

novus

Hand in Hand für
mehr Nachhaltigkeit: INUR vereint
Wissenschaft,
Praxis und Politik

ES Tax Compliance
Management Tool
(ES TCMT)

Endlich: Hinweis-
geberschutzgesetz
verabschiedet!

Praktische Umsetzung
der globalen Mindeststeuer:
Herkulesaufgabe
für die Unternehmen?



Inhalt

SEITE

IM FOCUS

Praktische Umsetzung der globalen Mindeststeuer: Herkulesaufgabe für die Unternehmen? 4

IM GESPRÄCH

Hand in Hand für mehr Nachhaltigkeit: INUR vereint Wissenschaft, Praxis und Politik 6

STEUERRECHT

Brisant

Pflicht zur Abgabe des Country-by-Country-Report beachten! 8

Gesetzgebung

Referentenentwurf zum Zukunftsfinanzierungsgesetz 9

Unternehmensbesteuerung

Verlustausgleichs- und Verlustabzugsbeschränkung bei Zins-Währungsswaps 9

Körperschaftsteuerliche Organschaft und atypisch stille Gesellschaft 10

Ertragsteuerliche Behandlung von Genussrechtskapital 10

Keine Bagatellgrenze bei der Aufwärtsabfärbung gewerblicher Einkünfte 11

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Mietaufwendungen einer Kongressveranstalterin 11

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Aufwendungen für Sponsoring 12

Keine erweiterte Grundstücks Kürzung für Sondervergütungen an nicht gewerbsteuerpflichtige Mitunternehmer 12

Erweiterte Grundstücks Kürzung im Organkreis bei Weitervermietungsmodell 13

Arbeitnehmerbesteuerung

Langjährige Berufstätigkeit ersetzt keine Erstausbildung 14

Umsatzsteuer

Erster Diskussionsentwurf zur eRechnung in Deutschland 14

Umsatzsteuerliche Behandlung von Reihengeschäften 15

Unrichtiger und unberechtigter Steuerausweis bei Ausweis eines negativen Umsatzsteuerbetrags 15

Umsatzsteuerliche Leistungen beim Ladevorgang von Elektrofahrzeugen 16

Unternehmereigenschaft einer Gemeinde bei defizitärem Handeln gefährdet 17

Internationales Steuerrecht

Kein Abzug finaler ausländischer Betriebsstättenverluste 18

Wegfall der Wegzugsbesteuerung bei vorübergehender Abwesenheit 18

Bedeutung des OECD-Musterkommentars für die DBA-Auslegung 19

Drittstaatentätigkeit: Vorsorgeaufwendungen bei Bezug von steuerfreiem Arbeitslohn nicht abziehbar 19

Erbschaftsteuer

Geleistete Anzahlungen als Verwaltungsvermögen i. S. d. § 13b ErbStG a. F. 20

Besteuerung von Privatpersonen

Beteiligung an einer US-Corporation als Fall des § 17 EStG 20

Unbeschränkte Steuerpflicht: Inländischer Wohnsitz bei wiederholtem Auslandsaufenthalt 21

Tax Technology

ES Tax Compliance Management Tool (ES TCMT) 21

Inhalt

SEITE

■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Schätzung eines Unternehmens- bzw. Beteiligungswerts eines außenstehenden Aktionärs: Rückgriff auf Börsenkurs 23

■ GRÜNE SEITE

EU-Taxonomie, CSRD und ESRS – Herausforderungen für den Mittelstand 24

Mittelstandstalk: Alles klar beim Nullsteuersatz für Photovoltaikanlagen? 25

■ ZIVILRECHT

Vertragsrecht

Bestimmtheitsanforderungen an die Übereignung von Sachgesamtheiten im Rahmen eines Asset Deals 26

Kein ordentliches Kündigungsrecht bei zusammen mit Darlehensvertrag geschlossenem Zinssatz-Swap-Vertrag 26

Litigation

Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der EU-Verbandsklagenrichtlinie 27

Gesellschaftsrecht

Verletzung der Neutralitätspflicht: Abberufung eines GmbH-Geschäftsführers 27

Aktiengesellschaft: Selbstbestellung von Vorständen zu Geschäftsführern einer Tochter-GmbH unwirksam 28

Arbeitsrecht

Rat der europäischen Union: EU-Richtlinie gegen Gender Pay Gap angenommen 28

Gesetzentwurf zur Unterstützung und Entlastung in der Pflege 29

Gesetz zur Förderung eines inklusiven Arbeitsmarktes verabschiedet 30

Widersprüchliches Arbeitgeberverhalten: Fristlose Kündigung und Annahmeverzugslohn 30

Erstattung nachentrichteter Lohnsteuer durch den Arbeitnehmer 31

Betriebliche Altersvorsorge: Unwirksamer Kapitalabfindungsvorbehalt mangels Wertgleichheit 31

Unangemessene Benachteiligung eines Arbeitnehmers durch zu hohe Vertragsstrafe in AGB 31

EuGH-Vorlage zur Datenverarbeitung im Arbeitsverhältnis 32

Arbeitsunfall auch im Pausenbereich „beim Luftschnappen“ laut LSG Baden-Württemberg möglich 32

Teilnahme an Firmenlauf: Kein Unfallversicherungsschutz 33

Wirtschaftsstrafrecht

Endlich: Hinweisgeberschutzgesetz verabschiedet! 33

■ GLOBAL

Indien erhöht Quellensteuer auf Lizenzgebühren und Dienstleistungen 34

■ INTERN

Steuerkonferenz der deutschen Wirtschaft: Panel zum internationalen Steuerrecht moderiert durch Dr. Daniel Zöller 34

Finance & Tax Automation Summit: Ready for take off 35



Praktische Umsetzung der globalen Mindeststeuer: Herkulesaufgabe für die Unternehmen?

Mit der Verabschiedung der Mindestbesteuerungsrichtlinie auf EU-Ebene im Dezember 2022 sind die EU-Mitgliedsstaaten verpflichtet, Regelungen zur Einführung einer globalen Mindeststeuer in ihr nationales Recht aufzunehmen. In Deutschland lässt ein umfassender Umsetzungsentwurf bereits erkennen, was auf betroffene Unternehmen ab 2024 zukommt. Mehr noch als etwaige Steuererhöhungen dürften sich Unternehmen umfassenden administrativen Herausforderungen gegenübersehen. Entwarnung kann hier leider nicht gegeben werden, wenngleich es in den ersten Anwendungsjahren gewisse Erleichterungen geben könnte.

Konkretisierungen in Deutschland durch den vorliegenden Diskussionsentwurf

Mit einem geplanten Mindeststeuergesetz werden (multinationale ebenso wie nationale) Konzerne mit einem Gesamtjahresumsatz von mindestens 750 Mio. Euro in mindestens zwei von vier vorangehenden Geschäftsjahren verpflichtet, erstmals für das nach dem 30.12.2023 beginnende Wirtschaftsjahr zu überprüfen, ob der Gewinn aller in einer Jurisdiktion ansässigen Gruppenmitglieder einer effektiven Besteuerung von mindestens

15 % unterliegt. Liegt die effektive Steuerbelastung darunter, ist ein entsprechender Steuererhöhungsbetrag abzuführen, regelmäßig auf Ebene der Konzernmutter.

Zur Ermittlung des effektiven Steuersatzes in den jeweiligen Steuerhoheitsgebieten sind zum einen die sog. angepassten erfassten Steuern und zum anderen der sog. Mindeststeuer-Gewinn bzw. -Verlust zu ermitteln. Aus deren Verhältnis ergibt sich der effektive Steuersatz für die jeweilige Jurisdiktion. Bei der Ermittlung der maßgeblichen Größen sind umfangreiche Anpassungen an den aus der Handelsbilanz II bekannten Zahlen vorzunehmen. Dies macht eine umfangreiche Datenerhebung und -verarbeitung auf Ebene jeder einzelnen Konzerngesellschaft erforderlich, die in einem strukturierten Prozess zur Ermittlung der erforderlichen Informationen zusammenzuführen ist.

Befindet sich die Konzernmutter in Deutschland, hat diese den sich ergebenden Steuererhöhungsbetrag selbst zu ermitteln und in einer Steueranmeldung ihrem Betriebsstätten-Finanzamt elektronisch bis 15 Monate (im Erstanwendungsjahr 18 Monate) nach Ablauf des Wirtschaftsjahres zu übermitteln. Die Zahlung des Steuererhöhungsbetrags hat innerhalb eines Monats nach Abgabe der

Steueranmeldung zu erfolgen. Zudem hat die Konzernmutter binnen des vorgenannten 15- bzw. 18-monatigen Zeitraums einen sog. Mindeststeuer-Bericht an das Bundeszentralamt für Steuern zu übermitteln, in dem neben Angaben zur Konzernstruktur alle notwendigen Angaben zur Berechnung des Steuererhöhungsbetrags zu machen sind. Diese Angaben umfassen sämtliche in- und ausländischen Geschäftseinheiten des Konzerns und grundsätzlich auch solche, die in nominellen Hochsteuerländern ansässig sind.

Erleichterungen insb. durch befristete Safe-Harbour-Regelungen

Unbefristete Safe-Harbour-Regelungen bestehen für unwesentliche Geschäftseinheiten, also solche Einheiten, die z. B. nur aus Größen- oder Wesentlichkeitsgründen nicht in den Konzernabschluss einzubeziehen sind. Eine befristete Erleichterung sieht die Befreiung von der Mindeststeuer in den ersten fünf Jahren bei rein nationalen Gruppen bzw. solchen mit nur untergeordneter internationaler Tätigkeit vor. Daneben dürften insb. befristete CbCR-basierte Safe-Harbour-Regelungen für die Praxis von Interesse sein. Dabei sind drei Fälle vorgesehen, in denen für Wirtschaftsjahre bis regelmäßig einschließlich 2026 für Steuerhoheitsgebiete, in

denen die Voraussetzungen erfüllt werden, ein Steuererhöhungsbetrag von 0 Euro anzusetzen ist:

- ▶ Laut Country-by-Country-Reporting (CbCR) betragen die Umsatzerlöse weniger als 10 Mio. Euro und der Gewinn vor Steuern weniger als 1 Mio. Euro (De-Minimis-Test).
- ▶ Der vereinfacht auf Basis der CbCR-Daten berechnete effektive Steuersatz (nebst bestimmter Modifikationen insb. zur Berücksichtigung latenter Steuern) beträgt mindestens 15 % (in 2024), 16 % (in 2025) bzw. 17 % (in 2026; vereinfachter ETR-Test).
- ▶ Der Gewinn vor Steuern laut CbCR entspricht maximal dem sog. substanzbasierten Freibetrag, der anhand von Lohnkosten und materiellen Vermögenswerten ermittelt wird (Substanztest).

Die Anwendung einer dieser CbCR-Safe-Harbour-Regelungen könnte regelmäßig zu einem deutlich reduzierten Ermittlungsaufwand führen, da auf bereits vorhandenen bzw. ohnehin zu ermittelnden CbCR-Daten aufzusetzen wäre. Unklar sind derzeit zwar noch der genaue Umfang und der Detailgrad der Angaben in Mindeststeuer-Bericht bzw. Steuererklärung, soweit sich die Unternehmensgruppe auf die CbCR-Safe-Harbour-Regelungen beruft. Hier wäre eine Klarstellung im weiteren Gesetzgebungsprozess wünschenswert. Die grundsätzlichen Erklärungspflichten insbesondere der Konzernmutter sollten aber auch

dann bestehen, wenn die CbCR-Safe-Harbour-Regelungen angewandt werden. Feststeht jedenfalls: Das CbCR bekommt durch die beschriebenen Regelungen eine materiell-rechtliche Bedeutung im Rahmen der Mindeststeuer. Betroffene Unternehmen sollten daher entsprechende Prozesse zur Sicherstellung der CbCR-Datenqualität frühzeitig einer kritischen Prüfung unterziehen und bei Bedarf an die Vorgaben der CbCR-Safe-Harbour-Regelungen anpassen.

Unsere Herangehensweise

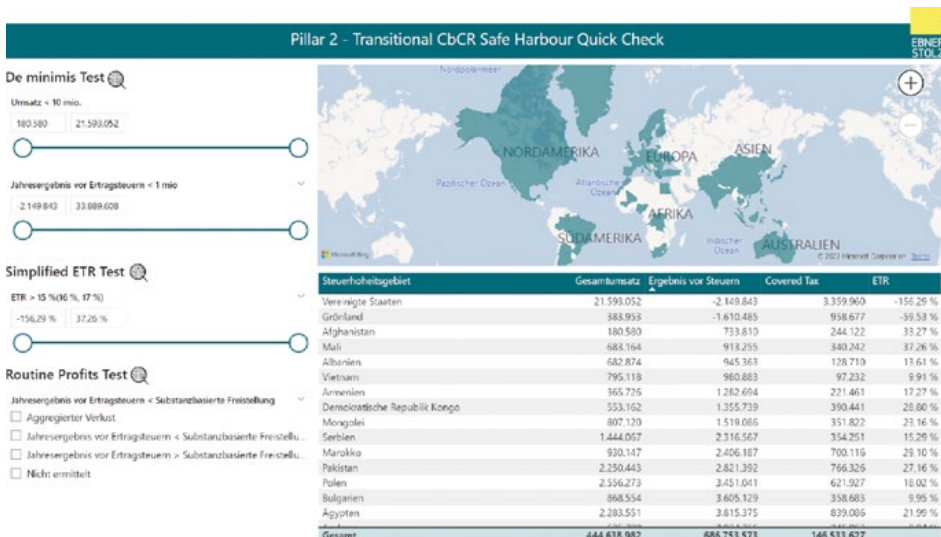
Angesichts zahlreicher Staaten mit nominalen Unternehmenssteuersätzen von weit über 15 % dürfte insb. der vereinfachte ETR-Test für Erleichterungen in den ersten Anwendungsjahren der globalen Mindeststeuer sorgen. Dazu bietet es sich an, auf der Basis bereits vorhandener CbCR-Daten, an denen allerdings noch Modifizierungen vorzunehmen sind, zu prüfen, welche Steuererhoheitsgebiete unter diese Safe-Harbour-Regelung fallen könnten. Ebner Stolz hat dazu ein Tool entwickelt, welches es ermöglicht, mit überschaubarem Aufwand eine erste Einschätzung vorzunehmen, inwieweit durch den vereinfachten ETR-Test der Ermittlungs- und damit voraussichtlich auch der Deklarationsaufwand reduziert werden kann (s. nachfolgender Screenshot). Zudem vermittelt das Tool eine Indikation, in welchen Jurisdiktionen bzw. Konzerngesellschaften ggf. un plausible Datensätze vorliegen, die die Anwendung der Safe-Harbour-Regelungen verhindern könnten. Im Rahmen eines

auf den konkreten Einzelfall zugeschnittenen Workshops prüfen wir dazu, wie die erforderlichen Daten ermittelt und nutzbar gemacht werden können. Ausgangspunkt ist die Analyse bereits bestehender Datenermittlungs- und Datenverarbeitungssysteme.

Betroffene Unternehmensgruppen sollten bereits jetzt die Rechnungswesen-, Controlling- und Tax Reporting-Systeme aller Gruppenmitglieder überprüfen und so anpassen, dass die für die globale Mindeststeuer erforderlichen Daten effizient ermittelt werden können. Vorübergehend kommen Erleichterungen in Betracht, die insbesondere auf CbCR-Daten aufsetzen. Darüber hinaus gilt es, die gesamte Unternehmensgruppe und deren Datenermittlungs- und Informationssysteme für die globale Mindeststeuer fit zu machen. Die globale Mindeststeuer stellt ein komplett eigenständiges und neues Steuersystem dar. Gerne unterstützen wir Sie mit unseren praxiserprobten Workshops zur globalen Mindeststeuer, sich den neuen Herausforderungen zu stellen.



Dr. Daniel Zöller
Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart



Andreas Backes
Steuerberater und Senior Manager Tax Technology bei Ebner Stolz in Köln

Hand in Hand für mehr Nachhaltigkeit: INUR vereint Wissenschaft, Praxis und Politik

Im Oktober letzten Jahres eröffnete die Rechtswissenschaftliche Fakultät der Universität zu Köln das Institut für Nachhaltigkeit, Unternehmensrecht und Reporting, kurz INUR, mit dem Ziel, die zahlreichen Fragen, die die Regulierung im Bereich der Nachhaltigkeit für Unternehmen aufwirft, ganzheitlich zu erörtern. Die Forschungsfragen erstrecken sich sowohl auf das Gesellschaftsrecht, die Corporate Governance und das Haftungsrecht als auch auf das Reporting, die Prüfung sowie die Besteuerung von Unternehmen. Lösungen will das Kölner INUR auch durch einen Austausch von Wissenschaft, Praxis und Politik und mittels Vernetzung der Teildisziplinen des Unternehmensrechts mit den Nachbardisziplinen einschließlich Tax und Assurance erzielen. Ebner Stolz ist Ankerförderer des INUR und beteiligt sich mit Experten aus den Disziplinen Wirtschaftsprüfung, Steuerberatung und Recht mit praktischen Aspekten an dem Austausch. Prof. Dr. Joachim Hennrichs, Inhaber des Lehrstuhls für Bürgerliches Recht, Bilanz- und Steuerrecht an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln, ist geschäftsführender Direktor des INUR. Wir sprechen mit ihm in Teil 1 dieses Interviews u. a. über die Motivation, die hinter dem INUR steckt. In Teil 2, der in der nächsten Ausgabe der novus Mandanteninformation erscheinen wird, erörtern wir, ob das Thema Nachhaltigkeit richtig angegangen wird und welche Erwartungen er an die Praxis hat.

Herr Prof. Hennrichs, erläutern Sie uns doch nochmals im Detail, was Sie mit dem INUR genau vorhaben?

