

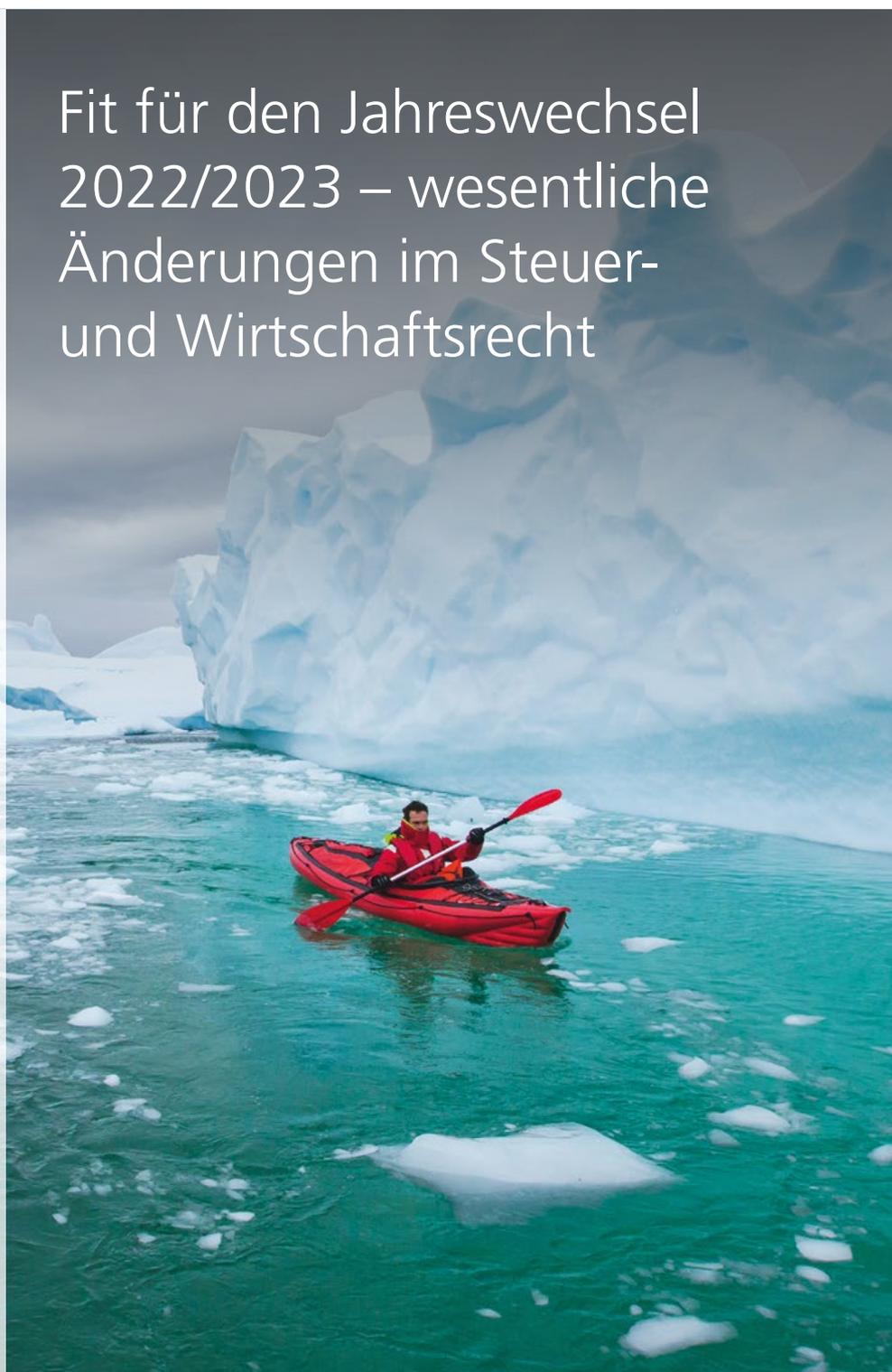
novus

Ebner Stolz & Friends – Das Anwaltsnetzwerk nimmt Gestalt an

Auswirkungen der aktuellen Wirtschaftsentwicklungen auf die Berichterstattung in (Konzern-)Anhang und (Konzern-)Lagebericht

Inflationsausgleichsprämie – das Arbeitsrecht nicht vergessen!

Fit für den Jahreswechsel 2022/2023 – wesentliche Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht



Inhalt

SEITE

IM FOKUS

Fit für den Jahreswechsel 2022/2023 – wesentliche Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht 4

IM GESPRÄCH

Ebner Stolz & Friends – Das Anwaltsnetzwerk nimmt Gestalt an 8

STEUERRECHT

Brisant

Globale Mindeststeuer auf der Zielgeraden 10

Gesetzgebung

Umsatzsteuersatzsenkung auf Gaslieferungen und Inflationsausgleichsprämie in Kraft getreten 11

DAC7-Umsetzungsgesetz passiert Bundestag 11

Bundestag beschließt Inflationsausgleichsgesetz 12

Pflicht zur Veröffentlichung länderbezogener Ertragsteuerinformationen multinationaler umsatzstarker Konzerne 13

Unternehmensbesteuerung

Betriebsausgabenabzug bei Ausgabe eigener Aktien in Mitarbeiteraktienoptionsprogrammen 14

Pauschalbesteuerung nach § 37a EStG bei Bonusprämien 14

Beginn der Gewerbesteuerpflicht eines Grundstückshändlers 14

Abfärberegulung bei Verlusten aus gewerblicher Tätigkeit 15

Keine erweiterte Grundstückskürzung bei Verpachtung an teilweise personenidentische gewerbliche GbR 15

Gewerbesteueranrechnung bei ausgeschiedenem Mitunternehmer 16

Gewerbesteuerliche Maßnahmen aufgrund der gestiegenen Energiekosten 16

Handlungsbedarf für betriebliche Anleger mit Fondsanlagen 17

Arbeitnehmerbesteuerung

Anwendbarkeit des Pauschalsteuersatzes für Betriebsveranstaltungen 17

Werbungskostenabzug bei Zuzahlungen für Familienheimfahrten mit Dienstwagen 18

Umsatzsteuer

Befristete Absenkung des Umsatzsteuersatzes auf Gas- und Wärmelieferungen 18

Grenzen der Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung 19

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken 20

Internationales Steuerrecht

Sanktionen wegen nicht vorgelegter oder nicht verwertbarer Verrechnungspreisdokumentation 20

EU-Liste nicht kooperativer Jurisdiktionen für Steuerzwecke 21

Abkommensrechtliche Dreieckskonstellationen bei grenzüberschreitendem Arbeiten 21

Abtretung von Kindergeldzahlungen an den Arbeitgeber bei Nettolohnvereinbarung 22

Immobilienbesteuerung

Anwendung der grunderwerbsteuerlichen Börsenklausel 22

Erbschaftsteuer

Junges Verwaltungsvermögen und Finanzmittel bei Umwandlungsvorgängen 23

Inhalt

SEITE

■ WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Auswirkungen der aktuellen Wirtschaftsentwicklungen auf die Berichterstattung in (Konzern-)Anhang und (Konzern-)Lagebericht	24
ESMA veröffentlicht gemeinsame europäische Prüfungsschwerpunkte	26

■ GRÜNE SEITE

Die Nutzung regenerativer Energien vor dem Hintergrund von ESG	28
Strompreiskompensation	29
Ebner Stolz ist Ankerförderer des Instituts für Nachhaltigkeit, Unternehmensrecht und Reporting INUR	29

■ ZIVILRECHT

Vertragsrecht

Verschmelzung als Grund zur fristlosen Kündigung eines Dauerschuldverhältnisses	30
---	----

Energierecht

Energiepreisbremse-Rechner	30
----------------------------	----

Arbeitsrecht – Brisant

Inflationsausgleichsprämie – das Arbeitsrecht nicht vergessen!	31
--	----

Arbeitsrecht – News

Verbot sichtbaren Tragens religiöser Zeichen in Unternehmen kann rechtmäßig sein	32
EuGH stärkt Rechte der Arbeitnehmer bei Verjährung und Verfall von Urlaubsansprüchen	32
Corona-Testpflicht für Arbeitnehmer	33

Kartellrecht – Brisant

Anpassungsbedarf beim Liefer- und Vertriebsvertrag? – Überblick zum novellierten Vertriebskartellrecht	33
--	----

■ INTERN

Frohe Weihnachten!	35
--------------------	----



Fit für den Jahreswechsel 2022/2023 – wesentliche Änderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht

Ein turbulentes und herausforderndes Jahr geht zu Ende. Neben umfassenden Änderungen der wirtschaftlichen Rahmenbedingungen kommen auf Unternehmen zum Jahreswechsel 2022/2023 eine Vielzahl an Gesetzesänderungen im Steuer- und Wirtschaftsrecht zu.

Eine erste Auswahl an wesentlichen Änderungen ist hier zusammengestellt, wobei kein Anspruch auf Vollständigkeit erhoben werden kann. Zu beachten ist zudem, dass sich einige Neuregelungen noch im Gesetzgebungsverfahren befinden, so dass diesbezüglich noch der finale Ausgang des Verfahrens abzuwarten bleibt.

Besteuerung des Unternehmensgewinns

► **Aufhebung des Abzinsungsgebots für unverzinsliche Verbindlichkeiten**

Künftig sind unverzinsliche Verbindlichkeiten mit einer Restlaufzeit von mindestens zwölf Monaten nicht mehr mit einem Zinssatz von 5,5 % abzuzinsen. Dies führt regelmäßig zu einem Gleichlauf von Handels- und Steuerbilanz und damit zu einem Wegfall von latenten Steuern. Die Neuregelung gilt erstmals zwingend für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2022 enden. Auf Antrag kann diese Neuregelung auch für frühere Wirtschaftsjahre bereits angewendet werden.

► **Degressive Abschreibung für bewegliche Wirtschaftsgüter**

Zur Abmilderung von wirtschaftlichen Folgen der Corona-Pandemie wurde temporär für nach dem 31.12.2019 angeschaffte oder hergestellte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens die degressive Abschreibung nach § 7 Abs. 2 EStG wieder eingeführt. Diese Regelung gilt nur noch für die Anschaffung oder Herstellung von entsprechenden Wirtschaftsgütern bis zum 31.12.2022.

► **Nochmalige Verlängerung der Investitionsfristen**

Ebenso als Maßnahme aufgrund der anhaltenden Auswirkungen der Corona-Pandemie wurden die bereits verlängerten Investitionsfristen in § 6b und § 7g EStG sowie die Frist für die Ersatzbeschaffung oder Reparatur bei Entschädigung für ein infolge höherer Gewalt oder zur Vermeidung eines behördlichen Eingriffs aus dem Betriebsvermögen ausgeschiedenes Wirtschaftsgut (R 6.6. EStR) verlängert. Damit können in einer Vielzahl von Fällen die Ersatzbeschaffungen oder Investitionen trotz grundsätzlich in den Jahren 2020 bis 2022 auslaufender Fristen noch steuerunschädlich bis Ende 2023 vorgenommen werden.

► **Ausweitung des steuerlichen Verlustrücktrags**

Die aufgrund der Corona-Pandemie angehobenen Höchstbetragsgrenzen für den steuerlichen Verlustrücktrag i. H v. 10 Mio. Euro bei Einzelveranlagung bzw. 20 Mio. Euro bei Zusammenveranlagung können auch noch für die Veranlagungszeiträume 2022 und 2023 genutzt werden.

Zudem wird der steuerliche Verlustrücktrag ab dem Verlustentstehungsjahr 2022 dauerhaft von einem auf zwei Jahre erweitert. Da allerdings zugleich das bislang geltende Wahlrecht des Steuerpflichtigen, vom Verlustrücktrag teilweise abzusehen, abgeschafft wurde, kann nur noch insgesamt – zugunsten des Verlustvortrags – auf den Verlustrücktrag verzichtet werden.

Die Neuregelung gilt auch für die Körperschaftsteuer. Kapitalgesellschaften können damit Verluste bis zu 10 Mio. Euro, die in den Jahren 2022 und 2023 anfallen, auf die jeweils beiden vorgehenden Jahre zurücktragen. Ab 2024 kann dann nur noch ein Verlust bis zu 1 Mio. Euro in die beiden vorgehenden Jahre zurückgetragen werden.

► Wegfall von steuerlichen Entlastungsmaßnahmen in der Corona-Krise

Die Finanzverwaltung hat zahlreiche temporäre ertrags- und umsatzsteuerliche Maßnahmen getroffen, um die wirtschaftlichen Folgen der Corona-Pandemie zu mildern.

Diese Maßnahmen können grundsätzlich nur bis 31.12.2022 genutzt werden. U. a. unterliegen später geleistete Spenden wieder den allgemeinen ertragsteuerlichen Nachweisschriften. Auch der Verzicht auf die Umsatzbesteuerung von Spenden von medizinischem Material oder die unentgeltliche Zurverfügungstellung von Personal an Einrichtungen, die einen unverzichtbaren Einsatz zur Bewältigung der Corona-Krise leisten, läuft zum 31.12.2022 aus.

► Verlängerung der Steuererleichterungen infolge des Ukraine-Kriegs

Als Reaktion auf den Ukraine-Krieg räumte die Finanzverwaltung u. a. die Möglichkeit ein, Spenden vereinfacht steuerlich geltend zu machen und Zuwendungen an Kriegsgeschädigte aus dem Betriebsvermögen als Sponsoring-Maßnahme gewinnmindernd berücksichtigen zu können. Zudem können Unterstützungen an vom Krieg betroffene Arbeitnehmer in gewissem Umfang steuerfrei geleistet werden. Unterbringungen von Kriegsflüchtlings durch Vermietungsgenossenschaften und Wohnungsunternehmen wirken sich für diese nicht steuerschädlich aus. Die Anwendung dieser Regelungen wurde zuletzt verlängert und umfasst nun vom 24.02.2022 bis 31.12.2023 erfolgende Maßnahmen.

► Steuerliche Billigkeitsmaßnahmen zur Abmilderung der gestiegenen Energiekosten

Nach Anweisung des BMF und der obersten Finanzbehörden der Länder sollen die Finanzämter die ihnen gesetzlich zur Verfügung stehenden Handlungsspielräume nutzen und zugunsten der wirtschaftlich von den gestiegenen Energiekosten Betroffenen steuerliche Billigkeitsmaßnahmen anwenden.

Bei bis zum 31.03.2023 eingehenden Anträgen auf Herabsetzung von Vorauszahlungen zur Einkommen-, Körperschaft- und Gewerbesteuer, auf Stundung sowie auf Aufschub der Vollstreckung von Steuern sollen daher keine strengen Anforderungen an die Erfüllung der Voraussetzungen gestellt werden. Solche Anträge seien zeitnah zu bearbeiten.

Im Rahmen der Ermessensentscheidung können die Finanzämter zudem die rückwirkende Herabsetzung der Vorauszahlungen für das Jahr 2022 gewähren und, im Einzelfall, auf die Erhebung von Stundungszinsen verzichten.

Internationale Besteuerung

► Abschaffung der Steuerpflicht für sog. Registerfälle

Vergütungen für in einem inländischen öffentlichen Buch oder Register eingetragene Rechte, die durch einen nicht unbeschränkt steuerpflichtigen Rechteinhaber überlassen werden, sollen nur noch dann beschränkt steuerpflichtig sein, wenn sie bis zum 31.12.2022 zufließen und zwischen nahestehenden Personen i. S. d. § 1 Abs. 2 AStG geleistet werden. Vergütungszahlungen zwischen fremden Dritten sollen bereits rückwirkend in allen offenen Fällen nicht mehr der beschränkten Steuerpflicht unterliegen, wenn abgesehen von der Eintragung in einem inländischen Register kein weiterer Inlandsbezug besteht. Für ab dem 31.12.2022 zufließende Vergütungen soll die beschränkte Steuerpflicht für sämtliche Vergütungszahlungen für sog. Registerfälle nur noch dann gelten, wenn diese im Zusammenhang mit unkooperativen Steuerhoheitsgebieten geleistet werden.

Hinweis: Bereits jetzt verzichtet die Finanzverwaltung für vor dem 01.07.2023 zufließende Vergütungen unter bestimmten Voraussetzungen auf einen Quellensteuereinkhalt.

► Verkürzung der Vorlagefristen für Verrechnungspreisdokumentationen

Die Vorlagefrist von Verrechnungspreisdokumentationen (Local File und Master File) soll für Besteuerungszeiträume, die

nach dem 31.12.2024 beginnen, nur noch 30 Tage betragen. Zudem soll die Vorlagefrist stets mit der Anforderung seitens der Finanzverwaltung – und nicht mehr nur in Kontext einer Betriebsprüfung – oder der Bekanntgabe der Prüfungsanordnung beginnen. Eine gesonderte Anordnung der Vorlage der Verrechnungspreisdokumentation soll nicht mehr erforderlich sein.

Arbeitnehmerbesteuerung

► Inflationsausgleichsprämie

Zur Abmilderung der Inflation können Arbeitgeber ihren Beschäftigten im Zeitraum vom 26.10.2022 bis zum 31.12.2024 freiwillig einen steuer- und sozialabgabenfreien Betrag von bis zu 3.000 Euro auszahlen. Begünstigt sind alle Bar- und Sachleistungen, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt werden und durch die andere Vereinbarungen nicht ersetzt werden. Die Prämie kann innerhalb des Begünstigungszeitraums sowohl als Einmalbetrag oder in mehreren Teilbeträgen ausgezahlt werden.

Hinweis: Bei der Auszahlung der Ausgleichsprämie muss u. a. der arbeitsrechtliche Gleichbehandlungsgrundsatz beachtet werden.

► Aufwendungen für das häusliche Arbeitszimmer

Für ab dem 01.01.2023 im Home-Office ausgeübte Tätigkeiten soll für das häusliche Arbeitszimmer als einzig dauerhaft verfügbarem Arbeitsplatz ein jährlicher Pauschbetrag i. H. v. 1.250 Euro angesetzt werden können. Sofern das häusliche Arbeitszimmer außerdem den beruflichen bzw. betrieblichen Mittelpunkt bildet, hat der Steuerpflichtige zukünftig die Wahl zwischen dem Ansatz der tatsächlichen Aufwendungen und dem Ansatz der Jahrespauschale.

Zudem soll die aus Anlass der Corona-Pandemie eingeführte Home-Office Pauschale i. H. v. 5 Euro pro Kalendertag ab dem 01.01.2023 dauerhaft anwendbar sein. Zukünftig soll die Pauschale für alle Fälle gelten, in denen die betriebliche oder berufliche Tätigkeit überwiegend (bisher ausschließlich) in der häuslichen

Wohnung ausgeübt und die erste Tätigkeitsstätte nicht aufgesucht wird. Der Abzug der Pauschale bleibt weiterhin auf einen Höchstbetrag für das Kalenderjahr gedeckelt, der jedoch ab 2023 von 600 Euro auf 1.000 Euro angehoben werden soll. Ein Ansatz von tatsächlichen Aufwendungen sowie der Abzug der Entfernungspauschale für denselben Kalendertag soll neben dem Ansatz der Tagespauschale weiterhin nicht möglich sein.

Umsatzbesteuerung

► Steuerfreiheit innergemeinschaftlicher Lieferungen bei berichtiger Zusammenfassender Meldung

Eine innergemeinschaftliche Lieferung soll ab dem 01.01.2023 unabhängig davon steuerfrei sein, ob die Zusammenfassende Meldung fristgerecht oder etwa verspätet berichtet wurde. Unverändert soll jedoch die Pflicht zur Abgabe einer richtigen und vollständigen Zusammenfassenden Meldung als Voraussetzung für die Gewährung der Steuerbefreiung für die erfolgte innergemeinschaftliche Lieferung bestehen bleiben.

► Umsatzsteuersatz in der Gastronomie

Der auf 7 % abgesenkte Umsatzsteuersatz auf Restaurant- und Verpflegungsdienstleistungen wurde nochmals bis zum 31.12.2023 verlängert. Auf Umsätze aus der Abgabe von Getränken ist allerdings weiterhin der Regelsteuersatz von 19% anzuwenden.

