Dezember 2015

wts TAX LEGAL CONSULTING

wts journal # 5.2015

Mandanten-
information
www.wts.de

HIGHLIGHTS IN DIESER AUSGABE

TAX | Nationales Steuerrecht

Ertragsteuern:
Rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns II bei Aufwärtsverschmelzung?

Einkunftsbezogene Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags nach § 35 EStG ohne Saldierung unter Ehegatten

Umsatzsteuer:
Aktuelle Gesetzesänderungen im Bereich Umsatzsteuer

Erbschaft-/Schenkungsteuer
Aktuelle Entwicklungen bei der Erbschaftsteuerreform

TAX | Internationales
Nachträgliche Einkünfte einer aufgegebenen Auslandsbetriebsstätte

Ratifikationsurkunden zum DBA-Niederlande ausgetauscht

Finale Ergebnisse zu den BEPS-Maßnahmen 8 bis 10

LEGAL
Schuldrecht:
Neues vom BGH zum Rangrücktritt

CONSULTING
Financial Advisory:
Gewinnrealisierungsregelungen in Frage gestellt?

Compliance:
Datengestützte Risikoanalyse:
Steuern und interne Kontrollen

Inhalt

TAX | Nationales Steuerrecht

Seite

1 Ertragsteuern

5 **a** Rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns II bei Aufwärtsverschmelzung?

6 **b** Pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot bezogen auf bis zum 22.12.2003 entstandene stille Reserven?

7 **c** Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG auch auf nach DBA steuerfreie ausländische Einkünfte

8 **d** Wertaufholungsgebot unabhängig von einer Gewinnminderung durch eine zuvor erfolgte Teilwertabschreibung anzuwenden

9 **e** Einkunftsbezogene Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags nach § 35 EStG ohne Saldierung unter Ehegatten

10 **f** Antrag auf Regelbesteuerung von Kapitaleinkünften ist spätestens zusammen mit der Einkommensteuererklärung zu stellen

10 **g** Veräußerung von Xetra-Gold Inhaberschuldverschreibungen des Privatvermögens außerhalb der Jahresfrist nicht steuerbar

11 **h** Für Antrag auf Tarifbesteuerung von Ausschüttungen kein maßgeblicher Einfluss auf Kapitalgesellschaft erforderlich

12 **i** NEU ab 01.01.2016: Steuer-Identifikationsnummer wird Pflicht für Kindergeld

2 Umsatzsteuer

12 **a** Aktuelle Gesetzesänderungen im Bereich Umsatzsteuer

14 **b** Finales Ende des „Seeling-Modells" in Bezug auf den Vorsteuerabzug für gemischt genutzte Grundstücke

14 **c** Sofortige Umsatzsteuerminderung aufgrund eines Sicherungseinbehalts

15 **d** Keine Geschäftsveräußerung im Ganzen bei der Übertragung auf mehrere Erwerber

16 **e** Kein Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer durch ein Transportunternehmen

Seite

3 Grunderwerbsteuer

Nießbrauchsrecht als Teil der Gegenleistung bei Zwangsversteigerung und Erwerb durch Nießbrauchsberechtigten 17

4 Erbschaft-/Schenkungsteuer

a Aktuelle Entwicklungen bei der Erbschaftsteuerreform 18

b Verhältnis von verdeckter Gewinnausschüttung und Schenkungsteuer 19

5 Lohnsteuer

a Keine steuerfreie Erstattung von Umzugskosten, sofern trotz erheblicher Fahrzeitersparnis privat mitveranlasst 19

b Verzicht auf Sicherheitenbestellung bei Arbeitgeberdarlehen 20

c Firmenwagen zur privaten Nutzung – keine tageweise Berechnung des geldwerten Vorteils 21

d BMF-Schreiben zur steuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen ab 01.01.2015 21

e Übernahme der Einkommensteuernachzahlung im Rahmen einer Nettolohnvereinbarung als geldwerter Vorteil 22

6 Abgabenordnung

a Grenzen der Speicherung digitalisierter Daten aufgrund einer Außenprüfung – Datenträgerüberlassung (sog. Z3-Zugriff) 22

b Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge 23

TAX | Internationales

Seite

7 China

25 China plant Neuerungen im Bereich Verrechnungspreise

8 Deutschland

26 **a** Informationsaustausch zu internationalen Unternehmen der digitalen Wirtschaft im Rahmen des BEPS-Aktionsplans der OECD untersagt

