01/2020

TAX & LAW

Digitales Potenzial

IT, Big Data und Algorithmen verändern das Zusammenspiel von Finanzverwaltung und Unternehmen. Ein Blick ins Ausland.

Personalabbau

Volatile Zeiten treffen auch Mitarbeiter. Bei Freiwilligen- oder Vorruhestandsprogrammen darf steuerliche Expertise nicht fehlen.

Neues Aktionärsrecht

Anteilseigner bekommen dank ARUG II mehr Mitsprache. Auf Unternehmen kommen zusätzliche Transparenz- und Erklärpflichten zu.

Übermäßige Schärfe im Kampf um Steuersubstrat

Bei der Umsetzung der EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie in deutsches Recht drohen Unternehmen massive Mehrbelastungen

EY
Building a better working world

EY in Hannover

Großstadt im Grünen

Die **Leibniz-Kekse** sind benannt nach dem Universalgenie Gottfried Wilhelm Leibniz, der viele Jahre in Hannover lebte. Er hatte unter anderem nach einer Verpflegung für Soldaten gesucht.

Von 1714 bis 1837 saßen Hannovers Fürsten auf dem **britischen Thron.**

Die Stadt entstand aus einer **mittelalterlichen Siedlung** an einer hochwassergeschützten Stelle am Leineufer.

Mit 73.788 Euro je Erwerbstätigen und 43.240 Euro je Einwohner liegt das **Bruttoinlandsprodukt** in der Region Hannover deutlich über dem Landes- und Bundesniveau.

Automobilindustrie und ihre Zulieferer überwiegen, hinzu kommen Elektrotechnik, Flugzeugbau, chemische Industrie und Ernährungsgewerbe. Auch bedeutende Handels- und Dienstleistungsunternehmen (Gesundheitswirtschaft) sind in der Region ansässig.

Hannover verfügt über das **weltweit größte Messegelände** mit 466.100 m² überdachter Ausstellungsfläche und 58.000 m² Freigelände.

Hannoveraner sprechen das beste **Hochdeutsch.**

EY	
Mitarbeiter in Hannover	**229**
TAX	90
Advisory	37
Assurance	88
Transaction	13

Auf Seite 76 finden Sie einen Rundgang mit Dr. Henrik Ahlers.

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

in Europa, sagt ein Brüsseler Bonmot, treiben die Franzosen flott die Steuervorschriften voran, die dann von den Deutschen allzu gründlich umgesetzt werden. So droht es auch diesmal zu werden, bei der EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie, kurz: ATAD. Die Bundesregierung ist drauf und dran, unsere Unternehmen mit übermäßiger Schärfe zu regulieren.

Das Bundesfinanzministerium hat einen Gesetzentwurf formuliert, der die Wirtschaft enttäuscht. Zum Teil sehr enttäuscht. Meine Kollegen Christian Ehlermann, Daniel Käshammer, Oliver Wehnert und Stefan Köhler setzen sich prägnant mit den wesentlichen Punkten auseinander. Es geht um hybride Gestaltungen, Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung, Verrechnungspreise und eine Hinzurechnungsbesteuerung, die – leider – an den internationalen Realitäten im Jahr 2020 vorbeigeht. Es bleibt zu hoffen, dass die Kritik noch im Laufe des weiteren Gesetzgebungsverfahrens Gehör findet. Lesen Sie bitte unser Top-Thema ab Seite 12.

Auch eine andere Brüsseler Richtlinie setzt die Bundesregierung gerade um, nämlich zum Schutz von Aktionärsrechten. Börsennotierte Gesellschaften müssen künftig noch mehr Augenmerk auf Mitsprache und Transparenz legen und ihre Miteigentümer noch besser kennen (ab Seite 64).

Mir liegt es indes fern, an dieser Stelle Kritik an der EU zu üben. Richtlinien sind notwendig für einen harmonisierten Binnenmarkt, auch wenn manchmal Brüssel – oder Berlin (!) – des Guten zu viel tun. Die deutsche Wirtschaft braucht ein Europa ohne Grenzen und mit einheitlichen Regeln. Wir Bürger brauchen ein Europa ohne Grenzen und mit allseitigem Vertrauen. Es macht mich traurig in diesen Tagen, dass Großbritannien die Europäische Union verlässt. Es darf keinen Rückfall in alte Nationalstaaterei geben, die so viel Leid über Europa gebracht hat.

Lassen Sie uns weiter für ein einheitliches, friedliches und prosperierendes Europa einstehen, streiten und auch kämpfen!

Es grüßt Sie herzlich

Ihr **Dr. Henrik Ahlers**
Managing Partner Tax / Germany Switzerland Austria
henrik.ahlers@de.ey.com

TAX & LAW
01/2020

12 Von hybriden Gestaltungen über Hinzurechnungsbesteuerung und Verrechnungspreise bis hin zur Wegzugsbesteuerung – das Bundesfinanzministerium droht bei der Umsetzung der **EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie** übers Ziel hinauszuschießen.

24 Die deutsche Finanzverwaltung nutzt das **digitale Potenzial** nur unzureichend. Wie das besser geht, zeigen Länder wie Italien, Polen, Russland und Mexiko.

64 Von Maximalvergütung bis Mitsprache – mit dem **neuen Aktionärsrecht ARUG II** kommen auf Unternehmen zusätzliche Anforderungen zu.

2 EY in Hannover

3 Editorial Dr. Henrik Ahlers

4 Inhalt

SPOTS

6 **Global Tax** OECD is watching you

8 Steuereinnahmen / CbCR / Betriebsprüfer

9 Flugtickets

10 Personalia

11 **Interview** Hartmut Schwab, Bundessteuerberaterkammer

TOP

12 **EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie** Die Bundesregierung ringt um die Umsetzung in deutsches Recht. Wie sehr werden international aktive Unternehmen künftig zusätzlich belastet? Eine Analyse

TAX

24 **Digitalisierung** Deutscher Fiskus hinkt hinterher

28 **GoBD** Bargeschäfte

30 **Kursrisiken** Sicherungsgeschäfte

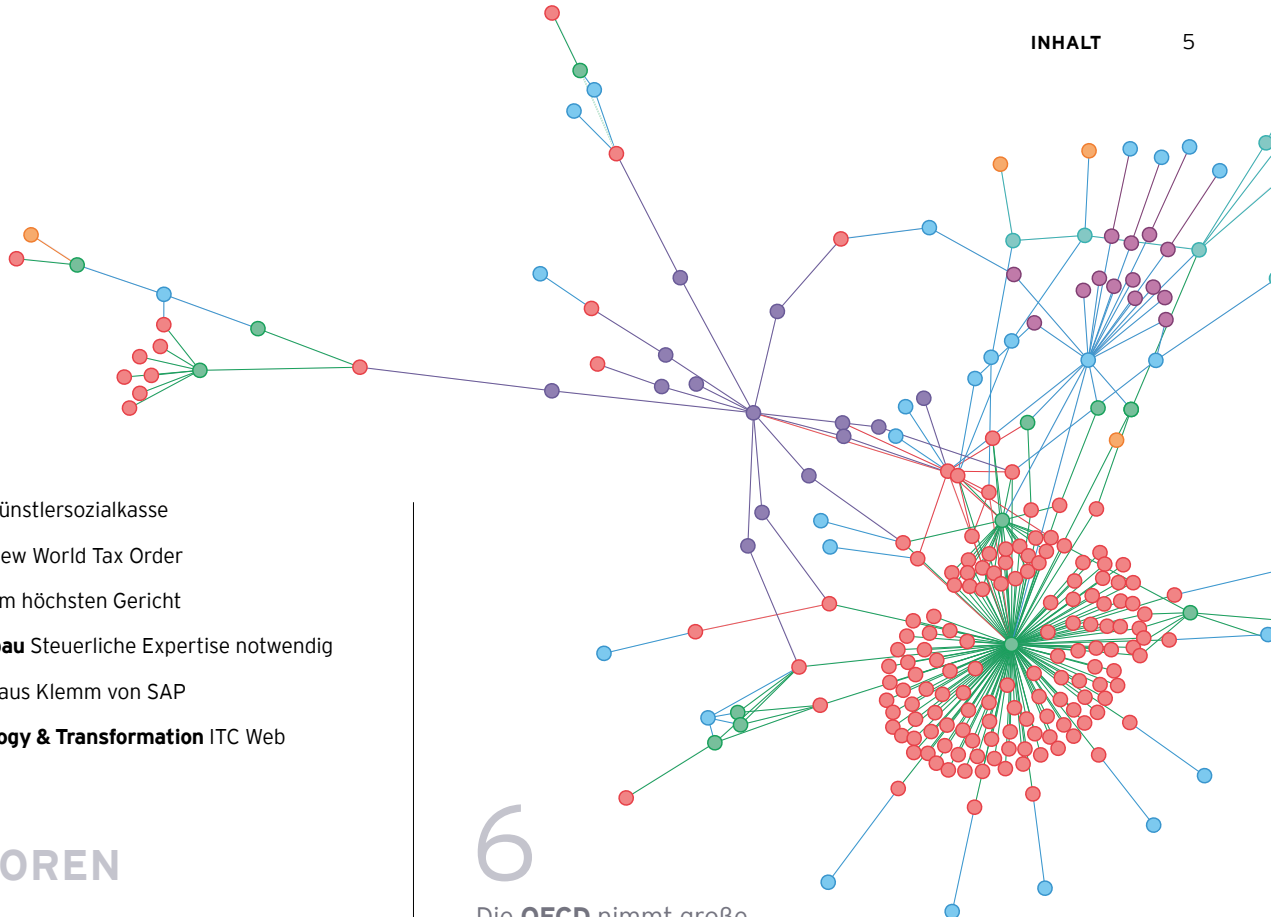
32 **Ausländer** Steuerpflicht

33 **E-Bikes** Nutzungsüberlassung

34 **Versandhandel** Call-off-Stocks

35 **Kapitalertragsteuer** Ausländische Fonds

Fotos: picture alliance / ZB / euroluftbild.de, picture alliance / dpa



37 **Influencer** Künstlersozialkasse

38 **Konferenz** New World Tax Order

40 **EuGH** Bis zum höchsten Gericht

42 **Personalabbau** Steuerliche Expertise notwendig

48 **Interview** Klaus Klemm von SAP

52 **Tax Technology & Transformation** ITC Web

SEKTOREN

54 **Public Services** Querverbund

58 **Life Sciences & Health** Datenschutz

60 **Consumer Products & Retail** Fake-Bewertungen

61 **Public Services** Internet-Auftritt

62 **Automotive** Batterieforschung

63 **Financial Services** Verluste

LAW

64 **Aktionärsrecht** ARUG II

66 **Mobilitätsrichtlinie** Umwandlung

68 **Namensrecht** Holding

70 **EU-Gesellschaftsrecht** Digitalisierung

71 **Künstliche Intelligenz** Urheberrechte

360°

72 **Lindenstraße** Ein Nachruf

76 **Mein Hannover** Rundgang mit Henrik Ahlers

77 Impressum

6

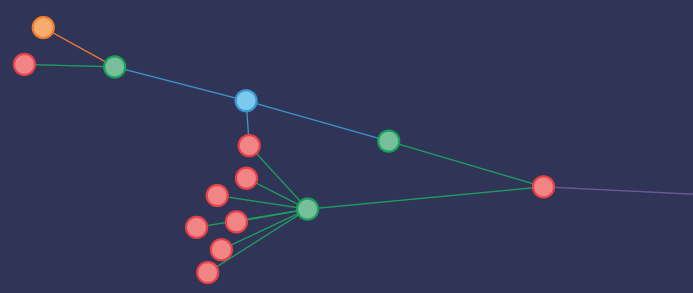
Die **OECD** nimmt große Konzerne unter die Lupe. Sie will wissen, wo Unternehmen produzieren und wo sie Steuern zahlen.

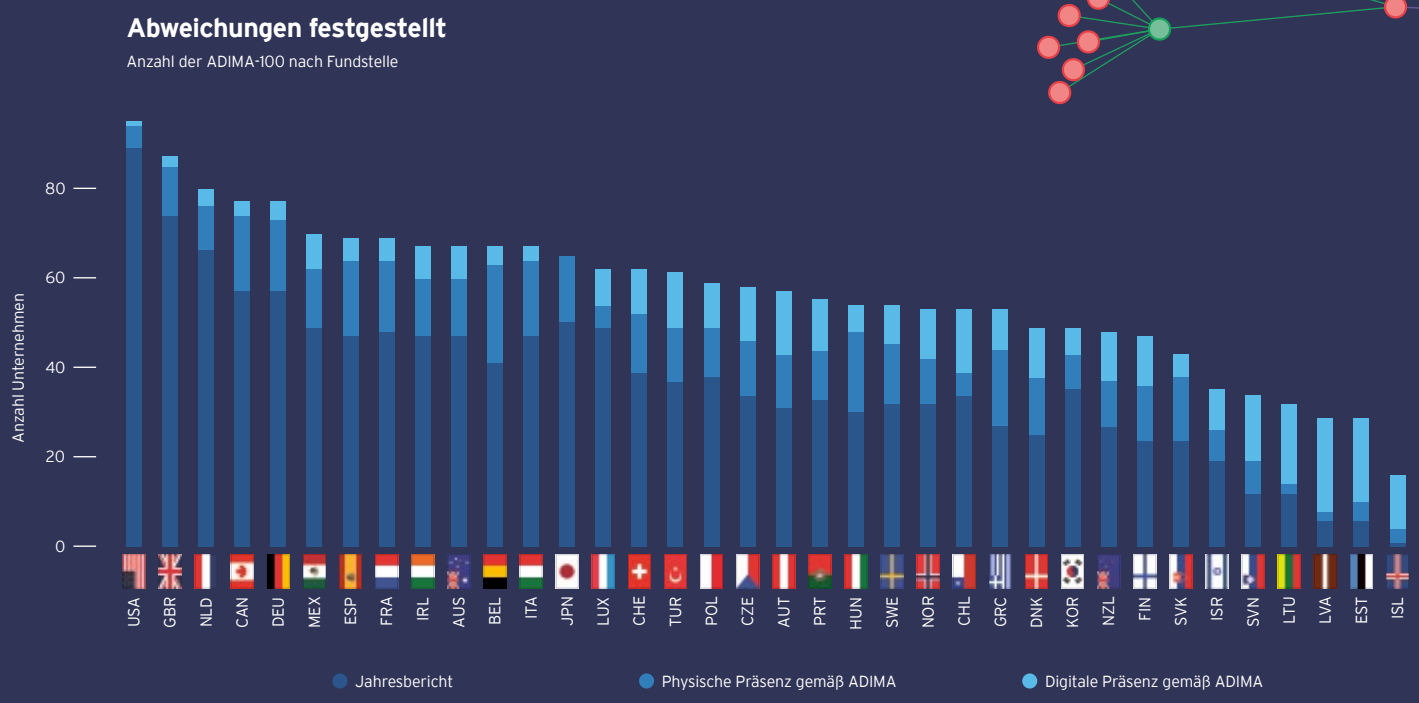
72

Die **Lindenstraße** ist eine der erfolgreichsten Fernsehserien, ein Spiegelbild der Gesellschaft, wo auch wirtschaftliche Krisen, Steuerhinterziehung, Insolvenzen und Bankenrettung stattfinden. Nun läuft sie aus.

Foto: WDR / Joyce Ilg

OECD is watching you!





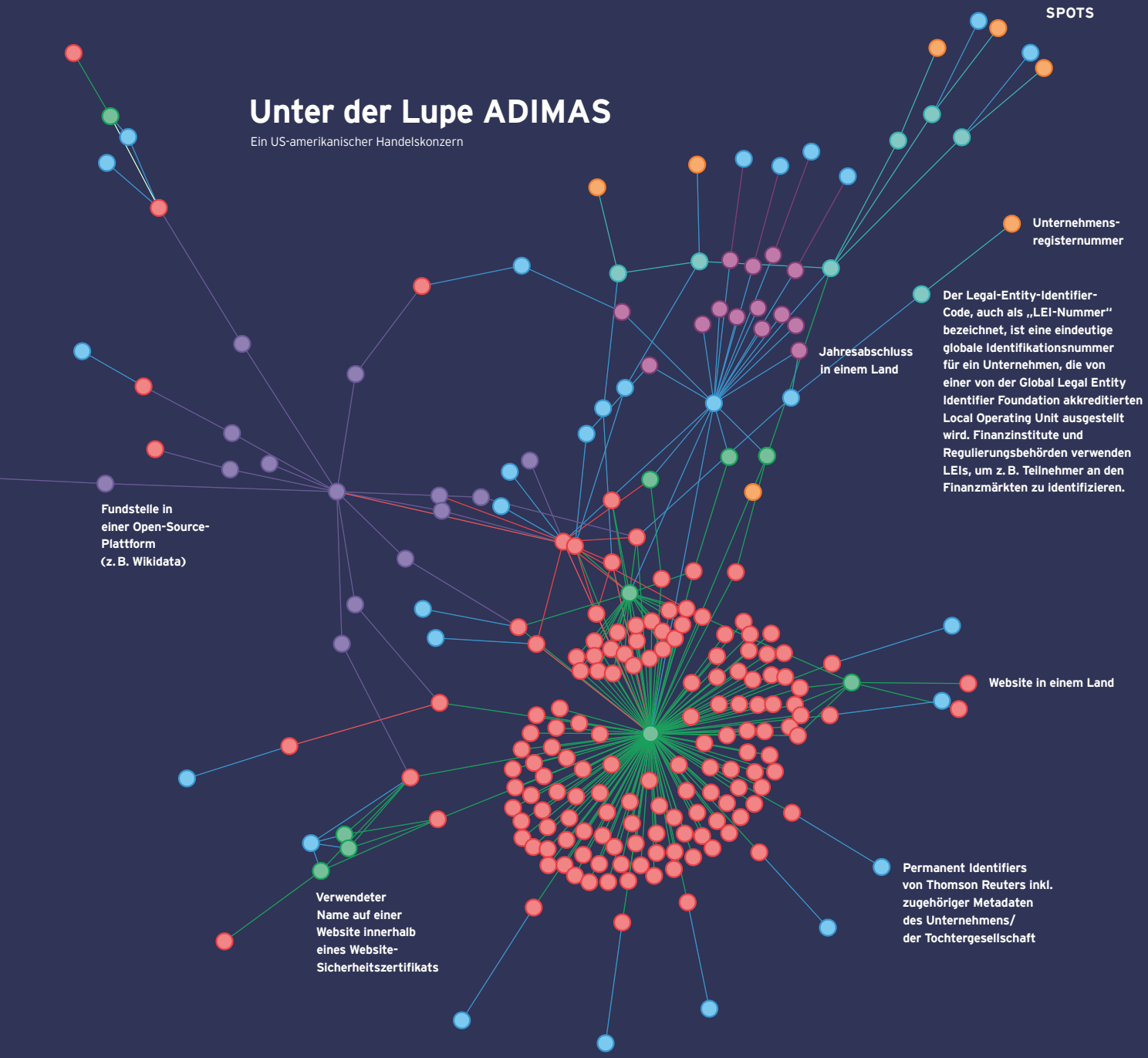
Die Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung (OECD) nimmt 100 multinationale Unternehmen genau unter die Lupe, um zu verstehen, wo sich Unternehmen und ihre Wertschöpfungsketten auf der Welt befinden, wie sie arbeiten und wo sie Steuern zahlen. Dazu hat die in Paris ansässige Organisation ihre Datenanalysten, Statistiker, Informatiker und Programmierer in einer Projektgruppe zusammengebracht und 2018 eine Datenbank installiert. Diese trägt das Kürzel ADIMA (Analytical Database on Individual Multinationals and Affiliates) und nutzt eine Reihe offener Big-Data-Quellen wie Jahresabschlussberichte, Thomson Reuters, Internetseiten und Wikidata. Begründet wird das Vorgehen damit, dass bisher nur wenige amtliche Statistiken zu einzelnen multinationalen Unternehmen vorlägen und deren Verhalten eine zunehmend wichtige Bedeutung für einzelne Länder habe. Die OECD will die Datenbank kräftig ausbauen und im Laufe dieses Jahres auf 500 Unternehmen erweitern. Allerdings fehlen dort bisher chinesische Unternehmen.

Laut ADIMA kamen die ersten 100 multinationalen Unternehmen 2016 auf einen Umsatz von fast zehn Billionen US-Dollar, das entspricht nahezu einem Fünftel des globalen BIP. Sie erzielten Gewinne in Höhe von 730 Milliarden US-Dollar und zahlten Steuern in Höhe von 185 Milliarden US-Dollar. Der durchschnittliche effektive Steuersatz (ETR) der ADIMA-100 lag bei etwa 25 Prozent. Das widerlegt die allgemein formulierte These von Kritikern, dass gerade große Konzerne ihre Steuerlasten drastisch drücken und damit den Staaten schaden würden. Allerdings zeigen sich beachtliche Unterschiede je nach Branche. Hersteller von Computern, Elektronik und Pharmazeutika, die über erhebliche immaterielle Vermögenswerte verfügen, kommen auf deutlich niedrigere ETRs als Einzelhandels- und Telekommunikationskonzerne.

Die OECD versucht auch zu ergründen, wie multinationale Unternehmen ihre physischen Operationen in verschiedenen Ländern strukturieren. Hier geht ADIMA über die in Unternehmensberichten üblichen Informa-

Unter der Lupe ADIMAS

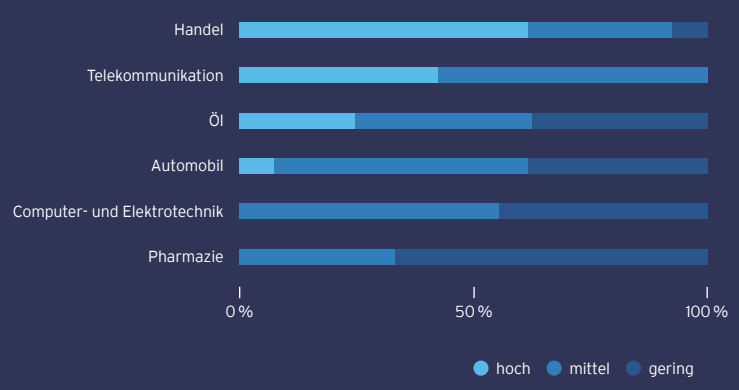
Ein US-amerikanischer Handelskonzern



tionen hinaus und wertet weitere Informationen aus. Aus den Jahresberichten der Unternehmen geht beispielsweise hervor, dass 74 der ADIMA-100-Unternehmen im Vereinigten Königreich physisch präsent sind. Weitere elf multinationale Unternehmen wurden mithilfe ergänzender Quellen identifiziert (z. B. Legal Entity Identifier, Website-Hyperlink-Diagramme, Serversicherheitszertifikate und Wikidata). Die Zahl der im Vereinigten Königreich tätigen multinationalen ADIMA-100-Unternehmen steigt so auf 85. Es bleibt abzuwarten, was die Finanzverwaltungen aus diesen Daten machen werden. Mit Blick auf die Digital Services Tax geben die Daten beispielsweise bereits Hinweise darauf, in welchem Land ein Unternehmen welchen Umsatz getätigt hat.

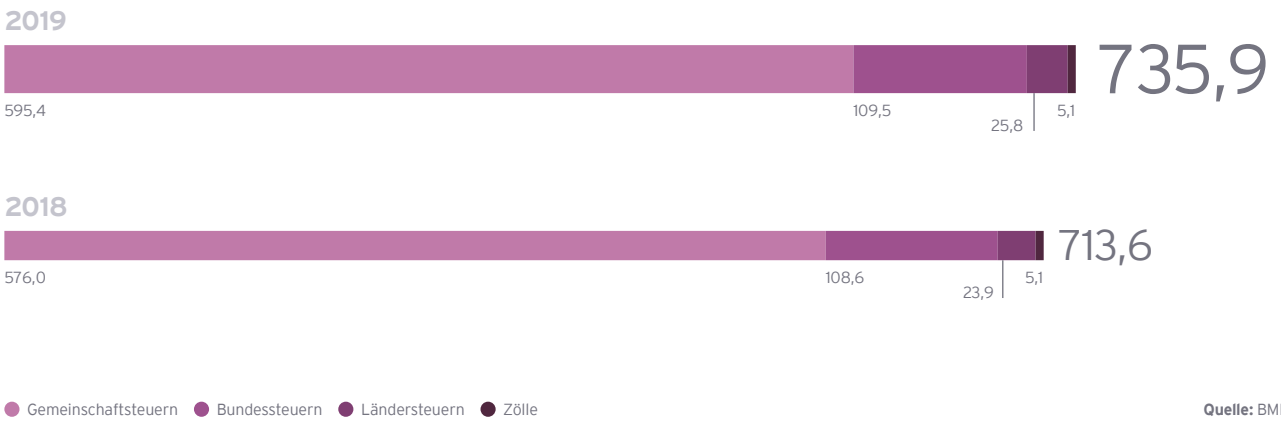
Aufteilung der effektiven Steuersätze der untersuchten Unternehmen gemäß ADIMA-100

nach Branchen



Tax View

Entwicklung der Steuereinnahmen in Deutschland
in Mrd. Euro



Quelle: BMF

GRI will öffentliches CbCR

Der Druck auf Unternehmen, ihre in den einzelnen Ländern gezahlten Steuern samt ihrer Tax Policy offenzulegen, steigt. Zwar wurde ein Vorstoß des Europäischen Parlaments zu einem öffentlichen Country-by-Country-Reporting (CbCR) kürzlich von den EU-Mitgliedstaaten mehrheitlich abgelehnt. Nun wollen private Institutionen Unternehmen dazu drängen, öffentlich zu erklären, wie viel Steuern sie in jedem Land zahlen. Konkret geht es um einen neuen Standard der Global Reporting Initiative (GRI). Die GRI ist eine gemeinnützige Organisation, die nachhaltigkeitsorientierte Berichtsrichtlinien anbietet.

Der betreffende GRI-Standard verlangt, dass Unternehmen alle Rechtsordnungen offenlegen, in denen sie steuerpflichtig sind, zusammen mit Details wie den Namen der betreffenden Unternehmen, Einnahmen aus konzerninternen Transaktionen aus anderen Ländern und entrichteter Körperschaftsteuer. Unternehmen sollen zudem ihre Steuerstrategie und ihren Ansatz zur Einhaltung gesetzlicher Vorschriften offenlegen. Ähnliche Berichtspflichten gibt es zwar bereits im Rahmen der OECD-weiten BEPS-Initiative, die CbCR-Angaben sind jedoch nur für die Steuerbehörden und nicht für die Öffentlichkeit bestimmt.

Mehrergebnis nach Steuerarten und Zinsen
2018, in Mrd. Euro

Quelle: BMF

Betriebsprüfer sorgen für Steuerplus

Bundesweit waren im Jahr 2018 insgesamt 13.525 Betriebsprüferinnen und -prüfer tätig. Sie stellten ein steuerliches Mehrergebnis von 13,9 Milliarden Euro fest. Davon entfielen 10,1 Milliarden Euro auf Großunternehmen. Die Prüfung der Kleinstbetriebe erbrachte ein Mehrergebnis von 1,0 Milliarden Euro. In der Betriebskartei der Finanzämter waren 7.816.301 Betriebe erfasst, von denen 188.973 geprüft wurden. Dies entspricht einer Quote von 2,4 Prozent, bei den Großbetrieben sind es 100 Prozent. Den größten Anteil am 2018er Mehrergebnis hatte die Gewerbesteuer mit 22,5 Prozent, gefolgt von der Einkommensteuer (19,6 %), der Körperschaftsteuer (18,5 %) und der Umsatzsteuer (13,9 %). Die festgestellten Verzugszinsen brachten bei der Betriebsprüfung 2,3 Milliarden Euro für den Staat ein.

Neue Entwicklungen bei der Luftverkehrsteuer?

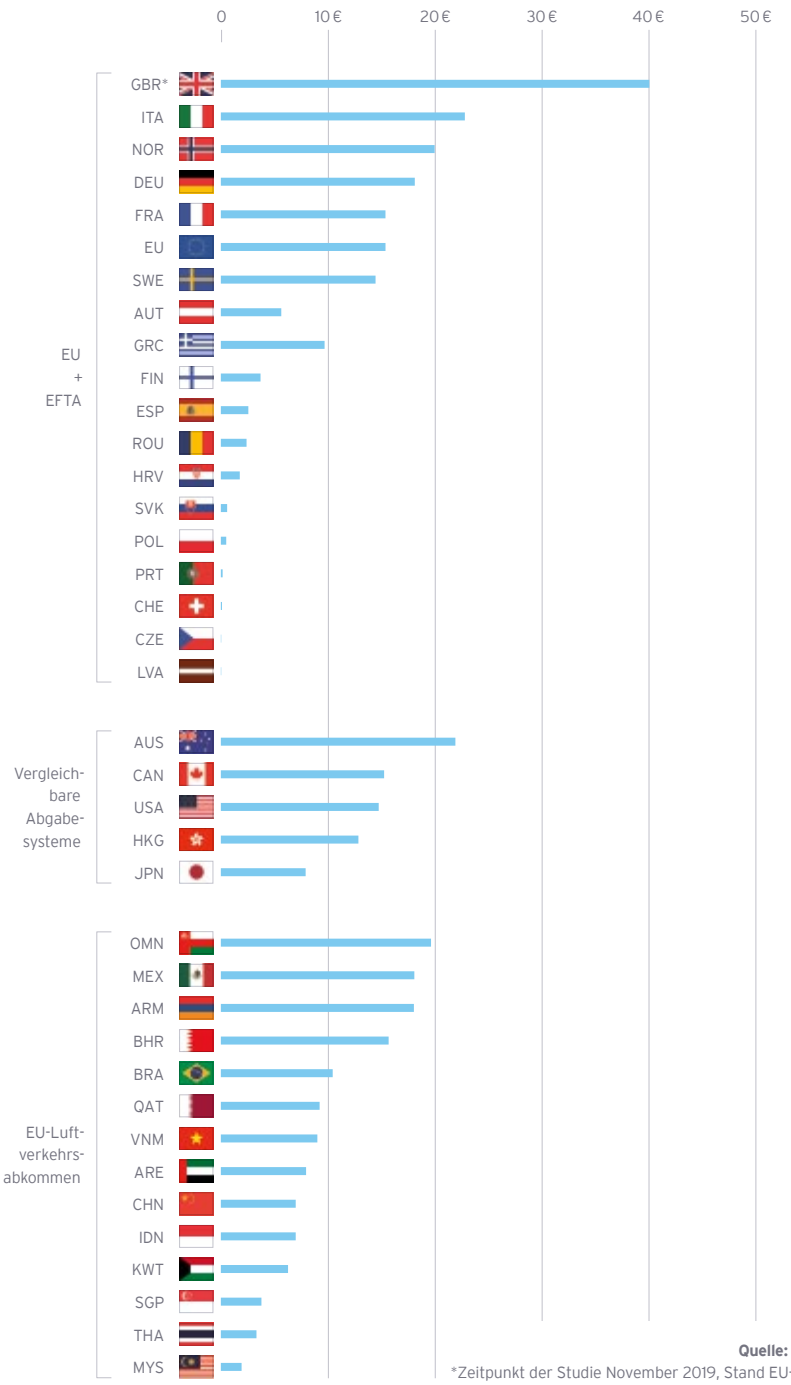
Die Finanzminister der Niederlande, Deutschlands, Frankreichs, Schwedens, Italiens, Belgiens, Luxemburgs, Dänemarks und Bulgariens wollen aus ökologischen Gründen eine EU-Luftverkehrsteuer. In einer gemeinsamen Erklärung forderten sie die Europäische Kommission Ende 2019 auf, Maßnahmen zum Ausgleich der CO_2-Emissionen von Flugzeugen einzuführen. Eine EU-weit einheitliche Besteuerung könnte helfen, einen Flickenteppich zu vermeiden. Bisher erheben sechs Mitgliedstaaten Ticketsteuern für Fluggäste im internationalen Luftverkehr. Am höchsten sind sie in Großbritannien, gefolgt von Italien, Norwegen, Deutschland, Frankreich und Österreich. Die Abbildung zeigt die Steuern, die nur für internationale Fluggäste erhoben werden; der internationale Luftverkehr ist indes von der Mehrwertsteuer befreit.

Außerhalb der EU, bspw. in Australien, Kanada, den Vereinigten Staaten, Hongkong, Brasilien und Japan, gibt es ebenfalls Abgaben für Flüge. In den meisten Fällen handelt es sich um Ticket- oder Abflugsteuern für Passagiere, manchmal je nach Reiseziel oder Reiseklasse. Einige Länder erheben Mehrwertsteuer. Auch wird teilweise Treibstoff bei Inlandsflügen besteuert, so z. B. in den USA. Im Gegensatz dazu ist der auf internationalen Flügen verwendete Kraftstoff in der Regel steuerbefreit, und internationale Flüge unterliegen in der Regel nicht der Mehrwertsteuer. Zu den Ländern mit der höchsten Steuerbelastung von Flugpassagieren zählen Großbritannien, Australien, Mexiko und Brasilien.

In Deutschland ist es erklärtes Ziel der Bundesregierung, aus Klimaschutzgründen das Fliegen zu verteuern und die seit 2011 geltende Luftverkehrsteuer anzuheben. Für Flüge im Inland und in andere EU-Staaten würde die Steuer um rund drei Euro steigen – auf dann 10,43 Euro pro Ticket. Bei Strecken bis 6.000 Kilometer ist eine Erhöhung um mehr als 9 Euro – auf 32,57 Euro – vorgesehen. Bei noch weiteren Fernstrecken sollen künftig 58,63 Euro fällig werden. In Frankreich ist ebenfalls für 2020 die Einführung einer Ökosteuer geplant. Flüge innerhalb Frankreichs oder der EU werden mit 1,50 Euro besteuert und Economy- oder Business-Class-Flüge außerhalb der EU mit 3 – 9 Euro pro Flug. Auch in den Niederlanden ist eine Besteuerung geplant. In Schweden variiert die Besteuerung von 6 bis 25 Euro pro Flug.

Wie der Staat bei Flugreisenden zuschlägt

Durchschnittliche Steuern und Abgaben für Passagiere auf Inlands- und Auslandsflügen je Flug



Quelle: EU
*Zeitpunkt der Studie November 2019, Stand EU-28

In Deutschland trat 2011 die **Luftverkehrsteuer** in Kraft und ist pro Abflug aus Deutschland zu entrichten. Für Ziele in EU-Mitgliedstaaten, EU-Partnerländern, Mitgliedern der Europäischen Freihandelsassoziation und Drittländern im gleichen Abstand sind 8 Euro pro Ticket zu zahlen. Für Flüge in andere Länder sind bei einer Entfernung von unter 6.000 km 25 Euro und für Ziele über 6.000 km 42 Euro fällig.

Personalia extern

In Sachsens „Kenia"-Kabinett von Ministerpräsident Michael Kretschmer heißt der Finanzminister **Hartmut Vorjohann** (beide CDU). Er war zuletzt Beigeordneter für Finanzen und Liegenschaften der Landeshauptstadt Dresden und folgt auf Matthias Haß.

Brandenburgs neue Finanzministerin ist **Katrin Lange** (SPD). Die Havelländerin war dort zuvor bereits als Staatssekretärin tätig. Das dritte Kabinett von Ministerpräsident Dietmar Woidke wird von einer Koalition aus SPD, CDU und Bündnis 90/Die Grünen getragen.

Bettina Stark-Watzinger tritt die Nachfolge von Stefan Ruppert als parlamentarische Geschäftsführerin der FDP-Fraktion an. Die Liberale, die 2017 in den Bundestag gewählt wurde, war dort bisher Vorsitzende des Finanzausschusses. Stefan Ruppert wechselt in die Wirtschaft zu einem Medizinhersteller.

Den Vorsitz im Finanzausschuss übernimmt **Katja Hessel** (FDP). Die Nürnbergerin war u. a. zuvor Staatssekretärin für Wirtschaft, Infrastruktur, Verkehr und Technologie in Bayern. Die Rechtsanwältin und Fachanwältin für Steuerrecht ist seit 2017 im Bundestag.

Der grüne Bundestagsabgeordnete und Unternehmensberater **Danyal Bayaz** ist neuer Leiter des Wirtschaftsbeirats seiner Partei. Der gebürtige Heidelberger übernimmt diese Funktion von Kerstin Andreae, die nun Hauptgeschäftsführerin des Bundesverbandes der Energie- und Wasserwirtschaft (BDEW) ist.

