFH nicht darauf an, ob andere externe Mieter von Stellplätzen Zugang zu diesen hatten, ohne das Mietwohngebäude betreten zu müssen. Der BFH entscheidet somit in Übereinstim-

mung mit der geltenden Verwaltungsauffassung in Abschn. 4.12.2 Abs. 3 Sätze 4 ff. UStAE. Danach ist die Parkplatzvermietung steuerfrei, sofern sie eine Nebenleistung zu einer steuerfreien Grundstücksvermietung darstellt. Dem steht nach Auffassung der Finanzverwaltung auch nicht entgegen, wenn die steuerfreie Grundstücksvermietung und die Stellplatzvermietung zivilrechtlich in getrennten Verträgen vereinbart werden, wenn beide Verträge zwischen denselben Vertragsparteien abgeschlossen wurden.

## Vorsteuervergütungsantrag im EU-Fall bis 30.09.2021 zu stellen!

**Im EU-Ausland ansässige Unternehmer, die in Deutschland keine umsatzsteuerpflichtigen Umsätze erbringen, können einen Antrag auf Vorsteuererstattung über das in ihrem Ansässigkeitsstaat eingerichtete elektronische Portal stellen, der an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) übermittelt wird. Dies hat jeweils bis 30.09. des Folgejahres zu erfolgen.**

Ein Antrag auf Vorsteuervergütung im EU-Fall ist für Vorsteuerbeträge in 2020 somit bis spätestens 30.09.2021 beim BZSt zu stellen. Dabei sind dem Vergütungsantrag die Rechnungen und Einfuhrbelege als eingescannte Originale vollständig beizufügen.

**Hinweis:** Das BZSt versteht die Antragsfrist als Ausschlussfrist. Wird ein Antrag verspätet gestellt, ist eine Erstattung nicht mehr mög-

lich. Der bisherigen Praxis des BZSt, einen fristgerecht gestellten Antrag abzuweisen, weil Angaben oder Belege bis zum Fristende nicht vollständig vorlagen, erteilte der EuGH mit Urteil vom 18.11.2020 (Rs. C-371/19, DStR 2020, S. 2671) eine Absage. Dennoch sollte zur Vermeidung von Rechtsstreitigkeiten auf eine vollständige Antragstellung bis 30.09.2021 geachtet werden.

# Begünstigung eines an Dritten zur Nutzung überlassenen Betriebsgrundstücks

**Im Betriebsvermögen enthaltene Grundstücke zählen grundsätzlich zum Verwaltungsvermögen, wenn sie Dritten zur Nutzung überlassen werden. Der BFH geht auf die dazu bestehenden Ausnahmeregelungen ein.**

So liegt keine steuerschädliche Nutzungsüberlassung an Dritte vor, wenn die Voraussetzungen der sog. Betriebsaufspaltung erfüllt sind. Im Fall der Überlassung des Grundstücks durch ein Besitzunternehmen an eine Betriebskapitalgesellschaft genügt hierfür laut Urteil des BFH vom 23.02.2021 (Az. II R 26/18, DStR 2021, S. 1753), wenn der Erblasser oder Schenker sowohl das Besitzunternehmen als auch die Betriebskapitalgesellschaft faktisch beherrscht. Allerdings bedarf es hierzu eines Einwirkens mit den Mitteln des Gesellschaftsrechts auf die zur Beherrschung führenden Stimmrechte. Im Streitfall war dies abzulehnen, da der Erblasser an der Betriebskapitalgesellschaft nicht beteiligt war und dort mit

Mitteln des Gesellschaftsrechts seinen Willen nicht durchsetzen konnte. Dass zugunsten des Erblassers bei der Betriebskapitalgesellschaft eine Einzelprokura eingetragen war, sah der BFH als nicht ausreichend an.

Ebenso wenig war im Streitfall die Ausnahmeregelung der sog. Betriebsverpachtung im Ganzen einschlägig, wonach keine steuerschädliche Nutzungsüberlassung an Dritte vorliegt, wenn die Überlassung im Rahmen der unbefristeten Verpachtung eines ganzen Betriebs erfolgt und der Pächter als Erbe eingesetzt wird. Im Streitfall war die Betriebskapitalgesellschaft Pächter und der Erbe der alleinige Anteilseigner der Betriebskapitalgesellschaft, an die das Grundstück überlassen wurde.

Schließlich war im Streitfall auch die Ausnahmeregelung der sog. Konzernklausel nicht anwendbar. Nach dieser Klausel liegt keine steuerschädliche Nutzungsüberlassung an

Dritte vor, wenn sowohl der überlassende Betrieb als auch der nutzende Betrieb zu einem Konzern gehören. Im Streitfall war dies abzulehnen, da die beiden Betriebe durch mehrere Personen beherrscht werden und damit kein Gleichordnungskonzern vorliegt.

**Hinweis:** Zwar erging das Urteil zur Regelung des Verwaltungsvermögen bei Erwerben vor dem 01.07.2016. In der aktuellen Gesetzesfassung findet sich jedoch an anderer Stelle die wortgleiche Definition des Verwaltungsvermögens. Lediglich die Rechtsfolge hat sich geändert. So entfällt die Begünstigung für Betriebsvermögen nicht vollständig bei Überschreiten einer Verwaltungsvermögensgrenze von 50 %. Vielmehr ist nun Verwaltungsvermögen grundsätzlich von der Begünstigung ausgenommen.

## Zur Ermittlung der Ausgangslohnsumme

**Bei der Ermittlung der für die erbschaftsteuerliche Begünstigung von Betriebsvermögen maßgeblichen Ausgangslohnsumme sind Vergütungen an Beschäftigte eines Betriebes auch dann einzubeziehen, wenn sie aufgrund der vorweggenommenen Erbfolge zu Mitunternehmern werden.**

Streitig war, ob Gehälter, die die Erwerber als angestellte Geschäftsführer des Unternehmens in der Zeit vor dem Erwerb erhalten hatten, bei der gesonderten Feststellung der Ausgangslohnsumme zu berücksichtigen sind, wenn die Erwerber nach dem Erwerb

als Mitunternehmer und dementsprechend nicht mehr als Arbeitnehmer anzusehen sind.

Das FG Münster entschied mit rechtskräftigem Urteil vom 01.10.2020 (Az. 3 K 2983/17 F, EFG 2021, S. 130), dass bei der Ermittlung der gesondert festzustellenden Ausgangslohnsumme gemäß § 13a Abs. 1 Satz 3 i. V. m. § 13a Abs. 4 Satz 1 ErbStG a. F. Vergütungen an Beschäftigte eines Betriebs nach dem Stichtagsprinzip auch dann einzubeziehen sind, wenn diese nach dem Erwerb entsprechend der ertragsteuerlichen Qualifikation keinen Arbeitslohn, sondern gewerbliche Einkünfte beziehen.

**Hinweis:** Eine teleologische Reduktion, wie vom Schrifttum vor dem Hintergrund einer rechtsformneutralen Besteuerung vertreten, dass derartige Vergütungen in der Ausgangslohnsumme nicht anzusetzen sind, ist laut FG Münster nicht vorzunehmen. Das zu § 13a Abs. 4 Satz 1 ErbStG a. F. ergangene Urteil ist auch für die seit 01.07.2016 geltende Rechtslage von Bedeutung, da die Regelungen im Wesentlichen inhaltsgleich in § 13a Abs. 3 ErbStG fortgeführt werden.

## Vorfälligkeitsentschädigung ist keine Nachlassverbindlichkeit

**Der BFH behandelt eine nach dem Eintritt des Erbfalls gezahlte Vorfälligkeitsentschädigung auf ein Darlehen des Erblassers nicht als gesonderte Nachlassverbindlichkeit, sondern als nicht abzugsfähige Kosten für die Verwaltung.**

Wird ein Darlehen des Erblassers nach dem Eintritt des Erbfalles vorzeitig abgelöst, ist die Vorfälligkeitsentschädigung mit ihrem Zinsanteil nicht gesondert als Nachlassverbindlichkeit (weder als Erbllasserschuld nach § 10 Abs. 5 Nr. 1 ErbStG, noch als Nachlassregelungskosten nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 ErbStG) abzugsfähig, sondern stellt – man-

gels unmittelbarem Zusammenhang mit der Abwicklung, Regelung oder Verteilung des Nachlasses oder mit der Erlangung des Erwerbs – nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 3 ErbStG nicht abzugsfähige Kosten für die Verwaltung dar. Dies stellt der BFH mit Urteil vom 02.12.2020 (Az. II R 17/18, DStR 2021, S. 1354) klar. Zudem qualifiziert der BFH die Zinsen als Teil der als Kapitalschuld zu bewertenden und als Erbllasserschuld bereits abziehbaren Darlehensverbindlichkeit.

**Hinweis:** Enthält die Vorfälligkeitsentschädigung neben dem Zinsanteil etwa auch Kosten oder Gebühren, richte sich deren Abzugsfähigkeit danach, ob die vorzeitige Darlehenskündigung der Nachlassregelung oder der Nachlassverwaltung zuzuordnen ist. Sofern ein Nachlasspfleger die Kosten veranlasst habe, seien hinsichtlich deren Abziehbarkeit als Nachlassverbindlichkeit dieselben Maßstäbe anzulegen, als hätte der Erbe die Kosten selbst veranlasst.

### BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

## Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienverluste verfassungskonform?

