

# novus

Digitalisierung der  
Steuerfunktion –  
IT-Recht nicht  
vergessen!

Deutscher Corporate  
Governance  
Kodex 2022: An-  
passung um Nach-  
haltigkeitsaspekte  
sowie an FISG  
und FÜPoG II

Agile Verträge für  
agile Projekte

Studie zur Digitalisierung  
der Steuerfunktion in mittel-  
ständischen Unternehmen



# Inhalt

SEITE

## IM FOCUS

Ebner Stolz / F.A.Z. Business Media: Studie zur Digitalisierung der Steuerfunktion in mittelständischen Unternehmen 4

## IM GESPRÄCH

Digitalisierung der Steuerfunktion – IT-Recht nicht vergessen! 6

## STEUERRECHT

### Brisant

Kommt die erweiterte Verlustverrechnung zu spät? 9

### Gesetzgebung

Viertes Corona-Steuerhilfegesetz 11

Steuerentlastungsgesetz 2022 11

### Unternehmensbesteuerung

Antwortschreiben des BMF zur einjährigen Nutzungsdauer von Computerhardware und Software 12

Maßgebendes Finanzierungsendalter bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen 12

Erlös aus dem Handel mit der THG-Quote 13

### Arbeitnehmerbesteuerung

Unterstützungsleistungen an vom Ukraine-Krieg betroffene Arbeitnehmer 13

Lohnsteuerliche Vereinfachungsregelung zum 9-Euro-Monatsticket 14

### Umsatzsteuer

EU-Rechtskonformität der Aufteilung von Beherbergungsleistungen zweifelhaft 14

Ratenzahlung: Keine Entstehung der Umsatzsteuer pro rata temporis 15

Zusammenfassende Meldung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen 16

Städte-Karte als Mehrzweck-Gutschein 16

Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsdienstleistungen 17

### Energiesteuer

Keine Stromsteuerentlastung für Unternehmen in Schwierigkeiten 17

### Internationales Steuerrecht

Wegzugsbesteuerung: Keine einschränkende Auslegung bei unentgeltlicher Anteilsübertragung auf beschränkt Steuerpflichtigen 18

Zeitliche Anwendung der Regelung zum Treaty-Shopping 18

Neufassung des Auslandstätigkeitserlasses 19

Renten- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge im Zusammenhang mit steuerfreiem Arbeitslohn aus Drittstaaten 19

### Immobilienbesteuerung

Grunderwerbsteuerliche Ergänzungstatbestände bei Personen- und Kapitalgesellschaften 20

### Besteuerung von Privatpersonen

Keine steuerneutrale Zuteilung von Akten bei ausländischen Spin-offs laut Finanzverwaltung 20

Besteuerung von Erträgen in Zusammenhang mit Kryptowährungen 21

Neufassung des BMF-Schreibens zur Abgeltungsteuer 21

# Inhalt

SEITE

## ■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Deutscher Corporate Governance Kodex 2022: Anpassung um Nachhaltigkeitsaspekte sowie an FISG und FÜPoG II 22

## ■ GRÜNE SEITE

Reform des Corporate Governance Kodex 2022: Nachhaltigkeit gewinnt an Bedeutung 24

Vorläufige politische Einigung zur zukünftigen nichtfinanziellen Berichterstattung in der EU 25

## ■ ZIVILRECHT

### **Vertragsrecht – Brisant**

Agile Verträge für agile Projekte 26

### **Vertragsrecht – News**

Coronabedingte Schließung eines Fitnessstudios: Rückzahlung von Mitgliedsbeiträgen? 28

### **Gesellschaftsrecht**

Geschäftsführerhaftung bei Verletzung von Organisationspflichten 28

Haftung der Aufsichtsratsmitglieder wegen unterlassener Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen gegen Vorstandsmitglieder einer AG 29

Sonderzeichen als Firmenbestandteil? 29

### **Arbeitsrecht**

Erhöhung des gesetzlichen Mindestlohns 30

Wirksamkeit einer Massenentlassungsanzeige trotz fehlender Soll-Angaben 30

Darlegungs- und Beweislast im Überstundenprozess 31

Unerlaubte Arbeitnehmerüberlassung mit Auslandsbezug 31

Sozialversicherungspflicht von Arbeitslohn bei nachträglicher Pauschalbesteuerung 32

### **Insolvenzrecht**

Start-ups: Fortführungsprognose setzt saubere Finanzplanung voraus 32

## ■ GLOBAL

Frankreich: Berichtigungsmöglichkeit bei fehlerhafter Besteuerung von B2C-Umsätzen im Versandhandel 33

## ■ INTERN

FISG, ESG & aktuelle Krisenbewältigung: Prof. Dr. Bettina Thormann als Referentin auf hochkarätigen Veranstaltungen gefragt 34

Ebner Stolz auf der Steuerkonferenz der deutschen Wirtschaft 35

Verleihung des Bayerischen Mittelstandspreises 35

Die Finanzgerichtsbarkeit im Zoll- und Verbrauchsteuerbereich – Entwicklung und Erfahrungsberichte 36

Handelsblatt und Brand eins sind sich einig: Ebner Stolz-Rechtsanwälte zählen zu den Besten 37

Ebner Stolz Mittelstandstalk – Globale Verwerfungen und die Auswirkungen auf die Lieferketten 38

Neuer Partner 38

# Ebner Stolz / F.A.Z. Business Media: Studie zur Digitalisierung der Steuerfunktion in mittelständischen Unternehmen

**Der technologische Fortschritt und die Digitalisierung bewegen und verändern das tägliche Leben rasant. Dieser rapide Wandel ist auch im Mittelstand stark spürbar. Produzierende Unternehmen setzen Roboter ein, die komplexe Maschinen innerhalb kürzester Zeit mit höchster Präzision zusammensetzen. Logistikunternehmen nutzen selbst fahrende Hubwagen, die mit künstlicher Intelligenz und maschinellem Lernen eigenständig Warenbewegungen in hochfrequentierten Lagern durchführen. Kurzum, die Digitalisierung mit all ihren neuen Möglichkeiten ist auch in den mittelständischen Unternehmen angekommen und wird – zumindest im operativen Bereich – vielfach genutzt. Doch wo steht eigentlich die Steuerfunktion mittelständischer Unternehmen?**

Dieser Frage ging Ebner Stolz gemeinsam mit F.A.Z. Business Media in unserer aktuellen Studie auf den Grund. Befragt wurden insgesamt 125 Personen, die sich in ihrem Unternehmen mit steuerlichen Belangen befassen oder die Steuerfunktion verantworten.

Begleitet wird die empirische Studie von vier spannenden Interviews zu praxisrelevanten Themen: Dr. Gerd Gutekunst, Leiter Konzernsteuerabteilung der EnBW, erläutert im Gespräch, wie die Steuerfunktion der Zukunft aussehen könnte und welche Möglichkeiten bereits jetzt bestehen. Mit Stefan Land, Finanzvorstand der All for One Group SE, wurde die SAP S/4 HANA Transformation und deren Mehrwerte und Chancen für die Steuerabteilung diskutiert. Gregor Danielmeyer, Oberfinanzdirektion NRW, gibt im Gespräch – in nicht dienstlicher Eigenschaft – einen Ausblick auf digitale Betriebsprüfungen und was Unternehmen bereits jetzt berücksichtigen sollten. Sascha Mayer, kaufmännischer Leiter, und Markus Wübbels, Manager Steuern, beide von HUESKER, sprechen über die Herausforderungen von großen Datenmengen in der Umsatzsteuer und den Einsatz von Robotic Process Automation.

**Noch spielt die Digitalisierung der Steuerfunktion eine untergeordnete Rolle**

Nicht nur die Finanzverwaltung, sondern auch die mittelständischen Unternehmen haben Optimierungspotenzial erkannt, stellen aber fest, dass die Digitalisierung der Steuerfunktion eher noch eine untergeordnete Rolle spielt und nicht im Fokus der unternehmensweiten Digitalisierungsstrategie ist. Knapp 70 % der Befragten mit Bezug zur Steuerabteilung halten die Einbindung der Steuerfunktion in die Digitalisierungsstrategie des Unternehmens allerdings für wichtig bis sehr wichtig. Das heißt im Umkehrschluss: die Hausaufgaben sind noch nicht gemacht. Ein unternehmensweites Digitalisierungskonzept lässt bisher vielfach die Steuerfunktion außen vor. „Häufig wird das Thema Digitalisierung der Steuerfunktion hintenangestellt, weil der Handlungsdruck gegenwärtig vermeintlich noch nicht so groß ist,“ erläutert Markus Heinlein, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz. „Dabei wird aber häufig verkannt, dass diese kurzfristige Sicht perspektivisch nachteilig sein wird. Dies liegt insb. an knappen Personalressourcen, einer hohen Kostenintensität sowie weniger Prozesseffizienz und -sicherheit.“

**Das Digitalisierungsverständnis ist durchaus unterschiedlich**

Die Digitalisierung der Steuerfunktion ist bei den Befragten ein dehnbarer Begriff, der je nach Unternehmensgröße durchaus variiert. So überrascht es nicht, dass vor allem kleinere mittelständische Unternehmen die Digitalisierung ihrer Steuerfunktion bereits als abgeschlossen bzw. weit fortgeschritten erachten. „Dies liegt aber möglicherweise daran, dass hier Steuerberater in erheblichem Maß unterstützen und es aus ihrer Sicht somit häufig genügt, Belege und Unterlagen elektronisch weiterzuleiten“ interpretiert Daniel Spieker, Head of Tax Technology bei Ebner Stolz, das Umfrageergebnis. „Bei größeren Unternehmen ist der Begriff der Digitalisierung der Steuerfunktion hingegen weiter gefasst. Er umfasst eigene Tools, automatisierte und optimierte Prozesse bis hin zur Abbildung steuerlicher Anforderungen direkt im ERP-System.“

**Druck zu Digitalisierung in der Steuerfunktion wächst rapide**

Dennoch: Der Digitalisierungsdruck wächst für die Steuerfunktion rapide. „Die Finanzverwaltung fordert von den Unternehmen immer mehr steuerrelevante Daten in digitaler Form,“ so Heinlein. Deshalb sehen auch 67 % der Befragten die steigenden Datenmengen als den größten Treiber zur Digitalisierung. „Zwar werden in vielen Fällen derzeit noch Bestandsdaten gefordert, aber der Trend wird absehbar auch Richtung Bewegungsdaten gehen, wie wir es im Ausland schon häufig sehen,“ erklärt Spieker.

Darüber hinaus werden Mittelständler immer stärker auch von Seiten des Gesetzgebers oder aufgrund von EU-Vorgaben damit konfrontiert, elektronische Meldungen an die Finanzverwaltung abzugeben, wie beispielsweise im Zusammenhang mit DAC 6 (der sog. Mitteilungspflicht grenzüberschreitender Steuergestaltungen), dem Country by Country Reporting, bei der Umsetzung der Grundsteuerreform und perspektivisch mit der Einführung der E-Rechnung oder der globalen Mindeststeuer. Den Druck des Gesetzgebers und der Finanzverwaltung geben dementsprechend 57 % der Befragten als maßgeblichen Treiber der Digitalisierung an. „Hier ist es ausschlaggebend, solche Änderungen frühzeitig zu antizipieren, um nicht bei den teilweise zu ambitionierten Zeitplänen des Gesetzgebers zur Umsetzung überstürzt handeln zu müssen“, so Spieker.

Darüber hinaus steigen laufend die steuerlichen Compliance-Anforderungen, deren Befolgung allein schon aus Gründen der Exkulpationsmöglichkeit vom Verdacht der Steuerhinterziehung bei Vorliegen eines Tax CMS anzuraten ist. Zudem bietet das Tax CMS auch umfangreiche Möglichkeiten, die Prozesse grundsätzlich einmal zu hinterfragen und zu verbessern. Darauf richten sich die Unternehmen vermehrt ein: bei 22 % der befragten Mittelständler ist ein Tax CMS bereits im Einsatz und weitere 33 % planen die Einführung eines solchen Systems in naher Zukunft. „Eine kluge Entscheidung,

denn die bayerische Finanzverwaltung wagt gegenwärtig in einem Pilotprojekt einen Vorstoß zur erleichterten digitalen Betriebsprüfung, wenn ein Tax CMS im Unternehmen verankert ist," bewertet Markus Heinlein dieses Ergebnis. Dr. Gerd Gutekunst, Leiter Konzernsteuerabteilung der EnBW, weist im Gespräch darauf hin, dass der Einsatz eines Tax CMS vom Digitalisierungsgrad eines Unternehmens abhängig ist. Je höher der Digitalisierungsgrad, desto besser sind die Kontrollsysteme. Davon können Mittelständler dann auch in Betriebsprüfungen profitieren.

### **Ein Tax CMS erleichtert vieles und bietet neue Möglichkeiten**

Die Einbeziehung der Steuerfunktion in die Gesamtdigitalisierungsstrategie eröffnet damit die Möglichkeit zu automatisierten Prüfungen, Verbesserung der Compliance und minimiert damit auch Haftungsrisiken. Gregor Danielmeyer von der Oberfinanzdirektion NRW erläutert, dass zwar die Einführung eines Tax CMS nicht unerhebliche Kosten verursacht, Unternehmen dadurch aber oftmals hohe Steuernachzahlungen vermeiden und Planungssicherheit für Altjahre erhalten.

### **Steuer-Tools werden häufig für Massenfälle eingesetzt**

Der Ressourcenknappheit kann dadurch entgangen werden, dass für Massenfälle, etwa bei der Umsatz- oder Lohnsteuer oder im Bereich von grenzüberschreitenden Tätigkeiten, effiziente Steuer-Tools genutzt werden. Gerade bei der Umsatzsteuer und der Lohnsteuer wird – erwartungsgemäß – der Digitalisierungsdruck am stärksten wahrgenommen. Automation birgt hier großes Kosteneinsparpotenzial und die Steuerfunktion kann sich dann auf die Lösung komplexer Einzelfälle konzentrieren.

### **Die SAP S/4 HANA Einführung als Chance für die Steuerfunktion**

Die Umstellung auf SAP S/4 HANA bietet der Steuerfunktion umfangreiche neue Möglichkeiten und sie sollte im Projekt unbedingt berücksichtigt werden. „Eine rein technische Umstellung des Systems wäre verschwendetes Potenzial," berichtet Stefan Land, Finanzvor-

stand der All for One Group, aus eigener Erfahrung. Die mit der Umstellung einhergehenden umfangreichen Änderungen der bestehenden Prozesse ermöglichen der Steuerfunktion häufig erstmalig selbst mit zu definieren, wie steuerrelevante Daten im ERP-System entstehen und wie die Datenflüsse bis in die Steuerfunktion erfolgen. Diese Relevanz wird umso deutlicher, wenn man bedenkt, dass die Steuerfunktion selbst im Wesentlichen Datenempfänger aus den anderen Abteilungen ist.

### **Der Steuerberater als Digitalisierungs- und Prozessberater gefragt**

50 % der Befragten sind der Auffassung, dass Digitalisierungsbudget in ihrem Unternehmen ausreichend bzw. eher vorhanden ist, wobei in großen mittelständischen Unternehmen die Digitalisierungsbudgets eher knapp sind. Dabei bedienen sich die Befragten in erster Linie ihres Steuerberaters zur Umsetzung großer Digitalisierungsprojekte im Steuerbereich. Entsprechend ist in den letzten Jahren die Nachfrage nach steuerlichen Lösungen und steuerlicher Prozessautomatisierung stark gestiegen. Dieser Trend wurde durch die Pandemie nochmals wesentlich beschleunigt. Das Thema Digitalisierung ist fester Bestandteil bei steuerlichen Ausschreibungsprozessen geworden. Die Berater sehen sich mit individuellen Anfragen zu konkreten Lösungen oder Prozessfragen konfrontiert. Die Mandanten haben diese Themen im Fokus, wenn sie sich einen neuen Steuerberater suchen und erwarten von diesem Digitalisierungskompetenz.

### **Unterstützung durch das Ebner Stolz Tax Technology Team**

Angesichts der hohen Nachfrage hat Ebner Stolz eine national tätige Tax Technology Einheit mit über 25 Kolleginnen und Kollegen, bestehend aus Steuerberatern, Wirtschaftswissenschaftlern, Wirtschaftsinformatikern und Informatikern, aufgebaut. Dieses Team besitzt umfangreiche Erfahrung im Bereich Tax Technology und betreut Mandanten zu Themen der allgemeinen steuerlichen Prozessautomatisierung und -optimierung, der Entwicklung, Einführung und Nutzung von Steuer-Tools bis hin zu Themen der steuerlichen Datenanalyse.

Dieser Ausgabe des novus haben wir ein Exemplar der Studie beigelegt. Wir wünschen Ihnen eine spannende Lektüre. Bei Fragen steht Ihnen Ihr persönlicher Ansprechpartner und das Tax Technology Team von Ebner Stolz gerne zur Verfügung.

**Hinweis:** Weitere Informationen zur Studie und zum Tax Technology Team von Ebner Stolz finden Sie hier.



**Markus Heinlein**

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart



**Daniel Spieker**

Head of Tax Technology, Director bei Ebner Stolz in Köln

## Digitalisierung der Steuerfunktion – IT-Recht nicht vergessen!

Unsere vorgenannte Studie hat gezeigt, dass die Digitalisierung der Steuerfunktion unerlässlich ist, um der Datenflut Herr zu werden und die internen Prozesse sowie die mit der Finanzverwaltung effizient zu steuern. Gleichgültig, ob entsprechende Tools selbst entwickelt werden oder aber auf (ggf. cloudgestützte) Lösungen von Drittanbietern gesetzt wird, ist es wichtig, bei der Umsetzung einige rechtliche Fragestellungen nicht aus dem Blick zu verlieren. Welche Fallstricke sich aus juristischer Sicht bei der Implementierung und Nutzung von Toolösungen ergeben, diskutieren wir mit Laurent Meister, Rechtsanwalt, Fachanwalt für IT-Recht und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart, und Dr. Björn Schallock, Rechtsanwalt, Fachanwalt für gewerblichen Rechtsschutz und für IT-Recht und Partner bei Ebner Stolz in Hamburg.

**Wahrscheinlich sollte man sich nicht nur um das richtige Tool, sondern frühzeitig auch um die entsprechende vertragliche Ausgestaltung Gedanken machen. Was gilt es generell zu beachten?**

**Laurent Meister:** Die Angebote der Anbieter und gute Vertriebler verleiten Unternehmen häufig dazu, davon auszugehen, dass das Tool für die eigenen Prozesse perfekt passt und schnell implementiert werden kann. Doch die Tücke steckt häufig im Detail. Deshalb sollte die Implementierung von Tools rechtlich begleitet werden. Keinesfalls sollten die Verträge der Anbieter ohne weitere juristische Prüfung einfach durchgewunken werden. Dabei gilt es natürlich auch, die unterschiedlichen Konstellationen zu beachten. Wird der Softwareanbieter damit beauftragt, ein eigenes Tool für das Unternehmen zu entwickeln bzw. Software auf Unternehmensbedürfnisse anzupassen oder wird lediglich bestehende Software eines Drittanbieters eingekauft? Gerade bei Entwicklungs- und Implementierungsprojekten können die avisierte Dauer und die Kosten schnell aus dem Ruder laufen. Hier ist es wichtig, wirksame Mechanismen im Vertrag



**Laurent Meister**

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



**Dr. Björn Schallock**

Rechtsanwalt, Fachanwalt für gewerblichen Rechtsschutz und für IT-Recht und Partner bei Ebner Stolz in Hamburg

vorzusehen, die solche Risiken abfedern. Auch sollte seit Einführung der DSGVO die Datenschutzkonformität der Tools beachtet werden.

**Wie sollte man bei der Planung des Einsatzes eines bestimmten Tools vorgehen?**

**Dr. Björn Schallock:** Zunächst gilt es, den Markt der möglichen Anbieter zu sondieren; oft gibt es auch branchenspezifische Lösungen. Diese können vorzugsweise sein, weil damit der Implementierungsaufwand verringert wird. Das schont personelle und nicht zuletzt auch finanzielle Ressourcen des Unternehmens.

Cloudbasierte Lösungen (und damit gemietete Software) haben den Vorteil der geringeren, überwiegend laufenden Kosten, während bei einer gekauften Lizenz höhere Einmalkosten für die Anschaffung anfallen.

Neben dem funktionalen Umfang und der Kompatibilität des Tools mit eigenen Systemen und Prozessen sollte auch die Erfahrung des Anbieters sowie das eingesetzte Personal berücksichtigt werden. Vorhandene Branchenerfahrung kann bei der Kommunikation und Umsetzung des Projekts hilfreich sein.