Nils Weith ist neuer Referatsleiter für Steuerpolitik im Bundesministerium für Wirtschaft und Energie. Er folgt auf Johannes Höfer, der nach fast 25 Jahren in dieser Position in den Ruhestand geht. Weith war im Ministerium zuvor Leiter des Referats Ausfuhrkontrolle.

Personalia intern

André Hengst ist neuer Indirect Tax Leader für Deutschland, Österreich und die Schweiz (GSA). Seit seinem Einstieg bei EY vor fünf Jahren hat er seine Expertise für Steuertechnologie und -transformation im Bereich der indirekten Steuern ausgebaut. Sein Team hat sich eine marktführende Position in der indirekten Steuertechnologie erarbeitet. Hengst wird sich weiter auf den Markt konzentrieren und von Alexander Thoma operativ unterstützt.

Peter Schilling hat sich als bisheriger Indirect Tax Leader GSA verdient gemacht. Unter seiner fast zehnjährigen Ägide entwickelte sich der einst stiefmütterlich behandelte Bereich (Stichwort „Buchhaltersteuer") zu einem der bedeutendsten Beratungszweige. Schilling wurde nun zum GSA Tax Transformation Leader ernannt.

Andreas Homrighausen und **Stephanie Kenfenheuer** wechselten mit ihrem sechsköpfigen Team von der WTS zu EY. Damit bauen wir den Bereich Tax Technology and Transformation (TTT) weiter aus. Homrighausen übernimmt im Ruhrgebiet die Verantwortung für den Bereich Tax Compliance Management System (Tax CMS). Darüber hinaus wird er sich besonders den Bereichen Ertragsteuern, Zoll und künstliche Intelligenz widmen. Bei Kenfenheuer liegen neben allgemeiner und prozessnaher steuerlicher Digitalisierungsberatung die Schwerpunkte im Bereich digitaler Umsatzsteuerprozesse, der Konzeption und Entwicklung von KI-gestützter steuerlicher Software und der SAP-Steuerfindung.

Mit **Robert Manger** wechselt ein Pionier der Transaktionsberatung für den Mittelstand und Familienunternehmen zu EY Law. Manger kommt mit einem achtköpfigen Team, um unseren M&A-Bereich in Deutschland, der Schweiz und Österreich zu verstärken.

Markus Fuhrmann unterstützt als Partner den neuen Bereich Legal Function Consulting und Legal Managed Services bei EY Law. Er kommt aus der Unternehmensberatung und hat zahlreiche IT- und Business-Process-Transformationen umgesetzt.

Georg Graf Waldersee, Vorsitzender des Aufsichtsrats von EY, ist der Beauftragte von Bundeskanzlerin Angela Merkel im Gasstreit zwischen Russland und der Ukraine. Er soll Gespräche zusätzlich unterstützen und begleiten, um den Gastransit über die Ukraine auch nach Auslaufen des derzeitigen Transitvertrags zu sichern. Der gebürtige Kölner war zuvor über mehr als vier Jahrzehnte im operativen Geschäft auch in leitendenden Funktionen bei EY tätig.

Fotos: Juliane Müller (Vorjohann), BILDHAUS/Karoline Wolf (Lange), Tobias Koch (Stark-Watzinger), Frank Boxler (Hessel), Florian Freundt (Bayaz)

Das Steuerrecht kennt keinen Stillstand

Der Präsident der Bundessteuerberaterkammer, **Hartmut Schwab,** über Berufsfreude, Anzeigenpflicht, Digitalisierung und die Bedeutung einer Steuerreform

Prof. Dr. Hartmut Schwab ist seit September 2019 Präsident der Bundessteuerberaterkammer. Der Steuerberater aus Bayern ist zudem Vorstandsvorsitzender des Deutschen Wissenschaftlichen Instituts der Steuerberater e. V.

Die steuerlichen Vorschriften nehmen immer mehr zu. Macht Ihnen der Beruf als Steuerberater noch so viel Spaß wie in früheren Jahren?
Ein klares Ja! Denn im Steuerrecht herrscht kein Stillstand. Die Welt um uns herum verändert sich stetig, da muss das Steuerrecht nachziehen. Teil dieser Entwicklung zu sein und den Umbruch mitzugestalten macht mir großen Spaß.

Wenn Sie einen Reformwunsch frei hätten – welche gesetzliche Regelung würden Sie am dringlichsten ändern?
Am liebsten würde ich die gerade eingeführten Meldepflichten für grenzüberschreitende Steuergestaltungen gleich wieder streichen. Ich kann mir einfach nicht vorstellen, dass die damit verfolgten Ziele erreicht werden, außer vielleicht dem verfassungsrechtlich bedenklichen Ziel der Abschreckung vor – man kann es gar nicht genug betonen – legalen Gestaltungen. Betrüger machen weiterhin, was sie wollen, steuerehrliche Unternehmen müssen erhebliche zusätzliche bürokratische Belastungen auf sich nehmen und die Verschwiegenheitsverpflichtung des Steuerberaters wird zu Grabe getragen.

Der Gesetzgeber hat mit dem Jahressteuergesetz 2019 die Stellung des Steuerberaters aufgewertet und den Rechtsanwälten als Organ der Rechtspflege gleichgestellt. Welche Vorteile und Verpflichtungen ergeben sich daraus?
Die gesetzliche Anerkennung als unabhängiges Organ der Steuerrechtspflege ist berufspolitisch gerade im Hinblick auf die Deregulierungsbestrebungen der EU-Kommission immens wichtig. Denn den Steuerberater mit Prozessvertretungsrechten, wie wir ihn in Deutschland kennen, also einen spezialisierten Anwalt, gibt es in den meisten anderen EU-Ländern nicht. Die Gesetzesänderung stärkt damit dem Berufsstand den Rücken und hilft, gegenüber der EU-Kommission etwa die Verschwiegenheitspflicht und die Vorbehaltsaufgaben zu verteidigen. Aber auch national wird deutlich, dass der Steuerberater auf Augenhöhe mit der Finanzverwaltung agiert und das bestehende Kompetenzgefälle zwischen Finanzamt und Steuerpflichtigen im Mandanteninteresse wirksam ausgleichen kann.

Zu den großen Herausforderungen zählt die Digitalisierung. Sind Sie zufrieden mit dem bisherigen Wandel? Und wo müsste die Finanzverwaltung besser werden?
Die Mandanten setzen immer stärker auf digitale Prozesse und stellen entsprechende Anforderungen an ihre Berater. Als Dienstleister gehen wir diesen Weg selbstverständlich mit. Das trifft für den Dritten im Bunde, die Finanzverwaltung, nur bedingt zu. Derzeit werden Daten über eine Einbahnstraße an die Finanzverwaltung übermittelt. Für Steuerberater und ihre Mandanten ist es sehr aufwendig, die Daten anforderungsgerecht an die Finanzverwaltung zu übersenden. Im Augenblick profitiert allein die Finanzverwaltung von diesem Verfahren. Gleichwohl ist auch diese darum bemüht, die Dinge voranzubringen. In der Umsetzung befinden sich derzeit unter anderem der weitere Ausbau der vorausgefüllten Steuererklärung, die elektronische Übermittlung von Nachrichten zwischen Bürger und Finanzamt, die elektronische Übermittlung von Belegen, die elektronische Bekanntgabe von Steuerbescheiden sowie das elektronische Lohnsteuerermäßigungsverfahren. Unter dem Projektnamen RABE soll die Belegvorhaltepflicht für die Berater praktikabel umgesetzt werden. Dieses Projekt hatten wir vor einiger Zeit einmal angestoßen.

Deutschland zählt zu den Ländern mit einer vergleichsweise hohen Steuerlast. Brauchen wir eine Unternehmensteuerreform – und falls ja, welche Elemente müsste diese unbedingt enthalten?
Unbedingt brauchen wir eine Unternehmensteuerreform – und zwar aus einem Guss. Seit 2008 wurden hier nur Spezialaspekte verändert, mit denen zum Teil überschießende Wirkungen einzelner Vorschriften abgemildert wurden, ich denke da etwa an § 8c KStG. Oder es wurden dem Fiskus nicht gefallende BFH-Urteile aufgegriffen und die Auffassung der Verwaltung gesetzlich festgeschrieben. Dabei wurde in Kauf genommen, dass die Steuersystematik leidet und dass Unternehmen zusätzliche Belastungen auferlegt werden. Das Unternehmensteuerrecht muss dringend an die geänderten Anforderungen in der zunehmend digitalisierten Wirtschaft angepasst werden. Das betrifft vor allem die internationale Verflechtung und die Höhe des Steuersatzes. Dazu gehört auch die Frage, ob wir uns die Gewerbesteuer in ihrer heutigen Form tatsächlich auf Dauer noch leisten wollen und können.

Wie Deutschland beim Kampf um Steuer-substrat über das Ziel hinaus-zuschießen droht

▶ TOP

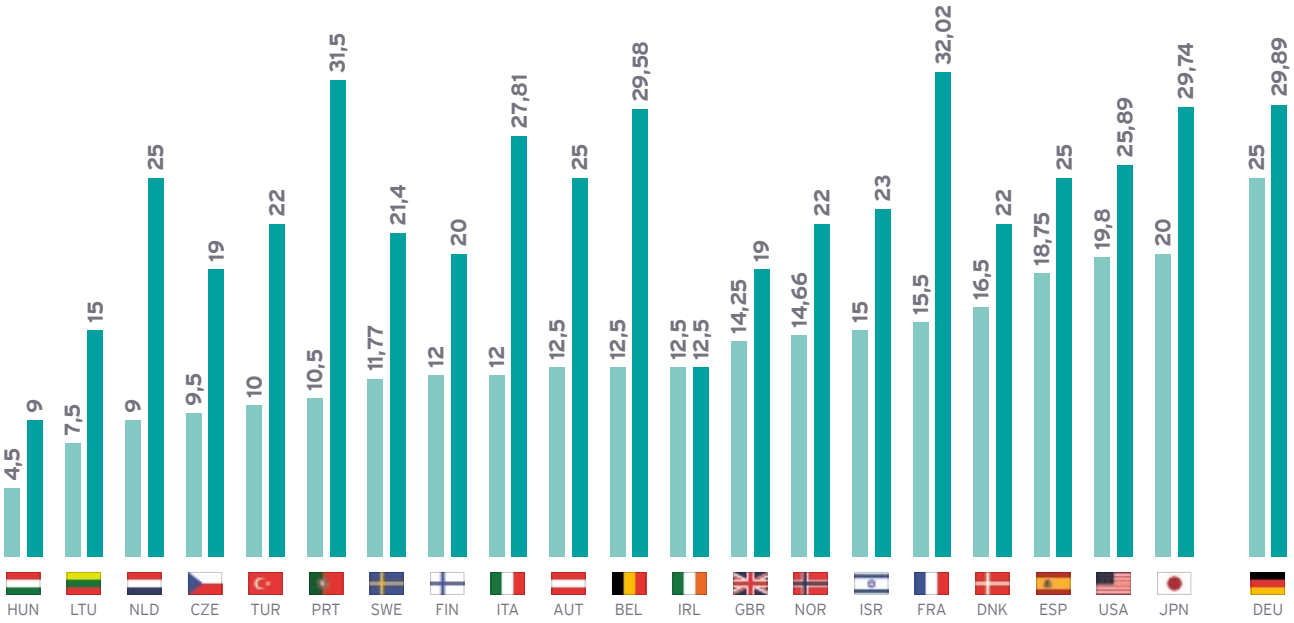
Die Umsetzung der EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie in nationales Recht sieht zahlreiche Verschärfungen vor. Der Katalog reicht von hybriden Gestaltungen über Verrechnungspreise bis hin zur Wegzugsbesteuerung. Ohne klare Korrekturen droht der bislang vorliegende Gesetzentwurf international aktive Unternehmen zum Teil massiv zu belasten.

Auf die Frage, welche drei Forderungen er zum Außensteuerrecht habe, erklärte Georg Geberth, Director Global Tax Policy bei der Siemens AG: „15, 15 und nochmals 15 Prozent!" Die Antwort beschreibt die Stimmung in vielen Unternehmen, seit das Bundesfinanzministerium Ende 2019 einen ersten Gesetzentwurf zur Umsetzung der EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (Anti Tax Avoidance Directive, kurz: ATAD) vorgelegt hat – und darin stur an der alten Grenze von 25 Prozent für die Definition von „Niedrigsteuerländern" festhält. Die seit langem diskutierte Reform der Hinzurechnungsbesteuerung zählt zum Gesetzespaket des Bundesfinanzministeriums zur Umsetzung der Brüsseler ATAD-Vorgaben, welches entsprechend insbesondere Maßnahmen gegen hybride Gestaltungen aber auch zur Entstrickungsbesteuerung enthält und gravierende Ergänzungen zu den Verrechnungspreisregelungen und erstmals eine Rechtsgrundlage für Vorabverständigungsverfahren vorsieht, die alle nicht Gegenstand der ATAD sind.

Alles in allem bedeutete der Gesetzentwurf von Ende 2019 eine Vielzahl von Verschärfungen für grenzüberschreitend tätige Unternehmen, und zwar sowohl für →

Wie die einzelnen Länder die Niedrigsteuergrenze definieren

Im Vergleich zur Besteuerung von Unternehmensgewinnen



Quellen: OECD, EY Worldwide Corporate Tax Guide

Inbound- als auch für Outbound-Fälle. Zum Teil gehen die Regelungen weit über die Vorgaben der EU-Richtlinie hinaus (bzw. sind dort gar nicht angelegt), die wiederum im Zuge des OECD-Projekts zur Bekämpfung von sogenannten „aggressiven" Steuergestaltungen und Gewinnverschiebungen (BEPS) beschlossen wurden. Eine konstruktive Antwort auf den internationalen Steuerwettbewerb, bei dem sich immer mehr Länder mit niedrigen Steuersätzen positionieren und profilieren, enthält der Gesetzentwurf aus Berlin dagegen nicht. Im Gegenteil, für hiesige Unternehmen drohen sich die (relativen) Standortbedingungen weiter zu verschlechtern. Das Bundesfinanzministerium rechnet selbst mit einer Mehrbelastung der Wirtschaft in dreistelliger Millionenhöhe – und dies scheint deutlich zu tief gegriffen zu sein.

Dabei hatte sich das Bundesfinanzministerium viel Zeit mit der Juli 2016 (ATAD I) bzw. Mai 2017 (ATAD II) auf EU-Ebene verabschiedeten Richtlinie gelassen. In dieser Zeit gab es zahlreiche Diskussionen mit der Wirtschaft, um insbesondere die negativen Folgen einer Beibehaltung des Steuersatzes von 25 Prozent für die Definition von Niedrigsteuerländern zu thematisieren. Umso enttäuschter waren die Reaktionen, als das Bundesfinanzministerium am 10. Dezember 2019 seinen Entwurf für ein ATAD-Umsetzungsgesetz (ATADUmsG) präsentierte. Allerdings fiel die bereits für den 18. Dezember vorgesehene Kabinettsbefassung aus, da die Union ihr Veto einlegte. Das SPD-geführte Bundesfinanzministerium ist damit in der Pflicht, den Entwurf hoffentlich realitätsgerechter nachzubessern.

Gemäß der vom einstigen SPD-Fraktionsvorsitzenden Peter Struck formulierten Regel „Kein Gesetzentwurf verlässt den Bundestag so, wie er hineingekommen ist" dürften sich auch die Abgeordneten des Deutschen Bundestages noch intensiv mit der ATAD-Umsetzung befassen. Und auch der Bundesrat ist involviert, nicht nur wegen des erhofften steuerlichen Mehraufkommens, sondern auch weil den Finanzbehörden der Länder ein beträchtlicher Mehraufwand bei der Prüfung von international aktiven Unternehmen droht. Umso wichtiger ist es, an dieser Stelle einen ersten Überblick über die wesentlichen Punkte des Entwurfs zu geben. Schließlich müssen sich die betroffenen Unternehmen frühzeitig auf die drohenden Änderungen einstellen und können sich gegebenenfalls auch noch in das weitere Gesetzgebungsverfahren einbringen.

1

Hybride Gestaltungen

Eine in BEPS-Aktionspunkt 2 behandelte Zielrichtung war die Verhinderung von weißen Einkünften. Diese richtet sich speziell gegen grenzüberschreitende hybride Gestaltungen, die in keinem Land eine Besteuerung auslösen. Gemeint sind beispielsweise abzugsfähige Zinszahlungen im Quellenstaat, die als steuerbefreite Dividende im Empfängerstaat qualifizieren, oder Rechtsträger, die mal als transparent beziehungsweise intransparent behandelt werden – mit der Folge, dass Einkünfte nicht oder bei einer anderen Person steuerlich berücksichtigt werden. Seit den BEPS-Beschlüssen hat sich die Steuerwelt allerdings bereits beträchtlich verändert. Insbesondere haben die USA mit der Steuerreform von Ende 2017 dafür gesorgt, dass amerikanische Konzerne sich nicht mehr in dem Maße durch eine Verlagerung von Einkunftsquellen ins Ausland einer Besteuerung entziehen können.

Ein neuer § 4k EStG soll den Betriebsausgabenabzug bei hybriden Gestaltungen einschränken. Die Regelung betrifft nicht ausschließlich (Inbound-) Finanzierungsstrukturen unter nahestehenden Personen (Konzernsachverhalte), sondern kann auch Folgen für Outbound-Geschäfte entfalten. Im Detail soll der Betriebsausgabenabzug ungeachtet anderslautender DBA-Vorschriften in folgenden Fallkonstellationen zumindest teilweise versagt werden:

- Deduction-/Non-Inclusion-Inkongruenzen: Qualifikations- oder Zurechnungskonflikte führen zu Steuerlücken; betroffen können hybride Finanzinstrumente, Gesellschaftsformen und Zurechnungskonflikte zwischen Stammhaus und Betriebsstätte sein.
- Double-Deduction-Inkongruenzen: Der Betriebsausgabenabzug wird versagt, wenn Aufwendungen bereits in einem anderen Staat berücksichtigt werden. Hierbei wird kein besonderes hybrides Element vorausgesetzt.
- Importierte Besteuerungsinkongruenzen: Der Betriebsausgabenabzug wird auch versagt, wenn bei vorgenannten Regelungen zwar der deutsche Steuerpflichtige selbst nicht an einer hybriden Struktur beteiligt ist, aber Zahlungen leistet, die konzernintern auf eine Hybridstruktur zurückzuführen sind (typischerweise Back-to-Back-Strukturen).

Weite Auslegung

Problematisch ist, dass der Gesetzentwurf eine sehr weite Auslegung der potenziell erfassten hybriden Aufwendungen erwarten lässt. Es scheint nicht nur um Finanzierungsgestaltungen zu gehen, die man üblicherweise mit dem Thema Hybridgestaltungen assoziiert, sondern auch um Lizenz- und Dienstleistungsentgelte, sogar Abschreibungen sollen erfasst sein. Derweil ist die Behandlung der Kosten des Wareneinsatzes noch unklar. Dies kann praktisch zu kaum noch handhabbaren Konstellationen führen, wenn man sich vorstellt, dass damit zum Beispiel der Erwerb von immateriellen Wirtschaftsgütern von hybriden Rechtsträgern im Konzern in der Folge zu nicht abzugsfähigen Aufwendungen führt, wenn das entsprechende IP in Deutschland genutzt wird und somit Lizenzzahlungen auslöst.

Insgesamt stellt sich eine derartige Neuregelung als äußerst komplex dar. Konflikte mit der Finanzverwaltung wären programmiert. Für Unternehmen kommt erschwerend hinzu, dass die Norm zwar keine Beweispflicht zulasten des Steuerpflichtigen vorsieht, ob bestimmte Erträge im Ausland der Besteuerung unterlegen haben und/oder der Betriebsausgabenabzug im Ausland bereits (teilweise oder vollständig) versagt wurde, jedoch zu beachten ist, dass den Steuerpflichtigen bei Auslandsbeziehungen die erweiterten Mitwirkungspflichten des § 90 Abs. 2 AO treffen.

Christian Ehlermann
christian.ehlermann@de.ey.com

2

Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung

Im Bereich der **Entstrickungsbesteuerung** wird erstmals eine Regelung zur Wertverknüpfung für Fälle aufgenommen, in denen das Besteuerungsrecht Deutschlands verstärkt wird. Dies ist beispielsweise dann der Fall, wenn ein Wirtschaftsgut aus einer ausländischen Betriebsstätte ins deutsche Stammhaus überführt wird. Sofern zuvor lediglich die Anrechnungsmethode galt, wird nun das deutsche Besteuerungsrecht verstärkt, da im Falle einer späteren Veräußerung keine ausländischen Steuern mehr angerechnet werden müssten. In diesen Überführungsfällen soll das Wirtschaftsgut im Inland mit dem Wert angesetzt werden, der im Ausland im Rahmen einer Entstrickungsbesteuerung angesetzt wurde. Hierfür wird zunächst eine Entnahme mit einer anschließenden Einlage jeweils zum ausländischen Entstrickungswert fingiert. Dies bedeutet im Ergebnis, dass das jeweilige Unternehmen zunächst einen Entnahmegewinn unter Anrechnung von ausländischen Entstrickungssteuern versteuern muss und sodann den höheren Einlagewert zukünftig steuerlich geltend machen kann.

Komplett neu geregelt und verschärft wird auch die **Wegzugsbesteuerung für natürliche Personen.** Dieser Teil des Gesetzentwurfs lässt sich nicht aus der ATAD ableiten, da diese nur für Körperschaften und nicht für natürliche Personen gilt. § 6 AStG fingiert die Veräußerung von Kapitalgesellschaftsanteilen, wenn eine im Inland unbeschränkt steuerpflichtige natürliche Person ins Ausland zieht. Das betrifft nicht nur klassische Wegzugsfälle („Lex Horten"). Es können auch viele Familienunternehmen betroffen sein, bei denen Töchter und Söhne in ein Schweizer Internat oder zum Studium nach England geschickt werden oder diese sich in den USA oder China berufliche Sporen verdienen sollen.

Wegfall unbefristete Stundung

Die grundlegendste Änderung im vorliegenden Gesetzentwurf ist der vollständige Wegfall der bisher zinslosen und zeitlich unbefristeten Stundung des Steueranspruchs, wenn ein Gesellschafter in einen anderen EU-/EWR-Staat zieht. Nunmehr sieht die Neuregelung automatisch eine Wegzugsbesteuerung vor, die lediglich auf Antrag in sieben gleichen Jahresraten entrichtet werden darf. Zwar begründet das Bundesfinanzministerium die Verschärfung der Wegzugsbesteuerung mit einer Anpassung an den Stand der neueren EuGH-Rechtsprechung. Allerdings stellt sich die Frage, ob dies mit den unionsrechtlichen Grundfreiheiten im Einklang steht. Unter Verweis auf die EuGH-Urteile in den Rechtssachen „Verder LabTec" (C-657/13) und „DMC" (C-164/12) bestehen laut Bundesfinanzministerium keine Bedenken, dass der Wegfall der Stundungsregelung einen Verstoß gegen unionsrechtliche Grundfreiheiten bedeuten könnte. Allerdings könnte die jüngste Rechtsprechung des EuGH in der Rechtssache „Wächtler" (C-581/17) gleichwohl hierzu in Widerspruch stehen. Darin hat der EuGH im Zusammenhang mit einer Wohnsitzverlegung in die Schweiz eine Ratenzahlungslösung mit Blick auf die unionsrechtlichen Grundfreiheiten (Personenfreiheit) wegen des damit einhergehenden Liquiditätsnachteils ausdrücklich missbilligt.

> Die grundlegendste Änderung bei der Wegzugsbesteuerung ist der vollständige Wegfall der bisher zinslosen und zeitlich unbefristeten Stundung des Steueranspruchs

Georg Geberth
Head of Global Tax Policy
Siemens AG

> 15, 15 und nochmals 15 Prozent! Damit wären die meisten Probleme bei der Hinzurechnungsbesteuerung gelöst. Bei 20 oder gar 25 Prozent müssten die massiven Verschärfungen, die der Entwurf enthält, rückgängig gemacht werden. Für mich ist die von der Wirtschaft seit bald zehn Jahren aus guten Gründen geforderte Absenkung des Schwellensteuersatzes ein Lackmustest für die Reformfähigkeit und -willigkeit des BMF insgesamt!

Laut Gesetzentwurf sollen die Jahresraten nicht zu verzinsen und in der Regel gegen Sicherheitsleistung zu gewähren sein. Die bisherige Differenzierung zwischen EU-/EWR-Staaten und Drittländern würde aufgegeben (One-fits-all-Lösung). Im Ergebnis käme es zu einer erheblichen Verschärfung für EU-/EWR-Sachverhalte, während die Rechtslage in Drittstaatenfällen für den Steuerpflichtigen günstiger wäre als momentan.

Verkürzung der Steuerpflicht

Weiterhin sieht der ATAD-Gesetzentwurf vor, die Dauer der vorangegangenen unbeschränkten Steuerpflicht von bisher zehn Jahren zu verkürzen. Der Steuerpflichtige soll künftig innerhalb der letzten zwölf Jahre vor dem Wegzug (oder den gleichgestellten Tatbeständen) insgesamt mindestens sieben Jahre unbeschränkt in Deutschland steuerpflichtig gewesen sein.

Hat der Steuerpflichtige die Absicht, nach Deutschland zurückzukehren, sieht § 6 Abs. 3 AStG bereits bisher Erleichterungen für ihn vor. Die Rückkehroption besagt neben der grundsätzlich möglichen Stundung auch, dass der Steueranspruch in Gänze entfällt, sofern der Steuerpflichtige innerhalb von fünf Jahren (bzw. zehn Jahren) nach Deutschland zurückkehrt. Gemäß der Neuregelung soll dieser Rückkehrzeitraum künftig grundsätzlich sieben Jahre betragen. Eine Verlängerung um fünf Jahre ist auf Antrag weiterhin möglich. Auch muss der Steuerpflichtige die Rückkehrabsicht nicht mehr glaubhaft darlegen. Nach der Gesetzesbegründung genügt bereits die Absicht und eine überwiegende Wahrscheinlichkeit. Der rückkehrwillige Steuerpflichtige kann beantragen, dass von einer Erhebung von Jahresraten abgesehen wird. In diesem Fall ist der damit einhergehende Zahlungsaufschub nach § 234 AO zu verzinsen. Es dürfen jedoch bestimmte Tatbestände nicht eingetreten sein, etwa eine Veräußerung, eine (verdeckte) Einlage, ein Anteilstausch oder eine Übertragung auf eine Stiftung.

Eine erhebliche Verschärfung ergibt sich auch dadurch, dass ein gegenüber dem Wegzugswert niedrigerer Kaufpreis im Falle einer späteren Veräußerung steuerlich nicht mehr berücksichtigt werden soll. Dies soll nicht nur für neue Wegzugsfälle gelten, sondern auch in den Fällen, in denen der Wegzug bereits erfolgt und eine Stundung gewährt wurde.

Daniel Käshammer
daniel.kaeshammer@de.ey.com

3 Verrechnungspreise

Die geplanten Änderungen der gesetzlichen Verrechnungspreisregelungen im AStG lehnen sich an die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien 2017 und die BEPS-Aktionspunkte 8 bis 10 (Angleichung der Verrechnungspreisergebnisse an die Wertschöpfung) an. Die Definition der „nahestehenden Person" wird dahin gehend erweitert, dass auch auf Stimmrechtsverhältnisse abgestellt wird und dass Dreiecksfälle wie auch gleichgerichtete Interessen aufgenommen werden. Vor allem aber sind Verschärfungen bei konzerninternen Fremdfinanzierungen vorgesehen.

Auf internationaler Ebene besteht bislang kein Konsens darüber, wie der Fremdvergleichsgrundsatz bei Finanzierungsbeziehungen anzuwenden ist. Mit der Neuregelung des § 1a AStG bezieht Deutschland nun Position. Dieser sieht die Einführung einer neuen Korrekturvorschrift vor, die ungeachtet eines DBA gelten soll (Treaty Override). In diesen Fällen soll insofern die Sperrwirkung von Art. 9 Abs. 1 OECD-MA nicht mehr gelten, zumindest so lange, wie hinsichtlich der Finanzierungsbeziehungen keine Auslegung des Art. 9 OECD-MA vorliegt. Der Betriebsausgabenabzug soll für Zinsaufwendungen bei grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehungen (z. B. Darlehen) innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe außerbilanziell korrigiert werden, wenn

- der Steuerpflichtige nicht glaubhaft machen kann, dass er den aus der Finanzierungsbeziehung resultierenden Kapitaldienst von Anfang an hätte erbringen können („debt capacity test") und
- die empfangene Finanzierung wirtschaftlich und für den Unternehmenszweck benötigt wird („business purpose test") oder
- der zu entrichtende Zinssatz den Refinanzierungszinssatz der Gruppe übersteigt, wenn dessen Fremdüblichkeit nicht nachgewiesen wird.

Verdeckte Einlage

Sollte der Steuerpflichtige die empfangene Finanzierung von Anfang an nicht bedienen können, handelt es sich laut Entwurfsbegründung um eine verdeckte Einlage und nicht um überlassenes Fremdkapital. Im Ergebnis soll der gesamte Finanzierungsaufwand dann steuerlich nicht abziehbar sein. Ein gravierendes Problem dürfte insbesondere die Nachweispflicht werden, ob es für ein Unternehmen, das ein Darlehen aufnimmt, eine Notwendigkeit gibt. Damit gerät die durchaus übliche Praxis, Gewinnausschüttungen und Anteilskäufe innerhalb eines Konzerns durch Darlehen von Teilgesellschaften zu refinanzieren, in Gefahr.

Hinsichtlich des als fremdüblich anzusehenden Zinssatzes legt sich der Gesetzgeber nun auf den Refinanzierungssatz der Gruppe fest und negiert damit zunächst einmal die international weit verbreitete Sichtweise, dass für die Bemessung des Zinssatzes auf die Bonität des Darlehensnehmers abzustellen ist. Zwar lässt der Gesetzgeber zu, dass der Steuerpflichtige einen höheren Zinssatz als angemessen nachweist; offen bleibt jedoch, wie dieser Nachweis erfolgreich zu führen ist.

Dienstleistungsfunktion

Der Gesetzentwurf greift zudem die jüngere Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes auf, wonach das Weiterleiten und Vermitteln von Darlehen im Konzern als reine Dienstleistungsfunktion betrachtet wird – mit der Folge, dass anstelle eines marktüblichen Kreditzinses dafür nur ein risikofreier Zinssatz in Rechnung gestellt werden darf, der dem Zinssatz für laufzeitadäquate Staatsanleihen von höchster Bonität entspricht. Hiervon sind jedenfalls substanzschwache Finanzierungsgesellschaften sowie Cash-Pools unmittelbar betroffen. Der Wortlaut des Gesetzentwurfs lässt allerdings auch den Schluss zu, dass sämtliche konzerninterne Finanzierungsgesellschaften betroffen sind, auch wenn sie nicht nur Darlehen vermitteln oder weiterleiten.

Foto: XXX, XXX

> Auf internationaler Ebene besteht bislang kein Konsens darüber, wie der Fremdvergleichsgrundsatz bei Finanzierungsbeziehungen anzuwenden ist

Bei der Behandlung von geistigem Eigentum sieht der Gesetzentwurf grundsätzlich nichts Neues vor, was über BEPS und die jüngsten OECD-Guidelines hinausgehen würde. Nach der nun vorgesehenen gesetzlichen Kodifizierung des DEMPE-Konzepts soll künftig nur das funktionale, nicht mehr das rechtliche oder wirtschaftliche Eigentum für die Einkommenszuordnung bei immateriellen Wirtschaftsgütern maßgeblich sein.

APA: endlich verankert

Positiv zu bewerten ist die Einführung von § 89 AO. Anstelle eines Merkblattes soll es eine gesetzlich verankerte Vorschrift zu Vorabverständigungsverfahren (APA) geben. Die Gebühren für einen Erstantrag sollen dabei auf 30.000 Euro pro Fall steigen. Die Neuerung erstreckt sich aber auch auf grenzüberschreitende Sachverhalte außerhalb der Verrechnungspreise wie zum Beispiel Quellensteuern und Betriebsstätten; hier sollen deutlich niedrigere Gebühren von 7.500 Euro pro Erstantrag gelten. Bei Nicht-Verrechnungspreisfällen wird aber abzuwarten sein, inwieweit andere Staaten bereit sind, entsprechende Verfahren zu führen. Die gesetzliche Neuregelung wäre aber insgesamt ein großer Fortschritt für das Risikomanagement und die Streitbeilegung.

Mehr Aufwand kommt dagegen auf die Wirtschaft bei der Verrechnungspreisdokumentation zu. Die Schwelle für die Erstellung eines Masterfiles soll von 100 auf 50 Millionen Euro sinken. Außerdem soll das Masterfile stets nach Ablauf eines Wirtschaftsjahres elektronisch an die Finanzverwaltung übermittelt werden – und nicht mehr nur auf Verlangen der Betriebsprüfer vorgelegt werden. Dadurch kann der Fiskus schon im Vorfeld einer Betriebsprüfung eine Risikoeinschätzung vornehmen.

„Price setting approach"

Der ATAD-Gesetzentwurf sieht schließlich eine erstmalige Legaldefinition des Fremdvergleichspreises vor. Für dessen Feststellung soll klarstellend künftig nur noch auf den Zeitpunkt der Vereinbarung des Geschäftsvorfalls („price setting approach") und nicht auf den international favorisierten „outcome testing approach" abgestellt werden. Das bedeutet, dass Informationen, die erst nach dem Zeitpunkt des Vertragsabschlusses und bis zu einem bestimmten Tag, etwa der Erstellung des handelsrechtlichen Jahresabschlusses oder der Steuererklärung, vorliegen, keine Rolle mehr spielen. Diese rein deutsche Interpretation des Fremdvergleichspreises wird in Verständigungsverfahren mit anderen Staaten nicht aufrechtzuerhalten sein, was die Frage nach dem Sinn der Vorschrift aufwirft, zumal diese hinsichtlich der Dokumentation mit erheblichem Aufwand verbunden sein wird.

Für die Bestimmung der dem Fremdvergleichsgrundsatz entsprechenden Verrechnungspreise sind zudem die tatsächlichen Verhältnisse festzustellen, die dem jeweiligen Geschäftsvorfall zugrunde liegen. Hierzu soll der Funktions- und Risikoanalyse eine besondere Bedeutung zukommen. So hat der Steuerpflichtige insbesondere festzustellen, von welcher an dem Geschäftsvorfall beteiligten Person welche Funktionen in Bezug auf den jeweiligen Geschäftsvorfall ausgeübt, welche Risiken diesbezüglich jeweils übernommen und welche Vermögenswerte hierfür eingesetzt werden. Diese Verhältnisse bilden den Maßstab für die Vergleichbarkeit des konkret zu untersuchenden Geschäftsvorfalls mit Geschäftsvorfällen zwischen voneinander unabhängigen Dritten.

Oliver Wehnert
oliver.wehnert@de.ey.com

Foto: XXX, XXX

4 Hinzurechnungsbesteuerung

Nach dem vorliegenden Gesetzentwurf würde es keine Absenkung der Niedrigsteuerschwelle von bislang 25 Prozent auf die von der Wirtschaft geforderte Höhe von 15 Prozent geben. Im Ergebnis bedeutete dies, dass fast das gesamte Ausland als „Niedrigsteuergebiet" qualifizieren würde. Entsprechend wären deutsche Gesellschafter gezwungen, faktisch flächendeckend zu prüfen, ob eine effektive Niedrigbesteuerung vorliegt – also in jedem Einzelfall, ob Einkünfte im Vergleich zur deutschen steuerlichen Bemessungsgrundlage mit weniger als 25 Prozent ausländischer Ertragsteuer belastet wären – und ob diese als passiv gelten. Und selbst wenn der Gegenbeweis „Substanz-Escape" geführt werden könnte, soll es dennoch bei einer zwingenden Erklärungspflicht im Rahmen einer abgekürzten Erklärung nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck bleiben.