27 **b** Nachträgliche Einkünfte einer aufgegebenen Auslandsbetriebsstätte

28 **c** Keine Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG a. F. wegen Sperrwirkung von Art. IV DBA-Großbritannien 1964

9 EU

29 EU Joint Transfer Pricing Forum veröffentlicht geplante Themenschwerpunkte für die kommenden Jahre

10 Iran

29 Wesentliche Änderungen der Besteuerung im Iran ab 2016

11 Niederlande

30 Ratifikationsurkunden zum DBA-Niederlande ausgetauscht

12 OECD

31 **a** Finale Ergebnisse zu den BEPS-Maßnahmen 8 bis 10

32 **b** Deutlich höhere Dokumentationsanforderungen aufgrund der finalen BEPS-Maßnahme 13

13 Österreich

33 **a** Werbungskostenpauschale für Expatriates

33 **b** Meldepflichten für Kapitalabflüsse sowie Kapitalzuflüsse aus der Schweiz und Liechtenstein durch österreichische Kreditinstitute

35 **c** Deutsche Steuerberatungskosten als Sonderausgabe abzugsfähig

14 Polen

35 Weitreichende Änderungen im Bereich Verrechnungspreise in Polen ab dem 01.01.2016

15 Skandinavien

36 Aktuelle Steuerentwicklungen

LEGAL

Seite

Schuldrecht

Neues vom BGH zum Rangrücktritt 37

CONSULTING

1 Financial Advisory

a Gewinnrealisierungsregelungen in Frage gestellt? 39

b Anwendung der IFRS in Ungarn zum Zweck der individuellen Bilanzierung 40

c DRS 24 Immaterielle Vermögensgegenstände im Konzernabschluss verabschiedet 41

d Änderungen des deutschen Bilanzrechts infolge des BilRUG erfordern eine Anpassung verschiedener DRS 41

e Änderung des Geschäftsjahres bei Insolvenz – Neufassung des IDW RH HFA 1.012 42

2 Compliance

a IT-Compliance im Kontext der Digitalisierung des Bankgeschäfts 42

b Datengestützte Risikoanalyse: Steuern und interne Kontrollen 45

Erbschaftsteuer und kein Ende?
Zur Zukunft der Nachfolgeplanung bei Unternehmen.

Prof. Dr. Swen Bäuml, Steuerberater und Wirtschaftsjurist, WTS of Counsel

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

ein Paradebeispiel für integrierte steuerliche und rechtliche Beratung ist die Optimierung der Vermögens- und Unternehmensnachfolge. Deren Konzeption und Umsetzung aus einer Hand widmet die WTS ein besonderes Augenmerk in dieser Zeit des Umbruchs und der Reform.

Nach dem Urteil des Bundesverfassungsgerichts vom 17.12.2014 mit dem Auftrag zu einer gesetzlichen Neuregelung hat der Bundesminister der Finanzen zügig Reformaktivitäten entfaltet. Der Regierungsentwurf vom 08.07.2015 stieß jedoch weder in der Wirtschaft noch bei den 16 Bundesländern auf ungeteilte Zustimmung.

Er sieht vor, die der Sicherung von Arbeitsplätzen dienende Lohnsummenregelung künftig auch auf Klein(st)betriebe ab vier Arbeitnehmern auszudehnen. Die Zunahme des Verwaltungs- und Überwachungsaufwands für Betriebe und Finanzverwaltung ist aufgrund der Vorgaben aus Karlsruhe unvermeidbar.

Im Bereich des begünstigungsfähigen Betriebsvermögens sieht der Entwurf einen Paradigmenwechsel vor. Es soll positiv definiertes sog. betriebsnotwendiges Vermögen an die Stelle des steuerschädlichen Verwaltungsvermögens treten. Diese Änderung ist weder verfassungsrechtlich geboten noch trägt sie zur Vermeidung von Abgrenzungsschwierigkeiten bei. Im Gegenteil wäre für jeden Vermögensgegenstand im Betrieb ein „Fahrtenbuch" zu führen, um dessen Betriebsnotwendigkeit festzustellen.