► Umsatzsteuerbefreiung für Photovoltaikanlagen

Für die Lieferung, den innergemeinschaftlichen Erwerb, die Einfuhr sowie die Installation von PV-Anlagen soll erstmals ein Umsatzsteuersatz von 0 % eingeführt werden. Voraussetzung dafür soll sein, dass es sich dabei um eine Leistung an den Betreiber der PV-Anlage handelt und diese auf oder in der Nähe von Privatwohnungen, Wohnungen sowie öffentlichen und anderen Gebäuden, die für dem Gemeinwohl dienende Tätigkeiten genutzt werden, installiert wird. Da der Leistende in vielen Fällen das Vorliegen dieser Voraus-

setzung nicht abschließend beurteilen kann, soll diese als erfüllt gelten, wenn die installierte Leistung der PV-Anlage maximal 30 kW beträgt.

Hinweis: Die umsatzsteuerliche Regelung soll ab dem 01.01.2023 anzuwenden sein, wobei hier der Leistungszeitpunkt maßgeblich ist. Insb. bei bereits vereinbarten Aufträgen zur Lieferung und/oder Installation einer PV-Anlage wird es somit entscheidend darauf ankommen, zu welchem Zeitpunkt u. a. von der Lieferung der PV-Anlage im umsatzsteuerlichen Sinne auszugehen ist.

Immobilienbesteuerung

► Ertragsteuerbefreiung für Photovoltaikanlagen

Einnahmen und Entnahmen nach dem 31.12.2022 aus dem Betrieb von PV-Anlagen sollen bis zu einer Leistung von 30 kW auf Einfamilienhäusern und Gewerbeimmobilien bzw. bis zu einer Leistung von 15 kW je Wohn- und Gebäudeeinheit bei sonstigen überwiegend zu Wohnzwecken genutzten Gebäuden von der Ertragsteuer befreit werden. Die Gesamtleistung pro Steuerpflichtigem oder Mitunternehmer-schaft ist dabei auf 100 kW gedeckelt.

Die Steuerbefreiung soll unabhängig von der Verwendung des Stroms, also sowohl für in das Stromnetz eingespeisten als auch für selbstgenutzten Strom gelten. Zudem ist sie auch für PV-Anlagen vorgesehen, deren Strom nicht ausschließlich durch den Anlagenbetreiber, sondern bspw. auch von Mietern genutzt wird.

► Anpassungen der linearen AfA für Wohngebäude

Der lineare AfA-Satz für neue Wohngebäude soll von bisher 2 % auf 3 % angehoben werden. Der neue AfA-Satz soll für alle Wohngebäude gelten, die nach dem 31.06.2023 fertiggestellt werden.

Zudem soll es mit Wirkung ab dem Veranlagungszeitraum 2023 nicht mehr möglich sein, die AfA für Gebäude, abweichend zum typisierten AfA-Satz, nach der

begründeten tatsächlich kürzeren Nutzungsdauer zu bemessen. Sofern die AfA bisher nach der tatsächlichen Nutzungsdauer berechnet wurde, kann diese Vorgehensweise beibehalten werden.

► Grundstücksbewertung für erbschaftsteuerliche und ggf. grunderwerbsteuerliche Zwecke

Geplante Änderungen bei der Grundstücksbewertung im Ertragswert- und Sachwertverfahren könnten in Bewertungen ab dem 01.01.2023 zu höheren Werten als nach der bisherigen Regelung führen. Daraus kann im Falle von Erbschaften oder Schenkungen ab 2023 eine höhere Belastung mit Erbschaft- und Schenkungsteuer resultieren. Konkret sollen einige Detailänderungen bei den jeweiligen Berechnungsverfahren sowie Änderungen vorgegebener Berechnungsparameter vorgenommen werden. Werterhöhend dürften sich regelmäßig auch ergeben, wenn Bodenrichtwerte durch den jeweils zuständigen Gutachterausschuss neu ermittelt werden.

Auswirkungen haben können die geplanten gesetzlichen Änderungen der Grundstücksbewertung für erbschaftsteuerliche Zwecke aber auch auf die Grunderwerbsteuer. Der so ermittelte Grundbesitzwert ist als Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer insb. bei Gesellschafterwechsel einer Personen- oder Kapitalgesellschaft, Anteilsvereinigungen oder der gleichgestellten Übertragung einer wirtschaftlichen Beteiligung nach § 1 Abs. 2a bis 3a GrEStG heranzuziehen. Auch hier dürfte es infolge höherer Grundbesitzwerte zu einer höheren Steuerbelastung bei nach dem 31.12.2022 verwirklichten Erwerben kommen.

Hinweis: Weiterführende Informationen sowie Handlungsempfehlungen zu den steuergesetzlichen Änderungen und den Verlautbarungen der Finanzverwaltung zum Jahresende lesen Sie hier:



Änderungen im Wirtschaftsrecht

► Modernisierung des Personengesellschaftsrechts

Wenngleich die Änderungen zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts überwiegend erst zum 01.01.2024 in Kraft treten, gilt es, ggf. bereits in 2023 bestimmte Vorbereitungen zu treffen.

Kernelement des sog. Gesetzes zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts bildet die Reform der Gesellschaft bürgerlichen Rechts und deren Annäherung an die OHG. Im Zuge der Reform wird die GbR vom bisherigen gesetzlichen Leitbild einer Gelegenheitsgesellschaft auf eine Personengesellschaft von gewisser Dauer und mit eigenen Rechten und Pflichten umgestellt. Dies geht mit einem Systemwechsel von der von ihren Mitgliedern getragenen und abhängigen Gesamthandsgemeinschaft zu einer Außengesellschaft einher, deren Rechtsfähigkeit nun auch gesetzlich geregelt wird. Das Gesamthandsvermögen wird abgeschafft und es wird ein Gesellschaftsregister eingeführt, das der GbR die Teilnahme am Rechtsverkehr erleichtern soll. Nicht mehr die Gesellschafter, sondern die Gesellschaft als solche steht künftig im Mittelpunkt der gesetzlichen Regelungen. So wird zwischen einer rechtsfähigen und einer nicht rechtsfähigen GbR unterschieden. Erstere kann selbst Rechte erwerben und Verbindlichkeiten eingehen, während die nicht rechtsfähige GbR weiterhin dazu dient, das Rechtsverhältnis der Gesellschafter untereinander auszugestalten.

Zur Behebung des Publizitätsdefizits der GbR kann sich die rechtsfähige GbR in ein Gesellschaftsregister eintragen lassen. Dies ist zur Teilnahme am Rechtsverkehr, etwa dem Erwerb von Rechten an Grundstücken oder von Geschäftsanteilen an anderen Unternehmen, erforderlich. Im Gesellschaftsregister eingetragene GbRs tragen künftig den Zusatz „eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts“ bzw. „eGbR“

► Änderungen in der Offenlegung von Unterlagen der Rechnungslegung

Im Rahmen der Umsetzung der europäischen Digitalisierungsrichtlinie (DiRUG) in deutsches Recht kam es u. a. zu Änderungen im Bereich der Offenlegung von Rechnungslegungsunterlagen. So wurden vor allem Neuregelungen zum Offenlegungsmedium und zur Identifikationspflicht getroffen, die künftig zu beachten sind. Kapitalgesellschaften sowie verschiedene andere Gesellschaften (z. B. GmbH & Co. KG) sind zur Offenlegung ihrer Rechnungslegungsunterlagen verpflichtet. Die Rechnungslegungsunterlagen mit einem Geschäftsjahresbeginn nach dem 31.12.2021 müssen nicht mehr im Bundesanzeiger veröffentlicht werden. Nach § 325 Abs. 1 HGB n.F. genügt die elektronische Einreichung bei der das Unternehmensregister führenden Stelle und die Einstellung in das Unternehmensregister.

Liegt der Geschäftsjahresbeginn hingegen vor dem 01.01.2022, sind die Rechnungslegungsunterlagen weiterhin beim Bundesanzeiger zur Veröffentlichung oder Hinterlegung einzureichen.

► Stiftungsrechtsreform

Ebenfalls bis 01.07.2023 tritt die Reform des Stiftungsrechts in Kraft. Bisher werden die zivilrechtlichen Regelungen über die Stiftungen in den §§ 80 ff. BGB durch – uneinheitliche – zivilrechtliche Regelungen in den Stiftungsgesetzen der Länder ergänzt. Dieses Nebeneinander von Bundesrecht und Landesrecht führt zu Rechtsunsicherheit bei Stiftern und Stiftungen und wird mit der Reform beseitigt.

Im Zuge der Reform wird Klarheit zu Vermögenserhalt und Vermögensverwaltung mit einer Business Judgement Rule geschaffen. Die Möglichkeiten für spätere grundlegende Satzungsänderungen für Stifter werden erleichtert. Auch wird die Fortentwicklung des Stifterwillens durch Satzungsänderung anerkannt. Zudem wird die Umwandlung in eine Verbrauchsstiftung kodifiziert und verbessert und es werden einheitliche Regelungen zur Zu- und Zusammenlegung (insbesondere Erweiterung des Kreises der Fusionspartner und Gesamtrechtsnachfolge) geschaffen.

Zum 01.01.2026 wird zudem ein Stiftungsregister mit beschränkter Einsichtnahme Dritter und mit negativer Publizitätswirkung eingeführt.

► Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz

Unternehmen mit mehr als 3.000 Mitarbeitern müssen ab 2023 und solche mit mehr als 1.000 Mitarbeitern ab 2024 im Gesetz definierten Sorgfaltspflichten für menschenrechtsbezogene und umweltbezogene Risiken in ihrem direkten Geschäftsbereich sowie in ihrer Lieferkette nachkommen.

Hinweis: Wenngleich kleinere Mittelständler vom Anwendungsbereich nicht betroffen sein werden, kann sich eine mittelbare Betroffenheit dadurch ergeben, dass sie von ihren durch das Lieferkettensorgfaltspflichtengesetz verpflichteten Kunden als Teil von deren Lieferkette entsprechende vertragliche Verpflichtungen auferlegt bekommen.

Im eigenen Geschäftsbereich sowie bei den unmittelbaren Zulieferern ist eine jährliche Analyse der menschenrechtsbezogenen und umweltbezogenen Risiken durchzuführen. Bei mittelbaren Zulieferern hat bei Vorliegen konkreter Anhaltspunkte eine anlassbezogene Risikoanalyse zu erfolgen. Betroffene Unternehmen müssen eine entsprechende Grundsatzklärung abgeben.

Ferner ist eine interne Überwachungsfunktion für menschenrechtsbezogene und umweltbezogene Risiken (z. B. Menschenrechts- bzw. Umweltbeauftragter) zu definieren und es sind im eigenen Geschäftsbereich des Unternehmens sowie gegenüber unmittelbaren Zulieferern angemessene Präventionsmaßnahmen zu verankern. Schließlich müssen die Unternehmen dafür Sorge tragen, dass die Einhaltung der Sorgfaltspflichten dokumentiert wird. Ferner muss hierüber spätestens vier Monate nach Geschäftsjahresende eine jährliche Berichterstattung erfolgen, sowohl an die Aufsichtsbehörde als auch als Veröffentlichung auf der eigenen Internetseite.

► Hinweisgeberschutzgesetz

Unternehmen mit mehr als 249 Beschäftigten werden in Kürze ein Hinweisgebersystem implementieren müssen, das Hinweisgebende bei der Meldung u. a. von Verstößen gegen Straf- und Bußgeldvorschriften sowie bestimmte Rechtsvorschriften der Europäischen Union etc. schützt und die vertrauliche Aufklärung der eingegangenen Meldungen gewährleistet. Unternehmen mit zwischen 50 und 249 Beschäftigten haben noch Zeit bis zum 17.12.2023 – sie sollten allerdings ebenfalls schon zeitnah mit entsprechenden Vorbereitungen beginnen.

Hinweisgebern stehen zwei gleichwertige Meldewege – ein interner und einen externer Meldekanal – zur Verfügung. Da eine zunächst interne Aufklärung von Hinweisen im Interesse des Unternehmens ist, sollte der unternehmensinterne Meldekanal so attraktiv wie möglich

gestaltet werden. Darüber hinaus müssen Unternehmen Vorkehrungen treffen, um die vertraulich abgegebenen Meldungen ebenso vertraulich verfolgen und aufklären zu können.

► Implementierung von Zeiterfassungssystemen

Mit Beschluss vom 13.09.2022 (Az. 1 ABR 22/21) verpflichtete das BAG Arbeitgeber dazu, die Arbeitszeit ihrer Mitarbeiter zu erfassen. Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) wies darauf hin, dass das Urteil mit sofortiger Wirkung von den Arbeitgebern umzusetzen sei. Somit besteht die Verpflichtung zur Aufzeichnung der gesamten Arbeitszeit – und zwar unabhängig vom Arbeitsort, d. h. auch im Homeoffice.

Dazu sind laut BMAS Beginn, Ende und Dauer der täglichen Arbeitszeit jedes Arbeitnehmers formfrei aufzuzeichnen,

wobei eine Delegation an Arbeitnehmer möglich ist. Die Einhaltung der Arbeitszeiterfassung soll durch die Arbeitsschutzbehörden kontrolliert werden.

Hinweis: Laut Bundesministerium für Arbeit und Soziales ist Vertrauensarbeitszeit als flexibles Arbeitszeitmodell trotz Arbeitszeitdokumentation weiterhin möglich.

Gerne stehen Ihnen zur Klärung eines etwaigen Handlungsbedarfs aufgrund steuerrechtlicher Änderungen zum Jahreswechsel die Ihnen bekannten Ansprechpartner bei Ebner Stolz zur Verfügung.

Ebner Stolz Knowledge Management Team

(Dr. Ulrike Höreth, Brigitte Stelzer, Maxine Hauser, Svenja Lindtner)

Ebner Stolz & Friends – Das Anwaltsnetzwerk nimmt Gestalt an

Nicht nur die Wirtschaftsprüfung und Steuerberatung, sondern auch die Rechtsberatung von Ebner Stolz macht nicht an den Grenzen halt. Gerade bei internationalen Rechtsfragen ist ein gut funktionierendes Netzwerk unerlässlich. Das bestehende Nexia Netzwerk fokussiert sich jedoch auf Themen der ersten beiden Disziplinen – und so gilt es, im Anwaltsbereich das Ebner Stolz & Friends Netzwerk weiter auszubauen. Wichtige Kontakte wurden und werden u. a. auf den Konferenzen der International Bar Association (IBA) geknüpft. Das diesjährige Meeting fand vom 30.10. bis 04.11.2022 in Miami statt. Ebner Stolz war mit vier Rechtsanwälten vor Ort.

Wir sprechen mit Dr. Christoph Winkler, Dr. Daniel Kautenburger-Behr, beide Rechtsanwälte und Partner bei Ebner Stolz, sowie

Rainer Kaspar, Rechtsanwalt und Managing Partner von PHH in Wien, sowie Margareta Sovova, Rechtsanwältin und Managing Partnerin von bnt in Bratislava, über bestehende und neue Kontakte sowie über die konkrete Zusammenarbeit von Ebner Stolz & Friends.

Herr Dr. Winkler, welche Netzwerkpartnerschaften gibt es bisher, wie funktioniert das Ebner Stolz & Friends-Netzwerk und welchen Mehrwert kann es für unsere Mandanten bieten?

Dr. Christoph Winkler: Wir verfügen über ein langjährig erprobtes Netzwerk mit Kanzleien aus der ganzen Welt. In der Regel sind wir in der Lage, unseren Mandanten für Projekte einen passenden Ansprechpartner aus einem anderen Land zu empfehlen. Wir haben viel Zeit investiert, Partner im Ausland zu finden,

die uns in der Herangehensweise, Qualität und Preisstruktur entsprechen. In vielen Ländern ist uns das auch gelungen. Gleichmaßen nutzen wir Konferenzen wie die IBA dazu, unser Netzwerk immer weiter auszubauen, um unseren Mandanten den bestmöglichen Service im Ausland zu bieten. Unser Versprechen ist, dass wir dem Mandanten über die Grenze hinaus ohne Reibungsverluste helfen können.

Letztlich geht es bei solchen Konferenzen wie der IBA ums Netzwerken und darum, Kooperationen zu schließen. Die Herausforderung wird darin bestehen, Anwaltskanzleien mit ähnlichen Visionen und einer Ebner Stolz entsprechenden DNA zu finden. Der multidisziplinäre Ansatz von Ebner Stolz ist schon etwas ganz Besonderes. Gibt es solche Kanzleien auch in anderen Ländern oder



Dr. Christoph Winkler, Dr. Daniel Kautenburger-Behr, Rainer Kaspar und Margareta Sovova

liegt der Fokus dort eher auf reinen Wirtschaftskanzleien, Herr Dr. Kautenburger-Behr?

Dr. Daniel Kautenburger-Behr: Aufgrund des Nexia-Netzwerks liegt unser Fokus zunächst einmal primär auf der Rechtsberatung und auf den größeren, unabhängigen Wirtschaftskanzleien dieser Länder. Viele Kanzleien bieten jedoch auch Steuerrecht an, so dass sich auch hier interessante gegenseitige Opportunitäten bieten.

In welchen Leistungsbereichen ist die Zusammenarbeit innerhalb des internationalen Netzwerks von besonderer Bedeutung, Herr Dr. Winkler?

Dr. Christoph Winkler: In allen Bereichen, in denen unsere Mandanten international tätig sind und Rechtsberatung im Ausland benötigen. Augenscheinlich ist das für den Transaktionsbereich, Commercial und den IT/IP-Bereich der Fall, aber auch im Arbeitsrecht sowie bei Immobilientransaktionen gibt es zunehmend internationale Bezüge.

Welchen Fokus legt Ebner Stolz auf solche Konferenzen? Wie ist hier die Herangehensweise, Herr Dr. Kautenburger-Behr?

Dr. Daniel Kautenburger-Behr: Wir nutzen die Konferenz zunächst dazu, um uns mit unseren bereits bestehenden langjährigen Partnern auszutauschen. Hierzu veranstalten wir vor Beginn der Konferenz einen Empfang, zu dem wir unser Ebner Stolz & Friends-Netzwerk einladen. Ferner gehen wir dann gezielt auf Kanzleien zu, mit denen bisher nur ein loser Kontakt bestand, sowie auf Kanzleien aus Ländern, in denen wir noch Lücken haben oder eine Alternative

zum bereits bestehenden Partner für sinnvoll erachten. Bei der IBA in Miami haben wir auf diese Weise 30 Einzelgespräche geführt.

Eine enge Partnerschaft besteht mit PHH in Wien. Sie haben ja auch schon einige gemeinsame Projekte abgewickelt. Wie konkret läuft denn die Zusammenarbeit zwischen Ebner Stolz und PHH, Herr Kaspar?

Rainer Kaspar: Das Wesentlichste an einer Zusammenarbeit über die Grenzen ist für uns Effizienz und Qualität. Es müssen Reibungsverluste vermieden und Formalitäten bereits vorab abgeklärt werden, damit es im Eifer des (Transaktions)Gefechts schnell gehen kann. All dies haben wir bei Ebner Stolz gefunden, die Zusammenarbeit ist freundschaftlich und von Vertrauen geprägt und von einem hohen Commitment zu Leistung auf beiden Seiten gedeckt.

Auch bestehen starke Kooperationen mit den osteuropäischen Partnern. Aber: es wird ja immer wieder nicht nur rechtliche, sondern auch sprachliche Hürden und kulturelle Unterschiede geben. Wie gehen Sie damit um, Frau Sovova?