**Der BFH hat dem BVerfG die Frage vorgelegt, ob die seit 2009 geltende Verlustnutzungsbeschränkung, im Privatvermögen Aktienveräußerungsverluste nur mit Aktienveräußerungsgewinnen verrechnen zu dürfen, verfassungswidrig ist.**

In seinem Beschluss vom 17.11.2020 (Az. VIII R 11/18, DStR 2021, S. 1339) vertritt der BFH die Rechtsauffassung, dass infolge der Ungleichbehandlung von Steuerpflichtigen mit Verlusten aus Aktien gegenüber Steuerpflichtigen mit Verlusten aus aktienbasierten Kapitalanlagen, die aber keine Aktien sind, der auf Art. 3 Abs. 1 GG basierende Grundsatz der Steuergerechtigkeit verletzt werde und diese Ungleichbehandlung auch nicht gerechtfertigt sei.

**Hinweis:** Das BVerfG kann bei einer Unvereinbarkeitserklärung die weitere Anwendung der Verlustverrechnungsbeschränkung anordnen oder die Regelung für nichtig erklären. Nur in letzterem Fall könnten Steuerpflichtige rückwirkend von der Aufhebung der Verlustverrechnungsbeschränkung profitieren. Die Auswirkungen sind im konkreten Einzelfall zu prüfen.



# Wirtschaftliche Zurechnung bei Wertpapiergeschäften

**Das BMF aktualisiert seine Ausführungen zur wirtschaftlichen Zurechnung von Wertpapiergeschäften. Dabei geht es in erster Linie um die sog. Wertpapierleihe, bei der im Grundsatz der Entleiher das wirtschaftliche Eigentum innehat und ihm somit für steuerliche Zwecke die entlehnten Wertpapiere zuzurechnen sind.**

Mit Schreiben vom 09.07.2021 (Az. IV C 6 – S 2134/19/10003 :007, DStR 2021, S. 1707) führt das BMF aus, dass es sich bei der Wertpapierleihe letztlich um ein Sachdarlehen handelt, bei dem sich der Darlehensgeber verpflichtet, dem Darlehensnehmer eine vereinbarte vertretbare Sache zu überlassen. Im Gegenzug verpflichtet sich der Darlehensnehmer, ein Darlehensentgelt zu zahlen und Sachen gleicher Art, Güte und Menge bei Fälligkeit zurückzuerstatten.

Grundsätzlich wird in diesen Fällen der Darlehensnehmer zum zivilrechtlichen Eigentümer, so dass ihm die übereigneten Wertpapiere auch wirtschaftlich zuzurechnen sind. Zu einem anderen Ergebnis kommt die Finanzverwaltung im Ausnahmefall, wenn die Wertpapiere weniger als 45 Tage über den Dividendenstichtag hinaus übertragen werden oder die Eigentümerposition aus anderen Gründen in der Gesamtschau als eine rein formale erscheint. In die Gesamtschau sind u. a. einzubeziehen und sprechen gegen eine wirtschaftliche Zurechnung beim Darlehensnehmer:

- ▶ Bemessung des Gesamtentgelts am Steuervorteil für die Parteien oder Dritte aus dem Wertpapiergeschäft,
- ▶ kein Liquiditätsvorteil des Darlehensnehmers aus der Dividendenzahlung,
- ▶ vertraglicher Ausschluss oder Einschränkung der Ausübung der Stimmrechte durch den Darlehensnehmer,
- ▶ schwache Rechtsposition des Darlehensnehmers, weil ihm diese jederzeit oder mit kurzer Frist entzogen werden kann.

Neben dem bilanziellen Ausweis der Wertpapiere wirkt sich die wirtschaftliche Zurechnung bei Wertpapiergeschäften insb. auch auf die Anrechnung der Kapitalertragsteuer aus. Nur derjenige, dem die Aktien zuzurechnen sind, kann die Anrechnung geltend machen.

**Hinweis:** Das BMF lehnt zudem die wirtschaftliche Zurechnung der Wertpapiere beim Darlehensnehmer ab, wenn die gewählte Gestaltung missbräuchlich ist. Anhand von Beispielfällen zeigt es auf, wann hiervon auszugehen ist. In einem weiteren Schreiben vom 09.07.2021 (Az. IV C 1 – S 2252/19/10035 :014, DStR 2021, S. 1767) geht das BMF zudem auf die steuerliche Behandlung sog. Cum/Cum-Transaktionen ein, bei denen es ebenso um die Frage der wirtschaftlichen Zurechnung und letztlich der Anrechnung der Kapitalertragsteuer geht.

# Keine Besteuerung des auf das häusliche Arbeitszimmer entfallenden Veräußerungsgewinns

**Der BFH widerspricht dem BMF und verneint die Besteuerung eines Veräußerungsgewinns als privates Veräußerungsgeschäft, der auf das häusliche Arbeitszimmer in der eigengenutzten Eigentumswohnung entfällt.**

Wird eine zu eigenen Wohnzwecken genutzte Immobilie innerhalb der zehnjährigen Haltefrist veräußert, ist der erzielte Veräußerungsgewinn nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 3 EStG von der Besteuerung als privates Veräußerungsgeschäft ausgenommen. Diese Ausnahmeregelung findet laut Urteil des BFH vom 01.03.2021 (Az. IX R 27/19, DStR 2021, S. 1692) auch auf das häusliche Arbeitszimmer in dieser Immobilie Anwendung. Dass dieser Raum zur Erzielung von Überschusseinkünften genutzt wurde, steht damit der Anwendung der Ausnahmeregelung nicht entgegen.

**Hinweis:** Der BFH widerspricht damit explizit der Rechtsauffassung des BMF laut Schreiben vom 05.10.2000 (BStBl. I 2000, S. 1383).

## INTERNATIONALES STEUERRECHT

# Vereinfachung zur Quellensteuerpflicht bei Registerfällen verlängert

**Bei in einem inländischen Register eingetragenen Rechten geht das BMF auch ohne weiteren Inlandsbezug von einer Quellensteuerpflicht aus. Die dazu ergangene, zunächst bis 30.09.2021 geltende Vereinfachungsregel wird nun auf vor dem 01.07.2022 zufließende Vergütungen ausgedehnt.**

Nach Ansicht des BMF unterliegen Lizenzvergütungen an einen nicht im Inland ansässigen Vergütungsgläubiger der beschränkten Steuerpflicht, wenn die Rechte in einem inländischen Register eingetragen sind, ungeachtet dessen, ob ein weiterer Inlandsbezug besteht. Auf diese nach seiner Auffassung bestehende Quellensteuerpflicht bei sog. Registerfällen wies das BMF erstmals mit Schreiben vom 06.11.2020 hin. Demnach würden dem Grunde nach z. B. Lizenzzah-

lungen für ein im deutschen Patentregister eingetragenes Recht eines im Ausland ansässigen Vergütungsschuldners an einen ebenso im Ausland ansässigen Vergütungsgläubiger der deutschen Quellensteuer unterliegen.

In seinem Schreiben vom 11.02.2021 (BStBl. I 2021, S. 301) gab das BMF allerdings eine Vereinfachungsregel bekannt, wonach unter bestimmten Voraussetzungen bei bis zum 30.09.2021 zufließenden Lizenzvergütungen für eine zeitlich befristete Rechteüberlassung auf den Quellensteuereinbehalt verzichtet werden kann. Diese Vereinfachungsregel wird nun mit BMF-Schreiben vom 14.07.2021 (DStR 2021, S. 1658) auf nach dem 30.09.2021 aber vor dem 01.07.2022 zufließende Vergütungen ausgedehnt und dabei die Voraussetzungen wie folgt beibehalten:

- ▶ Der Vergütungsschuldner ist nicht im Inland ansässig.
- ▶ Der Vergütungsgläubiger wird bei Zufluss der Vergütung durch ein zwischen Deutschland und seinem Ansässigkeitsstaat vereinbartes Doppelbesteuerungsabkommen von in Deutschland erhobenen Quellensteuern entlastet.
- ▶ Der Vergütungsgläubiger stellt bis zum 30.06.2022 beim BZSt einen Antrag auf Freistellung vom Steuerabzug, wobei die Vertragsverhältnisse – ggf. in deutscher Übersetzung – offen zu legen sind.

**Hinweis:** Unter den genannten Voraussetzungen kann auch bereits für vor dem 30.09.2021 zugeflossene Vergütungen auf den Quellensteuereinbehalt verzichtet werden.

## Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise

**In einem umfassenden Anwendungsschreiben führt das BMF die bisherigen Verlautbarungen zu den Grundsätzen für die internationale Einkünfteabgrenzung nach dem Fremdvergleichsmaßstab zusammen und nimmt dabei auch Bezug auf die neuen OECD-Verrechnungspreisrichtlinien.**

In dem in allen offenen Fällen anzuwendenden Schreiben vom 14.07.2021 (Az. IV B 5 - S 1341/19/10017 :001) gibt das BMF u. a. Leitlinien für die Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes bei der Prüfung von grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen, zu den Verrechnungspreismethoden und zur Vergleichbarkeitsanalyse vor.

Zudem geht das BMF auf verschiedene Arten von Geschäftsbeziehungen ein. So werden z. B. bei Transaktionen mit immateriellen Werten die sog. DEMPE-Funktionen erläutert. Bei Finanzbeziehungen thematisiert das BMF die Bedeutung des Konzernrückhalts

und das Erfordernis der Besicherung bei Darlehen innerhalb einer Unternehmensgruppe. Ob eine Nichtbesicherung als fremdüblich zu beurteilen ist, soll sich aus den Umständen des jeweiligen Einzelfalls ergeben, wozu das BMF verschiedene Aspekte vorgibt, die im Rahmen der Gesamtschau von besonderer Bedeutung sein sollen.

**Hinweis:** Auf die neuen Vorgaben der Finanzverwaltung als auch des Gesetzgebers im Bereich der Verrechnungspreise wird im kommenden Heft der novus Mandanteninformation ausführlich eingegangen.