Für sog. große Unternehmensvermögen ist ein Wahlrecht vorgesehen, entweder einen mit steigendem Unternehmenswert abnehmenden Verschonungsabschlag in Anspruch zu nehmen oder sich einer Verschonungsbedarfsprüfung unter Einbeziehung des Privatvermögens zu unterwerfen. Beide Alternativen stellen die Unternehmer im Vergleich zum bestehenden Recht deutlich schlechter. Zumal die Wertgrenze für sog. große Unternehmensvermögen mit € 26 Mio. zu niedrig angesetzt ist, orientiert sich doch die Bedarfsbewertung seit 2009 am Verkehrswert. Dessen Ermittlung nach Bewertungsgesetz legt einen Kapitalisierungsfaktor von 18,21 an, d. h. ein Unternehmen mit rd. € 1,5 Mio. Gewinn wäre bereits in der Liga der „Großen".

Die Kritik am Regierungsentwurf verwundert daher kaum. Für alle Unternehmen wird es zu erheblichen Verschärfungen kommen, da nur das betriebsnotwendige Vermögen begünstigungsfähig sein soll. Das übrige Betriebsvermögen würde in jedem Fall ohne Verschonung der Besteuerung unterworfen. Hinzu kämen eine erhöhte Komplexität und weitreichende Abgrenzungsfragen. Die (streitanfällige) Bewertung der Unternehmen wird eine wichtigere Rolle spielen als bisher.

Zu Recht werden auch zahlreiche verfassungsrechtliche Bedenken gegen den Regierungsentwurf geltend gemacht. Neben Verstößen gegen den Gleichheitssatz des Art. 3 GG werden auch die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG sowie das Übermaßverbot zitiert. Der Widerstand gegen die Inhalte, aber auch die Art und Weise des Zustandekommens des Gesetzentwurfs führt im Ergebnis dazu, dass ein neuer Versuch gestartet werden muss, ein mehrheitsfähiges und verfassungskonformes Gesetz zu formulieren.

Die jüngst (wieder) ins Spiel gebrachte Flat Tax für Unternehmensvermögen, also eine Niedrigsteuer bei gleichzeitiger Streichung von Verschonungstatbeständen, ist nicht die Lösung. Das Bundesverfassungsgericht hat die Unterscheidung in unterschiedliche Vermögensarten als verfassungskonform bestätigt und der Flat Tax damit eine Absage erteilt. Für Unternehmensnachfolgen ist die derzeitige Rechtslage (einmalig) günstig, das Zeitfenster zu deren Nutzung schwindet jedoch. Auch die anstehende Investmentsteuerreform lässt ab 2018 weiteres Unbill für große Vermögen erwarten.

Seit Oktober stehe ich als WTS Of Counsel unseren Mandanten in diesen Fragen beratend zur Seite. Wenn Sie hierzu mehr erfahren möchten, sprechen Sie uns gerne an.

Ihr Prof. Dr. Swen Bäuml

1a | Rückwirkende Besteuerung des Einbringungsgewinns II bei Aufwärtsverschmelzung? | *Autorin: RAin/StBin Dr. Kristina Frankus, Köln*

FG Hamburg vom 21.05.2015 (AZ: 2 K 12/13)

Mit Urteil vom 21.05.2015 hat erstmals das FG Hamburg entschieden, dass die Verschmelzung einer Kapitalgesellschaft auf ihre Muttergesellschaft (Aufwärtsverschmelzung) nicht zu einem steuerpflichtigen Einbringungsgewinn II i. S. d. § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG führt.

Urteilsfall

Im Jahr 2011 brachten die beiden Gesellschafter der A-GmbH Geschäftsanteile an einer anderen Kapitalgesellschaft (B-GmbH) zur Erhöhung des Stammkapitals ein. Diese Einbringung erfolgte auf Antrag zum Buchwert. Im Folgejahr wurde die B-GmbH gemäß § 11 Abs. 2 UmwStG auf die A-GmbH verschmolzen (Aufwärtsverschmelzung). Die Finanzverwaltung sah unter Verweis auf den Umwandlungssteuererlass vom 11.11.2011 darin eine Veräußerung i. S. d. § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG, die – wegen der Verletzung der 7-jährigen Haltefrist – zu einer Besteuerung des Einbringungsgewinns II führe.