**Wie läuft dann die Anschaffung des „auserkorenen“ Tools?**

**Laurent Meister:** Bevor das Projektteam an die Arbeit geht, sollte unbedingt der geplante Leistungsumfang erarbeitet, bepreist und für den Vertrag festgehalten werden. Dies geschieht oft in Workshops mit dem Anbieter, die man auch gesondert vorab beauftragen kann, ohne sich schon festzulegen. Manchmal ist das auch ganz praktisch, um den Anbieter und seine Arbeitsweise erst einmal kennenzulernen und zu prüfen. Sodann sollte der endgültige Vertrag mit rechtlicher Unterstützung verhandelt und abgeschlossen werden.

Dies gilt auch – oder vielleicht sogar ganz besonders –, wenn man sich mit dem Anbieter auf eine agile Projektumsetzung einigt. Häufig will man mit einer agilen Umsetzung „lästige“ Vorfragen und Detailplanungen umgehen und lieber direkt in die Umsetzung starten. Doch auch bei der agilen Umsetzung sind klare Vorgaben, was die Methodik und Konfliktlösung angeht, wichtig. Nur so können häufig schnell auftretende Missstimmungen beseitigt werden. Dies gilt insb., wenn es sich um das erste agile Projekt auf Seiten des Kunden handelt.

**Tool ist nicht gleich Tool und Softwarenutzung ist nicht gleich Softwarenutzung. Welche Vertragstypen haben sich hinsichtlich der Nutzung von Software am Markt herausgebildet; was ist typischerweise zu regeln?**

**Laurent Meister:** Nicht nur bei der Ausgestaltung des Implementierungsprojekts, sondern auch bei der Nutzung der Software gibt es zahlreiche Varianten. Diese werden meist über den Umfang der Nutzungsrechte und deren Vergütung geregelt. Bei Software, die man im eigenen Unternehmen installiert, haben sich neben den klassischen Einzelplatzlizenzen, die für einen einzelnen PC lizenziert werden, insb. Named-User-Lizenzen, die für einen konkreten Nutzer lizenziert werden, und Floating- oder Concurrent-Lizenzen etabliert. Letztere werden meist unternehmensweit für eine bestimmte Anzahl von Nutzern lizenziert und von wechselnden Nutzern genutzt.

Handelt es sich um eine Software, die nicht lokal auf dem Einzelcomputer installiert wird, so haben Cloud- oder „as a Service“ Dienste die bisherigen Outsourcing- und Application-Service-Providing-Modelle weitestgehend abgelöst. Auch spielt im Rahmen der Entwicklung und Nutzung von Software das Thema Open Source Software eine Rolle. Hier wird Software kostenlos unter einer „freien“ Lizenz bereitgestellt. Doch gerade für den kommerziellen Einsatz stecken bei den häufig idealistisch geprägten Lizenzen die Tücken im Detail.

**Welche der vorgenannten Möglichkeiten der Softwarenutzung sind gegenwärtig der Klassiker und Ihrer Erfahrung nach am meisten im Einsatz?**

**Dr. Björn Schallock:** Der Trend geht in den letzten Jahren verstärkt zu SaaS-Modellen, also lediglich gemieteter Software. Dabei wird zumeist die gesamte technische Bereitstellung „outgesourced“ und Software mit- samt der Kundendaten z. B. in einem Rechenzentrum bzw. einer Cloud für den Kunden gehostet. Damit einhergehend erleben wir auch den Trend, dass komplexe Großsysteme, die im Rahmen komplexer Outsourcing-Verträge ausgelagert werden, immer häufiger durch eine Vielzahl kleinerer Spezialanwendungen abgelöst werden. Diese laufen meist in der Cloud mit Schnittstellen zu den anderen Systemen. Dies bietet den Vorteil, dass nicht alles in einer Anwendung integriert werden muss, sondern sich die einzelnen Hersteller auf ihre Kernkompetenz konzentrieren können. Auch lässt sich ein einzelnes kleines Tool schneller ablösen als das einheitliche ERP-System zum Beispiel.

**Gesetzt dem Fall, der Nutzer entdeckt Mängel an der beschafften Software, etwa fehlende Programmfunktionen oder fehlende Leistungsfähigkeit – was nun? Wofür haftet der Softwareentwickler?**

**Dr. Björn Schallock:** Das hängt wiederum sehr vom abgeschlossenen Vertrag ab – und genau deshalb ist die vertragsrechtliche Begleitung eines solchen Projektes von so großer Wichtigkeit. Oft enthalten die von den Anbietern verwendeten Vertragsmuster Regelungen zu deren Gunsten, also etwa kurze Verjährungsfristen für Mängel, schwammig formulierte Funktionszusagen oder Leistungsangaben und weitgehende Haftungsausschlüsse. Das ist dann misslich für die Durchsetzung der eigenen Ansprüche und kann dazu führen, dass der Kunde am Ende auf dem Schaden sitzen bleibt.

In solchen Situationen hört man häufig von Mandanten den abgedroschenen Satz „Hinterher ist man häufig klüger“. Sicher kann man mit einem gut formulierten Vertrag bestimmte Vorkehrungen für den „worst case“ schaffen, doch in den meisten Fällen wird man sich am Ende gar nicht darum streiten, ob dem Kunden ein Schadensersatzanspruch in einer bestimmten Höhe zusteht, sondern schon viel früher darüber streiten, ob überhaupt etwas geliefert wurde, was der vereinbarten Beschaffenheit entspricht oder sich für den geplanten Zweck eignet. In diesen Fällen sieht man regelmäßig, dass es nicht nur darauf ankommt, dass der Vertrag gewisse Regelungen und Mechanismen enthält, sondern dass auch inhaltlich bzw. funktional den Parteien klar ist, was am Ende die Software kann bzw. können soll. Hier braucht es also am Ende eine Verzahnung aus Vertrag und Leistungsbeschreibung.

**Worauf sollte bei Verträgen über die Entwicklung von Individualsoftware oder Anpassungsprojekten von Standardsoftware unbedingt geachtet werden?**

**Dr. Björn Schallock:** Wichtig und nach unserer Erfahrung oft vernachlässigt werden Regelungen zur Kostenplanung und -deckung zugunsten des Kunden. Dadurch werden Softwareprojekte finanziell vielfach zu dem berühmten Fass ohne Boden. Das Risiko lässt sich durch gute Beratung im Vorfeld und durch vertragliche Maßnahmen allerdings eindämmen.

Auch die verlässliche zeitliche Umsetzung ist ein Problem, da Anbieter gerne mit unverbindlichen Zeitplänen arbeiten möchten. Das muss man nicht akzeptieren.

Unter dem Strich geht es um die Schaffung möglichst klarer Vertragspflichten, was in Bezug auf die fachliche Umsetzung zumeist mit mehr Aufwand zu Beginn verbunden ist, wenn alle Beteiligten am liebsten loslegen wollen, obwohl nicht einmal die Mindestvorgaben klar sind. Da lohnt es sich etwas mehr Zeit in die Detailplanung zu stecken und am Ende mehr Rechtssicherheit zu erreichen.

**Es wurde eben ja schon erwähnt, dass heute viel häufiger verschiedene Tools eingesetzt werden, die über Schnittstellen miteinander verbunden sind. Worauf ist zu achten, wenn etwa Schnittstellen zu anderen Systemen eingerichtet werden?**

**Laurent Meister:** Schnittstellen sind eine großartige Möglichkeit, Daten aus einem System in einem anderen System weiterzuverarbeiten. Jeder Anbieter kann sich dabei auf seine Kernkompetenz konzentrieren. Die Herausforderung stellt dabei häufig die Schnittstelle dar, insb. wenn sie nicht über ein standardisiertes Verfahren oder Format erfolgt.

Hier müssen die Anbieter sich also zunächst über das Verfahren und das Format des Datenaustauschs einigen. Das kann individuell tatsächlich durch gemeinsame Entwicklungen erfolgen oder dadurch, dass sich der Anbieter des importierenden Tools auf das Datenformat einstellt, das das andere Programm ohnehin ausgibt.

Am Ende ist für den Kunden immer heikel, was passiert, wenn die Übertragung über die Schnittstelle nicht mehr funktioniert. Auf welcher Seite ist der Fehler aufgetreten und ist die Schnittstelle zu einem konkreten Tool überhaupt vertraglich geschuldet? Ändert sich etwa das Format oder Verfahren durch ein Update des einen Tools, funktionieren beide Tools für sich genommen fehlerfrei. Die eingesetzten Versionen sind nur nicht zueinander kompatibel. Hier muss daher vertraglich mit mindestens einem der Anbieter geregelt werden, dass er für

die notwendige Kompatibilität verantwortlich ist, und entsprechende Änderungen auch im Rahmen von Update-Zyklen zu berücksichtigen sind. Ansonsten kann es auch hier passieren, dass der Kunde am Ende im Regen steht, weil keiner der Anbieter die funktionierende Anbindung zwischen den vom Kunden genutzten Versionen schuldet.

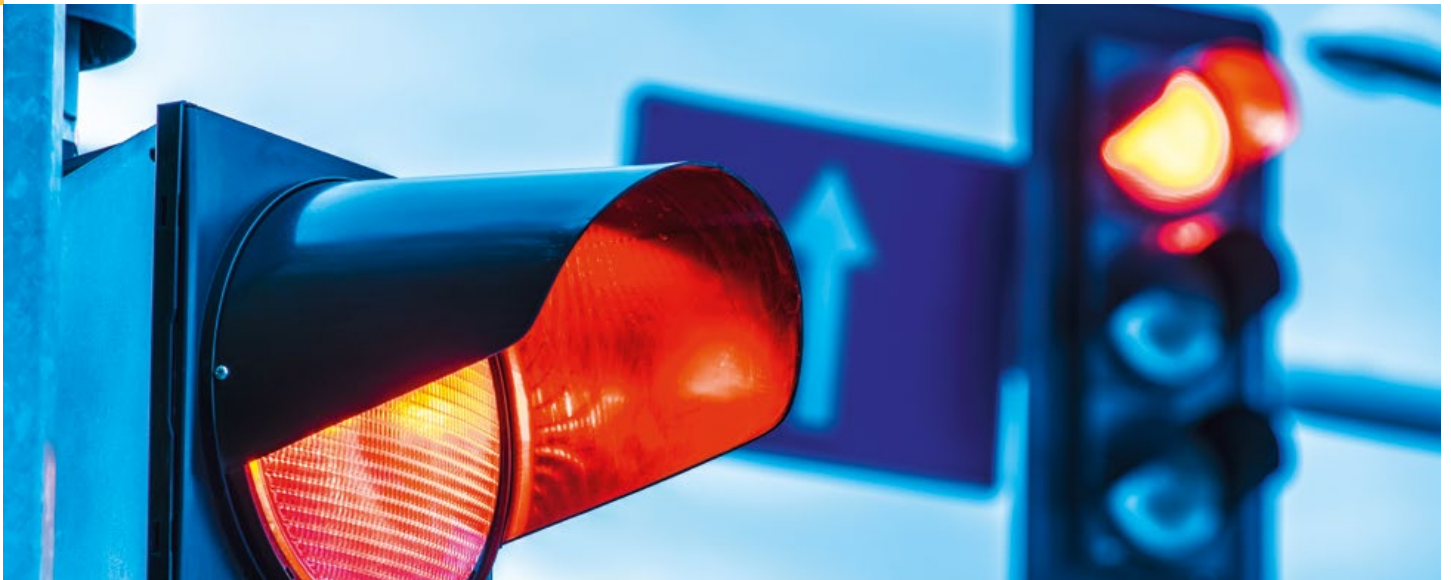
**Stichwort Datenschutz. Wie lassen sich die Nutzung von Tools und datenschutzrechtliche Anforderungen miteinander vereinbaren und was ist dabei rechtlich zu beachten?**

**Laurent Meister:** Spätestens seit Einführung der DSGVO können wir jedem Unternehmen empfehlen, Datenschutzfragen von Beginn an mit zu berücksichtigen. Das gilt im Übrigen sowohl auf Anbieter- als auch auf Kundenseite. Viele Anbieter sind sich noch nicht im Klaren darüber, dass Software mit Einführung der DSGVO-Anforderungen an die Sicherheit aber auch an die technische Ausgestaltung, etwa im Bereich Privacy-by-Design bzw. Privacy-by-Default, erfüllen muss. Ist dies nicht der Fall, kann sich der Kunde schnell darauf berufen, dass die gekaufte Software mangelhaft ist, weil sie den gesetzlichen Anforderungen nicht entspricht.

Bei der Nutzung von Cloud-Lösungen oder ausgelagerten Lösungen spielt der Datenschutz natürlich eine zentrale Rolle abhängig davon, ob die Daten dabei im Ausland verarbeitet werden. Hier reicht es häufig schon aus, dass das Support-Personal des

Anbieters in den USA oder in Indien sitzt und Zugriff auf die Daten erhält. Auch in diesen Fällen liegt ein Drittstaattransfer vor, bei den die gesteigerten Anforderungen nach dem Schrems-II Urteil des EuGH eingehalten werden müssen. Andernfalls könnten die Aufsichtsbehörden die Nutzung des Cloud-Dienstes untersagen und Bußgelder verhängen. Gerade mit Blick auf die USA und England ist die Entwicklung in den kommenden Jahren sicher sehr dynamisch, so dass man diese Anforderungen stets im Blick haben und ggf. schnell reagieren muss. Auch das ein Punkt, den man bei der Auswahl des Tools und des Anbieters berücksichtigen sollte.





## BRISANT

# Kommt die erweiterte Verlustverrechnung zu spät?

**Mit der am 10.06.2022 erfolgten Zustimmung des Bundesrats zum Vierten Corona-Steuerhilfegesetz tritt u. a. eine nochmalige Ausweitung der Verlustverrechnungsmöglichkeiten in Kraft. Der Gesetzgeber möchte damit den durch die Coronakrise in Engpässe geratenen Unternehmen die benötigte Liquidität zur Verfügung stellen. Laut Bundesfinanzminister Christian Lindner soll die Verbesserung der Verlustnutzung einen Beitrag zur wirtschaftlichen Erholung und zur Stärkung der Konjunktur leisten.**

### Steuerliche Verlustverrechnungsregelungen

Grundsätzlich können erwirtschaftete Gewinne mit generierten Verlusten ausgeglichen werden. Steuerlich sind dabei jedoch einige Einschränkungen zu beachten. Sind nach dem Ausgleich von Gewinnen und Verlusten innerhalb eines Wirtschaftsjahres noch nicht ausgeglichene Verluste vorhanden, können diese in begrenztem Umfang in die Vergangenheit (Verlustrücktrag) oder unter Beachtung der sog. Mindestbesteuerung in die Zukunft (Verlustvortrag) übertragen werden. Diese Regelung gilt sowohl für die Einkommen- als auch die Körperschaftsteuer. Im Rahmen der Besteuerung mit Gewerbesteuer ist hingegen lediglich ein Verlustvortrag vorgesehen.

### Ausweitung des Verlustrücktrags

Bislang können Steuerpflichtige Verluste, die nicht innerhalb eines Veranlagungszeitraums ausgeglichen werden können, bis zu einem Höchstbetrag vom Gesamtbetrag der Einkünfte

des unmittelbar vorangegangenen Jahres abziehen. Auf Antrag kann von der Anwendung dieses Verlustrücktrags ganz oder teilweise abgesehen werden.

Die Höchstbeträge für den Verlustrücktrag belaufen sich auf regelmäßig 1 Mio. Euro bzw. 2 Mio. Euro für zusammenveranlagte Ehegatten. Für die Jahre 2020 und 2021 wurden diese Höchstbeträge auf 10 Mio. Euro bzw. 20 Mio. Euro erhöht. Mit dem Vierten Corona-Steuerhilfegesetz wird die Anwendung dieser angehobenen Höchstbetragsgrenzen bis Ende 2023 verlängert.

Zusätzlich wird nach den Plänen des Gesetzgebers der Verlustrücktrag ab dem Verlustentstehungsjahr 2022 dauerhaft zeitlich erweitert. Konkret können Verluste, die in dem direkt vorangegangenen Jahr nicht ausgeglichen werden, in das zweite dem Verlustjahr vorangegangenen Jahr zurückgetragen werden. Das derzeit geltende Wahlrecht, Verluste nur teilweise in das Vorjahr rückzutragen, wird im Zuge der Neuregelung allerdings abgeschafft. Ab dem Verlustentstehungsjahr 2022 kann nur noch insgesamt auf den Verlustrücktrag verzichtet werden.

### Entlastung für Unternehmen bei Liquiditätsengpässen

Sofern Unternehmen in dem Jahr vor dem Verlusteintritt Gewinne erzielt haben, entsteht durch die nachträgliche Verrechnung von rückgetragenen Verlusten zusätzliche Liquidität in Form von rückfließenden Steuererzahlungen. Dieser Vorteil gegenüber einem

Verlustvortrag, welcher lediglich die zukünftige Ertragsteuerbelastung mindert, wird durch die dauerhafte zeitliche Ausweitung verstärkt.

### Zeitpunkt der Maßnahme relativiert deren Wert

Der erweiterte Verlustrücktrag kann seine Wirkung aber nur entfalten, wenn in der Vergangenheit ausreichend Gewinne erwirtschaftet wurden. Aufgrund der Corona-Krise war dies bei vielen Unternehmen in den Jahren 2020 und 2021 nicht der Fall. Der Verlustrücktrag läuft bei diesen Unternehmen damit ins Leere. Hinsichtlich der gesetzgeberischen Absicht, den durch die Krise in Engpässe geratenen Unternehmen weitere Liquidität zur Verfügung zu stellen, kommt die geplante Neuregelung somit zu spät. Wirkungsvoller wäre die Einführung dieser Regelung bereits in 2020 gewesen, da vielen Unternehmen dann Gewinne aus den Jahren 2018 und 2019 zur Verlustverrechnung zur Verfügung gestanden hätten. Um die beabsichtigte Wirkung somit tatsächlich zu erreichen, wäre im Rahmen des Vierten Corona-Steuerhilfegesetzes eine Ausweitung des Verlustverrechnungszeitraums auf diese ertragstarken Jahre vor der „Coronazeit“ wünschenswert gewesen..

Als Alternativmaßnahme würde sich eine zusätzliche Anpassung des Verlustvortrags zur schnellen wirtschaftlichen Überwindung der Corona-Krise anbieten. Die aktuelle Regelung ermöglicht den unbegrenzten Ausgleich von vorgetragenen Verlusten lediglich bis zur Höhe von 1 Mio. Euro. Darüber hinaus können diese

**Vergleichsrechnung bei Verlust  
in 2022 von 33 Mio. Euro**

	Ausgangssituation „vor Corona“	Erweiterung durch das Dritte Corona-Steuer- hilfegesetz	Erweiterung durch das Vierte Corona-Steuer- hilfegesetz
	Euro	Euro	Euro
<b>Verlustrücktrag (nach 2020) gemäß § 10d Abs. 1 EStG</b>			
Gesamtbetrag der Einkünfte 2020	23,00 Mio	23,00 Mio	23,00 Mio
Verlustrücktrag aus 2022	–	–	-10,00 Mio
<b>Einkommen 2020</b>	<b>23,00 Mio</b>	<b>23,00 Mio</b>	<b>13,00 Mio</b>
<b>Verlustrücktrag (nach 2021) gemäß § 10d Abs. 1 EStG</b>			
Gesamtbetrag der Einkünfte 2021	25,00 Mio	25,00 Mio	25,00 Mio
Verlustrücktrag aus 2022	- 1,00 Mio.	-10,00 Mio.	-10,00 Mio.
<b>Einkommen 2021</b>	<b>24,00 Mio</b>	<b>15,00 Mio</b>	<b>15,00 Mio</b>
<b>Verlustvortrag (nach 2023) gemäß § 10d Abs. 1 EStG</b>			
Gesamtbetrag der Einkünfte 2023	12,00 Mio	12,00 Mio	12,00 Mio
Verlustvortrag aus 2022			
Sockelbetrag	-1,00 Mio.	-1,00 Mio.	-1,00 Mio.
60% des 1 Mio. übersteigenden GdE	-6,60 Mio.	-6,60 Mio.	-6,60 Mio.
<b>Einkommen 2022</b>	<b>4,40 Mio</b>	<b>4,40 Mio</b>	<b>4,40 Mio</b>
verbleibender Verlustvortrag zum 31.12.2023	24,40 Mio.	15,40 Mio.	5,40 Mio.
<b>Liquiditätseffekte in 2022 durch Verlustrechnung</b>			
aus 2020			4,50 Mio.
aus 2021	0,45 Mio.	4,50 Mio.	4,50 Mio.
aus 2022	3,42 Mio.	3,42 Mio.	3,42 Mio.
<b>gesamt</b>	<b>3,87 Mio</b>	<b>7,92 Mio</b>	<b>12,42 Mio</b>

Verluste lediglich zu 60 % des 1 Mio. Euro übersteigenden Gesamtbetrags der Einkünfte ausgeglichen werden (sog. Mindestbesteuerung). Dadurch entstehen trotz der Existenz hoher Verluste oftmals Steuerbelastungen, die durch die Aussetzung der Mindestbesteuerung verhindert werden könnten.