## STEUERSTRAFRECHT

# Bundesgerichtshof bestätigt Entscheidung zur bundesweit ersten Cum-Ex-Verurteilung

**Mit Urteil vom 28.07.2021 (Az. 1 StR 519/20) bestätigte der BGH die Auffassung der Vorinstanz, wonach die Geltendmachung tatsächlich nicht einbehaltenen Kapitalertragsteuer gegenüber den Finanzbehörden auf der Grundlage sog. Cum-Ex-Geschäfte den Straftatbestand der Steuerhinterziehung erfüllt.**

Laut BGH bestanden an einer vorsätzlichen Steuerhinterziehung keine Zweifel, weil die Beteiligten um den Dividendenstichtag herum bewusst arbeitsteilig auf die Auszahlung nicht abgeführter Kapitalertragsteuer hingewirkt hatten. Aus dem Wortlaut des Gesetzes ergibt sich nämlich, dass nur die tatsächlich einbehaltene Kapitalertragsteuer zur Anrechnung und Auszahlung angemeldet werden darf.

Auch bestätigte der BGH, dass die Einziehung anhand der erzielten Taterträge und der hieraus gezogenen Nutzungen erfolgt. Die Vorinstanz hat danach auch die Höhe der Einziehungsbeträge zutreffend bestimmt. Die Einziehung war nicht wegen Verjährung ausgeschlossen (§ 73e Abs. 1 Satz 2 StGB i.d.F. des JStG 2020).

# Lieferkettengesetz – neue Pflichten für Unternehmen

**Bundestag und Bundesrat haben Ende Juni 2021 das Gesetz über die unternehmerischen Sorgfaltspflichten in der Lieferkette (umgangssprachlich: Lieferkettengesetz) verabschiedet, das damit am 01.01.2023 in Kraft tritt. Unmittelbar betroffen sind rund 2.800 Unternehmen in Deutschland.**

Mit dem Lieferkettengesetz kommen auf die Geschäftsführung der betroffenen Unternehmen neue und weitreichende Pflichten zu. Eine zentrale Anforderung des Gesetzes ist die Durchführung einer Risikoanalyse und die Implementierung eines angemessenen und wirksamen Risikomanagementsystems mit dem Ziel, menschenrechtliche und umweltbezogene Risiken entlang ihrer Lieferketten zu identifizieren, zu verhindern, zu beenden oder zumindest ihr Ausmaß zu minimieren. Darüber hinaus verpflichtet das Lieferkettengesetz die Unternehmen faktisch zur Einrichtung eines Hinweisgeber-systems für die geschützte Meldung von Risiken und Rechtsverletzungen.

Unmittelbar betroffen von der neuen Regelung sind ab dem 01.01.2023 alle (auch ausländischen) Unternehmen unabhängig von ihrer Rechtsform mit Sitz oder (Zweig-) Niederlassung in Deutschland, sofern sie 3.000 oder mehr Arbeitnehmer beschäftigen. Bei der Ermittlung der Beschäftigten gilt eine Konzernklausel, wodurch sowohl die im Inland beschäftigten Arbeitnehmer aller konzernangehörigen Gesellschaften als auch die ins Ausland entsandten Arbeitnehmer zu berücksichtigen sind. Ab dem 01.01.2024 wird der Schwellenwert auf 1.000 oder mehr Arbeitnehmer abgesenkt.

Mittelbar von den Regelungen betroffen sind darüber hinaus eine Vielzahl mittelständischer Unternehmen, die in die vorgelagerte Lieferkette von Großkunden einbezogen sind und sich daher ebenfalls mit den Regelungen vertraut machen sollten.

Der Umfang der Lieferkette umfasst die unmittelbaren Zulieferer (inklusive Transportleistungen) sowie alle Schritte der eigenen Geschäftstätigkeit im In- und Ausland, wobei auch hier alle Konzerngesellschaften zu berücksichtigen sind. Mittelbare Zulieferer sind nur bei substantiierten Hinweisen auf Pflichtverletzungen einzubeziehen oder bei missbräuchlicher Gestaltung der Lieferkette.

Für die angemessene und kosteneffiziente Umsetzung ist auf die individuellen Gegebenheiten abzustellen: je stärker die Einflussmöglichkeit des Unternehmens auf die Lieferkette, je wahrscheinlicher und schwerer die zu erwartende Verletzung der geschützten Rechtsposition und je größer der Verursachungsbeitrag eines Unternehmens ist, desto größer sind die Erwartungen an die Anstrengungen vom Unternehmen, die Verletzungen zu reduzieren oder zu beenden.

## Neue Anforderungen an das Compliance- und Risikomanagement

Zur Umsetzung des Lieferkettengesetzes empfiehlt sich, die Anforderungen in das bestehende Compliance Management System (CMS) zu integrieren und das Risikomanagementsystem (RMS) zu ergänzen um

- ▶ die Identifikation (Risikoanalyse),
- ▶ die Prävention, sowie
- ▶ die Mitigation (Abhilfemaßnahmen)

von Risiken der Verletzung von Menschenrechten oder umweltbezogene Pflichten.

## Risikoanalyse

Die Risikoanalyse der Unternehmen umfasst die Analyse, Ermittlung, Bewertung und Priorisierung der menschenrechtlichen und umweltbezogenen Risiken in der gesamten Lieferkette.

## Grundsatzerklärung und weitere Präventionsmaßnahmen

Auf Basis der Risikoanalyse sind wirksame Präventionsmaßnahmen festzulegen und in die Geschäftsabläufe zu integrieren, um so die erkannten Risiken zu mitigieren. Zu den Präventionsmaßnahmen gehört die Verabschiedung einer Grundsatzerklärung, die auch eine zu entwickelnde Menschenrechtsstrategie enthält.

Weitere Präventionsmaßnahmen bestehen insb. in der Berücksichtigung von menschenrechts- und umweltbezogenen Risiken bei der Auswahl der Lieferanten, in der Schulung und Weiterbildung von Zulieferern oder in der vertraglichen Zusicherung des Zulieferers, menschen- und umweltbezogene Vorgaben in seiner Lieferkette zu adressieren.

## Abhilfemaßnahmen

Wenn eine geschützte Rechtsposition oder umweltbezogene Pflicht verletzt wird oder unmittelbar droht, sind unverzüglich Abhilfemaßnahmen einzuleiten, die im eigenen Geschäftsbereich zu einer Beendigung der Verletzung führen. Kann bei einem unmittelbaren Zulieferer die Verletzung nicht in absehbarer Zeit beendet werden, ist ein Konzept mit einem konkreten Zeitplan zur Minimierung der Verletzung zu erstellen und umzusetzen. Ein Abbruch der Geschäftsbeziehung ist nur bei sehr schwerwiegenden Verletzungen gefordert.

## Beschwerdeverfahren

Zur Meldung möglicher Verletzungen innerhalb der Lieferkette ist ein Beschwerdeverfahren einzurichten, das öffentlich zugänglich sein und alle Anforderungen an die Vertraulichkeit und den Datenschutz gewährleisten muss.



## Jährliche sowie anlassbezogene Prüfung

Die Risikoanalyse sowie die darauf aufbauende Überprüfung der Wirksamkeit der Präventions- und Abhilfemaßnahmen sowie des Beschwerdeverfahrens ist jährlich und anlassbezogen zu prüfen. Eine Überprüfung empfiehlt sich daher insb. dann, wenn sich aufgrund der Einführung neuer Produkte, neuen Projekten oder Geschäftsfeldern die Risikosituation im Unternehmen und beim unmittelbaren Zulieferer verändert haben könnte.

## Dokumentations- und Berichtspflicht

Das Gesetz sieht eine Pflicht zur internen Dokumentation vor. Sie dient dem Nachweis des Unternehmens über die Erfüllung seiner Pflichten und ist sieben Jahre aufzubewahren.

Jährlich ist zudem über die Erfüllung der Sorgfaltspflichten zu berichten. Der Bericht ist auf der Internetseite des Unternehmens zu veröffentlichen und zusätzlich beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle einzureichen, das auch mit der Durchsetzung der Sorgfaltspflichten beauftragt wurde.

## Überwachung der Einhaltung Sorgfaltspflichten

Für ein wirksames Risikomanagementsystem sind in allen für die Risiken maßgeblichen Geschäftsabläufen Zuständigkeiten zu verankern, insb. in der Geschäftsführung, der Compliance-Abteilung und dem Einkauf.

Beiräte und Aufsichtsräte wiederum haben im Rahmen ihrer Kontroll- und Beratungsfunktion die ordnungsgemäße Erfüllung der Anforderungen des Lieferkettengesetzes durch die Geschäftsführung zu überwachen und ihr beratend zur Seite zu stehen.

## Sanktionen

Bei vorsätzlichen oder fahrlässigen Verstößen gegen das Lieferkettengesetz drohen Bußgelder bis zu 800.000 Euro oder bis zu 2 % des weltweiten Konzernumsatzes für Unternehmen mit einem Umsatz über 400 Mio. Euro, ein Ausschluss von öffentlichen Ausschreibungen („Blacklisting“) sowie erhebliche Reputationsrisiken.

## Weitergehende Gesetzesinitiative des EU-Parlaments

Das EU-Parlament hat ebenfalls eine Gesetzesinitiative ergriffen, die insb. weitere Klimaziele und die Good Governance zum Gegenstand hat, sich auch auf kleine und mittlere Unternehmen erstreckt und einen erweiterten Haftungsrahmen mit Bußgeldern bis zu 10 % des weltweiten Konzernumsatzes vorsieht. Mit einem Gesetzesentwurf der EU-Kommission ist Herbst 2021 zu rechnen.