BMF vom 11.11.2011, Tz. 00.02, 22.07, 22.23

Urteilsbegründung

Das FG Hamburg führt aus, dass Umwandlungsvorgänge nach der Rechtsprechung des BFH zwar grundsätzlich tauschähnliche Vorgänge darstellen und somit als Veräußerungen i. S. d. § 22 Abs. 2 UmwStG einzuordnen seien. Die zu beurteilende Verschmelzung auf die alleinige Anteilseignerin erfülle jedoch nicht alle Merkmale des Veräußerungsbegriffs. Bei der Aufwärtsverschmelzung fehle es an einer Gegenleistung, soweit der übernehmende Rechtsträger die Anteile am übertragenden Rechtsträger hält. Die Anteile an der übertragenden Gesellschaft gehen gerade nicht auf einen Dritten über, sondern erlöschen.

Schließlich führt das Gericht – bemerkenswert umfassend – aus, dass diese Auslegung des Veräußerungsbegriffs auch mit der Gesetzessystematik und dem Regelungszweck des § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG vereinbar ist.

Zum einen könnten die in § 22 Abs. 2 Satz 6, Abs. 1 Satz 6 Nr. 1 bis 5 UmwStG als Ersatztatbestände normierten Sachverhalte – mit dem weiten Begriffsverständnis – durchaus Veräußerungsvorgänge erfassen. Dies lasse jedoch den Rückschluss zu, dass nicht jeder Übertragungsvorgang als schädlich i. S. d. Regelung zu betrachten ist.

Zum anderen sei § 22 UmwStG als typisierende Missbrauchsvorschrift einzuordnen. Ziel der Norm sei die Vermeidung einer missbräuchlichen Inanspruchnahme der Steuervergünstigungen nach § 3 Nr. 40 EStG, § 8b KStG oder eines DBA-Schachtelprivilegs. Das Gericht schließt sich der in der Literatur vertretenen Auffassung an, wonach der Veräußerungsbegriff i. R. d. § 22 UmwStG einschränkend nach dem Normzweck auszulegen ist. Folgeumwandlungen wie die Aufwärtsverschmelzung, bei denen eine Gegenleistung für die übertragenen Wirtschaftsgüter nicht gewährt wird, könnten nicht zu einer missbräuchlichen Ausnutzung der Statusverbesserung führen. Die übertragenen stillen Reserven würden nicht der Besteuerung entzogen. Nach dem Normzweck bestehe daher keine Notwendigkeit, eine nachträgliche Besteuerung des Einbringungsgewinns II herbeizuführen.

Fazit

Die Entscheidung ist erfreulich und aus unserer Sicht auch systemgerecht. Es ist nicht nachvollziehbar, eine nachfolgende Aufwärtsverschmelzung, bei der zu keinem Zeitpunkt stille Reserven dem steuerlichen Zugriff entzogen werden, als missbräuchliche Gestaltung zu behandeln. Es bleibt zwar abzuwarten, wie der BFH im Rahmen des bereits anhängigen Revisionsverfahrens entscheiden wird. Hoffnung besteht jedoch, dass mit dieser Entscheidung ein Umdenken auf Ebene der Finanzverwaltung eintritt.

Anhängige Revision (AZ: I R 48/15)

Kontakt: RA/StB Thomas Dennisen, Köln, thomas.dennisen@wts.de

1b | Pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot bezogen auf bis zum 22.12.2003 entstandene stille Reserven? | *Autorin: RAin/StBin Agnes Daub-Kienle, München*

FG Hessen vom 24.03.2015 (AZ: 4 K 2179/13)

Nach einem aktuellen Urteil des FG Hessen sind die 5 % pauschal nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben gem. § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG i.d.F. des Korb II-Gesetzes nur auf denjenigen Teil des Veräußerungsgewinns zu berechnen, der auf Wertsteigerungen ab dem 22.12.2003 entfällt.