**Prof. Dr. Thomas Zinser**  
Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in München



**Patrick Wolfram**  
Senior Consultant bei Ebner Stolz in München

# Viertes Corona-Steuerhilfegesetz

**Nach Modifizierungen gemäß der Beschlussempfehlung seines Finanzausschusses hat der Bundestag am 19.05.2022 das Vierte Corona-Steuerhilfegesetz beschlossen. Der Bundesrat hat dem Gesetz am 10.06.2022 zugestimmt. Es ist am 22.06.2022 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht worden (BGBl. I 2022, S. 911) und somit in Kraft getreten.**

Das Gesetz enthält insb. folgende Maßnahmen:

- ▶ Verlängerung der Steuerbefreiung von Arbeitgeberzuschüssen zum Kurzarbeitergeld bis 30.06.2022,
- ▶ verlängerte Anwendung der Homeoffice-Pauschale bis 31.12.2022,
- ▶ Möglichkeit der Nutzung der degressiven Abschreibung auch für in 2022 angeschaffte oder hergestellte Wirtschaftsgüter,
- ▶ Ausdehnung des Verlustrücktrags ab 2022 auf zwei Jahre sowie Anwendung des auf 10 Mio. Euro angehobenen Höchstbetrags bis 2023,

- ▶ Steuerbefreiung von Corona-Sonderleistungen, einschließlich freiwilliger und tarifvertraglicher Leistungen, des Arbeitgebers an Arbeitnehmer u. a. von Krankenhäusern, Arztpraxen, ambulanten Pflegediensten und Rettungsdiensten bis zu einem Höchstbetrag von 4.500 Euro, die im Zeitraum 18.11.2021 bis 31.12.2022 gezahlt werden,
- ▶ Verlängerung der Erklärungsfristen in beratenen Fällen für 2020 bis 2024 bzw. in nicht beratenen Fällen für 2021 bis 2023 und entsprechende Verlängerung der zinsfreien Karenzzeit,
- ▶ Abschaffung des bilanzsteuerlichen Abzinsungsgebots unverzinslicher Verbindlichkeiten für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2022 enden bzw. auf Antrag bereits in früheren Wirtschaftsjahren.

# Steuerentlastungsgesetz 2022

**Am 12.05.2022 hat der Bundestag das durch die Vorschläge des Finanzausschusses vom 11.05.2022 ergänzte Steuerentlastungsgesetz 2022 beschlossen. Nachdem der Bundesrat am 20.05.2022 seine Zustimmung erteilte und das Gesetz am 27.05.2022 im Bundesgesetzblatt veröffentlicht wurde (BGBl. I 2022, S. 749), sind folgende Maßnahmen zur Entlastung der Bevölkerung in Kraft getreten:**

- ▶ Erhöhung des Arbeitnehmer-Pauschbetrags um 200 Euro auf 1.200 Euro rückwirkend zum 01.01.2022,
- ▶ Anhebung des Grundfreibetrags für 2022 von derzeit 9.984 Euro auf 10.347 Euro rückwirkend ab dem 01.01.2022,
- ▶ Anhebung der bis 2026 befristeten Entfernungspauschale für Fernpendler (ab dem 21. Kilometer) rückwirkend ab dem 01.01.2022 auf 38 Cent, womit letztlich die bislang erst ab dem Jahr 2024 vorgesehene Erhöhung des Kilometersatzes vorgezogen wurde,

- ▶ einmalige Auszahlung einer Energiepreispauschale i. H. v. 300 Euro, die einkommensteuerpflichtig, aber sozialabgabenfrei über den Arbeitgeber im Rahmen der Entgeltabrechnung bzw. als Kürzung der Einkommensteuer-Vorauszahlung jedem Erwerbstätigen zukommt,
- ▶ Erhöhung des Kindergeldes um einen Einmalbetrag i. H. v. 100 Euro im Juli 2022.

## UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

# Antwortschreiben des BMF zur einjährigen Nutzungsdauer von Computerhardware und Software

**Mit Schreiben vom 22.02.2022 (Az. IV C 3 – S 2190/21/10002 :025, BStBl. I 2022, S. 187) modifizierte das BMF seine Ausführungen zur Annahme einer einjährigen Nutzungsdauer von Computerhardware und Software. Insb. durch die Aussage, die Anwendung der kürzeren Nutzungsdauer stelle kein steuerliches Wahlrecht dar, kamen Zweifel auf, ob damit ein Abweichen vom handelsbilanziellen Ansatz regelmäßig ausgeschlossen wäre. Dem begegnet nun das BMF mit einem Antwortschreiben an die Wirtschaftsverbände.**

In seinem Schreiben vom 26.04.2022 (DStR 2022, S. 942), mit dem das BMF auf eine Eingabe der Spitzenorganisationen der deutschen Wirtschaft reagierte, wiederholt das BMF seine Aussage, dass es sich bei der Anwendung der kürzeren Nutzungsdauer für Zwecke der Steuerbilanz nicht um eine Wahlrechtsausübung i. S. d. § 5 Abs. 1 EStG handelt. Dies habe aber keine Auswirkungen auf das Verhältnis von Handels- und Steuerbilanz. Auch ohne die Annahme eines steuerlichen Wahlrechts könne in der Handelsbilanz eine andere Nutzungsdauer für die planmäßige Abschreibung zu Grunde gelegt werden, wie dies bereits bislang bei einer vom handelsrechtlichen Ansatz abweichenden Nutzungsdauer laut AfA-Tabellen der Fall sei.

Klarstellend verweist das BMF auf den steuerlichen Bewertungsvorbehalt in § 5 Abs. 6 EStG, wonach bei der steuerlichen Gewinnermittlung ausdrücklich u. a. die steuerlichen Vorgaben zur Bewertung als auch zur Abschreibung zu berücksichtigen sind. Hieraus schlussfolgert das BMF, dass eine Abweichung der steuerrechtlichen von der handelsrechtlichen Bewertung jederzeit möglich ist.

# Maßgebendes Finanzierungsendalter bei der Bewertung von Pensionsrückstellungen

**Wurden gegenüber einem Arbeitnehmer mehrere Pensionszusagen mit jeweils unterschiedlichem Pensionsalter erteilt, ist nach Wahl des Berechtigten auf die in den jeweiligen Zusagen festgelegten Leistungszeitpunkte abzustellen.**

Das BMF erklärt mit Schreiben vom 02.05.2022 (Az. IV C 6 – S 2176/20/10005 :001, DStR 2022, S. 887) die Grundsätze des BFH-Urteils vom 20.11.2019 (Az. XI R 42/18, BStBl. II 2020, S. 271) in allen offenen Fällen für anwendbar. Somit wird bei Pensionsrückstellungen nach § 6a EStG das zweite Wahlrecht hinsichtlich der Berücksichtigung des Pensionsalters bei der Teilwertermittlung der Versorgungsverpflichtung gemäß

R 6a Abs. 11 Sätze 3 ff. EStR 2012 dahingehend modifiziert, dass das Wahlrecht für unterschiedliche Pensionszusagen des Berechtigten unabhängig voneinander ausgeübt werden kann. Bislang sah R 6a Abs. 11 Satz 10 EStR 2012 vor, dass das Pensionsalter einheitlich zu wählen und der Bewertung der gesamten Pensionsverpflichtung zugrunde zu legen ist. Hieran hält die Finanzverwaltung nicht mehr fest. Entspricht die bisherige Teilwertermittlung dieser Vorgabe, kann das Wahlrecht hinsichtlich der Berücksichtigung des Pensionsalters spätestens im nach dem 29.06.2023 endenden Wirtschaftsjahr einmalig neu ausgeübt oder eine frühere Ausübung des Wahlrechts zurückgenommen werden.

Auch bei der Bewertung von Jubiläumsrückstellungen öffnet sich die Finanzverwaltung. So ist künftig nicht mehr zwingend dasselbe Alter zugrunde zu legen wie bei der Rückstellungsbildung für eine parallel bestehende Pensionszusage (entgegen Rn. 8 Satz 2 des BMF-Schreibens vom 08.12.2008, BStBl. I 2008, S. 1013). Für die Bestimmung des Austrittszeitpunktes wegen Ruhestands ist dabei das dienstvertragliche Pensionsalter (spätestens die gesetzliche Regelaltersgrenze) entscheidend.

# Erlös aus dem Handel mit der THG-Quote

**Seit dem 01.01.2022 können auch gewerbliche sowie private Halter von E-Fahrzeugen mit eingesparten CO<sub>2</sub>-Emissionen handeln. Anspruchsberechtigt sind grundsätzlich alle Halter von E-Autos, die ausschließlich batterieelektrisch betrieben werden, und von elektrisch betriebenen Leichtkrafträder und E-Motorräder.**

Zur steuerlichen Behandlung der Erlöse aus diesem Quotenhandel hat nun die Finanzverwaltung Stellung genommen (bundeseinheitlich abgestimmte Verwaltungsauffassung laut LfSt Rheinland-Pfalz, Kurzinformat vom 29.03.2022, DStR 2022, S. 1049).

Demnach sind Zahlungen bei Fahrzeugen, die einem Betriebsvermögen zugeordnet sind, nach den allgemeinen steuerlichen Regelungen der Besteuerung zu unterwerfen. Folglich ist in diesen Fällen die mit dem Quotenhandel erzielte Prämie grundsätzlich als Betriebseinnahme steuerpflichtig.

**Hinweis:** Werden Einnahmen aus dem Verkauf von eingesparten CO<sub>2</sub>-Emissionen mit einem im Privatvermögen gehaltenen E-Fahrzeug erzielt, sollen diese hingegen keiner Einkunftsart zuzuordnen und damit steuerfrei sein.

Das BMF verweist zudem auf seiner Website mit einer Veröffentlichung vom 16.05.2022 darauf hin, dass der Erlös aus dem Quotenhandel mit einem dem Arbeitnehmer überlassenen betrieblichen E-Fahrzeug regelmäßig dem Arbeitgeber als Fahrzeughalter zusteht. Lohnsteuerliche Konsequenzen für den Arbeitnehmer seien daraus nicht zu ziehen, so das BMF.

## ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

# Unterstützungsleistungen an vom Ukraine-Krieg betroffene Arbeitnehmer

**Das BMF gab bereits mit Schreiben vom 17.03.2022 (BStBl. I 2022, S. 330) Maßnahmen zur steuerlichen Entlastung von Unterstützenden, die den vom Ukraine-Krieg Betroffenen helfen, bekannt. Im Bereich der Lohnsteuer fanden sich darin Ausführungen zur Arbeitslohnspende. Diese werden nun um Regelungen zur Steuerbefreiung von Unterstützungsleistungen des Arbeitgebers an durch den Ukraine-Krieg geschädigte Arbeitnehmer und deren Angehörige ergänzt.**

Gemäß dem BMF-Schreiben vom 07.06.2022 (Az. IV C 4 – S 2223/19/10003 :017) sind Beihilfen und Unterstützungen des Arbeitgebers, die er vom 24.02.2022 bis 31.12.2022 seinen durch den Ukraine-Krieg geschädigten Arbeitnehmern gewährt, ungeachtet des Vorliegens der Voraussetzungen nach R 3.11 Abs. 2 Satz 2 LStR bis zu einem Betrag

von 600 Euro im Kalenderjahr steuerbefreit. Ein darüberhinausgehender Betrag ist nicht dem steuerpflichtigen Arbeitslohn zuzurechnen, wenn unter Berücksichtigung der Einkommens- und Familienverhältnisse des Arbeitnehmers ein besonderer Notfall vorliegt, wovon insb. dann auszugehen ist, wenn es sich um einen Kriegsflüchtling handelt. Als hierunter fallende Unterstützungen gelten dabei auch Zinsvorteile oder Zinszuschüsse für im unmittelbaren Zusammenhang mit Kriegsschäden aufgenommene Darlehen. Ebenso einzubeziehen sind erstmalig nach Kriegsausbruch an Arbeitnehmer gewährte Nutzungsüberlassungen eines betrieblichen Kfz, wenn das private Kfz durch die Kriegereignisse nicht mehr verfügbar ist, einer Wohnung, wenn die bisherige nicht mehr bewohnbar ist, sowie anderer Sachen, wenn entsprechende Güter infolge des Kriegs nicht mehr zur Verfügung stehen. Auch die Gewährung von unentgeltlicher

Verpflegung an Arbeitnehmer, soweit sie sich nicht selbst versorgen können, sowie die unentgeltliche oder verbilligte Übereignung von gebrauchten Gegenständen zur Wohnungsausstattung an Arbeitnehmer, die die Ukraine infolge des Kriegs verlassen haben, fallen hierunter. Entsprechende Anwendung finden diese Grundsätze auch bei Leistungen zur Unterstützung von Angehörigen dieser Arbeitnehmer.

## Lohnsteuerliche Vereinfachungsregelung zum 9-Euro-Monatsticket

**Von Juni bis August 2022 kann der öffentliche Nahverkehr mit dem sog. 9-Euro-Ticket einen Monat lang genutzt werden. Das BMF hat sich nun dazu geäußert, welche lohnsteuerlichen Auswirkungen dies auf Arbeitgeberzuschüsse hat, die für Aufwendungen des Arbeitnehmers für den öffentlichen Personennahverkehr gezahlt werden.**

Zuschüsse des Arbeitgebers zu den Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten im öffentlichen Personennahverkehr sind lohnsteuerbefreit, sofern sie zusätzlich zum geschuldeten Arbeitslohn geleistet werden. Allerdings ist die Steuerfreiheit auf die Höhe der Aufwendungen des Arbeitnehmers beschränkt (§ 3 Nr. 15 EStG).

Während der Gültigkeitsdauer des 9-Euro-Tickets beanstandet es das BMF (Schreiben vom 30.05.2022, Az. IV C 5 – S 2351/19/10002 :007) nicht, wenn die Zuschüsse des Arbeitgebers die Aufwendungen des Arbeitnehmers im Kalendermonat übersteigen. Hat also der Arbeitgeber bis Mai 2022 entsprechend der bisher höheren Aufwendungen des Arbeitnehmers einen Zuschuss gewährt, muss dieser nicht zwingend sogleich für Juni 2022 auf die infolge des 9-Euro-Tickets geringeren Aufwendungen des Arbeitnehmers angepasst werden. Voraussetzung für die Lohnsteuerfreiheit ist aber, dass die Leistungen des Arbeitgebers im Kalenderjahr 2022 insgesamt nicht höher als die Aufwendungen des Arbeitnehmers sind. Übersteigen die

Zuschüsse in der Jahresbetrachtung die Aufwendungen, ist der Differenzbetrag als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln.

**Hinweis:** Die gesamten steuerfreien Arbeitgeberzuschüsse im Kalenderjahr mindern den vom Arbeitnehmer als Entfernungspauschale abziehbaren Betrag und sind vom Arbeitgeber zu bescheinigen (§ 41b Abs. 1 Satz 2 Nr. 6 EStG).

### UMSATZSTEUER

## EU-Rechtskonformität der Aufteilung von Beherbergungsleistungen zweifelhaft

**Umsätze aus der kurzfristigen Vermietung, insb. Hotelübernachtungen, unterliegen dem ermäßigten Umsatzsteuersatz, während u. a. für Frühstück und Spa der Regelsteuersatz zur Anwendung kommt. Das könnte EU-Recht widersprechen.**

Der XI. Senat des BFH äußert im Rahmen des vorläufigen Rechtsschutzes in seinem Beschluss vom 07.03.2022 (Az. XI B 2/21 (AdV), DStR 2022, S. 984) Zweifel daran, dass das Aufteilungsgebot für Nebenleistungen zu Beherbergungsleistungen (§ 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG) unionsrechtskonform ist. Vor dem Hintergrund des EuGH-Urteils vom 18.01.2018 (Rs. C-463/16, Stadion Amsterdam CV, DStR 2018, S. 246) könnten ggf. unselbstständige Nebenleistungen wie das

Frühstück demselben Steuersatz wie die Hauptleistung „Übernachtung“ unterliegen, selbst wenn eine separate Preisbestimmung möglich ist.

Laut XI. Senat des BFH bestünden die Zweifel an der Unionsrechtskonformität des Aufteilungsgebots insb. vor dem Hintergrund des Vorabentscheidungsersuchens des V. BFH-Senats vom 26.05.2021 (Az. V R 22/20, DStR 2021, S. 2010, beim EuGH anhängig unter Rs. C-516/21). Der V. BFH-Senat bat darin den EuGH um Klärung, ob das nationale Aufteilungsgebot im Zusammenhang mit der Steuerbefreiung von Vermietungsleistungen (§ 4 Nr. 12 S. 2 UStG) im Falle von mit vermieteten Betriebsvorrichtungen unionsrechtskonform ist.

**Hinweis:** Weitere Information sowie erste Hinweise zu den praktischen Auswirkungen dieser Rechtsprechung stehen Ihnen hier zur Verfügung.





## Ratenzahlung: Keine Entstehung der Umsatzsteuer pro rata temporis

**Die Umsatzsteuer für eine in Raten vergütete einmalige Dienstleistung entsteht im Zeitpunkt der Leistungserbringung und nicht pro rata temporis. Die Zahlungsmodalität begründet keine Änderung der umsatzsteuerlichen Bemessungsgrundlage aufgrund der Uneinbringlichkeit des vereinbarten Entgelts. Der BFH schließt sich in seiner Folgeentscheidung vom 01.02.2022 (Az. V R 37/21 (V R 16/19), DStR 2020, 1617) der Auffassung des EuGH an.**

Streitig war die Steuerentstehung für das Vermittlungshonorar in Bezug auf einen Grundstückskaufvertrag. Das vereinbarte Vermittlungshonorar wurde vereinbarungsgemäß in fünf gleichen Teilbeträgen innerhalb von fünf Jahren entrichtet. Auf Vorlage des BFH (Urteil vom 07.05.2020, Az. V R 16/19, DStR 2020, S. 1617) hatte der EuGH mit Urteil vom 28.10.2021 (Rs. C-324/20, X-Beteiligungsgesellschaft, DStR 2021, S. 2586, vgl. novus Januar-Februar/2022, S. 18) entschieden, dass gemäß Art. 63 MwStSystRL der Zeitpunkt der Leistungserbringung für die Entstehung der Steuerschuld maßgebend ist,

wenn dieser Zeitpunkt eindeutig ist. Auch nach Auffassung des BFH begründet die Vereinbarung einer Ratenzahlung keine Korrektur der Bemessungsgrundlage wegen Uneinbringlichkeit des Entgelts im Sinne des § 17 UStG. Die Umsatzsteuer entsteht daher ungeachtet einer Ratenzahlungsvereinbarung in voller Höhe im Zeitpunkt der Ausführung der Vermittlungsleistung, und setzt nicht die Fälligkeit der Vergütung voraus.

Die Sache war gleichwohl nicht spruchreif. Unklar war, ob im Streitfall von Teilleistungen gemäß § 13 Abs. 1 Nr. 1 Buchst. a) Satz 2 und 3 UStG auszugehen ist. Dies zu prüfen, wurde daher der Vorinstanz auferlegt und hierbei auch auf die aufgrund der Entscheidungen des EuGH (EuGH-Urteil vom 29.11.2018, Rs. C-548/17, Baumgarten sports & more, DStR 2018, S. 2572) und des BFH (BFH-Urteil vom 26.09.2019, Az. V R 8/19, DStR 2019, S. 1745, vgl. novus Oktober/2019, S. 14) zu beachtenden Besonderheiten hingewiesen. Der BFH betonte in diesem Zusammenhang, dass eine Teilleistung eine Leistung mit kontinuierlichem oder wiederkehrendem Charakter erfordert.

**Hinweis:** Obgleich das Finanzgericht erstinstanzlich von einer einmaligen Leistung ausgegangen war, war dies nach Auffassung des BFH gleichwohl offen. Denn ein ebenfalls mit dem Fall betrauter Ertragsteuersenat sei aufgrund der Besonderheiten der Begleitumstände der Honorarvereinbarung von „lediglich selbständigen Teilleistungen“ ausgegangen. Der ersten Instanz wurde insoweit neben der bereits vorgenommenen Auslegung der schriftlichen Vereinbarung auferlegt, auch zusätzliche Erkenntnisse aus einer weitergehenden Beweiserhebung zu berücksichtigen. Dies zeigt, dass maßgeblich für die Bestimmung der Leistung das tatsächlich Vereinbarte und nicht allein das schriftlich Fixierte ist. Schriftlichen Verträgen kommt insoweit nur eine Indizwirkung zu.