Neuausrichtung der Beherrschungsbeteiligung

Unter dem noch geltenden Recht werden alle deutschen Beteiligten unabhängig davon zusammengerechnet, ob sie überhaupt zusammen agieren und damit eine Beherrschung ausüben können oder wollen oder ob es sich um unverbundene Portfolio-Beteiligungen handelt („Zufallsbeteiligte"). Die Neuregelung sieht in Übereinstimmung mit der ATAD dagegen als Kernvoraussetzung eine Person oder Personengruppe vor, die allein oder gemeinsam mehr als 50 Prozent der Stimmrechte, Anteile am Nennkapital, Anspruch am Gewinn oder Anspruch am Liquidationserlös innehat. Zu diesem Zweck wird die Beteiligung des inländischen Steuerpflichtigen und gegebenenfalls weiterer beteiligter In- oder Ausländer zusammen betrachtet, soweit es sich hierbei um

- eine nahestehende Person im Sinne der gleichfalls erweiterten Definition des § 1 Abs. 2 AStG handelt oder um
- Personen, die durch abgestimmtes Verhalten zusammenwirken oder um
- alle unmittelbaren oder mittelbaren Gesellschafter einer Personengesellschaft oder Mitunternehmerschaft (widerlegbare Vermutung des abgestimmten Verhaltens).

Ist auf diese Weise beispielsweise eine inländische Konzerngesellschaft nur zu 40 Prozent an einer Auslandsgesellschaft beteiligt und eine weitere ausländische (Schwester-)Konzerngesellschaft zu 60 Prozent, so läge unter geltendem Recht kein Aufgriffsfall für die Hinzurechnungsbesteuerung vor – wohl aber nach dem Gesetzentwurf, da „gemeinsam" 100 Prozent gehalten werden.

Läge ein Joint Venture mit einem ausländischen unverbundenen Unternehmen vor (Beteiligungsverhältnisse 50:50), ergäbe sich hieraus zunächst keine schädliche Mehrheitsbeteiligung. Läge aber z. B. ein Kooperationsvertrag in Bezug auf das Joint Venture vor, so wäre zu prüfen, ob es sich nicht um einen Fall des „abgestimmten Verhaltens" handelt. Ähnliche Gefahren drohen, falls mit (eigentlich unverbundenen) fremden Dritten bestimmte Vereinbarungen getroffen werden, die als BGB-Gesellschaft qualifizieren könnten.

Unionsrechtlicher Gegenbeweis eingeschränkt

Der grundsätzliche Wechsel zum Konzept der „echten" Beherrschungsbeteiligung (statt Zufallsbeteiligte >50 Prozent) verändert auch den Schutzbereich unter dem Unionsrecht. Da bislang keine relevante Beteiligung des Einzelnen erforderlich ist, gilt bezüglich der Hinzurechnungsbesteuerung in der geltenden Fassung der Schutzbereich der Kapitalverkehrsfreiheit. Dieser schützt grundsätzlich weltweit (EuGH 26.02.2019 C-135/17, BFH 22.05.2019 I R 11/19). Soweit allerdings

> „Im Ergebnis bedeutet dies, dass fast das gesamte Ausland als Niedrigsteuergebiet qualifizieren würde

die Neuregelung eine Beherrschungsbeteiligung voraussetzt, dürfte nur noch der Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit eröffnet sein. Fraglich könnte dies deshalb sein, da z. B. das Kriterium „Beteiligung am Gewinn" im engeren Sinne keine Kontrolle der Beherrschung voraussetzt. Damit wäre ein unionsrechtlicher Gegenbeweis außerhalb der Sonderfälle von Zwischeneinkünften mit Kapitalanlagecharakter nur noch innerhalb des EU-/EWR-Raums möglich. Insoweit wäre der Zugriff der Hinzurechnungsbesteuerung auf Drittstaaten auch unionsrechtlich nicht mehr beschränkt und könnte daher erheblichen Mehraufwand (sowohl bezüglich Analyse und Deklaration als auch in Bezug auf die Steuerlast) bedeuten.

Gegenbeweis verschärft

Darüber hinaus ist auch eine wesentliche Verschärfung des Gegenbeweises vorgesehen. Während das geltende Recht „lediglich" eine „tatsächliche wirtschaftliche Tätigkeit" erfordert, verlangt die Neuregelung als Voraussetzung für den Gegenbeweis eine „wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit" durch qualifiziertes Personal vor, das selbstständig und eigenverantwortlich mit entsprechender sachlicher Ausstattung tätig wird und die wesentlichen wirtschaftlichen Tätigkeiten selbst (ohne Übertragung auf andere) leistet. Auch dies dürfte erkennbar zu erheblichem Mehraufwand und mehr Aufgriffsfällen führen.

Aktiv-/Passivkatalog

In Bezug auf den Aktiv-/Passivkatalog ist zum einen zu beklagen, dass keine grundsätzliche Überarbeitung beziehungsweise Anpassung an das ATAD-Konzept erfolgt, nach dem eigentlich passive Einkünfte zu beschreiben wären und im Umkehrschluss alles andere als aktiv gilt. Hieraus ergeben sich erhebliche Probleme. So gelten zwar beispielsweise Land- und Forstwirtschaft sowie die Herstellung und Bearbeitung von Wirtschaftsgütern unverändert als aktiv; es fehlen aber seit der Formulierung dieser Regelungen (1972) neu entstandene Tätigkeiten wie z. B. die Softwareentwicklung. Das passt nicht ins digitale Zeitalter.

Im Bereich der Banken und Versicherungen erfolgt eine Verschärfung dahin gehend, dass Passivität nicht mehr dann eintritt, wenn mehr als 50 Prozent der Geschäfte mit nahestehenden Personen getätigt werden, sondern schon, wenn bereits ein Drittel der Einkünfte auf diese Personengruppe entfällt.

Weitere wichtige, aber fast unmerkliche Verschärfungen ergeben sich im Bereich von Handel und Dienstleistungen. Hier sieht die geltende Regelung vor, dass grundsätzlich der Handel mit in Deutschland steuerpflichtigen Konzerngesellschaften oder das Sich-Bedienen oder das Erbringen von Dienstleistungen wiederum im Verhältnis zu deutschen Konzerngesellschaften schädlich sind. Dagegen sind Handel oder Dienstleistungen im Verhältnis zu allen anderen Konzerngesellschaften unschädlich. Im vorliegenden Entwurf wird die Schädlichkeit aber von deutschen auf alle EU- und EWR-Konzerngesellschaften ausgeweitet (d. h. ein Staat auf weitere 26 + 3 Staaten).

In Bezug auf Dividenden erfolgt eine weitgehende Annäherung an das Regime des § 8b KStG. Dementsprechend sind bestimmte verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Bezüge aus Streubesitzanteilen (<10 Prozent) oder dem Handelsbestand in Zukunft Gegenstand der Hinzurechnungsbesteuerung. Umwandlungen sind zukünftig grundsätzlich aktiv. Soweit allerdings passive Wirtschaftsgüter betroffen sind, wäre eine Umwandlung nur dann als aktiv zu behandeln, wenn diese im Inland zu Buchwerten möglich wäre und im Ausland auch tatsächlich zu Buchwerten erfolgt (doppelte Buchwertbedingung).

Im Rahmen der Anrechnung ausländischer Steuern soll diese auch weiterhin nicht auf die Gewerbesteuer erfolgen. Übersteigt also die ausländische Vorbelastung 15 Prozent, so ergäbe sich bei Körperschaften eine Strafbesteuerung, da keine volle Berücksichtigung der ausländischen Vorbelastung möglich wäre. Schließlich sei darauf hingewiesen, dass die Hinzurechnungsbesteuerung auch auf beschränkt Steuerpflichtige ausgeweitet werden soll, die Anteile an der Zwischengesellschaft (mittelbar) über eine gewerbliche deutsche Betriebsstätte oder Personengesellschaft halten. Auch ist die abschließende Konkurrenzregelung zum Investmentsteuergesetz, wie sie im gegenwärtigen Recht in § 7 Abs. 7 AStG zu finden ist, im Gesetzentwurf nicht mehr vorgesehen. Dies dürfte wiederum zu administrativem Mehraufwand in der Ermittlung führen und gegebenenfalls auch zu Doppelbesteuerungsproblemen.

Prof. Dr. Stefan Köhler
stefan.koehler@de.ey.com

5
Rückwirkung

Gemäß der ATAD war der deutsche Gesetzgeber verpflichtet, die (meisten der genannten) Regelungen bis zum 31. Dezember 2019 einzuführen. Dies war auch zum Zeitpunkt des Gesetzentwurfs vom 10. Dezember 2019 nicht mehr realistisch. Für die einzelnen verschärfenden Vorschriften gelten unterschiedliche Anwendungsregelungen, aber als generelle Aussage kann man festhalten, dass eine Anwendung bereits für den Veranlagungs- bzw. Erhebungszeitraum 2020 bzw. ab dem 1. Januar 2020 vorgesehen ist. Teilweise würden die Regelungen bei abweichenden Wirtschaftsjahren (z. B. 1. Februar 2019 bis 31. Januar 2020) sogar für bereits abgelaufene Wirtschaftsjahre gelten.

Wäre es der Bundesregierung noch im alten Jahr gelungen, dem Bundestag den sog. Regierungsentwurf zuzuleiten, so wäre die Lage im Hinblick auf eine möglicherweise verfassungswidrige Rückwirkung des ATAD-Umsetzungsgesetzes aus Sicht des Gesetzgebers etwas entschärft gewesen. Das BVerfG prüft im Hinblick auf eine unzulässige Rückwirkung üblicherweise auch, ob ein Vertrauensschutz geboten wäre. Nach der

Von Offshore-Leaks zu ATAD

2013

OECD/G20 reagieren auf **Offshore-Leaks**

José Ángel Gurría, Generalsekretär der ECOFIN, begrüßt den russischen Präsidenten **Vladimir Putin** beim G20-Gipfel in St. Petersburg am 5. September 2013

2015

15-Punkte-Plan (OECD/G20 BEPS) angenommen

2016

ATAD I

Peter Kažimír, Finanzminister der Slowakei, im Juli 2016 beim ECOFIN Council

Fotos: picture alliance / AP Photo, The European Union / Mario Salerno

bisherigen Rechtsprechung des BVerfG besteht ab dem Regierungsentwurf grundsätzlich kein Vertrauensschutz mehr.

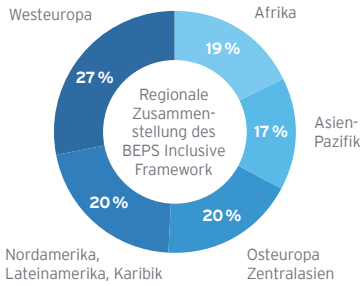
Es bleibt zu hoffen, dass die verschärfenden Regelungen nicht rückwirkend eingeführt werden, um den Unternehmen genügend Zeit zu gewähren, ihre Strukturen an die neue Rechtslage anzupassen. Sollte es bei der rückwirkenden Anwendung bleiben, zeichnet sich bereits jetzt ab, dass sich das BVerfG aufgrund der unterschiedlichen Qualität der einzelnen Normen und der unterschiedlichen Anwendungsregelungen mit einer Flut von Verfahren beschäftigen darf. Hierbei ginge es dann auch um ganz neue Themen wie z. B. die Frage, ob durch die Pflicht zur Umsetzung der ATAD bis zum 31. Dezember 2019 ohnehin kein Vertrauensschutz für den Steuerpflichtigen bestand. Hiergegen könnte sprechen, dass die ATAD selbst lediglich einen Mindeststandard vorgibt, die Umsetzung aber dem jeweiligen nationalen Gesetzgeber überlassen ist.

Fazit: Der erste Entwurf des Bundesfinanzministeriums zur Umsetzung der EU-Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD) hat Verunsicherung bei Unternehmen ausgelöst. An vielen Stellen will das Bundesfinanzministerium bestehende Vorschriften verschärfen. Auf international aktive Unternehmen kämen zusätzliche bürokratische und finanzielle Bürden zu. Ein Beitrag zur Verbesserung der Konkurrenzfähigkeit im globalen Steuerwettbewerb ist nicht zu erkennen. Deutschland ginge über die Vorgaben der EU-Richtlinie zur Bekämpfung von Steuergestaltungen hinaus. Auch spiegeln sich die Überlegungen auf OECD-Ebene im Hinblick auf eine weltweit einzuführende Mindestbesteuerung noch in keiner Weise im Gesetzentwurf wider.

Das Verfahren steht noch am Anfang. Bundesregierung, Bundestag und Bundesrat haben noch Zeit, die Sorgen und Kritikpunkte aufzugreifen und in die ATAD-Umsetzung einfließen zu lassen.

2017

Inclusive Framework
erweitert Teilnahme



ATAD II

2018

Vorschläge zu
Digital Service Tax

Der deutsche Finanzminister **Olaf Scholz** und sein französischer Amtskollege **Bruno Le Maire** im Rahmen einer informellen Tagung der Wirtschafts- und Finanzminister und der Euro-Gruppe am 8. September 2018 in Wien

2019

ATAD-Umsetzung
Gesetzentwurf

Fotos: picture alliance / HANS PUNZ / APA / picturedesk.com, picture alliance / imageBROKER

Das **Bundesministerium der Finanzen** aus der Vogelperspektive

Digitales Potenzial

IT, Big Data und Algorithmen verändern das Zusammenspiel von Finanzverwaltung und Unternehmen. Wie, das zeigen uns andere Länder.

Nach und nach kommt die deutsche Finanzverwaltung mit Digitalisierungsprojekten wie bspw. der vorausgefüllten Steuererklärung voran. Doch international bestimmen andere das Tempo. Italien hat ein voll integriertes elektronisches Invoice-System eingeführt, bei dem jede Rechnung ein staatliches Clearingsystem durchläuft, bevor sie beim Empfänger landet. Ungarn und Spanien haben ähnliche Systeme zur Erfassung von Rechnungen etabliert. Polen erhebt weit umfangreichere Daten, dafür aber nur mit monatlicher Abfrage. Zu den digitalen Vorreitern außerhalb der EU gehören etwa Russland oder Mexiko.

Eine digitalisierte Finanzverwaltung erscheint in unseren Zeiten unerlässlich. Effizienzgewinne sind für alle Beteiligten erreichbar: schnelle Datenübertragungen und -auswertungen, raschere Rechtssicherheit, mehr Transparenz. Und das ganze existierende Besteuerungssystem wird durch starke Einschränkung von Manipulationsmöglichkeiten effektiver und schafft mehr fiskalische Gerechtigkeit.

Vorgaben machen

Der Staat muss die Schnittstellen definieren, und die Wirtschaft entwickelt Lösungen auf dieser Basis. Eine digitale Finanzverwaltung begleitet die Unternehmen auf ihrem Weg in die Industrie 4.0. Dabei ist nicht nur die Verwaltung angesprochen. Auch der Gesetzgeber sollte neue Gesetze von Anfang an darauf ausrichten, dass sie möglichst IT-kompatibel sind.

Aggregieren, disaggregieren

Zumeist liegt der Fokus der digitalen Vorreiter unter den Finanzbehörden auf transaktionsbasierten indirekten Steuern. Ein Umsatz wird am Tag x zum Steuersatz y ausgeführt, die Daten wandern sofort an die Finanzverwaltung und werden als Grundlage für die Besteuerung transparent und dokumentierbar. Bei direkten Steuern bilden dagegen aggregierte Daten die Bemessungsgrundlage. Meist einmal im Jahr sendet der Steuerpflichtige eine zuvor mühsam aus dem existierenden Datenwust zusammengestellte, strukturierte Datei an die Finanzverwaltung: eine E-Bilanz, einen länderbezogenen Bericht (CbCR) oder eine Steuererklärung. Um sie über ihre grundlegende Konsistenz hinaus zu prüfen, muss die Verwaltung diese Daten dann mühevoll wieder disaggregieren, um ggf. Korrekturen durchführen zu können. Dieser Aufschlüsselungsaufwand ist gewiss ein Grund für die lange Dauer vieler Betriebsprüfungen in Deutschland.

Rohdaten auswerten

Eine digitale Finanzverwaltung zeichnet sich indes durch die Erhebung von detaillierten Rohdaten aus, wie sie bspw. Rechnungen enthalten. Eine dadurch mögliche Echtzeitbesteuerung bietet Vereinfachungspotenziale auch für die Steuerpflichtigen. Hat die Finanzverwaltung unmittelbaren und zeitnahen Zugriff auf geschäftliche Rohdaten, kann sie auf die Abfrage der nur für →

Foto: picture alliance / ZB / euroluftbild.de

Mexiko

Die mexikanische Steuerbehörde, Servicio de Administracion Tributaria (SAT), ist bei der Digitalisierung von Steuererklärungen und der digitalen Datenübermittlung weit fortgeschritten. Sie verlangt eine hundertprozentige Beachtung der Vorgaben zur digitalen Übermittlung steuer- und transaktionsbezogener Daten. Zusätzlich zu den Informationen, die von den Steuerzahlern zur Verfügung gestellt werden, greift die Steuerbehörde auch auf Informationen anderer Regierungsbehörden sowie ausländischer Steuerbehörden zurück. Digitale Steuern werden auf Bundesebene verwaltet. Dazu gehören die Einkommensteuer, die Mehrwertsteuer und die Verbrauchsteuern. Die SAT führt Echtzeitanalysen durch, um Steuererklärungen zu überwachen, Zahlungen und Erstattungen zu verwalten und E-Audit-Analysen durchzuführen.

Steuerzwecke aggregierten Daten nach und nach verzichten. Digitalisierung ermöglicht letztlich ein höheres Compliance-Niveau zu geringeren Kosten.

Leidensdruck

Je besser die Datengrundlage für die Finanzverwaltung ist, desto gezielter können sich die Prüfer auf Auffälligkeiten und Risikofälle konzentrieren. Im derzeitigen (deutschen) System sind dagegen alle Unternehmen umfangreichen, rein steuerlichen Dokumentationspflichten und langen Prüfungsdauern ausgesetzt. Eine zeitnahe Besteuerung, die auf den detaillierten Geschäftsdaten gründet, kann Betriebsprüfungen beschleunigen und den Aufwand reduzieren. Ansätze wie die begleitende Kontrolle in Österreich oder das Horizontal Monitoring in den Niederlanden, die einen permanenten Abstimmungsprozess zwischen Unternehmen und Finanzverwaltung etablieren, harmonieren gut mit dem Trend zur Echtzeit-Datenerhebung. So gedacht, leistet die digitale Besteuerungspraxis einen substanziellen Beitrag zur Wettbewerbsfähigkeit.

Grenzen des Datenzugriffs?

Bei einem verstärkten Zugriff der Finanzverwaltung auf Rohdaten der Steuerpflichtigen stellt sich irgendwann die Frage, wo dieser Zugriff in einem liberalen Rechtsstaat enden muss. Die Steuerpflichtigen werden vor allem dann bereit sein, vermehrt Daten preiszugeben, wenn die digitale Finanzverwaltung letztlich zu einem beschleunigten Besteuerungsverfahren und am Ende auch zu mehr Rechtssicherheit führt. Deutschland sollte sich an den digitalen Vorreitern orientieren und deren Erfahrungen nutzen.

Polen

Ein umfassendes Digitalisierungsprogramm betrifft neben der Gesetzgebung auch die Einführung entsprechender IT-Systeme für die Verwaltung. Das Programm soll 2020 abgeschlossen sein und die Finanzverwaltung in die Lage versetzen, alle relevanten Buchhaltungsdaten zu erfassen. Derzeit können rund 40 verschiedene Steuererklärungen elektronisch eingereicht werden. Für die Umsatzsteuererklärung wird das standardisierte Format Standard Audit File for Tax (SAF-T, polnische Abkürzung: JPK [Jednolity Plik Kontrolny]) verwendet. Die monatlich zu übermittelnden Dateien sollen einen wichtigen Beitrag leisten, Risiken zu identifizieren und Prüfungen zu beschleunigen. Das Programm wird 2020 noch einmal komplett überarbeitet.

Ansprechpartner

André Hengst
andre.hengst@de.ey.com

Roland Nonnenmacher
roland.nonnenmacher@de.ey.com

Foto: picture alliance/REUTERS

Russland

Die Finanzverwaltung hat in den vergangenen Jahren große Fortschritte bei der Digitalisierung gemacht. Steuerzahler müssen die meisten Erklärungen und Dokumente elektronisch übermitteln. Darüber hinaus führt die Finanzverwaltung systematisch die Daten der verschiedenen Beteiligten zusammen, um sie abzugleichen. Bereits heute sind Echtzeit-Cross-Checks von Umsatzsteuer- und Zolldaten möglich, um die gesamten Zahlungs- und Lieferketten vom Importeur bis zum Endkonsumenten zu prüfen.

Spanien

Die Übermittlung von digitalen Mehrwertsteuer-Aufzeichnungen wurde im Jahr 2017 eingeführt (SII: Suministro Inmediato de Información). Dabei wird eine XML-Datei auf Belegebene an die Steuerbehörden gesendet, die operative Geschäftsdaten enthält. Im Allgemeinen müssen die Daten innerhalb von vier Tagen nach der Ausstellung der Rechnung eingereicht werden. Diese Frist verlängert sich auf acht Tage, wenn die Rechnung vom Käufer oder von Dritten ausgestellt wird. Das SII-System gilt für Steuerzahler im Rahmen des monatlichen USt-Anmeldungssystems, für Unternehmen mit einem jährlichen Umsatz von über sechs Millionen Euro und für Umsatzsteuergruppen. Steuerzahler können dem SII-Steuersystem freiwillig beitreten. Die spanische Steuerbehörde vergleicht die eingehenden Rechnungsdaten, um Abweichungen der umsatzsteuerlichen Qualifikation zwischen verschiedenen Steuerzahlern festzustellen. Es wird damit gerechnet, dass in der nahen Zukunft ein vergleichbares System für direkte Steuern etabliert wird.

Italien

Seit 2015 wurde das Clearingsystem „Sistema di Interscambio" (SdI) stufenweise eingeführt. Rechnungen müssen ans SdI geschickt werden, sie werden dort erfasst, auf Plausibilität geprüft und dann an den Empfänger weitergeleitet. Das System erfasst sämtliche Umsätze sozusagen in Echtzeit und bietet Sicherheit, dass keine Vorsteuer ausgezahlt wird, die nicht vorher als Umsatzsteuer abgeführt wurde. Das hat die italienischen Steuereinnahmen bereits messbar erhöht. Ausnahmen von der elektronischen Rechnungsübermittlung sind für nicht in Italien ansässige Unternehmen, für Kleinstunternehmen sowie für Gesundheitsdienstleistungen zulässig.

Fotos: picture alliance / dpa, picture alliance / KEYSTONE

Neues zur GoBD

Unternehmen müssen ihre steuer- und zollrelevanten IT-Systeme überprüfen, um compliant zu bleiben. Ein besonderes Augenmerk gilt derzeit Bargeschäften.

Die Finanzverwaltung hat ihre Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) grundlegend überarbeitet. Explizit eingeschränkt werden die bisher gewährten Erleichterungen in Bezug auf die Einzelaufzeichnungspflicht. Das betrifft insbesondere auch den Verkauf von Waren an eine Vielzahl von nicht bekannten Personen gegen Barzahlung, soweit ein elektronisches Aufzeichnungssystem verwendet wird.

In dem BMF-Schreiben vom 28. November 2019 wird auch der Zeitraum für die periodische Erfassung von unbaren Geschäftsvorfällen erheblich verkürzt, und zwar von einem Monat auf zehn Tage, auch im Falle einer nicht laufenden (periodenweisen) Buchhaltung. Bare Geschäftsvorfälle müssen in jedem Fall täglich erfasst werden.

Auswertbarkeit

Erstmals finden sich in der GoBD auch Regelungen zu elektronischen Meldungen (z. B. EDI) bzw. Datensätzen, die neben bildhaften Urschriften ausgestellt werden. Für solche identischen Mehrstücke derselben Belegart ist die Aufbewahrung der tatsächlich weiterverarbeiteten Formate (buchungsbegründende Belege) ausreichend, sofern diese über die höchste maschinelle Auswertbarkeit verfügen. Zum Regelungsbereich der GoBD führt das überarbeitete Anwendungsschreiben aus, dass es nicht darauf ankommt, ob die Systeme vom Steuerpflichtigen als eigene Hardware oder Software erworben und genutzt oder im Rahmen einer Cloud betrieben werden.

Erfassung per Smartphone

Das BMF-Schreiben gestattet explizit die bildliche Erfassung von Papierdokumenten mit den verschiedensten Arten von Geräten – insbesondere auch durch Smartphones, wenn die übrigen Anforderungen der GoBD erfüllt sind. Dazu wird im Detail ausgeführt, dass § 146 Abs. 2 AO einer bildlichen Erfassung durch Smartphones im Ausland nicht entgegensteht, wenn die Belege dort entstanden sind und dort direkt erfasst werden. Für die Steuerpflichtigen zu begrüßen sind auch die übrigen Ausführungen zur bildlichen Belegerfassung im Ausland, insbesondere in Bezug auf die Einschaltung von Shared-Service-Centern im Ausland.

Aufbewahrungspflichten

Entgegen der bisherigen Verwaltungspraxis einiger Finanz- und Hauptzollämter wird nicht mehr beanstandet, wenn Papierbelege (Dokumente jeder Art und Form) zur bildlichen Belegerfassung im Zusammenhang mit einer nach § 146 Abs. 2a AO genehmigten Verlagerung der elektronischen Buchführung ins Ausland verbracht werden. Die bildliche Erfassung hat allerdings zeitnah zur Verbringung der Papierbelege ins Ausland zu erfolgen. Zu beachten ist, dass weiterhin bestimmte zollrelevante Dokumente zwar im Sinne einer digitalen Buchführung digitalisiert und in den IT-Systemen hinterlegt werden können, die Originaldokumente jedoch anschließend weiterhin nicht vernichtet werden dürfen. Deren Aufbewahrung ist entsprechend auch im Steuergebiet sicherzustellen.

Verkürzte Haltefrist

Darüber hinaus ist die Vorhaltensfrist im Falle eines Systemwechsels oder einer Auslagerung von aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten aus dem Produktivsystem verkürzt worden. Es reicht, wenn nach Ablauf des fünften Kalenderjahres, das auf die Umstellung folgt, nur noch der Z3-Zugriff zur Verfügung gestellt wird. Das neue Schreiben weist ferner auf ergänzende Informationen zur Datenträgerüberlassung (Internetseite des Bundesfinanzministeriums) und auf die Download-Möglichkeit der digitalen Schnittstelle der Finanzverwaltung für Kassensysteme (Internetseite des Bundeszentralamtes für Steuern) hin.

Breite Definition

Zu beachten ist in der betrieblichen Praxis die unverändert breite Definition von steuerlichen „Belegen" und

Die **neue Bonpflicht** regt besonders Bäcker auf

„sonstigen Unterlagen, soweit sie für die Besteuerung von Bedeutung sind" in § 147 AO. Die GoBD-Anforderungen sind daher nicht nur beim betrieblichen ERP-System bzw. in der Finanzbuchhaltung zu beachten, sondern für eine Vielzahl von Quell- und Zwischensystemen, in denen steuer- und zollrelevante Daten aufgezeichnet, verarbeitet und gespeichert werden. Dies umfasst bspw. Produktionssysteme, die Materialbuchführung, IT-Applikationen in Bezug auf Herstellung, Lagerung, Supply Chain, die zoll- und steuerrechtliche Abwicklung, elektronische Kassen und Waagen.

Proaktiv prüfen

Die Anpassung von IT-Systemen an die steuerlichen Anforderungen ist oft technisch komplex und zeitaufwendig. Bei Nichtanerkennung drohen aber erhebliche Konsequenzen wie die Schätzung von Besteuerungsgrundlagen oder die Nichterteilung bzw. der Widerruf/die Rücknahme zollrechtlicher Bewilligungen. Deshalb empfiehlt es sich, proaktiv im Unternehmen steuer- und zollrelevante IT-Systeme zu identifizieren und hinsichtlich ihrer GoBD-Compliance zu überprüfen. Darüber hinaus gilt es, die im Einsatz befindlichen Systeme und die dazugehörigen Prozesse entsprechend zu dokumentieren.

IT-Projekte

Auch beim Neuerwerb und bei der Integration steuerrelevanter IT-Lösungen sind die GoBD-Anforderungen zu berücksichtigen, um spätere Nachbesserungen zu vermeiden. Als besondere Herausforderung stellt sich in der Praxis oft die regeltreue Umsetzung bei IT-Eigenentwicklungen dar. Auch die Verwendung von IT-Applikationen (z. B. ERP-Systeme, Zollabwicklungssysteme) ausländischer Anbieter aus Jurisdiktionen, in denen es keine mit den GoBD vergleichbaren steuerlichen Ordnungsvorschriften gibt, ist ein häufig diskutiertes Problem. Dies gilt teilweise auch für die immer häufiger angebotenen cloudbasierten Lösungen (Software as a Service) zur Aufzeichnung und Abwicklung von Geschäftsvorfällen. Empfehlenswert ist es, das Fachgebiet „steuerliche GoBD" als eigenen Workstream von Beginn an in entsprechenden IT-Projekten zu berücksichtigen.

Ansprechpartner

Alexander Vetten
alexander.vetten@de.ey.com

Wido Jungermann
wido.jungermann@de.ey.com

Foto: getty images/carterdayne

Risiko bei Sicherungsgeschäften

Viele Unternehmen hedgen bei Kurs-, Zins- und Währungsschwankungen. Doch die Verrechnung von Gewinnen und Verlusten ist umstritten. Zwei Fälle.

Eine deutsche Konzernmutter verkauft ihre Beteiligung an einer amerikanischen Aktiengesellschaft. Der Veräußerungsgewinn unterliegt in Deutschland § 8b Abs. 2 KStG und ist im Ergebnis zu 95 Prozent steuerfrei, 5 Prozent gelten als nicht abziehbare Betriebsausgaben und werden besteuert. Zur Absicherung eines Wertverfalls aufgrund von Währungskursschwankungen hat die deutsche Gesellschaft auch ein Devisentermingeschäft abgeschlossen und dieses zusammen mit dem Aktienpaket bis zu dessen Verkauf in ihrer Bilanz als Bewertungseinheit behandelt. Infolge des Verkaufs der Beteiligung ist aus dem Devisentermingeschäft ein Gewinn entstanden. Der soll aber nicht der Steuerbefreiung des § 8b KStG unterliegen, urteilt die Finanzverwaltung. Der Konzern sieht das jedoch anders und erklärt, dass die Bewertungseinheit beim Verkauf fortwirkt und nur ein (saldierter) steuerfreier Gewinn aus der Realisation der beiden Wirtschaftsgüter Grund- und Sicherungsgeschäft entsteht.

Micro Hedge

Inzwischen hat der Bundesfinanzhof darüber entschieden. Die Münchner Richter bejahen die steuerfreie Berücksichtigung des Gewinns aus dem Sicherungsgeschäft nach § 8b KStG – aber nicht als eigenständigen Gewinn bzw. Verlust, der im Ergebnis auch § 8b Abs. 2 KStG unterliegt. Vielmehr ist laut BFH der Ertrag aus dem Sicherungsgeschäft als Bestandteil des Veräußerungspreises bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns nach § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG zu berücksichtigen. Dies gilt aber nur, wenn und soweit das Sicherungsgeschäft ausschließlich auf die Minimierung des Währungskursrisikos aus dem konkret erwarteten Veräußerungserlös ausgerichtet war („Micro Hedge"). Das heißt, es muss ein konkreter Veranlassungszusammenhang zum Grundgeschäft vorliegen. Dann erhöhen Gewinne aus einem Sicherungsgeschäft den Veräußerungspreis bzw. stellen Verluste aus einem Sicherungsgeschäft entsprechende Veräußerungskosten dar und wirken sich damit unmittelbar auf den Veräußerungsgewinn i. S. v. § 8b Abs. 2 Satz 2 KStG aus (BFH-Urteil vom 10. April 2019, I R 20/16). Nimmt das Unternehmen hingegen eine unspezifische, globale Absicherung von Währungskursrisiken für eine Vielzahl von Grundgeschäften („Macro Hedges" oder „Portfolio-Hedges") vor, gilt dies nicht.

Bewertungseinheit

Bei Bestehen einer Bewertungseinheit zwischen Grund- und Sicherungsgeschäft ist der Grundsatz der Einzelbewertung, also das Realisations- und das Imparitätsprinzip, aufgehoben. Beide Geschäfte werden zusammen als ein einheitliches Bewertungsobjekt behandelt, solange Grund- und Sicherungsgeschäft nicht realisiert sind. Kommt es zum Verkauf, gibt es Meinungsverschiedenheiten. Umstritten ist, ob die Bewertungseinheit dann noch fortbesteht. Wird also beim Beteiligungsverkauf ein Gewinn aus dem Grundgeschäft mit dem Verlust aus dem Sicherungsgeschäft saldiert? Entsteht nur ein Gewinn (oder Verlust), der § 8b KStG unterliegt?

Strikte Trennung

Die Finanzverwaltung ist der Auffassung, dass eine Bewertungseinheit nur für die Bewertung der Wirtschaftsgüter Bedeutung hat. Beim Verkauf breche die Bewertungseinheit auf und die Anwendung der normalen Realisationsgrundsätze führe zur getrennten Behandlung der Grund- und Sicherungsgeschäfte. Die Finanzverwaltung trennt die Bewertungseinheit damit klar von den Vorschriften über die Gewinnermittlung, die Einkommensermittlung und die Verlustverrechnung, damit auch von § 8b KStG. Dieser Auffassung hat der BFH im Grundsatz nicht widersprochen, er hat sie aber auch nicht bestätigt. Stattdessen hat er eine Saldierung bei Micro Hedges und einem entsprechenden konkreten Veranlassungszusammenhang zwischen Grund- und Sicherungsgeschäft zugelassen.

Umtauschanleihe

Doch in einem weiteren Fall erkennt der BFH an, dass mittelbar die Bewertungseinheit auf das Realisationsgeschäft Wirkung entfaltet (Urteil vom 27. März 2019, I R 20/17): Eine Kapitalgesellschaft vergibt als Emittent

eine Umtauschanleihe. Es handelt sich um eine Schuldverschreibung, bei der dem Gläubiger ein Umtauschrecht auf Aktien einer dritten Gesellschaft eingeräumt wird. Der Emittent liefert fremde Aktien. Dabei übernimmt die dritte Gesellschaft aber keinerlei Verpflichtung oder Sicherstellung dieses Umtausch- oder Bezugsrechts. Vielmehr hält der Emittent der Umtauschanleihe die zur Sicherung des Umtauschrechts erforderlichen (Alt-)Aktien in der Regel bereits oder verpflichtet sich, wie in diesem Fall, diese Aktien von einem konzernzugehörigen Unternehmen zu erwerben. Das heißt, die Umtauschanleihe (Grundgeschäft) wird durch die zu liefernden Aktien besichert (Sicherungsgeschäft). Die Umtauschanleihe ist in Gestalt einer Anleiheverbindlichkeit in Handels- und Steuerbilanz mit dem Rückzahlungsbetrag zu passivieren. Zwischen der Anleiheverbindlichkeit und dem Aktienbestand wird wiederum eine Bewertungseinheit gebildet.

Ausgeübte Option

Wird die Option schließlich ausgeübt, muss der Emittent die versprochenen Aktien liefern. Die Anleiheverbindlichkeit ist gegen den Buchwert der abgegebenen Aktien auszubuchen. Soweit der Ansatz der Anleiheverbindlichkeit den Buchwert der (im Deckungsbestand gehaltenen) Aktien übersteigt, entsteht laut BFH ein Gewinn aus der Veräußerung von Aktien, der unter § 8b Abs. 2 KStG fällt. Und wenn der Kurs der Aktien steigt, steigt dann auch die Anleiheverbindlichkeit und entsteht infolgedessen bei Optionsausübung ein höherer steuerfreier Gewinn? Nein, urteilt der BFH. Grund ist die bis zur Aktienlieferung bestehende Bewertungseinheit. Diese wirkt sich mittelbar auf das Realisationsgeschäft aus, indem sie einer Teilwertzuschreibung der Anleiheverbindlichkeit entgegensteht.

Was ist betroffen?