Urteilsfall

Der entschiedene Fall betraf zwar einen Sondersachverhalt, in dem Aktien zu einem unter Dauertestamentsvollstreckung stehenden Nachlass gehörten, dessen Besonderheiten außen vor gelassen werden. Aufgrund dieses Nachlasses war die BA-Stiftung Eigentümerin von Stammaktien der A-AG. Ende 2002 trat die Stiftung die Aktien an die Klägerin, eine hundertprozentige Tochter der Stiftung, in Form eines freiwilligen Gesellschafterzuschusses ab. Am 04.05.2005 beschloss die Klägerin, eine GmbH, die in 2002 übertragenen Stammaktien im Wege der Sachausschüttung zum Buchwert wieder an die Stiftung auszuschütten.

Im Rahmen einer Außenprüfung kam das Finanzamt zu dem Ergebnis, dass eine vGA in Höhe der Differenz zwischen dem Buchwert (Teilwert im Zeitpunkt der Einbringung inklusive eines Paketzuschlags von 20 %) und dem gemeinen Wert i. H. v. 120 % des Aktienkurses im Zeitpunkt der Rückübertragung vorliege. Diese vGA sei gem. § 8b Abs. 2 und 3 Satz 1 KStG zu 5 % steuerpflichtig. Aufgrund der bestehenden Testamentsvollstreckung trug die Klägerin vor, dass der Stiftung die Aktien als wirtschaftlicher Eigentümerin i. S. d. § 39 Abs. 2 AO zuzurechnen seien. Sofern dem Grunde nach eine vGA vorliege, könnten nur die ab dem 01.01.2004 gebildeten stillen Reserven in die Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage einbezogen werden.

Ab 2004 Betriebsausgaben in Höhe von 5 % nicht abziehbar gem. § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG

Das FG Hessen hat der Klage zum Teil stattgegeben. Zwar sei die Klägerin nach Auffassung des Gerichts zivilrechtliche und wirtschaftliche Eigentümerin der Aktien gewesen, so dass die Sachausschüttung in Form der Rückübertragung der Aktien zum Buchwert eine gem. § 8b Abs. 2 KStG steuerfreie vGA bewirke. Auch führe der durch das sog. Korb II-Gesetz ab 2004 eingefügte § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG im Ergebnis dazu, dass 5 % der vGA steuerpflichtig sind, dies allerdings nicht in Bezug auf bis zum 22.12.2003 entstandene stille Reserven.

Gesetzesbeschluss des sog. Korb II-Gesetzes am 22.12.2003

Für bis zum Zeitpunkt des Gesetzesbeschlusses am 22.12.2003 entstandene stille Reserven liege nach Ansicht des Senats eine verfassungswidrige (unechte) Rückwirkung vor, da eine Rückübertragung der Aktien bis zum 31.12.2003 nach der bis dahin geltenden Regelung nicht nur steuerfrei gewesen wäre, sondern auch keine fiktiven nicht abziehbaren Betriebsausgaben zu berücksichtigen gewesen wären. Die unechte Rückwirkung ist nur zulässig, wenn dem verfassungsrechtlich gebotenen Vertrauensschutz in hinreichendem Maße Rechnung getragen wird. Hierzu hat das Finanzgericht als Vergleichsmaßstab die Entscheidungen des BVerfG zur Absenkung der Beteiligungsgrenze des § 17 EStG von mehr als 25 % auf mindestens 10 % sowie die Verlängerung der Spekulationsfrist für nach altem Recht erworbene Grundstücke herangezogen. In beiden Fällen verstieß die Neuregelung gegen die verfassungsrechtlichen Grundsätze des Vertrauensschutzes.

Besteuerung von bis zum 22.12.2003 entstandenen Wertsteigerungen verfassungswidrig

Nur Einbeziehung nach dem 22.12.2003 entstandener stiller Reserven in die Berechnung der pauschal mit 5 % nicht abziehbaren Betriebsausgaben