## Bewertung

Angesichts der Betroffenheit der gesamten Lieferkette und der weitreichenden Sanktionen ist eine zügige interne Analyse und Umsetzung zu empfehlen und zwar auch von kleineren Unternehmen, die als Teil der Lieferkette großer Kunden mittelbar betroffen sein werden.



**Nikolaus Krenzel**

Wirtschaftsprüfer und Partner bei Ebner Stolz in Köln



**Thorsten Klümper**

Certified Internal Auditor und Director bei Ebner Stolz in Köln



## GESELLSCHAFTSRECHT

# Modernisierung des Personengesellschaftsrechts verabschiedet

**Die Reform des Personengesellschaftsrechts wurde noch vor der parlamentarischen Sommerpause verabschiedet. Die weitreichenden Neuregelungen treten überwiegend ab 2024 in Kraft.**

Der Bundestag hat am 24.06.2021 das sog. Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts (MoPeG) beschlossen. Der Bundesrat billigte das Gesetz am 25.06.2021.

Mit dem MoPeG wird ein struktureller Wandel im Recht der Personengesellschaften vollzogen. Im Mittelpunkt der Reform steht die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR). Neben der Abschaffung des Gesamthand-

vermögens oder der Einführung eines Gesellschaftsregisters wird der GbR eine erleichterte Teilnahme am Geschäftsverkehr ermöglicht.

Das Reformvorhaben erstreckte sich zudem auf die im Mittelstand beliebte Rechtsform der GmbH & Co. KG. Jetzt können sich auch Freiberufler unter bestimmten Voraussetzungen in der Rechtsform der KG bzw. GmbH & Co. KG zusammenschließen.

Weitere Neuregelungen beziehen sich auf Streitigkeiten über Gesellschafterbeschlüsse sowie Haftungsverschärfung für Kommanditisten.

**Hinweis:** Das Reformvorhaben haben wir bereits in einem Zweiteiler in den novus-Ausgaben Dezember 2020, S. 28, und Januar/Februar 2021, S. 28, ausführlich beleuchtet.

# Gesetz zur Umsetzung der Digitalisierungsrichtlinie verabschiedet

**Das Gesetz zur Umsetzung der Digitalisierungsrichtlinie (DiRUG) hat ebenfalls am 25.06.2021 den Bundesrat passiert, nachdem es am 10.06.2021 im Bundestag beschlossen worden war. Die Neuregelungen treten überwiegend zum 01.08.2022 in Kraft.**

Ziel der Digitalisierungsrichtlinie ist es, durch den Einsatz digitaler Instrumente und Verfahren die Gründung von Gesellschaften und die Errichtung von Zweigniederlassungen europaweit grenzüberschreitend zu vereinfachen und effizienter zu gestalten. Die EU-Richtlinie enthält einige Regelungen, insb. die Einführung der Online-Gründung der GmbH, zu Online-Verfahren bei Registeranmeldungen für Kapitalgesellschaften und Zweigniederlassungen, zur Einreichung und

Offenlegung von Urkunden und Informationen im Handels- und Unternehmensregister sowie zum grenzüberschreitenden Informationsaustausch über das Europäische System der Registervernetzung.

Die Umsetzung dieser Vorgaben war EU-seitig bis 01.08.2021 vorgesehen. Den Mitgliedstaaten wurde jedoch eine Option zur Verlängerung der Umsetzungsfrist um ein Jahr (bis 01.08.2022) eingeräumt. Hieron wurde in Deutschland Gebrauch gemacht.

Konkret wurden im Rahmen dieses Umsetzungsgesetzes folgende Punkte geregelt:

- ▶ Online-Gründung der GmbH und weitere Online-Verfahren für Registeranmeldungen bei Kapitalgesellschaften
- ▶ Regelungen zur Offenlegung von Registerinformationen und zu den Gebühren
- ▶ Verbessertes grenzüberschreitendes Informationsaustausch über Zweigniederlassungen
- ▶ Grenzüberschreitender Informationsaustausch über disqualifizierte Geschäftsführer.

**Hinweis:** Den konkreten Inhalt des Gesetzes zur Umsetzung der Digitalisierungsrichtlinie haben wir bereits ausführlich in unseren novus Mandanteninformationen April 2021, S. 26, sowie Mai 2021, S. 25, dargestellt.

# Transparenzregister-Finanzinformationsgesetz in Kraft getreten

**Am 10.06.2021 verabschiedete der Bundestag das Transparenzregister- und Finanzinformationsgesetz. Der Bundesrat billigte das Gesetz in seiner Sitzung vom 25.06.2021. Die Neuregelungen sind bereits überwiegend zum 01.08.2021 in Kraft getreten.**

Die Bundesregierung verfolgt das Ziel, mehr Transparenz über deutsche Gesellschaften und ihre wirtschaftlich Berechtigten zu schaffen, um Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung zu bekämpfen. Veranlasst durch

die EU-Geldwäscherichtlinie sollen die Transparenzregister der EU-Mitgliedstaaten untereinander vernetzt werden. Das nunmehr verabschiedete Gesetz sieht vor, das bisherige deutsche System des Auffangregisters auf ein Transparenz-Vollregister umzustellen. Danach sind alle Gesellschaften verpflichtet, ihren wirtschaftlich Berechtigten nicht nur zu ermitteln, sondern auch dem Transparenzregister zur Eintragung mitzuteilen. Das Register enthält infolgedessen umfassendere Datensätze zu den wirtschaftlich Berechtigten in einem strukturierteren einheitlichen Format.

Auch ist im Rahmen dieses Gesetzes die Umsetzung der EU-Finanzinformationsrichtlinie vorgesehen, wonach zur Verhinderung und Verfolgung schwerer Straftaten die Nutzung von Bankkonten- und Finanzinformationen erleichtert werden soll. Zu diesem Zweck wird das Bundesamt für Justiz für den Kontenregisterzugang und den Austausch von Kontendaten mit Europol benannt.

**Hinweis:** Weitere Informationen zu den Neuregelungen können Sie unter [novus@ebnerstolz.de](mailto:novus@ebnerstolz.de) anfordern.

# Gesetz zur Errichtung eines einheitlichen Registers über Unternehmensbasisdaten verabschiedet

**Ebenfalls am 10.06.2021 verabschiedete der Bundestag das Gesetz zur Errichtung und Führung eines Registers über Unternehmensbasisdaten und zur Einführung einer bundeseinheitlichen Wirtschaftsnummer für Unternehmen und zur Änderung weiterer Gesetze. Auch dieses Gesetz passierte ohne Einspruch am 25.06.2021 den Bundesrat.**

Künftig wird beim Statistischen Bundesamt ein Register über Unternehmensbasisdaten geführt, das die wirtschaftlich aktiven Einheiten in Deutschland als Unternehmen abbilden soll.

**Hinweis:** Hierzu zählen natürliche Personen, die wirtschaftlich tätig sind, juristische Personen und Personenvereinigungen.

Zur Aufnahme in diesem Register muss man in mindestens einem Verwaltungsregister geführt werden, das die erforderlichen Informationen für Aufbau und Pflege des Basisregisters liefert. Hierdurch sollen Redundanzen vermieden werden. Im Zuge der Aufnahme in das Basisregister erhalten die Unternehmen eine bundeseinheitliche Wirtschaftsnummer (siehe hierzu bereits [novus Mandanteninformation Juni 2021, S. 24](#)).

# Gesetz zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts erhält Zustimmung in Bundestag und Bundesrat

**Am 24.06.2021 nahm der Bundestag den Gesetzentwurf der Bundesregierung zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts in der vom Rechtsausschuss geänderten Fassung an. Die Zustimmung des Bundesrates erfolgte am 25.06.2021.**

Bislang beruht das Stiftungsrecht, das die Entstehung und die Verfassung der rechtsfähigen Stiftung des bürgerlichen Rechts bestimmt, auf einem Nebeneinander von Bundesrecht und Landesrecht. Dies führte immer wieder zu Streitfragen und Rechtsunsicherheit bei Stiftern und Stiftungen.

Mit dem Gesetz zur Vereinheitlichung des Stiftungsrechts wurde das Stiftungsrecht nun abschließend im Bürgerlichen Gesetzbuch geregelt. Dazu wurden neue Regelungen insb. zum Namen, Sitz und Vermögen der Stiftung sowie zur Änderung der Stiftungssatzung und zur Zusammenlegung von Stiftungen geschaffen. In diesem Zusammenhang wurden zahlreiche bestehende Vorschriften geändert.

Neu ist die Einführung eines zentralen Stiftungsregisters mit Publizitätswirkung, um mehr Transparenz zu schaffen. Geführt wird dieses Register vom Bundesamt der Justiz. Dadurch soll für Stifter und Stiftungen das Stiftungsrecht übersichtlicher und verständlicher werden.

**Hinweis:** Details zur Stiftungsrechtsreform finden Sie in unserem [novus Öffentliche Hand & Gemeinnützigkeit, 1. Ausgabe 2021](#), der unter [www.ebnerstolz.de](http://www.ebnerstolz.de) abrufbar ist.

## Zur Vertretungsmacht des Vorstands einer Stiftung

**Die Vertretungsmacht eines Stiftungsvorstandes unterliegt keiner generellen Einschränkung durch den Stiftungszweck.**

Nach den Vorschriften des bürgerlichen Gesetzbuchs ist die Vertretungsmacht eines Stiftungsvorstandes umfassend und unbeschränkt, soweit sie nicht durch die Satzung beschränkt wird. Wie der BGH mit Urteil vom 15.04.2021 (Az. III ZR 139/20, DStR 2021, S. 1558) klarstellte, unterliegt die Vertretungsmacht keiner generellen Einschränkung durch den Stiftungszweck. Er gibt damit

seine bisherige anderslautende Rechtsprechung auf (Urteile vom 30.03.1953, Az. IV ZR 176/52, GRUR 1953, S. 446 und vom 16.01.1957 Az. IV ZR 221/56, NJW 1957, S. 708).