Die Welt entwickelt sich zunehmend arbeitsteilig und differenziert nach Spezialgebieten. Das gilt auch für die Rechtswissenschaft. Die Aufteilung in die klassischen juristischen Säulen – Privatrecht, Öffentliches Recht, Strafrecht – ist bekannt. Das geht aber noch weiter: Gesellschaftsrecht neben Steuerrecht, selbst im Gesellschaftsrecht weitere Spezialisierungen, etwa zum Aktienrecht, dort weiter Spezialisten zum Recht des Aufsichtsrats usw. Oder im Steuerrecht: Experten zur Mitunternehmerbesteuerung, zur Körperschaftsteuer usw. Durch diese zunehmende Ausprägung von Spezialisierungen können gedankliche Silos entstehen. Für gebietsübergreifende Rechtsfragen ist das problematisch. Nachhaltigkeit ist ein gebietsübergreifendes Thema. Es betrifft sämtliche Felder des Unternehmensrechts: vom Zivilrecht angefangen über Fragen des Gesellschaftsrechts bis hin zu Unternehmensberichterstattung und Prüfung. Dabei stellen sich oft ähnliche Fragen. Es gibt beispielsweise beachtliche Querverbindungen zwischen der Nachhaltigkeitsberichterstattung und der Lieferkettenregulierung. Oder Greenwashing ist ein Thema, das sich im Kaufrecht, im Wettbewerbsrecht, im Gesellschaftsrecht, im Reporting und bei der Prüfung stellt.

Hier will das INUR ansetzen und die verschiedenen Teildisziplinen des Unternehmensrechts verknüpfen. Wir bündeln unsere an der Universität zu Köln stark ausgeprägten Kernkompetenzen im Wirtschaftsrecht und

bringen die verschiedenen Spezialisten zusammen. Wir knüpfen ein Forschernetzwerk, bilden eine Forschergruppe. Das bringt neue Ideen, neue Akzente.

Natürlich kann man eine Thematik wie Nachhaltigkeit nicht allein aus juristischer Sicht erörtern. Alle Direktoren des INUR sind breit interdisziplinär vernetzt, insbes. mit den Wirtschaftswissenschaften. Diese interdisziplinäre Vernetzung setzen wir im INUR fort und vertiefen sie für Nachhaltigkeitsfragen. Das ist spannend und weiterführend. Da am Ende des Tages viele Nachhaltigkeitsfragen reguliert, also in Gesetze gegossen werden, braucht es andererseits nicht allein Klimaforscher und Ökonomen, sondern eben auch Juristen, die sich mit diesen Fragen befassen.

Last but not least verknüpfen wir Theorie und Praxis. Die Unternehmen sind es, die all die Regulierungsideen und -ansätze am Ende „ausbaden“ müssen. Vor allem die EU hat bisweilen die Tendenz zum Perfektionismus, zur Bürokratie und zur Überregulierung. Hier soll der intensive Austausch mit der Praxis mithelfen und Vorschläge erarbeitet werden, Maß zu halten. Das ist eine gewaltige Herausforderung, denn der Zeitgeist und die Brüsseler Bürokratie gehen leider in eine andere Richtung. Aber der konstruktive Dialog mit der Praxis ist wichtig und wertvoll. Außerdem kann nur dadurch verlässlich abgeschätzt werden, wie all die Regulierungen überhaupt wirken, welche Veränderungen sie tatsächlich anstoßen. Wir müssen die Regulierungswirkungen im Blick behalten, sonst regulieren wir möglicherweise am Problem vorbei.

Kurzum: Das INUR schafft ein intra- und interdisziplinäres Netzwerk zur umfassenden (versucht „ganzheitlichen“) Diskussion von Nachhaltigkeitsfragen mit Bezug zum Unternehmensrecht.

Das INUR vereint Wissenschaft, Praxis und Politik. Bleiben wir doch zunächst einmal bei der Wissenschaft. Klimaschutz und Nachhaltigkeit liegen uns allen, aber in besonderem Maße der jungen Generation am Herzen. Richtet sich das INUR auch an Studierende, wie wird das Institut von diesen angenommen und wie können sie konkret mitwirken?

Selbstverständlich richten wir uns auch an Studierende. Als Universitätsinstitut sind wir drei Säulen verpflichtet: Forschung, Lehre und Third Mission. Von Forschung und Third Mission (also der Vernetzung mit der Praxis und der Politikberatung) habe ich schon gesprochen. Die Lehre ist ein weiterer wichtiger Aspekt unserer Aktivitäten. Wir haben an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln jüngst einen neuen Schwerpunktbereich Nachhaltigkeit geschaffen. Ab dem Sommersemester 2024 kann man diesen neuen Schwerpunkt bei uns studieren. Dabei bieten wir nicht nur unternehmensrechtliche Themen an, sondern auch Nachhaltigkeitsaspekte des öffentlichen Rechts und des Strafrechts.

Auch sonst ist das Interesse seitens der Studierenden an Nachhaltigkeitsfragen sehr hoch. Das zeigt beispielsweise auch meine Mitarbeit im Nachhaltigkeitsrat der Universität zu Köln. Die Studierendenvertreter machen da sehr deutlich, was sie von einer modernen Universität erwarten. Nicht alle Erwartungen können oder wollen wir bedienen. Für die Universität einen „Klimanotstand“ auszurufen, ist bspw. m. E. nicht wirklich empfehlenswert. Aber viele Anregungen greifen wir gern auf, sowohl in



Prof. Dr. Joachim Hennrichs, Inhaber des Lehrstuhls für Bürgerliches Recht, Bilanz- und Steuerrecht an der Rechtswissenschaftlichen Fakultät der Universität zu Köln, geschäftsführender Direktor des INUR

Forschung und Lehre – siehe INUR – als auch hinsichtlich unseres eigenen CO₂-Abdrucks. Da ist noch viel zu tun.

Die Forschungsbereiche des INUR erstrecken sich auf Unternehmensberichterstattung und Prüfung (Reporting and Auditing), Unternehmensführung und Haftung (Corporate Governance and Responsibility) sowie die Unternehmensbesteuerung (Tax). Dabei wird frühzeitig der Austausch mit der Praxis gesucht. Welche Erwartungen haben Sie an die Praxis?

Von der Praxis erwarten wir uns vor allem zweierlei: Erstens Impulse für neue Fragen. Wo entstehen bei der praktischen Umsetzung der vielen neuen Regeln besonders Probleme? Wo hakt es und warum? Was könnte man aus Sicht der Praxis besser machen? Zweitens möchten wir aber auch

erfahren und diskutieren, wie die Regulierungen in den Unternehmen tatsächlich umgesetzt werden, welche Prozesse neu aufgesetzt oder nachjustiert werden, welche Veränderungen in den Unternehmen wirklich angestoßen werden und welche Wirkungen die neuen Regeln haben.

Besonders unter dem drängenden Aspekt „E“ von ESG, also Umwelt und Klimaschutz, ist es wichtig, dass die Regulierung wirksam und passgenau ist. Denn eines ist klar: neue Regulierung kostet viel Geld. Dem erhöhten Aufwand zur Rechtsbefolgung sollte ein wirklicher Nutzen gegenüberstehen. Das ist leider derzeit nicht durchweg gewährleistet. Hier liegt nach meinem Eindruck noch viel Arbeit vor uns.

Sehr geehrter Herr Prof. Hennrichs – wir danken Ihnen vielmals für das Gespräch!

BRISANT

Pflicht zur Abgabe des Country-by-Country-Report beachten!

Fristversäumnisse bei der Abgabe des Country-by-Country-Report rücken verstärkt in den Fokus der Finanzbehörden und ziehen immer häufiger die Eröffnung eines Ordnungswidrigkeitenverfahrens nach sich. Die Etablierung eines effizienten und fristwahrenden Erstellungsprozesses für den länderbezogenen Bericht gewinnt daher an Bedeutung.

Bereits seit 2017 sind multinationale Unternehmensgruppen mit einem Gruppenumsatz von mehr als 750 Mio. Euro verpflichtet, einen länderbezogenen Bericht vorzulegen, den sog. Country-by-Country-Report, kurz CbCR. Sofern die oberste Konzerngesellschaft im Inland ansässig ist, muss diesen Bericht bis spätestens zwölf Monate nach Ablauf des zu berichtenden Wirtschaftsjahres beim BZSt einreichen.

Das BZSt leitet den Bericht an die zuständigen Behörden der Ansässigkeitsstaaten der Konzernmitglieder weiter, sodass diesen die länderbezogenen Informationen zu Umsatzerlösen, Ertragsteuern, Jahresergebnis, Eigenkapital, einbehaltenem Gewinn, Beschäftigtenzahlen und Vermögenswerte zur Verfügung stehen. Die erhöhte Transparenz soll es der Finanzverwaltung ermöglichen, einen Überblick über die weltweite Verteilung der Geschäftstätigkeit einer Gesellschaft zu erhalten. Damit gliedert sich das CbCR in eine Reihe von Maßnahmen ein, die rein steuerlich motivierte Gewinnverkürzungen und -verlagerungen bekämpfen sollen.

Kommt ein Unternehmen seiner Pflicht zur Abgabe des CbCR in Deutschland vorsätzlich oder leichtfertig nicht nach, kann dies als Ordnungswidrigkeit mit einer Geldbuße in Höhe von bis zu 10.000 Euro geahndet werden. Neben der Nichtabgabe des Reports ist auch die verspätete oder die Abgabe eines unvollständigen Berichts mit bis zu 10.000 Euro sanktionsbewehrt. Die Abgabe eines unrichtigen CbCR soll hingegen keine Ordnungswidrigkeit sein. Führt die Nichtabgabe bzw. die unvollständige oder verspätete Abgabe des Berichts dazu, dass Steuern verkürzt oder Steuervorteile erlangt werden, kann sich die Geldbuße sogar auf 50.000 Euro belaufen. Letzteres dürfte insbesondere mit Einführung der globalen Mindeststeuer und den dort geplanten Erleichterungsregeln auf Basis von CbCR-Daten in den nächsten Jahren besondere Relevanz erlangen.

Nachdem zuerst die inhaltliche Konsistenz des CbCR verstärkt Beachtung in Betriebsprüfungen gefunden hat, zeigen unsere Erfahrungen aus der Praxis, dass inzwischen auch der Verstoß gegen die Abgabepflicht in den Fokus der Behörden rückt und diese von ihrer Befugnis zur Eröffnung eines Ordnungswidrigkeitenverfahrens bei Fristverstößen nicht zurückschrecken. Trotz des enormen Aufwands, der betrieben werden muss, um innerhalb der Unternehmensgruppe vollständige und konsistente Daten übermitteln zu können, sollte eine fristgerechte Abgabe des CbCR daher dringend angestrebt werden. Wir empfehlen deshalb,

die Erstellung des Reports in die Steuerprozesse des Unternehmens fest zu integrieren, um dessen rechtzeitige Abgabe zu gewährleisten.



Christian Zimmermann

Steuerberater, Fachberater für internationales Steuerrecht und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

GESETZGEBUNG

Referentenentwurf zum Zukunftsfinanzierungsgesetz

Das Bundesministerium der Finanzen und das Bundesministerium der Justiz haben den Referentenentwurf eines Gesetzes zur Finanzierung von zukunfts-sichernden Investitionen (sog. Zukunftsfinanzierungsgesetz) veröffentlicht.

Mit den im Referentenentwurf vom 12.04.2023 enthaltenen Maßnahmen soll der Kapitalmarkt modernisiert und Start-ups, KMU und Wachstumsunternehmen der Zugang zum Kapitalmarkt erleichtert werden. Neben umfangreichen gesellschafts- und finanzmarktrechtlichen Maßnahmen sollen hierfür auch steuerrechtliche Regelungen geändert werden.

Der Entwurf enthält Änderungen in insgesamt 29 Gesetzen und Verordnungen. U. a. soll mit der

- ▶ Ausweitung des Gesetzes über elektronische Wertpapiere (eWpG) auf den Aktienhandel die Digitalisierung des Kapitalmarkts vorangetrieben werden.

▶ Daneben ist der Abbau von Digitalisierungshemmnissen bei der Kommunikation und die Verbesserung der Rahmenbedingungen zur englischsprachigen Kommunikation mit der BaFin beabsichtigt.

▶ Um die Möglichkeiten der Eigenkapitalgewinnung zu verbessern, sollen die regulatorischen Anforderungen für den Börsengang und die Vorgaben bei gesellschaftsrechtlichen Kapitalerhöhungen gelockert werden. Außerdem ist beabsichtigt, zukünftig Mehrstimmrechtsaktien (dual class shares) zuzulassen.

▶ Zudem soll die Einkommensgrenze bei der Arbeitnehmer-Sparzulage für die Anlage der vermögenswirksamen Leistungen in Vermögensbeteiligungen aufgehoben werden, um künftig auch Arbeitnehmergruppen zu erreichen, die wegen der Überschreitung der Einkommensgrenze bisher nicht von der Arbeitnehmer-Sparzulage profitieren konnten.

Die steuerlichen Änderungen sehen insb. eine Verbesserung der Rahmenbedingungen für die Mitarbeiterkapitalbeteiligung mit Wirkung ab 2024 vor. Damit soll es u. a. jungen Unternehmen erleichtert werden, Mitarbeiter zu gewinnen und zu binden.

▶ Dazu soll der steuerliche Freibetrag für Vermögensbeteiligungen am Unternehmen des Arbeitgebers gemäß § 3 Nr. 39 EStG von bisher 1.440 Euro auf 5.000 Euro angehoben werden. Allerdings soll es künftig erforderlich sein, dass die Vorteile zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden.

▶ Des Weiteren ist eine Erweiterung des persönlichen und zeitlichen Anwendungsbereichs der aufschiebenden Besteuerung des geldwerten Vorteils aus Vermögensbeteiligungen nach § 19a EStG vorgesehen.

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Verlustausgleichs- und Verlustabzugsbeschränkung bei Zins-Währungsswaps

Verluste aus einem Termingeschäft unterliegen dann keiner Verlustausgleichs- und Verlustabzugsbeschränkung, wenn damit ein aus einem Grundgeschäft resultierendes Risiko (zumindest teilweise) abgesichert wird. Im Fall eines Zins-Währungsswaps verneint dies der BFH.

Im Streitfall ging es um die steuerliche Behandlung von Verlusten im Zusammenhang mit einem Zins-Währungsswap (in Schweizer Franken), der zur Absicherung der Zinszahlungen eines variabel verzinsten Darlehens (in Euro) dienen sollte. Die Verluste aus dem

Swapvertrag wurden im Rahmen einer Betriebsprüfung nicht zum Betriebsausgabenabzug zugelassen, da der Swap als Termingeschäft i. S. des § 15 Abs. 4 Satz 3 EStG eingestuft wurde.

Diese Auffassung bestätigt der BFH mit Urteil vom 09.02.2023 (Az. IV R 34/19, DStR 2023, S. 751, sowie Parallelentscheidung vom 09.02.2023, Az. IV R 23/20). Eine steuerliche Berücksichtigungsfähigkeit sei ausgeschlossen, da das Termingeschäft nicht der Absicherung von Geschäften des gewöhnlichen Geschäftsbetriebs diene (sog. Hedge-Geschäft).

Es fehle an einer gegenläufigen Erfolgskorrelation zwischen Grund- und Termingeschäft, denn wirtschaftlich betrachtet trat im Sachverhalt an die Stelle der variablen Darlehensverzinsung ein mit dem Swap verbundenes Währungsrisiko. Das Fremdwährungsrisiko wurde sogar auf die Darlehenstilgung ausgedehnt, da im Zuge des Zins-Währungsswaps auch ein „Kapitaltausch“ stattgefunden hatte, was laut BFH faktisch zu einer Umwandlung des auf Euro lautenden Darlehens in ein Fremdwährungsdarlehen nebst damit einhergehenden Fremdwährungsrisiko führe und damit ebenfalls gegen einen Sicherungszweck spreche.

Körperschaftsteuerliche Organschaft und atypisch stille Gesellschaft

Laut Äußerungen der Finanzverwaltung ist eine körperschaftsteuerliche Organschaft grundsätzlich nicht anzuerkennen, wenn eine atypisch stille Beteiligung an einer der beteiligten Gesellschaften besteht.

Laut einer Verfügung der OFD Frankfurt a. M. vom 01.02.2023 (Az. S 2770 A-053-St 55, DStR 2023, S. 776) kann eine atypisch stille Gesellschaft, die an einer Kapitalgesellschaft besteht, weder Organträgerin noch Organ-

gesellschaft sein. Auch könne die Kapitalgesellschaft selbst weder Organträgerin noch Organgesellschaft sein.

Ergänzend führt die OFD Frankfurt a. M. aus, dass Organschaften mit Organträgern, an deren Handelsgewerbe atypisch stille Beteiligungen bestehen und die am 20.08.2015 bereits existierten, allerdings im Wege der Billigkeit und aus Vertrauensschutzgründen weiter steuerlich anerkannt werden können.

Hinweis: Die Auffassung der Finanzverwaltung stützt sich (teilweise) auf ein Urteil des FG Mecklenburg-Vorpommern vom 05.07.2022 (Az. 1 K 395/14, EFG 2022, S. 1942), gegen das die Revision beim BFH anhängig ist (Az. I R 33/22).

Ertragsteuerliche Behandlung von Genussrechtskapital

Nachdem das BMF bereits am 01.11.2022 den Entwurf eines Schreibens zur ertragsteuerlichen Behandlung von Genussrechtskapital veröffentlichte, legte es mit Schreiben vom 11.04.2023 die finale Fassung vor, die nur geringfügig von der Entwurfsfassung abweicht.

In seinem in allen offenen Fällen anzuwendenden Schreiben vom 11.04.2023 (Az. IV C 6 - S 2133/19/10004 :002, DStR 2023, S. 836) geht das BMF zunächst darauf ein, was unter – insbesondere Kapitalgesellschaften – gewährtem Genussrechtskapital zu verstehen ist und grenzt dieses von anderen Kapitalüberlassungen ab.