Die bisherige Prüfung des § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG durch das BVerfG beschränkte sich darauf, ob die Norm mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist. Vor diesem Hintergrund ließ sich für das Finanzgericht nicht feststellen, ob auch eine im Einzelfall auftretende Rückwirkung des § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG bereits verfassungsrechtlich geprüft worden ist. Nach Auffassung des Gerichts ist daher eine verfassungskonforme Auslegung des § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG zulässig und geboten, so dass in die Bemessungsgrundlage zur Berechnung der pauschal mit 5 % nicht abziehbaren Betriebsausgaben lediglich Wertsteigerungen mit einfließen dürfen, die ab dem Tag des Gesetzesbeschlusses am 22.12.2003 entstanden sind. Diese verfassungskonforme Auslegung verstößt nicht gegen den klaren Willen des Gesetzgebers. Nach Auffassung des Finanzgerichts werden die Grenzen der Auslegung nicht überschritten, weil sie unter Berücksichtigung der Entstehungsgeschichte mit den durch die Einführung des § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG verfolgten gesetzgeberischen Zwecken

vereinbar ist und eine einschränkende Auslegung der Rechtsfolgen dieser Norm unter Berücksichtigung des Zeitpunktes ihres Inkrafttretens letztlich auch nicht gegen ihren Wortlaut verstößt. Insbesondere hält das Finanzgericht diese Auslegung auch deshalb für geboten, weil der Gesetzgeber keine Übergangsregelung vorgesehen hat.

Gegen das Urteil wurde Revision eingelegt. Es bleibt mit Spannung zu erwarten, ob der BFH der Auffassung des Finanzgerichts folgt. Denkbar wäre aber auch eine Vorlage an das BVerfG. In Anbetracht des anhängigen Verfahrens sollten entsprechende Fälle offen gehalten werden.

Anhängige Revision (AZ: I R 34/15)

Kontakt: RAin/StBin Agnes Daub-Kienle, München, agnes.daub-kienle@wts.de

1c | Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG auch auf nach DBA steuerfreie ausländische Einkünfte | *Autorin: Michelle Fischer, München*

FG Saarland vom 24.03.2015 (AZ: 1 K 1162/13)

Nach einem Urteil des FG Saarland wird § 8b Abs. 5 KStG auch auf ausländische Dividenden angewendet, die aufgrund eines DBA-Schachtelprivilegs in Deutschland vollständig steuerfrei gestellt sind. Der Anwendungsbereich ist nicht auf Einkünfte nach § 8b Abs. 1 KStG beschränkt.

Urteilsfall

Eine GmbH mit Tochtergesellschaften in China (10%ige Beteiligung) und der Türkei (ca. 85%ige Beteiligung) erhielt von diesen in den Jahren 2009 bis 2011 Dividenden. Diese setzte sie in ihren Körperschaftsteuererklärungen als nach dem jeweils anzuwendenden DBA steuerfreie Einkünfte an. Mit Bescheid vom März 2013 für das Jahr 2011 rechnete das Finanzamt 5 % der Dividenden als nach § 8b Abs. 5 KStG nicht abzugsfähige Betriebsausgaben hinzu und erließ auch entsprechende Änderungsbescheide für die Jahre 2009 und 2010. Gegen diese Hinzurechnung richtete sich die Klage mit der Begründung, dass die entsprechenden DBA-Vorschriften Anwendungsvorrang hätten.

FG Düsseldorf vom 16.09.2014 (AZ: 6 K 2018/12 K)

In einem anderen Klageverfahren hatte auch das FG Düsseldorf bereits entschieden, dass die außerbilanzielle Hinzurechnung nach § 8b Abs. 5 KStG auch dann zu erfolgen hat, wenn die erhaltenen Bezüge aufgrund eines DBA-Schachtelprivilegs als in Deutschland vollständig steuerfrei zu behandeln sind. Trotz vom FG Düsseldorf zugelassener Revision wurde diese nicht eingelegt (vgl. hierzu WTS Journal 02/2015 S. 9; dort auch zu Besonderheiten hinsichtlich des DBA-Frankreich).

Anwendungsbereich des § 8b Abs. 5 KStG eröffnet

Das FG Saarland ist – wie auch das FG Düsseldorf – in seiner Entscheidungsfindung der bisherigen Rechtsprechung des BFH gefolgt. Demnach liege in der Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG auf ausländische Dividenden kein Verstoß gegen das DBA. Die Schachtelprivilegierung sei nach wie vor gewährt. Ein sog. Treaty override liege nicht vor. Zudem gehe aus § 8b Abs. 5 KStG nicht hervor, dass dieser nur auf Einkünfte nach § 8b Abs. 1 KStG anzuwenden sei.