Unternehmen haben sich insbesondere in folgenden Fällen mit der Frage der außerbilanziellen Wirkung der Bewertungseinheit auf realisierte Sicherungsgeschäfte auseinanderzusetzen:

- Absicherung von Dividenden gegen Währungsschwankungen
- Verkauf einer gehedgten Beteiligung
- Absicherung von konzerninternen Darlehen gegen Währungsschwankungen

Werden Micro Hedges zur Absicherung eines Grundgeschäfts abgeschlossen, so wird der Gewinn oder Verlust aus der Realisation des Sicherungsgeschäfts bei der Ermittlung des steuerfreien Veräußerungsgewinns nach § 8b KStG berücksichtigt. Doch ob die Bewertungseinheit bei Realisation eines Sicherungsgeschäfts außerbilanzielle Wirkung entfaltet, bleibt trotz der BFH-Entscheidungen unklar.

Ansprechpartner

Dr. Roland Zelt
roland.zelt@de.ey.com

Sophia Schuhmann
sophia.schuhmann@de.ey.com

Beschränkte Steuerpflicht? Nein danke!

Mancher Eupener, der in Deutschland Einkommen bezieht, muss demnächst auch in Deutschland **eine Steuererklärung** abgeben

Wer im Ausland lebt, muss vielleicht doch hier eine Steuererklärung abgeben.

Beschränkt Steuerpflichtige, die im Ausland leben und hierzulande Vergütungen für mehrere Jahre oder eine Abfindung erhalten, sollten ab dem Veranlagungszeitraum 2020 gewappnet sein. Sie sollen künftig eine Einkommensteuererklärung bei einem deutschen Finanzamt einreichen. Schuld sind Ausnahmeregelungen, die im Jahressteuergesetz 2019 enthalten sind. Zwar gilt bei beschränkter Steuerpflicht normalerweise die Einkommensteuer insbesondere auf Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit, Kapitalerträgen und Aufsichtsratsvergütungen durch den Quellensteuerabzug als abgegolten. Liegen keine weiteren Einkünfte vor, ist keine Einkommensteuererklärung abzugeben. Doch Ausnahmen bestätigen die Regel, etwa beim Wechsel von der beschränkten zur unbeschränkten Steuerpflicht (oder umgekehrt) im betreffenden Kalenderjahr. Hier ist die Einkommensteuer nicht durch den Lohnsteuerabzug abgegolten. Der beschränkt Steuerpflichtige muss eine Einkommensteuererklärung für das betreffende Kalenderjahr abgeben, und die Steuerschuld wird im Rahmen der Veranlagung ermittelt. Der anzuwendende Steuersatz basiert auf allen weltweiten Einkünften des Kalenderjahres (Progressionsvorbehalt).

Spezielle Fälle

Mit dem Jahressteuergesetz 2019 werden weitere Ausnahmeregelungen eingeführt. Beschränkt Steuerpflichtige haben eine Einkommensteuererklärung beim Finanzamt einzureichen, wenn sie

- Arbeitslohn von mehr als nur einem Arbeitgeber beziehen und dieser nicht für den Lohnsteuerabzug zusammengerechnet wird,
- ermäßigt besteuerte Entschädigungen oder Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten oder Einkünfte beziehen, für die die Lohnsteuer von einem Dritten bei einem Jahresarbeitslohn von insgesamt höchstens 10.000 Euro mit 20 Prozent nach § 39c Abs. 3 EStG ermittelt wurde, oder
- einen sonstigen Bezug versteuern, ohne Lohnsteuerbescheinigungen früherer Arbeitgeber vorzulegen. Es geht um Zahlungen von Arbeitslohn, die nicht laufend erfolgen, wie etwa das 13. Monatsgehalt, Jubiläumszahlungen und Vorjahresboni.

Doch aufgepasst: Der Progressionsvorbehalt findet auch hier Anwendung und bei der Ermittlung des Steuersatzes werden ebenfalls ausländische Einkünfte berücksichtigt. Der Gesetzgeber begründet die Veranlagung zur Einkommensteuer bei beschränkter Steuerpflicht mit dem Gleichbehandlungsgrundsatz gegenüber unbeschränkt Steuerpflichtigen. Allerdings können unbeschränkt Steuerpflichtige bspw. eine meist günstigere Zusammenveranlagung beantragen.

Praktische Auswirkungen

Häufige Fälle dürften Abfindungen und Vergütungen für mehrjährige Tätigkeiten sein, da viele Unternehmen Programme zu lang- oder mittelfristig orientierten Vergütungskomponenten (meist aktienbasierte Programme) eingeführt haben. Die Neuregelung wird häufig Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer tangieren, die ins Ausland entsendet wurden und ihren inländischen Wohnsitz aufgegeben haben oder die nach Deutschland entsendet wurden und wieder in ihr Heimatland zurückgekehrt sind. Durch die Neuregelung entsteht ein deutlich erhöhter Verwaltungsaufwand für alle Beteiligten. Statt nur im Ausland eine Steuererklärung abzugeben, ist diese künftig trotz beschränkter Steuerpflicht auch im Inland erforderlich. Bei ausländischen Arbeitnehmern, die bereits in ihr Heimatland zurückgekehrt sind, stellt sich die Frage der Durchsetzung der Abgabe- und einer eventuellen Nachzahlungsverpflichtung – insbesondere wenn mit dem betreffenden Staat keine Vereinbarung zur gegenseitigen Amtshilfe besteht.

Ansprechpartner

Michael Kemper
michael.kemper@de.ey.com

Thore Schmitz
thore.schmitz@de.ey.com

Foto: picture alliance/Florian Monheim

E-Bikes für Mitarbeiter

Bei Entgeltumwandlungen ist der Fiskus zwar grundsätzlich kritisch; trotzdem ist eine Nettolohnoptimierung mittels Nutzungsüberlassung durch den Arbeitgeber möglich.

Steuerlich geförderte (kleine) E-Bikes sind solche, bei denen der Motor eine Geschwindigkeit bis maximal 25 km/h unterstützt. Die schnelleren heißen Pedelecs und werden verkehrsrechtlich wie auch steuerlich als Kraftfahrzeuge beurteilt. Überlässt ein Arbeitgeber seinen Beschäftigten ein (kleines) E-Bike, ist es für die Besteuerung wichtig, ob eine Gehaltsumwandlung erfolgt oder nicht. Nur die wenigsten Arbeitgeber übernehmen die Leasingraten (die sie als Betriebsausgabe abziehen können) allerdings vollständig und zusätzlich. Nur dann wäre der geldwerte Vorteil aus der Nutzungsüberlassung des E-Bikes komplett steuerfrei.

Die meisten Fahrrad-Überlassungen an Arbeitnehmer erfolgen hingegen mittels einer Bruttoentgeltumwandlung, bei der nach Auffassung der Finanzverwaltung keine vollständige Steuerfreiheit möglich ist. Gleichwohl ist ein dienstliches E-Bike steuerlich interessanter denn je.

Viertel-Prozent-Regelung

Durch einen Erlass der Finanzverwaltung vom 9. Januar 2020 wird die übliche Ein-Prozent-Regel zur Pauschalierung des Privatnutzungsanteils für die Überlassung von elektronisch angetriebenen Dienstfahrzeugen nunmehr auch für Dienstfahrräder geviertelt (bis 2030). Damit muss ein Arbeitnehmer bei einer Privatnutzung des E-Bikes ab diesem Jahr nur noch monatlich 0,25 Prozent vom Neupreis als geldwerten Vorteil versteuern. Die gleichen Konditionen räumt der Fiskus allen CO_2-emissionsfreien (Elektro-)Fahrzeugen ein, sodass es keinen steuerlichen Förderunterschied zwischen E-Auto und E-Bike gibt.

Entgeltumwandlung ohne Bezuschussung durch den Arbeitgeber

3.999 € *unverbindliche Preisempfehlung des Herstellers inkl. USt*
3.999 € *× ¼ = 999,75 €*
(abgerundet auf volle 100 €) = ***900,00 €***
900,00 € *× 1 % =* ***9,00 € geldwerter Vorteil***

Ein Beispiel

Aus Arbeitnehmersicht sollte die anfallende Steuer – in unserer Beispielrechnung 9,00 Euro multipliziert mit dem Grenzsteuersatz – auf eine E-Bike-Überlassung damit selbst im Falle einer Entgeltumwandlung kein allzu großes finanzielles Hindernis sein. Im Gegenzug entfällt durch die Bruttoentgeltumwandlung die einzubehaltende Lohnsteuer auf den ansonsten auszuzahlenden Barlohn. Unterm Strich sinkt sogar die Nettobelastung des Arbeitnehmers durch die monatliche Umwandlungsrate.

Da der geldwerte Vorteil nicht auf die Entfernungspauschale angerechnet werden muss, ist das E-Bike auch steuerlich günstiger als ein Dienstwagen, bei dem 0,03 Prozent pro Entfernungskilometer und Monat zwischen Wohnung und erster Tätigkeitsstätte zusätzlich zu den 0,25 Prozent monatlich versteuert werden müssen. Der Grund liegt darin, dass die kleinen E-Bikes steuerlich nicht als Kraftfahrzeuge gelten.

Anschließender Kauf

Wenn der Mitarbeiter schließlich das Dienst-E-Bike in sein Privateigentum überführen möchte, muss er die Differenz zwischen Übernahme-Kaufpreis an den Arbeitnehmer und dem (Gebraucht-)Marktpreis versteuern. Weil sich die Bewertung des Marktpreises aber als schwierig erweist, fingiert die Finanzverwaltung diesen bei einer (üblichen) Nutzungsüberlassung von 36 Monaten mit 40 Prozent der Herstellerpreisempfehlung. Das ist ebenfalls in den meisten Fällen für den Arbeitnehmer steuerlich vorteilhaft.

Unterm Strich bildet der gute alte Drahtesel (auch mit modernem, elektronischem Rückenwind) eine nicht nur steuerlich sehr attraktive Variante, das Auto häufiger stehen zu lassen.

Ansprechpartner
Dr. Andreas Bolik
andreas.bolik@de.ey.com
Mischa Schäfer
mischa.schaefer@de.ey.com

Foto: getty images / Severin Matusek / EyeEm

Übergang bei Call-off-Stocks

Wie sich Unternehmen beim Systemwechsel verhalten können

Die EU hat im Rahmen der Quick Fixes eine Regelung zur Behandlung von Call-off-Stocks im Mehrwertsteuersystem eingeführt. Dabei handelt es sich um Lager, in die ein Zulieferer seine Waren für seinen Abnehmer einlagert. Diese Vorschrift wurde zu Jahresanfang als § 6b UStG in nationales Recht umgesetzt. Hierbei wird eine Direktlieferung an den Abnehmer fingiert, wenn die Einlagerungszeit maximal zwölf Monate beträgt und unter anderem umfassende Aufzeichnungspflichten bereits bei Versendung an das Konsignationslager erfüllt werden. Allerdings ergibt sich die Frage, was passiert, wenn die Einlagerung vor Einführung der Neuregelung stattfand und der Abnehmer erst danach die Ware entnimmt.

Innergemeinschaftliches Verbringen ...
Das Einstellen der Ware aus dem EU-Ausland in den deutschen Call-off-Stock ist ein sogenanntes innergemeinschaftliches Verbringen an sich selbst in Deutschland. Der Zulieferer hat in dem EU-Land, aus dem die Ware kommt, eine innergemeinschaftliche Lieferung, die steuerfrei ist. In Deutschland muss er den innergemeinschaftlichen Erwerb versteuern. Gleichzeitig hat er aus dem Erwerb den Vorsteuerabzug. Zu diesem Zweck muss sich der Unternehmer in Deutschland steuerlich registrieren und eine zusammenfassende Meldung (ZM) an das Bundeszentralamt für Steuern abgeben.

... oder Direktlieferung
Einige Länder, darunter die Niederlande oder Ungarn, kennen jedoch Regelungen, welche die Verbringung an das Konsignationslager ausblenden und eine innergemeinschaftliche Lieferung bei Entnahme aus dem Lager annehmen. Teilweise kennen Staaten auch eine Befristung der Einlagerung (Frankreich, Italien). Daraus resultieren erhebliche Abweichungen in den Rechtsfolgen.

Fehlende Übergangsfrist
Leider ist der Übergang in das neue System zu Konsignationslagern nicht geregelt, z. B. für den Fall, dass die Einlagerung im Juni 2019 erfolgte und die Entnahme erst im Laufe des Jahres 2020 innerhalb der 12-Monats-Frist stattfindet. Entscheidend ist hier die Abgabe einer korrekten ZM bei Beschickung an das Konsignationslager. In der Altregelung war beim innergemeinschaftlichen Verbringen der Ware in das Lager eine ZM unter Angabe der USt-IdNr. des Zulieferers abzugeben. Mit der Neuregelung ist aber eine ZM unter Angabe der USt-IdNr. des Erwerbers erforderlich. Somit scheitert die Anwendung der Neuregelung auf die zum Jahreswechsel bereits eingelagerten Waren an der ZM.

Foto: getty images / Maskot

Call-off-Stock vs. „consignment stock“

Entgegen dem deutschen Recht unterscheidet die EU-Mehrwertsteuersystemrichtlinie zwischen zwei verschiedenen Konsignationslagertypen. Ein Call-off-Stock ist ein Lager, das nur einem Kunden zur Verfügung steht. Somit ist der Abnehmer der eingelagerten Ware von Anfang an bekannt. Dem gegenüber steht das „consignment stock“, dessen Ware mehreren Abnehmern zur Verfügung steht. Bei der entsprechenden Neuregelung in der Mehrwertsteuersystemrichtlinie geht es explizit um Call-off-Stocks. Demnach ist der Begriff „Konsignationslager“ in der deutschen Regelung des § 6b UStG ebenfalls als „Call-off-Stock“ zu verstehen.

Wie geht es weiter?
Damit bleibt es bei der eingangs genannten Problematik, d. h. der zweiaktigen Lieferung und einer ggf. unterschiedlichen Behandlung in anderen Ländern. Weiter anzuwenden ist auch die Rechtsprechung des BFH von 2016 zum Call-off-Stock, welche die Finanzverwaltung übernommen hat. Demnach ist eine Direktlieferung (und kein Verbringen) außerhalb des neuen § 6b UStG auch anzunehmen, wenn der Erwerber verbindlich bestellt hat und nur eine kurze Zeit eingelagert wurde. Der BFH konkretisiert die „kurze Zeit“ jedoch nicht. In der Praxis hat sich dies als schwer abgrenzbar erwiesen.

Wahlmöglichkeit
Die EU-Kommission sieht die Neuregelung als Wahlmöglichkeit zum alten Verfahren. Da die Neuregelung umfassende Aufzeichnungspflichten im Zeitpunkt der Ein- und Auslagerung erfordert, sollten zunächst Konsignationslager und Lieferketten identifiziert und zusammen mit USt-IdNrn. überprüft werden, um den neuen § 6b UStG rechtssicher anwenden zu können. Die vorgesehene Vereinfachung wird damit letztlich kompliziert. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung hierzu bald ein klärendes BMF-Schreiben veröffentlicht.

Die Finanzverwaltung hat es nicht geschafft, rechtzeitig das bestehende ZM-Formular an das neue Recht anzupassen. Übergangsweise muss eine gesonderte Meldung abgegeben werden, die über *www.formulare-bfinv.de* abgerufen werden kann. Den Übergang vom alten auf das neue Recht regelt das Schreiben nicht.

Ansprechpartner
Matthias Luther
matthias.luther@de.ey.com
Rico Zischka
rico.zischka@de.ey.com

EuGH-Urteil mit Nebenwirkungen

Eine Entscheidung über die Erstattung der Kapitalertragsteuer an ausländische Pensionsfonds dürfte auch Lebens- und Krankenversicherer sowie Cum-Cum-Fälle betreffen.

Die Erhebung der Kapitalertragsteuer ist ein beliebtes Mittel, um ausländische Steuerpflichtige ohne Veranlagung besteuern zu können. Diese Quellenbesteuerung stößt jedoch an immer mehr Grenzen. So gesteht der Europäische Gerichtshof nun einem kanadischen Pensionsfonds die Erstattung der deutschen Kapitalertragsteuer auf Dividenden zu, weil er gegenüber inländischen Pensionsfonds diskriminiert wird und ein Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit vorliegt (Urteil vom 13. November 2019, C-641/17). Die besondere Brisanz des Urteils liegt darin, dass die Folgen über Pensionsfonds hinausgehen und auch Lebens- und Krankenversicherungen betreffen, weil diese nach demselben System besteuert werden. Will nun der deutsche Gesetzgeber die vom EuGH festgestellte Diskriminierung beseitigen und gleichzeitig ausländische Pensionsfonds weiterhin nicht entlasten, muss er die Privilegierung für inländische Pensionsfonds beseitigen und darüber hinaus das Besteuerungssystem für Lebens- und Krankenversicherungen umstellen, womit nicht zu rechnen ist.

Verfahren und Zweifel
Begonnen hatte der Fall mit einem von der EU-Kommission im Oktober 2009 eingeleiteten Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland wegen der ungleichen Besteuerung von Dividenden- und Zinserträgen bei in- und ausländischen Pensionsfonds. Die Klage wurde vom EuGH jedoch aufgrund unzureichend vorgetragener Gründe für einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit abgewiesen. Die Zweifel blieben aber, weshalb ausländische Pensionsfonds seit Jahren Erstattungsanträge stellten, so auch der College Pension Plan of British Columbia. Dessen Klage vor dem FG München führte zu einem Vorlagebeschluss an den EuGH und dem nunmehr ergangenen Urteil.

→

Blick auf **Victoria in British Columbia,** wo der kanadische Pensionsfonds seinen Sitz hat

Ursache der Ungleichbehandlung
Dividenden an inländische Pensionsfonds sind zwar auch in vollem Umfang steuerpflichtig; inländische Pensionsfonds haben aber die Möglichkeit, die Kapitalertragsteuer auf ihre Körperschaftsteuer angerechnet bzw. sie erstattet zu bekommen. Außerdem können sie die durch die Dividendenerträge ausgelösten jährlichen Zuführungen zu den Pensionsrückstellungen als Betriebsausgaben abziehen. Beide Vorteile bleiben beschränkt steuerpflichtigen Pensionsfonds verwehrt. Entscheidend ist für den EuGH somit die Versagung der sogenannten Net Taxation, und hier sehen die Luxemburger Richter die Kapitalverkehrsfreiheit verletzt. Daran ändert auch die bei Drittstaatenfällen relevante Standstill-Klausel nichts, die den Mitgliedstaaten nur für Regelungen, die nach dem 31. Dezember 1993 nicht mehr substanziell verändert wurden, eine Art Bestandsschutz vor der Anwendung der Kapitalverkehrsfreiheit gewährt.

Unmittelbare Folgen
Nicht nur ausländische Pensionsfonds können im Zuge der EuGH-Entscheidung alle nicht verjährten Kapitalertragsteuerzahlungen angreifen, sondern bspw. auch ausländische Lebensversicherungen. Darüber hinaus sollten sich inländische Pensionsfonds und Lebensversicherungen mit dem Urteil auseinandersetzen. Das Urteil bestätigt nämlich einerseits Erstattungsmöglichkeiten im EU-Ausland. Andererseits ist auf die kürzliche Änderung des § 34c Abs. 6 Satz 2 EStG im Rahmen des Jahressteuergesetzes 2019 hinzuweisen, nach der die Anrechnung einer unionsrechtswidrig erhobenen ausländischen Kapitalertragsteuer ausgeschlossen wird. Erstattungsansprüche eines Steuerpflichtigen aufgrund von Unionsrecht mindern somit die anzurechnende ausländische Steuer.

Weiterführende Konsequenzen
Das Urteil stellt auch den Cum-Cum-Erlass der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 17. Juli 2017) teilweise infrage. Bei diesen Gestaltungen überträgt ein Steuerausländer Aktien kurz vor dem Dividendenstichtag auf einen Steuerinländer, damit dieser sich die einbehaltene Kapitalertragsteuer anrechnen lassen kann. Anschließend erwirbt er die Anteile zurück. Im Gegensatz zu den Cum-Ex-Gestaltungen wird hier keine mehrfache Steuergutschrift erteilt, sondern lediglich die drohende Definitivbelastung vermieden, wobei sich die Vertragsparteien den Vorteil aus der Anrechnung der Kapitalertragsteuer teilen. Das BMF-Schreiben sieht darin einen Gestaltungsmissbrauch, wenn es an einem wirtschaftlich vernünftigen Grund für die Gestaltung fehlt und diese zu einem gesetzlich nicht vorgesehenen Steuervorteil führt. Als Folge wird dem beteiligten Steuerinländer ein Teil der Kapitalertragsteuer nicht angerechnet. Da der EuGH die entstehende Definitivbelastung bei der Kapitalertragsteuer nunmehr für unionsrechtswidrig erklärt hat, könnte bei Cum-Cum-Gestaltungen kein Gestaltungsmissbrauch vorliegen.

Warnung an den Fiskus
Das EuGH-Urteil kann auch als ein weiterer Schritt zur Erstattung der Kapitalertragsteuer an ausländische Investmentfonds angesehen werden. Aufhänger hierfür sind die – in Anlehnung an ein zur finnischen Rechtslage ergangenes EuGH-Urteil – sogenannten Fokus-Bank-Anträge, bei denen ausländische Investmentfonds die volle Erstattung der Kapitalertragsteuer fordern, da inländische Investmentfonds Dividendenerträge (kapitalertrag-)steuerfrei vereinnahmen konnten. Dem Fiskus drohen hier nach Angaben des Bundesrechnungshofs Steuererstattungen in Höhe von mehreren Milliarden Euro für die Zeit bis zur Änderung des Investmentsteuergesetzes 2018. Zwar werden diese Ansprüche von erstinstanzlichen Finanzgerichten bisher kritisch gesehen, das letzte Wort hat aber der EuGH. Dessen Rechtsprechung müsste den deutschen Fiskus alarmieren.

Ansprechpartner
Tim Hackemann
tim.hackemann@de.ey.com
Julia Bossmann
julia.bossmann@de.ey.com

Foto: getty images / Cavan Images

Künstler von heute

Die Zwillinge **Lisa und Lena,** die dank TikTok bekannt geworden sind, weisen in den Top 10 das schnellste Follower-Wachstum auf. Mit derzeit 15,2 Millionen Followern haben sie Schweinsteiger und Neuer längst überholt.

Influencer sind interessante Kooperationspartner für Unternehmen. Doch nicht vergessen: die Künstlersozialabgabe.

Social-Media-Plattformen wie LinkedIn, Twitter oder Instagram begleiten Millionen von Nutzern im digitalen Alltag. Sie fungieren als Bühne für Meinungen, Erfahrungen und Emotionswelten – und mittendrin agieren die Influencer. Als Meinungsbildner sind sie nicht mehr wegzudenken. Sie versorgen Zielgruppen mit oftmals sehr persönlichen, selbst geschaffenen Inhalten in Form von Texten, Fotos und Videos zu Themen und Produkten. Ihren Empfehlungen glauben viele Konsumenten mehr als allen anderen Formen von Werbung.

Gesetzliche Pflichten

Aus Unternehmenssicht ergibt sich die Möglichkeit, Influencer für Kooperationen in Form von Produktplatzierungen oder für Berichterstattungen zu nutzen. Unternehmen können die Influencer-Dienste bspw. in Form einer Sachleistung (wie etwa Kosmetik, Hotelübernachtung etc.) oder durch ein reguläres Honorar bezahlen. Was viele Unternehmen dabei jedoch außer Acht lassen: Influencer gelten aufgrund ihrer geschaffenen Eigenleistung als Künstler im Sinne des Künstlersozialversicherungsgesetzes (KSVG), sodass sich auch gesetzliche Pflichten hinsichtlich der Künstlersozialabgabe ergeben.

Honorare und Reisen

Fast jedes Unternehmen in Deutschland ist abgabepflichtig, wenn es um die Zusammenarbeit mit Künstlern geht. Der Begriff der Kunst ist dabei denkbar weit auszulegen. So zählen Influencer durch ihre selbst geschaffenen Texte, Fotos und Videos als Künstler, weshalb Unternehmen bei Beauftragung von Influencern stets auch die Künstlersozialabgabe in Höhe von 4,2 Prozent des Honorars zahlen müssen. Jede Grafik, jeder Pressetext und jedes Werbefoto zählt als Kunst bzw. Publizität im Sinne des KSVG. Jedes Jahr zum 31. März sind die Honorare für Influencer neben allen anderen Entgelten bei der Künstlersozialkasse zu melden, soweit eben eine künstlerische Leistung erbracht wurde. Anzugeben sind auch die Sachwerte, die dem Influencer zugutekommen (z. B. Geschenke oder kostenlose oder vergünstigte Reisen).

Ansprechpartnerinnen

Nancy Adam
nancy.adam@de.ey.com

Jasmine Sladek
jasmine.sladek@de.ey.com

Künstlersozialabgabe

Bei der Künstlersozialabgabe handelt es sich um eine Umlage, die zur Finanzierung von Renten-, Pflege- und Krankenversicherungsleistungen verwendet wird. Vereinfacht gesagt, muss jeder Unternehmer Künstlersozialabgabe zahlen, der selbstständige Künstler oder Publizisten (z. B. Fotografen, Grafiker, Webdesigner, Journalisten, Autoren, Influencer) beauftragt, wenn die Entgelte im Jahr 450 Euro übersteigen. Der Abgabensatz wird jährlich neu festgelegt. Für 2020 beträgt die Künstlersozialabgabe 4,2 Prozent.

Foto: picture alliance/AAPImages/Lueders

Die Neuverteilung von Besteuerungsrechten hat begonnen

Martin Kreienbaum, Bundesministerium der Finanzen

Zu Gast waren unter anderen:

Prof. Christoph Spengel, Universität Mannheim

Pascal Saint-Amans, OECD

Eine politische Einigung ist bei über 130 Staaten mit unterschiedlichen Interessen schwierig. Dies zeigte auch ein hochrangiges Expertentreffen in Berlin zum Thema der Digitalbesteuerung.

Am 16. Januar 2020 hat die internationale Steuerkonferenz des Bundesverbandes der Deutschen Industrie (BDI) und des Business at OECD (BIAC) mit Unterstützung von EY in Berlin stattgefunden. Hochrangige Vertreter aus Wirtschaft, Wissenschaft, Finanzverwaltung und der OECD tauschten sich über die „New World Tax Order", so der Titel der Veranstaltung, aus. Es ging um nichts weniger als den von der OECD getriebenen Prozess der Schaffung eines völlig neuen international abgestimmten Besteuerungskonzepts, das den Herausforderungen der digitalisierten Wirtschaft gerecht wird. Allerdings gestaltet sich eine politische Einigung aufgrund der Heterogenität der über 130 Staaten des Inclusive Framework – also der Staatenvertreter aus OECD-Mitgliedern, G20-Mitgliedern und anderen Jurisdiktionen, die sich zur Erarbeitung und Umsetzung der Standards aus dem BEPS-Projekt verpflichtet haben – deutlich schwieriger, als es noch bei BEPS 1.0 vor einigen Jahren der Fall war. Pascal Saint-Amans, Direktor des Centre for Tax Policy and Administration bei der OECD, bekräftigte jedoch, dass der politische Druck eine zeitnahe Konsenslösung erfordere.

Das gehe nicht ohne Kompromisse, betonte Martin Kreienbaum, Unterabteilungsleiter im Bundesfinanzministerium und Leiter des Committee on Fiscal Affairs bei der OECD. Ein gutes Design der effektiven Mindestbesteuerung unter Säule 2 („GloBE Proposal") könne den politischen Druck aus Säule 1 („Unified Approach") und mit dem besonders umstrittenen „Amount A" nehmen. Amount A, der eine komplexe Reallokation von Besteuerungssubstrat zugunsten von Marktstaaten vorsieht, wurde insbesondere von Vertretern der Wirtschaft im Hinblick auf seine Ermittlung kritisch gesehen.

Aus wissenschaftlicher Sicht sei eine neue Weltsteuerordnung nicht notwendig, erklärte Professor Christoph Spengel, Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftliche Steuerlehre an der Universität Mannheim. Ein Anknüpfen an bestehende Elemente im Steuersystem wie die Mehrwertsteuer und die Verrechnungspreisgrundsätze könne völlig ausreichen. Jedoch seien wesentliche Aspekte wie die Wertschöpfung in digitalen Geschäftsmodellen noch nicht hinreichend erforscht, um abschließende Politikempfehlungen aussprechen zu können. Nach jeweils einer Session zum Thema Säule 1 und Säule 2 endete die Konferenz in einem dritten Panel mit der Übereinkunft aller Beteiligten, dass es unabhängig von allen politischen Lösungen einer Verbesserung der Streitbeilegungsmechanismen bedarf.

Ansprechpartnerin
Dr. Cornelia Kindler
cornelia.kindler@de.ey.com

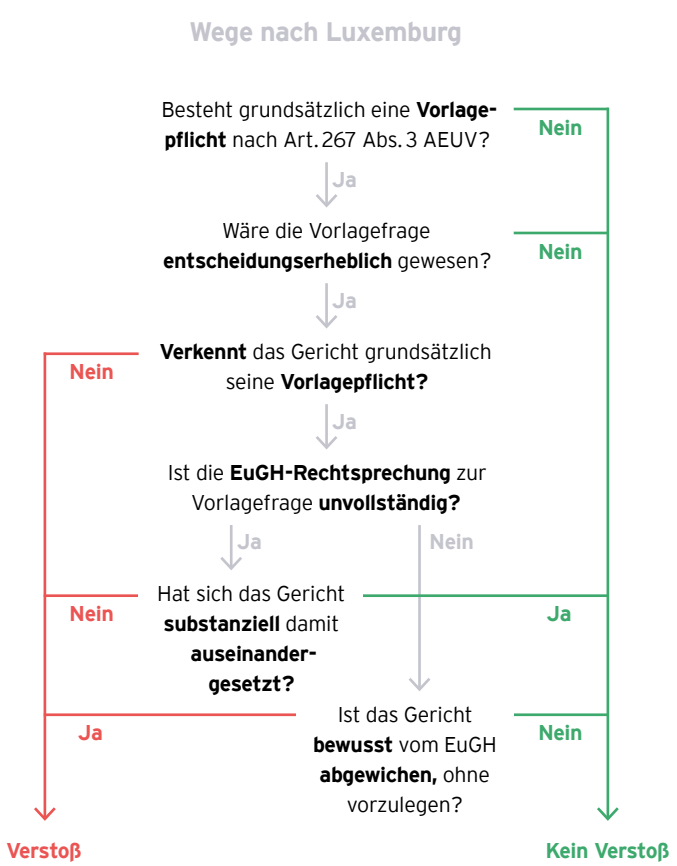
Tax & Law Magazine für iOS und Android

EY Tax & Law DE News App

Bis zum EuGH

Wie Steuerpflichtige es erreichen, notfalls bis zum höchsten europäischen Gericht zu gehen

In der deutschen Finanzgerichtsbarkeit gibt es nur zwei Instanzen, das Finanzgericht und den Bundesfinanzhof. Haben Steuerpflichtige in beiden Instanzen verloren, muss aber nicht Schluss sein. Es gibt noch die Möglichkeit, zum Bundesverfassungsgericht zu ziehen und Verfassungsbeschwerde einzulegen – auch um ggf. bis zum Europäischen Gerichtshof zu gehen.



Letzteres ist dann möglich, wenn europäisches Recht betroffen ist, insbesondere wenn es um die Umsatzsteuer, Verbrauchsteuern und Zölle geht. Die Hürden sind aber hoch. Daher sollten Steuerpflichtige spätestens im Revisionsverfahren entscheiden, ob sie sich eine Beschwerde beim Bundesverfassungsgericht offenhalten wollen. Sie müssen dann im Klageverfahren die entscheidungserhebliche und vorlagefähige Rechtsfrage identifizieren und von der bestehenden Rechtsprechung des EuGH abgrenzen.

Vorabentscheidungsersuchen

In der EU gibt es europäische Richtlinien und Verordnungen, die einen länderübergreifenden rechtlichen Rahmen schaffen. Die Mitgliedstaaten dürfen keine nationalen Regeln erlassen, die den europäischen Vorgaben widersprechen oder anderweitig davon abweichen. Die Aufgabe des EuGH ist es, nationale Gerichte dabei zu unterstützen, europäisches Recht auszulegen. Dies geschieht im Rahmen eines sogenannten Vorabentscheidungsersuchens. Hat ein Gericht Zweifel an der Auslegung des Europarechts, kann es das laufende Klageverfahren unterbrechen und die jeweilige Rechtsfrage dem EuGH vorlegen. Dieser entscheidet dann, wie die betreffende europäische Norm zu interpretieren ist. Im Anschluss setzt das nationale Gericht sein Verfahren fort. Grundsätzlich stellt das Vorabentscheidungsersuchen für die nationalen Gerichte nur eine Option dar, die sie nutzen können, aber nicht müssen. Es gibt allerdings eine Ausnahme. Wenn das nationale Gericht die letzte Instanz darstellt, ist es gesetzlich zur Vorlage zum EuGH verpflichtet. Für die Finanzgerichtsbarkeit bedeutet dies: Die Finanzgerichte haben die Wahl, der BFH nicht.

Verstoß gegen das Grundgesetz

Kommt der BFH seiner Vorlagepflicht nicht nach, verletzt er das Grundrecht des jeweiligen Steuerpflichtigen auf seinen gesetzlichen Richter nach Artikel 101 Abs. 1 Satz 2 GG. Zwar sind die Hürden, die das Bundesverfassungsgericht für eine erfolgreiche Verfassungsbeschwerde aufgestellt hat, sehr hoch; die Erfolgswahrscheinlichkeit lässt sich allerdings deutlich steigern, wenn der Steuerpflichtige die Verfassungsbeschwerde bereits im Klageverfahren vorbereitet.

Die beiden 27-geschossigen und 106 Meter hohen Türme flankieren den Flachbau des **Palais de Justice** in Luxemburg

Foto: picture alliance/Bildagentur-online/Falkenstein

Karlsruhe prüft

Das Bundesverfassungsgericht gesteht sich nur eine sehr eingeschränkte Prüfungskompetenz zu. Es ist kein Fachgericht und prüft daher nicht, ob die Entscheidung etwa des Bundesfinanzhofs inhaltlich korrekt ist. In Bezug auf Vorlagefragen zum EuGH prüfen die Karlsruher Richter daher zunächst, ob generell eine Vorlagepflicht besteht. Gibt es eine Rechtsfrage, die das Fachgericht hätte vorlegen müssen? Und hängt der Ausgang des Klageverfahrens von der Beantwortung dieser Rechtsfrage ab? Die Rechtsfrage darf auch noch nicht vom EuGH beantwortet sein. Das Bundesverfassungsgericht setzt sich in diesem Zusammenhang nicht mit der EuGH-Rechtsprechung auseinander. Vielmehr prüft es nur, ob das jeweilige Fachgericht eine klärungsbedürftige Rechtsfrage identifiziert und trotzdem nicht vorgelegt hat (siehe Grafik).

Eine Frage der Kosten

Bevor Steuerpflichtige Klage erheben, sollten sie zunächst festlegen, wie weit sie im Zweifel gehen wollen. Letztlich ist ein Gerichtsverfahren immer eine Investitionsentscheidung, die mit Gerichtsgebühren, Beraterkosten etc. verbunden ist. Möchte der Steuerpflichtige beispielsweise die Kosten für ein Verfahren beim EuGH vermeiden, sollte er in seiner Klage keine ungeklärten europarechtlichen Rechtsfragen thematisieren.

Immer nur der Einzelfall

Der Kläger muss eine europarechtliche Rechtsfrage identifizieren, die noch nicht geklärt und entscheidungserheblich ist. Hierbei ist zu beachten, dass die Luxemburger Richter immer nur den jeweiligen Einzelfall prüfen. Eine Lücke in der Rechtsprechung kann daher schon deswegen bestehen, weil der Sachverhalt in den vom EuGH entschiedenen Fällen vom streitgegenständlichen Sachverhalt abweicht. Ziel ist es, dass sich das Fachgericht in seinem Urteil mit der identifizierten Rechtsfrage auseinandersetzt. Nur dann kann der Steuerpflichtige in der späteren Verfassungsbeschwerde rügen, dass das Fachgericht seine Vorlagepflicht missachtet hat. Das Grundrecht auf den gesetzlichen Richter ist demgegenüber nicht verletzt, wenn das Fachgericht eine vorlagebedürftige Rechtsfrage übersieht. Freilich ist es nicht immer einfach, vorab zu erkennen, welche Rechtsfragen relevant sind. Steuerpflichtige erfahren die vollständige Rechtsauffassung des Gerichts oft erst im Urteil. Dann ist es aber zu spät, um noch vorbereitende Maßnahmen zu treffen.