Laut BMF ist entscheidendes Abgrenzungskriterium für das Vorliegen von steuerbilanziell Fremdkapital das Bestehen einer Rückzahlungsverpflichtung. Soll hingegen das zugeführte Kapital dauerhaft der empfangenden Kapitalgesellschaft zur Verfügung stehen, liegt eine Zuführung von Eigenkapital vor. Zwischen der steuer- und handelsrecht-

lichen Beurteilung können Abweichungen vorliegen, z. B. wenn das Kapital von einem fremden Dritten gewährt wird, was steuerbilanziell grundsätzlich zur Einordnung als Fremdkapital führt, handelsbilanziell aber dennoch unter bestimmten Voraussetzungen als Eigenkapital zu werten sein kann. Allein die Einräumung von Wandlungs- oder Optionsrechten spricht jedenfalls nicht gegen die Einordnung als Fremdkapital, auch wenn vereinbart ist, die Rückzahlungsverpflichtung durch die Gewährung von Gesellschaftsanteilen zu erfüllen. Eine steuerrechtliche Umqualifizierung in Eigenkapital erfolgt in diesem Fall erst mit der Ausübung des Wandlungs- oder Optionsrechts.

Qualifiziert das Genussrechtskapital als Fremdkapital, ist grundsätzlich eine Verbindlichkeit zu bilanzieren, es sei denn, es fehlt eine wirtschaftliche Belastung oder der Passivierungsaufschub nach § 5 Abs. 2a EStG greift, weil die Erfüllung von Verpflichtungen erst aus künftigen Einnahmen oder Gewinnen vorgesehen ist.

Vergütungen auf das Genussrechtskapital, das als Fremdkapital anzusehen ist, stellen bei der Gesellschaft Betriebsausgaben dar. Diese mindern allerdings das Einkommen nicht, wenn mit den Genussrechten das Recht auf Beteiligung am Gewinn oder Liquidationserlös der Kapitalgesellschaft verbunden ist (§ 8 Abs. 3 Satz 2 2. Alt. KStG). Das BMF geht näher darauf ein, in welchen Fällen eine solche Beteiligung gegeben ist.

Abschließend äußert sich das BMF noch zum Fall eines Dept-Mezzanine-Swap.

Keine Bagatellgrenze bei der Aufwärtsabfärbung gewerblicher Einkünfte

Die vermögensverwaltende oder selbstständige Tätigkeit einer Personengesellschaft gilt in vollem Umfang als Gewerbebetrieb, wenn die Gesellschaft aus einer Beteiligung gewerbliche Einkünfte erzielt, ungeachtet dessen, wie hoch diese sind.

Laut Urteil des FG Münster vom 13.05.2022 (Az. 15 K 26/20 F, EFG 2022, S. 1446) kommt es für die sog. Abfärberegelung des § 15 Abs. 3 Nr. 1 EStG in einkommensteuer-

licher Hinsicht nicht auf die Höhe der Einkünfte an. Im konkreten Fall hielt eine Vermietungs-GbR eine Beteiligung in Höhe von 4,24 % an einer gewerblichen tätigen KG, von welcher sie geringfügige Verluste zugewiesen bekam. Das FG Münster schließt sich in seiner Beurteilung dem BFH-Urteil vom 06.06.2019 (Az. IV R 30/16, BStBl. II 2020, S. 649) an und bestätigt eine Umqualifizierung der Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung in Einkünfte aus Gewerbebetrieb.

Hinweis: Gegen das Urteil des FG Münster ist die Revision beim BFH anhängig (Az. IV R 18/22). Zudem ist beim BFH bereits unter dem Az. VIII R 1/22 ein weiteres Verfahren anhängig, in dem die Frage zu klären ist, ob geringfügige gewerbliche Beteiligungseinkünfte einer Freiberufler-Personengesellschaft zu einer Gewerbesteuerpflicht führen.

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Mietaufwendungen einer Kongressveranstalterin

In einem erneuten Urteil zur Abgrenzung von Anlage- und Umlaufvermögen für die gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Mietaufwendungen bestätigt der BFH seine bisherige Rechtsprechung.

Bewegliche und unbewegliche Wirtschaftsgüter, die eine Messe-, Ausstellungs- und Kongressveranstalterin anmietet, qualifizieren als fiktives Anlagevermögen, wenn die Veranstalterin längerfristig dieselben oder wiederholt kurzfristig vergleichbare Wirtschaftsgüter vorhalten muss, um damit Events bzw. Produktionen für ihre Kunden organisieren zu können. Entsprechende Aufwendungen unterliegen damit der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung. Mit Urteil vom 19.01.2023 (Az. III R 22/20) bestätigt damit der BFH seine Grundsätze zur Abgrenzung von fiktivem Anlage- und Umlaufvermögen für Zwecke der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung von Mietaufwendungen.

Dem fiktiven Umlaufvermögen seien die angemieteten Wirtschaftsgüter zuzuordnen, wenn diese voraussichtlich nur für einzelne Events verwendet werden und sie nicht mit anderen angemieteten Wirtschaftsgütern austauschbar sind. In diesem Fall scheidet eine gewerbsteuerliche Hinzurechnung der Mietaufwendungen aus.

Der BFH hat das Urteil der Vorinstanz aufgehoben und zur nochmaligen Prüfung an das FG Berlin-Brandenburg zurückverwiesen, das nun nochmals ermitteln muss, ob die Voraussetzungen für die Annahme von fiktivem Anlagevermögen im Streitfall vorliegen.

Hinweis: Mit einem weiteren Urteil vom 20.12.2022 (Az. III R 35/21) bestätigte der BFH zudem seine mittlerweile gefestigte Rechtsprechung zur gewerbsteuerlichen Hinzurechnung von Messeständen von Produktionsunternehmen. Für die Prüfung der

maßgeblichen Zugehörigkeit zum fiktiven Anlagevermögen sei der Geschäftsgegenstand des Unternehmens zu berücksichtigen und festzustellen, ob dieses entsprechende Wirtschaftsgüter ständig für den Betrieb benötigt. Im konkreten Fall war die Frage zu verneinen, da die Wirtschaftsgüter nur für zehn Tage pro Jahr an drei verschiedenen Messestandorten genutzt wurden. Eine regelmäßige kurze Nutzung eines Wirtschaftsguts begründe nicht die Notwendigkeit, dieses dauerhaft vorzuhalten.

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Aufwendungen für Sponsoring

Eine gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Aufwendungen im Rahmen eines Sponsoringvertrags als Miet- und Pachtzinsen kommt laut BFH nur dann in Betracht, wenn der Vertrag seinem wesentlichen Gehalt nach ein Miet- oder Pachtvertrag ist.

Im vom BFH entschiedenen Streitfall trafen eine GmbH und ein Sportverein Sponsoringvereinbarungen, wonach die GmbH gegen Entrichtung von Sponsoringbeträgen u. a. das Vereinslogo zu Werbezwecken nutzen konnte, das Firmenlogo auf dem Trikot, der Aufwärmebekleidung und der Bekleidung der Offiziellen erschien und Bandenwerbung betrieben wurde. Die GmbH trug zudem die Design- und Produktionskosten für die Werbemaßnahmen.

Entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung und dem FG in der Vorinstanz verneint der BFH in dem konkreten Streitfall eine anteilige Hinzurechnung der angefallenen Aufwendungen für die Banden- und Trikot-

werbung nach § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG. Laut seinem Urteil vom 23.03.2023 (Az. III R 5/22, DStR 2023, S. 1072) bewertet der BFH die Sponsoringverträge als im BGB nicht speziell geregelte atypische Schuldverträge, bei denen die einzelnen Leistungspflichten derart miteinander verknüpft sind, dass sie sich weder rechtlich noch wirtschaftlich trennen lassen. Der Gesponserte schulde regelmäßig neben der Überlassung von Rechten oder Gegenständen eine weitere Aktivität, z. B. die Durchführung einer sportlichen Veranstaltung. Beide Teilleistungen dienten den kommunikativen Zielen (insb. Werbeeffekte) des Sponsors, die z. B. nicht bereits durch einen Werbeaufdruck auf den Trikots, sondern nur durch das Tragen der Trikots während der Sportveranstaltung erreicht werden. Da die im Streitfall vereinbarten Verträge ihrem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach nicht ein Miet- oder Pachtverhältnis begründen und auch eine teilweise Zuordnung zum Typus eines Miet- oder Pachtvertrags ausscheidet, verneint der BFH insgesamt eine Hinzurechnung.

Ergänzend weist der BFH darauf hin, dass auch bei isolierter Betrachtung der Zurverfügungstellung der Bande für Bandenwerbung keine Hinzurechnung erfolgen würde. Da sich der Verein verpflichtet hatte, die Werbesequenz der GmbH an verschiedenen Stellen der LED-Bande in Rotation mit anderen Werbesequenzen zu zeigen, stehe hier nicht die Benutzung der digitalen Fläche, sondern eine vom Verein zu erbringende Werbeleistung im Vordergrund.

Hinweis: Die Entscheidung des BFH macht deutlich, dass für die Frage der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung im Einzelfall zu prüfen ist, ob die Vereinbarung ganz oder teilweise einem Miet- oder Pachtvertrag entspricht. Unter dem Az. III R 36/22 ist eine weitere Revision beim BFH anhängig, sodass dieser nochmals Gelegenheit haben wird, im Bereich des Sponsoring zu entscheiden.

Keine erweiterte Grundstücks Kürzung für Sondervergütungen an nicht gewerbsteuerpflichtige Mitunternehmer

Sondervergütungen unterliegen auch dann nicht der erweiterten Grundstücks Kürzung, wenn der empfangende Mitunternehmer nicht gewerbsteuerpflichtig ist. Eine teleologische Reduktion der Vorschrift ist insofern nicht vorzunehmen.

Mit dieser Auffassung schloss sich der BFH der Rechtsauffassung der Vorinstanz an (BFH-Urteil vom 09.03.2023, Az. IV R 25/20, DStR 2023, S. 884).

Grundsätzlich unterliegt der Gewerbeertrag aus der Verwaltung und Nutzung eigenen Grundbesitzes auf Antrag des Steuerpflichtigen nicht der Gewerbebesteuerung (§ 9 Nr. 1 Satz 2

GewStG). Davon ausgenommen sind bestimmte Sondervergütungen, die die Gesellschaft an ihre Mitunternehmer zahlt. Die Sondervergütungen werden damit faktisch mit Gewerbebesteuerung belastet (§ 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1a GewStG). Dadurch sollen Gestaltungen verhindert werden, bei denen ein gewerbsteuerpflichtiger Dritter Mitunternehmer der Gesellschaft wird und Zahlungen an ihn bei der Gesellschaft in die erweiterte Kürzung einbezogen und somit gewerbsteuerfrei gestellt würden. Im konkreten Fall war streitig, ob diese Vorschrift auch auf Sondervergütungen angewendet werden kann, wenn der Empfänger selbst nicht der Gewerbebesteuerung unterliegt.

Entgegen der herrschenden Literaturmeinung hielt der BFH eine teleologische Reduktion der Vorschrift nicht für gerechtfertigt. Der eindeutige Wortlaut der Norm erfordere keine Gewerbebesteuerungspflicht des Vergütungsempfängers. Ebenso sprächen sowohl Sinn und Zweck der Vorschrift als auch systematische Erwägungen gegen eine einschränkende Auslegung.

Hinweis: Im Ergebnis unterliegen laut BFH die sowohl an den gewerbsteuerpflichtigen als auch an den nicht gewerbsteuerpflichtigen Gesellschafter gezahlten Vergütungen der Gewerbebesteuerung, da eine erweiterte Grundstücks Kürzung nicht in Betracht kommt.



Erweiterte Grundstückskürzung im Organkreis bei Weitervermietungsmodell

Die erweiterte Grundstückskürzung für Zwecke der Gewerbesteuer ist nicht deshalb generell zu versagen, weil Mietverhältnisse innerhalb eines Organkreises grundsätzlich nicht zu gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen und Kürzungen führen.

In dem der Entscheidung des FG Düsseldorf vom 22.09.2022 (Az. 9 K 2833/21 G, EFG 2023, S. 136) zugrundeliegenden Streitfall beantragte die ertrag- und umsatzsteuerliche Organträgerin mehrerer Tochtergesellschaften die erweiterte Grundstückskürzung (§ 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG) für ihr zuzurechnende Gewerbeerträge ihrer Organgesellschaften. Mehrere Organgesellschaften hatten ihre Grundstücke an die A-GmbH, ebenso eine Organgesellschaft, vermietet, damit diese die Grundstücke wiederum an Dritte vermieten konnte (sog. Weitervermie-

tungsmodell). Die hierfür angefallenen Mietaufwendungen verbuchte die A-GmbH als Aufwand, eine gewerbesteuerliche Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1e GewStG fand nicht statt. Die Finanzverwaltung versagte die erweiterte Grundstückskürzung mit der Begründung, dass sich die Erträge und Aufwendungen aus den Mietverhältnissen innerhalb eines Organkreises regelmäßig neutralisieren. Eine zusätzliche Anwendung der erweiterten Grundstückskürzung führe zu einer ungerechtfertigten Begünstigung.

Dem widersprach das FG Düsseldorf aufgrund der im konkreten Fall stattfindenden Weitervermietung an Dritte. Zwar vertrete der BFH die Auffassung, dass Geschäftsbeziehungen im Organkreis grundsätzlich nicht zu gewerbesteuerlichen Hinzurechnungen und Kürzungen führen (BFH-Urteil vom 18.05.2011, Az. X R 4/10; BFH-Urteil vom

30.10.2014, Az. IV R 9/11), da sich entsprechende Mieterträge und Mietaufwendungen regelmäßig neutralisieren. Um eine doppelte Begünstigung zu vermeiden, sei aber auch die erweiterte Grundstückskürzung zu versagen. Laut FG Düsseldorf ist infolge der Weitervermietung außerhalb des Organkreises hier die erweiterte Kürzung bei den grundstückshaltenden Organgesellschaften jedoch nicht vollständig zu versagen. Allerdings sei die erweiterte Kürzung auf den Betrag beschränkt, der die bisher bei der A-GmbH nicht erfolgte Hinzurechnung von Mietaufwendungen übersteige. Bei der A-GmbH komme zudem eine erweiterte Kürzung mangels Vermietung eigenen Grundbesitzes nicht in Betracht.

Hinweis: Die Revision des Urteils ist unter dem Az. III R 41/22 beim BFH anhängig.

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Langjährige Berufstätigkeit ersetzt keine Erstausbildung

Aufwendungen für eine Berufsausbildung sind nur nach vorherigem Abschluss einer Erstausbildung als Werbungskosten abzugsfähig. Dies gilt auch dann, wenn der Steuerpflichtige zuvor langjährig Einkünfte aus einer gewerblichen Tätigkeit erzielt hat.

Im Streitfall machte der Steuerpflichtige Aufwendungen für die Ausbildung zum Verkehrsflugzeugführer außerhalb eines Dienstverhältnisses als vorweggenommene Werbungskosten bei den Einkünften aus nicht-selbstständiger Arbeit geltend. Voraussetzung für die Anerkennung solcher Aufwendungen für eine Berufsausbildung ist der Abschluss einer – der aktuellen Ausbildung vorhergehenden – Erstausbildung (Berufsausbildung oder Studium), wenn – wie im Streitfall – die Ausbildung nicht im Rahmen eines Dienstverhältnisses erfolgt (§ 9 Abs. 6 EStG). Eine abgeschlossene Erstausbildung liegt

laut Urteil des BFH vom 15.02.2023 (Az. VI R 22/21, DStR 2023, S. 882) im konkreten Fall jedoch nicht vor. Das vom Steuerpflichtigen als Erstausbildung deklarierte Praktikum im Bereich der Veranstaltungs- und Showtechnik mit einer Dauer von 20 Monaten erfülle weder die Anforderungen an eine geordnete Ausbildung noch habe der Steuerpflichtige in dessen Rahmen eine Abschlussprüfung absolviert. Auch seine anschließende mehrjährige gewerbliche Tätigkeit in diesem Bereich qualifiziere nicht als Berufsausbildung i. S. d. § 9 Abs. 6 EStG. Eine teleologische Reduktion der Vorschrift scheidet nach Auffassung des BFH ebenfalls aus.

Hinweis: Damit konnten die Kosten der Ausbildung zum Verkehrsflugzeugführer nur als Sonderausgaben nach § 10 Abs. 1 Nr. 7 EStG bis zu einem Betrag von 6.000 Euro im Kalenderjahr steuerlich geltend gemacht werden.

UMSATZSTEUER

Erster Diskussionsentwurf zur eRechnung in Deutschland

Mit Schreiben vom 17.04.2023 hat das BMF ein erstes Diskussionspapier zur Einführung einer verpflichtenden elektronischen Rechnungsstellung in Deutschland an die führenden Wirtschaftsverbände zur Stellungnahme übersandt.

Damit liegen neben den Vorschlägen der EU-Kommission zur elektronischen Rechnungsstellung für innergemeinschaftliche Umsätze im Rahmen der ViDA-Initiative (s. dazu auch novus Mai 2023, S. 6) erste konkrete Überlegungen zur Implementierung einer verpflichtenden eRechnung für nationale Umsätze ab 01.01.2025 in Deutschland vor.

Eine eRechnung soll nach dem Diskussionsentwurf für im Inland steuerbare und steuerpflichtige Leistungen eines Unternehmers an einen anderen Unternehmer für dessen Unternehmen (B2B-Umsätze) verpflichtend auszustellen sein, wenn der Leistende im Inland ansässig ist. Ausführliche Informationen zu den Inhalten des Diskussionsentwurfs finden Sie hier:



Hinweis: Derzeit ist eine Änderung des Umsatzsteuergesetzes wie in dem Diskussionsentwurf dargestellt aus EU-rechtlichen Gründen noch nicht möglich. Deutschland hat jedoch den erforderlichen Antrag auf Erteilung einer entsprechenden Ermächtigung zur Einführung eines nationalen eRechnungssystems nach den EU-rechtlichen Vorgaben bereits gestellt. Sobald die erforderliche Ermächtigung vorliegt, könnte ein entsprechendes Gesetzgebungsverfahren zur Änderung des Umsatzsteuergesetzes auf den Weg gebracht werden.