BFH vom 29.08.2012 (AZ: I R 7/12)

Fazit

DBA und § 8b Abs. 1 KStG sind nach Auffassung des Senats nicht in dem Sinne als gleichrangig zu betrachten, dass der Steuerpflichtige die für ihn günstigere Regelung wählen könne und nur bei Wahl des § 8b Abs. 1 KStG auch § 8b Abs. 5 KStG zur Anwendung komme. Die vorgesehene Hinzurechnung auf steuerfreie Einkünfte sei nicht vom Grund oder der Vorschrift dieser Freistellung abhängig. Der Anwendungsbereich von § 8b Abs. 5 KStG erstrecke sich auf jegliche Einkünfte, auf die § 8b Abs. 1 KStG verweist. So z. B. auch auf Einkünfte nach § 20 Abs. 1 Nr.1 EStG, zu denen auch die im vorliegenden Fall streitgegenständlichen Dividenden gehören. Gegen das Urteil des FG Saarland ist Revision bereits eingelegt worden, so dass nunmehr die Entscheidung des BFH abzuwarten bleibt.

Anhängige Revision (AZ: I R 29/15)

Kontakt: StBin Anne Mäkinen, München, anne.maekinen@wts.de

1d | Wertaufholungsgebot unabhängig von einer Gewinnminderung durch eine zuvor erfolgte Teilwertabschreibung anzuwenden |

Autorin: StBin Kristin Finsterbusch, München

BFH vom 21.05.2015 (AZ: IV R 15/12)

Mit Urteil vom 21.05.2015 hat der BFH entschieden, dass eine zuvor erfolgte, nicht gewinnmindernde ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung der Anwendung des Wertaufholungsgebots nicht entgegensteht.

Urteilsfall

Im Streitfall hatten die Kläger als Gesellschafter ihrer bilanzierenden GbR im Jahr 1998 Gesellschaftsanteile an einer GmbH erworben. Man einigte sich auf einen Kaufpreis von DM 500.000 (einschließlich Anschaffungsnebenkosten DM 512.535,17), wobei – entgegen den ersten Überlegungen – die aufgelaufenen Gewinne und eventuelle Gewinnrücklagen mitveräußert werden sollten. Ende des Jahres 1998 erfolgte eine Ausschüttung für 1997 sowie eine Vorabausschüttung für 1998 in Höhe von insgesamt DM 342.857,14. Bei der Bilanzaufstellung erfolgte in gleicher Höhe eine ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung auf die GmbH-Anteile, welche in einer späteren Außenprüfung auf DM 212.535,17 gekürzt wurde und zu einem Ausweis der Anteile in der Bilanz in Höhe von DM 300.000 führte.

Im Streitjahr 1999 leistete die GbR basierend auf einer nachträglichen Kaufpreisanpassung eine Zahlung von DM 48.171,57. Der Beteiligungsansatz von DM 300.000 blieb dennoch unverändert. Das Finanzamt vertrat hingegen die Auffassung, dass eine aufwandswirksame Behandlung der nachträglichen Kaufpreiszahlung nicht zulässig sei. Des Weiteren nahm es eine Wertaufholung in Höhe der in 1998 vorgenommenen Teilwertabschreibung vor.

Erwerb eines einheitlichen Wirtschaftsguts

Der BFH bestätigt nunmehr die Auffassung der Finanzverwaltung. Er begründet dies damit, dass die Kläger ein einheitliches Wirtschaftsgut „Anteile" erworben haben, sodass eine Abspaltung der Ausschüttungsansprüche nicht in Betracht komme. Im Zeitpunkt der Veräußerung der Anteile habe noch kein Gewinnverwendungsbeschluss vorgelegen.

Dauernde Wertminderung als Voraussetzung für Beibehaltung des niedrigeren Wertansatzes

Auch fehle es für eine Teilwertabschreibung im Jahr 1999 an der dafür erforderlichen dauernden Wertminderung der Beteiligung, da ausweislich des vom Finanzgericht eingeholten Sachverständigengutachtens der Beteiligung ein Wert von DM 1.229.000 zugemessen wurde und damit die Anschaffungskosten jedenfalls nicht unterschritten wurden. Dies wurde von den Klägern im erstinstanzlichen Verfahren auch eingeräumt.