Ansprechpartner

Matthias Luther
matthias.luther@de.ey.com

Erika Aloia
erika.aloia@de.ey.com

Abbau mit Weitblick

Personalrestrukturierung ist ein fester Bestandteil von strategischen Neuausrichtungen und Kostensenkungsprogrammen. Steuer- und sozialversicherungsrechtliche Expertise ist hierbei essenziell.

Ständige Veränderung ist in unserer globalisierten und digitalisierten Wirtschaft eine Normalität. Der Einsatz von Robotics und Artificial Intelligence wird Studien zufolge bis 2030 die Arbeit von bis zu 320 Millionen Blue-Collar- und 230 Millionen White-Collar-Beschäftigten weltweit beeinflussen. Die Anforderungen an die Tätigkeiten werden sich signifikant ändern und dazu führen, dass alte Arbeitsplätze verschwinden. Im Gegenzug dürften an anderer Stelle Millionen Jobs entstehen, in denen es auf menschliche Fähigkeiten, die weniger einfach zu automatisieren sind, wie Kreativität, Zusammenarbeit, persönliche Kommunikation oder Management- und Unternehmerfähigkeiten ankommt.

Hinzu kommt, dass das Prinzip der lebenslangen Anstellung durch den demografischen Wandel und sinkende persönliche Bindungen zwischen Arbeitnehmer und Arbeitgeber als überholt gilt und der Wunsch vieler Arbeitnehmer nach mehr Flexibilität und einer vorzeitigen Rente in den Vordergrund rückt.

Fragestellungen für die Praxis

Viele Unternehmen durchlaufen momentan einen Strukturwandel und müssen ihre Strategie neu definieren. Die Frage des Personalbedarfs spielt hier eine gewichtige Rolle. Personalmaßnahmen sollten möglichst sozialverträglich und im gegenseitigen Einvernehmen erfolgen. Der Trend geht daher weg von klassischen, betriebsbedingten

Foto: picture alliance/dpa

Kündigungen hin zu flexibleren Personalanpassungsmaßnahmen wie Freiwilligenprogrammen in Verbindung mit Altersteilzeit und Vorruhestand. Neben den operativen und finanziellen Herausforderungen sind insbesondere auch rechtliche Fragestellungen von großer Bedeutung. Die steuer- und sozialversicherungsrechtlichen Auswirkungen der verschiedenen Optionen eines Personalabbaus werden in Abbauprogrammen oft nur unzureichend berücksichtigt. Gleiches gilt für die Möglichkeiten staatlicher Fördermittel.

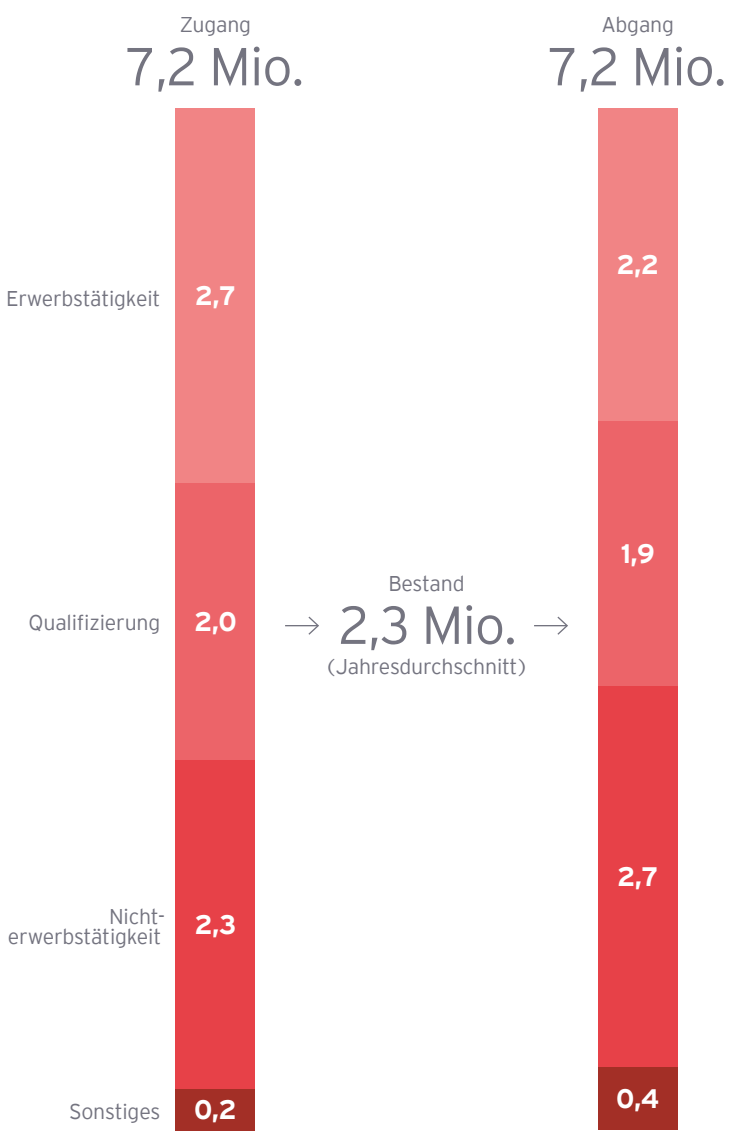
Kurzarbeit und Qualifizierung
In der Praxis können konjunkturelle Dellen mithilfe von Kurzarbeit und Kurzarbeitergeld überbrückt werden. Die Bundesregierung stellte kürzlich in Aussicht, die maximale Laufzeit der staatlichen Förderung von gegenwärtig 12 Monaten punktuell auf bis zu 24 Monate zu erweitern. In Zeiten des Fachkräftemangels versuchen Unternehmen zudem, einen Personalabbau durch Weiterbildung und Qualifizierung innerhalb des Unternehmens zu vermeiden. Mit dem neuen Qualifizierungschancengesetz wird auch hier die staatliche Förderung ausgeweitet.

Populäre Programme
Soweit ein Personalabbau unvermeidbar ist, sind neben den klassischen Abbauinstrumenten wie freiwilligen Aufhebungsvereinbarungen auch Frühverrentungen und Altersteilzeit durchaus populär. Ein Grund dafür ist, dass Deutschland mit einem Durchschnittsalter von 46,8 Jahren eine der ältesten Bevölkerungen weltweit hat und die Nachfrage nach rentennahen Programmen groß ist. Seitens der Unternehmen besteht durch entsprechende Ausgestaltung der Programme die Möglichkeit, zumindest für eine Übergangszeit noch auf das Know-how der älteren Arbeitnehmer zurückgreifen zu können. Beispielsweise setzen größere Automobilhersteller bei den anstehenden Konzernumbaumaßnahmen auf kooperative rentennahe Vereinbarungen mit den Arbeitnehmern.

Bei alledem sind steuerliche und sozialversicherungsrechtliche Belange mit zu beachten – sowohl für das Unternehmen als auch für betroffene Mitarbeiter. So stellen sich Fragen wie: Welche Auswirkungen →

Zu- und Abgänge in bzw. aus Arbeitslosigkeit

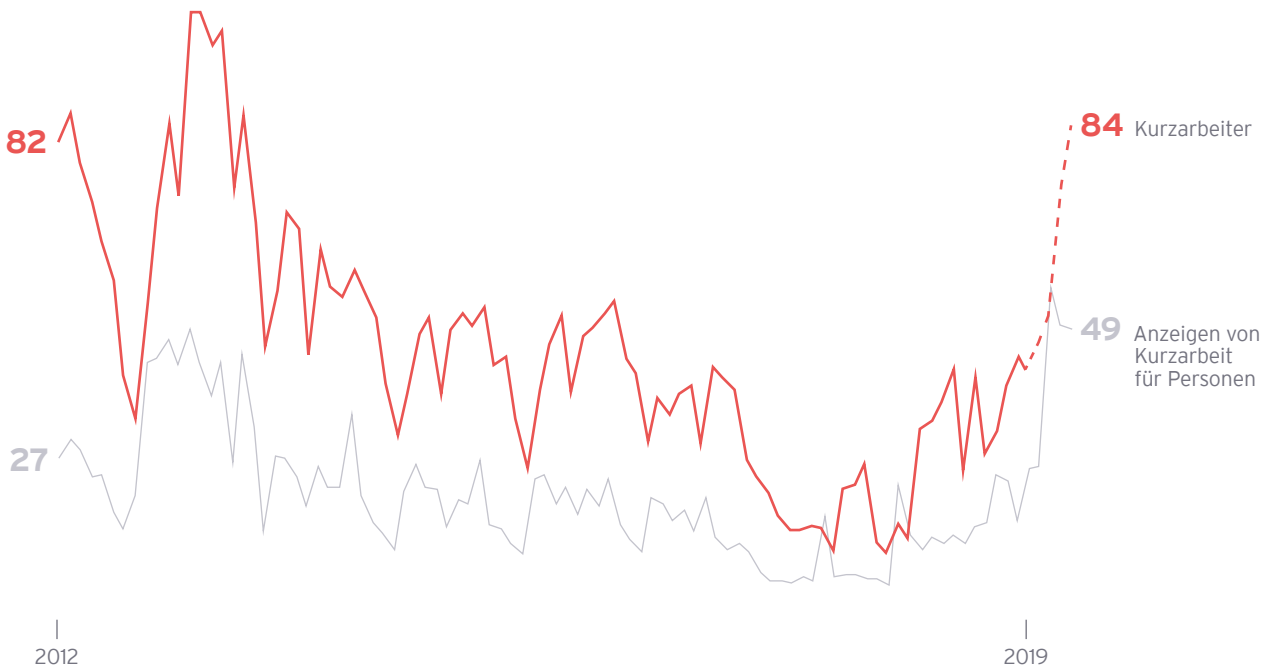
Jahressummen / Jahresdurchschnitt Januar – Dezember 2019



Quelle:
Bundesagentur für Arbeit

Konjunkturell bedingte Kurzarbeit

in Tausend



Quelle:
Bundesagentur für Arbeit

hat die frühzeitige Beendigung des Arbeitsverhältnisses auf die Rente? Was bleibt von der Abfindung netto übrig? Wie hoch ist die Steuerlast in der Freistellungsphase? Im Folgenden gibt Tax & Law einen Überblick.

Abfindungs-/Einmalzahlungen

Entscheidet sich der Mitarbeiter für die Teilnahme an einem Vorruhestandsprogramm, ist insbesondere die Versteuerung der Einmal- oder Abfindungszahlung bei Beendigung des Arbeitsverhältnisses relevant. Da die Zahlung an den Mitarbeiter durch das Arbeitsverhältnis veranlasst ist, handelt es sich regelmäßig um Arbeitslohn und der (bisherige) Arbeitgeber ist für die Versteuerung im Rahmen des Lohnsteuerabzugsverfahrens zuständig. Sofern es sich bei der Zahlung um eine Entschädigung als Ersatz für entgangene oder entgehende Einnahmen handelt, können außerordentliche Einkünfte vorliegen. Dadurch kann sich für den Steuerpflichtigen der Höhe nach eine begünstigte Besteuerung im Rahmen der sog. Fünftelregelung ergeben. Ob außerordentliche Einkünfte und eine mögliche Begünstigung vorliegen, ist vom (früheren) Arbeitgeber bei späterer Auszahlung zu prüfen.

Einbringung in eine betriebliche Altersversorgung

Abhängig vom angebotenen Modell der betrieblichen Altersversorgung kann der Zufluss und damit die Versteuerung durch das (teilweise) Einbringen von Abfindungsansprüchen zeitlich verschoben werden. Bei einer Direktzusage oder einer Unterstützungskasse liegt im Zeitpunkt des Einbringens noch kein steuerlicher Zufluss vor. Erst die spätere Auszahlung an den Mitarbeiter wird versteuert. Wird der Anspruch dagegen in einen Pensionsfonds, eine Pensionskasse oder eine Direktversicherung eingebracht, liegt bereits im Zeitpunkt der Zahlung durch den Arbeitgeber ein Zufluss vor; entsprechend erfolgt die Besteuerung. Allerdings können sich für Beiträge, die aus Anlass der Beendigung des Arbeitsverhältnisses geleistet werden, begrenzte Begünstigungen durch Steuerfreiheit oder Pauschalierung der Einkommensteuer ergeben. Eine Übertragung in die betriebliche Altersversorgung muss aber nicht nur steuerlich überdacht werden; Mitarbeiter müssen auch zwingend daran denken, dass die betriebliche Altersversorgung insbesondere bei gesetzlich kranken- und pflegeversicherten

Arbeitsrechtliche Umsetzung

Grundsätzlich besteht kein Rechtsanspruch auf Gewährung von Altersteilzeit oder Vorruhestand; auch ein Freiwilligenprogramm ist nicht erzwingbar. Aber: Arbeitgeber können entweder ihren Arbeitnehmern individuell mittels einer Gesamtzusage einen solchen Anspruch einräumen oder, und das ist der Regelfall, sie können eine kollektivrechtliche Vereinbarung mit den Mitarbeitervertretungen in Form einer Betriebsvereinbarung oder eines Tarifvertrags schließen. Neben den Grundsätzen des jeweiligen Programms (Teilnehmerkreis, Altersteilzeitmodell, Zuzahlung etc.) sollten darin Regelungen zu Wettbewerbsverboten, Urlaubsansprüchen oder etwaigen Mitarbeiterbeteiligungen/Arbeitgeberdarlehen getroffen werden. Eine kollektivrechtliche Regelung bietet sich vor allem bei größeren Personalabbaumaßnahmen an, da diese insgesamt Verhandlungen mit den zuständigen Arbeitnehmervertretungen erfordern. In beiden Fällen bedarf die Beendigung des Arbeitsverhältnisses, sei es durch eine freiwillige Vereinbarung oder durch die Teilnahme an einem Altersteilzeit- oder Vorruhestandsprogramms, natürlich stets auch der Zustimmung des jeweiligen Mitarbeiters.

Personen bei Leistungsauszahlung zumindest teilweise beitragspflichtig sein wird.

Konsequenzen bei Rentenbezug

Bei späterem Rentenbezug ergeben sich für den vorzeitig ausscheidenden Mitarbeiter je nach vorliegender Rentenart steuerliche Konsequenzen. Erhält er beispielsweise vom früheren Arbeitgeber eine Betriebsrente, erfolgt die Versteuerung anders als bei Bezug von Zahlungen aus öffentlich-rechtlichen Pflichtsystemen oder bei privater Altersvorsorge. Die steuerlichen Konsequenzen unterscheiden sich wie folgt:

- Auszahlungen vom früheren Arbeitgeber aufgrund einer Direktzusage oder aus einer Unterstützungskasse unterliegen als Einkünfte aus nichtselbstständiger Arbeit analog der früheren Lohnzahlung dem Lohnsteuerabzug und sind grundsätzlich voll (lohn-)steuerpflichtig.
- Auszahlungen im Rahmen der öffentlich-rechtlichen Pflichtsysteme sind als sonstige Einkünfte einzuordnen. Das bedeutet, dass bei Auszahlung kein automatischer Steuerabzug wie bei Lohnzahlungen erfolgt. Außerdem ist die Auszahlung nur bis zu einem bestimmen Anteil steuerpflichtig: zu 80 Prozent bei Rentenbeginn im Jahr 2020, zu 100 Prozent bei Rentenbeginn im Jahr 2040.
- Auszahlungen aus privater Vorsorge oder aus Direktversicherung, aus der Pensionskasse oder aus Pensionsfonds werden grundsätzlich in Höhe des Ertragsanteils als sonstige Einkünfte besteuert. Auch hier gibt es keinen automatischen Steuerabzug, der Ertragsanteil ist vom vollendeten Lebensjahr bei Beginn der Rente abhängig. Beispiel: Bei vollendetem 67. Lebensjahr bei Beginn der Rente beträgt der Ertragsanteil 17 Prozent.

Weiterhin gilt: Wurden Beiträge an eine Pensionskasse oder Direktversicherung in der Ansparphase staatlich gefördert – etwa durch Steuerbefreiung oder Altersvorsorgezulagen –, ist die spätere Auszahlung voll steuerpflichtig. Ansonsten kann sich eine anteilige Besteuerung ergeben.

Abschläge ausgleichen

Nehmen Mitarbeiter an Freiwilligenprogrammen teil und wechseln nicht zu einem anderen Arbeitgeber, hat das Folgen für ihre soziale Absicherung. Beispielsweise können ältere Beschäftigte oft nicht 24 Monate, sondern nur 18 Monate Arbeitslosengeld beziehen; manche müssen vorzeitig in Altersrente gehen. Die Folgen: Abschläge und natürlich fehlende Beitragsjahre. Mitarbeiter stellen sich daher häufig die Frage, wie hoch am Ende die eigene Rente ist – und wie Abschläge abgefedert werden können. Die Antwort darauf ist: Es kommt darauf an. Das Recht der gesetzlichen Rentenversicherung kennt Ausgleichszahlungen, um eine Minderung durch die vorzeitige Inanspruchnahme der Rente zu vermeiden. In der Praxis werden häufig Abfindungszahlungen zur Finanzierung herangezogen oder aber das Unternehmen beteiligt sich direkt an der Zahlung an die Rentenversicherung. Steuerlich können Ausgleichszahlungen an die Rentenversicherung im Rahmen der beschränkt abziehbaren Sonderausgaben das zu versteuernde Einkommen im Zeitpunkt der Einzahlung mindern. Dabei ist der Höchstbeitrag zur knappschaftlichen Rentenversicherung (2020: 25.046 Euro) die Maximalgrenze, bis zu der eine Berücksichtigung im Rahmen der →

Vorruhestandsprogramme

Im Unterschied zur Altersteilzeit ist der Mitarbeiter im Vorruhestand vollständig von der Erbringung seiner Arbeitsleistung befreit. Stattdessen erhält er in der Regel vom Arbeitgeber eine Zahlung zur Überbrückung bis zum Eintritt in die gesetzliche Rente. In Kombination mit einem solchen Vorruhestandsmodell nutzen Mitarbeiter dann auch häufig die Möglichkeit, angesparte Arbeitszeitguthaben und übertragene Urlaubsansprüche einzubringen und so das Ende des originären Arbeitsverhältnisses zeitlich nach hinten zu schieben – für Arbeitgeber bietet dies wiederum den Vorteil, entsprechende Ansprüche nicht finanziell abgelten zu müssen.

Altersteilzeitprogramme

Rechtlich handelt es sich bei der Altersteilzeit um ein klassisches Teilzeitarbeitsverhältnis: Die bis zum Renteneintritt des Mitarbeiters noch geschuldete Arbeitszeit wird halbiert. Beim Blockmodell wird zwischen einer Arbeits- und einer Freistellungsphase unterschieden; in der Arbeitsphase wird bei reduziertem Entgelt in Vollzeit gearbeitet und in der Freistellungsphase bleibt der Mitarbeiter unter Fortzahlung der reduzierten Vergütung von der Arbeitsleistung befreit. Im Gleichverteilungsmodell wird die Arbeitszeit auf die Hälfte reduziert und während der gesamten Altersteilzeit gearbeitet. Wenngleich die staatliche Förderung für Altersteilzeitverhältnisse bekanntlich ausgelaufen ist, bietet das Instrument als solches für Arbeitgeber und Mitarbeiter weiterhin steuerliche Vorteile. Mitarbeiter sehen zudem darin häufig die Chance eines gleitenden Übergangs in die Rente.

Altersvorsorgeaufwendungen möglich ist. Eine weitere Einschränkung: Abhängig vom Veranlagungsjahr kann nur ein gewisser Prozentsatz dieses Höchstbetrags angesetzt werden (2019: 88 Prozent, 2020: 90 Prozent). Schließlich ist grundsätzlich der Arbeitgeberanteil zur Rentenversicherung abzuziehen. Am Ende greift die nachgelagerte Besteuerung bei der späteren Rentenzahlung.

Folgen für die Krankenversicherung

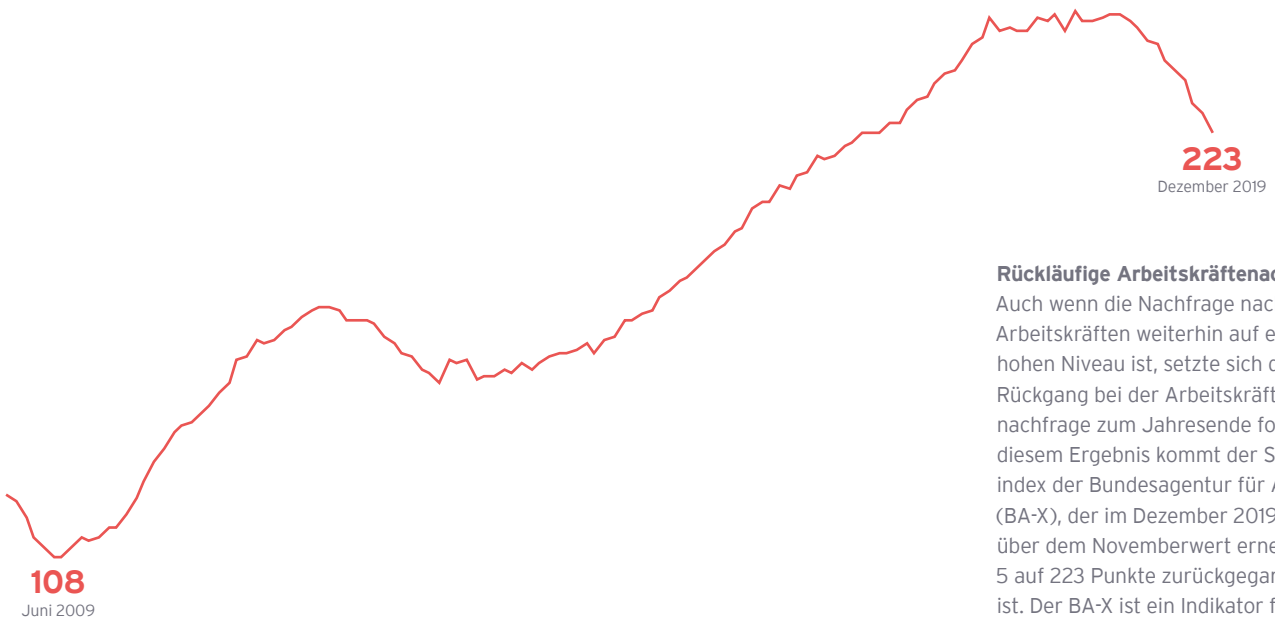
Bei der Kranken- und Pflegeversicherung gibt es Unterschiede zwischen privat und gesetzlich versicherten Mitarbeitern. Für privat Versicherte, die das 55. Lebensjahr noch nicht vollendet haben, könnte die Teilnahme an einem Personalabbauprogramm die Möglichkeit beinhalten, in das gesetzliche System zurückzukehren. Eine Rückkehr ist zwar nur unter sehr restriktiven Bedingungen möglich, aber gerade in einer derartigen Umbruchphase bieten sich einige Varianten, die Mitarbeiter häufig zu ihren Gunsten nutzen. Für über 55-Jährige sind die Möglichkeiten jedoch nahezu ausgeschlossen. Auch für gesetzlich kranken- und pflegeversicherte Mitarbeiter ist es allerdings wichtig zu verstehen, was sie beim Eintritt in den Ruhestand erwartet. Als Rentner zahlen sie nicht nur den halben Beitrag auf ihre gesetzliche Rente, sondern zusätzlich den vollen Beitrag auf Auszahlungen aus betrieblicher Altersvorsorge, wenn diese einen bestimmtem Freibetrag übersteigen. Für einen Überblick bieten sich Renteninformationen und Statusauskünfte der Versicherer an. Aber Vorsicht ist geboten, denn bei allen angegebenen Werten handelt es sich in der Regel um Bruttobeträge, d. h., Kranken- und Pflegversicherungsbeiträge und gegebenenfalls steuerliche Belastungen sind zu ermitteln und gedanklich abzuziehen.

Anreize und Informationen

In der Praxis hat es sich bewährt, von Personalabbauprogrammen betroffenen Mitarbeitern sogenannte Klageverzichts- oder Turboprämien anzubieten. Diese greifen letztlich aber nur dort, wo es um betriebsbedingte Kündigungen geht. Bei freiwilligen Lösungen erweist sich die Honorierung eines Klageverzichts als nicht passend. Andere Mittel sind zu empfehlen, beispielsweise Beratungsangebote für Arbeitnehmer, die Etablierung

Entwicklung des BA-X

Referenzwert: Durchschnitt 2004 = 100 Punkte



Rückläufige Arbeitskräftenachfrage
Auch wenn die Nachfrage nach Arbeitskräften weiterhin auf einem hohen Niveau ist, setzte sich der Rückgang bei der Arbeitskräftenachfrage zum Jahresende fort. Zu diesem Ergebnis kommt der Stellenindex der Bundesagentur für Arbeit (BA-X), der im Dezember 2019 gegenüber dem Novemberwert erneut um 5 auf 223 Punkte zurückgegangen ist. Der BA-X ist ein Indikator für die Arbeitskräftenachfrage in Deutschland.

Quelle:
Bundesagentur für Arbeit

einer Transfergesellschaft oder ein Zuschuss zu Umschulungskosten. Vor allem interessiert aber gerade ältere Mitarbeiter, die möglicherweise bereits mit einem früheren Ausscheiden aus dem Erwerbsleben liebäugeln, ob sich nicht dieser Wunsch auch durch die Teilnahme an einem Abbauprogramm realisieren lässt. Umso wichtiger sind dann objektive Informationen, wie sich ein Eintritt in die Altersteilzeit oder der Übertritt in einen Vorruhestand für sie persönlich finanziell auswirkt. Fehlende Informationen und damit einhergehende Unsicherheiten führen häufig dazu, dass Angebote des Arbeitgebers auf wenig Zuspruch stoßen. Eine externe, vom Arbeitgeber finanzierte Beratung kann da Abhilfe schaffen.

Objektive, externe Beratung

Gerade bei größeren Personalabbauprogrammen ist es wichtig, einen Partner an seiner Seite zu haben, der in der Lage ist, dem Mitarbeiter in allen Bereichen die Konsequenzen einfach und verständlich zu erläutern, der aber auch eine entsprechende Projektorganisation leistet. Eine starke Projektorganisation ist für die Durchführung der Beratung und letztlich für den Erfolg des Programms unerlässlich. Durch regelmäßigen Austausch mit der Personalabteilung kann der Programmverlauf gesteuert und Rückmeldungen der Mitarbeiter umgesetzt werden. Auch für die betroffene Belegschaft kann es von Vorteil sein, eine erprobte elektronische Plattform zu nutzen, die es vereinfacht, etwaige individuelle Beratungstermine zu buchen, ggf. den Standort der Beratung frei zu wählen oder auch jederzeit die Möglichkeit zu haben, zusätzliche Fragen vor oder nach der persönlichen Beratung zu stellen, ohne dass dies sofort für den Arbeitgeber erkennbar wird.

Ansprechpartner

Nancy Adam
nancy.adam@de.ey.com

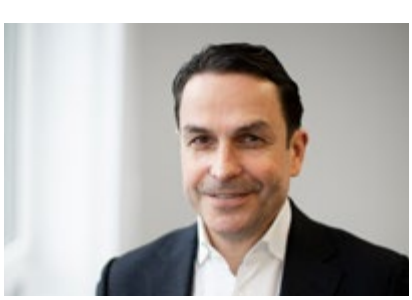
Gordon Rösch
gordon.roesch@de.ey.com

Wolfgang Hardt
wolfgang.hardt@de.ey.com

Dr. Marko Loose
marko.loose@de.ey.com

Prozesse und Technologie sind der Schlüssel zum Erfolg

Der Leiter Steuern International bei SAP, **Klaus Klemm,** über wachsende staatliche Vorschriften, die technischen Herausforderungen und attraktive Rahmenbedingungen für Innovation



Die Fragen stellte **Ralph Doll,** bei EY Leiter Tax Technology and Transformation der EMEIA-Region (ralph.doll@de.ey.com)

Was sind die Aufgaben als Leiter Steuern International bei der SAP SE?
Ich bin mit meinem Team verantwortlich für originär internationale Steuerthemen wie z. B. Betriebsstättenfragen, Verrechnungspreis- und Quellensteuerthemen. Darüber hinaus betreuen wir unsere Tochtergesellschaften im Ausland, sowohl im Hinblick auf die Organisation der laufenden Compliance-Erfordernisse als auch in Betriebsprüfungen. Wir sind daneben in die steuerlichen Aspekte des Deal-Supports sowohl für Kundenverträge als auch für neue Geschäftsmodelle eingebunden. Auf der steuerpolitischen Schiene kümmern wir uns um die internationalen Aspekte der diversen OECD- und EU-Initiativen wie BEPS oder ATAD.

Das ist ein breites Spektrum. Wo sehen Sie derzeit die größten Herausforderungen?
Da weiß ich ehrlich gesagt nicht, wo ich anfangen soll. Im regulatorischen Umfeld ist es die zeitnahe Umsetzung einer Vielzahl neuer Gesetze in den betroffenen Ländern. Ebenso wichtig ist es, im Vorfeld von gesetzlichen Änderungen in vertrauensvoller Zusammenarbeit mit den betroffenen Institutionen darauf hinzuwirken, dass die Gesetze praktisch anwendbar sind. Sie sollten nicht zu einem enormen Datengrab ohne wirklichen Mehrwert führen. Beispiele hierfür gibt es genügend. Man denke nur an die Umsetzung diverser Aktionspunkte aus BEPS, Außensteuerthemen oder DAC 6, also die Anzeigepflicht von Steuergestaltungen. Im Bereich Vermeidung der Doppelbesteuerung und Dispute Resolution gilt es den teilweise überbordenden Appetit diverser Fisken zu managen, entweder unilateral im Rahmen der Prüfung oder bilateral im Rahmen von Verständigungsverfahren oder APAs.

Seit Jahren kommen auf die Unternehmen immer mehr steuerliche Berichtspflichten und Vorgaben zu. Wie kann ein Unternehmen aus Ihrer Sicht da noch compliant sein?

Klaus Klemm ist seit 1998 bei SAP in der zentralen Konzernsteuerabteilung tätig und heute Leiter des Bereichs Steuern International. Der Steuerberater und Diplom-Kaufmann ist außerdem Mitglied im Arbeitskreis Internationale Steuern des BDI.

Prozesse und Technologie sind der Schlüssel zum Erfolg. Dabei müssen wir in einem ersten Schritt schlicht reagieren, weil immer mehr Steuerbehörden weltweit die Digitalisierung der Melde- und Erklärungspflichten vorantreiben. Idealerweise sind wir aber proaktiv unterwegs. Der Einsatz intelligenter Software-Lösungen gerade in der steuerlichen Deklaration sorgt für Effizienz, Sicherheit und damit für den Nachweis, dass man alle erdenklichen Bemühungen unternommen hat, um eine Vielzahl oft widerstreitender Anforderungen in einem international schwierigen Umfeld compliant zu meistern.

Mit den Vorschlägen der OECD steht uns die größte Reform im internationalen Steuerrecht seit 100 Jahren bevor. Es gibt die Sorge, dass es im Zuge der Neuordnung der Steuerwelt mit BEPS 2.0 zu einer vermehrten Doppelbesteuerung von Unternehmen kommt. Wie real ist diese Sorge?

In der Tat stellt uns die „new world tax order" vor große Herausforderungen. Um Ihre Frage zu beantworten: Die Sorgen sind sehr real. Ich sehe mal davon ab, auf meine Sorgen als Bürger einer Exportnation wie Deutschland einzugehen. Allein die praktischen Herausforderungen einer Allokation von Einkommen und die Veranlagung in Ländern, in denen man keine Präsenz und mithin keinerlei Verbindung zu lokalen Fisken hat, sind gewaltig. Dies schließt die Frage mit ein, wie die steuerliche Entlastung am althergebrachten Standort gelöst wird. Aus meiner Sicht kann das praktisch nur funktionieren, wenn alle Staaten lückenlos kooperieren und ein gemeinsames Verständnis der Bestimmung der Bemessungsgrundlagen haben. Die jüngsten Diskussionen zeigen, dass dies nicht so einfach zu erreichen ist. Vorausgesetzt, die politische Hürde wird genommen, dann kann der entsprechende Nachweis der Besteuerung nur mittels Technologie erbracht werden. Mit anderen Worten: →

Ich glaube nicht, dass sich die beteiligten Fisken durch reine, nicht systemseitig hinterlegte und nachvollziehbare Bestätigungen der Steuerpflichtigen zufriedengeben.

Wie bereitet sich SAP als betroffenes Unternehmen und als weltweiter Dienstleister für Tausende Unternehmen darauf vor?
Die wenigsten Daten zur Erfüllung steuerlicher Pflichten sind originär steuerlicher Art. Vielmehr handelt es sich dabei um Daten aus der Buchhaltung, um Ausfluss der Abwicklung des Geschäfts mit Kunden und Anbietern (wie Rechnungen) oder um Daten aus der Abbildung bestimmter Wertschöpfungsketten. So wie sich das Steuerwesen dieser Daten bedient, bedienen wir und unsere Kunden uns der entsprechenden Datenquellen im SAP-System. Neue gesetzliche Regelungen erfordern oft einen anderen Blick auf diese Daten oder eine weitere Verknüpfung. Auch hier bietet SAP Lösungen an, um mit möglichst wenig Aufwand innerhalb der bestehenden Infrastruktur solche neuen Anforderungen zu erfüllen. Mit SAP S4/HANA und weiteren Funktionalitäten wie SAP Advanced Compliance Reporting im Rahmen der Erklärungspflichten oder SAP Tax Compliance im Rahmen der zeitnahen und Workflow-gestützten Überprüfung und Korrektur erklärungsrelevanter Daten kann schon heute ein hoher Grad an Effizienz und Sicherheit erreicht werden. Darüber hinaus bieten die SAP-Lösungen für Global Tax Management eine Vielzahl von weiteren Anwendungen in der Steuerfindung oder im Nachhalten steuerlich relevanter Daten, zum Beispiel im Verrechnungspreisbereich.

Welche Rolle spielt dabei EY aus SAP-Sicht?
EY, wie alle Steuerberater, sieht sich letztendlich den gleichen Herausforderungen ausgesetzt wie wir. Dar-

über hinaus bietet SAP als weltweit größter Anbieter von ERP-Lösungen natürlich eine sehr breite Nutzerexpertise mit vergleichbarer Infrastruktur und mithin viele Synergien. SAP wird als Software-Unternehmen schwerlich in der Lage sein, die systemseitig notwendige steuerliche Expertise in allen Ländern vorzuhalten. Die Steuerverwaltungen geben uns zudem weltweit ständig neue Anwendungsfälle. Die Zusammenarbeit im Bereich Content ist somit unerlässlich. Software-Unternehmen und Steuerberatungsgesellschaften tun also gut daran, ihre jeweiligen Lösungen sehr gut abzustimmen und neue Ideen gemeinsam umzusetzen. Dies gilt für alle Berater. Wir nehmen wahr, dass EY diesen Trend früh erkannt hat und laufend in Teams und Technologie investiert. Dies hilft uns unmittelbar als Konzernsteuerabteilung auf dem Weg der Transformation. Zudem berät EY uns seit 2013 als Compliance-Berater und kennt unsere täglichen Herausforderungen.

Wie wird es in Zukunft weitergehen?
Im Hinblick auf die Steuerdeklaration ist die Zukunft vorgezeichnet. Steuerbehörden werden dank elektronisch verfügbarer Daten in Echtzeit immer mehr dazu übergehen, die klassische Steuererklärung durch eigene Festsetzungen zu ersetzen. Das erfordert nicht nur eine entsprechende IT-Infrastruktur aufseiten des Steuerpflichtigen, sondern auch eine hohe Qualität der Daten. Eine manuelle Korrektur von Sondersachverhalten gehört dann der Vergangenheit an. Damit ändert sich, wie wir alle wissen, auch das Berufsbild des Steuerexperten und -beraters. Der unbefangene Umgang mit Tax Technology gehört immer mehr zur Grundfertigkeit des In-House-Beraters.