## Zusammenfassende Meldung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen

**Die Finanzverwaltung nimmt Stellung zu den im Zusammenhang mit der Abgabe der Zusammenfassenden Meldung aufgetretenen Zweifelsfragen hinsichtlich der Steuerbefreiung für innergemeinschaftliche Lieferungen.**

Die korrekte und vollständige Erfassung einer innergemeinschaftlichen Lieferung in der Zusammenfassenden Meldung (ZM) nach § 18a UStG ist Voraussetzung für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung (§ 4 Nr. 1 Buchstabe b UStG). Seit Umsetzung und Geltung der Quick Fixes zum 01.01.2020 kommen neben der gültigen Umsatzsteuer-Identifikationsnummer des Abnehmers auch der Erfassung in der (richtigen) ZM materiell-rechtliche Wirkung für die Steuerbefreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung zu.

Die ZM ist grundsätzlich bis zum 25. Tag nach Ablauf jedes Meldezeitraums (Kalendermonat oder Kalendervierteljahr) dem Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln. Stellt sich nachträglich heraus, dass eine abgegebene ZM unrichtig oder unvollständig ist, ist diese nach § 18a Abs. 10 UStG innerhalb eines Monats zu berichtigen.

Bisher vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass die Steuerbefreiung final zu versagen war, wenn eine nicht abgegebene oder fehlerhafte ZM nicht innerhalb der Monatsfrist korrigiert wurde (Abschn. 4.1.2 Abs. 2 Satz 2 UStAE a.F.). Eine Korrekturmöglichkeit bestand nicht.

Mit seinem Schreiben vom 20.05.2022 (Az. III C 3 – S 7140/19/10002 :011, DStR 2022, S. 1050) gibt das BMF nun seine doch sehr restriktive Auffassung teilweise auf. Es stellt nun klar, dass bei verspäteter, nicht fristgerechter Abgabe einer im Übrigen ordnungsgemäßen ZM die Steuerbefreiung für den betreffenden Umsatz rückwirkend im Abgabezeitpunkt zu gewähren ist, soweit die Abgabe der ZM innerhalb der Festsetzungsfrist erfolgt. Gleiches gilt bei Korrektur einer zunächst fehlerhaften ZM. Die Monatsfrist des § 18a Abs. 10 UStG ist für Zwecke der Anerkennung der Steuerbefreiung damit unbeachtlich.

Ohne Korrektur der ZM wird das Finanzamt also zunächst Umsatzsteuer für die innergemeinschaftliche Lieferung festsetzen. Wird eine richtige und vollständige ZM jedoch nachgereicht, ist die Steuerbefreiung bei

Vorliegen der weiteren Voraussetzungen rückwirkend zu gewähren, sofern die Steuerfestsetzung änderbar ist.

**Hinweis:** Zu beachten ist jedoch, dass die rückwirkende Gewährung der Steuerbefreiung im Veranlagungsverfahren ein Bußgeldverfahren durch das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) nicht ausschließt (Abschn. 4.1.2 Abs. 3 Satz 10 UStAE n.F.).

Die neuen Grundsätze sind auf alle innergemeinschaftlichen Lieferungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2019 bewirkt werden. Mehr hierzu entnehmen Sie bitte unserem Newsletter.



## Städte-Karte als Mehrzweck-Gutschein

**Der EuGH beschäftigte sich in einem Vorabentscheidungsersuchen schwedisches Recht betreffend mit der mehrwertsteuerlichen Beurteilung einer sog. City Card, die für einen bestimmten Zeitraum und Wert den Besuch touristischer Attraktionen ermöglicht.**

Fraglich war, ob eine City Card, mit welcher der Inhaber innerhalb eines bestimmten Zeitraums an einem bestimmten Ort Dienstleistungen bis zu einer Werthöchstgrenze in Anspruch nehmen kann, einen „Gutschein“

i S. v. Art. 30a Nr. 1 MwStSystRL darstellt, auch wenn der Durchschnittsverbraucher aufgrund der begrenzten Gültigkeitsdauer regelmäßig nicht alle angebotenen Dienstleistungen nutzt. Dies bejaht der EuGH. Es komme nicht darauf an, ob alle Dienstleistungen nutzbar seien (Urteil vom 28.04.2022, Rs. C-637/20, DSAB Destination Stockholm, DStR 2022, S. 878). Weiter konkretisiert der EuGH, dass die City Card in Stockholm ein Mehrzweck-Gutschein i. S. v. Art. 30a Nr. 3 MwStSystRL sei, da sie Zugang zu verschiedenen Dienstleistungen bietet, die unter-

schiedlichen Mehrwertsteuersätzen unterliegen oder steuerfrei sind. Damit stehe die Mehrwertsteuer bei Ausstellung der Karte noch nicht fest.

**Hinweis:** Die nationalen Regelungen zu Ein- und Mehrzweck-Gutscheinen finden sich in § 3 Abs. 13 bis 15 UStG. Bei Mehrzweck-Gutscheinen führt nicht bereits die Ausgabe der Gutscheine, sondern vielmehr erst deren Verwendung zu einem steuerbaren und ggf. steuerpflichtigen Umsatz.



# Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Telekommunikationsdienstleistungen

**U. a. bei Telekommunikationsdienstleistungen kann der Leistungsempfänger Steuerschuldner sein, wenn dieser ein sog. Wiederverkäufer in Bezug auf diese Leistungen ist. Die Finanzverwaltung konkretisiert hierzu den Begriff des Wiederverkäufers im Zusammenhang mit der Erbringung von Telekommunikationsdienstleistungen, und nimmt bestimmte Unternehmer von diesem Begriff aus.**

Die Bereitstellung eines Internet- und/oder TV-Anschlusses ist eine sonstige (Telekommunikations-) Leistung, für die der Leistungsort nach § 3a Abs. 2 UStG zu bestimmen ist. Ist der Empfänger ein Unternehmer, dessen Haupttätigkeit in Bezug auf den Erwerb dieser Leistungen in deren Erbringung besteht (sog. Wiederverkäufer, vgl. § 13b Abs. 2 Nr. 12 i. V. m. Abs. 5 Satz 6

UStG), geht die Steuerschuld für die bezogene Leistung auf diesen über.

Laut BMF-Schreiben vom 02.05.2022 (Az. III C 3 – S 7279/19/10006 :004, MwStR 2022, S. 410) ist der Begriff des Wiederverkäufers eng auszulegen und umfasst nicht Wohnungseigentümergeinschaften oder Vermieter, die entsprechende Leistungen als steuerfreie Leistungen an die einzelnen Wohnungseigentümer bzw. als Nebenleistung zur Vermietung an Mieter weitergeben. Das gelte auch, wenn derartige Leistungen seitens der Wohnungseigentümergeinschaft oder des Vermieters als steuerpflichtig behandelt werden. Korrespondierend wird auch Abschn. 4.12.1 Abs. 5 Satz 3 UStAE geändert und der Katalog der klassischen Nebenleistungen zur Vermietung um Dienstleistungen auf dem Gebiet der Telekommunikation erweitert.

**Hinweis:** Die Grundsätze des Schreibens sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Im Hinblick auf entsprechende Leistungen, die vor dem 01.07.2022 ausgeführt werden, wurde ein Nichtbeanstandungsregelung aufgenommen, so dass hierauf übereinstimmend die Reverse Charge-Regelung angewendet werden kann. Unternehmer, die hiervon Gebrauch machen wollen, sollten jedoch prüfen, ob bei Dauerleistungen von monatlichen Teilleistungen ausgegangen werden kann oder ggf. die bezogenen Eingangsleistungen erst zum Jahresende als erbracht gelten.

## ENERGIESTEUER

# Keine Stromsteuerentlastung für Unternehmen in Schwierigkeiten

**Der BFH ordnet Stromsteuerentlastungen als Beihilfen ein, bei welchen für Unternehmen in Schwierigkeiten unionsrechtliche Einschränkungen bestehen.**

Die Gewährung von Stromsteuerentlastungen nach § 9b und § 10 StromStG für sog. Unternehmen in Schwierigkeiten ist laut BFH unzulässig. Gemäß Urteil vom 19.01.2022 (Az. VII R 28/19) wertet der BFH die Stromsteuerentlastungen als staatliche Beihilfe. Die Gewährung dieser Beihilfe ist nicht nach den Vorgaben der Allgemeinen Gruppenfreistellungsverordnung (AGVO) zugelassen, da Unternehmen in Schwierigkeiten von dieser Ausnahmeregelung grundsätzlich ausgeschlossen sind (Art. 1 Abs. 4 Buchst. c

AGVO). Was unter „Unternehmen in Schwierigkeiten“ zu verstehen ist, ergibt sich laut BFH aus den entsprechenden Vorschriften der AGVO. Nach der AGVO (Art. 2 Nr. 18) kommt es nur auf das einzelne Unternehmen, nicht jedoch auf die wirtschaftliche Einheit (Konzernverbund) an, in den das einzelne Unternehmen eingebunden ist. Ferner kommt es auch nicht darauf an, ob im Einzelfall eine positive Fortführungsprognose besteht. Nach der Regelung der AGVO ist eine Untersuchung der wirtschaftlichen Situation des Unternehmens nicht notwendig.

In der Konsequenz wurden im Streitfall die Stromsteuerentlastungen versagt, da eine der zu erfüllenden Merkmale eines Unternehmens in Schwierigkeiten nach

Art. 2 Nr. 18 AGVO (Verlust von mehr als der Hälfte des Stammkapitals einer GmbH) gegeben war.

## INTERNATIONALES STEUERRECHT

# Wegzugsbesteuerung: Keine einschränkende Auslegung bei unentgeltlicher Anteilsübertragung auf beschränkt Steuerpflichtigen

**Die unentgeltliche Übertragung einer im Privatvermögen gehaltenen wesentlichen Kapitalgesellschaftsbeteiligung ist für das Auslösen der Wegzugsbesteuerung für sich alleinstehend ausreichend. Ein Ausschluss bzw. eine Beschränkung des nationalen Besteuerungsrechts ist dabei nicht zusätzlich erforderlich.**

Verlegt ein unbeschränkt Steuerpflichtiger seinen Wohnsitz ins Ausland, unterliegt der Wertzuwachs einer im Privatvermögen gehaltenen Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft i. H. v. mindestens 1 % (sog. wesentliche Beteiligung) der Wegzugbesteuerung nach § 6 AStG. Daneben greift die Wegzugsbesteuerung auch dann, wenn eine solche wesentliche Beteiligung unentgeltlich auf einen nicht unbeschränkt Steuerpflichtigen übertragen oder dergestalt veräußert wird, dass dadurch das Besteuerungsrecht Deutschlands am Veräußerungsgewinn der Kapitalgesellschaftsanteile beschränkt oder ausgeschlossen wird.

Der Vorinstanz folgend entschied der BFH (Urteil vom 08.12.2021, Az. I R 30/19, DStR 2022, S. 1094), dass die unentgeltliche Anteilsübertragung auf eine beschränkt steuerpflichtige Person auch dann eine Wegzugsbesteuerung auslöst, wenn das nationale Besteuerungsrecht durch die Übertragung nicht unmittelbar ausgeschlossen oder beschränkt wird. Eine einschränkende Auslegung des Tatbestands der unentgeltlichen Anteilsübertragung durch Annahme eines entsprechenden ungeschriebenen Tatbestandsmerkmals sei nicht geboten.

Im Streitfall wurde eine wesentliche Beteiligung an einer GmbH mit Sitz im Inland an eine in der USA ansässige natürliche Person unentgeltlich übertragen. Da das Betriebsvermögen der GmbH aus in Deutschland belegenem Grundbesitz bestand, wurde das nationale Besteuerungsrecht nach den Vorgaben des DBA aufgrund der Übertragung nicht beschränkt. Nach Auffassung des BFH war dies für die Anwendung der Wegzugs-

besteuerung irrelevant. Allein die abstrakte Gefahr, dass Deutschland aufgrund einer Vermögensumschichtung das Besteuerungsrecht verlieren könnte, reiche für den unmittelbaren Steuerzugriff aus. Aus diesem Grund sei auch keine einschränkende Auslegung der Wegzugsbesteuerung aus verfassungsrechtlichen Gründen geboten.

**Hinweis:** Die Regelung zur Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG wurde mit Wirkung ab 2022 zwar neugefasst. Die Voraussetzungen, die zu einer Wegzugsbesteuerung führen, wurden allerdings insoweit beibehalten, so dass der BFH auch unter dem neu gefassten Wortlaut zu keinem anderen Ergebnis kommen dürfte.

## Zeitliche Anwendung der Regelung zum Treaty-Shopping

**Der BFH entscheidet in einem aktuellen Urteil, dass die sog. Anti-Treaty-Shopping-Regelung des Einkommensteuergesetzes in der Fassung des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes in allen offenen Fällen anzuwenden ist.**

In § 50d Abs. 3 EStG wird geregelt, in welchen Fällen einer ausländischen Gesellschaft die Entlastung von der deutschen Kapitalertragsteuer versagt wird. Konkret richtet sich die Norm gegen das sog. Treaty-Shopping.

Hierunter versteht man das Zwischenschalten eines ausländischen Rechtsträgers einzig zu dem Zweck der Erlangung von Steuerentlastungen aufgrund von DBA-Recht oder EU-Richtlinien, die dem hinter dem ausländischen Rechtsträger stehenden Steuerpflichtigen selbst nicht zustehen würden.

In den letzten Jahren hat sich der Wortlaut der Vorschrift mehrfach geändert. Zuletzt wurde § 50d Abs. 3 EStG mit dem Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetz

vom 02.06.2021 neu gefasst und eine Anwendung dieser Neufassung in allen offenen Fällen angeordnet. In seinem Urteil vom 10.11.2021 (Az. I R 27/19, DStR 2022, S. 1038) hat der BFH dazu entschieden, dass insoweit jeweils eine Günstigerprüfung durchzuführen ist, bei der zunächst die Voraussetzungen der ursprünglich einschlägigen Altfassung und – wenn diese zum Ausschluss der Entlastung führt – sodann die Voraussetzungen der Neufassung zu prüfen sind.

# Neufassung des Auslandstätigkeitserlasses

**Das BMF hat den Auslandstätigkeitserlass neu gefasst. Die Neufassung ist erstmals für einen nach dem 31.12.2022 endenden Lohnzahlungszeitraum anzuwenden.**

Mit Schreiben vom 10.06.2022 (Az. IV C 5 – S 2293/19/10012 :001) ersetzt das BMF den bisherigen Auslandstätigkeitserlass (BMF-Schreiben vom 31.10.1983, BStBl. I 1983, S. 470). Wie bereits nach den Vorgaben der früheren Fassung wird von der Besteuerung des Arbeitslohns im Inland abgesehen, soweit ein unbeschränkt steuerpflichtiger Arbeitnehmer eines EU-/EWR-Arbeitgebers das Entgelt für eine begünstigte Auslandstätigkeit von mindestens dreimonatiger Dauer in einem Nicht-DBA-Staat erhält. Der Katalog der begünstigten Tätigkeiten wurde hierzu überarbeitet und um eine nicht abschließende Aufzählung nicht begünstigter Tätigkeiten ergänzt. Aufgeführt werden u. a. die auf der rechten Seite abgebildeten Tätigkeiten.

Modifiziert wurden zudem die Vorgaben zur Nichtanwendung des Auslandstätigkeitserlasses. So kommt der Auslandstätigkeitserlass künftig u. a. nicht zur Anwendung,

Begünstigte Tätigkeiten	Nicht begünstigte Tätigkeiten
Planung, Errichtung, Inbetriebnahme von Fabriken, Bauwerken, ortsgebundenen großen Maschinen oder ähnlichen Anlagen	Tätigkeit des Bordpersonals auf Seeschiffen
Einbau, Aufstellung, Instandsetzung oder Wartung sonstiger Wirtschaftsgüter, die von EU-/EWR-Arbeitgebern hergestellt oder instandgesetzt werden	Produktion von Schiffen im Ausland
Aufsuchen und Gewinnen von Bodenschätzen	Finanzielle Beratung, sofern es sich nicht um eine begünstigte deutsche öffentliche Entwicklungshilfe handelt
Beratung ausländischer Auftraggeber zu vorgenannten Vorhaben	Einholen von Aufträgen, ausgenommen die Beteiligung an Ausschreibungen
Deutsche öffentliche Entwicklungshilfe im Rahmen der technischen oder finanziellen Zusammenarbeit, wenn eine Projektförderung aus inländischen öffentlichen Mitteln von mindestens 75 % vorliegt	Tätigkeit im Bereich der humanitären Hilfe

soweit der Steuerpflichtige den Nachweis einer Besteuerung der Arbeitseinkünfte im Tätigkeitsstaat mit einer der Einkommen-

steuer entsprechenden Steuer von mindestens 10 % nicht erbringt.

# Renten- und Arbeitslosenversicherungsbeiträge im Zusammenhang mit steuerfreiem Arbeitslohn aus Drittstaaten

**Lösen in einem Drittstaat erzielte und im Inland steuerfreie Einnahmen aus einer Arbeitnehmertätigkeit Pflichtbeiträge in der inländischen Sozialversicherung aus, besteht seitens der Finanzgerichte Uneinigkeit bei der Frage, ob diese Beiträge als Sonderausgaben abziehbar sind.**

Im Streitfall erzielte ein Arbeitnehmer Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit in Deutschland und China, wobei die Einkünfte aus China aufgrund des DBA im Inland steuerfrei waren. Er entrichtete Pflichtbeiträge zur Renten- und Arbeitslosenversicherung in Deutschland, die vom Finanzamt anteilig nicht zum Abzug zugelassen wurden. Mit Gerichtsbescheid vom 14.06.2021

(Az. 1 K 73/19, EFG 2021, S. 1661) bestätigt das FG Hamburg das (anteilige) Sonderausgabenabzugsverbot, da die Beiträge in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreien Einnahmen stünden. Zwar sei bei nach DBA steuerfreien Einkünften aus EU-/EWR-Staaten eine Ausnahme vom Abzugsverbot vorgesehen (§ 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Hs. 2 Buchst. a bis c EStG). Eine analoge Anwendung auf Drittstaateneinkünfte widerspreche jedoch dem Willen des Gesetzgebers.

Das FG Hamburg wendet sich damit ausdrücklich gegen die Auffassung des FG Düsseldorf, das in einem ähnlich gelagerten Fall den Sonderausgabenabzug von Rentenversi-

cherungsbeiträgen im Wege der verfassungskonform einschränkenden Auslegung des Abzugsverbots zugelassen hatte (Urteil vom 10.07.2018, Az. 10 K 1964/17 E, EFG 2018, S. 1515).

**Hinweis:** Die Revision ist beim BFH unter Az. X R 25/21 anhängig. Der Sonderausgabenabzug von Sozialversicherungsbeiträgen, die im Zusammenhang mit steuerfreien Einkünften aus der Schweiz anfallen, ist nach Klärung durch den BFH mit Urteil vom 05.11.2019 (Az. X R 23/17, DStR 2020, S. 774) zwischenzeitlich auch ausdrücklich gesetzlich geregelt (in § 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Halbsatz 2 Buchst. a EStG).

## IMMOBILIENBESTEUERUNG

# Grunderwerbsteuerliche Ergänzungstatbestände bei Personen- und Kapitalgesellschaften

**Die obersten Finanzbehörden der Länder haben zum einen die bereits bestehenden gleich lautenden Erlasse zur Änderung des Gesellschafterbestands bei grundbesitzenden Personengesellschaften, die nach § 1 Abs. 2a GrEStG Grunderwerbsteuer auslösen, überarbeitet und zum anderen erstmals Erlasse zum neuen Ergänzungstatbestand für grundbesitzende Kapitalgesellschaften nach § 1 Abs. 2b GrEStG veröffentlicht.**

Der Ergänzungstatbestand bei Personengesellschaften nach § 1 Abs. 2a GrEStG wurde mit Wirkung zum 01.07.2021 insb. dahingehend modifiziert, dass die maßgebliche Beteiligungsgrenze von 95 % auf 90 % gemindert wurde. Zudem ist bei der Prüfung des Überschreitens dieser Beteiligungsgrenze statt einem Fünf-Jahres- nun ein Zehn-Jahres-Zeitraum zu betrachten. Hierauf reagierte die Finanzverwaltung und fasste die bestehen-

den Erlasse mit Schreiben vom 10.05.2022 neu. Diese treten an die Stelle der Erlasse vom 12.11.2018 (BStBl. I 2018, S. 1314) und sind in allen offenen Fällen anzuwenden.