Margareta Sovova: Richtig, unsere Aufgabe ist es nicht nur rechtliche Beratung in den osteuropäischen Jurisdiktionen zu leisten, sondern auch unsere Erfahrung in Bezug auf die Besonderheiten der osteuropäischen Märkte einzubringen und so das Vorhaben des Mandanten erfolgreich umzusetzen. So sind beispielsweise Mentalitätsunterschiede sehr häufig sichtbar in Verhandlungen mit osteuropäischen Partnern. Hinweise, wie man mit diesen am besten umgeht, können bei einer Projektrealisierung sehr hilfreich sein.

Welche Anforderungen stellen die internationalen Partner an Ebner Stolz, Frau Sovova und Herr Kaspar?

Rainer Kaspar: Wir sehen unsere internationalen Partner als Verlängerung unserer eigenen Sozietät und müssen demnach sicherstellen, dass unsere Mandanten auch im Ausland gut betreut werden. Auch kulturell müssen die Arbeitsweisen ähnlich sein, damit es für den Mandanten möglichst wenig Änderung seiner eigenen Arbeitsweise bedarf.

Margareta Sovova: Eine gute Kommunikation steht im Vordergrund. Um eine effektive und hochwertige Unterstützung eines internationalen Projektes leisten zu können, müssen wir alle erforderlichen Informationen über das Vorhaben erhalten und häufig auch den wirtschaftlichen Hintergrund des Vorhabens kennen. Die Kollegen von Ebner Stolz sind die primären Ansprechpartner des Mandanten. Sie kennen den Mandanten und seine Interessen. Wir sind also auf eine sehr gute, reibungslose Kommunikation mit unseren Partnern von Ebner Stolz und ein gutes Projektmanagement ihrerseits angewiesen.

Und: was macht letztlich eine gute Kooperation für Sie alle aus?

Margareta Sovova: Die Kooperationspartner müssen an einem Strang ziehen. Eine angenehme, partnerschaftliche und offene Kommunikation sowie schnelle Reaktionszeiten sind dabei essenziell.

Rainer Kaspar: Eine gute Kooperation muss wie ein Uhrwerk sein, in dem jeder Zahn ohne Hindernisse in den anderen greift.

BRISANT

Globale Mindeststeuer auf der Zielgeraden

Noch stockt die Entscheidungsfindung zur globalen Mindeststeuer (auch als GloBE oder Pillar 2 bezeichnet) auf EU-Ebene zwar. Sowohl in Deutschland als auch in einigen anderen Staaten besteht jedoch weiterhin die klare Willensbekundung, die auf OECD-Ebene verabschiedeten Vereinbarungen umzusetzen und ab 2024 entsprechende Regelungen anzuwenden.

Unternehmensgruppen mit einem jährlichen Gruppenumsatz von mindestens 750 Mio. Euro in mindestens zwei der vier vorangehenden Wirtschaftsjahren und mit mindestens einer Konzerngesellschaft oder Betriebsstätte im EU-Raum sollen zukünftig in jeder Jurisdiktion einem Mindeststeuersatz von 15 % unterworfen werden. Das Mindeststeuerniveau soll mittels einer Ergänzungssteuer (auch Top-up Tax) erreicht werden, die grundsätzlich bei der obersten Muttergesellschaft erhoben wird, soweit Gewinne von Konzerngesellschaften nicht mit einem effektiven Steuersatz von mindestens 15 % belastet werden.

Auf EU-Ebene scheiterte die für die Einführung der Mindeststeuer erforderliche Einstimmigkeit im EU-Ministerrat zuletzt an der Zustimmung Ungarns. Gleichwohl sprechen sich die Finanzminister der G5-Staaten in einer gemeinsamen Erklärung vom 09.09.2022 für die Einführung der Mindeststeuer aus. So bemühen sich die Finanzminister Italiens, Frankreichs, Spaniens, der Niederlande und Deutschlands weiterhin, eine EU-weite Einigung hinsichtlich der Einführung der Mindeststeuer zu erreichen. Sollte diese jedoch nicht möglich sein, kündigen die Finanzminister an, die Mindeststeuer trotzdem im Jahr 2023 „mit allen möglichen rechtlichen Mitteln umzusetzen“. Hierfür könnten die Staaten in Betracht ziehen, auf Grundlage der OECD-Rahmenregelungen und des Richtlinienvorschlags der EU-Kommission zu Pillar 2 koordinierte und aufeinander abgestimmte nationale Umsetzungsgesetze zu verabschieden.

Zudem hat die deutsche Regierungskoalition im Rahmen des am 04.09.2022 angesichts der stark gestiegenen Energiekosten beschlossenen sog. dritten Entlastungspakets eine Absichtserklärung abgegeben, die Umsetzung der globalen Mindeststeuer „bereits jetzt“ national zu beginnen. Mit einem entsprechenden Gesetzentwurf ist voraussichtlich Anfang nächsten Jahres zu rechnen. Dem Vernehmen nach soll es in Deutschland unverändert zu einer Erstanwendung ab 2024 kommen.

Konkrete Umsetzungsbestrebungen bestehen bereits in der Schweiz, wo der Bundesrat beschlossen hat, die Mindeststeuer mit einer Verfassungsänderung umzusetzen und eine Erstanwendung ab 2024 zu ermöglichen. Ferner wurde in den USA im Zuge des Inflation Reduction Act eine Book Minimum Tax (BMT) mit einem Steuersatz von 15 % eingeführt. Die BMT ebenso wie das bereits bestehende „GILTI“ Besteuerungsregime weisen allerdings erhebliche Unterschiede zur globalen Mindeststeuer auf und werden voraussichtlich nicht als der Mindeststeuer gleichwertige Regelungen anzuerkennen sein.

Hinweis: Aufgrund der zu erwartenden Anwendung ab 2024 sollten betroffene Unternehmen in Deutschland die nächsten Monate nutzen, die fachliche, prozessuale und technische Umsetzung der Anforderungen der Mindeststeuer anzustoßen und voranzutreiben. Die bisher bekannten EU- und OECD-Vorgaben zur Mindeststeuer erfordern umfangreiche Berechnungen, die eine Vielzahl von Informationen und Modifikationen bestehender Besteuerungsgrundlagen und Steueraufwandspositionen (auch im Bereich der latenten Steuern) voraussetzen. Diese können nicht ohne weiteres bereits durch die am Markt verwendeten Tax Accounting Tools abgebildet werden.

Dabei gilt zu beachten, dass die mit der Mindeststeuer einhergehenden umfangreichen Compliance- und Deklarationspflichten auch Unternehmen betreffen, die in vermeintlichen Hochsteuerländern ansässig sind. So müsste z. B. eine deutsche Konzernmutter-

gesellschaft neben den eigenen für die Mindeststeuer relevanten Informationen auch die entsprechenden Daten ihrer in- und ausländischen Tochtergesellschaften abfragen, um das Erreichen des effektiven Mindeststeuerniveaus von 15 % prüfen zu können. Auch könnten deutsche Tochtergesellschaften ausländischer Konzernmuttergesellschaften künftig gehalten sein, ihrer Muttergesellschaft umfassende Daten zur Prüfung der Mindeststeuer zukommen zu lassen oder gar die Erhebung der Ergänzungssteuer selbst vorzunehmen, sofern im Ansässigkeitsstaat der Muttergesellschaft keine vergleichbare Mindeststeuerregelung besteht. Ob und in welchem Umfang derzeit auf OECD-Ebene diskutierte Erleichterungen für (vermeintliche) Hochsteuerländer wie Deutschland noch in das Regelwerk aufgenommen werden, bleibt abzuwarten. Dem Vernehmen nach sollen solche Erleichterungen, die beispielsweise am CbCR-Reporting ansetzen könnten, nur für einen kurzen Übergangszeitraum von wenigen Jahren gewährt werden.

Unsere Ebner Stolz Experten für internationales Steuerrecht, für Konzernrechnungslegung sowie im Bereich Tax Technology unterstützen Sie gerne im Rahmen individueller Workshops bei der Ermittlung des Handlungsbedarfs für Ihr Unternehmen und bei der Umsetzung erforderlicher Schritte. Gerne beraten unsere Experten auch bei der Auswahl eines geeigneten Software-Anbieters.



Dr. Daniel Zöller

Steuerberater und Partner bei Ebner Stolz in Stuttgart

GESETZGEBUNG

Umsatzsteuersatzsenkung auf Gaslieferungen und Inflationsausgleichsprämie in Kraft getreten

Am 25.10.2022 wurde im Bundesgesetzblatt (BGBl. I 2022, S. 1743) das Gesetz zur temporären Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen über das Erdgasnetz verkündet. Damit ist sowohl die Umsatzsteuersatzsenkung auf Gas- und Wärmelieferungen seit 01.10.2022 als auch die Steuerbefreiung einer Inflationsausgleichsprämie seit 26.10.2022 anwendbar.

Auf die Umsatzsteuersatzsenkung, die auf Gas- und Wärmelieferungen über ein Erdgas- bzw. Wärmenetz im Zeitraum vom 01.10.2022 bis 31.03.2024 anzuwenden ist, geht das BMF bereits ausführlich mit Schreiben vom 25.10.2022 ein (mehr dazu auf S. 18).

Zur auf 3.000 Euro begrenzten Steuerbefreiung einer Inflationsausgleichsprämie, die auf Leistungen vom 26.10.2022 bis

31.12.2024 angewendet werden kann, stehen Ihnen weitere Informationen hier zur Verfügung.



DAC7-Umsetzungsgesetz passiert Bundestag

In der Sitzung vom 10.11.2022 beschloss der Bundestag das sog. DAC7-Umsetzungsgesetz in der Fassung der Beschlussempfehlung seines Finanzausschusses vom 09.11.2022. Damit wurde der bisherige Gesetzentwurf u. a. um eine Regelung zur Erprobung alternativer Prüfungsmethoden erweitert, wonach bei Betriebsprüfungen Erleichterungen gewährt werden, wenn zuvor ein innerbetriebliches Steuerkontrollsystem überprüft wurde.

Wie bereits im Gesetzentwurf vorgesehen, beinhaltet das nun im Bundestag beschlossene Gesetz u. a. folgende Maßnahmen:

- ▶ Einführung von Sorgfalts- und Meldepflichten für Betreiber digitaler Plattformen, die im Wesentlichen am 01.01.2023 in Kraft treten sollen,
- ▶ deutliche Verschärfungen bei der Vorlage von Verrechnungspreisdokumentationen, die grundsätzlich für Besteuerungszeiträume greifen, die nach dem 31.12.2024 beginnen,

▶ Erleichterungen bei der Verlagerung der Buchführung ins Ausland, die ab 01.01.2023 gelten und bei denen weiterhin zwischen einer Verlagerung in ein oder mehrere EU-Staaten oder ein oder mehrere Drittstaaten zu differenzieren sein soll,

▶ umfangreiche verfahrensrechtliche Änderungen, um Betriebsprüfungen zu modernisieren und zu beschleunigen, die regelmäßig auf Steuern, die nach dem 31.12.2024 entstehen, anzuwenden sein sollen (vgl. dazu auch novus Oktober 2022, S. 11).

Neu durch die Beschlussempfehlung des Finanzausschusses hinzugekommen ist eine Regelung zur Erprobung alternativer Prüfungsmethoden für eine Testphase vom 01.01.2023 bis 31.12.2029. Die Regelung setzt ein innerbetriebliches Steuerkontrollsystem voraus, durch das gewährleistet wird, dass die Besteuerungsgrundlagen zutreffend aufgezeichnet und berücksichtigt sowie die hierauf entfallenden Steuern fristgerecht und vollständig abgeführt werden. Wird ein sol-

ches System, u. a. in der Form eines Tax CMS, im Rahmen einer Betriebsprüfung überprüft und festgestellt, dass kein oder nur ein unbeachtliches steuerliches Risiko besteht, können für die nachfolgende Betriebsprüfung Erleichterungen in Art und Umfang der Ermittlungen gewährt werden.

Hinweis: Auf die neuen Regelungen gehen wir auch in der neuen Podcast-Folge des Ebner Stolz Mittelstandstalks ein.





Bundestag beschließt Inflationsausgleichsgesetz

Der Bundestag hat am 10.11.2022 das Inflationsausgleichsgesetz in der Fassung der Beschlussempfehlung seines Finanzausschusses vom 09.11.2022 beschlossen.

Als Reaktion auf den durch die Bundesregierung am 02.11.2022 beschlossenen 14. Existenzminimumbericht und den am selben Tag vorgelegten 5. Steuerprogressionsbericht der Bundesregierung wurde die Anpassung des Einkommensteuertarifs sowie die Anhebung des Kindergelds für 2023 und 2024 nochmals nachgebessert. Konkret beschloss der Bundestag damit u. a. folgende Änderungen:

- ▶ Erhöhung des Grundfreibetrags von bisher 10.347 Euro auf 10.908 Euro zum 01.01.2023 und 11.604 Euro zum 01.01.2024,
- ▶ Anhebung des Kindergelds ab 01.01.2023 auf monatlich 250 Euro für jedes Kind (bisher 219 Euro für das erste und zweite, 225 Euro für das dritte und 250 Euro für jedes weitere Kind),
- ▶ Verschiebung der Tarifeckwerte des Einkommensteuertarifs, so dass z. B. der Spitzensteuersatz von 42 % in 2023 ab einem zu versteuernden Einkommen von 62.810 Euro und in 2024 ab 66.761 Euro greift (bisher 58.597 Euro),
- ▶ Rückwirkende Erhöhung des Unterhaltshöchstbetrags ab 2022 jeweils auf die Höhe des Grundfreibetrags (bisher 9.984 Euro),
- ▶ schrittweise Anhebung des Kinderfreibetrags von bisher 2.730 Euro rückwirkend für 2022 auf 2.810 Euro, in 2023 auf 3.012 Euro und in 2024 auf 3.192 Euro,
- ▶ stufenweise Anpassung der Freigrenze beim Solidaritätszuschlag für 2023 und 2024.

Pflicht zur Veröffentlichung länderbezogener Ertragsteuerinformationen multinationaler umsatzstarker Konzerne

Das Bundesministerium der Justiz legte am 30.09.2022 einen Referentenentwurf für ein Gesetz zur Umsetzung der Richtlinie (EU) 2021/2101 im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen vor. Konkret geht es im Wesentlichen um die Einführung eines sog. public Country by Country-Reporting.

Mit dem Gesetz soll in erster Linie die Richtlinie (EU) 2021/2101 zur Änderung der Richtlinie 2013/34/EU im Hinblick auf die Offenlegung von Ertragsteuerinformationen durch bestimmte Unternehmen und Zweigniederlassungen umgesetzt werden. Nach dieser Richtlinie müssen Ertragsteuerinformationen multinationaler umsatzstarker Unternehmen und Konzerne, die in der EU entweder ansässig sind oder aber Tochterunternehmen oder Zweigniederlassungen einer bestimmten Größe haben, transparent gemacht werden. Die Berichterstattung über Ertragsteuerinformationen soll aufgeschlüsselt nach Mitgliedsstaaten der EU und bestimmten weiteren Steuerhoheitsgebieten erfolgen, in denen eine Geschäftstätigkeit ausgeübt wird (public Country by Country Reporting, kurz public CbCR). Die Richtlinie muss bis 22.06.2023 in deutsches Recht umgesetzt werden.

Mit dem vorliegenden Referentenentwurf sollen zur Umsetzung eines public CbCR insb. folgende Änderungen im Handelsbilanzrecht vorgenommen werden, die erstmals für ein nach dem 21.06.2024 beginnendes Geschäftsjahr anzuwenden sein sollen:

▶ Im Inland ansässige konzernunverbundene Unternehmen und oberste Mutterunternehmen sollen verpflichtet werden, einen Ertragsteuerinformationsbericht zu erstellen und im Unternehmensregister offenzulegen. Davon betroffen sind Unternehmen, deren Umsatzerlöse bzw. Konzernumsatzerlöse in zwei aufeinander folgenden Geschäftsjahren weltweit jeweils einen Betrag von 750 Mio. Euro übersteigen.

Hinweis: Damit sind von der Verpflichtung zur Erstellung und Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts weitgehend dieselben Unternehmen betroffen, die bereits aktuell an das Bundeszentralamt für Steuern ein (nicht öffentliches) CbCR übermitteln müssen.

▶ Bei außerhalb der EU ansässigen konzernunverbundenen Unternehmen und obersten Mutterunternehmen, die vergleichbar umsatzstark und im Inland über ein mittelgroßes oder großes Tochterunternehmen oder eine Zweigniederlassung vergleichbarer Größe tätig sind, soll der Ertragsteuerinformationsbericht von diesem Tochterunternehmen bzw. dieser Zweigniederlassung beschafft und offengelegt werden müssen.

Hinweis: Sofern ein gesetzeskonformer Bericht nicht erlangt werden kann, muss das Tochterunternehmen bzw. die Zweigniederlassung eine entsprechende Erklärung und mit den verfügbaren Angaben selbst einen Ertragsteuerinformationsbericht erstellen und offenlegen. Die Pflichten sollen nicht bestehen, wenn das Nicht-EU-Unternehmen einen gesetzeskonformen Ertragsteuerinformationsbericht auf seiner Internetseite veröffentlicht und der Bericht von zumindest einem Tochterunternehmen / einer Zweigniederlassung in der EU offengelegt wird.

▶ Für die Erstellung des Ertragsteuerinformationsberichts sollen detaillierte inhaltliche Vorgaben zu den einzubeziehenden Unternehmen, den Pflichtangaben und dem länderbezogenen Ausweis gemacht werden.

▶ Zu den Pflichtangaben zählen u. a.:

- ▶ die Art der Geschäftstätigkeit,
- ▶ die Zahl der Arbeitnehmer,
- ▶ die Erträge,
- ▶ der Gewinn/ Verlust vor Ertragsteuern,
- ▶ die für den Berichtszeitraum zu zahlende und die in diesem Zeitraum gezahlte Ertragsteuer sowie
- ▶ der Betrag der einbehaltenen Gewinne.

Hinweis: Da die betroffenen Unternehmen im Wesentlichen bereits einer entsprechenden länderbezogenen Berichtspflicht gegenüber der Finanzverwaltung unterliegen und die insoweit geltenden Berichterstattungsregeln auch für die Erfüllung der neuen handelsrechtlichen Berichtspflicht zugrunde gelegt werden dürfen, veranschlagt das BMJ den Bürokratieaufwand für die Unternehmen als relativ gering.

▶ Betroffene Unternehmen sollen ausnahmsweise bestimmte Angaben bei entsprechender Begründung zeitweise nicht in den Ertragsteuerinformationsbericht aufnehmen müssen, wenn ihre Offenlegung der Marktstellung des Unternehmens, auf das sie sich beziehen, einen erheblichen Nachteil zufügen würde.

▶ Ob die Unternehmen zudem den Ertragsteuerinformationsbericht – zusätzlich zur Offenlegung im Unternehmensregister – auf ihrer Internetseite veröffentlichen oder dort einen Hinweis auf die Webseite des Unternehmensregisters aufnehmen, soll ihnen freigestellt werden.

▶ Die Prüfung des Aufsichtsrats soll sich künftig auch auf den Ertragsteuerinformationsbericht erstrecken.

▶ Auch soll der Jahresabschlussprüfer künftig prüfen müssen, ob die zu prüfende Gesellschaft zur Offenlegung eines Ertragsteuerinformationsberichts verpflichtet war und ob sie ihrer Pflicht nachgekommen ist. Der Bestätigungsvermerk muss über das Ergebnis der Prüfung informieren.

▶ Die Durchsetzung der Offenlegungspflichten soll dem Bundesamt für Justiz übertragen werden. Es soll bei Säumnis Ordnungsgelder und bei inhaltlichen Verstößen Bußgelder verhängen können.

UNTERNEHMENSBESTEUERUNG

Betriebsausgabenabzug bei Ausgabe eigener Aktien in Mitarbeiteraktienoptionsprogrammen

Für ertragsteuerliche Zwecke handelt es sich bei der Ausgabe eigener Anteile an Arbeitnehmer im Rahmen eines Mitarbeiteraktienoptionsprogramms um eine Sachzuwendung, woraus sich ein als Betriebsausgaben abziehbarer Personalaufwand ergibt.