Der BGH führt weiter aus, dass eine die Vertretungsmacht des Stiftungsvorstandes einschränkende Satzungsbestimmung nur dann gegenüber Dritten wirkt, wenn sie den Umfang der Beschränkung klar und eindeutig regelt. Im Streitfall war die Vertretungsmacht des Stiftungsvorstandes laut Satzung auf den

gemeinnützigen Zweck der Stiftung beschränkt, bei dem es sich um einen steuerrechtlich anerkannten gemeinnützigen Zweck handelt. Eine nähere Konkretisierung des Kriteriums der steuerrechtlichen Gemeinnützigkeit sei dabei grundsätzlich nicht erforderlich, so der BGH.

**Hinweis:** Da der Inhalt des durch den Stiftungsvorstand vereinbarten Vertrags nicht mit dem gemeinnützigen Zweck der Stiftung vereinbar war, wurde die Stiftung im Streitfall mangels Vertretungsmacht des Vorstands nicht Vertragspartei.

## Zur Außenhaftung des Kommanditisten bei Herabsetzung der Haftsumme

**Die Außenhaftung eines Kommanditisten ist bei Herabsetzung der Haftsumme zeitlich begrenzt.**

Der BGH entschied mit Urteil vom 04.05.2021 (Az. II ZR 38/20, DStR 2021, S. 1705), dass im Fall der Herabsetzung der Haftsumme die Außenhaftung des Kommanditisten für Altverbindlichkeiten im Umfang des die neue Haftsumme übersteigenden Betrages entsprechend den Vorgaben in §§ 160 Abs. 1 und 2, 161 Abs. 2 HGB zeitlich begrenzt wird.

Nach Ablauf der Nachhaftungsfrist von fünf Jahren haftet der Kommanditist auch gegenüber Altgläubigern nur noch bis zur Höhe der neuen verminderten Hafteinlage.

**Hinweis:** Unabhängig von der Eintragung der Kapitalherabsetzung in das Handelsregister beginnt die fünfjährige Nachhaftungsfrist schon mit dem Ende des Tages, an dem der Gesellschaftsmitglied positive Kenntnis von dem Herabsetzungsbeschluss erlangt.

Mit dem Ablauf der Nachhaftungsfrist entfällt sowohl die Haftung für den geltend gemachten Hauptanspruch als auch für die davon abhängigen Nebenleistungen.

## Legitimationswirkung der Gesellschafterliste

**Im Innenverhältnis zwischen Gesellschaft und Gesellschaftern kommt der im Handelsregister aufgenommenen Gesellschafterliste Legitimationswirkung zu. Die wahre Berechtigung ist nicht maßgeblich.**

Zwischen der Gesellschaft und ihren Gesellschaftern ist gemäß rechtskräftigem Beschluss des OLG Jena vom 15.02.2020 (Az. 2 W 53/21) allein die Eintragung in die in das Handelsregister aufgenommene

Gesellschafterliste maßgeblich. Diese entfaltet für die Geltendmachung sämtlicher Gesellschaftsrechte Legitimationswirkung, ungeachtet der wahren Berechtigung.

Maßgeblich für den Eintritt der Legitimationswirkung sei der Zeitpunkt der Aufnahme der Gesellschafterliste im Handelsregister. Bis zur Aufnahme der geänderten Liste in das Handelsregister gelten die durch die alte Liste legitimierten Gesellschafter weiter als Gesellschafter mit allen Rechten und Pflich-

ten. Im Streitfall konnten diese deshalb der Aufhebung eines Gewinnabführungsvertrages wirksam zustimmen.

Die Erwerber treten erst mit erfolgter Aufnahme der geänderten Liste in das Handelsregister als Gesellschafter auch gegenüber der Gesellschaft an die Stelle des Veräußerers. Erst zu diesem Zeitpunkt gehen alle Mitgliedschaftsrechte und -pflichten auf den Erwerber über.

# Frauenquote: Zweites Führungspositionengesetz verabschiedet

**Das Zweite Führungspositionengesetz (FüPoG II) wurde vom Bundestag am 11.06.2021 verabschiedet. Der Bundesrat hat das Gesetz am 25.06.2021 gebilligt.**

Große (börsennotierte und paritätisch mitbestimmte) Unternehmen mit mehr als 2.000 Beschäftigten müssen künftig mindestens eine Frau in den Vorstand berufen, wenn der Vorstand aus mehr als drei Personen besteht.

Bisher ist es nur erforderlich, dass diese Unternehmen Zielgrößen für den Frauenanteil im Aufsichtsrat, im Vorstand und in den zwei Leitungsebenen unterhalb des Vorstandes festlegen. Setzen sie, sofern nicht bereits die zuvor genannte Pflicht greift, die Zielgröße Null, müssen sie das künftig begründen. Nennen Unternehmen keine Zielgröße für den Frauenanteil bzw. geben sie keine Begründung ab, werden entsprechende Unternehmen bzw. ihre Organe sanktioniert.

Um die Vereinbarkeit von Beruf und Familie zu verbessern, regelt das Gesetz die Möglichkeit einer Auszeit für Geschäftsleitungsmitglieder. Diese Auszeit kann bei Mutterschutz, Elternzeit, Krankheit und Pflege eines Familienmitglieds beansprucht werden. Dazu wird Geschäftsleitungsmitgliedern für bestimmte Zeiträume ein Recht auf Widerruf der Bestellung mit gleichzeitiger Zusicherung der Wiederbestellung eingeräumt.

# Feiertagszuschläge am Ostersonntag und Pfingstsonntag?

**Laut BAG sind auch am Ostersonntag und Pfingstsonntag Feiertagszuschläge nach Tarifvertrag zu gewähren, selbst wenn es sich hierbei nach Landesrecht nicht um gesetzliche Feiertage handelt.**

Regelungen in Tarifverträgen über Feiertagszuschüsse knüpfen regelmäßig an die gesetzlichen Feiertage des Bundeslandes an,

in dem der Beschäftigungsort liegt. Hiervon abweichende Regelungen müssen deutlich erkennbar sein, wie das BAG mit Urteil vom 24.02.2021 (Az. 10 AZR 130/19) entschied. Nach einem entsprechenden Manteltarifvertrag der Brot- und Backwarenindustrie haben Arbeitnehmer Anspruch auf einen Feiertagszuschlag für Arbeit an sog. hohen Feiertagen. Nach Auffassung des BAG beste-

hen deutliche Anhaltspunkte, dass ein Feiertagszuschlag für die Tätigkeit am Ostersonntag und Pfingstsonntag zu zahlen ist - auch wenn es sich nach dem einschlägigen Feiertagsgesetz des Bundeslandes (konkret Nordrhein-Westfalen) nicht um gesetzliche Feiertage handelt.

# Wettbewerbsverstoß des Arbeitnehmers: Verjährungsbeginn

**Die dreimonatige Verjährungsfrist nach § 61 Abs. 2 HGB beginnt nicht nur ab Kenntnis von Geschäftsabschlüssen des Arbeitnehmers, sondern auch ab Kenntnis von dem wettbewerbswidrigen Betreiben eines Handelsgeschäfts durch den Arbeitnehmer.**

Ein Arbeitnehmer darf ohne Einwilligung seines Arbeitgebers in dessen Handelszweig für eigene oder fremde Rechnung keine Geschäfte machen, § 60 HGB. Verstößt er hiergegen, kann der Arbeitgeber u. a. wegen des Wettbewerbsverstoßes Schadensersatz fordern. Diese Ansprüche verjähren in drei Monaten ab dem Zeitpunkt, zu dem der Arbeitgeber

Kenntnis von dem Abschluss des Geschäfts erlangt oder ohne grobe Fahrlässigkeit erlangen müsste; sie verjähren ohne Rücksicht auf diese Kenntnis oder grob fahrlässige Unkenntnis in fünf Jahren von dem Abschluss des Geschäfts an, § 61 Abs. 2 HGB. Wie das BAG mit Urteil vom 24.02.2021 (Az. 10 AZR 8/19) entschied, handelt es sich bei dieser Vorschrift um ein Redaktionsversehen des Gesetzgebers, so dass diese Frist nicht nur durch die Kenntnis oder grob fahrlässige Unkenntnis des Arbeitgebers vom Abschluss des Geschäfts durch den Arbeitnehmer ausgelöst wird. Über den Wortlaut der Vorschrift hinaus beginne die Verjährungsfrist von drei Monaten nicht nur zu laufen, wenn der Arbeitgeber weiß oder

grob fahrlässig nicht weiß, dass der Arbeitnehmer konkrete Geschäfte abgeschlossen hat, sondern auch dann, wenn er ein konkurrierendes Handelsgewerbe betreibt.

**Hinweis:** Weiter führt das BAG aus, dass das Betreiben eines Handelsgewerbes bereits dann zu bejahen ist, wenn der Arbeitnehmer ohne Einwilligung des Arbeitgebers eine öffentlich zugängliche Internetpräsenz unterhält, auf der Leistungen im Geschäftssegment seines Arbeitgebers beworben werden. Damit hat der Arbeitnehmer nach Ansicht des BAG wettbewerbsrechtlich das regelmäßig zulässige Stadium einer Vorbereitungshandlung verlassen.