Mit Wirkung zum 01.07.2021 wurde ein neuer Ergänzungstatbestand für Kapitalgesellschaften in § 1 Abs. 2b GrEStG eingeführt, der eine spiegelbildliche Regelung zu dem für Personengesellschaften darstellen soll. In den Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder ebenso vom 10.05.2022 zur Anwendung dieser neuen Regelung wird u. a. auf das Verhältnis zum Ergänzungstatbestand der Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 GrEStG eingegangen. Grundsätzlich geht § 1 Abs. 2b GrEStG der Anwendung des § 1 Abs. 3 GrEStG vor. Fallen jedoch die Zeitpunkte zwischen dem schuldrechtlichen Verpflichtungsgeschäft (Signing), das zu einer Festsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG führen kann, und dem Übergang der Anteile (Closing), das grundsätzlich eine Fest-

setzung nach § 1 Abs. 2b GrEStG auslöst, auseinander, ist laut Finanzverwaltung für beide Fälle Grunderwerbsteuer festzusetzen. Die Steuerfestsetzung für das Signing ist aufzuheben oder zu ändern, wenn das Closing erfolgt und Grundstücksidentität vorliegt. Zudem soll eine Festsetzung nach § 1 Abs. 3 GrEStG grundsätzlich nur geboten sein, wenn „bis zu einem Jahr nach Kenntnismahme der Finanzverwaltung von dem steuerbegründenden Sachverhalt eine Besteuerung nach § 1 Abs. 2b GrEStG nicht zu erwarten ist“ und der Grundstücksbestand bei Signing und Closing identisch ist.

**Hinweis:** Damit ist eine Anzeige nach § 19 GrEStG sowohl im Zeitpunkt des Signing als auch des Closing erforderlich. Zudem ist im Falle einer Rückabwicklung des Anteilserwerbs die Anzeige eine Voraussetzung für die Aufhebung der Grunderwerbsteuer.

## BESTEUERUNG VON PRIVATPERSONEN

# Keine steuerneutrale Zuteilung von Akten bei ausländischen Spin-offs laut Finanzverwaltung

**Das BMF nimmt Stellung zu der BFH-Rechtsprechung bei Zuteilung von Aktien an inländische Privatanleger im Rahmen eines Spin-Offs einer amerikanischen Gesellschaft. Eine steuerneutrale Zuteilung sei in diesen Fällen – entgegen der Auffassung des BFH – nur bei Vorliegen einer partiellen Gesamtrechnachfolge möglich.**

In den Urteilsfällen des BFH (BFH-Urteile vom 01.07.2021, Az. VIII R 9/19, DStR 2021, S. 2392, und Az. VIII R 15/20, DStRE 2021, S. 1295, siehe hierzu auch novus Dezember 2021, S. 25) übertrugen amerikanische Kapitalgesellschaften Teile ihres Vermögens an in Amerika ansässige Tochtergesellschaften. Anschließend wurden den inländischen Anteilseignern

Anteile an den Tochtergesellschaften zugeteilt. Laut BFH erfolgte diese Zuteilung nach § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG steuerneutral im Wege der Abspaltung. Die Voraussetzungen des § 20 Abs. 4a Satz 7 EStG, insb. die Vergleichbarkeit des ausländischen Vorgangs mit der Abspaltung nach deutschem Recht, waren nach dessen Auffassung erfüllt. Bei Beteiligung eines Drittstaates wertete es der BFH als unbeachtlich, dass nach Auffassung der Finanzverwaltung der Vermögensübergang kraft Gesetzes durch eine partielle Gesamtrechnachfolge erfolgen müsse, in den Urteilsfällen aber auf einzelvertraglichen Regelungen beruhte.

Das BMF hat diese Urteile nun für nicht anwendbar erklärt (BMF-Schreiben vom 19.05.2022,

IV C 2 - S 1978 -b/20/10005 :004, DStR 2022, S. 1050). Entgegen der Auffassung des BFH sei auch in Fällen mit Beteiligung eines Drittstaates erforderlich, dass der Vermögensübergang kraft Gesetzes durch eine partielle Gesamtrechnachfolge erfolgt. Andernfalls läge kein mit einer Abspaltung nach deutschem Recht vergleichbarer Vorgang vor.

**Hinweis:** Damit hält das BMF an seiner bisherigen Verwaltungsauffassung (BMF-Schreiben vom 18.01.2016, BStBl. I 2016, S. 85) fest und wendet weiterhin die für die Vergleichbarkeit ausländischer Umwandlungsvorgänge maßgeblichen Kriterien des Umwandlungssteuererlasses an (BMF-Schreiben v. 11.11.2011, BStBl. I 2011, S. 1314, Rn. 01.36).

# Besteuerung von Erträgen in Zusammenhang mit Kryptowährungen

**Rund ein Jahr nach der Veröffentlichung eines Entwurfsschreibens zu Einzelfragen zur ertragsteuerlichen Behandlung von virtuellen Währungen und von sonstigen Token legt das BMF nun die finale Fassung seines Schreibens vor. Damit existieren erstmals bundeseinheitliche Verwaltungsanweisungen zur Ertragsbesteuerung von Kryptowährungen.**

Neben technischen Erläuterungen und Begriffsdefinitionen nimmt das BMF in dem Schreiben vom 10.05.2022 (Az. IV C 1 – S 2256/19/10003 :001, DStR 2022, S. 992) zur Wirtschaftsgutqualität virtueller Währungen und sonstiger Token sowie zur ertragsteuerlichen Behandlung des klassischen Tradings mit Kryptowährungen Stellung. Zudem äußert es sich zur ertragsteuerlichen Einordnung von weiteren Kryptosachverhalten wie Mining, Lending, Hard Forks und Airdrops. Des Weiteren wird auf die verbilligte oder

unentgeltliche Überlassung von Token an Arbeitnehmer und den daraus resultierenden Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit eingegangen.

Die bedeutendste inhaltliche Änderung im Vergleich zum Entwurfsschreiben vom 17.06.2021 betrifft die Frage der Veräußerungsfrist für im Privatvermögen gehaltene Kryptowährungen und sonstige Token. Abweichend zum Entwurf sieht die finale Fassung keine Verlängerung der einjährigen Spekulationsfrist nach § 23 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Satz 4 EStG auf zehn Jahre für Kryptowährungseinheiten vor, die während des Haltens als Einkunftsquelle genutzt werden (Rz. 63). Entgegen ursprünglicher Befürchtungen vieler Steuerpflichtiger führen damit Vorgänge wie Lending und Staking von Kryptowährungen im Fall einer darauffolgenden Veräußerung dieser Kryptowährungseinheiten nur dann zu Einkünften aus steuerpflichtigen privaten Veräußerungs-

geschäften, wenn zwischen Anschaffung und Veräußerung der Einheiten nicht mehr als ein Jahr liegt. Die noch im Entwurfsschreiben vorgesehenen Ausführungen zu Mitwirkungs- und Aufzeichnungspflichten sind in der finalen Fassung nicht enthalten. Dem Vernehmen nach sollen diese in einem gesonderten BMF-Schreiben adressiert werden.

**Hinweis:** Nähere Informationen zur Besteuerung von Kryptowährungen finden Sie hier.



## Neufassung des BMF-Schreibens zur Abgeltungsteuer

**Das BMF beantwortet in einem neu gefassten Schreiben unter Berücksichtigung der neueren BFH-Rechtsprechung und Erlassen der Finanzverwaltung Einzelfragen zur Abgeltungsteuer.**

Mit Schreiben vom 19.05.2022 (Az. IV C 1 –S 2252/19/10003:009) veröffentlicht die Finanzverwaltung das entsprechende Schreiben zu Einzelfragen zur Abgeltungsteuer aus dem Jahr 2016 neu (bisher BMF-Schreiben vom 18.01.2016, BStBl. I 2016, S. 85). Das BMF-Schreiben in der neuen Fassung ist grundsätzlich auf alle offenen Fälle hinsichtlich der ab dem 31.12.2008 zugeflossenen Kapitalerträge anzuwenden.

Eine wesentliche Änderung betrifft die Einarbeitung der BFH-Rechtsprechung zur Anwendung der einkommensteuerrechtlichen Regelungen für steuerneutrale Kapitalmaß-

nahmen auf ausländische Vorgänge, die mit der deutschen Abspaltung vergleichbar sind. Hierzu führt die Finanzverwaltung aus, dass ein vergleichbarer ausländischer Vorgang vorliegt, wenn die Strukturmerkmale einer Abspaltung nach den Grundsätzen des Umwandlungssteuererlasses (BMF-Schreiben vom 11.11.2011, BStBl. I 2011, S. 1314, Rn. 01.36) erfüllt werden. Allerdings sei hierbei das Merkmal „kraft Gesetzes“ unbeachtlich, wenn die Vermögensübertragung auf die übernehmende Gesellschaft einerseits und die Übertragung der Anteile an der übernehmenden Gesellschaft andererseits in zeitlichem und sachlichen Zusammenhang erfolgen (vgl. BFH-Urteile vom 01.07.2021, Az. VIII R 9/19, DStR 2021, S. 2392 und Az. VIII R 15/20, BFH/NV 2021, S. 158; Rn. 115 BMF neu).

Die weiteren Änderungen betreffen u. a. die Ausbuchung wertloser Wertpapiere (Rn. 63), den Bezug von Bonusanteilen (Rn. 111), unentgeltliche Depotüberträge (Rn. 166), die Voraussetzungen für die Abstandnahme vom Kapitalertragsteuerabzug für nicht steuerbefreite Körperschaften (Rn. 280) und die Behandlung von Fremdwährungsbeträgen (Rn. 131). Diese sind erst ab 01.01.2024 anzuwenden.

**Hinweis:** Auch das BMF-Schreiben zur Ausstellung von Steuerbescheinigungen für Kapitalerträge wurde mit Schreiben vom 23.05.2021 (Az. IV C 1 -S 2401/19/10001:006) neu gefasst. Für Kapitalerträge, die nach dem 31.12.2021 zufließen, ersetzt dieses Schreiben das BMF-Schreiben vom 15.12.2017 (BStBl. I 2018, S. 13).

# Deutscher Corporate Governance Kodex 2022: Anpassung um Nachhaltigkeitsaspekte sowie an FISG und FÜPoG II

**Mit der Bekanntmachung im Bundesanzeiger am 27.06.2022 ist die neue Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex („DCGK 2022“) in Kraft getreten. Sie ersetzt die bisherige Fassung des DCGK vom 16.12.2019 („DCGK 2020“).**

Die Neuerungen des DCGK 2022 reflektieren die gestiegene Bedeutung des Themas der Nachhaltigkeit bei der Unternehmensführung (siehe nachfolgend S. 24). Darüber hinaus enthält er aber auch Anpassungen, die infolge des Gesetzes zur Stärkung der Finanzmarktintegrität (FISG) und des Zweiten Führungspositionengesetzes (FüPoG II) erforderlich waren.

## Nachhaltigkeit

Sozial- und Umweltfaktoren beeinflussen den Erfolg vieler Unternehmen. Der DCGK 2022 ergänzt in der Präambel diese sog. „outside-in“ Perspektive von Nachhaltigkeitsaspekten durch die zunehmend wichtiger gewordene „inside-out“ Perspektive, die berücksichtigt, dass die Tätigkeiten des Unternehmens auch Auswirkungen auf Mensch und Umwelt haben. Vorstand und Aufsichtsrat sollen dies bei der Führung und Überwachung „im Rahmen des Unternehmensinteresses“ angemessen berücksichtigen.

Für den Vorstand bedeutet dies zukünftig, die Unternehmensplanung um nachhaltigkeitsbezogene Ziele zu ergänzen und sowohl die mit den Sozial- und Umweltfaktoren verbundenen Chancen und Risiken für das Unternehmen als auch die ökologischen und sozialen Auswirkungen der Unternehmestätigkeit systematisch zu identifizieren, zu bewerten und zu steuern (vgl. Empfehlung A.1 DCGK 2022). Spiegelbildlich soll das Kompetenzprofil des Aufsichtsrats für Nachhaltigkeitsfragen erweitert werden (vgl. Empfehlung C.1 DCGK 2022), damit er den Vorstand auch insofern überwachen und beraten kann (vgl. Grundsatz 6 DCGK 2022).

## Internes Kontrollsystem und Risikomanagement

Das FISG sieht verpflichtend die Einrichtung eines internen Kontroll- und Risikomanagementsystems vor. Gemäß DCGK 2022 sollen im Lagebericht die wesentlichen Merkmale des Kontroll- und Risikomanagementsystems einschließlich des Compliance Management Systems beschrieben werden. Weiter soll der Vorstand zur Angemessenheit und Wirksamkeit dieser Systeme Stellung nehmen (vgl. Empfehlung A.5 DCGK 2022).

Diese interne Überwachung ist laut Kodexbegründung (zu A.5) Aufgabe der Internen Revision. Es wird darauf hingewiesen, dass freiwillig durchgeführte externe Prüfungen z.B. nach IDW PS 980, 981 und 982 dazu geeignet sind, die Stellungnahmen zur Angemessenheit und Wirksamkeit der Systeme zu untermauern.

**Hinweis:** Gemäß neuer Empfehlung A.3 DCGK 2022 sollen das interne Kontrollsystem und das Risikomanagementsystem künftig auch nachhaltigkeitsbezogene Ziele abdecken, wobei die Prozesse und Systeme zur Erfassung und Verarbeitung nachhaltigkeitsbezogener Daten mit eingeschlossen sind. Die vorgenannte Stellungnahme des Vorstands umfasst damit auch die Angemessenheit und Wirksamkeit des nachhaltigkeitsbezogenen RMS, CMS und IKS.

## Compliance Management Systeme

Die bisherige Empfehlung A. 2 zur Errichtung eines Compliance Management Systems wurde gestrichen. Stattdessen wurde Grundsatz 5 DCKG 2022 dahingehend ergänzt, dass das interne Kontrollsystem und das Risikomanagementsystem auch ein an der Risikolage des Unternehmens ausgerichtetes Compliance Management System umfassen müssen.

In der Begründung des DCGK 2022 wird dazu ausgeführt, dass Vorstände börsennotierter Gesellschaften nunmehr gemäß § 91 Abs. 3 AktG explizit zur Einrichtung eines angemessenen und wirksamen internen Kontrollsystems und Risikomanagementsystems verpflichtet sind. Nach der Regierungsbegründung umfasst das interne Kontrollsystem auch die zur Sicherung der Einhaltung der maßgeblichen rechtlichen Vorschriften erforderlichen Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen. Aus diesem Grund besteht auch eine Pflicht zur Einrichtung eines an der Risikolage des Unternehmens ausgerichteten Compliance Management Systems.

## Mindestbeteiligung der Geschlechter

Im Zusammenhang mit der im zweiten Führungspositionen-Gesetz (FüPoG II) verankerten Mindestbeteiligung der Geschlechter wurde Grundsatz 9 DCKG 2022 angepasst. Danach gewährleistet der Aufsichtsrat die gesetzlich geregelte Mindestbeteiligung der Geschlechter oder legt im Rahmen gesetzlicher Vorgaben Zielgrößen für den Anteil von Frauen im Vorstand fest.

## Zusammensetzung des Aufsichtsrats

Gemäß Grundsatz 11 DCGK 2022 muss bei der Zusammensetzung des Aufsichtsrats gewährleistet sein, dass die Mitglieder insgesamt über die zur ordentlichen Wahrnehmung der Aufgaben erforderlichen Kenntnisse, Fähigkeiten und fachlichen Erfahrungen verfügen. Zudem wird abermals darauf hingewiesen, dass die gesetzliche Geschlechterquote einzuhalten ist.

Empfehlung C.1 DCGK 2022 konkretisiert weiter, dass der Aufsichtsrat für seine Zusammensetzung konkrete Ziele benennen und ein Kompetenzprofil für das Gesamtgremium erarbeiten muss, wobei auf Diversität zu achten ist. Das Kompetenzprofil des Aufsichtsrats soll auch Expertise zu den für

das Unternehmen bedeutsamen Nachhaltigkeitsfragen umfassen. Vorschläge des Aufsichtsrats an die Hauptversammlung sollen diese Ziele berücksichtigen und gleichzeitig die Ausfüllung des Kompetenzprofils für das Gesamtgremium anstreben. Der Stand der Umsetzung soll u. a. in Form einer Qualifikationsmatrix in der Erklärung zur Unternehmensführung offengelegt werden.

### **Prüfungsausschuss und Zusammenarbeit mit dem Abschlussprüfer**

In Grundsatz 14 DCGK 2022 wurde ergänzend aufgenommen, dass ein Prüfungsausschuss einzurichten ist. Diese Anpassung beruht auf der durch das FISG in § 107 Abs. 4 Satz 1 AktG neu eingeführten entsprechenden gesetzlichen Verpflichtung. Dadurch wurde die bisherige Empfehlung D. 3 DCGK 2020 zur Errichtung eines Prüfungsausschusses entbehrlich.

Die bisherige Empfehlung D.11 DCGK 2020, wonach der Prüfungsausschuss regelmäßig die Beurteilung der Qualität der Abschlussprüfung vornehmen soll, wurde durch Empfehlung D.10 DCGK 2022 ersetzt. Danach soll der Prüfungsausschuss mit dem Abschlussprüfer die Einschätzung des Prüfungsrisikos, die Prüfungsstrategie und Prüfungsplanung sowie die Prüfungsergebnisse diskutieren. Der Vorsitzende des Prüfungsausschusses soll sich regelmäßig mit dem Abschlussprüfer über den Fortgang der Prüfung austauschen und dem Ausschuss hierüber berichten. Darüber hinaus soll der Prüfungsausschuss regelmäßig mit dem Abschlussprüfer auch ohne Vorstand beraten.

Weiter ist in der finalen Kodexfassung keine Empfehlung mehr enthalten, dass der Prüfungsausschuss auch externe Prüfungen des internen Revisionssystems veranlassen soll. Die Empfehlung der Konsultationsfassung, wonach der Prüfungsausschuss mit dem Abschlussprüfer auch ohne den Vorstand tagen soll, wurde in Empfehlung D.10 der neuen Fassung (lediglich) leicht modifiziert.

Empfehlung D.10 DCGK 2022 ergänzt den durch das FISG neu eingeführten § 109 Abs. 1 Satz 3 AktG. Danach nimmt

der Vorstand an einer Sitzung des Aufsichtsrats nicht teil, wenn der Abschlussprüfer als Sachverständiger zugezogen wird, es sei denn, der Aufsichtsrat oder der Ausschuss erachtet seine Teilnahme für erforderlich.

### **Qualifikation der Finanzexperten im Prüfungsausschuss**

Nach dem neuen Grundsatz 15 zur Qualifikation der Mitglieder des Prüfungsausschusses muss mindestens ein Mitglied des Prüfungsausschusses über Sachverstand auf dem Gebiet Rechnungslegung und mindestens ein weiteres Mitglied des Prüfungsausschusses über Sachverstand auf dem Gebiet Abschlussprüfung verfügen.

Dem entspricht die mit dem FISG eingeführte Vorgabe zur Mitgliedschaft von mindestens zwei sog. Finanzexperten im Aufsichtsrat bzw. Prüfungsausschuss, § 100 Abs. 5, § 107 Abs. 4 Satz 3 AktG. Die sich an Grundsatz 15 DCGK 2022 anschließende, weitgehend ebenfalls neue Empfehlung D.3 legt fest, dass zu den Kenntnissen und Erfahrungen in der Anwendung von Rechnungslegungsgrundsätzen und interner Kontroll- und Risikomanagementsysteme sowie den Kenntnissen und Erfahrungen in der Abschlussprüfung auch Kenntnisse zur Nachhaltigkeitsberichterstattung und deren Prüfung gehören.

Darüber hinaus soll der Vorsitzende des Prüfungsausschusses zumindest auf einem der Gebiete Rechnungslegung oder Abschlussprüfung sachverständig sein. Weiter soll die Erklärung zur Unternehmensführung die betreffenden Mitglieder des Prüfungsausschusses nennen und nähere Angaben zu ihrem Sachverstand enthalten. Ferner soll der Aufsichtsratsvorsitzende nicht den Vorsitz im Prüfungsausschuss innehaben.

### **Bericht über Form der Aufsichtsratssitzungen**

Gemäß neuer Fassung der Empfehlung D.7 DCGK 2022 soll im Bericht des Aufsichtsrats künftig zusätzlich angegeben werden, wie viele Sitzungen des Aufsichtsrats und der Ausschüsse in Präsenz oder als Video- oder Telefonkonferenzen durchgeführt wurden.

### **Was betroffene Unternehmen veranlassen sollten**

Wie bei früheren Kodex-Novellen erfordert das Inkrafttreten neuer Empfehlungen zwar keine unterjährige Anpassung der bereits veröffentlichten Entsprechenserklärung; für den Zeitraum nach dem Inkrafttreten des DCGK 2022 ist die Erklärung jedoch bereits auf den neuen DCGK 2022 zu beziehen.

Betroffene Unternehmen sollten die Anpassungen des DCGK 2022 frühzeitig prüfen, um zu vermeiden, dass in der Rückschau für den ggf. nur kurzen Anwendungszeitraum etwaige Abweichungen offengelegt werden müssen. Aufgrund der neu hinzugekommenen Empfehlungen könnte auch eine Anpassung der internen Prozesse erforderlich werden, die idealerweise bis zur nächsten Entsprechenserklärung umzusetzen wäre.