Laut Einkommensteuer-Kurzinformation des Finanzministeriums Schleswig-Holstein vom 11.08.2022 (Az. VI 3012-S 2144-212; VI 313-S 2741-117, DStR 2022, S. 2058) ergibt sich die Höhe des abziehbaren Personalaufwands aus der Differenz zwischen dem durch den Arbeitnehmer zu leistenden Ausübungspreis und dem Betrag, welchen die Kapitalgesellschaft für den Erwerb der eigenen Anteile aufgewendet hat.

Hinweis: Das gilt unabhängig davon, dass die Ausgabe der eigenen Anteile auf Ebene der Kapitalgesellschaft eine steuerneutrale Kapitalmaßnahme darstellt (vgl. Rn. 13 des BMF-Schreibens vom 27.11.2013, DStR 2013, S. 2700).

Pauschalbesteuerung nach § 37a EStG bei Bonusprämien

Werden betrieblich erlangte Bonusprämien der Pauschalbesteuerung nach § 37a EStG unterworfen, wirkt sich dies erst dann aus, wenn die Prämien für private Zwecke tatsächlich verwendet werden.

Im konkreten Fall hatte ein Selbstständiger, der den Gewinn mittels Einnahmenüberschussrechnung ermittelte, auf betrieblichen Flügen Bonusmeilen gesammelt, die er wegen der Pauschalbesteuerung nach

§ 37a EStG als ins Privatvermögen entnommen ansah. Die spätere Prämiennutzung für betriebliche Flüge interpretierte er als Einlage, die sich als Betriebsausgaben auswirkte.

Das FG Hessen versagte hingegen den Betriebsausgabenabzug (Urteil des FG Hessen vom 13.07.2021, Az. 4 K 404/20, rkr., EFG 2021, S. 1885). Die auf Dienstreisen erworbenen Bonusmeilen gehörten zum Betriebsvermögen und waren laut FG Hessen als Forderung zu aktivieren bzw. bei Einnah-

meüberschussrechnung als Betriebseinnahme zu erfassen. Werden die Bonusmeilen für betriebliche Reisekosten genutzt, werde die (fiktiven) Betriebseinnahme durch einen fiktiven Betriebsausgabenabzug kompensiert. Nach Auffassung der Finanzrichter betrifft § 37a EStG nur die Verlagerung des Vorteils von der betrieblichen in die private Sphäre. Eine gewinnmindernde Einlage sieht das Gericht hingegen nicht für gegeben.

Beginn der Gewerbesteuerpflicht eines Grundstückshändlers

Die Gewerbesteuerpflicht eines gewerblichen Grundstückshändlers beginnt frühestens bei Abschluss des ersten Grundstückkaufvertrags.

Das Finanzamt lehnte im Fall einer im Jahr 2011 gegründeten gewerblich geprägten KG, die den Grundstückshandel zum Geschäftszweck hatte, die Feststellung eines vortragsfähigen Fehlbetrags nach § 10a GewStG für das Wirtschaftsjahr der Gründung ab. Hintergrund war, dass die KG erst im Jahr 2012 ein

Grundstück erwarb, und bis zu diesem Zeitpunkt bloße Vorbereitungshandlungen – im konkreten Fall Akquisitionstätigkeiten – vornahm.

Der BFH führt mit Urteil vom 01.09.2022 (Az. IV R 13/20, DStR 2022, S. 2202) aus, dass über das Bestehen einer sachlichen Gewerbesteuerpflicht im Verlustfeststellungsverfahren nach § 10a GewStG zu entscheiden ist. Er bestätigt die Auffassung des Finanzamts, wonach erst bei Erwerb der

ersten Immobilie die Gewerbesteuerpflicht entstehe. Das gelte auch bei einer gewerblich geprägten Personengesellschaft, die zum Zweck einer originär gewerblichen Tätigkeit gegründet werde. Auch bei dieser beginne der Gewerbebetrieb nicht bereits durch Vorbereitungshandlungen, sondern erst mit dem Kaufvertragsabschluss, da die Gesellschaft erst dadurch in die Lage versetzt werden, ihre Leistung am Markt anzubieten.

Abfärberegulung bei Verlusten aus gewerblicher Tätigkeit

Der BFH ändert seine Rechtsprechung und vertritt nun die Auffassung, dass auch Verluste aus einer gewerblichen Tätigkeit, sofern die Umsätze die Bagatellgrenze überschreiten, zu einer Umqualifizierung von Einkünften einer im Übrigen vermögensverwaltend tätigen Personengesellschaft führen.

Im konkreten Fall erzielte eine vermögensverwaltende GbR im Jahr 2012 gewerbliche Verluste aus dem Betrieb einer Photovoltaikanlage, die sie auf einem von ihr vermieteten Grundstück errichten ließ. Die Umsätze aus dem Betrieb der Photovoltaikanlage überschritten die durch den BFH und von der Finanzverwaltung akzeptierte Bagatellgrenze von 3 % der Gesamtnettoumsätze. Die Finanzverwaltung ging demnach von einer Abfärbewirkung der gewerblichen Tätigkeit auf die im Übrigen vermögensverwal-

tende Tätigkeit aus und behandelte die Einkünfte der GbR insgesamt als gewerbliche Einkünfte.

Entgegen seiner bisherigen Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 12.04.2018, Az. IV R 5/15, BStBl. II 2020, S. 118), wonach im Verlustfall eine Abfärbung zu verneinen sei, bejaht der BFH mit Urteil vom 30.06.2022 (Az. IV R 42/19, DStR 2022, S. 2259) im Streitfall eine abfärbende Wirkung. Durch die Ende 2019 erfolgte gesetzliche Neuregelung der Abfärberegulung (§ 15 Abs. 3 Nr. 1 Satz 2 Alt. 1 EStG) sei klargestellt worden, dass eine originär gewerbliche Tätigkeit eine abfärbende Wirkung unabhängig davon habe, ob aus dieser Tätigkeit ein Gewinn oder ein Verlust erzielt wird. Laut BFH sei die vorgesehene rückwirkende Anwendung der gesetzlichen Neuregelung auch für Veranlagungszeiträu-

me vor 2019 aus verfassungsrechtlicher Sicht ausnahmsweise nicht zu beanstanden, da dadurch lediglich eine vor dem BFH-Urteil aus dem Jahr 2018 gefestigte höchstrichterliche Rechtsprechung festgeschrieben worden sei. Ein Vertrauensschutz bestünde im Streitfall aufgrund des im Jahr 2018 entschiedenen Streitfalls nicht.

Keine erweiterte Grundstücks Kürzung bei Verpachtung an teilweise personenidentische gewerbliche GbR

Zum Ausschluss der erweiterten gewerbsteuerlichen Grundstücks Kürzung kommt es bereits bei Verpachtung geringfügigen Grundbesitzes an eine Personengesellschaft, wenn nur ein Gesellschafter des Grundstücksunternehmens zugleich Gesellschafter der Personengesellschaft ist.

Mit Beschluss vom 01.06.2022 (Az. III R 3/21, NV, DStR 2022, S. 2146) entschied der BFH, dass die erweiterte gewerbsteuerliche Grundstücks Kürzung bei einer Grundstücks-GmbH nach § 9 Nr. 1 Satz 5 Nr. 1 GewStG ausscheidet, wenn sie Dachflächen an eine teilweise personenidentische GbR verpachtet, die mit dem Betrieb von Photovoltaikanlagen auf diesen Dachflächen gewerbliche Einkünfte erzielt. Im Streitfall waren drei von

vier Gesellschaftern der GmbH zu insgesamt nur 0,9 % an der GbR beteiligt. Allerdings spielt die Beteiligungshöhe laut BFH keine Rolle, da keine Geringfügigkeitsgrenze existiere und die Stellung als persönlich haftender Gesellschafter ausreichend sei. Ebenso sei die Geringfügigkeit des Grundbesitzes für den Ausschluss der Kürzung bedeutungslos.

Gewerbesteueranrechnung bei ausgediehemem Mitunternehmer

Das FG Düsseldorf vertritt die Rechtsauffassung, dass für die Aufteilung des Gewerbesteuer-Messbetrags und damit für die Gewerbesteueranrechnung auf den allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel am Ende des vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahres abzustellen ist.

In dem vom FG Düsseldorf zu entscheidenden Streitfall war zunächst C als Kommanditist zu 96,15 % am Gesellschaftskapital sowie entsprechend am Gewinn und Verlust einer Kommanditgesellschaft beteiligt. Die KG hatte ein vom Kalenderjahr abweichendes Wirtschaftsjahr, konkret vom 01.07. eines Jahres bis zum 30.06. des Folgejahres. C verstarb im August 2018. Seine beiden Erben wurden im Januar 2019 als Kommanditisten mit einer Kommanditeinlage in Höhe jeweils der Hälfte der Kommanditeinlage des C in das Handelsregister eingetragen. Streitig war, wem der anteilige Gewerbesteuer-Messbetrag 2018 für die Gewerbesteueranrechnung zuzuweisen war.

Der Gewerbesteuer-Messbetrag ist nach dem allgemeinen Gewinnaufteilungsschlüssel den Gesellschaftern zuzuweisen. Im Streitfall war damit zu klären, auf welchen Zeitpunkt zur Bestimmung des allgemeinen Gewinnaufteilungsschlüssels abzustellen ist, auf das Ende des Wirtschaftsjahres zum 30.06.2018 oder auf das Ende des Erhebungszeitraums, und somit auf den 31.12.2018.

Anders als der BFH (s. Urteile vom 14.01.2016, Az. IV R 5714, BStBl. II 2016, S. 875, und Az. IV R 48/12, BFH/NV 2016, S. 1024) stellt das FG Düsseldorf in seinem Gerichtsbescheid vom 20.07.2022 (Az. 10 K 686/20 F) auf den zum Ende des Wirtschaftsjahres bestehenden allgemeinen Gewinnverteilungsschlüssel und somit auch auf den Gesellschafterbestand zum Ende des Wirtschaftsjahres ab. Dies schlussfolgert das FG Düsseldorf zum einen aus den tragenden Argumenten, die der BFH in den vorgeannten Urteilen vorgebracht hat. Würden diese auf den Fall eines abweichenden Wirtschaftsjahres angewandt, wären während

des Wirtschaftsjahres ausscheidende Gesellschafter nicht mehr mit der Gewerbesteuer, die auf den Gewerbeertrag des Wirtschaftsjahres anfällt, belastet. Somit sei maßgeblich, wer in welchem Umfang am Ende des Wirtschaftsjahres an der Gesellschaft beteiligt sei. Zum anderen führt das FG Düsseldorf an, dass die historische und teleologische Auslegung der Gewerbesteueranrechnung für dieses Ergebnis spreche.

Gewerbesteuerliche Maßnahmen aufgrund der gestiegenen Energiekosten

Steuerpflichtige, die nicht unerheblich negativ von den infolge des Ukraine-Kriegs gestiegenen Energiekosten betroffen sind, können eine Anpassung der laufenden Gewerbesteuer-Vorauszahlungen erreichen.

Gemäß gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 20.10.2022 sind die Finanzbehörden angehalten, bei der Nachprüfung der Voraussetzungen für eine

Herabsetzung des Gewerbesteuermessbetrags für Zwecke der Vorauszahlungen für den laufenden Erhebungszeitraum keine strengen Anforderungen zu stellen. Über diesbezügliche Anträge soll zudem zeitnah entschieden werden. Dies gilt für bis zum 31.03.2023 eingehende Anträge. Auch eine rückwirkende Anpassung des Gewerbesteuermessbetrags für Zwecke der Vorauszahlungen für das Jahr 2022 ist im Rahmen der Ermessensentscheidung möglich.

Hinweis: Das BMF hat bereits mit Schreiben vom 05.10.2022 (Az. IV A 3 – S 0336/22/10004 :001) zu Billigkeitsmaßnahmen bei der Einkommen- und Körperschaftsteuer Stellung genommen (s. dazu novus November 2022, S. 14).

Handlungsbedarf für betriebliche Anleger mit Fondsanlagen

Betriebliche Anleger von Fondsanlagen müssen bis zum 31.12.2022 die Erklärung zur gesonderten Feststellung des fiktiven Veräußerungsgewinns von Alt-Anteilen zum 31.12.2017 gemäß § 56 Abs. 5 InvStG abgeben.

Mit dem Investmentsteuerreformgesetz vom 19.07.2016 (BGBl I 2016 S. 1730) kam es zum Systemwechsel in der Besteuerung von Investmentfonds und deren Anleger. Dies führte auf Anlegerebene zu einer fiktiven Veräußerung der zum 31.12.2017 gehaltenen Fondsanteile (sog. Alt-Anteile, § 56 Abs. 2 Satz 1 InvStG). Die steuerliche Berücksichtigung des fiktiven Veräußerungsgewinns erfolgt grundsätzlich erst im Zeitpunkt der tatsächlichen Veräußerung der Alt-Anteile durch den Anleger (§ 56 Abs. 3 Satz 1 InvStG).

Betriebliche Anleger müssen bis zum 31.12.2022 die Erklärung zur gesonderten Feststellung des fiktiven Veräußerungsgewinns von Alt-Anteilen zum 31.12.2017 abgeben (§ 56 Abs. 5 InvStG). Sie ist nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung an das zuständige Finanzamt zu übermitteln.

Die gesonderte Feststellung gemäß § 56 Abs. 5 InvStG steht einer gesonderten Feststellung unter Vorbehalt der Nachprüfung § 164 AO gleich. Es gelten die für Steueranmeldungen maßgeblichen Vorschriften der AO entsprechend. Sie entfaltet zudem Bindungswirkung nach § 182 Abs. 1 AO für die Besteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns bei tatsächlicher Veräußerung der Alt-Anteile.

Bei Mitunternehmerschaften ist eine gesonderte Feststellung auf Gesamthandebene durchzuführen, § 56 Abs. 5 Satz 2 i.V.m. Satz 1 InvStG. Bei vermögensverwaltenden Personengesellschaften ist auf Anlegerebene eine gesonderte Feststellung erforderlich, wenn die Beteiligung an der Personengesellschaft in einem Betriebsvermögen des Anlegers gehalten wird.

Bei einer (ggf. auch teilweisen) Realisierung des fiktiven Veräußerungsgewinns erfolgt verfahrensrechtlich keine Änderung der gesonderten Feststellung. Die Besteuerung des fiktiven Veräußerungsgewinns erfolgt durch (ggf. teilweise) Auflösung entsprechender Rücklagen im Rahmen der Steuerbilanz sowie durch Erfassung der außerbilanziellen Hinzurechnungen und Abrechnungen in der Steuerfestsetzung im Jahr der Veräußerung.

Die entsprechende Umsetzung der Ermittlung des steuerpflichtigen fiktiven Veräußerungsgewinns (inkl. der entsprechenden Hinzurechnungen und Abrechnungen wie dem besitzzeitanteiligen Anleger-Aktiengewinn oder Anleger-Immobilien Gewinn) der Alt-Anteile sollte bereits in den Steuererklärungen 2017 bzw. 2018 erfolgt sein, so dass diese Werte übernommen werden können.

Eine Abgabe der Feststellungserklärung ist nicht erforderlich, soweit der betriebliche Anleger die Alt-Anteile vor dem 01.01.2023 und vor Abgabe der Feststellungserklärung vollständig veräußert hat (§ 56 Abs. 5 Satz 11 InvStG).

Hinweis: Privatanleger müssen eine Erklärung zur gesonderten Feststellung des fiktiven Veräußerungsgewinns von Alt-Anteilen zum 31.12.2017 ebenfalls nicht abgeben.

ARBEITNEHMERBESTEUERUNG

Anwendbarkeit des Pauschalsteuersatzes für Betriebsveranstaltungen

Stehen Veranstaltungen nicht allen Betriebsangehörigen offen, kann der daraus resultierende geldwerte Vorteil nicht mit dem Pauschalsteuersatz von 25 % besteuert werden.

Streitig war die Anwendung des Pauschalsteuersatzes nach § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG auf den geldwerten Vorteil aus einer Vorstands- bzw. Führungskräfte-Weihnachtsfeier. Das FG Köln lehnt mit Urteil vom

27.01.2022 (Az. 6 K 2175/20, EFG 2022, S. 874) die Erhebung der Lohnsteuer mit dem Pauschalsteuersatz von 25 % ab, da der im Rahmen der Weihnachtsfeier mit ausgewähltem Personenkreis zugewendete Arbeitslohn nicht aus Anlass einer Betriebsveranstaltung gezahlt worden sei. Dabei stützen sich die Finanzrichter u. a. auf die zu § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 EStG ergangene BFH-Rechtsprechung (BFH-Urteil vom 15.01.2009, Az. VI R 22/06, BStBl. II 2009,

S. 476) wonach der Pauschalsteuersatz nur anwendbar ist, wenn die Teilnahme allen Betriebsangehörigen offen steht. Daran habe sich auch durch die Einfügung von § 19 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1a EStG im Jahr 2014 nichts geändert.

Hinweis: Gegen das Urteil ist die Revision beim BFH anhängig (Az. VI R 5/22).



Werbungskostenabzug bei Zuzahlungen für Familienheimfahrten mit Dienstwagen

Aufwendungen für Familienheimfahrten mit einem dem Arbeitnehmer überlassenen Dienstwagen werden auch dann nicht berücksichtigt, wenn der Arbeitnehmer dafür Zuzahlungen an den Arbeitgeber leistet.

Im Streitfall leistete ein Arbeitnehmer für die Privatnutzung des ihm von seinem Arbeitgeber überlassenen Dienstwagens eine monatliche Zuzahlung i. H. von 0,5 % des Kaufpreises sowie 0,10 Euro pro privat gefahrenem Kilometer für die Nutzung der überlassenen Tankkarte. Der Arbeitnehmer machte in seiner Einkommensteuererklärung

Fahrtkosten für Familienheimfahrten in Höhe der für die Tankkarte gezahlten Pauschalen als Aufwendungen für eine doppelte Haushaltsführung geltend.

Der BFH versagte jedoch den Werbungskostenabzug für die Familienheimfahrten mit Verweis auf § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 8 EStG, wonach bei einem im Rahmen einer Einkunftsart überlassenen Fahrzeug die Berücksichtigung der Familienheimfahrten explizit ausgeschlossen ist (BFH-Urteil vom 04.08.2022, Az. VI R 35/20, DStR 2022, S. 1999).

Denn korrespondierend zu dem Ausschluss des Werbungskostenabzugs wird der geldwerte Vorteil für die Überlassung des Kfz zu Privatfahrten sowie zu Fahrten zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte auf der Einnahmenseite um die von dem Steuerpflichtigen getätigten Zuzahlungen gemindert.

Hinweis: An diesem Ergebnis ändert sich laut BFH auch dadurch nichts, dass die Zuzahlungen im Streitfall höher als der Nutzungsvorteil waren. Auch in diesem Fall könne der übersteigende Betrag nicht als Werbungskosten abgezogen werden.

UMSATZSTEUER

Befristete Absenkung des Umsatzsteuersatzes auf Gas- und Wärmelieferungen

Mit dem Gesetz zur temporären Senkung des Umsatzsteuersatzes auf Gaslieferungen über das Erdgasnetz, das am 25.10.2022 im Bundesgesetzblatt (BGBl. I 2022, S. 1743) verkündet wurde, wird der Umsatzsteuersatz auf Gaslieferungen über das Erdgasnetz und Wärmelieferungen über ein Wärmenetz befristet vom 01.10.2022 bis 31.03.2024 von 19 % auf 7 % gesenkt.