Deutschland hat sich immer mehr zum Hochsteuerland entwickelt. Andere Staaten entlasten dagegen ihre Wirtschaft. Was müsste geschehen, damit unser Wirtschaftsstandort wieder attraktiver wird?
Aus meiner Sicht benötigen wir insgesamt ein kompetitives Steuersystem. Das spiegelt sich nicht nur in Steuersätzen wider, sondern auch in einem steuerlich attraktiven und stabilen Umfeld für Innovation. Wenn wir weiterhin Erfolgsmodelle wie SAP in Deutschland ermöglichen und die Technologieführerschaft nicht anderen Ländern überlassen wollen, müssen wir den Standort im Hinblick auf F&E-Förderung, Verringerung des Bürokratieaufwands und Steuersätze attraktiver machen.

Vielen Dank Herr Klemm!

Global Tax Survey

Die Steuerfunktionen in Unternehmen aus aller Welt haben Schwierigkeiten, beim Tempo des regulatorischen Wandels und der Digitalisierung der Steuerbehörden, bei den Forderungen nach Transparenz, beim technologischen Fortschritt und der Fülle an Daten mitzuhalten.

Die Mehrheit der Unternehmen verbringt immer noch bis **zu 60 Prozent** der Arbeitszeit mit der Bereitstellung, Bereinigung und Aufbereitung steuerlich relevanter Daten. Wesentlicher Grund dafür ist, dass nur **10 Prozent** der Unternehmen tatsächlich ein harmonisiertes ERP-System haben. Datenqualität bleibt also die dominierende Herausforderung, insbesondere an der Quelle der Datenerzeugung in den Vor- und Nebensystemen der Finanzbuchhaltung. Es überrascht daher nicht, dass **73 Prozent** mehr Personal einstellen wollen, die Kenntnisse in Technologie und Daten Analyse haben.

Sie können die Studie **„The intelligent tax function“** per Mail an **TLM@de.ey.com** bestellen.

Das ITC Web von EY für Steuerdeklaration und E-Bilanz

Die Flut an steuerlichen Pflichten und Daten stellt Steuerabteilungen vor ständige Herausforderungen. Eine vollintegrierte, digitale Lösung bietet das ITC Web.

Steuerabteilungen müssen in den elektronischen Steuererklärungen immer detailliertere Informationen an die Finanzbehörden übermitteln. Die manuelle Erfassung und Verarbeitung steuerlicher Daten in den Erklärungen ist jedoch fehleranfällig und beansprucht zunehmend wertvolle fachliche Ressourcen. Hier bietet das von EY entwickelte ITC Web (Income Tax Compliance) eine umfassende technische Lösung für alle Themen rund um die E-Bilanz und E-Steuererklärungen. Mittels einer Schnittstelle zur Finanzbuchhaltung oder zu anderen Finanzsystemen können Daten automatisiert für die weitere Bearbeitung übernommen werden. Das spart Zeit, die für fachliche Analysen und qualitätssichernde Maßnahmen eingesetzt werden kann. Sind E-Bilanz und E-Steuererklärungen fertig, übernimmt ITC Web auch den Versand an die Finanzbehörden.

Automatisierter Import und Versand

Der Weg vom Datenimport bis zu den fertigen E-Bilanzen und E-Steuererklärungen erfolgt über eine einheitliche Oberfläche. Bei der Erfassung, Berechnung und Auswertung steuerlicher Daten erfolgt keine manuelle Übertragung aus Finanzsystemen oder zwischen MS-Excel-Dateien und Deklarationsprogrammen.

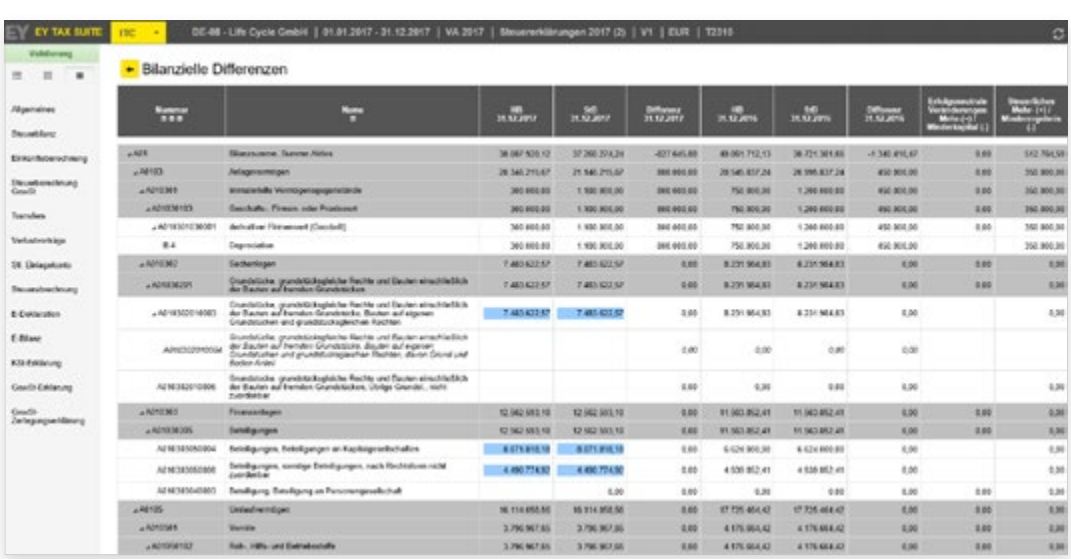
Die notwendigen fachlichen Bearbeitungsschritte erfolgen stattdessen direkt in ITC Web. Danach erstellt das System die E-Bilanzen und die E-Steuererklärungen ohne weitere manuelle Arbeitsschritte. Besonders in Konzernstrukturen zeigen sich die Vorteile von ITC Web. Zurechnungen im Organkreis oder das Spiegeln von Kapitalkonten über Personengesellschafts-Beteiligungsketten können im System sicher und bequem mit wenigen Klicks durchgeführt werden. Fehleranfällige Excel-Tabellen werden durch intelligente Verknüpfungen ersetzt. Vor dem Versand stellen umfangreiche Prüfroutinen sicher, dass nur valide Datenbestände an die Finanzbehörden übermittelt werden.

Auswertungen aus den Steuerdaten

Welche Auswirkungen auf die Folgejahre hat eine Erhöhung der Anschaffungskosten im Rahmen der Betriebsprüfung? Fragen wie diese lassen sich durch leichtes Duplizieren der Bilanzen und Erklärungen in neue Versionen mit wenigen Eingaben beantworten. Viele Abweichungen zwischen Steuerbilanz und Handelsbilanz sind jährlich wiederkehrend. ITC Web schlägt im Folgejahr auf der Datenbasis des Vorjahres die Folgeabweichungen vor und zeigt an, an welcher Stelle im Vorjahr steuerliche Anpassungen vorgenommen wurden.

Fazit: Das ITC Web bietet eine digitale Option, um Steuerabteilungen zu entlasten und die Komplexität der elektronischen Steuererklärungen mit nur einer Anwendung zu bewältigen. Durch die Digitalisierung und Automation dieser Prozesse eröffnet es den internen Steuerspezialisten neue Freiräume für hochwertige Tätigkeiten anstelle von Routinearbeiten. Umfangreiche Kommentierungs- und Archivierungsfunktionen unterstützen zudem einen effizienten Arbeitsablauf, und über integrierte Workflows werden die Anforderungen für ein internes Kontrollsystem nach dem Tax CMS-Ansatz erfüllt.

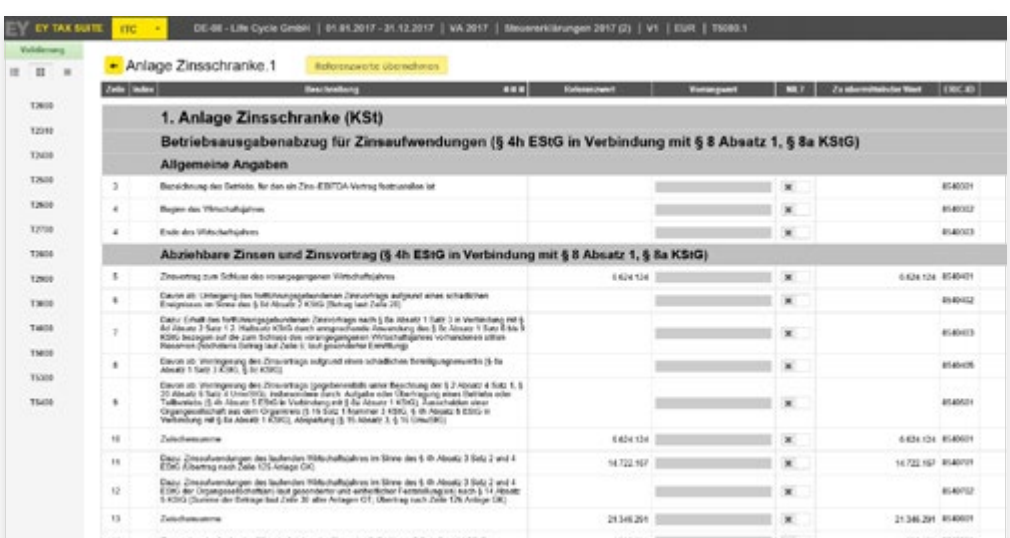
1. Ermittlung der Steuerbilanz mit Datenimportfunktionen



DIGITAL TAX | EYTax.Tech™

2. Umfangreiche Erfassung zur Steuerberechnung

3. Automatische Werteübernahme in die Steuerformulare



4. E-Bilanz-Funktion

Ansprechpartner

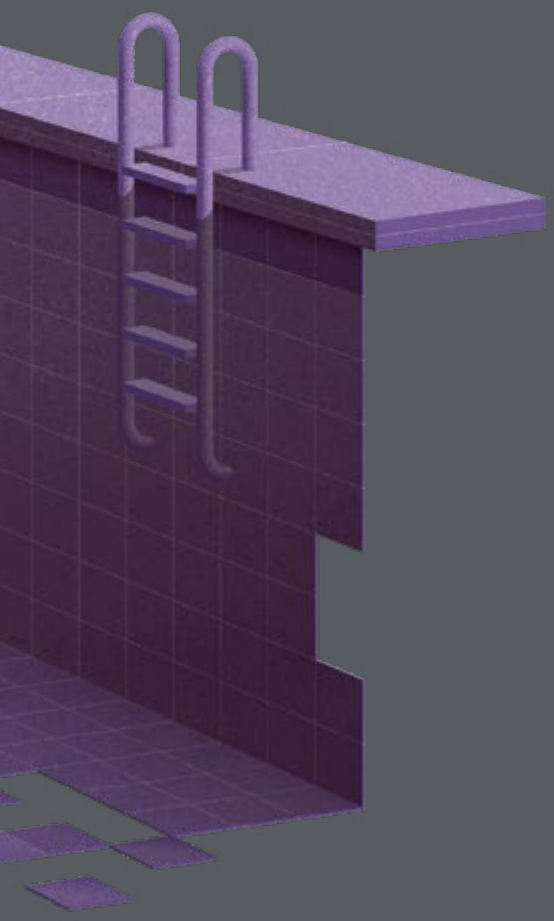
Jürgen Dahlke
juergen.dahlke@de.ey.com

Jochen Würges
jochen.wuerges@de.ey.com

EY
SEKTOREN

PUBLIC SERVICES

Querverbund in Gefahr



Der EuGH soll über die Begünstigung von Dauerverlustgeschäften der öffentlichen Hand urteilen.

Der Bundesfinanzhof sieht in der Steuerbegünstigung für dauerdefizitäre Tätigkeiten kommunaler Eigengesellschaften eine selektive Beihilfe und hat den Europäischen Gerichtshof zur Klärung angerufen. Damit steht für die Kommunen die bisherige Finanzierung von Theatern, Schwimmbädern, dem öffentlichen Personennahverkehr und anderen Betrieben auf dem Spiel. Zwar hat der Gesetzgeber im Jahr 2009 extra dafür gesorgt, dass Kommunen Verluste im Bereich der Daseinsvorsorge in einem steuerlichen Querverbund mit Gewinnen in anderen Geschäftsbetrieben ausgleichen dürfen, ohne dass es sich dabei um eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) handelt. Das könnte jedoch mit EU-Recht kollidieren, meint der BFH. Mit Beschluss vom 29. Januar 2020 hat der BFH zwar das Revisionsverfahren eingestellt, so dass in dem dargestellten Verfahren der EuGH nicht mehr entscheiden wird. Eine Entscheidung des EuGH zu diesem Thema wird damit aber nicht aufgehoben, sondern nur aufgeschoben.

Streitfall

Im vorliegenden Verfahren geht es um die Berücksichtigung von Dauerverlusten einer kommunalen Eigengesellschaft in den Jahren 2002 und 2003. Die GmbH berief sich auf die Begünstigungsvorschrift des § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG, um die Folgen einer →

vGA auszuschließen. Der BFH ist allerdings der Auffassung, dass dieser Paragraf den kommunalen Eigengesellschaften einen selektiven Vorteil verschafft, weil die übrigen Steuerpflichtigen Dauerverluste nicht mit Gewinnen an anderer Stelle verrechnen dürfen. Zwar lasse das EU-Recht eine Ausnahme für das Gemeinwohl zu. Die engen Voraussetzungen lägen bei § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG jedoch nicht vor. Nun hat der BFH den EuGH gebeten zu prüfen, ob eine unzulässige Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV vorliegt (BFH Beschluss vom 13. März 2019, I R 18/19).

Heikle Regel

Seit der Einführung des § 8 Abs. 7 KStG gab es immer wieder prominente Stimmen – insbesondere auch aus der BFH-Richterschaft –, die diese Regelung als europarechtswidrige Beihilfe ansahen. Der Grund: Nur Unternehmen, die zumindest mehrheitlich in kommunaler Hand sind, können davon profitieren. Vor diesem Hintergrund wurden zahlreiche Streitigkeiten zwischen kommunalen Unternehmen und der Finanzverwaltung in den vergangenen Jahren vorzeitig beendet, um dem BFH möglichst keinen Anlass zur kritischen Überprüfung des steuerlichen Querverbunds zu geben. Nun allerdings ist genau dieser Fall eingetreten. Eine Stadtwerke-GmbH aus Mecklenburg-Vorpommern wollte das Urteil des Finanzgerichts in Greifswald nicht akzeptieren, das ihm die Verlustrechnung seines Bades mit den Versorgungsgewinnen in den Jahren 2002 und 2003 verweigerte.

Massiver Kollateralschaden

Besonders bemerkenswert ist, dass die bereits in der Vergangenheit qua Rechtsprechung erforderliche Verbundvoraussetzung – nämlich der Betrieb eines Blockheizkraftwerks durch den verbundenen Versorger – im konkreten BFH-Fall gar nicht vorlag. Mit anderen Worten: Selbst nach dem Willen des deutschen Gesetzgebers wäre eine Ergebnisverrechnung in einer solchen Sachverhaltskonstellation eindeutig nicht zulässig. Gleichwohl könnte das jetzt in Gang gesetzte Verfahren dazu führen, dass der steuerliche Querverbund als Ganzes vom EuGH als europarechtswidrig eingestuft wird. Der kommunale Querverbund, also die Verrechnung von steuerlichen Gewinnen und Verlusten, liefe damit ins Leere.

Nur ein Einzelfall?

Zu alledem hat sich der BFH in seinem Vorlagebeschluss nicht allein auf die streitgegenständliche Norm des § 8 Abs. 7 Satz 1 Nr. 2 KStG bezogen, sondern den gesamten § 8 Abs. 7 KStG infrage gestellt. Spannend ist daher, in welchem Umfang der EuGH sich in seiner Befassung mit der Norm auseinandersetzen wird. Bestenfalls wird das Urteil sich auf den konkreten Einzelfall – also eine Verrechnung auf der Ebene einer Kapitalgesellschaft außerhalb der bereits früher geltenden Zusammenfassungsregelungen – beschränken und damit keine allgemeinen Aussagen zur Querverbundsverrechnung treffen.

Unsicherheit

Es bleibt somit abzuwarten, wie das nun eröffnete Verfahren vor den Luxemburger Richtern weitergeht. Theoretisch bestünde noch die Möglichkeit, durch Klagerücknahme den Vorgang zu stoppen. Damit wäre aber das grundsätzliche Problem, dass die Normen des steuerlichen Querverbunds möglicherweise als unzulässige Beihilfe eingestuft werden könnten, nicht vom Tisch, sondern lediglich aufgeschoben. Durch die EuGH-Vorlage besteht nun eine erheblich höhere Rechtsunsicherheit, sodass man sich sowohl für aktuelle als auch im Hinblick auf anstehende Gestaltungen intensiv mit der Rechtslage und deren Folgewirkungen auseinandersetzen muss.

Weiteres Vorgehen, falls der EuGH eine Beihilfe feststellt

Durch den steuerlichen Querverbund vermeidet letztlich das Unternehmen, das auf Basis des Steuergesetzes gewinnmindernd die Gewinne z. B. mit Verkehrs- oder Bäderverlusten verrechnet, die entsprechenden Steuerzahlungen. Diese vermiedenen Steuerzahlungen wurden verwendet, um bspw. die Verkehrsverluste abzudecken. Die Verlustabdeckung musste schon bisher beihilferechtlich abgesichert werden – und ist es in der Regel auch. Die Verlustabdeckung bleibt von diesem Rechtsstreit unberührt, sodass das Problem in erster Linie nicht für die Verlustbringer (z. B. Verkehrsunternehmen) entsteht.

Der EuGH könnte allerdings entscheiden, dass die Steuerregelung (Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung) eine Vorteilsgewährung für die den

Illustration (S. 54): Johannes Fuchs

Verlust ausgleichende Einheit, also die Holding oder den Energieversorger, darstellt. Der EuGH entscheidet zwar grundsätzlich jeweils nur den vorliegenden Einzelfall; da aber der „Einzelfall" hier die abstrakte Beschreibung der Verrechnungsmöglichkeit im steuerlichen Querverbund ist, hat die Entscheidung Auswirkungen auf alle anderen Sachverhalte, die durch die entsprechende Regelung erfasst sind.

Da der EuGH keine Kompetenz hat, die Norm für nichtig zu erklären, bleiben die zugrunde liegenden Normen aber auch nach einer Entscheidung von ihm zunächst bestehen. Auch geht der EuGH in der Regel nicht auf die Folgenbeseitigung ein, sondern stellt nur auf die Vorlagefrage die Europarechtswidrigkeit der Vermeidung einer verdeckten Gewinnausschüttung in dem abstrakt beschriebenen Fall fest.

Künftige Verpflichtung

Deutschland wird in diesem Fall verpflichtet, zumindest für künftige Sachverhalte eine europarechtskonforme Ausgestaltung zu finden. Außerdem führt die Entscheidung in diesem Verfahren dazu, dass auch andere nationale Gerichte die Beihilfewidrigkeit der Regelung zu beachten hätten. Die Regelung (§ 8 Abs. 7 KStG) sollte nicht mehr angewendet werden, um neue Beihilfen zu vermeiden.

Grundsätzlich ist davon auszugehen, dass auch bei allen Anwendungen des § 8 Abs. 7 KStG in der Vergangenheit eine Beihilfe vorgelegen hat. Demzufolge könnte die Schlussfolgerung gezogen werden, dass in allen Fällen, in denen in der Vergangenheit § 8 Abs. 7 KStG angewendet wurde, zur Vermeidung des Beihilfetatbestands jeweils eine verdeckte Gewinnausschüttung mit entsprechender steuerlicher Wirkung zu sehen ist. Beihilfen sind grundsätzlich, rückwirkend für 10 Jahre, zurückzufordern.

Würde diese Schlussfolgerung gezogen, wäre deutschlandweit eine Vielzahl von Stadtwerken, Holding- und Energieversorgungsunternehmen betroffen. Durch die bei einem Wegfall des steuerlichen Querverbunds verursachten Mehrsteuern wären sie wirtschaftlich belastet und womöglich sogar von der Insolvenz bedroht. Dieser Fakt ist sämtlichen handelnden Parteien, einschließlich des EuGH, bekannt und bewusst. Es ist daher davon auszugehen, dass der EuGH in seinem Urteil ggf. eine (beihilfewidrige) Marktverzerrung nur für die Zukunft annimmt und die Vergangenheit unberührt lässt. Sollte dies nicht der Fall sein, ist der Bund aufgerufen, eine Folgenbeseitigungsregelung zu treffen, die die Interessen der negativ betroffenen Unternehmen berücksichtigt.

Ob, wann und wie der EuGH entscheidet, ist nicht absehbar. Daher können die Unternehmen auch derzeit keine seriösen Vorkehrungen für den Fall einer negativen EuGH-Entscheidung treffen. Es bleibt nichts übrig, als auf den EuGH zu warten.

Ansprechpartner

Christiane Freund
christiane.freund@de.ey.com

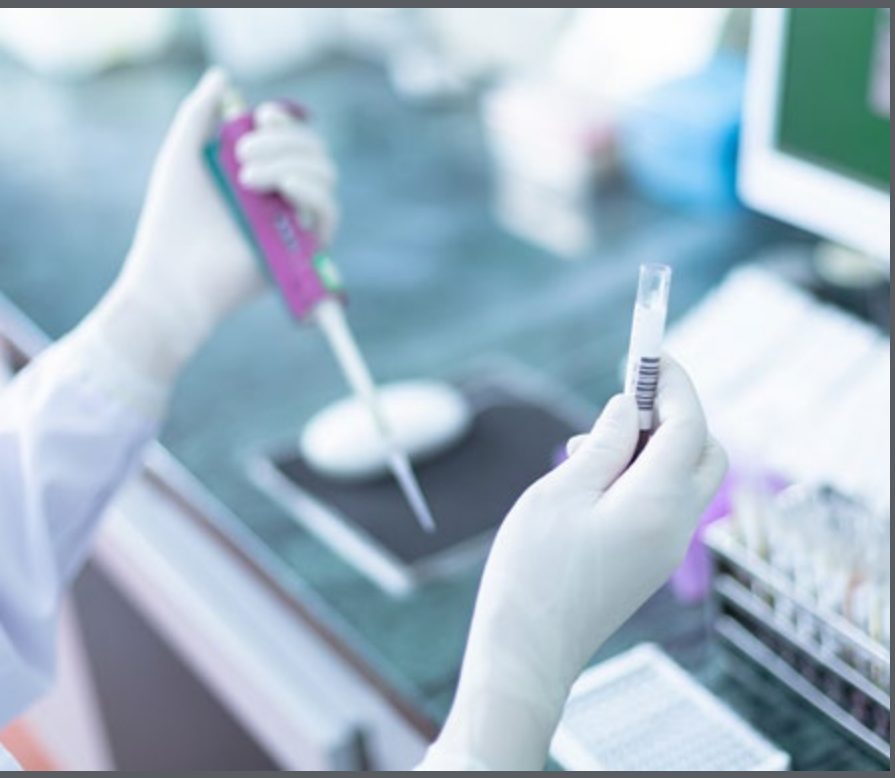
Gabriele Kirchhof
gabriele.kirchhof@de.ey.com

Dr. Oliver Wittig
oliver.wittig@de.ey.com

Foto: getty images / RICOWide

LIFE SCIENCES & HEALTH

Datenschutz und Dienst an der Gesundheit



Wer seine biologischen Daten für medizinische Forschungszwecke zur Verfügung stellt, genießt trotzdem Rechte.

Klinische Prüfungen sind bei der Entwicklung neuer Arzneimittel unerlässlich. Gleichwohl spielt die Gewährleistung der Rechte, der Sicherheit und des Wohlergehens der Personen, die an ihnen teilnehmen, eine unverzichtbare Rolle. Dies gilt auch für den Datenschutz, der durch die Datenschutz-Grundverordnung mit Wirkung ab dem 25. Mai 2018 in der EU neu geregelt wurde und die Übermittlung von Daten – und damit auch von biologischen Proben – in Drittstaaten nur unter besonderen Voraussetzungen zulässt. Daraus ergeben sich für Sponsoren und Prüfer vor allem bei multinationalen klinischen Prüfungen erhebliche rechtliche Risiken. Die herausfordernde Dimension des Datenschutzes lässt sich anhand folgender Zahl verdeutlichen: Nach jüngsten Informationen der US-Regierung gab es zuletzt weltweit 324.429 klinische Prüfungen (Stand April 2019). Ein großer Teil der klinischen Studienzentren liegt dabei in Deutschland und anderen EU-Ländern. EY Law hat im Auftrag eines großen, international agierenden Pharmaunternehmens für einen konkreten Fall die rechtlichen Anforderungen in mehr als 20 verschiedenen Ländern dargestellt.

Andere Länder, andere Regeln

Klinische Prüfungen sind auf internationaler und nationaler Ebene geregelt. Die involvierten Unternehmen müssen die unterschiedlichen Gesetze jedes Landes einhalten, in dem ihre Studie durchgeführt wird. Es reicht nicht aus, wenn ein Unternehmen nur die internationalen Normen wie die Leitlinien der guten klinischen Praxis (GCP) des International Council for Harmonisation of Technical Requirements for Pharmaceuticals for Human Use (ICH) einhält. Es muss bspw. für in Deutschland gelegene Prüfzentren die Vorschriften der Europäischen Union und das geltende deutsche Recht einhalten.

Komplexität

Das gilt auch für die Übermittlung pseudonymisierter biologischer Daten in Drittstaaten außerhalb der EU. Allein dieser eine Aspekt zeigt die juristische Komplexität, mit der Life-Science-Unternehmen bei der Durchführung multinationaler klinischer Prüfungen konfrontiert sind. In unserem fiktiven Beispiel rekrutiert ein international agierendes amerikanisches Pharmaunternehmen Probanden für eine klinische Phase-III-Studie, bei der es um ein Arzneimittel zur Behandlung von Morbus-Crohn-Patienten geht. Das Unternehmen führt die Studie in über 30 Ländern auf der ganzen Welt durch. Nach dem klinischen Prüfplan werden den Versuchspersonen Blutproben entnommen, die dann in einem zentralen Labor in Japan verarbeitet werden.

Morbus-Crohn-Fall

Marta S. aus Deutschland leidet an Morbus Crohn. Ihr Arzt hält sie für eine gute Kandidatin für eine Teilnahme an der klinischen Prüfung. In den Einwilligungserklärungen, die Marta mit ihrem Gastroenterologen und mit dem Prüfarzt durchgeht, wird erwähnt, dass ihre Daten in pseudonymisierter Form vom Sponsor (dem für die klinische Prüfung verantwortlichen Unternehmen) eingesehen und

Foto: getty images / Longhua Liao

Was unterscheidet eine Pseudonymisierung von einer Anonymisierung?

Tabelle 1

ID	*Krankheit*	*Behandlung*
0001	Brustkrebs	Operation

Mit der **Pseudonymisierung** können Daten nicht mehr unmittelbar – ohne Hinzuziehung zusätzlicher, gesondert aufbewahrter und geschützter Informationen – einer bestimmten Person zugeordnet werden. Die Zuordnung bleibt aber möglich (Tabelle 1).

Tabelle 2

ID	*Vorname*	*Nachname*
0001	Susi	Meyer

Mit der **Anonymisierung** wird die Person nicht mehr identifizierbar und die Daten nicht mehr personenbezogen, sondern anonym. Jeglicher Personenbezug soll entfernt werden, was in der Praxis schwer zu erreichen ist. Nach der Datenschutz-Grundverordnung sind Daten anonym, wenn die Person unter Berücksichtigung aller Mittel, die nach allgemeinem Ermessen wahrscheinlich zur Identifizierung der Betroffenen genutzt werden, nicht mehr identifiziert werden kann (Tabelle 2).

den Zulassungsantragstellern und zuständigen Zulassungsbehörden weitergegeben werden. In den Dokumenten wird auch erwähnt, dass Blutproben von ihr in ein Labor außerhalb der Europäischen Union überführt werden. Dabei wird allerdings nicht angegeben, an welchem Ort auf der Welt sich das Labor befindet.

Fehler können teuer werden

Die Überführung der biologischen Proben von Marta nach Japan zur Weiterverarbeitung durch das Labor könnte – ohne eine geeignete Rechtsgrundlage – gegen geltendes EU- und deutsches Recht verstoßen. Biologische Proben (Blut, Urin, Gewebe etc.) werden routinemäßig den Probanden entnommen, die an klinischen Prüfungen teilnehmen. Diese Proben enthalten personenbezogene Daten (z. B. DNA), die letztlich eine bestimmte Person trotz Pseudonymisierung identifizieren können. Vor der Teilnahme an der klinischen Prüfung muss der Proband daher schriftlich seine Zustimmung zur Verarbeitung dieser Daten nach entsprechender Aufklärung geben. Angesichts der Kosten einer klinischen Prüfung, die typischerweise in mehrstelliger Millionenhöhe liegen, können Fehler bei der Einwilligung der Prüfungsteilnehmer Unternehmen teuer zu stehen kommen und die Entwicklung eines neuen Medikaments stark beeinträchtigen.

Wer ist der Eigentümer?

Nach deutschem Zivilrecht gilt eine Person als zivilrechtlicher Eigentümer von biologischen Teilen, Materialen oder Proben, die von ihrem Körper getrennt sind. Nach einer Auffassung in der Literatur verzichtet der Patient mit der Einwilligung konkludent auf sein Eigentum an den nicht mehr benötigten biologische Materialen (Dereliktion, § 959 BGB analog), und der Arzt, die Klinik oder der Sponsor wird Eigentümer. Nach anderer Auffassung soll ohne ausdrückliche Erklärung des Patienten oder ohne ausdrückliche Vereinbarung davon ausgegangen werden, dass sich der Patient eine Entsorgung wünscht. Eine andere Verwendung selbst bei Vorliegen eines Forschungsinteresses könne mangels Einwilligung nicht angenommen werden. In jedem Fall wird jedoch auch das Eigentumsrecht des Arztes, der Klinik oder des Sponsors, mit der Sache nach Belieben zu verfahren, durch das Persönlichkeitsrecht des Patienten beschränkt und überlagert, sodass der Patient datenschutzrechtlich seine Einwilligung in die Weiterverwendung der Körpermaterialien zu Forschungszwecken geben muss.

Wohin geht die Reise?

Was die Übermittlung von Daten in Drittstaaten außerhalb der EU anbelangt, so erkennt die EU vergleichbare Datenschutzgesetze eines Drittlandes an, indem sie eine Angemessenheitsentscheidung trifft. So wurden Angemessenheitsbeschlüsse unter anderem für Israel (2011), die USA (sog. EU-US Privacy Shield 2016) oder Japan (2019) erlassen. Datenübermittlungen an China oder andere Länder, für die keine Angemessenheitsentscheidung vorliegt, bedürfen entweder der Vereinbarung von Garantien (beispielsweise in Form von Standardvertragsklauseln) oder der Einholung der ausdrücklichen, informierten Einwilligung der betroffenen Person in die Datenübermittlung und die damit verbundenen Risiken. Dies bedeutet, dass dem Prüfungsteilnehmer auch das Land anzugeben ist, in das die Daten übermittelt werden. Die rechtliche Prüfung von Drittländern, in die Daten im Rahmen einer klinischen Prüfung übermittelt werden, muss daher schon vor Beginn der Studie erfolgen. Nur so kann sichergestellt werden, dass zentrale Laboratorien in Drittländern für die Analyse biologischer Proben eingesetzt werden dürfen.

Fazit: Zusammenfassend ist festzuhalten, dass es mehrere Rechtsrahmen geben kann, die einen bestimmten Aspekt einer klinischen Prüfung regeln. Es liegt in der Verantwortung des Sponsors der klinischen Prüfung, die vollständige Einhaltung aller einschlägigen rechtlichen Regelungen sicherzustellen. Auf diese Weise wird gewährleistet, dass sichere und wirksame neue Arzneimittel für bedürftige Patienten weltweit zugelassen werden können.

Ansprechpartner

Prof. Dr. Heinz-Uwe Dettling
heinz-uwe.dettling@de.ey.com

Kynya Jacobus, Attorney at Law
kynya.jacobus@de.ey.com

Dr. Marion-Béatrice Venencie-Nolte
marion-beatrice.venencie-nolte@de.ey.com

CONSUMER PRODUCTS & RETAIL

Was tun gegen Fake-Noten?

Gute Bewertungen sind für Anbieter im Internet wichtig – und häufig manipuliert.

Wer auf Online-Marktplätzen einkauft, schaut sich üblicherweise zunächst die Bewertungen der angebotenen Produkte und Dienstleistungen an. 96 Prozent der Bundesbürger achten darauf, so eine Studie der Freien Universität Berlin, ein Viertel sogar vor jedem Kauf. Doch Vorsicht – vieles ist gefakt! Denn bestimmte Dienstleister haben es sich zum Geschäftsmodell gemacht, positive, aber auch negative Bewertungen auf Ratingplattformen wie Amazon, Google oder Tripadvisor gegen Bezahlung anzubieten. Sie sorgen damit künstlich für eine bessere Zustimmung – oder machen Produkte der Konkurrenz schlecht.

Zulässig

Zunächst mag es überraschen, dass gekaufte Bewertungen grundsätzlich zulässig sind. Allerdings ist in der Rezension aus wettbewerbsrechtlichen Gründen darauf hinzuweisen, dass der Ersteller eine Vergütung dafür erhalten hat. Außerdem muss der bewertende Nutzer den Artikel tatsächlich gekauft bzw. die angebotene Dienstleistung (etwa Hotelübernachtungen oder Arztbesuch) genutzt haben. In der Praxis passiert dies jedoch längst nicht in allen Fällen.

Ungerechtfertigt

Auf der anderen Seite haben Unternehmen häufig mit ungerechtfertigten negativen Bewertungen zu kämpfen, die geschäftsschädigend sein können. Betroffenen stehen hier je nach dem genauen Inhalt der Bewertung zwar Unterlassungsansprüche zu. Allerdings ist es schwierig, an die Kontaktdaten der Nutzer zu kommen, und nach Rechtsprechung des Bundesgerichtshofes gibt es keinen Anspruch gegen den Betreiber einer Bewertungsplattform auf Herausgabe der Nutzerdaten.

Glauben Sie, dass Sie eine „Fake-Bewertung" im Internet erkennen?

Angaben in Prozent

3,6 **Ja,** auf jeden Fall

29,4 **Ja,** eher schon

61,8 **Nein,** eher nicht

5,2 **Nein,** auf keinen Fall

Quellen: Marketagent, Statista

Plattformbetreiber in der Pflicht

Erfolgversprechender sind dagegen konkrete Löschungsansprüche gegen den Plattformbetreiber. So sind offensichtlich beleidigende und falsche Bewertungen sofort zu löschen, wobei die Anforderungen hieran recht hoch sind. In Zweifelsfällen trifft den Betreiber eine Ermittlungs- und Nachforschungspflicht. Er muss ggf. beim Nutzer nachfragen, wie dieser zu der Bewertung kommt, und dann eine Entscheidung über die Löschung treffen. Belässt er die Bewertung auf dem Portal, kann der Bewertete dagegen gerichtlich vorgehen.

Ansprechpartner

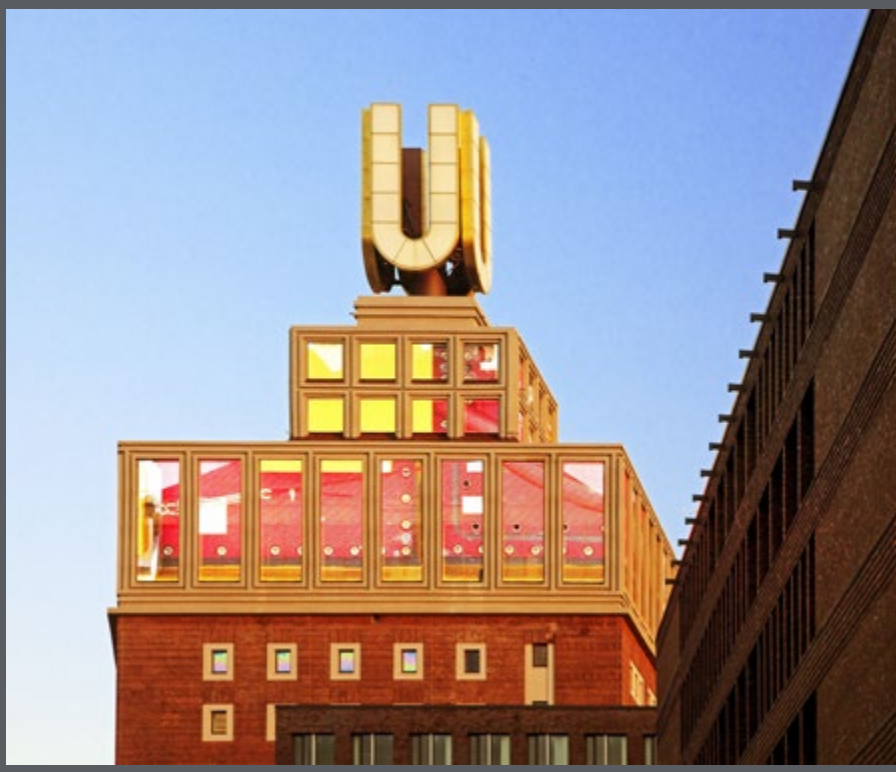
Dr. Stefan Krüger
stefan.f.krueger@de.ey.com

Martin Müller
martin.f.mueller@de.ey.com

Foto: picture alliance/dpa

PUBLIC SERVICES

Kommunen, keine Verlage



Der Internet-Auftritt von Städten darf kein presseähnliches Angebot enthalten. Ein Präzedenzfall aus Dortmund.