Das Interne Kontrollsystem und Risikomanagementsystem sollte mit Blick auf Empfehlung A.3 DCGK 2022 überprüft und ggf. um ein angemessenes Compliance Management System ergänzt werden. Alle drei Corporate Governance Systeme sind zudem um Nachhaltigkeitsaspekte zu erweitern. Der Aufsichtsrat sollte gemäß Empfehlungen C. 1 und D. 3 DCGK 2022 erforderlichen Qualifikationen seiner Mitglieder nachkommen und die Vorgaben in D. 7 DCGK 2022 zu den Sitzungen des Aufsichtsrats entsprechend berücksichtigen. Auch die neuerdings in C.1 DCGK 2022 empfohlene Qualifikationsmatrix muss für die Erklärung zur Unternehmensführung erarbeitet werden, wenn keine Abweichung erklärt werden soll.



**Nikolaus C. Krenzel**

Wirtschaftsprüfer und Partner bei Ebner Stolz in Köln

# Reform des Corporate Governance Kodex 2022: Nachhaltigkeit gewinnt an Bedeutung

**Mit der am 27.06.2022 in Kraft getretenen neuen Fassung des Deutschen Corporate Governance Kodex (DCGK 2022) gewinnen ökologische und soziale Nachhaltigkeitsaspekte bei der Leitung und Überwachung börsennotierter Unternehmen durch neue Grundsätze und Empfehlungen deutlich an Bedeutung. Mehr zum Inhalt der neuen Fassung des DCGK 2022 lesen Sie auf S. 22.**

## **Berücksichtigung von Nachhaltigkeit bei der Unternehmensführung**

Der DCGK 2022 trägt durch seine Anpassung dem Umstand Rechnung, dass Nachhaltigkeitsaspekte zukünftig auch bei der Leitung und Überwachung börsennotierter Unternehmen zu berücksichtigen sind. Dementsprechend wird im DCGK 2022 die Bedeutung der Bereiche Umwelt, Soziales und verantwortungsvolle Unternehmensführung (Environmental Social Governance, kurz ESG) stärker betont.

## **Erweiterung gesellschaftlicher Verantwortung von Unternehmen um Nachhaltigkeitsfaktoren**

Die bereits mit der Kodexreform 2020 in der Präambel thematisierte gesellschaftliche Verantwortung der Unternehmen wurde mit dem DCGK 2022 nachjustiert, da zwischenzeitlich die Erwartungen an die Berücksichtigung von Nachhaltigkeitsaspekten noch stärker gestiegen sind, wie etwa die Erweiterung der unternehmerischen Sorgfaltspflicht auf die Lieferkette zeigt. Hinzu kommen erweiterte Rechenschafts- und Berichtspflichten, etwa durch die bevorstehenden Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) der EU. Daher soll es Aufgabe der Unternehmensführung und -überwachung sein, auch die Auswir-

kungen der unternehmerischen Tätigkeit auf Mensch und Umwelt bei der Führung und Überwachung „im Rahmen des Unternehmensinteresses“ zu berücksichtigen.

## **Vorstand muss ökonomische und ökologische Aspekte berücksichtigen**

In seiner Empfehlung A.1 fordert der DCGK 2022, dass Nachhaltigkeit in der Unternehmensstrategie verankert wird und die Unternehmensplanung sowohl finanzielle als auch nachhaltigkeitsbezogene Ziele umfasst. Hierzu soll der Vorstand die mit Sozial- und Umweltfaktoren verbundenen Risiken und Chancen für das Unternehmen („outside-in“) sowie die ökologischen und sozialen Auswirkungen der Unternehmens-tätigkeit („inside-out“) systematisch identifizieren und bewerten. Hierfür wird erforderlich sein, dass die mit Sozial- und Umweltfaktoren verbundenen Risiken und Chancen mit den Methoden des Risiko- und Compliancemanagements (RMS und CMS) erfasst und durch das unternehmerische interne Kontrollsystem (IKS) überwacht und gesteuert werden.

## **Erweiterung der internen Kontroll- und Risikomanagementsysteme auch um Nachhaltigkeitsaspekte**

Die Empfehlung A.3 des DCGK 2022 erweitert den Gegenstand des internen Kontroll-, Compliance- und Risikomanagementsystems. Diese Systeme sollen zukünftig auch nachhaltigkeitsbezogene Ziele abdecken. Die Prozesse und Systeme zur Erfassung und Verarbeitung nachhaltigkeitsbezogener Daten sollen miteingeschlossen werden, um der zunehmenden Bedeutung und Detailtiefe der zukünftigen nichtfinanziellen Berichterstattung gerecht zu werden. Diese soll gemäß CSRD in einem gesonder-

ten Abschnitt des (Konzern-)Lageberichts erfolgen und einer prüferischen Durchsicht bzw. perspektivisch einer Prüfung unterzogen werden. Auch aus diesem Grund sind Nachhaltigkeitsrisiken und -chancen zwingend in den Corporate Governance Systemen zu berücksichtigen.

## **Beurteilung der Angemessenheit und Wirksamkeit der nichtfinanziellen Corporate Governance**

Darüber hinaus fordert die Empfehlung A.5 des DCGK 2022, im Lagebericht künftig die wesentlichen Merkmale des IKS, RMS und CMS zu beschreiben und zu ihrer Angemessenheit und Wirksamkeit Stellung zu nehmen. Da diese Systeme gemäß Empfehlung A.3 auch nachhaltigkeitsbezogene Ziele abdecken, nimmt der Vorstand zukünftig auch Stellung dazu, ob IKS, RMS und CMS angemessen und wirksam im Hinblick auf die Erfassung, Messung und Steuerung des „inside-out impact“ der Unternehmenstätigkeit sind – ein Paradigmenwechsel für viele Corporate Governance Systeme.

## **Nachhaltigkeitsbezogene Überwachungsfunktion und Expertise des Aufsichtsrates**

Zur wirksamen Umsetzung der Unternehmensstrategie ist eine entsprechend umfassende Steuerung des Unternehmens sowie eine Erfolgskontrolle erforderlich. Aufgabe des Aufsichtsrates ist es somit, den Vorstand auch in Fragen der Nachhaltigkeit zu überwachen und zu beraten. Daher fordert der DCGK 2022 in der Empfehlung C.1 Satz 3 konsequenterweise auch vom Aufsichtsrat eine entsprechende Nachhaltigkeitsexpertise.



**Hinweis:** Unternehmen stellen sich bereits aus eigenem Antrieb nachhaltig auf. Nichtsdestotrotz kommen sie aber auch aufgrund der Regulatorik nicht umhin, Nachhaltigkeitsaspekte in ihre Unternehmensstrategie einfließen zu lassen. Wenngleich sich die Empfehlungen des DCGK 2022 lediglich an die großen kapitalmarktorientierten Unternehmen richten, ist auch hier mit einer Ausstrahlwirkung auf den Mittelstand zu rechnen. Neben zahlreich bereits vorhandenen Selbstverpflichtungen in Bezug auf das Thema „Environmental Social

Governance (ESG)“ treten mittlerweile immer mehr gesetzliche Verpflichtungen. Mithin wird auch die Relevanz des Themas Compliance aus einer Perspektive der gesellschaftlichen Verantwortung und Nachhaltigkeit erheblich ansteigen.



**Christina Odenthal-Middelhoff**

LL.M., Rechtsanwältin, Zertifizierte Beraterin für Steuerstrafrecht (DAA), Strafverteidigerin, Compliance Officer (TÜV) bei Ebner Stolz in Köln

## Vorläufige politische Einigung zur zukünftigen nichtfinanziellen Berichterstattung in der EU

**Im Rahmen des Trilog-Verfahrens erzielten der Rat der Europäischen Union und das Europäische Parlament am 21.06.2022 eine vorläufige politische Einigung zur Überarbeitung der gesetzlichen Vorgaben zur nichtfinanziellen Berichterstattung in der EU.**

Die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) wird die bisherigen Berichtspflichten der Non-Financial Reporting Directive (NFRD), die bereits seit 2017 für große Unternehmen von öffentlichem Interesse mit mehr als 500 Mitarbeitenden gilt, ablösen.

Zentrale Neuerung ist die Ausweitung des Kreises der berichtspflichtigen Unternehmen auf solche mit mehr als 250 Mitarbeitende und nicht kapitalmarktorientierte Unternehmen mit folgenden Anwendungszeitpunkten:

- ▶ ab 01.01.2024: Unternehmen, die unter die NFRD fallen,
- ▶ ab 01.01.2025: alle großen Unternehmen (unabhängig von der Kapitalmarktorientierung),
- ▶ ab 01.01.2026: kapitalmarktorientierte KMUs, kleine und nicht-komplexe Kreditinstitute und firmeneigene Versicherungsunternehmen.

Nicht-EU-Unternehmen, die mehr als 150 Mio. Euro Nettoumsatz in der EU erwirtschaften und mindestens eine Tochtergesellschaft oder Zweigniederlassung in der EU haben, werden ebenfalls zur Berichterstattung verpflichtet.

Die Nachhaltigkeitsberichterstattung hat im Lagebericht anhand verpflichtender Berichtsstandards („European Sustainability Reporting Standards“ – ESRS) zu erfolgen und wird einer Prüfungspflicht unterliegen (zunächst in Form einer Prüfung mit begrenzter Sicherheit, „Limited Assurance“).

Die erzielte vorläufige Einigung muss nun noch von beiden Institutionen gebilligt werden. Parallel zu den Verhandlungen zur CSRD läuft noch bis zum 08.08.2022 die öffentliche Konsultation der EFRAG zu den Entwürfen der zukünftigen ESRS-Berichtsstandards für Nachhaltigkeit.

**Hinweis:** Aufgrund des großen Umfangs und der Komplexität der zukünftig verpflichtenden Berichterstattung sollten sich insb. mittelständische Unternehmens sich frühzeitig auf die CSRD-Erstanwendung vorbereiten, Zuständigkeiten definieren, Ist-Zustände und Lücken zu den ESRS identifizieren und entsprechende Prozesse aufsetzen.



## VERTRAGSRECHT – BRISANT

# Agile Verträge für agile Projekte

**Ursprünglich aus der Softwareentwicklung stammend, werden agile Arbeitsmethoden zunehmend in Unternehmen in verschiedenen Dienstleistungsbereichen eingesetzt. Wird dabei mit Dienstleistern oder Kunden zusammengearbeitet, bedarf es vertraglicher Vereinbarungen, die dieser Arbeitsweise gerecht werden.**

So kann z. B. gemeinsam mit Dienstleistern an Smart-Tool-Lösungen für das bestehende Produktportfolio gearbeitet werden, wozu je nach noch zu eruiendem Nutzerverhalten der Kunden digitale Zusatzfunktionen entwickelt werden sollen. Dazu kommen regelmäßig Software-Tools, wie z. B. Kanban oder SCRUM, zum Einsatz, um Teilziele zu dem gemeinsamen Projekt zu definieren. Diese können flexibel auf sich verändernde Rahmenbedingungen angepasst werden und gewähren einer innovativen Herangehensweise möglichst viel Raum. Zeigt z. B. das Nutzerverhalten der Kunden, dass eine Interaktion zwischen den angebotenen Produkten als besonders wichtig erachtet wird, wird der Lösungsansatz ein völlig anderer sein, als wenn den Kunden ausschließlich am Remote-Zugriff auf einzelne Produkte gelegen ist. Entscheidend für den beidseitig erfolgreichen Abschluss agiler Projekte ist ein gemeinsames Verständnis der Vertragspartner u. a. darüber, welche Leistungen wie erbracht werden, wann diese als erfüllt gelten und abgenom-

men werden können, sowie wie die Vergütung ausgestaltet wird. Dies muss auch seinen Niederschlag in der Vertragsgestaltung finden.

### Standardverträge sind nicht geeignet

Standardklauseln, die dem Werk- und/oder dem Dienstrecht entstammen, eignen sich regelmäßig nicht zur Gestaltung von agilen Verträgen. Denn es gilt der agilen Methodik und dem agilen Mindset Rechnung zu tragen. Dazu ist letztlich ein Loslösen von den bekannten Vertragstypologien erforderlich. Entscheidend muss sein, wie die agile Zusammenarbeit konkret ausgestaltet ist, um diese in rechtsverbindliche Regelungen umzusetzen.

### Ausgestaltung am Beispiel von SCRUM

Die erste Zutat für einen umsetzbaren und damit guten agilen Vertrag ist die Beschreibung und Regelung der tatsächlichen Ausgestaltung der agilen Zusammenarbeit. Hierzu ist es unerlässlich, sich mit den Grundzügen der Methodik des eingesetzten Software-Tools und dem agilen Mindset auseinanderzusetzen. Von besonderer Bedeutung für die Zusammenarbeit sind die Rollen, die das eingesetzte Software-Tool vorsieht. Bei SCRUM sind dies konkret der Product Owner, das Entwicklungsteam und der SCRUM-Master.

So wird der Product Owner zwar oftmals mit dem Auftraggeber identisch sein bzw. von diesem gestellt werden. Als Product Owner kann aber auch eine andere Person definiert werden, die letztlich die Interessen des Auftraggebers vertritt und aufgrund seiner guten Marktkenntnisse am besten die zu realisierenden Produkteigenschaften und Produktfunktionalitäten bestimmen kann. Das Entwicklungsteam wird jeweils nach den Zielen individuell und ggf. multidisziplinär zusammengestellt. Unterstützt wird die Arbeit des Entwicklungsteams durch den SCRUM-Master, der als Moderator und Vermittler unterstützt.

Ein klares gemeinsames Rollenverständnis der Vertragsparteien ist für die Vertragsgestaltung essentiell. Oftmals wird es Aufgabe des bei der Vertragsgestaltung hinzugezogenen Beraters sein, hier dieses Verständnis zu schärfen.

### Definition von Abnahmen

Mit einer der größten Herausforderungen bei der agilen Vertragsgestaltung ist regelmäßig die Regelung der Abnahme. Bei der Gestaltung einer agilen Abnahmeklausel gilt es zunächst, den Gegenstand der Abnahme zu identifizieren und zu beschreiben. Weit verbreitet ist der Irrglaube, dass sich bei agilen Projekten nicht definieren lässt, wie das Ergebnis aussehen soll. Trotz der Möglichkeit,

die Ergebnisse immer wieder anzupassen, bestehen zumeist diverse Grundannahmen beim Auftraggeber im Hinblick auf das Ergebnis, die in einem Product Backlog festgehalten werden. Wichtig ist, dass der Inhalt dieses Product Backlogs nicht zum Gegenstand der Abnahme gemacht wird, weil damit das Product Backlog dem klassischen Pflichtenheft gleichgesetzt wird, was jedoch nicht dem Ansatz des agilen Arbeitens entspricht. Im Eingangsbeispiel wäre etwa die Entwicklung digitaler Zusatzfunktionen zu den bestehenden Produkten im Product Backlog festzuhalten.

Der Inhalt des Sprint Backlogs, mit dem die Aufgaben innerhalb einer vorgegebenen Zeitspanne zur Erzielung eines Zwischenergebnisses definiert werden, kann hingegen Gegenstand der Abnahme sein. Das zu Beginn des agilen Projekts grob definierte Werk wird damit im Wege der agilen Entwicklung mit jedem Inkrement, dem Ergebnis aus einem erledigten Sprint, immer weiter konkretisiert. Die Sprintreviews können hierbei als Teilabnahme genutzt werden, wenn diese ähnlich einem Abnahmeprotokoll schriftlich dokumentiert sind. Wurde im Beispielfall definiert, dass die Interaktion der Produkte im Vordergrund steht, und dazu in einem Sprint Backlog vereinbart, dass mittels einer zu erstellenden digitalen Schnittstelle ein Produkt sich autonom betriebsbereit schalten soll, sobald sich ein anderes Produkt innerhalb eines Radius von 20 m befindet, könnte dies Gegenstand einer Abnahme sein.

Für die Gesamtabnahme gibt es zwei unterschiedliche Herangehensweisen: Entweder muss zur Erzielung der Abnahmefähigkeit eines Werks eine sog. Frozen Zone des Product Backlogs eingerichtet werden, innerhalb derer das Product Backlog nicht mehr geändert werden darf. Zwar kann dieses Vorgehen den agilen Prozess verlangsamen, bringt aber einen sinnvollen Abschluss für das Projekt. Oder aber das sog. Automated Testing kommt zum Einsatz. Dies ersetzt eine Abnahme zu jedem von den Parteien gewünschten Zeitpunkt. So kann das als Inkrement oder sog. Shippable Product erzielte Teilergebnis, das nach jedem Sprint grundsätzlich vorhanden sein sollte, sogleich in der Praxis eingesetzt werden, da immer eine Abnahme erfolgt. Vorteile bringt dieses Vorgehen insb. bei Projekten mit einer kurzen Time-to-Market-Zeitspanne oder bei denen eine frühzeitige

Kundenreaktion maßgeblich für die weitere Entwicklung ist. Allerdings sind hohe Anforderungen an die Technik und die Betriebsumgebung, inklusive entsprechender Verantwortlichkeiten sowie die herausfordernde Kalibrierung für das Testing zu meistern. Sofern das Automated Testing genutzt wird, ist in den Abnahmeregelungen festzuhalten, wie und durch wen die Ergebnisse des Testing abgerufen und dokumentiert werden und welche Rechtswirkung dies haben soll. Im Beispielfall könnte vereinbart werden, dass 14 Tage nach einem Software-Update der Produkte mit der Zusatzfunktion der autonomen Inbetriebnahme ermittelt wird, wie oft Kunden autonom eingeschaltete Produkte sofort wieder abschalten und sich damit diese Zusatzfunktion als nicht erwünscht erweist.

### **Kernpunkt der Vertragsgestaltung: die Vergütung**

Im Rahmen von agilen Verträgen wird letztlich zwischen drei Vergütungsmodellen unterschieden:

Beim agilen Festpreis werden sog. User Stories, also Beschreibungen der Anwendung eines Produkts, dem Aufwand nach geschätzt und es werden sog. Story Points, mit der die Größe der User Story beschrieben werden, vergeben. Daraus ergibt sich ein Pauschalpreis, der durch die Anpassung der User Stories und damit der Story Points modifiziert werden kann. Erschwert wird dadurch allerdings die Beendigung des Projekts. Eine Abwandlung dessen sieht vor, dass auch im Rahmen von Vereinbarungen zum agilen Festpreis das Projekt nach jedem Sprint beendet werden kann und dann nur die bis dahin vom Auftraggeber genutzte oder nutzungsfähige Software bzw. das erzielte Produkt zu bezahlen ist. Klärungsbedürftig ist hier allerdings, wie das Vergütungsrisiko auf die Parteien interessengerecht verteilt wird.

Beim Pay-per-Sprint-Modell wird nach jedem oder für jeden Sprint gezahlt. Dies kann allerdings bei Vereinbarung einer konkludenten Abnahme zu Komplikationen führen. Zudem wird die Bedeutung von Sprintreviews gesteigert, die ggf. unbeabsichtigt gegen Ende des Projekts komplexer und länger werden können, sodass die Effizienzgewinne der agilen Methode gefährdet sind.

Schließlich gibt es Bonus-/Malus-Modelle, die auf eine gewisse Erfolgsbelohnung abzielen und z. B. 20 % mehr Vergütung versprechen, wenn das Produkt nach acht anstelle von zehn Sprints fertiggestellt wird. Dieses Modell birgt die Gefahr, dass die Qualität des Produktes leidet, weil es vorrangig um ein vorgegebenes zeitliches Ziel geht.

### **Weiterer Regelungsbedarf**

Alle weiteren für einen agilen Vertrag typischen Klauseln sind mit Blick auf dessen Besonderheiten zu gestalten. Grundsätzlich gilt, dass stets anhand der Parteiinteressen abgewogen werden muss, welche Standards in welchem Umfang benötigt werden und wie sich diese auf die Agilität des Projektes auswirken können. So bedarf es keiner umfangreichen Garantie eines MVP (Minimal Viable Product), also einer Entwicklungsstufe des Produkts, in der es erstmals real getestet werden kann, wenn sich bereits abzeichnet, dass diese sich in naher Zukunft noch verändern könnte. Zudem sind Nutzungsrechte und die Art und Weise der Dokumentation in Form von Handbüchern und Entwicklungsdokumentationen zu regeln.

### **Fazit**

Bei agilen Verträgen sind die Vertragsparteien und deren Berater gefordert, wie auch beim agilen Arbeiten an sich, gewohnte Pfade zu verlassen. Vielmehr sind individuelle Regelungen notwendig, die den agilen Werten gerecht werden. Standardlösungen verbieten sich damit zumeist. Sofern sich aber die Vertragsparteien über das Ziel und die Rahmenbedingungen einig sind, können durchaus pragmatische Lösungen gefunden werden. Beratern mit einem vertieften Verständnis zum agilen Arbeiten kommt dabei eine zentrale Rolle zu.