Das BMF geht mit Schreiben vom 25.10.2022 (Az. III C 2 – S 7030/22/10016 :005, DStR 2022, S. 2210) auf diese temporäre Umsatzsteuersatzsenkung ein. Klarstellend weist das BMF darauf hin, dass Gas- und Wärmelieferungen erst mit Ablauf des jeweiligen Ablesezeitraums als ausgeführt zu behandeln sind. So führt z. B. ein zum Ende 2022 ablaufender jährlicher Ablesezeitraum dazu, dass der gesamte Gas- oder Wärme-

verbrauch des Kunden in 2022 dem ermäßigten Steuersatz unterliegt, ungeachtet der bis September 2022 anderslautenden Gesetzeslage. Zwar ist die Umsatzsteuer für geleistete Abschlagszahlungen vor dem 31.10.2022 bereits mit deren Vereinnahmung entstanden. Die Steuerberechnung ist allerdings unter Anwendung des ermäßigten Steuersatzes in dem Voranmeldungszeitraum zu berichtigen, in dem die Leistung

ausgeführt wird, bspw. bei Ablesung Ende 2022 in der Voranmeldung für Dezember 2022.

Zur Vermeidung von Übergangsschwierigkeiten wird es hinsichtlich Rechnungen über Abschlagszahlungen, die nach dem 30.09.2022 und vor dem 01.04.2024 fällig werden, durch die Finanzverwaltung zudem nicht beanstandet, wenn diese (zunächst) nicht berichtigt werden und weiterhin 19 % Umsatzsteuer vereinnahmt und abgeführt sowie erst in der Endrechnung zutreffend mit dem verminderten Steuersatz abgerechnet wird. Korrespondierend wird dann auch der Vorsteuerabzug in Höhe von 19 % beim Leistungsempfänger nicht beanstandet, wenn dieser für die gesamte Leistung auf Grundlage der Endabrechnung korrigiert wird.

Hinweis: Für Leistungszeiträume, die über die Gesamtperiode beide Steuersätze betreffen, erkennt die Finanzbehörde auch die Bildung von fiktiven Teilleistungszeiträumen durch jeweils verkürzte Abrechnungen (ohne

gesonderte Ablesung) gegenüber den Kunden an. Gemäß den Ausführungen im BMF-Schreiben sollen dann umsatzsteuerlich keine Bedenken bestehen, wenn für Zwecke dieser gesonderten Abrechnungen eine Aufteilung nach Tagen vorgenommen wird. Jedoch hat das Versorgungsunternehmen zum Ausgleich von Verbrauchsunterschieden eine Gewichtung vorzunehmen, wenn die Ablesezeiträume länger als drei Monate sind. Aufgrund der bestehenden Unsicherheiten (insb. bei längeren Abrechnungsperioden als drei Monaten) sollte diese Vereinfachungsregelung nur in Ausnahmefällen und bei insgesamt überschaubaren Risiken angewendet werden.

Darüber hinaus enthält das BMF-Schreiben Ausführungen dazu, wie im Falle der Schuldnerschaft des Leistungsempfängers nach § 13b UStG zu verfahren ist und was es bei der Gewährung von Jahresboni-, -rückvergütungen und dergleichen zu beachten gilt.

Zudem wurde eine Nichtbeanstandungsregelung für den zu hohen Umsatzsteuer ausweis in der Unternehmerkette implementiert, wonach eine Rechnung mit Ausweis des Regelsteuersatzes für eine nach dem 30.09.2022 und vor dem 01.11.2022 erbrachte Leistung nicht nach § 14c Abs. 1 UStG (unrichtiger Steuerausweis) berichtigt werden muss und der Leistungsempfänger die ausgewiesene Steuer gleichwohl als Vorsteuer geltend machen kann.

Zu guter Letzt führt das BMF aus, dass die Regelungen entsprechend für die Wiederanwendung des Regelsteuersatzes von 19 % zum 01.04.2024 gelten sollen. Inwiefern darüber die mit diesem Schreiben implementierten Nichtbeanstandungs- und Vereinfachungsregelungen im umgekehrten Fall zur Anwendung kommen können, sollte dann im Einzelfall geprüft werden.

Grenzen der Rückwirkung einer Rechnungsberichtigung

Unterbleibt in einer Ausgangsrechnung in Annahme der Leistungserbringung im Ausland der Umsatzsteuer ausweis und stellt sich das im Nachhinein als falsch heraus, ist die ursprüngliche Rechnung derart fehlerhaft, dass der späteren Rechnungsberichtigung keine Rückwirkung zukommt.

Dies entschied der BFH (Urteil vom 07.07.2022, Az. V R 33/20, DStR 2022, S. 2154) im Hinblick auf den Vorsteuerabzug einer Gesellschaft mit statuarischem Sitz in Luxemburg aus an diese gestellten Rechnungen, in denen von der Steuerschuld des Leistungsempfängers in Luxemburg ausgegangen und von diesem eine entsprechende Versteuerung vorgenommen wurde. Im Streitfall stellte sich heraus, dass die Luxemburger Leistungsempfängerin wegen ihres Orts der Geschäftsleitung abweichend vom statuarischen Sitz im Inland ansässig war. Die bis zu diesem Zeitpunkt damit fehlerhaft ohne (inländischen) Umsatzsteuer ausweis

abgerechneten Leistungen von anderen im Inland ansässigen Unternehmen der Unternehmensgruppe an diese Gesellschaft wurden korrigiert. Für die berichtigten Rechnungen mit Steuerausweis machte die Gesellschaft rückwirkend im Leistungsjahr einen entsprechenden Vorsteuerabzug geltend.

Laut BFH ist allerdings der Vorsteuerabzug zu versagen, wenn er auf einem erstmals in einer berichtigten Rechnung ausgewiesenen inländischen Steuerbetrag bei zunächst irrtümlicher Annahme der Leistungserbringung im Ausland basiert (Urteil vom 07.07.2022, Az. V R 33/20, DStR 2022, S. 2154). Es sei unbeachtlich, dass die Gesellschaft in Luxemburg das sog. Reverse Charge-Verfahren durchgeführt habe, da es keine Möglichkeit eines grenzüberschreitenden Vorsteuerabzugs gebe. Für die Anerkennung einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung fehlt es aber an dem Ausweis von (inländischer) Umsatzsteuer, die folglich auch nie durch den Rechnungsempfänger gezahlt wurde.

Hinweis: Damit bestätigt der BFH seine bisher für die rückwirkende Anerkennung aufgestellten Grundsätze, wonach die fehlerhafte Rechnung neben den übrigen vier Mindestangaben einen offenen Ausweis von inländischer Umsatzsteuer enthalten musste (vgl. BFH-Urteil vom 20.10.2016, Az. V R 26/15, Rechtsprechungsänderung aufgrund des EuGH-Urteils vom 15.09.2016, Rs. C-518/14, Senatex, DStR 2016, S. 2211) und hält an diesen zumindest für den Streitfall fest. Ob zukünftig ein offener Umsatzsteuer ausweis für die Anerkennung einer rückwirkenden Rechnungsberichtigung erforderlich sein wird, oder der BFH, wie die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 18.09.2020 (BStBl. I 2020, S. 976), bei Rechnungen, die fehlerhaft dem inländischen Reverse Charge-Verfahren unterworfen werden, eine Rückwirkung der Rechnungsberichtigung anerkennen würde, bleibt abzuwarten. Auf die Verwaltungsauffassung weist der BFH nur hin, ein obiter dictum enthält die Entscheidung nicht.

Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken

Die Finanzverwaltung setzt in einem neu gefassten BMF-Schreiben aktuelle BFH- und EuGH-Urteile zur Vorsteueraufteilung bei gemischt genutzten Grundstücken um und ändert den Umsatzsteueranwendungserrlass.

Verwendet ein Unternehmer ein Grundstück sowohl für Umsätze, die zum Vorsteuerabzug berechtigen, als auch für Umsätze, die den Vorsteuerabzug ausschließen, hat er die Vorsteuerbeträge nach einem sachgerechten Aufteilungsmaßstab in einen abziehbaren und einen nicht abziehbaren Teil aufzuteilen. Hierzu sind in der Vergangenheit zahlreiche Entscheidungen des EuGH und des BFH ergangen, die insb. die Frage des richtigen Aufteilungsschlüssels (Flächen- versus Umsatzschlüssel) zum Gegenstand hatten.

In dem Schreiben vom 20.10.2022 (Az. III C 2 – S 7306/19/10001 :003, DStR 2022, S. 2212) nimmt das BMF zu den Entscheidungen Stellung und passt den UStAE entsprechend an:

Nach Auffassung der Finanzverwaltung ist vorrangig weiterhin der Flächenschlüssel als Aufteilungsmaßstab anzuwenden. Der objektbezogene Umsatzschlüssel ist nur unter den von der Rechtsprechung aufgestellten Voraussetzungen anzuwenden, etwa wenn innerhalb der Gesamtfläche des Gebäudes erhebliche Unterschiede in der Ausstattung bestehen und der Flächenschlüssel daher zu einem unzutreffenden Ergebnis führt. Zudem erkennt die Finanzverwaltung auch eine Aufteilung nach dem umbauten Raum (auch sog. Kubikschlüssel) an, wenn die verschiedenen Gebäudeteile unterschiedliche Geschosshöhen aufweisen. Kommen jedoch erhebliche Ausstattungsunterschiede hinzu, soll der Kubikschlüssel nach Auffassung der Finanzverwaltung nicht anwendbar sein.

Hinweis: Über die BStBK hatte das Umsatzsteuer-Team von Ebner Stolz Gelegenheit, im Vorfeld zu einem Entwurf des BMF-Schreibens Stellung zu nehmen. Insoweit wurden einige Anregungen, die von der BStBK eingebracht wurden, von der Finanzverwaltung in dem Schreiben aufgegriffen und umgesetzt.

Positiv ist, dass die Finanzverwaltung in Tz. 12 des BMF-Schreibens bei einem Ankauf eines Gebäudes mit Teiloption die daraus resultierenden Vorsteuerbeträge nur diesem Gebäudeteil zuordnet, so dass kein Vorsteuerschaden aus der Anwendung des § 15 Abs. 4 UStG auf Erwerberseite hieraus entsteht. Eine Klarstellung über eine entsprechende Textpassage im UStAE fehlt jedoch, so dass mögliche Handlungsoptionen bei Anwendung der Verwaltungsauffassung eruiert werden sollten.

Erfreulich ist zudem, dass die Finanzverwaltung eine Ermittlung des Flächenschlüssels nach dem im Schreiben dargelegten Grundsätzen anerkennt, daneben aber auch eine Ermittlung nach anderen anerkannten Methoden (bspw. DIN 277 oder nach der Wohnflächenverordnung) zulässt, wenn diese den Mietverträgen zugrunde gelegt wurden. Diese alternative Ermittlung ist unserer Erfahrung nach in Übereinstimmung mit der in der Praxis üblichen Flächenermittlung. Zudem kann hierüber der administrative Aufwand für Immobilienbesitzer mit Mischnutzungen durch Vermeidung von unterschiedlichen Flächenermittlungen für mietvertragliche und umsatzsteuerliche Zwecke reduziert werden.

INTERNATIONALES STEUERRECHT

Sanktionen wegen nicht vorgelegter oder nicht verwertbarer Verrechnungspreisdokumentation

Ein Steuerzuschlag wegen Nichterfüllung von Aufzeichnungspflichten bei der Verrechnungspreisdokumentation ist europarechtskonform.

Im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens hat der EuGH mit Urteil vom 13.10.2022 (Rs. C-431/21, X GmbH & Co. KG/FA Bremen, DStR 2022, S. 2138) entschieden, dass die Verrechnungspreisdokumentationspflichten bei grenzüberschreitenden Geschäftsvorfällen sowie Sanktionen wegen Nichterfüllung dieser Pflichten mit

der Niederlassungsfreiheit in Einklang stehen. Laut EuGH beschränke die Dokumentationspflicht zwar die Niederlassungsfreiheit. Dies sei aber zur ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedstaaten gerechtfertigt.

Im konkreten Fall ging es um Managementkosten, die von einem verbundenen Unternehmen erbracht worden waren und mittels Einzelaufstellung über die tatsächlich entstandenen Kosten abgerechnet werden sollten. Da nach Auffassung der Steuerbehörden

in Deutschland die steuerliche Dokumentationspflichten nicht erfüllt worden waren, verhängte sie gegen die Klägerin einen Zuschlag in Höhe von 5 % der pro Jahr geschätzten zusätzlichen Einnahmen.

Hinweis: Da bei entschuldbaren Verstößen oder nur geringfügigem Verschulden kein Steuerzuschlag verhängt wird, ist diese Sanktion laut EuGH nicht unverhältnismäßig.

EU-Liste nicht kooperativer Jurisdiktionen für Steuerzwecke

Der Rat der Europäischen Union hat am 04.10.2022 eine überarbeitete Fassung der EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke gebilligt. Die darin aufgeführten Jurisdiktionen werden als sog. schädliche Steuerregime angesehen und sind in der sog. EU-Blacklist aufgeführt.

Konkret beinhaltet die aktuelle Liste folgende Jurisdiktionen:

- ▶ Amerikanisch-Samoa
- ▶ Anguilla (wieder aufgenommen)
- ▶ Bahamas (wieder aufgenommen)
- ▶ Fidschi
- ▶ Guam
- ▶ Palau

- ▶ Panama
- ▶ Samoa
- ▶ Trinidad und Tobago
- ▶ Turks- und Caicosinseln (neu)
- ▶ Vanuatu
- ▶ Amerikanischen Jungferninseln.

Um diese Liste in die nationale Rechtsanwendung zu überführen, hat das BMF am 11.10.2022 den Entwurf einer Verordnung zur Änderung der Steueroasen-Abwehrverordnung vorgelegt.

Hinweis: Von Bedeutung ist die EU-Liste u. a. für die Mitteilungspflichten über grenzüberschreitende Steuergestaltungen (§§ 138d ff. AO).

Neben der EU-Blacklist wurde zudem auch eine Aktualisierung der sog. EU-Greylist veröffentlicht, in der Länder und Gebiete aufgeführt sind, die zu einer Verbesserung der Zusammenarbeit mit der EU aufgefordert werden bzw. sich dazu bereits verpflichtet haben. Unverändert findet sich dort u. a. die Türkei, die wiederholt Aufforderungen zu einem wirksamen Informationsaustausch mit allen EU-Mitgliedstaaten hat verklingen lassen.

Abkommensrechtliche Dreieckskonstellationen bei grenzüberschreitendem Arbeiten

Von Deutschland abgeschlossene Doppelbesteuerungsabkommen stehen gleichberechtigt nebeneinander und sind autonom auszulegen. Das gilt auch, wenn und soweit eines von mehreren Abkommen einem Steuerpflichtigen Begünstigungen gewährt.

Im Streitfall hatte ein Ehepaar seinen Lebensmittelpunkt in Deutschland, wobei ein Ehepartner Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit in der Schweiz erzielte, für die er einen Zweitwohnsitz in Frankreich unterhielt. Den Arbeitslohn versteuerte der Kläger in Frankreich und behandelte ihn in seiner deutschen Einkommensteuererklärung aufgrund des DBA Schweiz 1971/2010 als steuerfrei.

Der BFH bestätigte, dass der Arbeitslohn laut DBA Schweiz 1971/2010 in Deutschland unter Progressionsvorbehalt steuerfrei sei (BFH-Urteil vom 01.06.2022, Az. I R 30/18, DStR 2022, S. 2090). Zwar stehe bei isolierter Betrachtung der jeweiligen DBA das

Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn nach dem DBA zwischen Deutschland und der Schweiz dem Quellenstaat Schweiz, nach dem zwischen der Schweiz und Frankreich vereinbarten DBA Frankreich (Grenzpendlerregelung) und nach dem zwischen Frankreich und Deutschland bestehenden DBA Deutschland zu. Allerdings könne diese Zuweisung des Besteuerungsrechts an Deutschland die Steuerfreistellung für den Arbeitslohn des Klägers nach dem DBA zwischen Deutschland und der Schweiz nicht aufgehoben werden. DBA-Normen betreffen stets nur die jeweiligen Vertragsstaaten und hätten keine auf andere Staaten reichende „abkommensübergreifende“ Wirkung.

Auch die unilateralen Rückfallklauseln in Deutschland (§ 50d Abs. 8 und Abs. 9 Satz 1 EStG) seien nicht einschlägig. Eine Steuerbefreiung aufgrund des DBA zwischen der Schweiz und Frankreich reicht laut BFH nicht aus, um einen solchen Besteuerungsrückfall zu begründen.

Hinweis: Der BFH betont, dass abkommensrechtliche Dreieckskonstellationen nur durch besondere abkommensrechtliche oder unilaterale Regelungen und (entgegen der Auffassung des BMF) nicht durch Rück- und Weiterverweisungen im Internationalen Privatrecht gelöst werden könnten.

Abtretung von Kindergeldzahlungen an den Arbeitgeber bei Nettolohnvereinbarung

Werden im Rahmen einer Nettolohnvereinbarung vom Arbeitnehmer Kindergeldbeträge an den Arbeitgeber abgetreten, führt das zu einer Verringerung des Bruttoarbeitslohns.

Im Rahmen von (grenzüberschreitenden) Entsendungen werden häufig Nettolohnvereinbarungen getroffen, in welchen die Unternehmen vollumfänglich für die Lohnsteuer ihrer Arbeitnehmer im Zusammenhang mit der Entsendung eintreten, indem den Arbeitnehmern die Auszahlung eines bestimmten Betrags als Nettolohn unabhängig von der

Steuer- und Abgabenlast zugesichert wird. Im Streitfall wurde in diesem Zuge zudem vereinbart, dass das Kindergeld direkt an den Arbeitgeber ausgezahlt wird.

Das FG Düsseldorf kommt mit Urteil vom 01.11.2021 (Az. 14 K 2577/20 E, EFG 2022, S. 759) zu dem Ergebnis, dass die Auszahlungen des Kindergeldes an den Arbeitgeber den Bruttoarbeitslohn verringerten. Der Vorgang sei mit einer Steuererstattung an den Arbeitgeber bzw. einer Arbeitslohnrückzahlung wirtschaftlich vergleichbar.

Hinweis: Ob die Rückzahlung von Arbeitslohn zu Werbungskosten oder zu negativen Einnahmen führt, bleibt zwar mangels Entscheidungserheblichkeit offen. Das FG Düsseldorf präferiert jedoch die Beurteilung als negative Einnahmen.

Beim BFH ist die Revision gegen das Urteil unter dem Az. VI R 26/21 anhängig.

IMMOBILIENBESTEUERUNG

Anwendung der grunderwerbsteuerlichen Börsenklausel

Mit der Grunderwerbsteuerreform im Mai 2021 wurde eine Begünstigung für bestimmte Anteilseignerwechsel an grundbesitzenden Kapitalgesellschaften eingeführt (sog. Börsenklausel). Hierzu beantworten die obersten Finanzbehörden der Länder Anwendungsfragen.

Die in § 1 Abs. 2c GrEStG geschaffene Neuregelung begünstigt die Übertragung von Anteilen an grundbesitzenden Kapitalgesellschaften, die an nach dem Wertpapierhandelsgesetz (WpHG) zugelassenen Börsen und äquivalenten Börsen gelistet und gehandelt werden. Anteilsübertragungen, die diesen Voraussetzungen entsprechen, sind für die Ermittlung der 90 %-Schwelle für einen grunderwerbsteuerpflichtigen Gesellschafterswechsel (§ 1 Abs. 2a Satz 1, Abs. 2b Satz 1 GrEStG) nicht zu berücksichtigen.

Mit dem koordinierten Erlass der Obersten Finanzbehörden der Länder vom 04.10.2022 (DStR 2022, S. 2218) nehmen die obersten Finanzbehörden der Länder zu Anwendungsfragen Stellung. U. a. stellt die Finanzverwaltung klar, dass von der Börsenklausel unmittelbare und mittelbare Anteilsübertragungen und damit auch Übertragungen von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft, die an einer Kapital- oder Personengesellschaft beteiligt ist, erfasst werden. Zudem bestehe keine Anzeigepflicht nach § 19 GrEStG, wenn aufgrund der Anwendung der Börsenklausel weniger als 90 % der Gesellschaftsanteile übertragen werden und somit kein grunderwerbsteuerbarer Tatbestand vorliegt.