Umsatzsteuerliche Behandlung von Reihengeschäften

Das BMF geht ausführlich auf die seit 01.01.2020 geltende gesetzliche Neuregelung zur umsatzsteuerlichen Behandlung von Reihengeschäften ein und passt den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) entsprechend an.

Ein Reihengeschäft liegt immer dann vor, wenn von mehreren Unternehmern Liefergeschäfte über denselben Gegenstand abgeschlossen werden und dieser Gegenstand im Rahmen der Beförderung oder Versendung unmittelbar vom ersten Unternehmer zum letzten Abnehmer gelangt. Mit der Umsetzung der Richtlinienvorgaben in § 3 Abs. 6a UStG wurde mit Wirkung zum 01.01.2020 erstmals eine ausdrückliche Regelung zur Zuordnung der Warenbewegung (Beförderung oder Versendung) bei Reihengeschäften gefasst. Die Zuordnung der Warenbewegung ist insb. bei grenzüberschreitenden Reihengeschäften von Bedeutung, denn die sog. bewegte Lieferung kann nur einer Lieferung zugeordnet werden. Dies bedeutet, dass nur eine Lieferung als innergemeinschaftliche Lieferung (§ 6a UStG) oder Ausfuhrlieferung (§ 6 UStG) steuerbefreit sein kann.

Hinweis: Für die Zuordnung der bewegten Lieferung ist maßgeblich darauf abzustellen, welchem Beteiligten in der Kette die Transportveranlassung zuzurechnen ist. Hierfür ist grundsätzlich darauf abzustellen, wer den Gegenstand befördert oder, im Falle der Beauftragung eines Dritten, welcher der Beteiligten den Transportauftrag erteilt hat.

Erfolgt die Beförderung oder Versendung durch einen Zwischenhändler, kann die Warenbewegung der Lieferung an den Zwischenhändler oder der Lieferung an dessen Abnehmer zugeordnet werden. Nach der gesetzlichen Vermutungsregelung wird die Warenbewegung grundsätzlich nur der Lieferung an ihn zugeordnet. Teilt der Zwischenhändler seinem Lieferer hingegen seine USt-IdNr. mit, die ihm von dem Mitgliedstaat erteilt wurde, aus dem die Gegenstände befördert oder versendet werden, wird durch diese aktive Verwendung der USt-IdNr. die Warenbewegung der Lieferung durch den Zwischenhändler an seinen Abnehmer zugeordnet. Dies kann insb. dann zur Falle werden, wenn der Zwischenhändler im gleichen Land wie sein (Vor-)Lieferant ansäs-

sig ist (bspw. Deutschland). Denn dann setzt die Verlagerung der bewegten Lieferung zur zweiten Lieferung die aktive Verwendung der deutschen USt-IdNr. gegenüber dem ersten Unternehmer in der Kette voraus.

Mit Schreiben vom 25.04.2023 (Az. III C 2 – S 7116-a/19/10001 :003) passt das BMF den UStAE an die geänderten gesetzlichen Vorgaben an und fügt u. a. in Abschn. 3.14. Abs. 7 UStAE eine Definition des Zwischenhändlers ein und welche Anforderungen an die Dokumentation der Transportveranlassung zu stellen sind. Zudem wird in Abschn. 3.14 Abs. 9 bis 11 UStAE ausgeführt, wann von einer Lieferung durch den Zwischenhändler auszugehen ist.

Die Grundsätze sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Zeiträume bis zur Veröffentlichung des Schreibens wird jedoch nicht beanstandet, wenn die Zuweisung der Transportveranlassung von den Beteiligten in Abweichung zu den Abschn. 3.14. Abs. 7 bis 11 UStAE bestimmt worden ist.

Unrichtiger und unberechtigter Steuerausweis bei Ausweis eines negativen Umsatzsteuerbetrags

Das BMF äußert sich zu der Frage, ob bei Ausweis eines negativen Umsatzsteuerbetrags ein unrichtiger oder unberechtigter Steuerausweis vorliegt.

Mit Urteil vom 26.06.2019 (Az. XI R 5/18) hatte der BFH entschieden, dass eine Steuer jedenfalls dann nicht nach § 14c UStG geschuldet wird, wenn in dem Abrechnungsdokument die Beträge negativ ausgewiesen sind und sich zudem aus weiteren Dokumenten ergibt, auf die Bezug genommen wird, dass es sich um die Abrechnung einer Bonusrückvergütung handelt (siehe hierzu novus De-

zember 2019, S. 16). Mit BMF-Schreiben vom 18.04.2023 (Az. III C 2 - S 7282/19/10001 :005, DStR 2023, S. 890) schließt sich nun die Finanzverwaltung dieser Rechtsauffassung an und ändert den Umsatzsteuer-Anwendungserlass entsprechend. Bei der Prüfung, ob mit einem Dokument über eine Leistung abgerechnet oder lediglich eine Entgeltminderung dargestellt wird, sollen nach Auffassung der Finanzverwaltung nur dann weitere Dokumente zur Auslegung herangezogen werden, wenn auf diese ausdrücklich in der Abrechnung Bezug genommen wird.

Hinweis: Ein Minuszeichen in der Abrechnung steht der Anwendung des § 14c UStG jedoch dann nicht entgegen, wenn der Leistende über eine (angebliche) Leistung oder der vermeintliche Leistungsempfänger mittels einer Gutschrift hierüber abrechnet. In diesen Fällen ist nach Auffassung der Finanzverwaltung das BFH-Urteil zu § 14c UStG gleichwohl anwendbar. Die Grundsätze des BMF-Schreibens sind in allen Fällen anzuwenden.



Umsatzsteuerliche Leistungen beim Ladevorgang von Elektrofahrzeugen

In einem polnischen Fall hatte der EuGH Leistungen, die beim Laden von Elektrofahrzeugen an Ladepunkten vom Ladepunktbetreiber an den Endkunden erbracht werden, umsatzsteuerlich zu beurteilen.

Ein polnischer Unternehmer beabsichtigte, eine Tätigkeit auszuüben, die in der Errichtung und dem Betrieb von öffentlich zugänglichen Ladestationen für Elektrofahrzeuge bestand. Die Ladestationen sollten mit Multistandard-Ladegeräten ausgestattet werden, die sowohl über Schnell- als auch Langsamladeanschlüsse verfügen. Nutzern sollte je nach Ladezeit unter Nutzung des Schnell- oder des Langsamladeanschlusses ein Preis für den bezogenen Strom in Rechnung gestellt werden. Die bei jedem Ladevorgang erbrachten Leistungen konnten zudem das Bereitstellen der Ladevorrichtun-

gen, die Übertragung der Elektrizität angepasst an die Parameter der Fahrzeugbatterie und die notwendige technische Unterstützung umfassen. Über eine spezielle Plattform sollte den Nutzern die Möglichkeit eingeräumt werden, einen Ladeanschluss zu reservieren und den Verlauf der getätigten Umsätze und Zahlungen zu verfolgen. Die Leistungen sollten mit einem einheitlichen Preis in Rechnung gestellt werden. In Frage stand, ob diese Leistungen einheitlich oder separat für Umsatzsteuerzwecke zu beurteilen sind.

Mit Urteil vom 20.04.2023 (Rs. C-282/22) beurteilte der EuGH die Leistungen insgesamt als eine komplexe einheitliche Leistung, bei der die Übertragung von Elektrizität grundsätzlich den charakteristischen und dominierenden Bestandteil der einheitlichen und komplexen Leistung darstelle. Da gemäß der Mehrwert-

steuersystemrichtlinie für Stromlieferungen Liefergrundsätze gelten, beurteilte der EuGH die komplexe Leistung insgesamt als Lieferung. Dies entspricht auch der deutschen Sichtweise. Die mit der Übertragung der Energie verbundenen Leistungen der Bereitstellung der Ladevorrichtung, der technischen Unterstützung und der Bereitstellung von IT-Anwendungen sind damit so eng verbunden, dass sie keinen eigenen Zweck erfüllen und deshalb hierauf insgesamt Liefergrundsätze anzuwenden seien.

Hinweis: Grundsätzlich sind Einzelleistungen separat zu beurteilen. Der Entscheidungsfall zeigt anschaulich, in welchen Fällen Ausnahmen von diesem Grundsatz anzunehmen sind und zudem wie die den Umsatz prägende Leistung zu bestimmen ist. Insofern hat die Entscheidung des EuGH nicht überrascht, aber beruhigt.

Unternehmereigenschaft einer Gemeinde bei defizitärem Handeln gefährdet

Der EuGH verneinte in zwei Entscheidungen die Unternehmereigenschaft bei defizitären Betätigungen von Gemeinden anhand des Kriteriums der fehlenden wirtschaftlichen Tätigkeit, da die Gemeinden hier nicht nachhaltig gehandelt und ihre Leistungen weit unter dem Marktpreis verkauft hatten.

Defizitäres Handeln bei Gemeinden im Speziellen und juristischen Personen des öffentlichen Rechts im Allgemeinen kann sich mitunter daraus ergeben, dass von dritter Seite Zuschüsse gezahlt werden und – ggf. aus sozialpolitischen Gesichtspunkten – ein Entgelt unter dem Marktpreis zu entrichten ist. Der EuGH hatte sich in zwei Entscheidungen vom 30.03.2023 zu polnischem Recht mit der Frage auseinander zu setzen, ob eine juristische Person des öffentlichen Rechts bei einer defizitären Tätigkeit diese als Steuerpflichtiger (umsatzsteuerlicher Unternehmer) ausführt. Diese Frage ist insb.für die Steuerpflicht des Ausgangsumsatzes sowie für die Frage des Vorsteuerabzugs aus den Eingangsleistungen bedeutsam.

In beiden Verfahren vertrat die Gemeinde die Auffassung, ihre Tätigkeiten nicht unternehmerisch auszuführen. Die jeweilige Steuerbehörde ging hingegen von umsatzsteuerpflichtigen Umsätzen aus.

In der Rechtssache Gmina O. (Rs. C 612/21) wurden auf Grundstücken im Gemeindegebiet PV-Anlagen errichtet und von den Grundstückseigentümern nur der nicht subventionierte Anteil in Höhe von 25 % der Kosten eingefordert. Im Streitfall verneinte

der EuGH, vorbehaltlich der Überprüfung durch das vorlegende Gericht, unter Verweis auf seine ständige Rechtsprechung eine wirtschaftliche Tätigkeit der Gemeinde. Denn der EuGH habe bereits entschieden, dass dann, wenn eine Gemeinde über die Beträge, die sie erhält, nur einen kleinen Teil der entstehenden Kosten deckt, während der verbleibende Teil aus öffentlichen Mitteln finanziert wird, die betreffenden Beträge eher einer Gebühr als einem Entgelt gleichzusetzen sind. Zudem hegte der EuGH Zweifel daran, dass die Gemeinde nachhaltig gehandelt habe, weil anhand der Unterlagen nicht ersichtlich war, dass die Gemeinde beabsichtigte, Leistungen der PV-Anlageninstallation regelmäßig und dauerhaft zu erbringen.

Ähnlich verhielt es sich in der Rechtssache Gmina L. (Rs. C-616/21). Auch hier war fraglich, ob eine polnische Gemeinde als Unternehmer tätig geworden ist. In diesem Entscheidungsfall beauftragte die Gemeinde Leistungen der Asbestbeseitigung fremd, ohne dass hierfür eine Kostenbeteiligung von den Grundstückseigentümern eingefordert wurde. In Höhe von 40 % bis 100 % wurden die Maßnahmen über einen Umweltschutzfonds der Gemeinde bezuschusst. Auch in diesem Fall verneinte der EuGH, vorbehaltlich der Überprüfung durch das vorlegende Gericht, eine wirtschaftliche Tätigkeit der Gemeinde. Maßgeblich hierfür war nach Auffassung des EuGH, dass den begünstigten Grundstückseigentümern keinerlei Kosten auferlegt wurden und zudem nur ein Teil über Zuschüsse aus öffentlichen Kassen getragen wurde.

Hinweis: Defizitäre Tätigkeiten der öffentlichen Hand können dazu führen, dass eine wirtschaftliche Tätigkeit der Gemeinde und damit die Unternehmereigenschaft verneint wird, mit der Folge, dass eine Besteuerung der Ausgangsseite unterbleiben kann. Im Gegenzug ist aber auch kein Vorsteuerabzug mehr möglich.

Nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH könnte u. U. auch bei defizitärem Handeln gleichwohl eine wirtschaftliche Tätigkeit der Gemeinde vorliegen (Urteil vom 28.06. 2017, Az. XI R 12/15). Die weitere Rechtsentwicklung muss beobachtet werden. Da vorliegend über Vorlagen nach polnischem Recht entschieden wurde, ist jedoch mit einer zeitnahen Überprüfung des BFH nicht zu rechnen. Hinzu kommt, dass die Rechtsprechung des EuGH zur öffentlichen Hand als Unternehmer keineswegs konsistent ist. In der Vergangenheit wurden bereits Tätigkeiten mit sehr geringem Entgelt als wirtschaftlich bewertet. Spannend wird insofern auch die weitere Rechtsentwicklung zu § 2b UStG. Die Behandlung als Unternehmer setzt nicht die Prüfung einer wirtschaftlichen Tätigkeit im Sinne der o. g. Urteile voraus, vor dem Hintergrund könnte zukünftig die EU-Konformität dieser Regelung in Frage gestellt werden.

INTERNATIONALES STEUERRECHT

Kein Abzug finaler ausländischer Betriebsstättenverluste

Sieht das zwischen Deutschland und dem Betriebsstättenstaat vereinbarte DBA die Freistellung von Betriebsstättengewinnen vor, können Verluste der Betriebsstätte laut BFH auch dann nicht von der inländischen Bemessungsgrundlage abgezogen werden, wenn diese im Betriebsstättenstaat steuerlich unter keinen Umständen verwertbar und damit „final“ sind.

Auf Vorlage des BFH entschied der EuGH bereits mit Urteil vom 22.09.2022 (Rs. C-538/20, W, DStR 2022, S. 1993), dass der Ausschluss der Berücksichtigung finaler Verluste einer Betriebsstätte, deren Gewinne laut dem einschlägigen DBA im Ansässigkeitsstaat des

Stammhauses von der Besteuerung freigestellt sind, nicht gegen die Niederlassungsfreiheit verstößt (s. dazu auch novus November 2022, S. 18). In seinem Anschlussurteil vom 22.02.2023 (Az. I R 35/22 (I R 32/18), DStR 2023, S. 877) versagt nun auch der BFH die Berücksichtigung von Verlusten der britischen Zweigniederlassung einer in Deutschland ansässigen Bank. Nachdem die Zweigniederlassung niemals Gewinne erzielte, wurde sie 2007 geschlossen. Die in Großbritannien erlittenen Verluste konnten dort steuerlich nicht genutzt werden.

Laut BFH folgt aus der sog. Symmetriethese, nach der die abkommensrechtliche Steuerfreistellung ausländischer Einkünfte sowohl

positive als auch negative Einkünfte umfasst, dass die Betriebsstättenverluste in Deutschland steuerlich nicht nutzbar sind. Auch wenn es sich bei den Verlusten um sog. finale Verluste handele, sei aus unionsrechtlichen Gründen, namentlich der Niederlassungsfreiheit, keine andere Beurteilung angezeigt.

Hinweis: Damit ist im Freistellungsfall nun abschließend geklärt, dass finale ausländische Betriebsstättenverluste im Rahmen der inländischen Besteuerung nicht berücksichtigt werden.

Wegfall der Wegzugsbesteuerung bei vorübergehender Abwesenheit

Eine Rückkehrabsicht im Wegzugszeitpunkt ist laut Auffassung des BFH für das Entfallen der Wegzugsbesteuerung nicht erforderlich, wenn die Rückkehr innerhalb des für eine „vorübergehende Abwesenheit“ normierten Zeitraums von fünf Jahren erfolgt.

Der Wegzug einer im Inland unbeschränkt steuerpflichtigen natürlichen Person führt nach den Regelungen des AStG zu einer fiktiven Veräußerung der Anteile an einer Kapitalgesellschaft i. S. d. § 17 Abs. 1 Satz 1 EStG und einer Besteuerung des Veräußerungsgewinns (sog. Wegzugsbesteuerung). Ist die durch den Wegzug ausgelöste Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht nur vorübergehend, weil innerhalb eines gesetzlich vorgegebenen Zeitraums ein Rückzug in das Inland erfolgt, entfällt die Besteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns.

Während die Finanzverwaltung für eine solche vorübergehende Abwesenheit subjektiv eine Rückkehrabsicht im Zeitpunkt des Wegzugs für erforderlich hält (BMF-Schreiben vom 14.05.2004, sog. Anwendungserlass zum AStG, BStBl. I 2004, Sondernr. 1, S. 3, Rz. 6.4.1.), hat sich der BFH mit Urteil vom 21.12.2022 (Az. I R 55/19, DB 2023, S. 1005) der (eingeschränkten) objektiven Theorie angeschlossen. Demnach reiche die fristgemäße Rückkehr innerhalb der vorgesehenen Frist (im Streitfall fünf Jahre gemäß § 6 Abs. 3 Satz 1 AStG a. F.) für den rückwirkenden Wegfall der Wegzugsbesteuerung aus. Eine Rückkehrabsicht im Wegzugszeitpunkt sei hingegen nicht erforderlich.