**Philipp Kühn**

Rechtsanwalt und Counsel bei Ebner Stolz in Köln

## VERTRAGSRECHT – NEWS

# Coronabedingte Schließung eines Fitnessstudios: Rückzahlung von Mitgliedsbeiträgen?

**Betreiber von Fitnessstudios sind zur Rückzahlung von Mitgliedsbeiträgen verpflichtet, die sie in der Zeit während des Corona-Lockdowns von ihren Kunden per Lastschrift eingezogen hatten.**

Der BGH führt in seinem Urteil vom 04.05.2022 (Az. XII ZR 64/21) aus, dass es den Fitnessstudio-Betreibern in diesem Zeitraum rechtlich unmöglich gewesen sei, ihre Hauptleistungspflicht zu erfüllen. Somit sei ein Leistungsanspruch gegen die Betreiber nach § 275 Abs. 1 BGB ausgeschlossen.

Auch wenn die Schließung der Fitnessstudios zeitlich befristet war, liege dennoch kein Fall einer nur vorübergehenden Unmöglichkeit vor, die von § 275 Abs. 1 BGB nicht erfasst würde. Für das Mitglied sei nämlich gerade die regelmäßige und ganzjährige Öffnung und Nutzbarkeit des Studios von entscheidender Bedeutung. Mithin konnte der Vertragszweck der regelmäßigen sportlichen Betätigung nicht erreicht werden. Mangels Leistungsanspruch bestehe somit die Pflicht zur Rückzahlung eingezogener Mitgliedsbeiträge.

**Hinweis:** Dem könne – so der BGH – auch nicht entgegengehalten werden, der Vertrag sei wegen Störung der Geschäftsgrundlage so anzupassen, dass sich die vereinbarte Vertragslaufzeit um die Zeit, in der das Fitnessstudio geschlossen werden musste, verlängert.

## GESELLSCHAFTSRECHT

# Geschäftsführerhaftung bei Verletzung von Organisationspflichten

**Der Geschäftsführer einer GmbH, deren wesentliche Aufgabe in der Führung der Geschäfte einer KG besteht, haftet auch dieser KG gegenüber auf Schadensersatz.**

Das OLG Nürnberg hatte sich mit der Haftung des Geschäftsführers einer GmbH & Co. KG zu befassen und legte in seinem klarstellenden Urteil vom 30.03.2022 (Az. 12 U 1520/19) dar, dass in derartigen Fällen die Klage auch von den Gesellschaftern im Rahmen der sog. actio pro socio erhoben und die Prozessführung einem besonderen Vertreter übertragen werden kann.

**Hinweis:** Das Gericht hielt bereits vor Inkrafttreten des § 1 Abs. 1 StaRUG auch in mittelständischen Gesellschaften ein Früherkennungssystem für bestandsgefährdende Entwicklungen sowie ein Compliance Management System für erforderlich und dokumentationspflichtig. Nachdem ein Mitarbeiter gegen interne Richtlinien verstoßen hatte, bejahte das Gericht bereits eine Pflichtverletzung des Geschäftsführers, wenn durch unzureichende Organisation, Anleitung bzw. Kontrolle Mitarbeitern der Gesellschaft Straftaten oder sonstige Fehlhandlungen ermöglicht oder auch nur erleichtert werden. Der Geschäftsführer wurde im Streitfall zur Verantwortung gezogen, weil er kein entsprechendes Kontrollsystem ein-

geführt hatte. Zwar könne, so das Gericht, der Geschäftsführer Tätigkeiten delegieren, er müsse die Person dann aber sorgfältig auswählen, anweisen und auch deren Überwachungstätigkeit kontrollieren. Sofern er über keine entsprechenden Mitarbeiter verfüge, müsse er selbst tätig werden. Steuerberater sollten ihre Mandanten bei erkennbaren rechtlichen oder wirtschaftlichen Risiken unbedingt darauf hinweisen.

# Haftung der Aufsichtsratsmitglieder wegen unterlassener Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen gegen Vorstandsmitglieder einer AG

**Ehemalige Aufsichtsratsmitglieder können gemäß § 116 Satz 1, § 93 Abs. 2 AktG wegen unterlassener Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen gegen Mitglieder des Vorstandes haften.**

Für die Sorgfaltspflicht und Verantwortlichkeit der Aufsichtsratsmitglieder gelten die Regelungen über die Sorgfaltspflicht und Verantwortlichkeit der Vorstandsmitglieder sinngemäß. Mit Urteil vom 06.04.2022 (Az. 8 U 73/12) bejahte das OLG Hamm die Haftung von Mitgliedern des Aufsichtsrats wegen unterlassener Geltendmachung von Schadensersatzansprüchen gegen Vor-

standsmitglieder, die im Zusammenhang mit dem Verkauf und der Rückanmietung von Warenhäusern ihre Pflichten verletzt hätten.

Dazu führt das Gericht aus, dass zum Pflichtenkreis der Aufsichtsratsmitglieder die Überwachung der Vorstandsmitglieder gehört. Dabei hätten die ehemaligen Aufsichtsratsmitglieder sich nicht auf externe Gutachten und Empfehlungen u. a. der internen Rechtsabteilung zur Frage der Geltendmachung von Organhaftungsansprüchen verlassen dürfen. Sofern für ein Organmitglied ersichtlich ist, dass die Sachverhaltsfeststellung nicht vollständig war, dürfe es auf die

Richtigkeit eines Expertenrates nicht vertrauen. Angesichts der wirtschaftlichen Krise der Gesellschaft hätte der Aufsichtsrat zudem betriebswirtschaftlichen Expertenrat einholen müssen.

**Hinweis:** Gegen das Urteil wurde Nichtzulassungsbeschwerde beim BGH unter Az. II ZR 74/22 eingelegt.

## Sonderzeichen als Firmenbestandteil?

**Sonderzeichen können nur dann Firmenbestandteil sein, wenn sie sich im Sprachgebrauch etabliert haben und ihnen die erforderliche Kennzeichenfunktion eines Firmennamens zukommt.**

Damit eine Firma ihre Namensfunktion erfüllen kann, muss sie gemäß § 18 Abs. 1 HGB zur Kennzeichnung geeignet sein und Unterscheidungskraft besitzen. Ausreichend ist gemäß Beschluss des BGH vom 25.01.2022 (Az. II ZB 15/21, BB 2022, S. 915) die Aus-

sprechbarkeit der Firma im Sinne der Artikulierbarkeit. Bildzeichen, die in der Sprachgemeinschaft nicht etabliert sind, sind demnach als Bestandteil der Firma nicht zulässig. So erfüllen auch Sonderzeichen, die als reine Bildzeichen dienen, nicht die erforderliche Kennzeichenfunktion eines Firmennamens. Die Kennzeichnungsfunktion könne nur bejaht werden, soweit das Sonderzeichen im allgemeinen Sprachgebrauch als Wortsatz verwendet würde.

**Hinweis:** Nach Auffassung des BGH können Sonderzeichen wie „&“ und „@“ in der Firma verwendet werden, die im Verkehr als „und“ bzw. „at“ ausgesprochen werden. Für das Zeichen „//“ im Streitfall soll dies jedoch nicht gelten, da seine Aussprache in den Verkehrskreisen nicht eindeutig, sondern vielmehr unterschiedlich und kontextgeprägt sei.

## ARBEITSRECHT

## Erhöhung des gesetzlichen Mindestlohns

**Zum 01.10.2022 gilt in Deutschland ein gesetzlicher Mindestlohn von 12 Euro brutto pro Stunde.**

Der Bundestag beschloss am 03.06.2022 das Gesetz zur Erhöhung des Schutzes durch den gesetzlichen Mindestlohn und zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung, das der Bundesrat am 10.06.2022 billigte.

Die gesetzliche Festlegung des Mindestlohns auf 12 Euro zum 01.10.2022 weicht vom üblichen Erhöhungsverfahren ab: Eigentlich

schlägt die so genannte Mindestlohnkommission, in der Gewerkschaften und Arbeitgeber vertreten sind, regelmäßig Anpassungen am Mindestlohn vor, die dann durch Rechtsverordnung umgesetzt werden.

**Hinweis:** Bisher lag der Mindestlohn bei 9,82 Euro, zum 01.07.2022 steigt er turnusmäßig auf 10,45 Euro. Einmalig zum Oktober 2022 wird er nun per Gesetz auf 12 Euro angehoben. Zukünftige Anpassungen werden dann wieder auf Vorschlag der Mindestlohnkommission erfolgen.

Die Anhebung des Mindestlohns wirkt sich auch auf die geringfügig entlohnte Beschäftigung, sog. Minijobs oder 450-Euro-Jobs, aus. Damit eine Wochenarbeitszeit von zehn Stunden zum Mindestlohn möglich ist, wird die Mini-Job-Grenze auf 520 Euro erhöht. Sie passt sich künftig gleitend an.

Die Höchstgrenze für sog. Midi-Jobs im Übergangsbereich steigt von derzeit 1.300 Euro auf 1.600 Euro monatlich. Damit sollen sozialversicherungspflichtige Beschäftigte mit geringem Arbeitsentgelt stärker als bisher entlastet werden.

## Wirksamkeit einer Massentlassungsanzeige trotz fehlender Soll-Angaben

**Das BAG gibt mit seinem Urteil vom 19.05.2022 (Az. 2 AZR 467/21) Entwarnung und stellt klar, dass das Fehlen der sog. Soll-Angaben nach § 17 Abs. 3 Satz 5 KSchG für sich genommen nicht zur Unwirksamkeit einer Massentlassungsanzeige des Arbeitgebers gegenüber der Agentur für Arbeit führt.**

Die Wirksamkeit einer ordentlichen Kündigung hängt im Falle sog. Massentlassungen u. a. von einer wirksam erstatteten Massentlassungsanzeige ab. Bis zur Entscheidung des Hessischen LAG herrschte Einigkeit darüber, welche Angaben in dieser Anzeige gemacht werden müssen und welche Angaben der Arbeitgeber (freiwillig) machen kann. Danach müssen Arbeitgeber unter gewissen Voraussetzungen eine Massentlassungsanzeige bei der zuständigen Agentur für Arbeit erstatten. Von der ordnungsgemäßen Durchführung des Massentlassungsverfahrens hängt dann die Wirksamkeit der jeweiligen betriebsbedingten Kündigungen ab. Die Erstattung der Massentlassungsanzeige ist insb. bei umfangreichen Restrukturierungen wichtig.

Welche Angaben zu machen sind, ergibt sich aus § 17 Abs. 3 Sätze 4 und 5 KSchG. Dabei wird zwischen Muss-Angaben (Name Arbeitgeber, Sitz des Betriebs etc.), § 17 Abs. 3 S. 4 KSchG, und Soll-Angaben (Geschlecht, Alter, Beruf der Arbeitnehmer etc.), § 17 Abs. 3 Satz 5 KSchG, unterschieden. Die Muss-Angaben sind in das Formblatt der eigentlichen Entlassungsanzeige einzugeben, während die Soll-Angaben bisher in einem gesonderten Formblatt zu erfassen sind. Auch auf diesem gesonderten Formblatt (Stand Januar 2019) befindet sich der Hinweis, dass alle Angaben freiwillig sind und später nachgereicht werden können. Im Merkblatt für Arbeitgeber der Agentur für Arbeit (Stand Oktober 2017) wird bisher zudem klargestellt, dass die Soll-Angaben freiwillig und keine Voraussetzung für die Wirksamkeit der Entlassungsanzeige sind.

Das LAG Hessen hatte in seinem Urteil vom 25.06.2021 (Az. 14 Sa 1225/20) den Spielraum, was bei der Agentur für Arbeit im Rahmen einer Massentlassungsanzeige anzuzeigen ist, erheblich eingeschränkt (vgl. novus Mandanteninformationen Dezember

2021, S. 31). Es erachtete eine Massentlassung für unwirksam, wenn nicht auch die Soll-Angaben in der Anzeige enthalten sind. Dem erteilte nun das BAG eine Absage. Eine Massentlassungsanzeige ist demnach nicht deshalb unwirksam, wenn der Arbeitgeber nicht zuvor gegenüber der Agentur für Arbeit die erforderlichen Soll-Angaben gemacht hat.

**Hinweis:** Wie das BAG ausführt, dürfen sich die nationalen Gerichte nicht über diese gesetzgeberische Entscheidung im Wege einer richtlinienkonformen Auslegung hinwegsetzen. Eine solche sei auch nicht geboten. Durch die EuGH-Rechtsprechung sei geklärt, dass die in § 17 Abs. 3 Satz 5 KSchG vorgesehenen Soll-Angaben nicht aufgrund europarechtlicher Vorgaben in der Massentlassungsanzeige enthalten sein müssen.

# Darlegungs- und Beweislast im Überstundenprozess

**Das BAG konkretisiert, welche Nachweise ein Arbeitnehmer in einem Überstundenprozess erbringen muss.**

Im Rahmen einer Klage auf Vergütung geleisteter Überstunden muss der Arbeitnehmer gemäß Urteil des BAG vom 04.05.2022 (Az. 5 AZR 359/21) darlegen, dass er Arbeit in einem die Normalarbeitszeit übersteigenden Umfang geleistet oder sich auf Weisung des Arbeitgebers hierzu bereitgehalten hat. Weiter muss der Arbeitnehmer den Nachweis erbringen, dass die Überstunden vom Arbeitgeber ausdrücklich oder konkludent angeordnet, geduldet oder nachträglich gebilligt wurden, da dieser Vergütung nur für von ihm veranlasste Überstunden zahlen muss.

Diese vom BAG entwickelten Grundsätze zur Verteilung der Darlegungs- und Beweislast für die Leistung von Überstunden durch den Arbeitnehmer und deren Veranlassung durch den Arbeitgeber würden durch die auf Unionsrecht beruhende Pflicht zur Einführung eines Systems zur Messung der vom Arbeitnehmer geleisteten täglichen Arbeitszeit nicht verändert (vgl. EuGH-Urteil vom 14.05.2019, Az. C-55/18).

Laut BAG sei von dem Erfordernis der Darlegung der arbeitgeberseitigen Veranlassung und Zurechnung von Überstunden durch den Arbeitnehmer auch nicht vor dem Hintergrund der EuGH-Entscheidung zur Arbeitszeitrichtlinie abzurücken. Nach gesicherter

Rechtsprechung des EuGH beschränkten sich diese Bestimmungen darauf, Aspekte der Arbeitszeitgestaltung zu regeln, um den Schutz der Sicherheit und der Gesundheit der Arbeitnehmer zu gewährleisten. Jedoch fänden sie grundsätzlich keine Anwendung auf die Vergütung der Arbeitnehmer. Die unionsrechtlich begründete Pflicht zur Messung der täglichen Arbeitszeit habe deshalb keine Auswirkung auf die nach deutschem materiellen und Prozessrecht entwickelten Grundsätze über die Verteilung der Darlegungs- und Beweislast im Überstundenvergütungsprozess.

# Unerlaubte Arbeitnehmerüberlassung mit Auslandsbezug

**Das BAG nimmt in einem aktuellen Urteil zur unerlaubten Arbeitnehmerüberlassung aus dem Ausland Stellung und verneint die Unwirksamkeit des Leiharbeitsvertrages, wenn das Rechtsverhältnis dem Recht eines anderen EU-Mitgliedstaates unterliegt.**

Wird ein Leiharbeiter aus dem Ausland unerlaubt nach § 1 AÜG a. F. an ein in Deutschland ansässiges Unternehmen überlassen, führt die Verletzung der Erlaubnispflicht nicht zur Unwirksamkeit des Leiharbeitsvertrags, vorausgesetzt, das Leiharbeitsverhältnis unterliegt dem Recht eines anderen Mitgliedstaats der Europäischen Union. Nach Auffassung des BAG gemäß Urteil vom 26.04.2022 (Az. 9 AZR 228/21) sind in diesem Fall die Voraussetzungen eines Arbeitgeberwechsels nach § 10 Abs. 1 Satz 1 AÜG a. F. nicht erfüllt.

**Hinweis:** Im Streitfall wurde eine französische Staatsangehörige mit Wohnsitz in Frankreich von einer französischen Gesellschaft als Fachberaterin/Ingenieurin eingestellt. Das Arbeitsverhältnis unterlag kraft Rechtswahl französischem Recht. Die

Arbeitnehmerin wurde sodann von ihrer französischen Arbeitgeberin, die nicht im Besitz einer Erlaubnis zur Arbeitnehmerüberlassung nach § 1 AÜG a. F. war, im Betrieb eines deutschen Unternehmens und später bei anderen Kunden der Arbeitgeberin eingesetzt. Die Arbeitnehmerin möchte nun festgestellt wissen, dass sie mit dem deutschen und nicht dem französischen Unternehmen in einem Arbeitsverhältnis steht.

Dies verneinte das BAG. Zwischen dem deutschen Unternehmen und der Arbeitnehmerin sei kein Arbeitsverhältnis zustande gekommen. Die Voraussetzungen von § 10 Abs. 1 Satz 1 AÜG a. F. seien, selbst wenn die Arbeitnehmerin dem deutschen Unternehmen als Leiharbeiterin überlassen worden sein sollte, nicht erfüllt. Die Begründung eines Arbeitsverhältnisses zwischen Leiharbeiter und Entleiher kraft Gesetzes gemäß § 10 Abs. 1 Satz 1 AÜG a. F. setze nämlich voraus, dass der zwischen Verleiher und Leiharbeiter geschlossene Leiharbeitsvertrag infolge einer gemäß § 1 AÜG a. F. unerlaubten Arbeitnehmerüberlassung nach § 9 Nr. 1 AÜG a. F. unwirk-

sam ist. Unterliegt das Leiharbeitsverhältnis dem Recht eines anderen EU-Mitgliedstaats, ordnen jedoch weder § 2 Nr. 4 AEntG a. F. noch das AÜG an, dass § 9 Nr. 1 AÜG a. F. gegenüber diesem Recht vorrangig gelten soll.

## Sozialversicherungspflicht von Arbeitslohn bei nachträglicher Pauschalbesteuerung

**Eine nachträglich vorgenommene Pauschalbesteuerung ist sozialversicherungsrechtlich relevant, solange der Arbeitgeber die vorgenommene steuerliche Erhebung noch ändern kann.**

Werden Einnahmen eines Arbeitnehmers vom Arbeitgeber oder von einem Dritten für den jeweiligen Abrechnungszeitraum lohnsteuerfrei belassen oder pauschal besteuert, sind diese dem sozialversicherungsrechtlichen Entgelt nicht zuzurechnen. Maßgeblich ist jedoch die tatsächliche lohnsteuerfreie bzw. pauschalbesteuerte Behandlung.

Wie das LSG Niedersachsen-Bremen mit Urteil vom 24.03.2022 (Az. L 12 BA 3/20) ausführt, ist dabei auch eine nachträglich vorgenommene Pauschalbesteuerung sozialversicherungsrechtlich relevant, solange der Arbeitgeber die vorgenommene steuerliche Erhebung noch ändern kann.

**Hinweis:** Das Gericht teilt somit nicht die u. a. von den Spitzenorganisationen der Sozialversicherung vertretene Auffassung, dass eine Pauschalbesteuerung nur bis Ende Februar des Folgejahres geltend gemacht werden kann. Hierzu fehle es an einer entsprechen-

den gesetzlichen Grundlage. Gegen das Urteil wurde Revision beim BSG (Az. B 12 BA 3/22 R) eingelegt.

## INSOLVENZRECHT

### Start-ups: Fortführungsprognose setzt saubere Finanzplanung voraus

**Spätestens wenn Insolvenzgefahr besteht, muss im Rahmen der Überschuldungsprüfung eine Fortführungsprognose erstellt werden. Bei Start-ups gelten hierbei Besonderheiten.**

Das OLG Düsseldorf entschied mit Beschluss vom 09.02.2022 (Az. 12 U 54/21), dass die Anforderungen an die Fortführungsprognose im Rahmen einer solchen Überschuldungsprüfung im Lichte der Besonderheiten von Start-up-Unternehmen betrachtet werden müssen. In diesem Fall sei es ausreichend, aber auch erforderlich, dass ein solches Unternehmen mit überwiegender,

also mehr als 50 %-iger Wahrscheinlichkeit seine im Prognosezeitraum fälligen Zahlungsverpflichtungen aufgrund der Bereitstellung oder Zusage externer Finanzierungsmittel decken kann. Eine erfolgreiche Marktentwicklung stelle dabei einen Umstand dar, aus dem sich eine positive Fortführungsprognose ergeben könne.

Voraussetzung hierfür ist nach den Ausführungen des Gerichts eine nachvollziehbare, realistische (Finanz-)Planung mit einem operativen Konzept, das die geplante Geschäftsausrichtung erfolgsversprechend erscheinen lasse.