## Rückzahlungsklauseln in Fortbildungsvereinbarungen

**Eine Rückzahlungsklausel in einer Fortbildungsvereinbarung muss die Erstattungspflicht bei aus personenbedingten Gründen berechtigter Eigenkündigung ausnehmen.**

Im Streitfall war in einer Fortbildungsvereinbarung eine Rückzahlungsklausel enthalten, die eine Rückzahlungsverpflichtung des Arbeitnehmers bei einer aus personenbedingten Gründen berechtigten Eigenkündigung nicht ausnahm. Das LAG Nürnberg sieht darin laut seinem Urteil vom 26.03.2021 (Az. 8 Sa 412/20, DStR 2021, S. 1664) eine nach Treu und Glauben unangemessene Benachteiligung des Arbeitnehmers, weshalb die Klausel als unwirksam bewertet wurde. Nach Auffassung des Gerichts ist bei

einer solchen Rückzahlungsklausel nach dem Grund für die Beendigung des Arbeitsverhältnisses zu differenzieren.

**Hinweis:** Zu einem entsprechenden Ergebnis kam bereits das LAG Hamm mit Urteil vom 29.01.2021 (Az. 1 Sa 954/20). Gegen das Urteil des LAG Nürnberg ist die Revision beim BAG unter dem Az. 9 AZR 260/21 anhängig.

## Schadensersatz wegen unterbliebener Zielvereinbarung

**Versäumt der Arbeitgeber schuldhaft, mit dem Arbeitnehmer Ziele zu vereinbaren, kann dies nach Ablauf der Zielperiode einen Schadensersatzanspruch des Arbeitnehmers auslösen, dessen Höhe sich an der für die Zielerreichung zugesagten variablen Vergütung orientiert.**

Verstößt ein Arbeitgeber schuldhaft gegen seine im Arbeitsvertrag verankerte Verpflichtung, zusammen mit dem Arbeitnehmer für eine bestimmte Zielperiode Ziele zu vereinbaren, deren Erreichen mit einer Bonuszahlung verknüpft ist, kann dies jedenfalls nach Ablauf der Zielperiode grundsätzlich einen Schadensersatzanspruch auslösen. Dies stellte das BAG mit Urteil vom 17.12.2020 (Az. 8 AZR 149/20) klar. Dazu führt das Gericht aus, dass nach Ablauf der Zeit, für die ein Arbeitgeber mit einem Arbeitnehmer Ziele zu vereinbaren hatte, eine Festlegung von Zielen nicht mehr möglich sei. Habe der Arbeitgeber schuldhaft kein Gespräch mit dem Arbeitnehmer über eine Zielvereinbarung geführt, sei die bei Zielerreichung

zugesagte variable Vergütung für die abstrakte Schadensberechnung als Grundlage heranzuziehen. Grundsätzlich sei nach den Ausführungen des BAG davon auszugehen, dass ein Arbeitnehmer vereinbarte Ziele erreicht hätte. Soweit besondere Umstände diese Annahme ausschließen, obliegt es dem Arbeitgeber, dieses darzutun und ggf. zu beweisen.

**Hinweis:** Bei Zielvereinbarungen ist – anders als bei Zielvorgaben – die Festlegung der Ziele nicht allein Aufgabe des Arbeitgebers. Vielmehr bedarf es der Mitwirkung des Arbeitnehmers. Sofern allein aus dem Verschulden des Arbeitnehmers eine Zielvereinbarung nicht zustande gekommen ist, verletzt dieser eine vertragliche Nebenpflicht und hat weder einen Anspruch auf die variable Vergütung noch auf einen entsprechenden Schadensersatz. Haben die Vertragsparteien keine alleinige Pflicht des Arbeitgebers vereinbart, die Verhandlungen über die Zielvereinbarung einzuleiten, bedeutet dies bei einer nicht zustande gekommenen Zielvereinbarung nicht stets, dass nur der

Arbeitgeber die Initiative zu ergreifen und ein Gespräch mit dem Arbeitnehmer über mögliche Ziele und deren Gewichtung anzuberaumen hat. Unter solchen Umständen muss auch der Arbeitnehmer tätig werden. Dabei reicht es allerdings aus, wenn er den Arbeitgeber zu Verhandlungen über die Zielvereinbarung auffordert. Kommt eine Zielvereinbarung aus Gründen nicht zustande, die sowohl der Arbeitgeber als auch der Arbeitnehmer zu vertreten haben, ist das Mitverschulden des Arbeitnehmers nach § 254 BGB angemessen zu berücksichtigen. Im Streitfall wurde ein Mitverschulden von 10 % angenommen, da der Arbeitnehmer laut Arbeitsvertrag auch die Initiative für eine Zielvereinbarung hätte ergreifen können.



# Freistellung: Anrechnung anderweitiger Vergütung

**Sofern sich aus einem Aufhebungsvertrag ausdrücklich nichts Anderweitiges ergibt, ist bei der Freistellung eines Arbeitnehmers von ihm anderweitig erzielter Verdienst nicht auf die Vergütungsansprüche aus dem alten Arbeitsverhältnis anzurechnen.**

Wurde in einem Aufhebungsvertrag die Freistellung des Arbeitnehmers unter Fortzahlung des Entgelts und der Anrechnung offener Urlaubsansprüche bis zur Beendigung des Arbeitsverhältnisses vereinbart, ist ein anderweitig erzielter Verdienst grundsätzlich nicht auf die Vergütungsansprüche aus dem bisherigen Arbeitsverhältnis anzurechnen. Dies entschied das BAG mit Urteil vom 23.02.2021 (Az. 5 AZR 314/20, NZA 2021, S. 778).

Soll eine Anrechnung erfolgen, müssen die Arbeitsvertragsparteien dies vereinbaren. Sofern im Aufhebungsvertrag eine ausdrückliche Vereinbarung über die Anrechnung anderweitiger Einkünfte fehlt, ist durch ergänzende Auslegung zu ermitteln, ob eine Anrechnung konkludent vereinbart wurde. Ein Indiz hierfür können sog. Sprinterklauseln mit vorzeitigem Sonderkündigungsrecht sein. Hierbei ist der freigestellte Arbeitnehmer berechtigt, mit kurzer Ankündigungsfrist vor Ablauf des Freistellungszeitraums aus dem Arbeitsverhältnis auszuscheiden, um eine andere Beschäftigung aufzunehmen.

Im Streitfall ist das BAG davon ausgegangen, dass sich aus dieser Vereinbarung zum einen ergebe, dass die Parteien im Rahmen der unwiderruflichen Freistellung vorrangig Urlaubsansprüche erfüllen wollten. Zum anderen ergebe sich daraus, dass eine Anrechnung des ander-

weitigen Verdienstes vorzunehmen sei. Der Arbeitnehmer solle durch die Freistellung keine wirtschaftlichen Nachteile, aber auch keine ungerechtfertigten Vorteile erzielen. Die Sprinterklausel trage der Berufsausübungsfreiheit des Arbeitnehmers und durch die teilweise Auszahlung der freiwerdenden Vergütung dem wirtschaftlichen Interesse beider Vertragsparteien Rechnung. Sie zeige, dass die Aufnahme einer anderweitigen Tätigkeit während des Freistellungszeitraums nicht dazu führen sollte, dass der Arbeitnehmer volle Vergütungsansprüche sowohl gegen den alten Arbeitgeber als auch gegen den neuen Arbeitgeber hat.

**Hinweis:** Bei der Bewertung der Entscheidung für andere Fälle ist allerdings zu berücksichtigen, dass das BAG im vorliegenden Fall über eine Individualvereinbarung zu entscheiden hatte und daher AGB-Recht nicht anwendbar war.

# Kopftuchverbot am Arbeitsplatz

**Die Neutralitätspolitik des Arbeitgebers kann das Verbot des Tragens sichtbarer Zeichen u. a. religiöser Überzeugungen am Arbeitsplatz rechtfertigen.**

Das Verbot des Tragens jeder sichtbaren Ausdrucksform politischer, weltanschaulicher oder religiöser Überzeugungen kann durch das Bedürfnis des Arbeitgebers gerechtfertigt sein, gegenüber den Kunden ein Bild der Neutralität zu vermitteln oder soziale Konflikte zu

vermeiden. Dies entschied der EuGH mit Urteil vom 15.07.2021 (verbundene Rs. C-804/18 und C-341/19). Er schränkt allerdings ein, dass diese Rechtfertigung einem wirklichen Bedürfnis des Arbeitgebers entsprechen muss. Für die Beurteilung, ob ein wirkliches Bedürfnis bestehe, sei es von besonderer Bedeutung, dass der Arbeitgeber nachgewiesen hat, dass ohne eine solche Politik der Neutralität seine unternehmerische Freiheit beeinträchtigt würde, da er angesichts der Art seiner Tätigkeit oder

des Umfelds, in dem diese ausgeübt werde, nachteilige Konsequenzen zu tragen hätte. Weiter stellt der EuGH klar, dass die nationalen Gerichte im Rahmen des Ausgleichs der in Rede stehenden Rechte und Interessen dem Kontext ihres jeweiligen Mitgliedstaats, und insb. den in Bezug auf den Schutz der Religionsfreiheit günstigeren nationalen Vorschriften, Rechnung tragen können.

# Gesetzlicher Mindestlohn für entsandte ausländische Betreuungskräfte

**Nach Deutschland entsandte ausländische Pflegekräfte haben einen Anspruch auf gesetzlichen Mindestlohn – und zwar auch in ihrer Bereitschaftszeit.**

Nach Deutschland in einen Privathaushalt entsandte ausländische Betreuungskräfte haben

Anspruch auf den gesetzlichen Mindestlohn für geleistete Arbeitsstunden. Dies entschied das BAG mit Urteil vom 24.06.2021 (Az. 5 AZR 505/20).

**Hinweis:** Zu den mit dem Mindestlohnanspruch zu entlohnenden Arbeitsstunden

zählen laut BAG auch die Zeiten des Bereitschaftsdiensts. Ein solcher kann darin bestehen, dass die Betreuungskraft im Haushalt der zu betreuenden Person wohnen muss und grundsätzlich verpflichtet ist, zu allen Tag- und Nachtstunden bei Bedarf Arbeit zu leisten.