Ein Verlag klagte gegen die Stadt Dortmund, weil auf ihrem Internetportal auch über lokale Geschehnisse in einer Art berichtet wurde, wie dies bei Tageszeitungen üblich ist. Mit Blick darauf, dass das Portal auch staatlich finanziert ist, stelle dies einen Verstoß im Sinne des Gesetzes gegen den unlauteren Wettbewerb (UWG) dar. Das Landgericht Dortmund gab der Klage statt. Das Urteil ist ein Signal an alle Kommunen, sich aus presseähnlichen Tätigkeiten herauszuhalten. So hat das Land Berlin das Urteil aus Dortmund mit zum Anlass genommen, das Internetportal *Berlin.de* zu überdenken. Dieses wird bislang von der BerlinOnline Stadtportal GmbH & Co. KG betrieben, an der neben der landeseigenen Investitionsbank Berlin auch der private Berliner Verlag beteiligt ist. Auf *Berlin.de* wird neben aktuellen Geschehnissen auch über Lifestyle und Sport berichtet. Der Berliner Senat will nun das Serviceportal komplett übernehmen und kündigte an, dieses künftig optisch klar von kommerziellen Inhalten abzuheben und langfristig komplett frei von Lifestyle und Werbung gestalten zu wollen.

Gebot der Staatsferne

Im Fall Dortmund führte das Landgericht in seiner Urteilsbegründung aus, der städtische Internetauftritt sei aufgrund des presseähnlichen Informationsangebots wettbewerbswidrig und daher zu unterlassen; das grundrechtlich statuierte Gebot der Staatsferne der Presse (Art. 5 Abs. 1 Satz 2 GG) stelle eine Marktverhaltensregelung im Sinne des UWG dar. Der Grundsatz der Staatsferne schließt nach Ansicht der Dortmunder Richter aus, dass der Staat unmittelbar oder mittelbar Verlagsunternehmen beherrscht, die nicht lediglich Informationspflichten öffentlicher Stellen erfüllen. Dieses Gebot, die Presse von staatlichen Einflüssen fernzuhalten, soll nicht nur die unmittelbare Lenkung oder Maßregelung im Bereich der Presse verhindern, sondern auch die mittelbare Einflussnahme des Staates. Daher müsse die Stadt sich stärker auf reine Informationsmitteilungen beschränken, führt das Landgericht Dortmund aus.

Urteil des Bundesgerichtshofs

Auch der Bundesgerichtshof hat sich mit dem Thema beschäftigt und Ende 2018 in einem Verfahren gegen die Große Kreisstadt Crailsheim bezüglich ihres Stadtblattes enge Grenzen gezogen. Für die Beurteilung, ob die Grenze zur presseähnlichen Berichterstattung überschritten ist, ist nach dem Bundesgerichtshof eine Gesamtbetrachtung von Art und Inhalt der Beiträge unter Einbeziehung des äußeren Erscheinungsbildes vorzunehmen. So müsse sich das amtliche Stadtblatt in Crailsheim auf Sachinformationen ohne Verwendung wertender oder meinungsbildender Elemente beschränken, seien boulevard- oder pressemäßige Illustrationen nicht erlaubt, dürfe das Layout nicht vergleichbar mit dem einer Tages- oder Wochenzeitung gestaltet und müssten staatliche Illustrationen eindeutig als solche erkennbar sein. Das Urteil des Landgerichts Dortmund macht nun deutlich, dass die gleiche Betrachtung auch für städtische Internetportale gilt.

Ansprechpartnerin
Roxana Erlbeck
roxana.erlbeck@de.ey.com

Foto: picture alliance/imageBROKER

AUTOMOTIVE

Buhlen um Batterieforschung

Die EU-Kommission genehmigt Beihilfen für Innovationen bei der Entwicklung und Fertigung von Batteriezellen.

Der Markt für klimafreundliche, elektronisch betriebene Fahrzeuge soll rasant wachsen. Damit die dafür benötigten Batteriezellen nicht ausschließlich aus Asien importiert werden müssen, wollen mehrere europäische Länder ihrer Wirtschaft unter die Arme greifen. Sieben EU-Mitgliedstaaten haben deshalb gemeinsam ein Vorhaben zur Förderung von Forschung, Entwicklung und Innovation bei Batterien in Brüssel bei der EU-Kommission angemeldet, die generell nationale Subventionen genehmigen muss. Die von Ursula von der Leyen geführte Behörde hat dafür im Dezember 2019 grünes Licht gegeben.

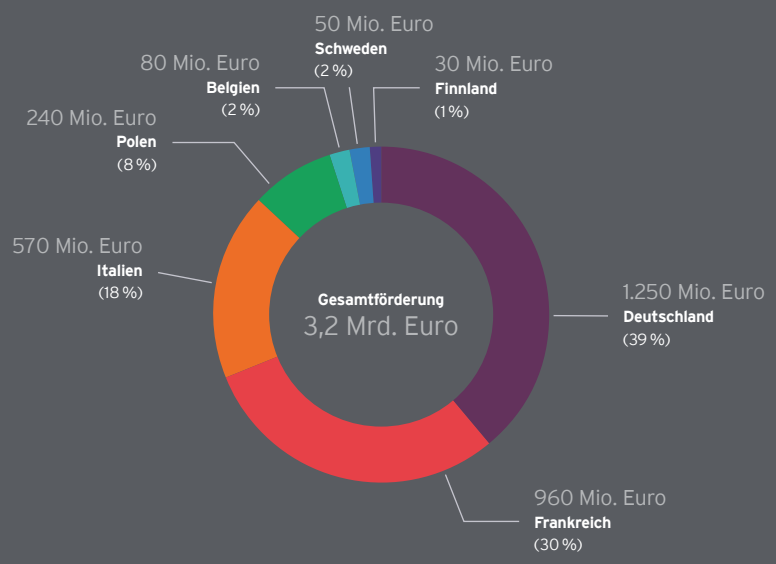
Das Vorhaben

Ein Konsortium von 17 Unternehmen aus Deutschland, Frankreich, Belgien, Finnland, Italien, Polen und Schweden will in enger Zusammenarbeit mit über 70 externen Partnern aus ganz Europa in die Entwicklung hoch innovativer und nachhaltiger Technologien für langlebigere Lithium-Ionen-Batterien investieren. Neben der reinen Entwicklung von sicheren und umweltfreundlichen Batteriezellen mit kürzeren Ladezeiten sollen zudem Innovationen entlang der gesamten Wertschöpfungskette umgesetzt werden. Dabei werden folgende vier Bereiche fokussiert:

- Gewinnung und Verarbeitung von Rohstoffen sowie Produktion moderner chemischer Werkstoffe
- Konzeption von Batteriezellen und -modulen
- Entwicklung von innovativen Batteriesystemen einschließlich Batteriemanagementsystemen
- Umnutzung, Recycling und Raffination von Altbatterien

Die Laufzeit des Gesamtvorhabens endet voraussichtlich im Jahr 2031.

Obergrenzen der Beihilfen für teilnehmende Mitgliedstaaten



Die Förderung

Die EU-Kommission hat das Projekt als Vorhaben von gemeinsamem europäischen Interesse („Important Project of Common European Interest", IPCEI) eingestuft. Deshalb können die sieben Mitgliedstaaten ihre Beihilfen an die am Vorhaben beteiligten Unternehmen über ein vereinfachtes Reglement des europäischen Beihilferechts kurzfristig bereitstellen. Von der maximal zulässigen Gesamtförderung in Höhe von 3,2 Milliarden Euro entfallen 1,25 Milliarden Euro auf Deutschland, gefolgt von Frankreich mit 960 Millionen Euro (siehe Grafik).

Deutsche Beteiligung

Auf deutscher Seite sind unter anderem Automobilkonzerne, Chemieunternehmen und Batteriespezialisten am Konsortium beteiligt. Diese werden in den kommenden Jahren in den Genuss der milliardenschweren Förderung kommen. Erwartet wird im Gegenzug, dass sie nichts weniger als den zukünftigen Erfolg und die Wettbewerbsfähigkeit deutscher (und europäischer) Automobilhersteller sichern. Daneben sollen sie die Umweltfreundlichkeit zahlreicher Branchen durch den Einsatz innovativer Batterien vorantreiben. Die Transformation der Industrie hin zur Elektromobilität mit einer herausragenden Batterietechnologie muss gelingen. Dieses geförderte Vorhaben wird einen wesentlichen Beitrag dazu leisten.

Ansprechpartner

Falk Bachhuber
falk.bachhuber@de.ey.com

Tina Bimböse
tina.bimboese@de.ey.com

FINANCIAL SERVICES

Wenn Verluste besteuert werden

Die Regierung schränkt bei der Abgeltungsteuer die Verlustnutzung drastisch ein. Ein Gesetz gegen die langjährige BFH-Rechtsprechung.

Seit Einführung der Abgeltungsteuer im Jahr 2009 werden Gewinne aus Wertpapieren und Termingeschäften auch außerhalb der Spekulationsfrist besteuert. Auf der anderen Seite weigerte sich der Fiskus, Verluste (etwa bei Verfall einer Option) steuerlich zu berücksichtigen. Der Bundesfinanzhof hat jedoch in mehreren Urteilen gegen den Fiskus entschieden und erkannte die Verluste steuerlich an. Ende Dezember 2019 hat die Bundesregierung nun der BFH-Rechtsprechung die Grundlage entzogen und schränkt die steuerliche Verlustnutzung per Gesetz ein.

Termingeschäfte und Totalverluste

Danach kann der Anleger ab 2021 eintretende Verluste aus Termingeschäften (etwa aus Optionsverfall) nur noch mit Gewinnen aus Termingeschäften oder Stillhaltererträgen verrechnen. Doch damit nicht genug: Die Verrechnung ist auf jährlich 10.000 Euro begrenzt, der Rest muss vorgetragen werden. Für die meisten Anleger aber noch gravierender ist die jährliche Beschränkung der Verrechnung von Totalverlusten auf ebenfalls 10.000 Euro pro Jahr – egal aus welcher Anlage, ob nun bei der wertlosen Ausbuchung einer Aktie oder einer Anleihe. Diese Gesetzesänderung gilt bereits für Verluste ab 1. Januar 2020. In vielen Fällen wird der Anleger die Verluste überhaupt nicht nutzen können, da jährlich nur maximal 10.000 Euro verrechenbar sind. Bei neuen Verlusten baut sich der Vortrag immer weiter auf – maximal bis zum Tod eines Anlegers, dann verfällt der Verlustvortrag ohnehin.

Mehr administrativer Aufwand

Aber selbst wenn entsprechende Verluste eines Jahres unter 10.000 Euro bleiben, verschlechtert sich die Situation des Anlegers: Denn die Bank darf die Verluste nicht berücksichtigen und verrechnen, sondern behält auf alle Gewinne zunächst die Steuer ein. Nur auf Antrag und Nachweis im Rahmen der jährlichen Steuererklärung erfolgt eine Erstattung durch das Finanzamt.

Schlag gegen Zukunftstechnologien

Die Regelung bringt auch volkswirtschaftliche Nachteile, insbesondere für die Finanzierung von Zukunftstechnologien. Die Entwicklung der deutschen Solar- und Windkraftunternehmen in der letzten Dekade hat gezeigt, dass es gerade in den Anfangsjahren neuer Technologien zu einem Ausleseprozess kommt, der für manche Unternehmen in der Insolvenz endet. Wenn Totalverluste bei Privatanlegern nicht mehr abzugsfähig sind (bzw. auf 10.000 Euro im Jahr beschränkt), dann werden Privatanleger Aktien und Anleihen junger Unternehmen meiden. Die nunmehrigen Einschränkungen bei der steuerlichen Verrechnungsmöglichkeiten von Verlusten verschlechtern damit die Finanzierungsmöglichkeiten der unternehmerischen Pioniere. Die Frage muss daher erlaubt sein: Wer soll den gewünschten Innovationsschub finanzieren, wenn der Staat die Privatanleger über steuerliche Regelungen von Risikoinvestitionen abschreckt?

Ansprechpartner

Bernd Schmitt
bernd.schmitt@de.ey.com

Sophia Schuhmann
sophia.schuhmann@de.ey.com

Foto: getty images / Elles Rijsdijk / EyeEm

Von Maximalvergütung bis Mitsprache

Nach langem Ringen hat die Bundesregierung die neuen EU-Vorgaben zu Aktionärsrechten umgesetzt. Das Gesetz zur Umsetzung der zweiten Aktionärsrechterichtlinie (ARUG II) soll Anteilseignern börsennotierter Gesellschaften mehr Mitsprache einräumen und die grenzüberschreitende Information und Ausübung von Aktionärsrechten verbessern. Auf die betroffenen Unternehmen kommt ein erheblicher Erfüllungsaufwand zu, insbesondere mit Blick auf die Zustimmungs- und Publizitätspflichten für Geschäfte mit nahestehenden Personen oder Unternehmen sowie auf die Erstellung des Vergütungssystems und des Vergütungsberichts. Auch die Vorbereitung von Hauptversammlungsbeschlüssen ist betroffen. Zwar bleibt den Unternehmen nach Inkrafttreten des Gesetzes am 1. Januar 2020 grundsätzlich ausreichend Zeit zur Umsetzung, jedoch sind die Fristen für einige Neuerungen eher knapp bemessen. So gelten die Regelungen zu Geschäften mit nahestehenden Unternehmen und Personen seit Anfang dieses Jahres.

Im Einzelnen konzentriert sich das ARUG II vor allem auf diese vier Kernbereiche:

- Mitspracherechte der Aktionäre bei der Vergütung von Vorstand und Aufsichtsrat („say on pay")
- Geschäfte mit der Gesellschaft nahestehenden Unternehmen und Personen („related-party transactions")
- Transparenzpflichten zu Mitwirkung, Anlageverhalten und Geschäftsmodell von institutionellen Anlegern, Vermögensverwaltern und Stimmrechtsberatern
- Maßnahmen zur Verbesserung der Identifikation und Information von Aktionären („know your shareholder")

1. „Say on pay"

Der Aufsichtsrat hat künftig ein klares und verständliches Vergütungssystem für den Vorstand zu beschließen. Darin sind neben den festen und variablen Bestandteilen auch die zugrunde liegenden Leistungskriterien darzulegen. Die Vorstandsgehälter sollen sich nicht nur an der langfristigen, sondern zudem an einer nachhaltigen Unternehmensentwicklung orientieren, weshalb auch ökologische und soziale Kriterien zu berücksichtigen sind.

Ein lange umstrittenes Element ist dabei: Im Vergütungssystem muss künftig auch eine Maximalvergütung („cap") für die Vorstandsmitglieder festlegt werden. Was bislang als Empfehlung im Deutschen Corporate Governance Kodex (DCGK) formuliert war, wird nun gesetzlich verpflichtend. Ob die Obergrenze für jedes Vorstandsmitglied einzeln – gemäß der Empfehlung des DCGK – oder für den Gesamtvorstand festgelegt wird, liegt im Ermessen des Aufsichtsrats. Neu ist zudem, dass die Hauptversammlung die Maximalvergütung verbindlich herabsetzen kann.

Die Aktionäre haben über das Vergütungs-

Foto: picture alliance/dpa

Mit dem neuen Aktionärsrecht ARUG II kommen auf Unternehmen neue Anforderungen zu.

system in ordentlichen Hauptversammlungen zu beschließen, die nach dem 31. Dezember 2020 stattfinden, sowie bei jeder größeren Änderung, mindestens jedoch alle vier Jahre. Der Beschluss ist jedoch – anders als das Votum zur Senkung der Maximalvergütung – nicht bindend. Darüber hinaus verlangt das Gesetz einen jährlichen Vergütungsbericht für Vorstand und Aufsichtsrat. Darin ist detailliert aufzuführen, welche Vergütungen gewährt, zugesagt und geschuldet werden. Zudem muss der Bericht Angaben über die wirtschaftliche Entwicklung des Unternehmens sowie Vergleiche zur Entlohnung der Arbeitnehmer enthalten.

2. „Related-party transactions"

Zum Schutz von Minderheitsaktionären enthält das ARUG II neue Zustimmungs- und Transparenzpflichten für Geschäfte mit Personen und Unternehmen, die der Gesellschaft nahestehen. Hierunter fallen etwa Käufe und Verkäufe von Grundstücken, Finanzierungen oder die Nutzung von Vermögensgegenständen, sofern diese nicht gleichzeitig einer der zahlreichen Ausnahmeregelungen unterliegen, etwa bei Geschäften mit 100-prozentigen Tochterfirmen. Betroffen sind jedoch nur Geschäfte mit ein und derselben Transaktionspartei, deren Wert 1,5 Prozent der Summe aus Anlage- und Umlaufvermögen übersteigt. Die Schwelle gilt nicht nur für Einzeltransaktionen, sondern für die Summe aller Geschäfte innerhalb eines Geschäftsjahres. Wird die Schwelle überschritten, müssen die Geschäfte vom Aufsichtsrat genehmigt und innerhalb von vier Handelstagen veröffentlicht werden.

3. Transparenzpflichten von Anlegern und Beratern

Die neuen Transparenzanforderungen des ARUG II sollen die Tätigkeit von institutionellen Anlegern, Vermögensverwaltern und Stimmrechtsberatern stärker an den Interessen der übrigen Aktionäre und der Endbegünstigten ausrichten und die Orientierung am langfristigen Unternehmenserfolg fördern. Bisher veröffentlichen einige institutionelle Anleger und Vermögensverwalter bereits – im Rahmen freiwilliger Selbstverpflichtung – Grundsätze zur Ausübung von Aktionärsrechten. Nun werden die Aufstellung und Veröffentlichung einer Mitwirkungspolitik sowie die Erläuterung zur Umsetzung und des Abstimmungsverhaltens im Rahmen des Mitwirkungsberichts verpflichtend. Stimmrechtsberater müssen im Sinne eines Comply-or-explain-Ansatzes einen jährlichen Bericht veröffentlichen, in dem sie über die Einhaltung eines Verhaltenskodexes, über ihre Arbeitsweise (unter anderem die eingesetzten Methoden) und über bestehende Verfahren zur Qualitätssicherung und zur Qualifikation der an der Stimmrechtsberatung beteiligten Mitarbeiter berichten. Diese Pflicht gilt allerdings nur für die institutionellen Investoren bzw. Kapitalverwaltungsgesellschaften, die auch dem Anwendungsbereich der neuen Vorschriften unterliegen. Dieser ist auf inländische Investoren beschränkt, die der hiesigen Aufsicht unterliegen (Zulassungsort bzw. Sitz in Deutschland). Die Regelung gilt folglich nicht für ausländische institutionelle Anleger und ihre Kapitalverwaltungsgesellschaften, sodass die wirtschaftlich bedeutsamsten Investoren in deutsche börsennotierte Unternehmen hiervon nicht erfasst werden. Dies dürfte die Erreichung des Gesetzeszwecks sicherlich nicht unwesentlich erschweren.

4. „Know your shareholder"

Bislang waren börsennotierte Gesellschaften etwa aufgrund komplexer Intermediärstrukturen oftmals nicht in der Lage, ihre Aktionäre (insbesondere von Inhaberaktien) zuverlässig zu identifizieren. Mit dem ARUG II erhalten Gesellschaften erstmals einen unbegrenzten Anspruch auf Information über die Identität ihrer Aktionäre. Dieser Anspruch gilt auch gegenüber Intermediären im Ausland, die Aktien der Gesellschaft verwahren. Ebenso werden Intermediäre verpflichtet, Informationen der Gesellschaft (etwa die Einberufung der Hauptversammlung) durch die Kette der Intermediäre bis zum Aktionär zu übermitteln – und umgekehrt auch Informationen des Aktionärs (etwa die Anmeldung oder Weisungen) bis zur Gesellschaft.

Ansprechpartner

Dr. Martin Greiser
martin.greiser@de.ey.com

Dr. Maximilian Koch
maximilian.koch@de.ey.com

Grenzenlos umwandeln

Das Verschmelzen und Spalten wie auch der Formwechsel von Gesellschaften über innergemeinschaftliche Grenzen wird einfacher. Was dabei zu beachten ist.

Insbesondere für Konzerne dürfte die Durchführung grenzüberschreitender Umwandlungsvorhaben in Zukunft deutlich einfacher werden. Dafür hat der EU-Gesetzgeber die sogenannte Mobilitätsrichtlinie (Richtlinie (EU) 2019/2121) geschaffen, die zum 1. Januar 2020 in Kraft getreten ist. Damit wird der teilweise bereits durch die EuGH-Rechtsprechung zur Niederlassungsfreiheit von Unternehmen beschrittene Weg erstmals auch für die Umwandlungsvarianten Spaltung und Formwechsel auf der Ebene der Legislative fortgeführt. Steuerlich sind für alle Umwandlungsvarianten die Entstrickungsregelungen zu beachten, sofern deutsches Besteuerungsrecht eingeschränkt wird. Die Mobilitätsrichtlinie ist Teil des Company Law Package der Kommission und von den Mitgliedstaaten bis zum 31. Januar 2023 in nationales Recht umzusetzen. Sie gilt allerdings nur für Kapitalgesellschaften. Für grenzüberschreitende Umwandlungen von Personengesellschaften fehlen nach wie vor konkrete Regelungen. Für diese Unternehmen bleibt auch weiterhin nur eine direkte Inanspruchnahme der Niederlassungsfreiheit mit den in der Praxis insoweit bestehenden Unsicherheiten.

Steuerliche Wirkungen

Europäischen Kapitalgesellschaften steht mit der Umsetzung der Mobilitätsrichtlinie die Möglichkeit offen, ihr Gesellschaftsvermögen im Wege der grenzüberschreitenden Spaltung zur Neugründung vollständig oder teilweise auf eine neue Gesellschaft in einem anderen Mitgliedstaat zu übertragen. Nicht kodifiziert wurde dagegen die weitere Gestaltungsvariante, das Vermögen im Wege der grenzüberschreitenden Spaltung zur Aufnahme auf einen bereits in einem anderen Mitgliedstaat bestehenden Rechtsträger zu übertragen. Im Übrigen entsprechen die von der Richtlinie vorgesehenen Spaltungsvarianten dem deutschen Umwandlungsrecht, das zwischen Aufspaltung, Abspaltung und Ausgliederung unterscheidet. Damit schließt sich der Kreis zum Steuerrecht, denn grenzüberschreitende Spaltungen sind vom deutschen Umwandlungssteuergesetz bereits seit 2006 erfasst – bislang fehlte es jedoch an verlässlichen gesellschaftsrechtlichen EU-Regelungen hierfür. Der grenzüberschreitende Formwechsel ist grundsätzlich steuerneutral, soweit dabei keine deutschen Besteuerungsrechte ausgeschlossen oder beschränkt werden (Entstrickungsbesteuerung). Aufgrund des identitätswahrenden Charakters und mangels eines Übertragungsvorgangs sollten bestehende deutsche steuerliche Verlustvorträge hierbei grundsätzlich erhalten bleiben und auch keine Grunderwerbsteuer ausgelöst werden.

Arbeitnehmermitbestimmung

Grundsätzlich unterliegt jede im Zuge der Umwandlung neu entstehende Gesellschaft (Spaltung) und auch die aus einer Umwandlung hervorgehende Gesellschaft (Formwechsel und Verschmelzung) dem Mitbestimmungsrecht des Zuzugsmitgliedstaates. Anders sieht es aus, wenn die Gesellschaft in den sechs Monaten vor der Veröffentlichung des Umwandlungsplans mit ihren Beschäftigten im Durchschnitt auf mindestens 80 Prozent des Schwellenwerts kommt, der im Wegzugsmitgliedstaat eine Arbeitnehmermitbestimmung auslösen würde. In diesem Fall greift das – von SE-Gründung und grenzüberschreitender Verschmelzung bereits bekannte – europäische Mitbestimmungsregime bestehend aus Verhandlungsmodell und Auffanglösung. Bei deutschen Gesellschaften kommt dieses bereits dann zur Anwendung, wenn mehr als 400 Arbeitnehmer im Inland beschäftigt werden und somit 80 Prozent des für die deutsche Drittelbeteiligung erforderlichen Schwellenwerts erreicht sind.

Minderheitsgesellschafter und Gläubiger

Für alle Umwandlungsvarianten ist zum Schutz von Minderheitsgesellschaftern ein Austritts-

recht gegen Barabfindung vorgesehen, bei grenzüberschreitenden Verschmelzungen und Spaltungen soll zudem ein Anspruch auf Verbesserung des Umtauschverhältnisses bestehen. Ausgeschlossen ist dagegen eine Anfechtung des Zustimmungsbeschlusses der Gesellschafterversammlung allein wegen Bewertungsmängeln, sodass hierdurch der Umwandlungsprozess nicht blockiert werden kann. Gläubiger können bei der zuständigen Behörde Sicherheiten beantragen, wenn sie nachweisen können, dass die Befriedigung ihrer Forderungen gefährdet ist und sie keine angemessenen Sicherheiten von der umzuwandelnden Gesellschaft erhalten haben. Den Mitgliedstaaten steht die Option offen, die Möglichkeit einer mit dem Umwandlungsplan abzugebenden Solvenzerklärung vorzusehen.

Verfahrensvereinfachungen

Das für grenzüberschreitende Verschmelzungen oder SE-Gründungen bereits etablierte Verfahren der Abstimmung der Rechtsordnungen von Wegzugs- und Zuzugsmitgliedstaat wird für Spaltung und Formwechsel übernommen und punktuell weiter vereinfacht. Grundbausteine für alle Umwandlungsvarianten sind der Umwandlungsplan, der Umwandlungsbericht mit Erläuterungen für Gesellschafter und Arbeitnehmer, die Prüfung des Umwandlungsplans und die Zustimmung der Gesellschafterversammlungen. Danach erfolgt eine zweistufige Rechtmäßigkeitskontrolle. Kommt die Behörde im Wegzugsmitgliedstaat zu dem Ergebnis, dass die Verfahrensformalitäten erfüllt sind, erteilt sie eine Vorabbescheinigung. Diese wird an die zuständige Behörde im Zuzugsmitgliedstaat übermittelt, die an die Feststellungen der Behörde im Wegzugsmitgliedstaat gebunden ist. Zu prüfen bleibt lediglich, ob auch die nach dem Recht des Zuzugsmitgliedstaat erforderlichen Voraussetzungen erfüllt sind. Mit Wirksamwerden der Umwandlung gilt ein absoluter Bestandsschutz – sie kann nicht mehr für nichtig erklärt werden.

Erleichterungen für konzerninterne Umwandlungen

Die Richtlinie sieht für konzerninterne Umwandlungsvorhaben Erleichterungen vor. So wird den Mitgliedstaaten die Option eingeräumt, Gesellschaften mit nur einem Gesellschafter von den Pflichten zur Erstellung eines Umwandlungsplans und dessen Prüfung zu befreien. Bei Konzernverschmelzungen sind Barabfindungsangebot und Verschmelzungsbericht entbehrlich. Diese Vereinfachungen gelten auch für die Verschmelzung von Schwestergesellschaften („side step merger"), wenn deren Anteile alle von derselben Person unmittelbar oder mittelbar gehalten werden. Für Ausgliederungen im Konzern entfallen des Weiteren die Pflichten bezüglich Spaltungsprüfung und -bericht, Gesellschafterschutz sowie einzelner Angaben im Spaltungsplan.

Keine „Flucht in die Umwandlung"

Gesellschaften, die sich in „wirtschaftlichen Schwierigkeiten" befinden, soll die Teilnahme an grenzüberschreitenden Umwandlungen versagt bleiben. Neben Kreditinstituten und Wertpapierfirmen im Anwendungsbereich der Abwicklungsrichtlinie (RL 2014/59/EU) zählen dazu auch andere Gesellschaften, die sich in Liquidation befinden und mit der Verteilung ihres Vermögens begonnen haben. Auch können Gesellschaften ausgeschlossen werden, die sich in einem Insolvenzverfahren einem präventiven Restrukturierungsrahmen oder einem vergleichbaren Verfahren befinden. Gleiches gilt bei der Umwandlung zu missbräuchlichen, betrügerischen oder kriminellen Zwecken. Hierzu soll etwa die Umgehung von Arbeitnehmerrechten, Sozialversicherungszahlungen oder Steuerpflichten zählen. Allerdings sieht die Mobilitätsrichtlinie bereits umfassende Schutzinstrumente zugunsten der Arbeitnehmer(mitbestimmung) vor. Eine strenge Missbrauchskontrolle könnte insofern zur Rechtsunsicherheit beitragen. Es bleibt aber abzuwarten, ob sich die Registergerichte neben der Prüfung der formellen Umwandlungsvoraussetzungen tatsächlich auch zu einer materiellen Missbrauchskontrolle berufen sehen.

Ansprechpartner

Dr. Christian F. Bosse
christian.f.bosse@de.ey.com

Thorsten Ehrhard
thorsten.ehrhard@de.ey.com

Foto: getty images / Lisa Valder

Holding ohne Holding? Geht!

Bei der Namensgebung kann ein Unternehmen kreativ sein. Auch der Begriff „international“ ist dehnbar. Ein Urteil.

Der Name ist das Aushängeschild für ein Unternehmen. Umso wichtiger ist es, bei Gründung einer Gesellschaft den richtigen zu finden. Der Fantasie sind seit einer Liberalisierung des Firmenrechts im Jahr 1998 wenig Grenzen gesetzt, von Spezialvorschriften insbesondere für Banken einmal abgesehen. Nach § 18 HGB muss die gewählte Firma zur Kennzeichnung des Kaufmanns geeignet sein und Unterscheidungskraft besitzen. Sie darf weiterhin keine Angaben enthalten, die geeignet sind, über die geschäftlichen Verhältnisse, die für die angesprochenen Verkehrskreise wesentlich sind, irrezuführen. Vor allem sollen die Registergerichte Unternehmensnamen nicht ablehnen, wenn die Kritikpunkte von geringer wettbewerblicher Relevanz oder für die wirtschaftlichen Entscheidungen der angesprochenen Verkehrskreise nur von nebensächlicher Bedeutung ist.

Fehlende Struktur

Die Registergerichte sollen nur Namen überprüfen, wenn eine Irreführung „ersichtlich“ ist. Über einen solchen möglichen Fall musste das Oberlandesgericht Frankfurt a. M. entscheiden. Konkret ging es darum, ob eine Firma mit dem Namensbestandteil „Holding“ zulässig und damit eintragungsfähig ist, auch wenn die Gesellschaft – hier eine haftungsbeschränkte Unternehmergesellschaft (UG) – zum Eintragungszeitpunkt keine derartige Holdingstruktur aufweist, deren Errichtung aber zeitnah nach ihrer Ersteintragung beabsichtigt war.

Keine Schutzbedürftigkeit

Zuvor hatte das zuständige Registergericht die Ersteintragung der Gesellschaft mit der Begründung zurückgewiesen, die gewählte Firma „XY Holding UG (haftungsbeschränkt)“ sei im Hinblick auf den Firmenbestandteil „Holding“ nicht eintragungsfähig. Das Registergericht stellte auf die besondere Schutzbedürftigkeit des Begriffes „Holding“ ab. Dieser Begründung folgte jedoch der zuständige Senat des OLG Frankfurts a. M. nicht, der sich mit der Beschwerde gegen die Nichtabhilfeentscheidung des Registergerichts zu befassen hatte. Die Richter erklärten, für die besondere Schutzbedürftigkeit bestehe keine (spezial-)gesetzliche Grundlage, sodass sich die Firmierung rein an den Schranken des § 18 HGB messen muss (OLG Frankfurt a. M., Beschluss vom 16. April 2019, 20 W 53/18).

Nachsichtiger Senat

Zusätzlich zur Schutzbedürftigkeit des Begriffs hatte das Registergericht bemängelt, die Verwendung des Zusatzes „Holding“ täusche geschäftliche Verhältnisse hinsichtlich der Art und Größe des Unternehmens vor, die tatsächlich nicht gegeben seien. Bei der Nutzung des Zusatzes „Holding“ – ohne das Vorliegen erforderlicher Strukturen – handle es sich daher um eine Irreführung des Rechtsverkehrs im Sinne des § 18 HGB. Das OLG Frankfurt a. M. war jedoch anderer Ansicht: Würde man die Ersteintragung einer Gesellschaft mit der Firmierung als „Holding“ nur dann als zulässig erachten, wenn zum Zeitpunkt der Anmeldung oder Eintragung eine Holdingstruktur bestehe, dann würde man in praktischer Sicht verlangen, dass diese Gesellschaft noch vor ihrer Anmeldung Tochtergesellschaften gründen oder Beteiligungen erwerben müsse.

Erst einmal abwarten

Eine derartige Voraussetzung sei zum einen inkonsequent, da für andere Geschäftszweige, die sich in der Firmierung niederschlagen sollen, eben nicht vorausgesetzt werde, dass bereits bei Anmeldung dieser Zweck tatsächlich verfolgt werde. Zum anderen würde man die Gründer der bis zu ihrer Eintragung im Handelsregister existierenden Vorgesellschaft dem Risiko einer Unterbilanzhaftung aussetzen. Hierfür gebe es keinen gesetzlichen Anhaltspunkt. Zumindest wenn zu erwarten sei, dass die Gesellschaft später als Holding fungieren werde, könne es daher nicht entscheidend darauf ankommen, dass die Gesellschaft bereits im Eintragungszeitpunkt eine solche Struktur aufweise. Allerdings stellte das OLG Frankfurt a. M. es dem Registergericht frei, den Fall zu einem späteren Zeitpunkt wieder aufzunehmen und zu prüfen, ob zwischenzeitlich eine Holdingstruktur besteht,

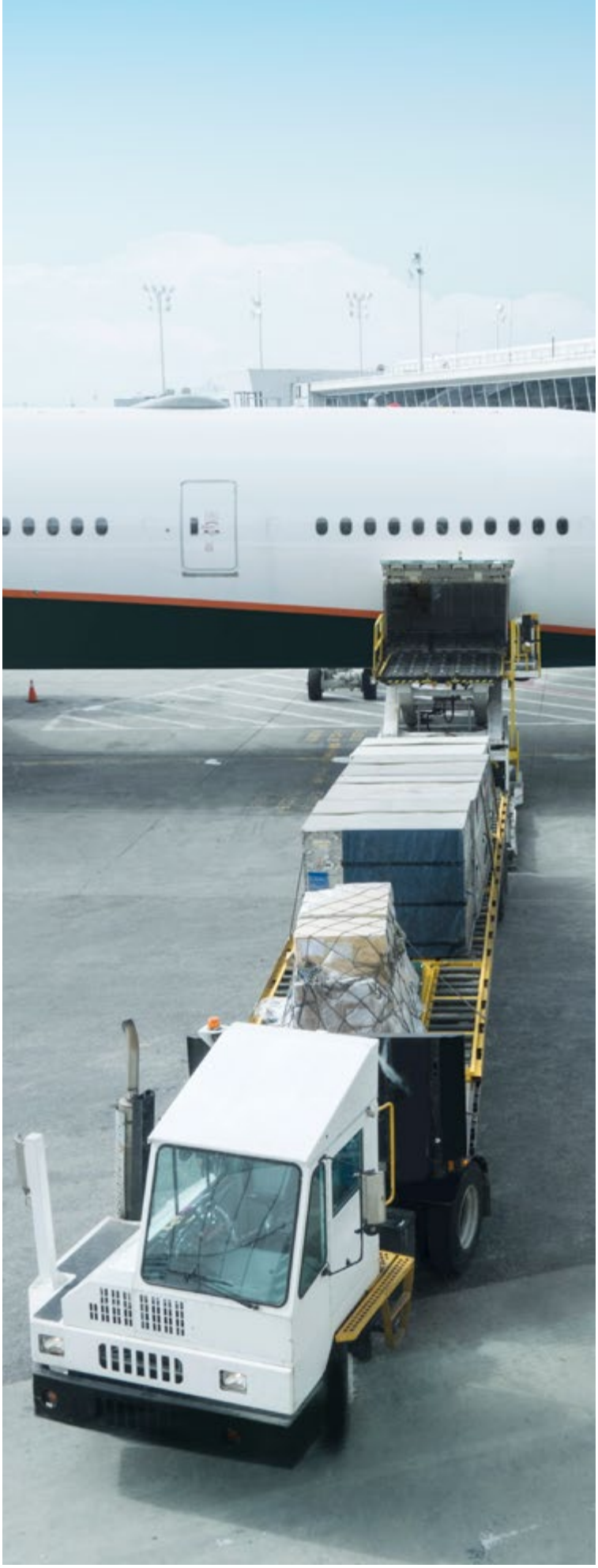


Foto: getty images / geremme

um dann gegebenenfalls mittels eines Ordnungsgeldverfahrens oder Amtslöschungsverfahrens dagegen vorzugehen.