Der BFH begründet dies u. a. mit dem Wortlaut der Vorschrift. Dieser sehe eine Rückkehrabsicht im Zeitpunkt des Wegzugs nicht zwingend vor, sodass sich diese auch erst im Laufe des Rückkehrzeitraums bilden könne. Erst für den Fall, dass das Finanzamt eine Verlängerung des Rückkehrzeitraums zulasse (§ 6 Abs. 3 Satz 2 AStG a. F.), werde laut Wort-

laut ein Zeitbezug hergestellt. Unterstützt wird diese Auffassung laut BFH durch die Gesetzessystematik, die einen Gleichlauf mit dem rückwirkenden Wegfall der Wegzugsbesteuerung bei Erwerb von Todes wegen vorsieht, wenn der Rechtsnachfolger innerhalb des Fünf-Jahreszeitraums unbeschränkt steuerpflichtig wird (§ 6 Abs. 3 Satz 3 i. V. m. § 6 Abs. 1 Satz 2 Nr. 1 AStG a. F.). Auch hier werde nur auf objektive Umstände abgestellt.

Hinweis: Das vorliegende Urteil betraf das Streitjahr 2014 und erging daher zu § 6 Abs. 1 AStG a. F. Die der Entscheidung zugrundeliegenden Grundsätze dürften jedoch auf die aktuelle Fassung der Vorschrift uneingeschränkt übertragbar sein. Nach der Neuregelung des § 6 Abs. 3 AStG beträgt allerdings der Rückkehrzeitraum grundsätzlich sieben Jahre und nicht mehr fünf Jahre, d. h. die Steuerpflicht entfällt, wenn der Steuerpflichtige innerhalb von sieben Jahren seit Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht wieder unbeschränkt steuerpflichtig in Deutschland wird.

Bedeutung des OECD-Musterkommentars für die DBA-Auslegung

Nach Auffassung des BMF ist bei der Auslegung von DBA-Vorschriften, die denen des OECD-Musterabkommens entsprechen, der OECD-Musterkommentar in der zum Anwendungszeitpunkt geltenden, ggf. geänderten Fassung als widerlegliches Indiz heranzuziehen.

Mit Schreiben vom 19.04.2023 (Az. IV B 2 – S 1301/22/10002 :004, DStR 2023, S. 887) weist das BMF dazu darauf hin, dass der OECD-Musterkommentar mit seinen regelmäßigen Aktualisierungen formell auf der Ebene des OECD-Council von den Botschaftern der OECD-Mitgliedstaaten beschlossen wird. Sofern keine Bemerkung eines Botschafters eines OECD-Mitgliedstaats gegen

die Kommentierung eingelegt wird, dürfe daraus prima facie geschlossen werden, dass die Kommentierung von diesem Staat geteilt werde. Der OECD-Council empfehle deshalb, die OECD-Komentierung in ihrer jeweils zum Anwendungszeitpunkt aktuellen Fassung zu befolgen.

Dem folgt auch das BMF und sieht die Berücksichtigung der zum Anwendungszeitpunkt geltenden Fassung bei der Auslegung von dem OECD-Musterabkommen entsprechenden DBA-Vorschriften vor, insb. auch wenn die Kommentierung im Vergleich zum Zeitpunkt des Inkrafttretens des DBA nachträglich ergänzt oder präzisiert wurde. Die Indizwirkung des OECD-Musterkommentars

sei allerdings dann für die innerstaatliche Anwendung widerlegt, wenn sich ein anderes Abkommensverständnis aus einem BMF-Schreiben oder einer sonstigen Verwaltungsanweisung ergibt.

Hinweis: Der BFH vertrat hingegen in seinem Urteil vom 11.07.2018 (Az. I R 44/16, IStR 2019, S. 272) die Auffassung, dass eine Änderung des OECD-Musterkommentars nur dann für die Auslegung einer DBA-Regelung relevant ist, wenn sich die der Änderung zugrundeliegende Übereinkunft der Vertragsstaaten in einem geänderten Abkommen niedergeschlagen hat.

Drittstaatentätigkeit: Vorsorgeaufwendungen bei Bezug von steuerfreiem Arbeitslohn nicht abziehbar

Vorsorgeaufwendungen, die in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit steuerfreiem Arbeitslohn aus einer Tätigkeit in einem Drittstaat stehen, sind nicht als Sonderausgaben abziehbar. Laut BFH stehen dem auch keine verfassungsrechtlichen Bedenken entgegen.

In dem vom BFH entschiedenen Streitfall erzielte der Steuerpflichtige Einkünfte aus nichtselbstständiger Tätigkeit in China, die in Deutschland steuerfrei waren. Die damit im Zusammenhang stehenden Beiträge zur Arbeitslosen- und Rentenversicherung zog er im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung als Sonderausgaben ab. Sowohl die Finanzverwaltung als auch das Finanzgericht Düsseldorf gewährten keinen Sonderausgabenabzug.

Dieser Auffassung stimmte der BFH mit Urteil vom 14.12.2022 (Az. X R 25/21, DStR 2023, S. 927) zu. Die grundsätzlich als Sonderausgaben zu berücksichtigenden Vorsorgeaufwendungen stünden in unmittelbarem wirtschaftlichem Zusammenhang mit den steuerfreien Einkünften aus der Tätigkeit im Drittstaat und seien daher nicht abzugsfähig (§ 10 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Hs. 1 EStG). Eine anderweitige Beurteilung würde zu einer doppelten steuerlichen Berücksichtigung der Versorgungsaufwendungen führen.

Dem steht laut BFH auch nicht entgegen, dass die zukünftigen Einkünfte aus der Rentenversicherung der inländischen Besteuerung unterliegen (§ 22 Nr. 1 Satz 3 EStG). Ebenfalls unerheblich sei der Einbezug eines zukünftigen Arbeitslosengelds in den Progressionsvorbehalt (§ 32b Abs. 1 Satz 1 Nr. 1

Buchst. a EStG). Denn maßgeblich für den abzugsschädlichen wirtschaftlichen Zusammenhang sei allein ob die Einnahmen, aus denen die Vorsorgeaufwendung stammen, steuerfrei sind.

Hinweis: Der BFH vertritt zudem die Auffassung, dass das Abzugsverbot mit dem Verfassungsrecht vereinbar ist. Der Gesetzgeber sei verfassungsrechtlich nicht verpflichtet den Sonderausgabenabzug zuzulassen, sofern die Versorgungsaufwendungen im Drittstaat nicht abzugsfähig sind.

ERBSCHAFTSTEUER

Geleistete Anzahlungen als Verwaltungsvermögen i. S. d. § 13b ErbStG a. F.

Geleistete Anzahlungen sind laut BFH jedenfalls dann nicht als „andere Forderungen“ dem Verwaltungsvermögen zuzurechnen, wenn sie nicht für den Erwerb von Verwaltungsvermögen geleistet wurden.

Nach der bis 30.06.2016 anzuwendenden Fassung des § 13b Abs. 2 Satz 2 Nr. 4a ErbStG a. F. sind dem Verwaltungsvermögen neben u. a. Zahlungsmitteln und Geldforderungen auch „andere Forderungen“ zuzurechnen, soweit der gemeine Wert nach Abzug von Schulden insgesamt 20 % des anzusetzenden Werts des Betriebsvermögens übersteigt. Der BFH hatte zu klären, ob im Betriebsvermögen einer GmbH ausgewiesene geleistete Anzahlungen im Zusammenhang mit einem Verwaltungsneubau und

dem laufenden Geschäftsbetrieb als „andere Forderungen“ zu behandeln und somit dem Verwaltungsvermögen zuzurechnen sind.

Mit Urteil vom 01.02.2023 (Az. II R 36/20, DStR 2023, S. 934) führt der BFH aus, dass die Auslegung des Begriffs der „anderen Forderungen“ bislang umstritten ist. So werde sowohl vertreten, dass hierunter nur auf Geld gerichtete Forderungen zu erfassen seien, als auch dass Sachleistungsansprüche darunterfallen. Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass mit „anderen Forderungen“ in erster Linie Forderungen gemeint sind, die auf Zahlungsmittel gerichtet sind, wie sich aus der Gesetzesformulierung und dem Gesetzeszweck ergebe. Sachleistungsansprüche seien jedenfalls dann nicht erfasst, wenn diese Ansprüche auf Wirtschaftsgüter

gerichtet sind, die nicht als Verwaltungsvermögen qualifizieren, sofern sie zum Bewertungsstichtag bereits aktiviert wären. Ob im umgekehrten Falle tatsächlich eine Qualifizierung als Verwaltungsvermögen erfolgen müsste, konnte der BFH offenlassen, da die Anzahlungen im Streitfall nicht auf den Erwerb von Verwaltungsvermögen gerichtet waren.

Hinweis: Die Zuweisung von „anderen Forderungen“ zum Verwaltungsvermögen findet sich im aktuell geltenden Recht in § 13b Abs. 4 Nr. 5 Satz 1 ErbStG in leicht modifizierter Fassung wieder. Die Urteilsgrundsätze dürften insoweit aber auch für die aktuell vorzunehmende Abgrenzung heranzuziehen sein.

BESTEuerung VON PRIVATPERSONEN

Beteiligung an einer US-Corporation als Fall des § 17 EStG

Der Gewinn aus der Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen zählt zu den gewerblichen Einkünften, wenn der Veräußerer innerhalb von fünf Jahren zu mindestens 1 % am Gesellschaftskapital beteiligt war. Das gilt auch bei Anteilen an ausländischen Kapitalgesellschaften, wobei hier die Bestimmung der Beteiligungsquote schwierig sein kann.

Laut BFH-Urteil vom 14.02.2023 (Az. IX R 23/21, DStR 2023, S. 756) handelt es sich bei Anteilen an einer „Corporation“ US-amerikanischen Rechts (Delaware) um eine ähnliche Beteiligung i. S. d. § 17 Abs. 1 Satz 3 EStG, da sie nach dem sog. Typenvergleich einer deutschen Aktiengesellschaft entspricht. Im Hinblick auf die Beteiligungshöhe betont der BFH, dass sich diese nach dem (festen) Anteil am Stamm- oder Grundkapital der Gesellschaft richtet, unabhängig von etwai-

gen abweichenden Stimmrechts- oder Gewinnbezugsregelungen. Bei ausländischen Kapitalgesellschaftsanteilen komme es darauf an, welchen Beitrag der Gesellschafter zu dem durch Einlagen gebildeten Gesellschaftsvermögen (das durch die issued and outstanding shares verkörpert wird) tatsächlich geleistet hat. Auf das genehmigte Kapital (authorized capital) kann laut BFH hingegen nicht abgestellt werden.

Unbeschränkte Steuerpflicht: Inländischer Wohnsitz bei wiederholtem Auslandsaufenthalt

Maßgeblich für das Beibehalten eines Wohnsitzes im Inland ist, ob eine Wohnung zur jederzeitigen Nutzung zur Verfügung steht und regelmäßig genutzt wird. Dafür kann ein über drei Wochen hinausgehender Aufenthalt in dieser Wohnung bereits ausreichend sein.

Mit rechtskräftigem Urteil vom 01.03.2022 (Az. 5 K 1350/15) hat das FG Sachsen-Anhalt näher ausgeführt, unter welchen Umständen ein Wohnsitz im Inland (§ 8 AO) bei wiederholten Auslandsaufenthalten aufrechterhalten wird. Der inländische Wohnsitz führt zur unbeschränkten Einkommensteuerpflicht in Deutschland.

Laut dem Finanzgericht qualifiziert eine im Inland belegene, vollständig eingerichtete Wohnung als Wohnsitz, wenn sie dem Steuerpflichtigen zur jederzeitigen Nutzung zur Verfügung steht und regelmäßig genutzt wird. Der zeitliche Umfang der Nutzung sowie der Umstand, ob die Wohnung den Lebensmittelpunkt darstellt, sei dabei nicht entscheidend. Maßgeblich sei vielmehr das objektive Zurverfügungstehen sowie die subjektive Bestimmung zum jederzeitigen Wohnaufenthalt. Ob diese Kriterien erfüllt sind, sei anhand der Umstände des Einzelfalls zu beurteilen. Indizien können dabei eine lediglich unterjährige Abwesenheit und die tatsächliche Nutzung der Wohnung u. a.

zur Organisation des außerberuflichen Lebens während des Inlandsaufenthalts sein. Sind diese Kriterien erfüllt, kann nach Auffassung des Finanzgerichts bereits ein mehr als drei Wochen andauernder Aufenthalt im Jahr gegen eine bloße Ferienwohnung und für einen Wohnsitz sprechen.

Hinweis: Zur Frage der Wohnsitzbegründung führt das FG Sachsen-Anhalt zudem aus, dass diese nur nach den Verhältnissen des jeweiligen Streitjahres beurteilt werden kann. Entwicklungen der Folgejahre sind nicht zu berücksichtigen.

TAX TECHNOLOGY

ES Tax Compliance Management Tool (ES TCMT)

In der heutigen Geschäftswelt sind mittelständische Unternehmen durch eine umfangreiche Regulatorik mit besonderen Herausforderungen konfrontiert – insb., wenn es um die Einhaltung der vielen, zum Teil komplexen Steuergesetze und die Erfüllung der steuerlichen Compliance geht.

Warum ein Tax CMS?

Das Tax Compliance Management System (Tax CMS) gewinnt für mittelständische Unternehmen zunehmend an Bedeutung. Es unterstützt beim Managen steuerlicher Prozesse, Vorschriften, Risiken sowie Verantwortlichkeiten und schafft Transparenz für die Steuerfunktion und die Unternehmensleitung. Aufgrund der ständigen Veränderun-

gen in der steuerlichen Gesetzgebung ist es für Unternehmen unerlässlich geworden, eine strukturierte und systematische Vorgehensweise bei der steuerlichen Compliance sicherzustellen und die eigenen steuerrelevanten Prozesse zu kennen. Ein Tax CMS hilft dabei, steuerliche Risiken zu identifizieren, zu bewerten, zu minimieren und zu dokumentieren, wodurch unzutreffende Steuererklärungen und damit potenzielle Strafen und Sanktionen vermieden werden können. Darüber hinaus trägt ein solches System zur Schaffung von Transparenz und Rechtssicherheit bei. Aktuelle Entwicklungen seitens des Gesetzgebers sowie auch der Finanzverwaltung stellen zudem wesentliche Erleichterungen und Verbesserungen für Unternehmen in Aussicht, die ein Tax CMS implementiert haben. Um un-

sere Mandanten hierbei bestmöglich zu unterstützen, haben wir das ES Tax Compliance Management Tool (ES TCMT) entwickelt.

Der Ebner Stolz-Lösungsansatz

Das ES TCMT ist eine webbasierte Softwarelösung, die gezielt auf die Bedürfnisse und Anforderungen mittelständischer Unternehmen zugeschnitten und auf jedes Unternehmen individuell anpassbar ist. Durch die digitale Dokumentation der steuerrelevanten Prozesse, Risiken und Verantwortlichkeiten an einer zentralen Stelle ermöglicht unser ES TCMT ein reibungsloses und effizientes Compliance-Management für die Steuerfunktion, das sich perfekt in die Struktur der mittelständischen Unternehmen integriert.

Das ES TCMT bietet umfangreiche Funktionen für die Steuerfunktion:

1. System- und geräteunabhängige Webanwendung: Als webbasierte Anwendung ist das ES TCMT unabhängig von Betriebssystem oder Endgerät (Computer, Tablet oder Mobilgerät) aufrufbar.
2. Zentrale Stammdatenorganisation: Relevante Stammdaten werden in einer zentralen Projektverwaltung nachgehalten, wodurch die Datenkonsistenz sichergestellt wird.
3. Risiko-Heatmap von der Steuerart bis in den einzelnen Prozess: Mit der Risiko-Heatmap besteht volle Transparenz – steuerartübergreifend oder bis in die Prozessebene werden die Prozesse und Risiken übersichtlich geclustert.
4. Zahlreiche Dashboards, Analysemöglichkeiten und individuelle Berichte: Umfangreiche und individuell konfigurierbare Berichte und Analysen geben zusätzliche Einblicke in die Prozesse, Maßnahmen und Risiken.
5. Anwenderorientiertes Design und intuitive Navigation: Bei der Entwicklung des ES TCMT haben wir ein besonderes Augenmerk auf das Design und den Workflow gelegt, sodass sich die Arbeit mit dem ES TCMT sehr intuitiv gestaltet.
6. Benutzerbezogene Historisierungen/Versionierungen: Das Konzept zur Historisierung und Versionierung stellt sicher, dass alle Änderungen im System dokumentiert werden und der Status des Tax CMS datumsgenau aufrufbar ist.
7. Umfangreiche Benutzer- und Rechteverwaltung: Dank des durchdachten Benutzer- und Berechtigungskonzepts können individuelle Rechte und Rollen benutzerbezogen erteilt werden.

8. Flexibel erweiterbare Projektverwaltung: Der Umfang des ES TCMT kann unter Berücksichtigung der individuellen unternehmensspezifischen Anforderungen angepasst und erweitert werden. Hierdurch können weitere Steuerarten, Verantwortlichkeiten, Kontrollen, Maßnahmen und Risiken jederzeit ergänzt werden.

Vorteile durch das ES TCMT

Mit dem ES TCMT profitieren Unternehmen von zahlreichen Vorteilen bei dem Aufsatz, der Implementierung und der laufenden Pflege ihres Tax CMS:

1. Bei der Entwicklung haben wir auf der Grundlage unserer umfangreichen Praxiserfahrung aus Tax CMS-Projekten und der Betreuung von Betriebsprüfungen die besonderen Anforderungen und Risikokonstellationen der mittelständischen Unternehmen berücksichtigt.
2. Die Unternehmen erhalten ein System, das passend auf ihre individuellen Prozesse und Strukturen zugeschnitten wird.
3. Auf Wunsch stellen wir unsere ausgearbeiteten und laufend aktualisierten Templates (best practices) für die einzelnen Prozesse relevanter Steuerarten mit regelmäßig – insb. in steuerlichen Außenprüfungen – auftretenden Risiken als Ausgangspunkt für die eigene Risikoanalyse bereit.
4. Durch die Nutzung des ES TCMT gestaltet sich die Aufnahme der Prozesse äußerst effizient, wodurch Aufwand bei der Implementierung eines Tax CMS reduziert wird.