## IT-RECHT – BRISANT

# Neue EU-Standardvertragsklauseln für internationale Datentransfers

**Die Europäische Kommission hat am 04.07.2021 die finale Version der neuen „EU-Standardvertragsklauseln“ für die Übermittlung personenbezogener Daten ins EU-Ausland veröffentlicht.**

Mit den neuen EU-Standardvertragsklauseln sollen internationale Datentransfers vereinfacht und die Anforderungen der Schrems-II-Entscheidung berücksichtigt werden. Unternehmen sind zur Umsetzung der neuen Vertragsbedingungen verpflichtet und sollten sich rechtzeitig mit den neuen Regelungen vertraut machen. Absolute Rechtssicherheit für internationale Datenübermittlungen können die neuen Standardvertragsklauseln aber nicht bieten.

### Hintergrund

Die EU-Standardvertragsklauseln sind das in der Praxis mit Abstand am Häufigsten verwendete Instrument für die Übermittlung personenbezogener Daten in Länder außer-

halb der EU bzw. des EWR (sog. Drittländer). Nahezu jedes Unternehmen hat in der Vergangenheit bei internationalen Datentransfers bereits auf die EU-Standardvertragsklauseln zurückgegriffen, sei es ganz bewusst durch gesonderte Vereinbarung oder aber durch die Akzeptanz Allgemeiner Geschäftsbedingungen, in denen die Standardvertragsklauseln bereits integriert sind. Gerade bekannte US-Provider wie Amazon, Google und Facebook beziehen Standardvertragsklauseln regelmäßig in ihre AGB mit ein, so dass diese bei Vertragschluss automatisch mit vereinbart werden.

Die bisherigen Standardvertragsklauseln, zuletzt aktualisiert im Jahr 2010, waren jedoch noch ein Relikt aus der Zeit vor Inkrafttreten der Datenschutzgrundverordnung (DSGVO), und bedurften dringend einer Modernisierung, nicht zuletzt im Nachgang an das EuGH-Urteil „Schrems-II“ zum internationalen Datentransfer. Dem ist die EU-Kommission durch Verabschiedung neuer Standard-

vertragsklauseln nun nachgekommen. Die neuen Standardvertragsklauseln sollen vor allem bestehende Anwendungslücken schließen und die seit geraumer Zeit geforderte Vereinheitlichung mit den Regelungen der DSGVO schaffen.

### Modularer Aufbau und Ersatz von Auftragsverarbeitungsvereinbarungen

Eine wesentliche Neuerung ist der modulare Aufbau des Vertragswerks. Insgesamt wird es nunmehr vier verschiedene Module der Standardvertragsklauseln geben:

- ▶ Modul 1: Datenübermittlungen zwischen zwei Verantwortlichen
- ▶ Modul 2: Datenübermittlungen von Verantwortlichen an Auftragsverarbeiter
- ▶ Modul 3: Datenübermittlungen von Auftragsverarbeitern an (Unter-)Auftragsverarbeiter
- ▶ Modul 4: Datenübermittlungen von Auftragsverarbeitern an Verantwortliche.

Die letzten beiden Konstellationen waren bislang nicht von den Standardvertragsklauseln umfasst und mussten in der Praxis durch umständliche Alternativen gelöst werden. Die Erweiterung ist daher sehr begrüßenswert.

Eine weitere Vereinfachung ergibt sich durch die Aufnahme der notwendigen Regelungen einer Vereinbarung zur Auftragsverarbeitung (Art. 28 DSGVO). Während unter Geltung der alten Standardvertragsklauseln zwischen Datenexporteur und Datenimporteur jeweils noch gesonderte Auftragsverarbeitungsverträge geschlossen werden mussten, sind die hierfür erforderlichen Vorschriften in den neuen Standardvertragsklauseln bereits enthalten. Darüber hinaus haben Dritte nunmehr die Möglichkeit, einer zwischen Importeur und Exporteur bereits existierenden Vereinbarung, die auf Grundlage der neuen Standardvertragsklauseln geschlossen wurde, beizutreten, was gerade bei komplexen Mehrparteienverträgen zu einer Vereinfachung führen dürfte.

### **Berücksichtigung der Schrems-II-Entscheidung**

Neben einem erweiterten Anwendungsbereich sollen durch die neuen EU-Standardvertragsklauseln auch die Anforderungen der im letzten Jahr ergangenen „Schrems-II-Entscheidung“ berücksichtigt werden, die für viele Unternehmen nach wie vor eine gewaltige Herausforderung darstellt. Der EuGH hatte in seinem „Schrems-II-Urteil“ vom 16.07.2020 (Rs. C-311/18) festgestellt, dass Datenübermittlungen in die USA nicht länger auf Grundlage des Privacy Shields erfolgen können und der Einsatz von EU-Standardvertragsklauseln bei Datenübermittlungen in Drittländer nur noch unter Verwendung wirksamer zusätzlicher Maßnahmen erfolgen darf, die ein dem Schutz personenbezogener Daten innerhalb der EU gleichwertiges Niveau sicherstellen.

Die neuen EU-Standardvertragsklauseln sehen vor diesem Hintergrund vertragliche Regelungen vor, die sowohl das datenexportierende als auch das importierende Unternehmen verstärkt in die Pflicht nehmen. So reicht es für Datenübermittlungen in Drittländer künftig ausdrücklich nicht mehr aus, sich alleine auf die Standardvertragsklauseln zu berufen, ohne zuvor geprüft zu haben, ob der vertraglich vorgesehene Schutz personenbezogener Daten im jeweiligen Drittland auch tatsächlich gewährleistet werden kann. Insoweit bleibt es den exportierenden Unternehmen auch unter Geltung der neuen Standardvertragsklauseln nach wie vor nicht erspart, das Datenschutzniveau im jeweiligen Drittland zu überprüfen und bei Bedarf zusätzliche Maßnahmen zu ergreifen („Daten-transfer-Folgenabschätzung“). Umgekehrt ist der Datenimporteur dazu verpflichtet, sich gegen unverhältnismäßige Behördenanfragen, die den Anforderungen der DSGVO widersprechen, zu verteidigen und den Datenexporteur hierüber zu informieren. Anschließend muss der Datenexporteur selbst entscheiden, ob eine Datenübermittlung weiterhin stattfinden kann und die zuständige Aufsichtsbehörde über die Entscheidung in Kenntnis setzen. Die Pflicht zur Abwehr von Regierungsanfragen geht sogar so weit, dass Datenimporteure gegen entsprechende Behördenzugriffe gerichtlich vorgehen und die eigenen Abwehrmaßnahmen umfassend dokumentieren müssen. Unklar ist bisweilen jedoch, wer die dadurch entstehenden Kosten zu tragen ist.

### **Fazit und Handlungsempfehlung**

Die neuen Standardvertragsklauseln enthalten längst überfällige Anpassungen an die DSGVO und schaffen durch den modularen Aufbau in Verbindung mit der Beitrittsmöglichkeit zu bestehenden Verträgen einen deutlich flexibleren Rechtsrahmen für die Übermittlung personenbezogener Daten in Drittländer. Gleichwohl können auch die neuen Standardvertragsklauseln die bestehende Rechtsunsicherheit infolge der „Schrems-II-Entscheidung“ nicht vollständig beseitigen. Die erweiterten vertraglichen

Schutzmaßnahmen können insoweit für sich genommen keine Übermittlung personenbezogener Daten in Drittländer rechtfertigen, in denen das Datenschutzniveau nicht dem der EU entspricht. In diesen Fällen sollten Unternehmen nach wie vor eine gründliche Risikoanalyse durchführen, zusätzliche Maßnahmen in Betracht ziehen und die Ergebnisse der Datentransfer-Folgenabschätzung dokumentieren. Andernfalls drohen aufsichtsrechtliche Sanktionen, zumal einige deutsche Aufsichtsbehörden erst vor kurzem in diesem Zusammenhang gemeinsam abgestimmte Kontrollen angekündigt haben.

Aber unabhängig von der Schrems-II-Problematik ergibt sich aufgrund der neuen Standardvertragsklauseln Handlungsbedarf: Bei allen neu geschlossenen Verträgen müssen nach Veröffentlichung des Annahmebeschlusses im Amtsblatt der EU die neuen Standardvertragsklauseln berücksichtigt werden. Für bereits bestehende Verträge gilt eine Frist von 18 Monaten, innerhalb der alle bestehenden Standardvertragsklauseln durch die neuen Standardvertragsklauseln ersetzt werden müssen. Betroffene Unternehmen sollten sich daher schnellstmöglich mit den neuen Vertragsbedingungen vertraut machen, die entsprechenden Altverträge identifizieren und für eine fristgerechte Umstellung sorgen.



**Laurent Meister**

LL.M., Rechtsanwalt, Fachanwalt für IT-Recht und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

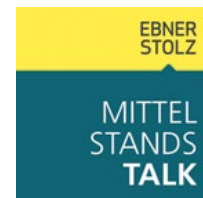
## Ebner Stolz Mittelstandstalk: Digitale Geschäftsmodelle, Digitalisierung und Datenschutz – Wie muss sich der Mittelstand neu aufstellen?



In der dritten Folge des Ebner Stolz Podcasts spricht Julia Schmitt, Redakteurin bei F.A.Z. Business Media, mit Dr. Torsten G. Lörcher, Rechtsanwalt, Fachanwalt für IT-Recht und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart, über Digitale Geschäftsmodelle, Digitalisierung und Datenschutz – ein Thema, das gerade durch die Corona-Krise nochmals deutlich an Fahrt aufgenommen hat.