Eine „Gruppe" muss nicht groß sein

Zudem sah das OLG Frankfurt a. M. in der Bezeichnung als „Holding" auch keine Größenangabe, sondern lediglich die Beschreibung einer Gesellschaftsstruktur. Gleiches gilt nach der aktuellen Rechtsprechung auch für den Firmenbestandteil „Gruppe". Auch hier assoziiert der geschäftliche Verkehr allenfalls den Zusammenschluss mehrerer Unternehmen, nicht aber so etwas wie eine bestimmte Kapitalstärke, urteilten beispielsweise das Oberlandesgericht Schleswig (Urteil vom 28. September 2011, 2 W 231/10) und das Oberlandesgericht Jena (Urteil vom 14. Oktober 2013, 6 W 375/12).

„International" ist relativ

Ebenfalls liberal hat sich das Firmenrecht hinsichtlich der Verwendung des Begriffs „international" entwickelt. Nach früher herrschender Meinung wies der Begriff „international" darauf hin, dass ein Unternehmen bedeutend war und Geschäftstätigkeiten im Ausland nachging, ohne dass damit ein kleiner grenzüberschreitender Ein- oder Verkauf gemeint war. Heute hingegen gelten für den Zusatz „international" nur noch die für alle geografischen Bestandteile einer Firma maßgeblichen Voraussetzungen, dass also überhaupt ein Bezug zu dem geografischen Zusatz gegeben sein muss; es genügt, dass überhaupt irgendwelche grenzüberschreitenden Aktivitäten vorliegen.

Tipp: In der Praxis ist Unternehmensgründern stets anzuraten, den beabsichtigten Firmennamen mit der zuständigen Industrie- und Handelskammer abzustimmen, die insbesondere eine mögliche Verwechslungsgefahr mit anderen Firmen im IHK-Bezirk prüft.

Ansprechpartnerin

Tanja Reinhoffer
tanja.reinhoffer@de.ey.com

Online gründen

Das EU-Gesellschaftsrecht wird digital. Kapitalgesellschaften lassen sich künftig via Internet anmelden.

In der EU ist die Richtlinie zum Einsatz digitaler Werkzeuge und Verfahren im Gesellschaftsrecht, kurz DigiRL, Mitte 2019 in Kraft getreten. Sie ändert und ergänzt die bestehende Gesellschaftsrechtsrichtlinie im Hinblick auf den Einsatz digitaler Werkzeuge und Verfahren. Zu den größten Neuerungen zählt die Möglichkeit einer Online-Gründung von Kapitalgesellschaften. Das gilt jedoch nicht für Personengesellschaften wie die GmbH & Co. KG, die weiterhin nicht einfach per Internet angemeldet werden können. Den Mitgliedstaaten bleibt es zudem überlassen, diese Neuerung auf Gesellschaften mit beschränkter Haftung zu beschränken und Sachgründungen dabei außen vor zu halten. Eine Online-Gründung soll grundsätzlich innerhalb eines Zeitraums von zehn Arbeitstagen erfolgen – und binnen fünf Arbeitstagen, wenn die Gründer ausschließlich natürliche Personen sind und ein zur Verfügung gestelltes Muster verwenden. Es bleibt abzuwarten, wie die Mitgliedstaaten ihr jeweiliges System der vorsorgenden Rechtspflege in Einklang mit den Richtlinienvorgaben digitalisieren werden. Schließlich geht es nicht nur um schnellere, sondern auch um weiterhin sichere Gesellschaftsgründungen.

Mit und ohne Notar

Die EU-Richtlinie beinhaltet eine Option für die einzelnen Mitgliedstaaten, an der umfassenden Mitwirkung der Notare auch bei Online-Gesellschaftsgründungen festzuhalten. Allerdings soll dies nicht verhindern, dass die Gründung vollständig online durchgeführt werden kann. Die physische Anwesenheit von Gründern vor einem Notar soll deshalb die Ausnahme werden. Sie soll nur im Einzelfall vorgeschrieben werden, wenn Anhaltspunkte für einen Verdacht auf Identitätsfälschung oder auf Verstöße gegen die Vorschriften über die Rechts- und Geschäftsfähigkeit und die Befugnis von Gründern, eine Gesellschaft zu vertreten, vorliegen. Aber auch in diesem Fall müssen alle sonstigen Gründungsschritte vollständig online abgeschlossen werden können. Ungeachtet dessen bleibt die Möglichkeit einer „analogen" Gesellschaftsgründung mit persönlichem Erscheinen vor einem Notar bestehen.

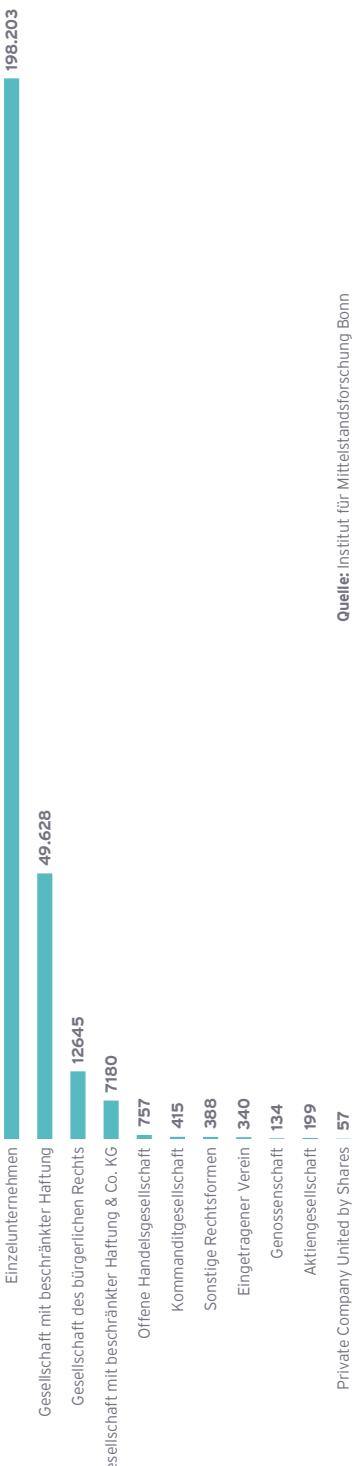
Best Practice

Die digitale Option soll Gesellschaftsgründungen in Europa einfacher, schneller und günstiger machen. Den Handlungsbedarf veranschaulicht ein Vergleich: In Estland, einem Mitgliedstaat mit direkter Online-End-to-End-Lösung für die Registrierung von Gesellschaften, ist vorgesehen, dass innerhalb eines Tages der Firmenname überprüft und der Antrag beim Handelsregister eingereicht und geprüft wird. In Deutschland dauert die Prozedur einschließlich gesetzlich vorgeschriebener notarieller Beurkundung des Gesellschaftsvertrags dagegen im günstigsten Fall sechs Tage. Und während die Gründung in Estland nur 145 Euro kostet, liegen die Kosten in Deutschland mindestens bei rund 450 Euro. Mit der EU-Richtlinie soll zudem die Anwesenheitspflicht der Gründer wegfallen.

Zeitplan

Weitere Änderungen bringt die DigiRL insbesondere hinsichtlich der Registerpublizität, der Online-Kommunikation mit den Registern sowie den sogenannten disqualifizierten Geschäftsführern. Die Mitgliedstaaten haben nun bis zum 1. August 2021 Zeit, die komplexen Regelungen in nationales Recht umzusetzen. Im Falle besonderer Schwierigkeiten besteht die Möglichkeit einer Fristverlängerung um bis zu einem Jahr. Einzelne Regelungen der DigiRL, etwa zum disqualifizierten Geschäftsführer, sind erst bis zum 1. August 2023 umzusetzen.

Gewerbliche Gründungen und Rechtsformen 2018



Quelle: Institut für Mittelstandsforschung Bonn

Ansprechpartner
Christian Rath
christian.rath@de.ey.com

Wem gehört dieser „Rembrandt“?

Der **„Next Rembrandt“** wurde 2016 in der Galerie Looiersgracht 60 in Amsterdam enthüllt

Mit KI lassen sich (auch) neue Werke alter Meister schaffen. Das überfordert aber das Urheberrecht.

Es vergingen 18 Monate, bis eine Gruppe aus Kunsthistorikern, Datenanalysten und Informatikern 150 Gigabyte Rohdaten aus 346 Porträts des niederländischen Künstlers Rembrandt extrahiert und in einen sich selbst trainierenden Algorithmus („machine learning“) eingearbeitet hatte. Es ging um Komposition, Geometrie, Pinselführung und andere typische Merkmale des alten Meisters. Dank künstlicher Intelligenz (KI) entstand anschließend ein neues Porträt, das genau so auch vom vor 400 Jahren lebenden Rembrandt hätte stammen können. Tatsächlich führte jedoch kein Mensch den Pinsel, es handelt sich um synthetisch hergestellte Kunst. Die stellt nun IP-Rechtler vor die auch wirtschaftlich bedeutsame Frage: Besteht am „Next Rembrandt“ ein Urheberrecht? Ist es ein Werk nach den Regelungen des Urhebergesetzes? Und wenn ja, wem stehen die Rechte zu?

Keine Rechtspersönlichkeit

Betrachtet man nur das Bild selbst, ist ihm eine objektive Kreativität nicht abzusprechen. Fraglich ist allerdings, ob es sich um eine „persönliche geistige Schöpfung“ im Sinne des Urheberrechts handelt. Nach allgemeiner Ansicht kann eine solche Schöpfung nur von einem Menschen kreiert werden, da das Urheberrecht nicht das Werk als solches schützt, sondern vielmehr die persönliche Beziehung des Urhebers zu seiner Kreation. Auch wenn durch synthetische neuronale Netze und dem daraus resultierenden Lerneffekt die KI dem menschlichen Hirn sehr nahe kommt, ist sie keine Rechtspersönlichkeit. Die KI kann also nicht Urheber sein.

Schöpfer und Schöpfung

Können dann die Programmierer als Urheber angesehen werden? Das ist nicht von vornherein ausgeschlossen, denn Urheber kann auch sein, wer sich bei dem Schöpfungsakt technischer Hilfsmittel wie eines Computerprogramms bedient. An seine Grenzen stößt dieses Prinzip jedoch, wenn die Technik nicht nur der Unterstützung des Schöpfers dient, sondern alle wesentlichen Grundlagenentscheidungen selbst trifft. Das Urheberrecht schützt den Künstler oder Autor in seinem kreativen Schöpfungsakt, die bloße Existenz eines kreativen Werks allein ist nicht ausreichend. Insbesondere im Falle maschinellen Lernens erbringt nicht der Programmierer, sondern die KI die schöpferische Hauptleistung. Der Programmiercode selbst ist zwar über das Urheberrecht geschützt, nicht aber die Erzeugnisse des Programms. Führen die vom Entwickler eingegebenen Parameter nicht zu einem von vornherein bestimmbaren Erfolg und ist das Resultat nicht vorab klar zu definieren, ist ein urheberrechtlicher Schutz nicht gegeben. Und genau dies ist beim Einsatz von KI der Fall: Es ist ein Wesensmerkmal der KI, dass selbst der Programmierer nicht vorhersagen kann, was das Arbeitsergebnis sein wird. Die KI spult nicht nur stumpf Rechenprozesse ab, sondern produziert nicht vorhersehbare Ergebnisse. Resultat: Wo kein menschlicher Künstler tätig ist, da besteht kein Schutz des Werks, egal wie kreativ es daherkommt.

Auftrag an die Politik

Dieses Resultat ist insbesondere aus wirtschaftlicher Perspektive wenig zufriedenstellend, da Unternehmen so ein Anreiz genommen wird, in neue Technologien im KI-Segment zu investieren. Hier ist eine rechtspolitische Diskussion unerlässlich. Wie sind die Ergebnisse der KI rechtlich geschützt? Wie sind die Leistungsbeiträge des Programmierers der KI und die des Autors des als Vorlage dienenden Werks zu werten? Sind beide Miturheber? Und wenn ja, mit welchem Anteil an der Gesamtschöpfung? Der derzeitige Rechtsrahmen erfasst diese immer wichtiger werdenden Fallkonstellationen noch nicht. Die Politik ist gefordert.

Ansprechpartner

Dr. Stefan Krüger
stefan.f.krueger@de.ey.com

Jasmin Leuendorf
jasmin.leuendorf@de.ey.com

Foto: picture alliance/ANP

Ein Leben mit der Linden

Sie ist eine der erfolgreichsten Fernsehserien Deutschlands. Eine Institution. Sie begleitete Generationen von (jungen) Menschen. Und sie ist in gewisser Weise ein Spiegelbild der Geschichte und der Entwicklung der Republik. Dazu zählen auch wirtschaftliche Krisenjahre, Steuerhinterziehung, Insolvenzen und Bankenrettung. Die erste Folge der „Lindenstraße“ lief am 8. Dezember 1985 in der ARD. Nach mehr als 1.700 Episoden neigen sich die Alltagsgeschichten aus dem Münchner Kiez, die tatsächlich in einem Kölner Filmstudio gedreht wurden, ihrem Ende zu. Im März soll die letzte Folge auf Sendung gehen — ein Anlass, auf spezielle Filmszenen zurückzublicken, getreu dem Motto: Das Leben schreibt die spannendsten Geschichten.

Folge 806 | 11. März 2001

Pflichterfüllung

Im Frühjahr 2001 platzt die **Dotcom-Blase** – und für Millionen Anleger der Traum, an der Börse könne es nur aufwärtsgehen und jeder könne quasi im Schlaf reich werden. In der Lindenstraße hat sich Frank mit Termin- und Aktiengeschäften in den Ruin gezockt. Selbst über ein Geschenk von 20.000 Mark kann er sich nicht freuen. In seiner Verzweiflung versucht er, Dressler um 70.000 Mark zu erpressen.

Foto: WDR / Eckbert Reinhardt

straße

Folge 1194 | 19. Oktober 2008

Israel

Am 15. September 2008 meldet die Investmentbank Lehman Brothers Insolvenz an. Tausende Mitarbeiter verlieren ihren Job, tragen ihre persönlichen Habe in Kartons aus dem Büro. Die Welt rutscht in die schwerste **Finanzkrise** seit 80 Jahren. In der Lindenstraße regt sich Adi darüber auf, dass mit seinen Steuern Banken gerettet werden, um den Aktionären ihre Gewinne zu sichern. Bundeskanzlerin Angela Merkel kommt in dieser Folge schlecht weg. Der Vorwurf: Sie würde nur Politik für die Banken machen.

Folge 1298 | 17. Oktober 2010

Frau Beimer

Die Firma von Marias Vater Herbert muss **Insolvenz anmelden.** Der Untergang des Familienunternehmens reißt Arbeitsplätze und Existenzen mit. Herbert ist überfordert mit der Situation und verschwindet spurlos. Die deutsche Wirtschaft leidet noch immer unter den Folgen der Finanzkrise, die sich zu einer globalen Wirtschaftsrezession ausgewachsen hat. Spektakuläre Pleiten fallen hierzulande zwar 2010 nicht an, aber es trifft zahlreiche kleinere und mittlere Unternehmen.

Fotos: WDR / Mara Lukaschek, picture alliance / ASSOCIATED PRESS, WDR / Mara Lukaschek

Folge 1312 | 23. Januar 2011

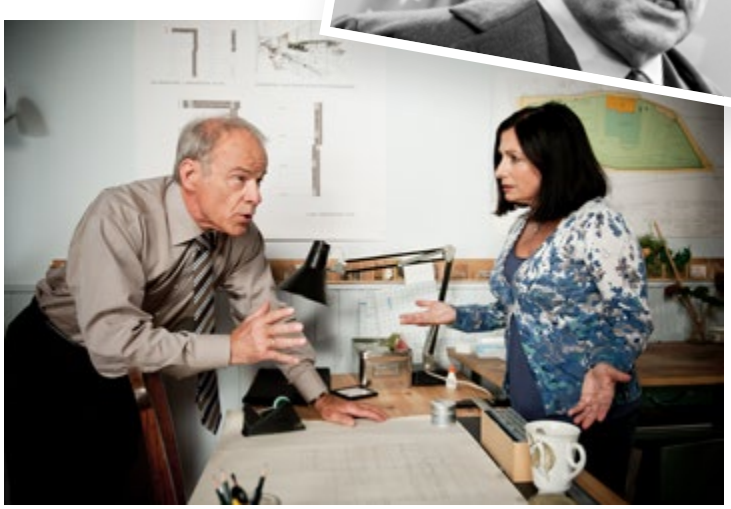
Gier

Umstrittene Deals mit **Steuersünder-CDs** sorgen 2010 für Furore. Aus der Schweiz werden illegal beschaffte Datenträger über deutsche Kontoinhaber feilgeboten, mehrere Länderfinanzminister greifen zu. In der Lindenstraße vermutet Dr. Ludwig Dressler, dass sein Fachkollege Dr. Ernesto Stadler auf einer solchen CD genannt wird (was sich jedoch nicht bestätigt). Dr. Dressler kritisiert den CD-Ankauf und spricht von „staatlich finanziertem Datenklau". Ein Jahr später kommt in der Lindenstraße heraus, dass Dr. Dressler selbst in einem Steuerparadies Geld gehortet hat, dem nun durch Unruhen auf dem Finanzsektor die Verstaatlichung droht. Die Repatriierung des Schwarzgeldes aus der Karibik wird zu einem teuren Albtraum.

Folge 1351 | 3. Oktober 2011

Flo

Beim G20-Gipfel im Oktober 2011 steht die **Italien-Krise** im Fokus. Wegen hoher Staatsdefizite droht das Land die gesamte Euro-Zone in die Tiefe zu reißen. Das Thema findet wenige Tage später Eingang in die Lindenstraße. Hajo fragt am Frühstückstisch Sabrina, warum die Leute so lange stillgehalten und nicht schon viel früher protestiert haben. Die Banken würden ihre Verluste von den Steuerzahlern gedeckt kriegen. Hajo ist der Meinung, dass Italien vollkommen marode ist. Schuld sei Berlusconi, aber auch die Bevölkerung Italiens, die ihn immer wieder gewählt habe.



Fotos: picture alliance/ZUMA Press, WDR/Joyce Ilg, picture alliance/REUTERS, WDR, getty images/Steven Errico

Im Wandel der Zeit: Technik und Quoten

1985

2,5 Mio.

8,5 % der deutschen Fernsehzuschauer sehen die Erstausstrahlung auf ihren **Röhrenfernsehern**

1998

6 Mio.

Media-Streaming über PCs beginnt

2007

3 Mio.

Netflix bietet erstmals Filme und Serien zum **Streamen als Abonnement** an

Folge 1472 | 16. März 2014

Macho Müsli

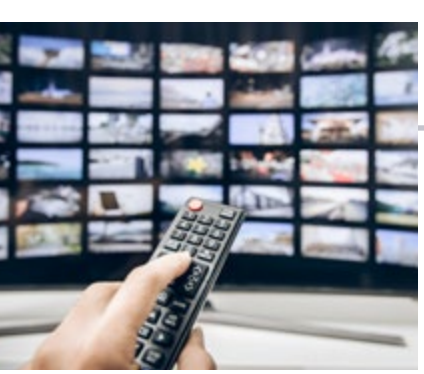
In dieser Folge wird das Urteil in der Causa **Uli Hoeneß** und Steuerhinterziehung in einer Szene behandelt. Lisa und Iris unterhalten sich darüber. Während Iris überrascht darüber ist, dass Uli Hoeneß tatsächlich ins Gefängnis muss, reagiert Lisa verständnislos und fragt, ob es denn wirklich nötig sei, eine so uralte Sache jetzt noch auszugraben. Iris schließt sich dieser Meinung nicht an.

Folge 1376 | 6. Mai 2012

Jungsding

Der langjährige EZB-Präsident **Mario Draghi** spricht am 26. Juli 2012 die berühmten Worte „Whatever it takes!" und meint damit, notfalls unbegrenzt Geld zur Stützung der Euro-Zone zu mobilisieren. Ein paar Wochen zuvor macht sich Andy über den „Milliardenrettungsschirm" lustig und fragt, wo das ganze frische Geld herkomme. Er hätte auch gerne eine Maschine, um sich Geld zu drucken, um eine Wohnung zu kaufen. Er überlegt, einen Kredit aufzunehmen, obwohl er sich vorher noch über die Banken beschwert hat.

Fotos: WDR / Steven Mahner, picture alliance / REUTERS, WDR / Steven Mahner, picture alliance / dpa, getty images / Pornchai Jaito / EyeEm, getty images / Mohd Hafiez Mohd Razali / EyeEm



2010

2,5 Mio.

Die ersten **Smart-TVs mit Internet** kommen auf den Markt

2020

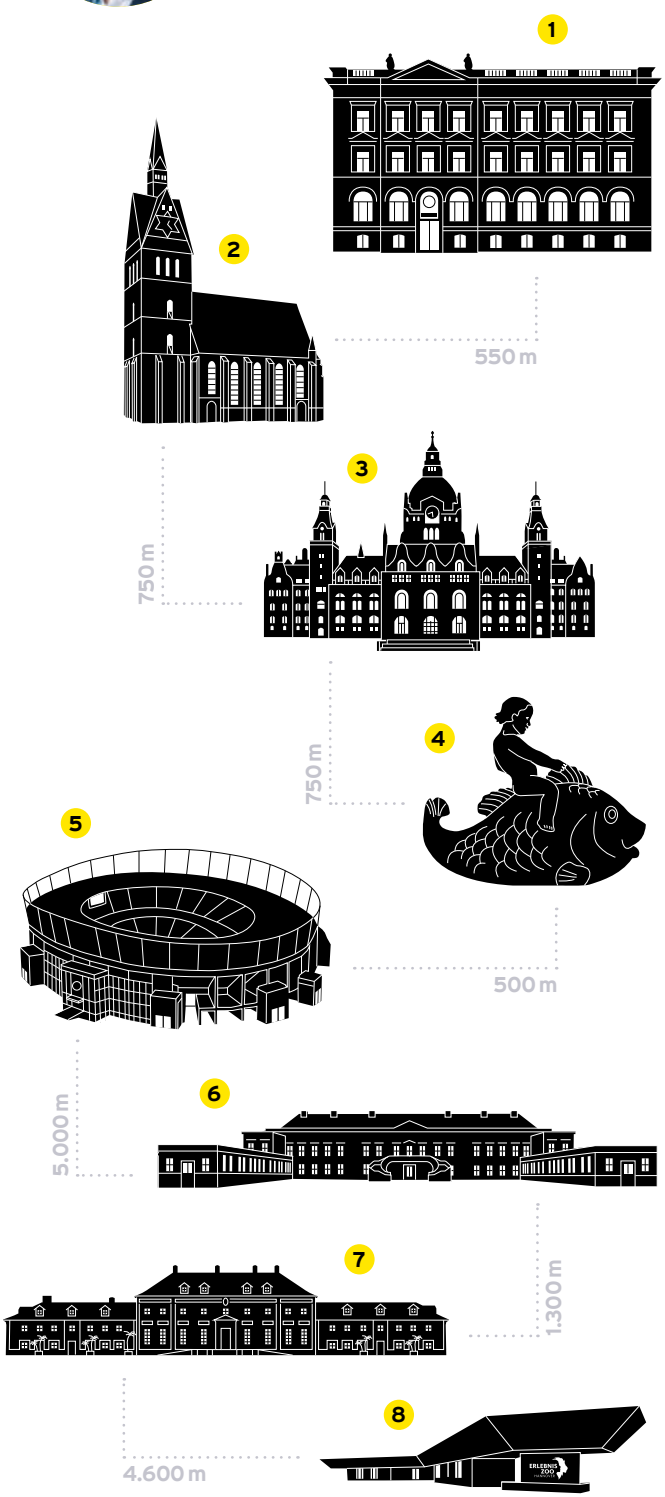
2 Mio.

Nur noch **54 % des Fernsehkonsums** laufen über klassisches TV-Format (46 % Streaming)

Mein Hannover

Ein Stadtrundgang mit **Dr. Henrik Ahlers**
Managing Partner Tax / Germany Switzerland Austria

henrik.ahlers@de.ey.com



Es fühlt sich immer etwas besonders an, wenn man das 1 **EY-Gebäude** in der Innenstadt von Niedersachsens Landeshauptstadt betritt: Der Treppenaufgang aus Marmor wird durch einen großen Kronleuchter in Szene gesetzt. Im denkmalgeschützten Bau, der einst die Braunschweigisch-Hannoversche Hypothekenbank beherbergte, hat der alte Tresorraum immer noch seine 50 cm dicken Türen; heute dient er profan zum Lagern von Büromaterial.

Wir starten unseren Rundgang über den Opernplatz und gehen zum Kröpcke. Die platzartige Straßenkreuzung gilt als zentrale Stelle der Stadt. Von hier aus schlendern wir zur 2 **Marktkirche.** Das Gotteshaus mit seinem 97 Meter hohen Turm gehört zu den Wahrzeichen Hannovers. Seit etwa 1850 findet der Weihnachtsmarkt im historischen Altstadtkern rundherum statt. Ein kurzer Stopp in der Markthalle darf nicht fehlen. Der Bauch von Hannover fiel wie große Teile der Stadt im Krieg den Bombenangriffen zum Opfer und wurde in den 1950er-Jahren wieder aufgebaut. Hier findet sich alles, was das Schlemmerherz begehrt, von einem belegten Brötchen über gutbürgerliches Essen bis hin zu Sushi oder einem Calenberger Pannenslag, der hier gerne gegessenen fetthaltigen Grützwurst.

Im 3 **Neuen Rathaus** befindet sich die Stadtverwaltung der niedersächsischen Landeshauptstadt. Der wilhelminische, schlossähnliche Prachtbau wurde von 1901 bis 1913 errichtet. Er ist eingebettet in den zehn Hektar großen Maschpark am Südrand der Innenstadt. Im Erdgeschoss zeigen vier Modelle das Stadtbild in der Barockzeit um 1689, vor und nach dem Zweiten Weltkrieg sowie im heutigen Zustand. Die Rathauskuppel mit ihrer Aussichtsplattform ist knapp 100 Meter hoch. Highlight ist der in Europa einzigartige Kuppelaufzug, der einen bogenförmigen, der Kuppel folgenden Fahrverlauf aufweist. In einem Winkel von bis zu 17° steigt er in dem Schacht 50 Meter bis zur Kuppelgalerie. An sonnigen Tagen sind der Harz im Süden und das Steinhuder Meer im Norden zu erkennen.

Der nahe gelegene 4 **Maschsee** ist ein künstlich angelegtes, 2,4 km langes und 180 bis 530 m breites Gewässer. Das Gebiet lädt ein zum Spazierengehen, Laufen, Inline-Skaten, Baden oder aber auch Segeln und Tretbootfahren. Alljährlich im Sommer findet das mehrwöchige Maschseefest statt, das inzwischen rund zwei Millionen Besucher anzieht. Dort befindet sich auch das 5 **Niedersachsenstadion** mit 49.200 überdachten Zuschauerplätzen. Hier spielt nicht nur Hannover 96, die Arena hat sich in den letzten Jahren auch zu einer der wichtigsten Open-Air-Konzertstätten in Norddeutschland entwickelt.

Mit der U-Bahn geht es zu den Herrenhäuser Gärten. Im Großen Garten, einem der bedeutendsten Barockgärten in Europa, steht das 6 **Schloss Herrenhausen.** Es wurde im 17. Jahrhundert erbaut, im Zweiten Weltkrieg zerstört und Anfang dieses Jahrhunderts aufwendig rekonstruiert. Im Georgengarten befindet sich das von mir besonders geschätzte 7 **Museum „Wilhelm Busch" – Deutsches Museum für Karikatur- und Zeichenkunst.** Hier gibt es auch wechselnde Ausstellungen von zeitgenössischen nationalen und internationalen Karikaturisten wie Haderer, Ungerer, Sempé, Searle oder Greser & Lenz. Wer genug von der Museumsluft hat, kann auch mit der U-Bahn zum 8 **Zoologischen Garten** oder zur Eilenriede, Europas größtem Stadtwald, fahren. Die Landeshauptstadt bietet also viele Möglichkeiten, von Kultur über Sport bis Natur.

Impressum

Herausgeber
Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Ernst & Young Law GmbH Rechtsanwaltsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft

Flughafenstraße 61
70629 Stuttgart

T +49 711 9881 15572
TLM@de.ey.com

Redaktion
Dr. Henrik Ahlers, Daniel Käshammer, Dr. Andreas Bolik, Hermann Ottmar Gauß, Tobias Lüpke, Nico Schönberg, Sophia Schuhmann

Redaktionsschluss
5. Februar 2020

Gestaltung
Fuenfwerken Design AG, Wiesbaden / Berlin

Druck
Druck- und Verlagshaus Zarbock GmbH & Co. KG, Frankfurt am Main

Das nächste Tax & Law Magazine erscheint im April 2020

EY | Assurance | Tax | Transactions | Advisory

© 2020 Ernst & Young GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
All Rights Reserved.

GSA Agency
FWE 0220-037
ED 10.02.2022

www.de.ey.com

RECYCLED
Papier aus Recyclingmaterial
Paper made from recycled material
FSC® C003425

EY ist bestrebt, die Umwelt so wenig wie möglich zu belasten. Diese Publikation wurde CO_2-neutral und auf FSC®-zertifiziertem Papier gedruckt, das zu 100 % aus Recycling-Fasern besteht.

Diese Publikation ist lediglich als allgemeine, unverbindliche Information gedacht und kann daher nicht als Ersatz für eine detaillierte Recherche oder eine fachkundige Beratung oder Auskunft dienen. Obwohl sie mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt wurde, besteht kein Anspruch auf sachliche Richtigkeit, Vollständigkeit und/oder Aktualität; insbesondere kann diese Publikation nicht den besonderen Umständen des Einzelfalls Rechnung tragen. Eine Verwendung liegt damit in der eigenen Verantwortung des Lesers. Jegliche Haftung seitens der Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und/oder anderer Mitgliedsunternehmen der globalen EY-Organisation wird ausgeschlossen. Bei jedem spezifischen Anliegen sollte ein geeigneter Berater zurate gezogen werden.

Foto: picture alliance / Rainer Hackenberg

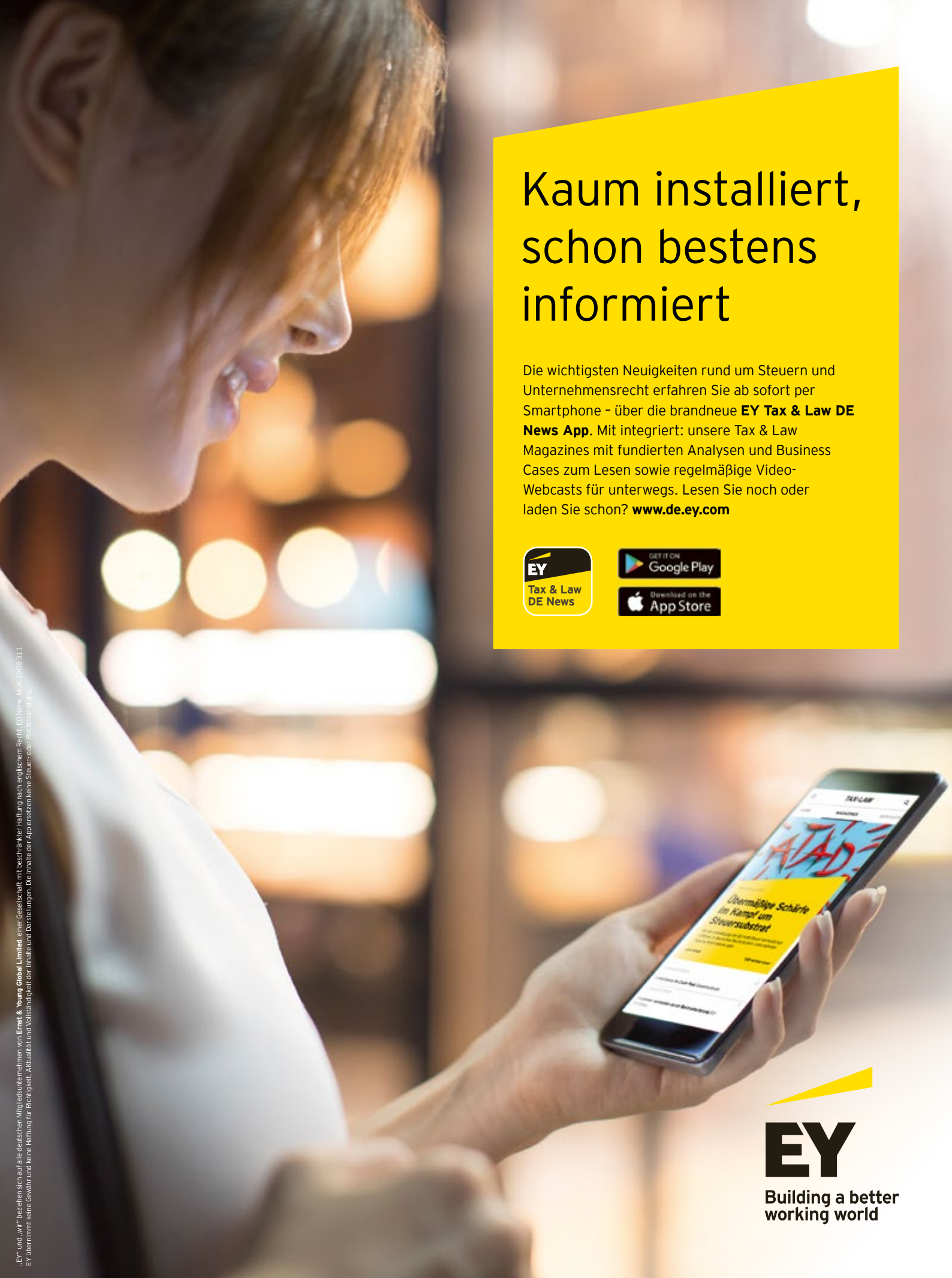
Kaum installiert, schon bestens informiert

Die wichtigsten Neuigkeiten rund um Steuern und Unternehmensrecht erfahren Sie ab sofort per Smartphone – über die brandneue **EY Tax & Law DE News App**. Mit integriert: unsere Tax & Law Magazines mit fundierten Analysen und Business Cases zum Lesen sowie regelmäßige Video-Webcasts für unterwegs. Lesen Sie noch oder laden Sie schon? **www.de.ey.com**

EY Tax & Law DE News

GET IT ON Google Play

Download on the App Store



EY

Building a better working world

„EY" und „wir" beziehen sich auf alle deutschen Mitgliedsunternehmen von **Ernst & Young Global Limited**, einer Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach englischem Recht. ED None. MUK 1908311
EY übernimmt keine Gewähr und keine Haftung für Richtigkeit, Aktualität und Vollständigkeit der Inhalte und Darstellungen. Die Inhalte der App ersetzen keine Steuer- oder Rechtsberatung.