5. Die flexible Anpassungsfähigkeit des ES TCMT an die spezifischen Anforderungen und Bedürfnisse von mittelständischen Unternehmen gewährleistet, dass das System mit dem Unternehmen wächst und sich auch an veränderte Bedingungen ideal anpasst.

6. Das ES TCMT wird laufend weiterentwickelt, wodurch Unternehmen von neuen Funktionen und Verbesserungen profitieren.

Mit dem ES TCMT lässt sich die Steuer-Compliance in Unternehmen effektiv verwalten und optimieren. Mit den zahlreichen Funktionen und Vorteilen bietet das ES TCMT eine maßgeschneiderte und umfassende Lösung, die den besonderen Anforderungen von mittelständischen Unternehmen gerecht wird.



Daniel Spieker
Head of Tax Technology und Director



Claudia Rohe
Steuerberaterin und Director, beide bei Ebner Stolz in Köln



Schätzung eines Unternehmens- bzw. Beteiligungswerts eines außenstehenden Aktionärs: Rückgriff auf Börsenkurs

Der zur Ermittlung des angemessenen Ausgleichs nach § 304 Abs. 1 AktG heranzuziehende Unternehmenswert kann anhand des Börsenwerts der Gesellschaft geschätzt werden. Dies entschied der BGH mit Beschluss vom 21.02.2023 (Az. II ZB 12/21).

Anknüpfend an die herrschende Meinung ist laut BGH die marktorientierte Bewertungsmethode zur Heranziehung des Börsenwerts einer Gesellschaft grundsätzlich für die Bestimmung der angemessenen Abfindung außenstehender Aktionäre nach § 305 Abs. 1 AktG geeignet.

Werden als Abfindung Aktien einer anderen Gesellschaft gewährt, gilt diese als angemessen, wenn die Aktien in dem Verhältnis gewährt werden, in dem bei einer Verschmelzung auf eine Aktie der Gesellschaft Aktien der anderen Gesellschaft zu gewähren wären, wobei Spitzenbeträge durch bare Zuzahlungen ausgeglichen werden können. In diesem Fall könne dazu die Wertrelation zwischen den beteiligten Gesellschaften anhand ihrer Börsenkurse ermittelt werden, § 305 Abs 3 Satz 1 AktG.

Insbesondere dürfe das Beschwerdegericht von der im Bewertungsgutachten und von dem Vertragsprüfer verwendeten Ertragswertmethode abweichen, da es an eine Methodenwahl nicht gebunden sei.

Weiter führt der BGH aus, dass der Börsenwert einer Gesellschaft geeignet sein kann, sowohl deren bisherige Ertragslage als auch deren künftige Ertragsaussichten im Einzelfall hinreichend abzubilden. Er könne deshalb Grundlage für den gemäß § 304 Abs. 2 Satz 1 AktG zu bestimmenden angemessenen festen Ausgleich sein. Das vom Gesetzgeber formulierte Ziel, den außenstehenden Aktionären einen angemessenen Ersatz für die entzogene Dividende zu geben, werde nämlich ebenfalls erreicht, wenn statt des Ertragswertverfahrens auf den Börsenwert der Gesellschaft zurückgegriffen wird.

Hinweis: Sofern dem Senatsurteil vom 13.02.2006 (Az. II ZR 392/03, DStR 2006, 768) etwas Anderes zu entnehmen sei, halte der Senat hieran nicht länger fest.

EU-Taxonomie, CSRD und ESRS – Herausforderungen für den Mittelstand

Die EU-Taxonomie, die Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) und die European Sustainability Reporting Standards (ESRS) sind eng miteinander verbunden und ergänzen sich gegenseitig. Die EU-Taxonomie definiert die Kriterien für ökologisch nachhaltige Investitionen und gibt somit eine einheitliche Grundlage für die Nachhaltigkeitsberichterstattung. Die CSRD schreibt vor, dass bestimmte Unternehmen im Rahmen ihrer Lageberichte detaillierte Informationen zur Nachhaltigkeit veröffentlichten müssen. Die ESRS legen dann die Standards und Leitlinien für die Berichterstattung fest und definieren damit die Inhalte der CSRD.

Letztlich zielen sowohl die EU-Taxonomie als auch die CSRD darauf ab, die Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen zu verbessern und sicherzustellen, dass Investitionen in nachhaltige Aktivitäten fließen. Zusammen sollen sie dazu beitragen, dass Unternehmen ihre Nachhaltigkeitsrisiken und -chancen besser verstehen und kommunizieren können und sie damit langfristig die Nachhaltigkeitsziele der EU erreichen.

Die Auswirkungen der Initiativen, insb. auf mittelständische Unternehmen, können je nach Unternehmensgröße und -struktur, dem Geschäftsbereich und der bereits vorhandenen Nachhaltigkeitspraktiken sehr unterschiedlich sein. Grundsätzlich bestehen folgende Herausforderungen:

1. Sehr hohe Anforderungen an die Nachhaltigkeitsberichterstattung: Die größte Herausforderung besteht vor allem in der Komplexität, die die verpflichtende Berichterstattung über wesentliche Nachhaltigkeitsaspekte fordert. Unternehmen müssen im Zusammenhang mit der Nachhaltigkeitsberichterstattung umfangreiche Datenerhebungen und -analysen durchführen und entsprechend frühzeitig zusätzliche Ressourcen bereitstellen.
2. Erschwerter Zugang zu Eigen- und Fremdkapital: Da die Finanzmarktakteure im Zuge der EU-Taxonomie offenlegen müssen, wie hoch der Anteil ihres Finanzierungsportfolios ist, der den Kriterien der Taxonomie entspricht, profitieren vor allem die Unternehmen, die schon jetzt Angaben zur Taxonomie machen. Diese können deutlich bessere Kreditkonditionen und Fördermöglichkeiten erwarten. Im Umkehrschluss können entsprechend Nachteile für Unternehmen entstehen, die nicht in den Anwendungsbereich von CSRD und Taxonomie-Verordnung fallen, da sie auf dem Kapitalmarkt als höheres Risiko eingestuft werden.
3. Höhere Transparenz- und Offenlegungsanforderungen: Die CSRD und EU-Taxonomie führen dazu, dass Unternehmen ihre Nachhaltigkeitsaspekte und -risiken offenlegen müssen. Durch die steigende Informationstransparenz erhöht sich der Einblick in Transformationsprozesse. Je nach Aufstellung des Unternehmens kann sich dies einerseits schlecht auf die Reputation auswirken – andererseits aber auch das Vertrauen von Investoren und Kunden in das Unternehmen verstärken und sich somit auch positiv auf das Unternehmen auswirken.

Insgesamt können die Initiativen der EU dazu beitragen, dass mittelständische Unternehmen ihre Nachhaltigkeitsrisiken und -chancen besser verstehen und kommunizieren und dadurch ihr Geschäft langfristig nachhaltiger gestalten und auf Informationsbedarf von Anspruchsgruppen zielgerichtet reagieren können. Zugleich können sie damit das Vertrauen von Investoren, Kunden, Mitarbeitenden und anderen Stakeholdern stärken. Eine transparente Berichterstattung kann dazu beitragen, das Risiko von Reputationsverlusten und regulatorischen Sanktionen zu verringern und gleichzeitig das Potenzial für neue Geschäftsmöglichkeiten zu erschließen. Unternehmen, die bereits jetzt in der Lage sind, ihre Geschäftspraktiken an den Kriterien der EU-Taxonomie auszurichten, können attraktive Zugänge zu Finanzierungsmöglichkeiten erhalten, die auf Nachhaltigkeit ausgerichtet sind.



Alexander Glöckner
Wirtschaftsprüfer und Partner bei Ebner Stolz in Frankfurt



Mittelstandstalk: Alles klar beim Nullsteuersatz für Photovoltaikanlagen?

Der Ausbau von Photovoltaikanlagen soll nach der Photovoltaik-Strategie des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz maßgeblich zur Klimaneutralität Deutschlands beitragen. Erste Maßnahmen dazu wurden bereits mit dem Jahressteuergesetz 2022 umgesetzt.

Mit dem Abbau steuerlicher und bürokratischer Hürden im Zusammenhang mit dem Erwerb und der Installation einer Photovoltaikanlage soll vor allem der Ausbau kleiner Photovoltaikanlagen incentiviert werden. Neben einer Einkommensteuerbefreiung wurde in der Umsatzsteuer ein sog. Nullsteuersatz eingeführt – ein Novum im deutschen Umsatzsteuerrecht. Wie die Begünstigung für PV-Anlagen in der Umsatzsteuer konkret aussieht und was Betreiber von PV-Anlagen sowie die Installationsbetriebe beachten müssen, diskutieren Eva Brendel, Redakteu-

rin bei FINANCE und Der Treasurer und Teresa Urban, Steuerberaterin im Umsatzsteuerteam von Ebner Stolz in Stuttgart in einer neuen Folge unseres Mittelstandstalks:



VERTRAGSRECHT

Bestimmtheitsanforderungen an die Übereignung von Sachgesamtheiten im Rahmen eines Asset Deals

Soll eine nicht räumlich zusammengefasste Gesamtheit von Gegenständen im Rahmen eines sog. Asset Deals unter Verwendung eines Gattungsbegriffs übereignet werden, stellt der BGH besondere Anforderungen an den sachenrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz.

Damit hält der BGH am sachenrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz fest, der gemäß Urteil des BGH vom 16.12.2022 (Az. V ZR 174/21, NJW 2023, S. 1053) und in Abgrenzung zur BGH-Rechtsprechung zur Sicherungsübereignung von Containern (Urteil vom 04.10.1993, Az. II ZR 156/92) nur dann gewahrt ist, wenn sich die Vertragsparteien bewusst und erkennbar über Merkmale einigen, aufgrund derer die übereigneten Gegenstände der Gattung individualisierbar sind.

Eine Einigung, wonach nur diejenigen Gegenstände einer bestimmten Gattung übereignet werden sollen, die der Veräußerer nicht näher bezeichneten Dritten überlassen hat (im Streitfall

Flüssiggastanks, die nicht näher bezeichneten Kunden überlassen worden sind), genüge für sich genommen nicht den Anforderungen an den sachenrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz

Hinweis: Der BGH formuliert im Hinblick auf den sachenrechtlichen Bestimmtheitsgrundsatz seit 1956 nahezu unverändert, dass für außenstehende Dritte erkennbar sein muss, auf welche Gegenstände sich der Übereignungswille der Parteien bezieht. Dabei können Gattungsbegriffe oder Sammelbezeichnungen auch als sog. All-Formeln genügen, wie z. B. alle zum Übergangsstichtag im Lager befindlichen Walzen des Typs A. Sofern eine Sachgesamtheit nicht auf andere Art zu bestimmen ist, ist eine räumliche Abgrenzung erforderlich. Nicht ausreichend sind Verweise auf rechtliche Merkmale oder funktionale Begriffe, wie z. B. Vorräte inklusive Abtretungen und Forderungen. Weiter reichen bilanzielle Referenzen wie „Sachanlagevermögen“ nicht, da Ausgangspunkt der Bilanzierung das für Dritte nicht ohne Weiteres erkennbare wirtschaftliche Eigentum ist.

Die präzise Bezeichnung der zu übertragenden Vermögensgegenstände ist ein zwingendes Erfordernis des Verfügungsgeschäfts. Bei Anteilskaufverträgen, sog. Share Deals, können diese Anforderungen durch Bezeichnung der Anteile gut umgesetzt werden. Beim Asset Deal ist dies hingegen aufwändiger. Dennoch bedient sich die Praxis vielfach im Rahmen von Carve-Outs, Restrukturierungen oder Käufen aus der Insolvenz sowie aus steuerlichen Gründen des Asset Deals. Dabei werden die praktischen Hürden bei der Bestimmung der zu übertragenden Gegenstände in Kauf genommen. In der Vertragsgestaltungspraxis verbleiben im Wesentlichen zwei Möglichkeiten: Es sind entweder (u. U. sehr lange) Listen bzw. Verzeichnisse zu erstellen oder räumliche Angaben (ggf. ergänzt durch auf den Gegenständen angebrachte Etiketten) zu machen, die dem Unternehmenskaufvertrag jeweils als Anlage beigefügt werden und auf die konkret Bezug genommen wird.

Kein ordentliches Kündigungsrecht bei zusammen mit Darlehensvertrag geschlossenem Zinssatz-Swap-Vertrag

Ein im Zusammenhang mit einem variabel verzinslichen Darlehensvertrag separater (und mit verschiedenen Banken) geschlossener Zinssatz-Swap-Vertrag mit fester Laufzeit ist nach einem Urteil des BGH nicht ordentlich kündbar.

Eine ordentliche Kündigung scheidet gemäß Urteil des BGH vom 14.03.2023 (Az. XI ZR 420/21) sowohl in direkter als auch in analoger Anwendung des § 489 Abs. 1 Nr. 2 BGB aus. Nach dieser Vorschrift kann der Darlehensnehmer einen Darlehensvertrag mit gebundenem Sollzinssatz in jedem Fall nach Ablauf von zehn Jahren nach dem vollständigen Empfang unter Einhaltung einer Kündigungsfrist von sechs Monaten ganz oder teilweise kündigen.

Eine direkte Anwendung der Vorschrift scheidet laut BGH schon deshalb aus, weil ein Swap-Vertrag kein Darlehensvertrag ist, sondern den Austausch von Zinszahlungen zum Gegenstand hat. Er verneint aber auch die Voraussetzungen für eine Analogie. Bereits die Gesetzgebungsgeschichte belege, dass das ordentliche Kündigungsrecht aus § 489 Abs. 1 Nr. 2 BGB, das der Kläger entsprechend auf Zinssatz-Swap-Verträge angewendet wissen möchte, weil beide Verträge nahezu zeitgleich abgeschlossen worden waren, vom Gesetzgeber bewusst auf Darlehensverträge zugeschnitten worden sei. Es fehle neben einer planwidrigen Regelungslücke zudem an einer hinreichend vergleichbaren Interessenlage. Wenn die Bank für den Fall einer vorzeitigen Auflösung des Zinssatz-Swap-Ver-

trags den negativen Marktwert als Ablösebetrag verlangt, stellt dies nach Auffassung des BGH zudem keine Erschwerung hinsichtlich des ordentlichen Kündigungsrechts in Bezug auf den Darlehensvertrag dar. Die Pflicht des Klägers zur Ablösezahlung knüpfe an seine Entscheidung an, den Swap-Vertrag vorzeitig zu beenden. Er könne den Darlehensvertrag nach der genannten Vorschrift auch ohne den Abschluss einer den Swap-Vertrag betreffenden Aufhebungsvereinbarung kündigen und so die Zahlung eines Ablösebetrags vermeiden, auch wenn die Kündigung des Darlehensvertrags derzeit wirtschaftlich uninteressant sei.

Hinweis: Damit schließt sich der BGH der herrschenden Meinung in Rechtsprechung und Literatur an.

LITIGATION

Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der EU-Verbandsklagenrichtlinie

Am 29.03.2023 hat das Bundeskabinett den Gesetzesentwurf zur Umsetzung der RL (EU) 2020/1828 über Verbandsklagen zum Schutz der Kollektivinteressen der Verbraucher und zur Aufhebung der RL 2009/22/EG (Verbandsklagenrichtlinienumsetzungsgesetz – VRUG) beschlossen.

Das Ziel der Richtlinie (EU) 2020/1828 des Europäischen Parlaments und des Rates vom 25.11.2020 über Verbandsklagen zum Schutz der Kollektivinteressen der Verbraucher und zur Aufhebung der Richtlinie 2009/22/EG (ABl. L 409 vom 04.12.2020, S. 1) besteht darin, unionsweit den Schutz der Kollektivinteressen der Verbraucher zu stärken. Die Richtlinie war von den EU-Mitgliedstaaten bis zum 25.12.2022 in nationales Recht umzusetzen, da die neuen Regelungen bereits ab dem 25.06.2023 angewendet werden müssen.

Der vorliegende Gesetzesentwurf, der auf dem Referentenentwurf vom 16.02.2023 basiert, dient nun der Umsetzung der Richtlinie, wonach die EU-Mitgliedstaaten künftig zwei Arten von Verbandsklagen vorsehen müssen. Verbände müssen das Recht haben, im eigenen Namen Unterlassungsklagen, durch die Zuwiderhandlungen gegen Verbraucherrecht beendet werden können, und Abhilfeklagen, durch die Verbraucherrechte durchgesetzt werden können, zu erheben. Derartige Abhilfeklagen gibt es im deutschen Recht bislang nicht.

Die erforderlichen Regelungen werden nunmehr in einem eigenen Stammgesetz – dem sog. Verbraucherrechtgedurchsetzungsgesetz (VDuG) – gebündelt, in das auch die bestehenden Regelungen der ZPO über die Musterfeststellungsklage integriert werden.

Die in diesem VDuG vorgesehene neue Abhilfeklage erlaubt Verbraucherverbänden, gleichartige Leistungsansprüche von Verbrauchern gegen ein Unternehmen unmittelbar gerichtlich einzuklagen. Dabei sollen auch kleine Unternehmen von der Abhilfeklage profitieren können.

Durch Änderungen im Unterlassungsklagengesetz und im UWG sowie in einigen weiteren Gesetzen werden zudem die schon bestehenden Regelungen über Unterlassungsklagen durch Verbände an die Vorgaben der RL angepasst. Zusätzlich werden ergänzende Regelungen zu Unterlassungsklagen und Abhilfeklagen in anderen Gesetzen geschaffen.