Im Weiteren schränken die Erlasse den Anwendungsbereich der Börsenklausel ein. Wertpapiere, die sich lediglich auf Anteile an einer Kapitalgesellschaft beziehen, aber kein Eigentum an den Anteilen vermitteln (z. B. American Depositary Receipts – ADR), wer-

den demnach nicht erfasst. Zudem werden laut der EU-Kommission derzeit lediglich Märkte mit Sitz in den USA, Hong Kong und Australien als gleichwertige Dritthandelsplätze anerkannt. Börsen in der Schweiz, Großbritannien und Nordirland sind ausdrücklich keine gleichwertigen Dritthandelsplätze. Anteilsübertragungen an diesen Börsen sind damit nicht begünstigt. Da sich die Anerkennung von Dritthandelsplätzen durch die EU ändern kann, ist stets der aktuelle Stand im Besteuerungszeitpunkt zu prüfen.

Ebenfalls nicht begünstigt sein sollen die erstmalige Ausgabe von Anteilen bei einem Börsengang (IPO) oder einer Kapitalerhöhung, sowie Wertpapierleihen, -darlehen und -pensionsgeschäfte.

Hinweis: Der Erlass ist auf alle offenen Fälle anzuwenden. Vertrauensschutzregelungen im Hinblick auf die einschränkende Auslegung der Finanzverwaltung bestehen nicht.

Junges Verwaltungsvermögen und Finanzmittel bei Umwandlungsvorgängen

Die Finanzverwaltung stellt sich der Frage, in welchen Fällen Verwaltungsvermögen bzw. Finanzmittel durch Umwandlungsvorgänge zu jungem Verwaltungsvermögen bzw. jungen Finanzmittel werden.

Verwaltungsvermögen, das dem Betrieb im Zeitpunkt der Entstehung von Erbschaft- und Schenkungsteuer weniger als zwei Jahre zuzurechnen war, ist als sog. junges Verwaltungsvermögen stets von der Begünstigung für Betriebsvermögen ausgenommen. Dies gilt ungeachtet dessen, ob das Verwaltungsvermögen insgesamt die 10 %-Grenze für unschädliches Verwaltungsvermögen übersteigt. Sind entsprechend Finanzmittel als sog. junge Finanzmittel anzusehen, rechnen diese stets zum Verwaltungsvermögen – und werden ebenso grundsätzlich von der Begünstigung ausgenommen.

Ob und in welchen Fällen Verwaltungsvermögen oder Finanzmittel bei Umwandlungsvorgängen als junges Verwaltungsvermögen bzw. als Einlagen (junge Finanzmittel) zu qualifizieren sind, darauf gehen die obersten Finanzbehörden der Länder in gleich lautenden Erlassen vom 13.10.2022 ausführlich ein, die aber erst am 18.11.2022 über Datenbanken allgemein zugänglich gemacht wurden. Als entscheidend sieht die Finanzverwaltung demnach an, ob sich die Betriebszuordnung des Verwaltungsvermögens bzw. der Finanzmittel ändert.

So wird die Entstehung von jungem Verwaltungsvermögen bei folgenden Umwandlungsvorgängen bejaht:

- ▶ in Übereinstimmung mit der Auffassung des BFH (Urteil vom 22.01.2020, Az. II R 41/18, BStBl. II 2020, S. 577) bei einer Aufwärtsverschmelzung sowie aber auch bei anderen Verschmelzungsvorgängen, wie z. B. Seitwärts- oder Abwärtsverschmelzungen,

- ▶ bei einer Aufspaltung hinsichtlich des gesamten Verwaltungsvermögens, bei einer Abspaltung oder Ausgliederung nur im jeweiligen Umfang des Übergangs von Verwaltungsvermögen,
- ▶ bei Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Personen- oder in eine Kapitalgesellschaft,
- ▶ bei Anwachsung durch Ausscheiden des vorletzten Gesellschafters aus einer Personengesellschaft, hingegen grundsätzlich nicht, wenn die Personengesellschaft bestehen bleibt.

Zudem findet bei allen Vorgängen eine Anrechnung der Zurechnungszeit des bisherigen Rechtsträgers beim neuen Rechtsträger nicht statt.

Hingegen verneint die Finanzverwaltung die Entstehung von jungem Verwaltungsvermögen in folgenden Fällen:

- ▶ Einbringung eines Mitunternehmeranteils in eine Personengesellschaft oder in eine Kapitalgesellschaft, sofern die Betriebszugehörigkeit der Wirtschaftsgüter nicht geändert wird, diese also in der bisherigen Gesellschaft verbleiben. Allerdings gilt dies nicht bei der Einbringung von Verwaltungsvermögen aus dem Sonderbetriebsvermögen; hierbei findet ein Rechtsträgerwechsel statt und es entsteht junges Verwaltungsvermögen,
- ▶ Aufnahme weiterer Gesellschafter in eine Personen- oder Kapitalgesellschaft,
- ▶ Formwechsel einer Kapital- in eine Personengesellschaft oder vice versa (Ausnahme: Sonderbetriebsvermögen, siehe vorgehend).

Bei der Beurteilung, ob Finanzmittel als junge Finanzmittel zu qualifizieren sind, ist der Saldo der Einlage und der Entnahme von Finanzmitteln innerhalb von zwei Jahren vor dem Besteuerungszeitpunkt zu ermitteln. Zunächst sind Einlagen und Entnahmen nach den Grundsätzen des Ertragsteuerrechts zu beurteilen. Allerdings soll der Begriff aus erbschaftsteuer- und schenkungsteuerlicher Sicht nicht auf die ertragsteuerlichen Einlagen und Entnahmen beschränkt sein. Als Einlagevorgang sind nach Auffassung der Finanzverwaltung allgemein Zuführungen von Finanzmitteln durch Gesellschafter oder nahestehende Personen zu verstehen.

Die Finanzverwaltung geht explizit darauf ein, bei welchen Umwandlungsvorgängen die bisherigen Rechengrößen (Entnahmen und Einlagen der letzten zwei Jahre) fortzuführen sind. Die zuvor aufgeführten Fälle, die zu jungem Verwaltungsvermögen führen können, wertet die Finanzverwaltung bei Zuführung von Finanzmitteln im Rahmen des Umwandlungsvorgangs ebenso als Einlage, so dass hierdurch junge Finanzmittel entstehen können.

Hinweis: Zu den Auswirkungen der Ausübung der Option zur Körperschaftsbesteuerung nach § 1a KStG auf die Qualifizierung von jungem Verwaltungsvermögen und jungen Finanzmitteln haben sich die obersten Finanzbehörden der Länder bereits mit gleich lautenden Erlassen vom 05.10.2022 geäußert. Demnach kann insb. durch die – für die Optionsausübung erforderliche – Überführung von Sonderbetriebsvermögen in das Gesamthandsvermögen junges Verwaltungsvermögen bzw. junge Finanzmittel entstehen.

Auswirkungen der aktuellen Wirtschaftsentwicklungen auf die Berichterstattung in (Konzern-)Anhang und (Konzern-)Lagebericht

Die gesellschaftliche, politische und wirtschaftliche Lage in Deutschland und dem Rest der Welt ist angespannt und verschärft sich weiter. Die Unternehmen werden mit vielfältigen Herausforderungen konfrontiert, welche zu großen Unsicherheiten und Risiken führen. Dies wirkt sich auch auf die Unternehmensberichterstattung aus.

Die Corona-Pandemie ist noch nicht überwunden und sorgt weiterhin für Belastungen. Durch den Angriffskrieg Russlands auf die Ukraine haben sich die bereits durch die Corona-Pandemie entstandenen Lieferkettenstörungen bzw. Lieferkettenunterbrechungen verschärft und zu enorm steigenden Energiekosten geführt, die Unternehmen stark belasten. Hohe Inflationsraten, der in vielen Branchen herrschende Arbeitskräftemangel und die zu erwartende Rezession in Europa und Deutschland sind weitere Herausforderungen, mit denen Unternehmen derzeit konfrontiert werden.

Vor diesem Hintergrund hat das IDW am 30.09.2022 einen Fachlichen Hinweis veröffentlicht, der Unternehmen spezifische Hilfestellungen zur Bilanzierung und Berichterstattung sowohl nach IFRS als auch nach HGB zum Abschlussstichtag 30.09.2022 und für Folgestichtage (insb. 31.12.2022) zur Verfügung stellt. Die wichtigsten Erkenntnisse werden im Folgenden dargestellt. Das IDW weist darauf hin, dass nicht jedes Unternehmen von den behandelten Themen gleichermaßen betroffen sein wird. Eine unternehmensindividuelle Beurteilung (in Abhängigkeit von Geschäftstätigkeit, Branche, Unternehmensumfeld etc.) ist geboten. In Abhängigkeit von den weiteren Entwicklungen im Jahr 2022 wird sich das IDW bei Bedarf ergänzend äußern.

Auswirkungen der Unsicherheiten auf Prognosen

Für die sachgerechte Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden benötigen Unternehmen verlässliche Prognosen. Die Prognosen müssen auf vertretbaren Annahmen des Managements beruhen. Externen Hinweisen kommt hierbei eine besondere Bedeutung zu. Vor dem Hintergrund steigender Unsicherheiten wird es oftmals nicht möglich sein, vergangenheitsbasierte Annahmen unverändert fortzuschreiben. Bilanzierende Unternehmen haben sicher zu stellen, dass die Prognosen und Schätzungen über alle Posten und Abschlussbestandteile hinweg plausibel, kohärent und für Dritte nachvollziehbar sind. Mit zunehmenden Unsicherheiten wird die Unternehmensplanung, welche die Grundlage für die Prognose von Zahlungsströmen und die Festlegung von Inputfaktoren für Bilanzierungs- und Bewertungssachverhalte bildet, umso diffiziler. Hier bietet es sich an, verschiedene Szenarien zu bilden, und die Abschlussadressaten transparent und umfassend, beispielsweise in Form von Sensitivitätsanalysen, zu informieren.

In seinem fachlichen Hinweis betont das IDW insb. folgende Aspekte:

- ▶ Die aktuellen Entwicklungen beeinflussen den aktivierten Geschäfts- oder Firmenwert (Goodwill). Der dem letzten Buchwert gegenüberzustellende Vergleichswert gerät unter Druck: Im Zähler reduzieren sich aufgrund der Krise die Ertrags- bzw. Cashflow-Erwartungen, im Nenner erhöht sich der Kapitalisierungszinssatz. In der Folge ergibt sich ein sinkender Barwert.
- ▶ Beim Wertminderungstest nach IAS 36 sind bei der Ermittlung des Nutzungswerts die Zahlungsströme zu prognostizieren. Hier kommt der Ermittlung des Barwerts der ewigen Rente (terminal value) besondere Bedeutung zu, da dieser

auf einer langfristigen Fortschreibung von Trendentwicklungen basiert. Dies gilt auch im handelsrechtlichen Abschluss bei der zukunftsorientierten Ermittlung eines niedrigeren beizulegenden Werts (beispielsweise bei Beteiligungen).

- ▶ Bei der Bilanzierung von aktiven latenten Steuern aus abzugsfähigen temporären Differenzen und für den Vortrag noch nicht genutzter steuerlicher Verluste muss das Unternehmen ebenfalls auf Prognosen zurückgreifen. Der Ansatz von aktiven latenten Steuern setzt voraus, dass ein künftiges, zu versteuerndes Ergebnis wahrscheinlich zur Verfügung steht. Für Handelsbilanzzwecke muss besonders kritisch hinterfragt werden, ob die steuerlichen Verlustvorträge innerhalb der nächsten fünf Jahre geltend gemacht werden können.
- ▶ Nach IAS 37 muss der als Rückstellung angesetzte Betrag die bestmögliche Schätzung der Ausgaben, die zur Erfüllung der gegenwärtigen Verpflichtung zum Abschlussstichtag erforderlich ist, darstellen. Bei der Prognose der Ausgaben hat das Management zukünftige Preis- und Kostensteigerungen zu berücksichtigen. Nach § 253 Abs. 1 Satz 2 HGB sind Rückstellungen in Höhe des nach vernünftiger kaufmännischer Beurteilung notwendigen Erfüllungsbetrags anzusetzen. Das bilanzierende Unternehmen hat bei der Bewertung die aus Sicht des Abschlussstichtags erwarteten zukünftigen Preis- und Kostenverhältnisse zu berücksichtigen. Folglich ist der Inflation bei der Bewertung Rechnung zu tragen. Das IDW rät, unternehmens- und branchenspezifische Daten zugrunde zu legen.
- ▶ Der Ukraine-Krieg sorgt für enorme Preissteigerungen bei Energie, Rohstoffen und anderen Inputfaktoren. Für am Abschlussstichtag schwebende Absatzgeschäfte mit vereinbarten fixen Entgelten kann sich hieraus das Erfordernis zur Bildung

einer Drohverlustrückstellung ergeben. Die Bildung einer Drohverlustrückstellung ist geboten, wenn der Wert des Gegenleistungsanspruchs des bilanzierenden Unternehmens hinter dem Wert der nach dem Abschlussstichtag noch zu erbringenden Lieferungen oder Leistungen zurückbleibt. Bezieht sich der drohende Verlust aus dem schwebenden Geschäft auf einen am Abschlussstichtag bereits aktivierten Vermögensgegenstand, ist dieser zunächst außerplanmäßig abzuschreiben und für einen noch darüberhinausgehenden Verlust ist eine Drohverlustrückstellung zu erfassen.

Ansatz und Bewertung von Finanzinstrumenten

Vor dem Hintergrund der aktuellen politischen und wirtschaftlichen Rahmenbedingungen stellt sich die Frage, ob und wie die Bilanzierung und Bewertung von Finanzinstrumenten für Abschlussstichtage zum oder nach dem 30.09.2022 angepasst werden muss.

► **Wertminderung/Risikovorsorge IFRS**

- Nach IFRS 9 kommt bei der Bilanzierung von Finanzinstrumenten der Beurteilung einer signifikanten Erhöhung des Kreditausfallsrisikos und damit einem ggf. erforderlichen Stufentransfer eine besondere Bedeutung zu.
- Die derzeitige Krisensituation führt zu großen Schätzunsicherheiten und Ermessensspielräumen, die sachgerecht ausgeübt werden müssen. Unternehmen müssen Schätzungen der erwarteten Zahlungsströme vornehmen, um erwartete Kreditverluste zu berechnen. Das IDW empfiehlt, verschiedene Szenarien darzustellen, wobei der Eintrittswahrscheinlichkeit der Szenarien eine entscheidende Rolle zukommt.
- Erwartete Kreditverluste für Forderungen aus Lieferungen und Leistungen sind nach dem simplified approach zu berechnen. Verwendet das bilanzierende Unternehmen Wertberichtigungstabellen (provision matrix), hat es die Wertberichtigungsquoten kritisch zu beurteilen und bei Bedarf anzupassen.

► Sind die bestehenden Unsicherheiten und Risiken zum Abschlussstichtag indes so schwerwiegend, dass die Bewertungsmodelle nach IFRS 9 diese nicht angemessen berücksichtigen, sind Post-Model Adjustments / Overlays zu bilden.

► **Niederwerttest nach HGB**

Einem erhöhten Risiko des Ausfalls von Forderungen aus Lieferungen und Leistungen hat das bilanzierende Unternehmen mit einer Abschreibung auf den niedrigeren beizulegenden Wert gemäß § 253 Abs. 4 HGB zu begebenen.

► **Umklassifizierung (IFRS) bzw. Umgliederung (HGB)**

Das bilanzierende Unternehmen sollte prüfen, ob eine Umklassifizierung bzw. Umgliederung von finanziellen Vermögenswerten erforderlich ist. Eine Umklassifizierung von finanziellen Vermögenswerten nach IFRS ist nur möglich, wenn für die Steuerung der finanziellen Vermögenswerte das Geschäftsmodell verändert wird. Die Ukraine- und Corona-Krise als solche rechtfertigen allein keine Umklassifizierung, sie können aber eine Änderung des bestehenden Geschäftsmodells herbeiführen. Zur handelsbilanziellen Umgliederung von Wertpapieren bei Unternehmen, die keine (Kredit-)Institute sind, verweist das IDW auf IDW RH HFA 1.014.

Notwendigkeit einer transparenten Berichterstattung in Anhang und Lagebericht

► **Schaffung von Transparenz**

Im IFRS-Abschluss ist bei allen Unsicherheiten unter Darlegung der wesentlichen, für die Bilanzierung und Berichterstattung getroffenen Annahmen im Anhang über die möglichen, unternehmensspezifischen Folgen des Kriegsgeschehens bis hin zum Bestehen bestandsgefährdender Risiken zu berichten. Die Abschlussadressaten müssen in der Lage sein, die Einschätzungen des Managements nachvollziehen zu können. IFRS-Bilanzierer haben Angaben zu Schätzunsicherheiten zu beachten bzw. Sensitivitätsanalysen durchzuführen.

Bei wesentlichen Unsicherheiten ist es sachgerecht, den Jahresabschluss nach HGB um entsprechende Angaben zu ergänzen, um ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage zu vermitteln.

► **Nachtragsbericht im Anhang**

Nach § 285 Nr. 33 HGB ist im Anhang über Vorgänge von besonderer Bedeutung, die nach dem Schluss des Geschäftsjahres, aber bis zur Beendigung der Aufstellung des Abschlusses eingetreten sind, und die weder in Bilanz noch Gewinn- und Verlustrechnung berücksichtigt sind, zu berichten. Im sog. Nachtragsbericht sind Art und finanzielle Auswirkungen des Vorgangs zu erläutern.

Bei wesentlichen, nicht zu berücksichtigenden Ereignissen müssen IFRS-Bilanzierer über die Art des Ereignisses berichten (IAS 10.21 (a)). Außerdem fordert IAS 10.21 (b) eine Schätzung der finanziellen Auswirkungen im Anhang bzw. die Angabe, dass eine solche Schätzung nicht möglich ist.

► **Risikobericht im Lagebericht**

Grundsätzlich ist die Einschätzung der Risiken zum Abschlussstichtag vorzunehmen. Ändern sich jedoch die Risiken bis zur Beendigung der Aufstellung des Lageberichts, treten neue Risiken auf oder entfallen Risiken, hat das bilanzierende Unternehmen die geänderte Einschätzung zusätzlich darzustellen (DRS 20.155).

► **Prognosebericht im Lagebericht**

Vor dem Hintergrund der derzeitigen Entwicklungen ist die zutreffende Einschätzung von Prognosen mit hoher Unsicherheit behaftet. Bei vielen Unternehmen dürften daher die Voraussetzungen nach DRS 20.133 für ausnahmsweise verringerte Anforderungen an die Genauigkeit von Prognosen erfüllt sein. Bei kumulativer Erfüllung der Voraussetzungen erlaubt DRS 20.133 dem Unternehmen, anstelle von Punkt-, Intervall- oder qualifiziert-komparativen Prognosen lediglich komparative Prognosen im Lagebericht abzugeben oder in verschiedenen

Zukunftsszenarien unter Angabe ihrer jeweiligen Annahmen zu berichten. Ein Unterlassen jeglicher Prognosen ist allerdings nicht zulässig.

Bestätigungsvermerk

Das IDW hat bereits im Fachlichen Hinweis zu den Auswirkungen des Kriegs in der Ukraine auf die Rechnungslegung und deren Prüfung sowie im Fachlichen Hinweis zu den Auswirkungen der Corona-Pandemie umfassende Hilfestellungen zur Aufnahme eines Hinweises zur Hervorhebung eines Sachver-

halts in den Bestätigungsvermerk veröffentlicht. Im Fachlichen Hinweis vom 30.09.2022 weist das IDW darauf hin, dass diese Hinweise analog auf die aktuelle Lage anzuwenden sind. Das IDW sieht in der Aufnahme eines generellen Hinweises auf allgemein bestehende Unsicherheiten in den Bestätigungsvermerk kein geeignetes Mittel, um der derzeitigen Situation Rechnung zu tragen.