Den Link zur aktuellen Podcastfolge finden Sie unter [www.ebnerstolz.de](http://www.ebnerstolz.de). Diese Folge sowie die vorgehenden Folgen des Ebner

Stolz Mittelstandstalks finden Sie auch auf folgenden Plattformen: Spotify, Google Podcasts, Deezer, Podigee, Audible, Apple Podcasts und Podimo.



## Lünendonk-Liste 2021: Ebner Stolz klettert auf Platz 6

**Nach einem – trotz Corona-Krise – erneut sehr guten Geschäftsjahr 2020 klettert Ebner Stolz auf Platz 6 im Ranking der 25 nach Inlandsumsatz führenden Prüfungsgesellschaften in Deutschland.**

Mit einem Umsatz von 278,8 Mio. Euro konnte Ebner Stolz den Abstand zu BDO (Rang 5, 284,7 Mio. Euro) weiter verkürzen, während Rödl & Partner (269,3 Mio. Euro) überholt und auf Rang 7 verwiesen wurde. Damit ist das Ziel von Ebner Stolz, die führende Gesellschaft der „Next Six“ zu sein, in greifbare Nähe gerückt.

**Hinweis:** „Lünendonk“ ermittelt jährlich die führenden Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaften in Deutschland.

# Wirtschaftswoche: Alexander Michelutti als „TOP-Steuerberater 2021“ im Bereich „Technologie und Digitalisierung“ ausgezeichnet

**Alexander Michelutti, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart, befindet sich unter den renommiertesten Experten für Technologie und Digitalisierung im „WirtschaftsWoche“ Ranking. Ebner Stolz gehört damit zu den „TOP-Kanzleien 2021“ in diesem Bereich.**

Das Handelsblatt Research Institute (HRI) hat über 3.800 Berater aus mehr als 300 Sozietäten nach ihren renommiertesten Kollegen gefragt. Nach der Bewertung einer Jury aus Steuerexperten setzten sich für den Bereich Technologie und Digitalisierungsberatung 17 Sozietäten mit 31 Beratern und für den Bereich Compliance und Prozessoptimierung 12 Sozietäten mit 15 Beratern durch.

Alexander Michelutti, der auch Mitglied im Fachausschuss III des IDSt e.V. (Institut für Digitalisierung im Steuerrecht) ist, zählt demnach zu den renommiertesten Steuerberatern für den Bereich Technologie und Digitalisierungsberatung. Zugleich wurde Ebner Stolz als „TOP Kanzlei 2021“ ausgezeichnet. Nicht zuletzt durch die Corona-Pandemie nimmt die Digitalisierung auch in der Finanzverwaltung zu, was es für Unternehmen unabdingbar macht, hier mitzuziehen. Ebner Stolz steht seine Mandanten bei diesen Digitalisierungsprozessen beratend und mit Tools zur Seite. Gerade der Einsatz des VAT-Tool im Umsatzsteuerbereich wird stark nachgefragt. Unternehmen erhalten damit detaillierte Kontrollen über ihre umsatz-

steuerlichen Daten. Das Tool zeigt direkt auf, ob diese Daten plausibel sind. Damit werden Fehler bei der Umsatzsteuer vermieden, was ein wesentlicher Baustein für die Tax Compliance eines Unternehmens darstellt und darüber hinaus strafrechtliche Risiken verhindert. Mit der Auszeichnung zur „TOP-Kanzlei 2021“ im Bereich Technologie und Digitalisierung werden die multidisziplinären Digitalisierungslösungen von Ebner Stolz honoriert.

**Hinweis:** Das Ranking der Top-Steuerberater und -Kanzleien finden Sie im Online-Artikel der WirtschaftsWoche „Die renommiertesten Kanzleien und Experten für Digitalisierung und Prozessoptimierung“.

## Neuer Partner in Düsseldorf

Stefan Liedtke, LL.M., ist Rechtsanwalt, Fachanwalt für Steuerrecht und Steuerberater am Standort Düsseldorf. Er ist insb. in der Beratung von Familienunternehmen und von unternehmenstragenden Familien tätig. Fachliche Schwerpunkte der Tätigkeit von Herrn Liedtke sind gewerbesteuerliche Themen ebenso wie Themen der Erbschaft- und Schenkungsteuer.

Herr Liedtke ist Gastdozent an der Bundesfinanzakademie im Bundesfinanzministerium, Leiter der Jahrestagung Praktisches Gewerbesteuerrecht der Arbeitsgemeinschaft der Fachanwälte für Steuerrecht und Lehrbeauftragter in den Studiengängen „Steuerwissenschaften“, „Wirtschaftsrecht“ sowie „Erbrecht & Unternehmensnachfolge“ an der Westfälischen Wilhelmsuniversi-

tät Münster. Er kommentiert das gesamte Zerlegungsrecht in Hallerbach/Nacke/Rehfeld, Gewerbesteuergesetz, NWB-Verlag.

---

### PUBLIKATIONEN

---

#### **Marco Brinkmann / Dr. Mathias Link**

Ertragsteuerliche und bilanzsteuerliche Fragen bei Kryptowährungen als Zahlungsmittel, Recht der Zahlungsdienste 2.2021, S. 113

#### **Dr. Sven C. Gläser / Dr. Daniel Zöller**

Die BFH-Rechtsprechung zu unbesichert im Konzern begebenen Darlehen nach dem Beschluss des BVerfG vom 4.3.2021, FR 2021, S. 628

#### **Dr. Sandro Nücken**

Vermietete Immobilie keine feste Niederlassung, Anmerkung zu EuGH, Urteil vom 03.06.2021 – C-931/19 – Titanium, MwStR 2021, S. 649



---

**TERMINE**


---

## SEPTEMBER

**Konsolidierung mit LucaNet**

14.09.2021 // Webinar

**Operative Planung, Analyse und Reporting in Prophix: die perfekte Ergänzung zu LucaNet**

15.09.2021 // Webinar

**Fokus Recht: Recent Updates DSGVO – alle relevanten Infos zum Datenschutz 2021 zusammengefasst**

15.09.2021 // Webinar

**Ebner Stolz Online-Anwendungsschulungen LucaNet**

16.+17.+20.09.2021 // Webinar

**Compliance Management Systeme im Mittelstand**

16.09.2021 // Webinar

**Mit Projektcontrolling zum Erfolg**

21.09.2021 // Webinar

**Die neue Dual Use Verordnung – Handlungsbedarf für betroffene Unternehmen!**

22.09.2021 // Webinar

**Integrierte Planung mit LucaNet**

23.09.2021 // Webinar

**Doing Business in the UK**

23.09.2021 // Webinar

**Mess- und Schätzkonzepte für die Abgrenzung von Drittstrommengen**

27.09.2021 // Webinar

**Praktische Umsetzung eines Internen Kontrollsystems (IKS)**

29.09.2021 // Webinar

**Verschärfung der Transparenzvorschriften: Akuter Handlungsbedarf für alle Unternehmen**

29.09.2021 // Webinar

## OKTOBER

**Fokus Recht: Bewertungen im Internet – (k)ein rechtsfreier Raum?**

06.10.2021 // Webinar

**Datenerfassung im Konzernabschluss mit LucaNet.Group Report**

07.10.2021 // Webinar

**Lieferkettengesetz**

14.10.2021 // Webinar

**Konsolidierung mit LucaNet**

27.10.2021 // Webinar

**Ebner Stolz Online-Anwendungsschulungen LucaNet**

28. + 29.10.2021 // Webinar

---

**IMPRESSUM**


---

**Herausgeber:**

Ebner Stolz Mönning Bachem  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater Rechtsanwälte  
Partnerschaft mbB  
www.ebnerstolz.de

Ludwig-Erhard-Straße 1, 20459 Hamburg  
Tel. +49 40 37097-0

Holzmarkt 1, 50676 Köln  
Tel. +49 221 20643-0

Kronenstraße 30, 70174 Stuttgart  
Tel. +49 711 2049-0

**Redaktion:**

Dr. Ulrike Höreth, Tel. +49 711 2049-1371  
Brigitte Stelzer, Tel. +49 711 2049-1535  
Martina Büttner, Tel. +49 711 2049-1325  
novus@ebnerstolz.de

**novus** enthält lediglich allgemeine Informationen, die nicht geeignet sind, darauf im Einzelfall Entscheidungen zu gründen. Der Herausgeber und die Autoren übernehmen keine Gewähr für die inhaltliche Richtigkeit und Vollständigkeit der Informationen. Sollte der Empfänger des **novus** eine darin enthaltene Information für sich als relevant erachten, obliegt es ausschließlich ihm bzw. seinen Beratern, die sachliche Richtigkeit der Information zu verifizieren; in keinem Fall sind die vorstehenden Informationen geeignet, eine kompetente Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Hierfür steht Ihnen der Herausgeber gerne zur Verfügung.

**novus** unterliegt urheberrechtlichem Schutz. Eine Speicherung zu eigenen privaten Zwecken oder die Weiterleitung zu privaten Zwecken (nur in vollständiger Form) ist gestattet. Kommerzielle Verwertungsarten, insbesondere der (auch auszugsweise) Abdruck in anderen Newsletter oder die Veröffentlichung auf Webseiten, bedürfen der Zustimmung der Herausgeber.

Wir legen großen Wert auf Gleichbehandlung. Aus Gründen der besseren Lesbarkeit verzichten wir jedoch auf die gleichzeitige Verwendung der Sprachformen männlich, weiblich und divers. Im Sinne der Gleichbehandlung gelten entsprechende Begriffe grundsätzlich für alle Geschlechter. Die verkürzte Sprachform beinhaltet also keine Wertung, sondern hat lediglich redaktionelle Gründe.

**Fotonachweis:**

©www.gettyimages.com