GESELLSCHAFTSRECHT

Verletzung der Neutralitätspflicht: Abberufung eines GmbH-Geschäftsführers

Die Abberufung eines GmbH-Geschäftsführers aus wichtigem Grund kann dadurch gerechtfertigt sein, dass er sich in einem länger anhaltenden Gesellschafterstreit zum einseitigen Fürsprecher eines am Streit beteiligten Minderheitsgesellschafters macht.

Der Widerruf der Bestellung eines Geschäftsführers kann laut § 38 Abs. 2 GmbHG im Gesellschaftsvertrag darauf beschränkt werden, dass dieser aus wichtigen Gründen erforderlich ist. Solche wichtigen Gründe sind insb. grobe Pflichtverletzungen oder die Unfähigkeit zur ordnungsmäßigen Geschäftsführung. Hierfür reicht gemäß rechtskräftigem Beschluss des KG vom 09.03.2023 (Az. 2 U 56/19) ein tiefgreifendes Zerwürfnis bzw. eine nachhaltige Zerstörung des Vertrauensverhältnisses zwischen den Beteiligten aus.

Hinweis: Im Streitfall hatten sich weder die Minderheitsgesellschafterin noch die GmbH, vertreten durch den Geschäftsführer, veranlasst gesehen, an der Berichtigung der Gesellschafterliste mitzuwirken, obwohl rechtskräftig gerichtlich entschieden wurde, dass die Klägerin Mehrheitsgesellschafterin der beklagten Holding-GmbH ist. Laut KG sind diese gerichtlichen Entscheidungen von der beklagten GmbH und ihrem Geschäftsführer auch zu beachten. Eine GmbH und der sie vertretende Geschäftsführer seien aufgrund der sie bindenden Treuepflicht gehalten, auf die im mitgliedschaftlichen Bereich liegenden berechtigten Anliegen eines Gesellschafters der GmbH Rücksicht zu nehmen.

Aktiengesellschaft: Selbstbestellung von Vorständen zu Geschäftsführern einer Tochter-GmbH unwirksam

Vorstände einer Aktiengesellschaft können sich nicht selbst zu Geschäftsführern einer Tochter-GmbH bestellen. Der BGH stellte damit in seinem Beschluss vom 17.01.2023 (Az. II ZB 6/22) eine seit längerem umstrittene Frage klar.

Wie der BGH ausführt, ist die Vertretungsmacht des Vorstands einer AG bei der Beschlussfassung über seine Bestellung als Geschäftsführer einer Tochtergesellschaft, im Streitfall einer GmbH in Gründung, nach § 181 Alt. 1 BGB beschränkt. Laut BGH handelt das Vorstandsmitglied im Namen der Mutter-Aktiengesellschaft als für die Vor-GmbH die Bestellungserklärung abgebende Alleingesellschafterin und zugleich bei Annahme des Amtes im eigenen Namen. Damit liegt ein Fall des verbotenen sog. Selbstkontrahierens vor. Dieses Verbot gelte auch für die Stimmabgabe.

Weiter führt der BGH aus, dass sofern die Beschlussfassung über die Bestellung wegen Verstoßes gegen das Selbstkontrahierungsverbot schwebend unwirksam ist, aber nicht der Aufsichtsrat zur Erteilung der Genehmigung der Bestellung der Vorstandsmitglieder zu Geschäftsführern berufen sei. § 112 Satz 1 AktG, wonach der Aufsichtsrat die Gesellschaft gegenüber Vorstandsmitgliedern vertritt, sei auf die Bestellung des Vorstandsmitglieds einer AG zum Geschäftsführer einer Tochtergesellschaft nicht anwendbar. Bei der Bestellung eines Geschäftsführers handele es sich nämlich um einen Organakt der Untergesellschaft und nicht der Obergesellschaft als deren Alleingesellschafterin.

Hinweis: Zur Vermeidung solcher verbotener Inselfeschäfte wurden in der Vergangenheit häufig gerne dritte Personen bevollmächtigt. Dieser Gestaltung erteilt der BGH jedoch ebenfalls eine Absage, indem er klarstellt, dass die (Unter-)Vertretung durch eine dritte Person nichts daran ändert, dass das Mitglied des Vorstandes bei einer Selbstbestellung zugleich für sich und in Vertretung der Gesellschaft handelt. Will also das Geschäftsführungsorgan der Muttergesellschaft eigene Organmitglieder zu Geschäftsführern der Tochtergesellschaft bestellen, sollten bei der Muttergesellschaft andere Personen handeln als die bei der Tochtergesellschaft zu bestellenden Personen.

ARBEITSRECHT

Rat der europäischen Union: EU-Richtlinie gegen Gender Pay Gap angenommen

Wie bereits das EU-Parlament am 30.03.2023 hat nun am 24.04.2023 auch der Rat der Europäischen Union den im Trilogverfahren erzielten Kompromisstext zum Vorschlag einer Entgelttransparenz-Richtlinie angenommen.

Der Richtlinien-Vorschlag stärkt die Rechte der Beschäftigten. Alle Beschäftigten haben danach einen Auskunftsanspruch gegenüber ihrem Arbeitgeber. Denn anders als im deutschen Entgelttransparenzgesetz ist keine Mindestbeschäftigtenzahl für das Auskunfts-

recht zur durchschnittlichen Gehaltshöhe nach Geschlecht bei gleicher Arbeit vorgesehen. Auch sollen Berichtspflichten gestaffelt nach der Beschäftigtenzahl eingeführt werden. Ab 100 Beschäftigte müssen Arbeitgeber nach dem Richtlinien-Vorschlag regelmäßig Daten zur geschlechtsspezifischen Lohnlücke in ihrem Unternehmen veröffentlichen. Wenn sich eine geschlechtsspezifische Lohnlücke (Gender Pay Gap) von mehr als 5 % zeigt, muss der Arbeitgeber in einer Entgeltbewertung die Gründe dafür analysieren und Abhilfe schaffen. Weiter ist vorgesehen,

dass Klauseln, wonach das Gehalt nicht gegenüber anderen Mitarbeitenden offengelegt werden darf, unzulässig sein sollen. Dies gilt auch für die Frage im Bewerbungsgespräch, wieviel in einem vorhergehenden Arbeitsverhältnis verdient wurde. Ferner verlangt die Richtlinie, dass qualifizierte Verbände Kläger in Verwaltungs- oder Gerichtsverfahren unterstützen können. Schließlich muss der Arbeitgeber transparente Kriterien für Aufstiegsmöglichkeiten für Mitarbeitende vorsehen.

Gesetzentwurf zur Unterstützung und Entlastung in der Pflege

Der am 05.04.2023 vom Bundeskabinett beschlossene Entwurf eines Gesetzes zur Unterstützung und Entlastung in der Pflege (Pflegeunterstützungs- und -entlastungsgesetz – PUEG) wurde am 27.04.2023 in erster Lesung im Bundestag beraten. Nach dem PUEG soll die gesetzliche Pflegeversicherung in zwei Schritten reformiert werden.

Konkret geht es um die Stabilisierung der Finanzen zum 01.07.2023 und die Anhebung sämtlicher Leistungsbeträge zum 01.01.2025. Dabei sind u. a. folgende Maßnahmen vorgesehen:

- ▶ Der Beitragssatz zur sozialen Pflegeversicherung soll zum 01.07.2023 von derzeit 3,05 % um 0,35 Prozentpunkte auf 3,4 % angehoben werden. Zusätzlich soll die Bundesregierung ermächtigt werden, den Beitragssatz künftig durch Rechtsverordnung festzusetzen, um auf kurzfristigen Finanzierungsbedarf reagieren zu können. Der Arbeitgeber-Beitrag soll für alle Mitarbeitenden gleich 1,7 % betragen, wohingegen beim Arbeitnehmer-Beitragssatz nach Kinderzahl differenziert werden soll. Dadurch werden die Beschlüsse des BVerfG vom 07.04.2022 (Az. 1 BvL 3/18, 1 BvR 717/1, 1 BvR 2257/16 und 1 BvR 2824/17) umgesetzt. So sollen folgende Beitragssätze gelten:
- ▶ Die Arbeitgeber sollen dazu verpflichtet werden, die Elterneigenschaft, die Anzahl der Kinder und deren Alter in geeigneter Form gegenüber den beitragsabführenden Stellen (Lohnabrechnung) nachzuweisen, wenn diese Angaben nicht bereits aus anderen Gründen bekannt sind.
- ▶ Das Pflegegeld soll zum 01.01.2024 um 5 % erhöht werden, um die häusliche Pflege zu stärken. Hierzu dient auch die geplante Erhöhung der ambulanten Sachleistungsbeträge zum 01.01.2024 um 5 %.
- ▶ Von Angehörigen soll außerdem ab 01.01.2024 das Pflegeunterstützungsgeld pro Kalenderjahr für bis zu zehn Arbeitstage je pflegebedürftiger Person in Anspruch genommen werden können. Es soll nicht mehr beschränkt auf einmalig insgesamt zehn Arbeitstage je pflegebedürftiger Person sein.
- ▶ Die Zuschläge nach § 43c SGB XI, die die Pflegekasse an die Pflegebedürftigen in vollstationären Pflegeeinrichtungen zahlt, sollen zum 01.01.2024 erhöht werden.
- ▶ Schließlich sollen zum 01.01.2025 und zum 01.01.2028 die Geld- und Sachleistungen regelhaft in Anlehnung an die Preisentwicklung automatisch dynamisiert werden.

Mitglied	Gesamt-Beitragssatz
Kinderlose Mitglieder	4,0 %
Mitglieder + 1 Kind	3,4 %
Mitglieder + 2 und mehr Kinder	Absenkung um 0,25 Beitragssatzpunkte bis zum 25. Lebensjahr je Kind bis zum 5. Kind

Gesetz zur Förderung eines inklusiven Arbeitsmarktes verabschiedet

Am 12.05.2023 hat der Bundesrat dem Gesetz zur Förderung eines inklusiven Arbeitsmarkts zugestimmt. Bezweckt wird, Menschen mit Behinderungen stärker und gezielter zu unterstützen, um sie mehr in reguläre Arbeit zu bringen. Ferner sollen mehr Menschen mit gesundheitlichen Beeinträchtigungen in Arbeit gehalten und Menschen mit Schwerbehinderung gezielter unterstützt werden.

Nach bereits geltender Rechtslage sind alle Arbeitgeber mit mindestens 20 Arbeitsplätzen verpflichtet, wenigstens 5 % davon mit schwerbehinderten Menschen zu besetzen (§ 154 SGB IX). Für jeden nicht mit einem schwerbehinderten Menschen besetzten

Pflichtarbeitsplatz ist eine Ausgleichsabgabe zu zahlen. Eine Maßnahme des Gesetzes ist, dass Arbeitgeber zukünftig eine höhere Ausgleichsabgabe zahlen, wenn sie trotz gesetzlicher Vorgaben keinen einzigen Menschen mit Behinderung beschäftigen, § 160 Abs. 2 SGB IX n. F. So werden sog. Null-Beschäftiger mit mehr als 60 Angestellten künftig 720 Euro monatlich pro unbesetzte Stelle zahlen müssen. Für kleinere Arbeitgeber mit weniger als 60 zu berücksichtigenden Arbeitsplätzen sollen wie bisher Sonderregelungen gelten.

Hinweis: Bislang gab es drei Stufen der Ausgleichszahlung, die höchste sah einen Betrag von 360 Euro monatlich vor. Im Gegenzug soll die Bußgeldregelung abgeschafft wer-

den, wonach bisher sog. Null-Beschäftiger zunächst mit einem Bußgeld von bis zu 10.000 Euro belegt werden konnten.

Die Mittel aus der Ausgleichsabgabe werden künftig vollständig zur Förderung der Beschäftigung von schwerbehinderten Menschen auf dem allgemeinen Arbeitsmarkt verwendet.

Die Begrenzung des Lohnkostenzuschusses beim Budget für Arbeit wird aufgehoben. Zudem kann eine schwerbehinderte Person, die zuvor in einer Werkstatt tätig war, in den ersten zwei Beschäftigungsjahren auf zwei Pflichtarbeitsplätze angerechnet werden, § 159 Abs. 2a SGB IX n. F. Für Arbeitgeber soll es damit attraktiver werden, Menschen mit Behinderungen einzustellen.

Widersprüchliches Arbeitgeberverhalten: Fristlose Kündigung und Annahmeverzugslohn

Kündigt der Arbeitgeber ein Arbeitsverhältnis fristlos, weil er meint, die Fortsetzung des Arbeitsverhältnisses sei ihm nicht zuzumuten, und bietet er aber gleichzeitig dem Arbeitnehmer „zur Vermeidung von Annahmeverzug“ die Weiterbeschäftigung zu unveränderten Bedingungen während des Kündigungsschutzprozesses an, verhält er sich gemäß Urteil des BAG vom 29.03.2023 (Az. 5 AZR 255/22) widersprüchlich.

Nach Auffassung des BAG befand sich der beklagte Arbeitgeber aufgrund seiner unwirksamen fristlosen Kündigungen im Annahmeverzug, ohne dass es eines Arbeitsangebots des Klägers bedurft hätte. Weil der Arbeitgeber selbst davon ausging, eine Weiterbeschäftigung des Klägers sei diesem nicht zuzumuten, spreche wegen seines widersprüchlichen Verhaltens eine tatsächliche Vermutung dafür, dass er dem Kläger kein ernstgemeintes Angebot zu einer Prozessbeschäftigung unterbreitet hätte. Auch lasse die Ablehnung eines solchen „Angebots“ nicht auf einen fehlenden Leistungswillen des Klägers i. S. d. § 297 BGB schließen.

Hinweis: Es käme lediglich in Betracht, dass der Kläger sich nach § 11 Nr. 2 KSchG böswillig unterlassenen Verdienst anrechnen lassen müsste. Das schied im Streitfall jedoch aus, weil dem Kläger aufgrund der gegen ihn im Rahmen der Kündigungen erhobenen Vorwürfe und der Herabwürdigung seiner Person eine Prozessbeschäftigung bei dem Arbeitgeber nicht zuzumuten war. Dem stehe nicht entgegen, dass der Kläger im Kündigungsschutzprozess vorläufige Weiterbeschäftigung beantragt hatte, da dieser Antrag auf die Prozessbeschäftigung nach festgestellter Unwirksamkeit der Kündigungen gerichtet war.

Erstattung nachentrichteter Lohnsteuer durch den Arbeitnehmer

Hat der Arbeitgeber zu wenig Lohnsteuer von den Einkünften des Arbeitnehmers einbehalten und an das Finanzamt abgeführt, kann er bis zur Inanspruchnahme durch das Finanzamt vom Arbeitnehmer Freistellung von etwaigen Nachforderungen verlangen.

Weiter kann der Arbeitgeber nach Inanspruchnahme die Erstattung der gezahlten Lohnsteuern im Wege des Gesamtschuldnerausgleichs vom Arbeitnehmer fordern. Laut rechtskräftigem Urteil des LAG Baden-Württemberg vom 10.02.2023 (Az. 12 Sa 50/22) besteht die Regresspflicht des Arbeitneh-

mers unabhängig davon, ob der Arbeitgeber freiwillig oder aufgrund eines Haftungsbescheids die Steuernachforderung für den Arbeitnehmer erfüllt.

Betriebliche Altersvorsorge: Unwirksamer Kapitalabfindungsvorbehalt mangels Wertgleichheit

Ein in Allgemeinen Geschäftsbedingungen geregeltes Recht eines Versorgungsträgers, wonach der Versorgungsträger nach seiner freien Entscheidung die Zusage laufender Renten durch eine einmalige Kapitalzahlung ersetzen kann, ist unwirksam, wenn die Einmalleistung betragsmäßig nicht mindestens dem versicherungsmathematisch ermittelten Barwert der laufenden Renten entspricht.

Eine im Leistungsplan enthaltene AGB-Klausel mit Ersetzungsbefugnis, also dass sich der Versorgungsträger als Schuldner einer betrieblichen Altersversorgung vorbehält, den Anspruch auf die laufenden Rente nachträglich inhaltlich zu einer einmaligen Abfindungszahlung abzuändern, verstößt gemäß Urteil des BAG vom 17.01.2023 (Az. 3 AZR 220/22) gegen § 308 Nr. 4 BGB (Klauselverbot mit Wertungsmöglichkeit) und ist somit unwirksam, wenn die Kapitalleistung geringer als der Barwert der laufenden Renten ist.

Hinweis: Im Streitfall konnte der Versorgungsträger statt einer lebenslangen Altersrente eine Kapitalleistung in Höhe der zehnfachen Jahresrente auszahlen. Eine solche Klausel, die eine Ersetzung durch eine nicht mindestens (bar) wertgleiche Kapitalleistung, sondern eine geringere Kapitalleistung vorsieht, ist laut BAG für den Versorgungsempfänger unzumutbar. Damit würde dem Versorgungsempfänger bereits erdientes Entgelt im Nachhinein, nämlich kurz vor Eintritt des Versorgungsfalles, zumindest teilweise wieder entzogen.

Unangemessene Benachteiligung eines Arbeitnehmers durch zu hohe Vertragsstrafe in AGB

Eine in einer Weiterbildungsvereinbarung zur Fachärztin vorgesehene Vertragsstrafe in Höhe von drei Bruttomonatsvergütungen führt zu einer unangemessenen Benachteiligung der Fachärztin und ist unwirksam.

Gemäß Urteil des BAG vom 20.10.2022 (Az. 8 AZR 332/21) gibt es zwar keinen Rechtssatz, dass eine Vertragsstrafe in AGB, deren Höhe ein Bruttomonatsgehalt übersteigt, den betroffenen Arbeitnehmer stets

im Sinne von § 307 Abs. 1 Satz 1 BGB unangemessen benachteiligen würde und deshalb unwirksam wäre. Es komme vielmehr auf eine Einzelfallprüfung an. Jedoch könne eine Vertragsstrafe in Höhe von drei Bruttomonatsgehältern für den Fall, dass ein Arzt in Weiterbildung zum Facharzt vor Ablauf des vereinbarten Weiterbildungszeitraums von im Streitfall 3,5 Jahren das Arbeitsverhältnis durch ordentliche Eigenkündigung beendet, unangemessen hoch sein.