Birgit Weisschuh

Wirtschaftsprüferin und Partnerin bei Ebner Stolz in Stuttgart

ESMA veröffentlicht gemeinsame europäische Prüfungsschwerpunkte

Die Europäische Wertpapieraufsichtsbehörde (ESMA) hat am 28.10.2022 die gemeinsamen europäischen Prüfungsschwerpunkte (European Common Enforcement Priorities (ECEP)) für die Unternehmensberichterstattung 2022 veröffentlicht.

Prüfungsschwerpunkte in der finanziellen Berichterstattung

Die nachfolgenden Schwerpunkte sollten von kapitalmarktorientierten Unternehmen bei der Erstellung von IFRS Konzernabschlüssen und freiwillig offengelegten IFRS Einzelabschlüssen beachtet werden. Die BaFin wird diese Prioritäten bei der risikoorientierten Auswahl der zu prüfenden Unternehmen berücksichtigen und bei den in der Stichprobe gezogenen Unternehmen verstärkt als Prüffelder in den Bilanzkontrollverfahren auswählen:

► **Finanzielle und nichtfinanzielle Informationen**

- Konsistenz zwischen den im IFRS-Abschluss offengelegten Informationen und den nicht-finanziellen Informationen zu klimabezogenen Themen

- Transparente Darstellung der Auswirkungen von Klimarisiken bei den Wertminderungstests von nicht-finanziellen Vermögenswerten sowie beim Ansatz und der Bewertung von Rückstellungen
- Offenlegung der bilanziellen Behandlung beim Abschluss von Stromabnahmeverträgen

► **Auswirkungen des russischen Einmarsches in der Ukraine** auf die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage

► **Berücksichtigung des aktuellen makroökonomischen Umfelds** bei der

- Bewertung von Leistungen an Arbeitnehmer
- Wertminderung nicht-finanzieller Vermögenswerte
- Erfassung von Erträgen und erwarteten Kreditverlusten bei Finanzinstrumenten.

Hinweis: Im Hinblick auf die Prüfungsschwerpunkte sollten vollständige und verständliche Buchführungsunterlagen erstellt werden, da diese in einem Bilanzkontroll-

verfahren mit einer kurzen Frist von in der Regel zwei Wochen angefordert werden. Dies beinhaltet auch die Dokumentation von Managemententscheidungen bei unklaren Bilanzierungssachverhalten, insb. aber die Dokumentation von Ermessensentscheidungen des Managements bei Schätzunsicherheiten aufgrund des Ukraine-Kriegs und des makroökonomischen Umfelds. Die wichtigsten zukunftsbezogenen Annahmen und wesentliche Quellen von Schätzunsicherheiten sind darüber hinaus auch im (Konzern-)Anhang gemäß IAS 1.125 ff. anzugeben.

Prüfungsschwerpunkte in der nichtfinanziellen Berichterstattung

Im Fokus der europäischen Enforcer und der ESMA stehen neben den Angaben der Taxonomie-VO die Transparenz und der Umfang der nichtfinanziellen Berichterstattung (mögliche Abdeckung von Wertschöpfungsketten) sowie die Robustheit der hierfür verwendeten Daten.



Hinweis: Im Gegensatz zu den meisten anderen europäischen Ländern wird sich das Bilanzkontrollverfahren in Deutschland nach aktuellem Stand weiterhin nur auf eine formelle Prüfung beschränken. Hier folgt die Bilanzkontrolle der Abschlussprüfung, bei der ebenfalls nur eine formelle und keine materielle Prüfung gesetzlich vorgeschrieben ist. Dies ergibt sich aus der Begründung zum Bilanzkontrollgesetz (BilKoG, BT-Drs. 15/3421), wonach sich die Prüfung der BaFin an dem Prüfungsmaßstab auszurichten hat, der gemäß § 317 Abs. 2 HGB für die Abschlussprüfung anzuwenden ist (vgl. auch Beschlussempfehlung und Bericht CSR-Richtlinie-Umsetzungsgesetz, BT-Drs. 18/11450, S. 46). Aus demselben Grund unterliegen auch die Berichtspflichten der Unternehmen nach der Taxonomie-VO innerhalb des nicht-finanziellen Berichts grundsätzlich keiner materiellen Prüfung im Rahmen eines Bilanzkontrollverfahrens durch die BaFin.

Sonstige Fokus-Themen der ESMA

► **Alternative Leistungskennziffern (Alternative Performance Measures)**

Die ESMA erwartet von den Emittenten bei der Verwendung von alternativen Leistungskennziffern im (Konzern-) Lagebericht die Einhaltung der Guidelines on Alternative Performance Measures (APM Leitlinien) vom 30.06.2015 unter Berücksichtigung des Questions & Answers Berichts zu diesen Leitlinien vom 01.04.2022. Betroffen ist insb. die Lageberichterstattung anhand von nicht in den IFRS definierten Zwischensummen (z. B. EBITDA) des Konzernabschlusses.

Hinweis: Auch wenn die APM Leitlinien nicht rechtsverbindlich sind, wird die BaFin im Rahmen von Bilanzkontrollverfahren schon auf Basis der nationalen Vorschriften (§ 315 Abs. 1 S. 3 HGB i. V. m. DRS 20.101-20.113) die verständliche

und sachgerechte Verwendung und transparente Definition von alternativen Leistungskennziffern im (Konzern-)Lagebericht enforcen.

► **Europäisches Einheitliches Elektronisches Format (ESEF)**

Die europäischen Enforcer und auch die BaFin werden bei der Prüfung des ESEF-Formats besonderes Augenmerk auf das erstmalig erforderliche Block-Tagging des Anhangs legen.

Hinweis: Die Verlautbarung der ESMA ist unter <https://www.esma.europa.eu/document/esma-statement-european-common-enforcement-priorities-2022-annual-reports> abrufbar.

Die Nutzung regenerativer Energien vor dem Hintergrund von ESG

Einer der Schlüsselfaktoren für das Erreichen der ESG-Konformität ist die Nutzung regenerativer Energien, um die Energieversorgung von Unternehmen nachhaltig auszugestalten. Zu diesen regenerativen Energien zählt die Energieerzeugung mittels Wind, Sonne, Wasser, Biomasse und Erdwärme.

Der einfachste Weg, dieses Potential zu nutzen, ist der Abschluss entsprechender „grüner“ (Strom-)Lieferverträge. Solche Stromlieferverträge finden sich zunehmend auch in Form sog. PPAs (Power Purchase Agreements), die – in unterschiedlicher Ausgestaltung – die Belieferung aus bestimmten Erzeugungsanlagen zum Gegenstand haben.

Daneben beschäftigen sich Unternehmen aber zunehmend auch mit der Frage, ob und wie sie selbst vor Ort Strom aus regenerativen Energien erzeugen können. Während einige der Erzeugungsarten – typischerweise Wasserkraft, Windenergie und Biomasse – nur in sehr speziellen Fällen überhaupt in Betracht kommen, kann vor allem eine Stromerzeugung durch Photovoltaikanlagen auf oder in der Nähe von Gebäuden technisch relativ einfach realisiert werden.

Das Potenzial einer solchen dezentralen Erzeugung von Strom aus regenerativen Energien möchte der Gesetzgeber verstärkt heben. Das am 01.01.2023 in Kraft tretende Erneuerbare-Energien-Gesetz 2023 sieht insoweit zahlreiche Einzelmaßnahmen vor, die insb. auch den Zubau von Photovoltaikanlagen stärker vorantreiben sollen. Für Photovoltaikanlagen bestimmter Größenklassen sieht außerdem der aktuelle Entwurf des Jahressteuergesetzes 2022 für den Zeitraum ab dem 01.01.2023 eine Befreiung der Einnahmen aus dem Betrieb dieser Anlagen von

der Ertragsteuer vor. Daneben soll ab diesem Zeitpunkt für Lieferung, Erwerb, Einfuhr und Installation von Photovoltaikanlagen mit einer installierten Bruttoleistung laut Marktstammdatenregister von nicht mehr als 30 kWp, die auf oder in der Nähe von Wohngebäuden oder anderen, dem Gemeinwohl dienenden Gebäuden installiert werden, sowie dazugehörigen Stromspeichern ein umsatzsteuerlicher Nullsteuersatz gelten.

Hinweis: Weitere Informationen zur Förderung von PV-Anlagen finden Sie hier.



Und auch weitere Folgethemen, die sich zuletzt ergeben haben, wurden angegangen: so ist für den Anschluss von Photovoltaikanlagen an das Netz der öffentlichen Versorgung ein (technisches) Anlagenzertifikat erforderlich. Im auslaufenden Jahr 2022 kam es für unzählige Unternehmen zu teils sehr langen Wartezeiten bis zur Erteilung der Anlagenzertifikate. In der Folge konnten fertig errichtete Anlagen noch nicht zur Einspeisung in das Netz der öffentlichen Versorgung eingesetzt werden, obwohl sie technisch hierzu bereits in der Lage gewesen wären. Hier hat der Gesetzgeber im Sommer 2022 die Möglichkeit geschaffen, auf Basis einer vorläufigen Netzanschlussurteilung auch vor Erteilung des erforderlichen Anlagenzertifikats Strom in das Netz der öffentlichen Versorgung einzuspeisen und das Anlagenzertifikat nachzureichen.

Es zeigt sich: Unternehmen können mit der Nutzung von Strom aus regenerativen Energiequellen – entweder durch Abschluss entsprechender Lieferverträge oder durch eine eigene, dezentrale Erzeugung – relativ einfach einen weiteren Baustein hin zur ESG-Konformität abbilden. Mit dem Wissen um die branchenspezifischen Belange, die energierechtlichen Vorgaben und die steuerlichen Rahmenbedingungen unterstützt Sie unser interdisziplinär arbeitendes Team gerne dabei, das für Sie passende Konzept zu prüfen, vertraglich zu gestalten und umzusetzen.



Dr. Johannes Joepgen
Rechtsanwalt und Partner



Dr. Bertram Bombe
Rechtsanwalt, beide bei Ebner Stolz in Stuttgart

Strompreiskompensation

Produzierende Unternehmen in Europa mit besonders stromintensiven Produktionsprozessen, deren Stromkosten durch die bei der Stromerzeugung entstehenden Kosten für EU-ETS-Zertifikate belastet sind, stehen im internationalen Wettbewerb mit anderen Unternehmen, die derartige Kosten nicht tragen müssen. Um eine Produktionsverlagerung in Länder außerhalb des EU-Emissionshandelssystems zu verhindern (sog. Carbon-Leakage) besteht die Möglichkeit für besonders Carbon-Leakage-gefährdete Unternehmen, die zu einem beihilfeberechtigten (Teil)-Sektor gehören, einen Antrag auf Strompreiskompensation zu stellen.

Rechtgrundlage für diese Subvention bilden die novellierte Leitlinie der Europäischen Kommission vom 21.09.2020 (2020/C 317/04) sowie die am 01.09.2022 veröffentlichte nationale Förderrichtlinie des Bundesministeriums für Wirtschaft und Klimaschutz.

Unternehmen, welche den beihilfeberechtigten (Teil)-Sektoren des Anhangs 1 der EU-Beihilfe-Leitlinie zuzuordnen sind, können einen Antrag auf Strompreiskompensation stellen. Der Antrag ist jahresweise für ein Kalenderjahr zu stellen und durch einen Wirtschaftsprüfer zu prüfen. Der Antrag für das Kalenderjahr 2021 war bis zum 30.09.2022 zu stellen, wobei wir davon ausgehen, dass die Antragsfrist für die folgenden Kalenderjahre wieder Ende Mai des Folgejahres enden wird.

In Zeiten stark steigender Energie- und Rohstoffpreise dient die Beihilfe zur Sicherung der Wettbewerbsfähigkeit und leistet einen wichtigen Beitrag zur Finanzierung der Dekarbonisierung des Unternehmens.

Gerne unterstützen wir Sie bei der Überprüfung, ob Ihr Unternehmen zum Kreis der antragsberechtigten Unternehmen gehört und berechnen für Sie die mögliche Höhe der Subvention. Darüber hinaus stehen wir für die Prüfung des Antrags zur Verfügung.



Hartmut Pfeleiderer

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Partner



Florian Leyser

Wirtschaftsprüfer, Steuerberater und Senior Manager, beide bei Ebner Stolz in Leipzig

Ebner Stolz ist Ankerförderer des Instituts für Nachhaltigkeit, Unternehmensrecht und Reporting INUR

Am 26.10.2022 hat die Rechtswissenschaftliche Fakultät der Universität zu Köln feierlich das Institut für Nachhaltigkeit, Unternehmensrecht und Reporting, kurz INUR, eröffnet.

Die Regulierung im Bereich der Nachhaltigkeit wirft vielfältige Fragen auf, die sowohl die Corporate Governance und das Haftungsrecht wie auch das Reporting, die Prüfung sowie die Besteuerung von Unternehmen betreffen. Das neue Kölner INUR nimmt sich dieser Fragen an, vernetzt die Teildisziplinen des Unternehmensrechts und verbindet diese mit den Nachbardisziplinen.

Die Forschungsfelder des INUR umfassen insb.:

- ▶ Unternehmensberichterstattung und Prüfung (Reporting and Auditing)

- ▶ Unternehmensführung und Haftung (Corporate Governance and Responsibility)
- ▶ Unternehmensbesteuerung (Tax)

Zu allen Forschungsfeldern arbeitet das INUR in einem breiten Forschungsnetzwerk mit Expertinnen und Experten aus anderen Fachbereichen und Universitäten zusammen und ist in einem intensiven Dialog mit der Praxis.

Den Festvortrag zur Eröffnung des INUR hielt Prof. Dr. Dr. h. c. Wolfgang Schön, Direktor am Max Planck Institut für Steuerrecht und Öffentliche Finanzen, mit dem Schwerpunkt „Nachhaltigkeit in Unternehmensrecht und Unternehmensberichterstattung“. Dabei wurde deutlich, dass die Zielsetzung des deutschen und europäischen Gesetzgebers, Nachhaltigkeit nicht nur durch öffentliche Regulierung, sondern verstärkt auch durch Änderungen in nahezu allen

Rechtsbereichen zu verankern, von den Unternehmen grundlegende Änderungen in der Unternehmensführung und -steuerung verlangt – und das in besonders kurzer Zeit. Die sich anschließenden Panel-Diskussionen standen ebenfalls ganz im Fokus der Sustainable Corporate Governance und Greenwashing.

Ebner Stolz begrüßt die Gründung des INUR sehr, das durch seine Ausrichtung alle wichtigen Disziplinen sowie Teilnehmende aus Wissenschaft, Politik und Praxis zusammenbringt. „Wir freuen uns, das INUR als Ankerförderer mit unseren fachlichen Beiträgen zu unterstützen und so dem Mittelstand eine Stimme in diesem wichtigen Diskurs zu geben,“ sagt Nikolaus C. Krenzel, Wirtschaftsprüfer und Partner bei Ebner Stolz in Köln.

VERTRAGSRECHT

Verschmelzung als Grund zur fristlosen Kündigung eines Dauerschuldverhältnisses

Die Verschmelzung als solche ist kein Grund zur fristlosen Kündigung eines Dauerschuldverhältnisses. Vielmehr bedarf es besonderer Umstände, die die weitere Erbringung der vereinbarten Dienste unzumutbar machen.

Streitig war die Kündigung eines Dauerschuldverhältnisses aus wichtigem Grund, wenn auf Seiten des anderen Vertragspartners eine Verschmelzung stattgefunden hat. Dazu vertritt das OLG München mit Urteil vom 29.08.2022 (Az. 33 U 4846/21, NZG

2022, S. 1402) die Rechtsauffassung, dass die Verschmelzung als solche keinen wichtigen Grund für eine außerordentliche Kündigung darstellt. Im Anschluss an die Entscheidung des BGH vom 21.02.2014 (Az. V ZR 164/13, NZG 2014, S. 657) legt das OLG dar, dass es hierfür vielmehr besondere Umstände bedürfe, die die weitere Erbringung der Dienste durch den übernehmenden Rechtsträger unzumutbar macht. Allerdings seien hieran keine hohen Anforderungen zu stellen.

Hinweis: Das Vorliegen eines wichtigen Kündigungsgrundes sei – so das OLG München weiter – aus Sicht des betroffenen Unternehmens zu beurteilen. Dessen unternehmerische Entscheidung sei der Überprüfung auf sachliche Rechtfertigung und Zweckmäßigkeit durch die Gerichte grundsätzlich entzogen, solange sich das unternehmerische Handeln nicht als willkürlich darstelle.

ENERGIERECHT

Energiepreisbremse-Rechner

Am 02.11.2022 haben Bund und Länder zahlreiche Maßnahmen zur Bewältigung der Energiekrise beschlossen, die sich bereits in der gesetzgeberischen Umsetzung befinden. Industrieunternehmen können ihre Entlastung mit dem Energiepreisbremse-Rechner von Ebner Stolz ermitteln.

Vorgesehen ist die Einführung einer Strompreis- sowie einer Erdgas- und Wärmepreisbremse für Letztverbraucher, wobei die Entlastungen u. a. nach dem Umfang des Verbrauchs differieren.

Die Strompreisbremse soll durch eine Abschöpfung von Überschusserlösen bei den Betreibern bestimmter Stromerzeugungsanlagen finanziert werden. Zudem ist die Einführung eines EU-Energiekrisenbeitrags vorgesehen, der von im Erdöl-, Erdgas-, Kohle- und Raffineriebereich tätigen Unternehmen eingefordert werden soll.

Aktuelle Informationen hierzu stehen Ihnen unter www.ebnerstolz.de zur Verfügung.

Hinweis: Mit dem Energiepreisbremse-Rechner können Industrieunternehmen die konkrete Entlastung unter Berücksichtigung des Beihilferechts ermitteln.



Inflationsausgleichsprämie – das Arbeitsrecht nicht vergessen!

Der Bundestag beschloss am 30.09.2022 die Einführung einer sog. steuerfreien Inflationsausgleichsprämie. Mit der am 25.10.2022 erfolgten Veröffentlichung im Bundesgesetzblatt (BGBl. I 2022, S. 1743) können Arbeitgeber vom 26.10.2022 bis 31.12.2024 steuerfreie Zuschüsse leisten. Wer seine Mitarbeitenden mit der Inflationsausgleichsprämie bedenken möchte, darf arbeitsrechtliche Aspekte nicht außen vor lassen.

Arbeitgeber können ihren Beschäftigten im Zeitraum zwischen dem 26.10.2022 bis 31.12.2024 zur Abmilderung der Inflation einen steuer- und sozialversicherungsfreien Betrag von bis zu 3.000 Euro auszahlen (§ 3 Nr. 11c EStG). Ob und in welcher Höhe eine solche Prämie gewährt wird, steht dem Arbeitgeber frei. Begünstigt sind alle Bar- und Sachleistungen, die zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gezahlt werden und durch die andere Vereinbarungen nicht ersetzt werden. Insb. im Rahmen eines Gehaltsverzichts oder einer Gehaltsumwandlung ist die Steuerbefreiung daher ausgeschlossen.

Schriftliche Vereinbarung mit ausdrücklicher Zweckbestimmung treffen

Die Auszahlung der Inflationsausgleichsprämie sollte schriftlich, etwa durch Zusatzvereinbarung zum Arbeitsvertrag, Betriebsvereinbarung oder im Rahmen eines Tarifvertrages, vereinbart werden. Dabei sollte ausdrücklich festgehalten werden, dass die Prämie zur Minderung der zusätzlichen Belastung im Zusammenhang mit den derzeit hohen Verbraucherpreisen geleistet wird. Für die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 11c EStG, wonach die Prämie „zur Abmilderung der gestiegenen Verbraucherpreise“ gewährt werden muss, ist eine entsprechende Zweckbestimmung erforderlich.