**Hinweis:** Die Zusage eines finanzkräftigen Investors, der das Start-up bereits zuvor mit Darlehen finanziell unterstützt hat, könne eine positive Fortführungsprognose nur dann begründen, wenn dieser die Bereitstellung weiterer Mittel von der Vorlage einer aktuellen, nachvollziehbaren und realistischen Planung abhängig gemacht habe. Sofern es hieran fehle und die Bereitstellung weiterer finanzieller Mittel nur vom Willen des Geldgebers abhängt, könne sich der Geschäftsführer nicht darauf verlassen, dass die Finanzierung bis zur erfolgreichen Etablierung des Unternehmens am Markt gesichert sei.





## Frankreich: Berichtigungsmöglichkeit bei fehlerhafter Besteuerung von B2C-Umsätzen im Versandhandel

**Die französischen Finanzbehörden räumen eine bis 30.09.2022 befristete Berichtigungsmöglichkeit bei fehlerhafter Umsatzbesteuerung von B2C-Umsätzen im Versandhandel ein. Bei der Berichtigung fallen keine Strafzahlungen an. Konkret richtet sich die Berichtigungsmöglichkeit an Unternehmer aus anderen EU-Mitgliedstaaten, die B2C-Umsätze erzielt haben und in Frankreich nicht umsatzsteuerlich registriert sind.**

Seit 01.07.2021 erfolgt die Besteuerung von B2C-Umsätzen bei sog. Fernverkauf im Ansässigkeitsstaat des Verbrauchers. Die dort

anfallende Umsatzsteuer kann über den sog. One-Stop-Shop im Ansässigkeitsstaat des Leistenden angemeldet und entrichtet werden. Zuvor bestimmte sich der Ort der Leistung zwar auch regelmäßig nach dem Ansässigkeitsort des Verbrauchers. Der Leistende hatte sich dort bei Überschreiten einer Umsatzschwelle aber zu registrieren und dort die Umsatzsteuer anzumelden und abzuführen.

Sofern in der Vergangenheit fehlerhaft eine solche Registrierung und Umsatzsteuerdeklaration in Frankreich von Unternehmer aus anderen EU-Mitgliedstaaten nicht erfolgt ist,

räumen die französischen Finanzbehörden nun die Möglichkeit ein, fehlende Erklärungen für Zeiträume vor dem 01.07.2021 nachzuholen. Über die Begleichung der Steuerschuld und entsprechend aufgelaufener Zinsen hinaus drohen in diesem Falle keine Strafzahlungen.

**Hinweis:** Gerne unterstützen wir Sie dabei, von dieser Berichtigungsmöglichkeit Gebrauch zu machen. Hierzu stehen wir in engem Austausch mit Kollegen aus Frankreich.

## FISG, ESG & aktuelle Krisenbewältigung: Prof. Dr. Bettina Thormann als Referentin auf hochkarätigen Veranstaltungen gefragt

**Frau Prof. Dr. Bettina Thormann, Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin und Partnerin bei Ebner Stolz, konnte gleich auf zwei hochkarätigen Fachveranstaltungen Stellung zu den Auswirkungen des FISG und zur ESG-Transformation u. a. im Lichte der aktuellen Krisensituationen beziehen.**

Auf dem Handelsblatt CFO-Summit 2022 am 17.05.2022 in Düsseldorf hatte Frau Prof. Dr. Bettina Thormann Gelegenheit, sich in einer Paneldiskussion unter Moderation von Ina Karabasch mit Prof. Dr. Marcel Fratscher, Präsident des Deutschen Instituts für Wirtschaftsforschung, Herr Dr. Jochen Schmitz, CFO Siemens Healthineers, und Rainer Kroker, Partner bei PwC, über das Thema „FISG & mehr – welche Auswirkungen kommen auf die Marktwirtschaft zu?“ auszutauschen.

Neben den großen Auswirkungen, die das Gesetz zur Stärkung der Finanzmarktintegrität, kurz FISG, im Bereich der Bilanzkontrolle für die Unternehmen und im Bereich der verschärfen Haftungsregeln für die Abschlussprüfer haben wird, wurde vor allem auch das Thema ESG diskutiert. Es wurde deutlich, dass die Erstanwendung der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD Richtlinie) von ca. 15.000 deutschen Unternehmen bereits im Jahr 2023 extrem ambitioniert erscheint. Die Fülle neuer Standards verschiedener Standardsetzer in Hinblick auf die ESG-Reportingpflichten wurde als große Belastung für die Unternehmen bei der

Implementierung einer ESG-Unternehmensstrategie erkannt. In Hinblick auf die Vielzahl aktueller „Schocks“ – vor allem ausgelöst durch die Corona-Pandemie und den Ukraine-Krieg – bestand Konsens, dass diese zu kurzfristigen Konflikten mit ESG-Zielen und zu einer überarbeiteten Ziel-Priorisierung in der Unternehmensstrategie führen werden, um kurzfristig erst einmal die Betriebsbereitschaft und Funktionsfähigkeit des Unternehmens sicherstellen zu können.

Im Rahmen der ESG-Ringvorlesung zum Thema Corporate Sustainability Reporting am 18.05.2022 in Bonn hielt Frau Prof. Dr. Bettina Thormann zudem ein Impulsreferat zum Thema „Sustainability Reporting – zweite Säule der Unternehmensberichterstattung aus der Perspektive von Abschlussprüfer und Aufsichtsrat“. Neben ihr referierten Herr Georg Lanfermann, DRSC aus Sicht des Standardsetzers, Herr Dr. Harald Köster, Henkel AG & Co. KGaA, aus der Sicht des Unternehmens und Herr Prof. Dr. Thorsten Sellhorn, LMU München, aus Sicht der Wissenschaft zu diesem Thema. Die Veranstaltung wurde von Herrn Prof. Dr. Joachim Hennrichs, Institut für Gesellschaftsrecht, Universität zu Köln, moderiert.

Diskutiert wurden u. a. die bisherigen Erfahrungen mit der Non-Financial Reporting Directive, die Anforderungen nach dem Entwurf für eine neue Corporate Sustainability Reporting Directive, das Verhältnis zu internationalen Entwicklungen sowie Interdependenzen mit anderen Regulierungen. Frau

Prof. Thormann vertrat dabei in ihrem Impulsvortrag folgende Kernthese:

„Die Qualität von Corporate Sustainability Reporting wird davon abhängen, ob Nachhaltigkeitsberichterstattung als eine regulatorisch aufgebürdete Compliance-Aufgabe und vor allem als ein Compliance-Risiko oder aber als wichtiger Baustein einer nachhaltigen Unternehmensstrategie und als Chance wahrgenommen wird. Es gilt immer noch der Grundsatz „Reporting follows strategy“ und nicht umgekehrt. Ob eine ESG-Transformation im Unternehmen gelingt, hängt damit von der Unternehmensstrategie selbst ab, nicht vom Reporting.“



**Prof. Dr. Bettina Thormann**  
Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin und Partnerin bei Ebner Stolz in Hamburg

# Ebner Stolz auf der Steuerkonferenz der deutschen Wirtschaft

**Dr. Daniel Zöller, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart, leitete auf der Steuerkonferenz der deutschen Wirtschaft 2022 in Berlin ein Panel zu komplexen Fragen des Internationalen Steuerrechts.**

Thematisch beschäftigte sich das Panel zunächst mit der Kapitalertragsteuerentlastung für Dividenden unter den Voraussetzungen des § 50d Abs. 3 EStG n.F. und unter Berücksichtigung der geplanten „Unshell Directive“ (ATAD III). Im Anschluss diskutierten die Panelteilnehmer praktische Implikationen des neu ins Gesetz aufgenommenen DEMPE-Konzepts bei immateriellen Werten (§ 1 Abs. 3c AStG) sowie den Anwendungsbereich der Lizenzschränkenregelung (§ 4j EStG).

Die Steuerkonferenz der deutschen Wirtschaft, vormalig „Haarmann Steuerkonferenz“, dient seit 2001 dem Austausch zum deutschen und internationalen Steuerrecht in Fallstudien. Die Diskussionsrunden sind hochkarätig besetzt – mit Steuerverantwortlichen aus Unternehmen, Vertretern der Finanzministerien des Bundes und der Länder sowie der Finanzverwaltung, der OECD und EU-Kommission, Richtern der Finanzgerichte und des BFH sowie Vertretern aus der Wissenschaft. Moderiert werden die Panels von Experten verschiedener Beratungshäuser, bei der diesjährigen Konferenz u. a. auch von Dr. Daniel Zöller von Ebner Stolz.

Die Veranstalter – F.A.Z. Business Media, der Bundesverband der Steuerverantwortlichen in Unternehmen e.V. und das Steuerin-

stitut der deutschen Wirtschaft e.V. – verfolgen damit das Ziel, den Dialog zwischen Wirtschaft, Wissenschaft, Justiz, Verwaltung, Politik und Beratung zu fördern.



**Dr. Daniel Zöller**

Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

## Verleihung des Bayerischen Mittelstandspreises

Am 20.05.2022 wurde zum 13. Mal der Bayerische Mittelstandspreis unter der Schirmherrschaft von Landtagspräsidentin Ilse Aigner und Staatsminister für Wirtschaft Hubert Aiwanger verliehen. Der Preis wird vom Europäischen Wirtschaftsforum e.V. (EWIF-WIR EIGENTÜMERUNTERNEHMER) und der Hochschule für angewandtes Management (HAM) gemeinsam mit dem Gipfelforum vergeben. Die zwölfköpfige Jury, der u. a. Prof. Dr. Thomas Zinser, Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in München, angehört, zeichnete in diesem Jahr folgende Unternehmen aus:

- ▶ Milchwerke Berchtesgadener Land Chiemgau eG
- ▶ Albert Kerbl GmbH
- ▶ ept GmbH
- ▶ Stela Laxhuber GmbH
- ▶ Rommelsbacher Elektro Hausgeräte GmbH
- ▶ ULRICHSHOF Baby & Kinder Bio-Ressort / ULRICHSHOF & Co. KG
- ▶ Bionorica SE
- ▶ Flötzingen Bräu Franz Steegmüller GmbH & Co KG

Erstmals wurde der Sonderpreis „New Work – New Pay 2021“ durch Studierende der HAM vergeben. Diesen Preis erhielt die Firma celebrate company GmbH, Anbieter für Papeterie & digitale Services (Gilching). Mit dem Sonderpreis „Gesellschaftliche Verantwortung und Nachhaltigkeit“ wurde Günes Seyfarth von Com-Kit Food GmbH ausgezeichnet.

Die feierliche Preisverleihung im Künstlerhaus in München wurde mit einer Begrüßung von IKH Herzogin Anna in Bayern, Stiftungsrätin der Stiftung Wir Eigentümerunternehmer, eröffnet.



Jury-Sprecher Prof. Dr. Helmut F. Schreiner und Juror Prof. Dr. Thomas Zinser präsentierten auf der feierlichen Veranstaltung eindrucksvoll die 15 Finalisten.



## Die Finanzgerichtsbarkeit im Zoll- und Verbrauchsteuerbereich – Entwicklung und Erfahrungsberichte

Wir laden sie herzlich zu unserem kostenfreien Webinar am 14.09.2022 „Die Finanzgerichtsbarkeit im Zoll- und Verbrauchsteuerbereich – Entwicklung und Erfahrungsberichte“ mit Dr. Tobias Bender, Richter im Zollsenaat des Finanzgerichts Hamburg, ein.

Ist man z. B. mit dem Inhalt eines Nacherhebungsbescheids des Zolls oder einer verbindlichen Zollarifauskunft nicht einverstanden, kann hiergegen mit einem Einspruch beim zuständigen Hauptzollamt vorgegangen werden. Aber was passiert, wenn dieser ohne Erfolg bleibt? Der Rechtsweg ist damit noch lange nicht zu Ende, besteht doch noch die Möglichkeit, mit einer Klage gegen einen solchen Verwaltungsakt der Zollverwaltung vorzugehen. Viele Unternehmen scheuen aber den nächsten Schritt

vor das Finanzgericht aus Sorge um die Kosten, den Aufwand, die Dauer und auch die vermeintlich geringen Erfolgsaussichten.

Eine der wichtigsten Aufgaben der Finanzgerichte ist aber die Gewährung von Rechtsschutz bei Zweifeln an der Richtigkeit von Steuerbescheiden. Allerdings wird von diesem fundamentalen Recht, das im Grundgesetz als Grundrecht verankert ist, seit einigen Jahren immer seltener Gebrauch gemacht.

Wie entwickelt sich der finanzgerichtliche Rechtsschutz aktuell? Was sind die Ursachen für die rückläufige Zahl der Verfahren? In welchen Bereichen des Zoll- und Verbrauchsteuerrechts wird vornehmlich geklagt? Darüber möchten wir Sie in unserem Webinar informieren.

Dr. Tobias Bender, Richter im Zollsenaat des Finanzgerichts Hamburg, wird aus erster Hand über die aktuellen Entwicklungen der Finanzgerichtsbarkeit informieren. Im Anschluss werden wir über Erfahrungen in der gerichtlichen Vertretung von Unternehmen berichten.

Weitere Informationen und die Möglichkeit zur Anmeldung finden Sie auf unserer Webseite.

<https://www.ebnerstolz.de/de/unternehmen/veranstaltungen/>

# Handelsblatt und Brand eins sind sich einig: Ebner Stolz-Rechtsanwälte zählen zu den Besten

**Gleich in zwei Rankings wird die Qualität der Rechtsberatung von Ebner Stolz hervorgehoben. Das Handelsblatt kürt 13 Rechtsanwältinnen und Rechtsanwälte von Ebner Stolz zu führenden Experten ihres Fachgebiets und laut Brand eins zählt Ebner Stolz zu den besten Wirtschaftskanzleien Deutschlands.**

Zwischenzeitlich in 14. Auflage hat der US-Verlag Best Lawyers exklusiv für das Handelsblatt die besten Rechtsanwälte Deutschlands ermittelt. Darunter sind 13 Rechtsanwältinnen und Anwälte von Ebner Stolz als führende Experten ihres Fachgebietes aufgeführt. Wir gratulieren:

- ▶ Dr. Benjamin Fritz, LL.M. (Anwälte der Zukunft)
- ▶ Jan Hendrik Groß (Restrukturierung und Insolvenzrecht)
- ▶ Johanna Hofmann (Immobilienwirtschaft)
- ▶ Dr. Dirk Janßen (Fusionen und Übernahmen)
- ▶ Dr. Victor Klene (Anwälte der Zukunft)
- ▶ Philipp M. Kühn (IT-Recht)
- ▶ Philipp Külz (Steuerrecht, Steuerstrafrecht, Wirtschaftsstrafrecht)
- ▶ Dr. Jörg R. Nickel (Gesellschaftsrecht)

- ▶ Christina Odenthal-Middelhoff (Steuerstrafrecht, Wirtschaftsstrafrecht)
- ▶ Dr. Sebastian Ritz, LL.M. (Arbeitsrecht)
- ▶ Dr. Oliver Schmidt (Fusionen und Übernahmen)
- ▶ Dr. Ludger C. Verfürth (Gesellschaftsrecht)
- ▶ Dr. Carsten Witzke (Gesellschaftsrecht, Konfliktlösung/Schiedsverfahren/Streitbeilegung/Mediation, Internationale Schiedsverfahren).

**Hinweis:** Das Ranking basiert auf einem Peer-to-Peer-Verfahren, bei dem Anwälte befragt werden, welche Wettbewerber sie empfehlen können.

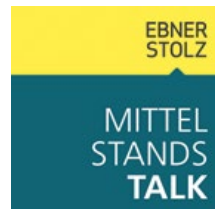
Auch laut einer Umfrage des Magazins Brand eins gehört Ebner Stolz neben den Auszeichnungen „Beste Steuerberater und Wirtschaftsprüfer 2021“ und „Beste Managementberater 2022“ zu den besten Wirtschaftskanzleien im Jahr 2022 in Deutschland. Das Ranking wurde auf der Grundlage der Empfehlungen von 2.670 online befragten Anwälten und Inhouse-Juristen im Herbst 2021 ermittelt. Ausgezeichnet werden nur Kanzleien, die nach der Auswertung überdurchschnittlich häufig in ihren jeweiligen Rechtsgebieten empfohlen wurden.

Insgesamt wird Ebner Stolz mit „4 Sternen“ ausgezeichnet und liegt damit im oberen Bereich der überdurchschnittlich häufig empfohlenen Kanzleien. Besonders erfreulich: In der Kategorie Steuerrecht bestätigt Ebner Stolz seine Top-Platzierung aus dem Vorjahr.

## Ebner Stolz Mittelstandstalk – Globale Verwerfungen und die Auswirkungen auf die Lieferketten

Die globalen Lieferketten leiden seit Beginn der Corona-Pandemie unter den weltweiten Verwerfungen. Dies hat sich durch die Ukraine-Krise nochmals deutlich zugespitzt. Lieferengpässe entstehen durch den Mangel an Rohstoffen und Wirtschaftsgütern. Auch können bestehende Lieferverpflichtungen mitunter aufgrund der gegen Russland und seine Verbündete verhängten Sanktionen nicht eingehalten werden.

Wie stark der deutsche Mittelstand von den Sanktionen betroffen ist, welche Art von Sanktionen es gibt und wie die erhöhte Verantwortung in die Pflichten der Unternehmen zu Compliance passt, darüber spricht Julia Schmitt, Chefredakteurin bei Frankfurt Business Media, mit Christine Diener, Rechtsanwältin bei Ebner Stolz in Stuttgart, und Eva Rehberg, Diplom-Finanzwirtin und Zollexpertin bei Ebner Stolz in Hamburg, in der aktuellen Folge des Ebner Stolz Mittelstandstalks.



## Neuer Partner

**Alexander Glöckner verstärkt als Wirtschaftsprüfer und Partner am Standort Frankfurt am Main das bestehende interdisziplinäre Center of Competence CSR zum 01.07.2022. Als Nachhaltigkeitsexperte wird er Prüfungs- und Beratungsaufträge der künftigen verpflichtenden Nachhaltigkeitsberichterstattung verantworten.**

Er war über 20 Jahre in der Wirtschaftsprüfung in einer Big Four Gesellschaft tätig, wo er auch die Leitung der Corporate Responsibility Abteilung (Sustainability Officer) innehatte. Mit Blick auf die anstehenden regulatorischen Veränderungen bei der Nachhaltigkeitsberichterstattung, wie der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD), werden Unternehmen insb. aus dem Mittelstand einen steigenden Beratungs- und Prüfungsbedarf nachfragen. Alexander Glöckner prüft und berät Unternehmen verschiedenster Branchen und Größen zu nichtfinanziellen Berichterstattungen, u. a. zur Nichtfinanziellen Erklärung (§§ 289b, 315b HGB), freiwilligen Nachhaltigkeitsberichten nach GRI oder DNK, EU -Taxonomie, Green Bond Reporting und der neuen verpflichtenden Nachhaltigkeitsberichterstattung (CSRD) oder zum Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz.



**Alexander Glöckner**

Wirtschaftsprüfer und Partner bei Ebner Stolz in Frankfurt am Main

---

**TERMINE**

---

**JULI****Die neue Grundsteuer – Praxiserfahrungen aus der Umsetzung der Grundsteuerreform**

07.07.2022 // Webinar

**Konsolidierung mit LucaNet**

07.07.2022 // Webinar

**AUGUST****Integrierte Planung mit LucaNet**

04.08.2022 // Webinar

**State-of-the-art Dashboarding mit LucaNet**

25.08.2022 // Webinar

**SEPTEMBER****Die Finanzgerichtsbarkeit im Zoll- und Verbrauchsteuerbereich – Entwicklung und Erfahrungsberichte**

14.09.2022 // Webinar

**Konsolidierung mit LucaNet**

15.09.2022 // Webinar

**Ebner Stolz Online-Anwendungsschulungen LucaNet**

22. + 23. + 26.09.2022 // Webinar

**Grundlagen des Gemeinnützigkeitsrechts**

29.09.2022 // Berlin

**Integrierte Planung mit LucaNet**

29.09.2022 // Webinar

**OKTOBER****Fokus Recht: Neues zum Schutz von Marken**

05.10.2022 // Webinar

**Aktuelles im Gemeinnützigkeitsrechts**

13.10.2022 // Berlin

**State-of-the-art Dashboarding mit LucaNet**

20.10.2022 // Webinar

**Konsolidierung mit LucaNet**

27.10.2022 // Webinar

---

**PUBLIKATIONEN**

---

**Dr. Daniel Zöller / Dr. Christian Steffens /  
Thomas Becker**

GloBE-Ergebnisermittlung und Auswirkungen  
auf die ETR, ISR 2022, S. 222

---

**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  
©www.stock.adobe.com