Hinweis: Sofern die volle Vertragsstrafe bereits dann geschuldet wäre, wenn der Arbeitnehmer unmittelbar nach der Probezeit von fünf Monaten das Arbeitsverhältnis ordentlich kündigt, führe dies zu einer Übersicherung des Arbeitgebers. Während der Probezeit hätten die auszubildenden Ärzte nämlich nur überschaubare Aufwendungen für die Ausbildung erbracht.

EuGH-Vorlage zur Datenverarbeitung im Arbeitsverhältnis

Das BAG legte dem EuGH mehrere Fragen zum Beschäftigtendatenschutz vor. Konkret geht es um die Auslegung von Art. 88 Abs. 1 und 82 Abs. 1 DSGVO.

Bei der einen Frage geht es darum, welche Anforderungen an den immateriellen Schadensersatzanspruch nach Art. 82 DSGVO zu stellen sind. Die andere Frage beschäftigt sich mit der Rechtsgrundlage für die Datenverarbeitung.

Nach Art. 88 Abs. 1 DSGVO können die Mitgliedstaaten für die Datenverarbeitung im Beschäftigungskontext durch Rechtsvorschriften oder durch Kollektivvereinbarun-

gen, z. B. durch Betriebsvereinbarungen, spezifischere Vorschriften zur Gewährleistung des Schutzes der Rechte und Freiheiten hinsichtlich der Verarbeitung personenbezogener Beschäftigtendaten vorsehen. Die Frage, wie diese Ermächtigung zu verstehen ist, möchte das BAG gemäß Vorlagebeschluss vom 22.09.2022 (Az. 8 AZR 209/21 (A)) vom EuGH geklärt haben.

Nach § 26 Abs. 4 BDSG ist die Verarbeitung personenbezogener Daten einschließlich besonderer Kategorien personenbezogener Daten von Beschäftigten für Zwecke des Beschäftigungsverhältnisses auf der Grundlage von Kollektivvereinbarungen unter

Beachtung der speziellen Vorgaben von Art. 88 Abs. 2 DSGVO zulässig. Das BAG möchte nunmehr vom EuGH geklärt haben, ob Art. 88 Abs. 1 DSGVO es zulässt, die Vorschrift des § 26 Abs. 4 BDSG so auszulegen, dass außer den Vorgaben in Art. 88 Abs. 2 DSGVO keine weiteren Vorgaben der DSGVO von Bedeutung sind.

Sollte dies der Fall sein, wäre bei einer Regelung durch Kollektivvereinbarung, im Streitfall einer Betriebsvereinbarung, – anders als bei einer Regelung durch Gesetz – die Erforderlichkeit der Datenverarbeitung nicht jeweils anhand der Vorgaben der DSGVO zu prüfen.

Arbeitsunfall auch im Pausenbereich „beim Luftschnappen“ laut LSG Baden-Württemberg möglich

Unfallversicherungsschutz besteht auch dann, wenn sich ein Arbeitnehmer zum Luftschnappen erlaubterweise in einem ausgewiesenen Pausenbereich aufhält und dort verletzt wird.

Gemäß Urteil des LSG Baden-Württemberg vom 27.02.2023 (Az. L 1 U 2032/22) verwirklicht sich eine spezifische Betriebsgefahr, die zum Unfallversicherungsschutz auch in einer Zeit ohne betriebsbezogene Verrichtung führt, wenn ein Beschäftigter, der sich zu einem arbeitsrechtlich gestatteten „Luftschnappen“ in einem ausgewiesenen Pausenbereich auf dem Betriebsgelände aufhält, dort von einem Gabelstapler angefahren und verletzt wird.

Die zuständige Berufsgenossenschaft hatte die Anerkennung eines Arbeitsunfalls noch abgelehnt, weil der Kläger zur Zeit des Unfalls eine privatnützige Verrichtung ausgeführt habe. Auch das Sozialgericht verneinte den Unfallversicherungsschutz. Anders sieht es die Berufungsinstanz. Laut LSG ist der Betrieb von Gabelstaplern eine spezifische Betriebsgefahr, der ein Beschäftigter im alltäglichen Straßenverkehr nicht ausgesetzt ist. Ein Beschäftigter dürfe darauf vertrauen, dass er in einem Pausenbereich keiner solchen besonderen Gefahr ausgesetzt ist. Weiter führt das Berufungsgericht aus, dass der Unfallversicherungsschutz bei Verwirklichung einer spezifischen besonderen Betriebsgefahr nicht nur im unmittelbaren „räumlich-zeitlichen“ Umfeld des konkreten Arbeitsplatzes besteht.

Hinweis: Der Senat hat die Revision zum Bundessozialgericht zugelassen. Denn es sei nicht endgültig geklärt, ob der Versicherungsschutz wegen einer spezifischen betriebsbezogenen Gefahr nur in unmittelbarer Nähe des konkreten Arbeitsplatzes bestehe oder auch in einem weiter entfernt liegenden Pausenbereich. Ob die Berufsgenossenschaft Revision einlegt, ist derzeit noch offen.

Teilnahme an Firmenlauf: Kein Unfallversicherungsschutz

Stürzt ein Arbeitnehmer bei einem sog. Firmenlauf und verletzt er sich dabei, besteht kein Schutz in der gesetzlichen Unfallversicherung. Dies entschied das LSG Berlin-Brandenburg mit Urteil vom 21.03.2023 (Az. L 3 U 66/21).

Wer freiwillig in der Freizeit an einem Skating-Wettbewerb im Rahmen eines sog. Firmenlaufs teilnimmt, erfülle zunächst keine Pflicht aus einem Beschäftigungsverhältnis, so das LSG. Der Unfall habe sich nicht bei einer Aktivität ereignet, die mit der Beschäftigung in einem engen rechtlichen Zusammenhang stehe. Die Teilnahme an einem nur einmal jährlich stattfindenden Firmenlauf

habe auch nicht als Ausübung von Betriebssport im sachlichen Zusammenhang mit der versicherten Tätigkeit unter Versicherungsschutz gestanden. Für Betriebssport maßgeblich sei nämlich das Kriterium regelmäßig stattfindender Übungsstunden.

Hinweis: Der Firmenlauf – einschließlich der danach stattfindenden „Run-Party“ – könne auch nicht als betriebliche Gemeinschaftsveranstaltung gewertet werden. Er war gerade nicht auf die Teilnahme eines wesentlichen Teils der Belegschaft ausgerichtet und diene der Förderung der allgemeinen Gesundheitsprävention durch den Laufsport. Auch sei die Teilnahme unter dem Aspekt

des betrieblichen Gesundheitsmanagements nicht der versicherten Tätigkeit zuzurechnen. Abzuwarten bleibt, ob gegen die Entscheidung des LSG Revision eingelegt wird.

WIRTSCHAFTSSTRAFRECHT

Endlich: Hinweisgeberschutzgesetz verabschiedet!

Am 09.05.2023 konnte im Vermittlungsausschuss ein Vermittlungsergebnis zum Hinweisgeberschutzgesetz gefunden werden. Daraufhin wurde das Gesetz am 11.05.2023 im Bundestag beschlossen und auch der Bundesrat hat am 12.05.2023 seine Zustimmung erteilt. Das Gesetz tritt zum weit überwiegenden Teil einen Monat nach Verkündung – also aller Voraussicht nach noch im Juni 2023 – in Kraft. Bußgelder für die Nichteinführung eines internen Meldesystems werden jedoch erst ab sechs Monaten nach der Verkündung verhängt.

Der Bundesrat hatte seine Zustimmung zu dem Gesetz Anfang dieses Jahres verweigert und insb. die bisher vorgesehene verpflichtende Ermöglichung einer anonymen Hinweisabgabe ab 01.01.2025 kritisiert. Der nunmehr vorliegende Kompromiss enthält Änderungen zu den Meldewegen für anonyme Hinweise, zu Bußgeldern und zum Anwendungsbereich des Gesetzes.

So sieht das nunmehr gebilligte Vermittlungsergebnis vor, dass auf eine Pflicht, die Abgabe anonymer Meldungen zu ermöglichen, verzichtet wird. Dies gilt für interne und externe Meldestellen. Es wird lediglich vorgegeben, dass die Stellen auch anonym eingehende Meldungen bearbeiten sollten. Weiter enthält der Vermittlungsvorschlag eine Regelung, nach der hinweisgebende Personen in Fällen, in denen intern wirksam gegen Verstöße vorgegangen werden kann, die Meldung an eine interne Meldestelle bevorzugt werden sollte. Schließlich fallen Informationen über Verstöße nur noch in den Anwendungsbereich des Gesetzes, wenn sie sich auf den Beschäftigungsgeber oder eine andere Stelle, mit der die hinweisgebende Person beruflich im Kontakt stand, beziehen.

Auch nach der Einigung bleibt es bei der bisherigen Gesetzesformulierung mit einer Beweislastumkehr, wenn die hinweisgebende Person eine Benachteiligung im Zusammen-

hang mit ihrer beruflichen Tätigkeit erleidet. Jedoch besteht die Vermutung, dass die Benachteiligung eine Repressalie für den Hinweis ist, nur dann, wenn die hinweisgebende Person dies auch selbst geltend macht. Schließlich wurde die maximale Höhe der für Verstöße gegen das Gesetz angeordneten Bußgelder nach dem Vermittlungsergebnis von 100.000 Euro auf 50.000 Euro herabgesetzt.

Hinweis: Ausführliche Informationen zu dem nun verabschiedeten Hinweisgeberschutzgesetz und dem sich daraus für Unternehmen ergebenden Handlungsbedarf finden Sie hier:



Indien erhöht Quellensteuer auf Lizenzgebühren und Dienstleistungen

Ab 01.04.2023 gelten in Indien höhere Quellensteuersätze auf Lizenzgebühren und technische Dienstleistungen (sog. Fees for Technical Services and Royalties). Für deutsche Unternehmen mit Geschäftsbeziehungen in Indien gewinnt damit die Regelung des Doppelbesteuerungsabkommens, das weiterhin einen Quellensteuersatz vom 10 % vorsieht, an Bedeutung.

Die Erhöhung der nationalen Quellensteuer von 10,92 % auf rund 20 % auf Lizenzgebühren und technische Dienstleistungen wurde von der indischen Regierung im Rahmen des nationalen Jahressteuergesetzes 2023/2024 beschlossen.

Abkommensberechtigte deutsche Unternehmen können sich jedoch auf das zwischen Deutschland und Indien bestehende Doppelbesteuerungsabkommen berufen, da abkommensrechtlich unverändert ein Quellensteuersatz von 10 % für Lizenzgebühren und technische Dienstleistungen gilt. Um die günstigeren Regelungen des Doppelbesteuerungsabkommens in Anspruch nehmen zu können, müssen nun jedoch umfangreiche Registrierungs- und Deklarationspflichten in Indien erfüllt werden. So müssen sich deutsche Unternehmen u. a. in Indien für steuerliche Zwecke registrieren und eine sog. Permanent Account Number (PAN) beantragen und jährliche Steuererklärungen zu den in Indien steuerpflichtigen Einkünften abgeben.

Hinweis: Unternehmen, die bislang auf eine Besteuerung nach dem Doppelbesteuerungsabkommen aufgrund der geringen Differenz zwischen dem nationalen und dem abkommensrechtlichen Quellensteuersatz verzichtet haben, sollten sich daher zeitnah mit den Voraussetzungen für die Anwendung des Doppelbesteuerungsabkommens vertraut machen. Insb. für Personengesellschaften kann dies mit einem erhöhten Aufwand verbunden sein.

NOVUS INTERN

Steuerkonferenz der deutschen Wirtschaft: Panel zum internationalen Steuerrecht moderiert durch Dr. Daniel Zöller

Am 27./28.04.2023 diskutierten Vertreter namhafter Unternehmen mit Vertretern aus Rechtsprechung, Finanzverwaltung, Wissenschaft und Beraterschaft in der alljährlich in Berlin stattfindenden Steuerkonferenz der deutschen Wirtschaft (vormals Haarmann-Konferenz). Ebner Stolz war bei dieser hochkarätigen Fachtagung mit Dr. Daniel Zöller vertreten, der das Panel Internationales Steuerrecht IV moderierte.

Dr. Peter Koberg, Nestlé Unternehmungen Deutschland GmbH, befasste sich mit der Problematik der Quellensteueranrechnung, gefolgt von Prof. Dr. Ekkehart Reimer, Universität Heidelberg, der auf die Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen in sog.

Dreiecksfällen einging, und Kirsten Birnbaum, SAP SE, die zu aktuellen Erfahrungen aus Unternehmenssicht zu Verständigungsverfahren und zur Anwendung von Doppelbesteuerungsabkommen im Lichte der Digitalisierung berichtete.

Im Anschluss diskutierten die Referenten zusammen mit Dr. Peter Brandis, Vors. Richter am BFH, und Dr. Alexander Mann, Hessisches Ministerium der Finanzen, unter der Moderation von Dr. Daniel Zöller die Implikationen der vorgestellten Fälle, u.a. zur Frage der Quellensteueranrechnung auch auf die Gewerbesteuer sowie zu Besonderheiten der Zuordnung von Finanzierungsaufwendungen zu ausländischen Einkünften.



Dr. Daniel Zöller und Dr. Peter Brandis bei der Steuerkonferenz der deutschen Wirtschaft 2023

Finance & Tax Automation Summit: Ready for take off

Der technologische Fortschritt und die Digitalisierung bewegen und verändern das tägliche Leben rasant – und für alle spürbar. Wer den technologischen Wandel nicht mitgeht, wird früher seine Wettbewerbsfähigkeit einbüßen. Dies gilt auch für den Finanz- und Steuerbereich. Anlass für Ebner Stolz und OMM Solutions, am 03.05.2023 mit der Premierveranstaltung des Finance & Tax Automation Summit in Frankfurt eine neue Veranstaltungsreihe ins Leben zu rufen.

Mit den rund 50 teilnehmenden Führungskräften aus dem Finanz- und Steuerbereich haben Experten von Ebner Stolz und die OMM Solutions in unterschiedlichen Workshops Themen der digitalen Transformation und Automatisierung vorgestellt und anhand konkreter Praxisbeispiele diskutiert. Der Fokus der Workshops lag dabei auf dem

Nutzen unterschiedlicher Technologien zur Automatisierung von Finanz- und Steuerprozessen. Mit vertreten waren die technologischen Ansätze Data Analytics, Robotic Process Automation (RPA), Hyperautomation, Künstliche Intelligenz und Chat-Bots.

Das Workshop-Format ermöglichte es allen Teilnehmenden, die mitunter durchaus komplexen Themen und abstrakten technologischen Ansätze anhand konkreter Beispiele selbst zu erleben und nachzuvollziehen. Darüber hinaus gab es zahlreiche Gelegenheiten, eigene Anwendungsbeispiele aus den Unternehmen der Teilnehmenden hinsichtlich ihrer Umsetzbarkeit und Wirtschaftlichkeit zu diskutieren. Die Teilnehmenden können diese neuen Impulse nun aufgreifen, in Use Cases übersetzen und so Effizienz-, Kapazitäts- und Qualitätspotenziale heben.

Hinweis: Hier können Sie sich einen Eindruck von der Veranstaltung verschaffen



Nicht zuletzt aufgrund der durchweg positiven Resonanz und der großen Nachfrage freuen wir uns schon jetzt auf den zweiten Finance & Tax Automation Summit im nächsten Jahr. So bleibt uns nur abschließend zu sagen: „This is your captain speaking, get ready for take-off zur Automatisierung im Finanz- und Steuerbereich.“ Bei Interesse freuen sich unsere Automatisierungs-Piloten Simon Haas und Daniel Spieker auf Ihre Kontaktaufnahme.

TERMINE

JUNI

Late Lunch and Learn: Nachhaltigkeit im Mittelstand

01.06.2023 // Webinar

22.06.2023 // Webinar

Arbeitsrechts-Frühstück

06.06.2023 // Hamburg

14.06.2023 // Köln

22.06.2023 // Stuttgart

4. Genossenschaftsbankentag

06.06.2023 // Dortmund

Stuttgarter Restrukturierungsforum – Krank ist unser Gesundheitswesen?

13.06.2023 // Stuttgart

Praxisorientierte Schulungsreihe – Interne Kontrollsysteme: Aufbau, Weiterentwicklung und laufende Überwachung

15.06.2023 // Einführungswebinar

15.09.2023 // Block 1

29.09.2023 // Block 2

13.10.2023 // Block 3

Integrierte Planung mit LucaNet

21.06.2023 // Webinar

Zollrecht Kostenoptimierung und Vereinfachungen im Zoll- und Verbrauchssteuerbereich

21.06.2023 // Webinar

Effektive Steuerung in unsicheren Zeiten

26.06.2023 // Webinar

Transparenzregister aktuell: Bußgelder, Immobilienbesitz und EU-Gesetzgebung

27.06.2023 // Webinar

Vorsicht Versicherungssteuer bei Garantieverkäufen – Aktueller Stand und Handlungsbedarf

28.06.2023 // Webinar

IBS Security Convention 2023

29.06.2023 // Hamburg

30.06.2023 // Hamburg

Produktfehler – was nun? Handlungsempfehlungen für Unternehmen in der Produkt-Krise

29.06.2023 // Webinar

JULI

Konsolidierung mit LucaNet

06.07.2023 // Webinar

Late Lunch and Learn: Nachhaltigkeit im Mittelstand

06.07.2023 // Webinar

IMPRESSUM

Herausgeber:

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

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

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

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

Redaktion:

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

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

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

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

Fotonachweis:

©www.gettyimages.com