Arbeitsrechtlichen Gleichbehandlungsgrundsatz beachten

Möglicherweise soll nicht allen Arbeitnehmern die Inflationsausgleichsprämie in gleicher Höhe gewährt werden und es besteht der Wunsch, Höhe und Auszahlungsmodalitäten an weitere Kriterien zu knüpfen. Hier ist Sorgfalt geboten und der arbeitsrechtliche Gleichbehandlungsgrundsatz zu beachten.

Danach muss bei der Auswahl der Kriterien, von denen der Arbeitgeber die Zahlungsmodalitäten abhängig machen will, überprüft werden, ob sachliche Gründe eine Ungleichbehandlung rechtfertigen. So wäre etwa eine Differenzierung nach der Einkommenssituation oder möglichen Unterhaltspflichten des Arbeitnehmers denkbar. Demgegenüber ist bei einer Differenzierung nach Leistungskriterien oder Kriterien der Betriebstreue in Hinblick auf die Steuerfreiheit Vorsicht geboten.

Prämienhöhe kann abhängig vom Arbeitsvolumen sein

Die Höhe der Prämie kann abhängig vom Arbeitsvolumen der Beschäftigten festgelegt werden. Es dürfte wohl ebenfalls vereinbart werden, dass für Zeiten des Ruhens des Arbeitsverhältnisses, etwa bei Elternzeit, Krankengeldbezug oder befristeter Erwerbsunfähigkeit, kein Anspruch auf die Inflationsausgleichsprämie besteht. Bei Teilzeitbeschäftigung kann die Prämie anteilig gemessen am Umfang der wöchentlichen Arbeitszeit zur Vollzeitarbeitszeit ausbezahlt werden.

Vorsicht vor betrieblicher Übung

Da die Auszahlung der Inflationsausgleichsprämie in mehreren Raten bis maximal 3.000 Euro möglich ist, ist darauf zu achten, dass kein dauerhafter Anspruch des Arbeit-

nehmers aufgrund betrieblicher Übung entsteht. Um dies zu vermeiden, sollte in die Auszahlungsvereinbarung eine sog. Freiwilligkeitsklausel aufgenommen werden, wonach es sich bei der betreffenden Leistung um eine einmalige freiwillige Leistung handelt, die ohne Anerkennung einer Rechtspflicht gewährt wird und zukünftige Ansprüche nicht begründet.

Fazit

Der Arbeitgeber muss bei der Gewährung der Inflationsausgleichsprämie die steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Vorgaben beachten und auch die arbeitsrechtlichen Risiken bei der Ausübung des bestehenden Gestaltungsspielraumes kennen.



Eva Einfeldt

Rechtsanwältin, Fachanwältin für Arbeitsrecht und Partnerin bei Ebner Stolz in Köln

ARBEITSRECHT – NEWS

Verbot sichtbaren Tragens religiöser Zeichen in Unternehmen kann rechtmäßig sein

Eine unterschiedslos auf alle Arbeitnehmer angewandte unternehmensinterne Regelung, die das sichtbare Tragen religiöser, weltanschaulicher oder spiritueller Zeichen verbietet, stellt laut EuGH keine unmittelbare Diskriminierung dar.

Grundsätzlich dürfen Unternehmen eine Neutralitätspolitik betreiben und sämtliche religiöse und weltanschauliche Zeichen sowie Kleidung verbieten. Eine unmittelbare Diskriminierung sei das nicht, wie der EuGH in seinem Urteil vom 13.10.2022 (Rs. C-344/20, S.C.R.L.) entschieden hat.

Der EuGH stellt klar, dass Religion und Weltanschauung grundsätzlich als ein einziger Diskriminierungsgrund anzusehen seien. Dieser umfasse sowohl religiöse als auch weltanschauliche oder spirituelle Überzeugungen. Die Arbeitsordnung eines Unternehmens, die es Arbeitnehmern verbietet, Überzeugungen – welcher Art diese auch immer sein mögen – zum Ausdruck zu bringen, stelle jedoch keine unmittelbare Diskriminierung wegen der Religion oder der Weltanschauung im Sinne des Unionsrechts dar. Dies setze aber voraus, dass die Bestimmung allgemein und unterschiedslos angewendet wird. Da jede Person eine Religion oder religiöse, weltanschauliche oder spirituelle Überzeugungen haben könne, begründe eine solche Regel keine Ungleichbehandlung.

Hinweis: Der EuGH konnte jedoch eine mittelbare Diskriminierung nicht ausschließen. Dafür müsse sich erweisen, dass die hausinterne Neutralitätspolitik letztlich dazu führt, dass nur Personen einer bestimmten Religion oder Weltanschauung benachteiligt würden. Das müsse die Tatsacheninstanz feststellen, so der EuGH. Er verwies aber darauf, dass eine Ungleichbehandlung keine mittelbare Diskriminierung darstellen würde, wenn sie durch ein rechtmäßiges Ziel sachlich gerechtfertigt wäre und die Mittel angemessen und erforderlich wären. Dafür reiche der bloße Wille des Arbeitgebers, eine Neutralitätspolitik zu betreiben, für sich genommen allerdings noch nicht aus.

EuGH stärkt Rechte der Arbeitnehmer bei Verjährung und Verfall von Urlaubsansprüchen

Auf Vorlage des BAG kommt der EuGH zu dem Ergebnis, dass der Arbeitgeber den Arbeitnehmer auf die drohende Verjährung sowie den drohenden Verfall seiner Urlaubsansprüche hinweisen muss.

Der EuGH entschied mit Urteil vom 22.09.2022 (Rs. C-120/21, LB), dass eine nationale Regelung, wonach der Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub nach Ablauf einer Frist von drei Jahren nach Ende des Anspruchsentstehungsjahrs verjährt, wie in § 195 BGB vorgesehen, gegen EU-Recht verstößt, wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmer nicht tatsächlich in die Lage versetzt hat, diesen Anspruch wahrzunehmen. Andernfalls würde man im Ergebnis ein Verhalten billigen, das zu einer unrechtmäßigen Bereicherung des Arbeitgebers führt, und dem Zweck, die Gesundheit des Arbeitnehmers zu schützen, zuwiderläuft.

Hinweis: Eine Abgeltung der Urlaubstage wegen Verjährung scheidet nach Auffassung des EuGH somit nur dann aus, wenn der Arbeitgeber dafür gesorgt hat, dass der Arbeitnehmer seinen Urlaubsanspruch tatsächlich wahrnehmen konnte.

In einem weiteren Verfahren äußert sich der EuGH zur EU-Rechtskonformität der in § 7 Abs. 3 BUrlG enthaltenen nationalen Regelung zur zeitlich begrenzten Übertragbarkeit des Jahresurlaubs in das nachfolgende Kalenderjahr bzw. dessen Verfalls. Kann der Anspruch des Arbeitnehmers auf bezahlten Jahresurlaub, den er in einem Bezugszeitraum erworben hat, in dessen Verlauf er tatsächlich gearbeitet hat, bevor er voll erwerbsgemindert oder aufgrund einer seitdem fortbestehenden Krankheit arbeitsunfähig geworden ist, entweder nach Ablauf eines nach nationalem Recht zulässigem Übergangszeitraums oder später auch dann

erlöschen, wenn der Arbeitgeber den Arbeitnehmer nicht rechtzeitig in die Lage versetzt hat, diesen Anspruch auszuüben, sei dies EU-rechtswidrig (EuGH-Urteil vom 22.09.2022, Rs. C-518/20 und C-727/20, XP ./ Fraport und AR ./ St. Vincenz-Krankenhaus).

Hinweis: Auch hier weist der EuGH darauf hin, dass es dem Arbeitgeber obliege, den Arbeitnehmer in die Lage zu versetzen, seinen Anspruch auf bezahlten Jahresurlaub auszuüben.

Corona-Testpflicht für Arbeitnehmer

Der Arbeitgeber kann berechtigt sein, Corona-Tests auf der Grundlage eines betrieblichen Schutz- und Hygienekonzepts einseitig anzuordnen.

Gemäß § 106 GewO kann ein Arbeitgeber Inhalt, Ort und Zeit der Arbeitsleistung nach billigem Ermessen grundsätzlich näher bestimmen. Dies gilt auch hinsichtlich der Ordnung und des Verhaltens der Arbeitnehmer im Betrieb, worunter gemäß Urteil des BAG vom 01.06.2022 (Az. 5 AZR 28/22,

NZA 2022, S. 1387) auch die Corona-Testpflicht zähle. Denn die arbeitsschutzrechtlichen Vorschriften, die der Arbeitgeber mit Weisungen umsetzt, bildeten insoweit die Grundlage des Weisungsrechts. Sofern die öffentlich-rechtlichen Arbeitsschutzanforderungen keine klar definierten Maßnahmen zwingend vorgeben, könne die Umsetzung unter Beachtung billigen Ermessens erfolgen. Dabei dürfe auch über die durch die Arbeitschutzregeln vorgegebenen Mindeststandards hinausgegangen werden.

Hinweis: Lassen sich Arbeitnehmer im Fall einer vom Arbeitgeber rechtmäßig vorgegebenen Anweisung nicht testen, sind diese laut BAG nicht leistungswillig. Der Arbeitgeber könne in einem solchen Fall dann nicht in Annahmeverzug im Sinne von § 297 BGB geraten.

KARTELLRECHT – BRISANT

Anpassungsbedarf beim Liefer- und Vertriebsvertrag? – Überblick zum novellierten Vertriebskartellrecht

Das Jahresende bietet mit Blick auf auslaufende Verträge und jährliche Konditionengespräche mit Vertriebspartnern und Lieferanten einen guten Anlass, die Vorgaben der zum 01.06.2022 novellierten VO (EU) 2022/720 (Vertikal-GVO) und der dazugehörigen Vertikal-Leitlinien der Europäischen Kommission umzusetzen. Die Frist für die Anpassung von Altverträgen an die neue Rechtslage läuft am 31.05.2023 ab. Die neue Vertikal-GVO bietet zudem zusätzliche Gestaltungsspielräume, etwa beim Online-Vertrieb oder in Alleinvertriebssystemen. Eine Aktualisierung von Liefer- und Vertriebsvereinbarungen kann daher auch aus wirtschaftlicher Sicht interessant sein.

Im deutschen und europäischen Kartellrecht fallen auch „vertikale“ Wettbewerbsbeschränkungen, die auf einer Vereinbarung zwischen Lieferanten und Abnehmern beruhen, unter das Kartellverbot des Art. 101 AEUV bzw. § 1 GWB. Über die Vertikal-GVO sind jedoch bestimmte Arten von vertikalen Vereinbarungen von dem Kartellverbot ausgenommen und damit zulässig, da sie grundsätzlich als nicht schädlich bzw. zum Teil sogar als wettbewerbsfördernd angesehen

werden. Die Prüfung, ob die Voraussetzungen für eine solche Freistellung vorliegen, obliegt den beteiligten Unternehmen. Eine fehlende Freistellung kann zur Nichtigkeit der Vereinbarung führen und Bußgelder nach sich ziehen. Wir geben einen Überblick über die wesentlichen Änderungen der neuen Vertikal-GVO.

E-Commerce und Online-Plattformen

Im Bereich des E-Commerce sieht die reformierte Vertikal-GVO zahlreiche Neuregelungen vor. Diese normieren weitgehend die bereits durch Rechtsprechung und Behördenpraxis der letzten Jahre ausgeformten Leitplanken.

Im Zentrum steht die Regelung, dass die Verhinderung des Abnehmers zur wirksamen Nutzung des Internets als Verkaufskanal eine unzulässige Kernbeschränkung darstellt. Dem Abnehmer darf z. B. nicht untersagt werden, einen eigenen Online-Shop zu betreiben. Nach den Leitlinien darf ihm auch nicht generell die Nutzung von Suchmaschinen und Preisvergleichsdiensten verboten werden. Möglich kann dagegen eine Beschränkung des Abnehmers bei der Nutzung von Online-Marktplätzen sein.

Neuerungen ergeben sich für sog. „Doppelpreissysteme“, bei deren Gestaltung nach den neuen Vertikal-Leitlinien mehr Spielraum besteht. Bei Doppelpreissystemen bezahlt der Abnehmer für online verkaufte Waren einen anderen Einkaufspreis als für offline verkaufte Waren. Hier sind nach der geänderten Rechtslage ggf. interessante neue Konditionengestaltungen möglich.

Erstmals wird durch Vertikal-GVO und Leitlinien auch das Geschäftsmodell von Online-Plattformen spezifisch adressiert. Eine bedeutende Änderung ergibt sich insoweit für die nach alter Rechtslage vielfach gewählten Handelsvertreter-Konstruktionen. Die Leitlinien stellen klar, dass in der Online-Plattformwirtschaft tätige Unternehmen in der Regel nicht als kartellrechtliche Handelsvertreter anzusehen sind. Dezierte Regelungen sehen die Vertikal-Leitlinien zudem für Anbieter von „Online-Vermittlungsdiensten“, wie z. B. Online-Marktplätzen, Preisvergleichsplattformen und App-Stores vor.

Hinweis: Aufgrund der vielfältigen neuen Regelungen dürfte eine Überprüfung bestehender Vereinbarungen mit Plattformen bzw. eine Prüfung bestehender Plattformmodelle vor dem 31.05.2023 sinnvoll sein.

Exklusivvertrieb, Selektivvertrieb, Abgrenzung verschiedener Vertriebssysteme

Eine bedeutende Änderung sieht die neue Vertikal-GVO in Bezug auf Alleinvertriebssysteme vor. Hier besteht nun die Möglichkeit, ein Vertriebsgebiet oder eine Kundengruppe nicht mehr nur einem, sondern bis zu fünf Händlern exklusiv zuzuweisen. Zudem hat der Anbieter mehr Spielraum, parallel betriebene Allein- und Selektivvertriebsgebiete besser gegen Verkäufe aus dem jeweils anderen Gebiet sowie aus freien Gebieten zu schützen.

Hinweis: Vor diesem Hintergrund kann eine Überprüfung bestehender Vertriebssysteme auf zusätzliche Gestaltungsmöglichkeiten Sinn machen.

Dualer Vertrieb

Eine wesentliche Klarstellung sieht die neue Vertikal-GVO zudem in Bezug auf den Informationsaustausch beim „dualen“ Vertrieb vor. Von dualem oder „zweigleisigem“ Vertrieb spricht man, wenn ein Anbieter parallel zu seinen Vertriebspartnern auch selbst auf der nachgelagerten Marktstufe vertreibt, z. B. ein Hersteller, der neben seinem Vertriebspartnernetz einen eigenen B2C-Online-Shop unterhält. In diesen Fällen sind Anbieter und Abnehmer Wettbewerber auf dem nachgelagerten Markt.

Die neue Vertikal-GVO stellt nun klar, dass ein Austausch wettbewerblich sensibler Informationen zwischen Anbieter und Abnehmer in diesen Konstellationen nur freigestellt ist, soweit dieser die direkte Umsetzung der Vertriebsvereinbarung betrifft und zur Verbesserung der Produktion oder des Vertriebs der Vertragswaren oder -dienstleistungen erforderlich ist.

Hinweis: Anpassungsbedarf kann daher bei Vertriebsklauseln bestehen, die die Weitergabe bzw. den Austausch von bestimmten strategischen Geschäftsinformationen im dualen Vertrieb betreffen.

Lockerung bei Wettbewerbsverboten

Auch bei Wettbewerbsverboten bzw. Exklusivbindungen des Abnehmers sieht die neue Vertikal-GVO eine höchst praxisrelevante Änderung vor. Im Gegensatz zur alten Rechtslage sind nunmehr sog. „evergreen clauses“ unter bestimmten Voraussetzungen freigestellt, wonach sich ein auf maximal fünf Jahre befristetes Wettbewerbsverbot mit seinem Ablauf automatisch verlängert.

Klarstellungen beim Handelsvertretervertrieb

Schließlich sehen die neuen Vertikal-Leitlinien wichtige Klarstellungen in Bezug auf das kartellrechtliche Handelsvertreterprivileg vor. Sog. „echte“ kartellrechtliche Handelsvertreterkonstellationen ermöglichen es dem Anbieter, gegenüber dem Handelsvertreter weitergehende Vorgaben hinsichtlich des Weiterverkaufs der Vertragswaren zu machen als gegenüber klassischen Händlern.

Die neuen Leitlinien enthalten insoweit Klarstellungen und Neuerungen, u. a. was die Frage des Eigentumserwerbs des Handelsvertreters, Details bezüglich der relevanten Risiken und parallele Tätigkeiten des Handelsvertreters für mehrere Geschäftsherren (sog. „Handelsvertreter mit Doppelprägung“) betrifft. Wie bereits ausgeführt, stellen die Leitlinien zudem klar, dass Vereinbarungen zwischen Unternehmen, die in der Online-Plattformwirtschaft tätig sind, in der Regel nicht die Voraussetzung für das Handelsvertreterprivileg erfüllen.

Hinweis: Es kann daher sinnvoll sein, bestehende Handelsvertreterkonstellationen anhand der Neuregelungen auf Anpassungsbedarf und zusätzliche Regelungsmöglichkeiten zu überprüfen.

Kernbeschränkungen weitgehend unverändert

In Bezug auf die nach der Vertikal-GVO nicht vom Kartellverbot freigestellten Kernbeschränkungen haben sich keine wesentlichen Änderungen ergeben. Grundsätzlich unzulässig ist nach wie vor die Beschrän-

kung des Abnehmers, seine Verkaufspreise selbst festzusetzen. Gebiets- und Kundengruppenbeschränkungen sind weiterhin nur in eng definierten Ausnahmen möglich.

Hinweis: Hier ist daher weiterhin Vorsicht geboten. Verstöße gegen Kernbeschränkungen werden regelmäßig von den Kartellbehörden aufgegriffen und mit empfindlichen Bußgeldern belegt, unabhängig von der Größe der Unternehmen oder der Branche.



Dr. Christoph Stock

Rechtsanwalt und Counsel bei Ebner Stolz in Stuttgart



Nadine Bläser LL.M.

Rechtsanwältin und Counsel bei Ebner Stolz in Köln



Eduard Engelmann

Rechtsanwalt und Associate bei Ebner Stolz in Köln



Frohe Weihnachten!

Wir wünschen Ihnen ein friedvolles und harmonisches Weihnachtsfest sowie ein glückliches, gesundes und erfolgreiches 2023.

Die erste Ausgabe unserer novus Mandanteninformation im neuen Jahr erhalten Sie als Doppelheft Anfang Februar 2023.

TERMINE

DEZEMBER

Fit für den Jahreswechsel 2022/2023

01.12.2022 // Webinar zum Brennpunktthema Nachhaltigkeit

01.12.2022 // Webinar zum Brennpunktthema Nachhaltigkeit

State-of-the-art Dashboarding mit LucaNet

01.12.2022 // Webinar

Kapitalmarktorientierte Unternehmen – Aktuelle Entwicklungen und Hinweise zum Jahresende

05.12.2022 // Webinar

Konsolidierung mit LucaNet

06.12.22 // Webinar

Mitteldeutscher Abfalltag

06.12.22 // Webinar

Neuerungen des Deutschen Corporate Governance Kodex

06.12.2022 // Webinar

Fit für den Jahreswechsel 2022/2023 – Aktuelle Änderungen im Steuerrecht

13.12.2022 // Braunschweig

Mitteldeutscher Wasser- und Abwassertag

07.12.22 // Webinar

JANUAR

Aufsichtsrats-Update für die Bilanzsaison 2022

17.01.2023 // Hamburg

18.01.2023 // Köln

25.01.2023 // Stuttgart

PUBLIKATIONEN

Niklas Färber/Sven Stuckmann

Ein Jahr Verwaltungsgrundsätze Verrechnungspreise – Erste Erfahrungen aus der Betriebsprüfungspraxis, IWB 2022, S. 838

Viktoria Lücke

Auswirkung der Grundsteuerreform auf Investitionen in erneuerbare Energien, NWB 2022, S. 3270

Eva Rehberg

Den Gleichklang anstreben – Umsatzsteuer- und Zoll-Compliance, DATEV magazin 01/2023, S. 14

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