Wertaufholung losgelöst von der Gewinnwirksamkeit vorheriger Teilwertabschreibungen

Ferner sei das Finanzgericht zutreffend von einer Wertaufholung nach § 6 Abs. 1 Nr. 2 Satz 3 i.V.m. § 6 Abs. 1 Nr. 1 Satz 4 EStG unter Berücksichtigung der Bildung einer Wertaufholungsrücklage gem. § 52 Abs. 16 Satz 3 EStG ausgegangen, da sich der Wert der Beteiligung zum 31.12. des Streitjahres entsprechend erholt habe. Der von den Klägern vorgebrachte Einwand, die einkommenserhöhende Wertaufholung setze einen vorherigen einkommensmindernden Wertabschlag voraus, wurde vom BFH zurückgewiesen. Einen derartigen Rechtsgrundsatz gebe es nicht.

BFH vom 25.02.2010 (AZ: IV R 37/07)

Zudem verstoße das Wertaufholungsgebot nicht gegen Art. 20 Abs. 3 GG. Der BFH habe bereits mit Urteil vom 25.02.2010 entschieden, dass das eingeführte Wertaufholungsgebot keinen verfassungsrechtlichen Bedenken ausgesetzt sei, auch soweit davon Teilwertabschreibungen erfasst werden, die vor Einführung des Wertaufholungsgebots vorgenommen worden seien.

Kontakt:
StB Marco Dern, München, marco.dern@wts.de

1e | Einkunftsbezogene Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags nach § 35 EStG ohne Saldierung unter Ehegatten | *Autorin: RAin Susanne Heufelder, München*

BFH vom 23.06.2015 (AZ: III R 7/14)

Der BFH hatte zu entscheiden, wie der Begriff „positive gewerbliche Einkünfte" im Rahmen der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags nach § 35 Abs. 1 Satz 2 EStG zu verstehen ist und ob gewerbliche Einkünfte von zusammen veranlagten Ehegatten horizontal miteinander verrechnet werden können.

In der Regel unterliegen gewerbliche Einkünfte einer einkommensteuerpflichtigen Person nicht nur der Einkommensteuer, sondern auch der Gewerbesteuer. Um die daraus resultierende Sonderbelastung der Gewerbetreibenden zu beseitigen, jedenfalls aber spürbar zu mindern, wird nach § 35 EStG grundsätzlich die tarifliche Einkommensteuer um das 3,8 fache des Gewerbesteuermessbetrags ermäßigt, soweit sie anteilig auf im zu versteuernden Einkommen enthaltene gewerbliche Einkünfte entfällt (Ermäßigungshöchstbetrag).

Urteilsfall

Im Urteilsfall war die Berechnung dieses Ermäßigungshöchstbetrags der zusammen veranlagten Eheleute streitig. Bei der Ermittlung des Höchstbetrags berücksichtigte das Finanzamt im Nenner der Berechnungsformel des § 35 Abs. 1 Satz 2 EStG nur die positiven Einkünfte des Klägers aus den Einkunftsquellen bei den einzelnen Einkunftsarten. Die Verluste aus zwei gewerblichen Beteiligungen des Klägers ließ es außer Betracht. Eine diesbezügliche Verrechnung mit seinen gewerblichen Gewinnen unterblieb. Bei den Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft der Kläger nahm es ebenfalls keine Saldierung von positiven und negativen Ergebnissen vor. Auch eine Verrechnung von positiven und negativen Einkünften aus Land- und Forstwirtschaft zwischen den Eheleuten (Klägern) lehnte das Finanzamt ab.

Der hiergegen erhobene Einspruch blieb erfolglos. Das Finanzgericht jedoch gab der Klage in vollem Umfang statt. Dabei bezog das Finanzgericht auch die negativen Einkünfte in die Berechnung des Höchstbetrags ein und nahm zudem einen horizontalen Verlustausgleich zwischen den Ehegatten vor.

Einkunftsbezogene Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags

Die Revision des Finanzamts hatte zum Teil Erfolg. Nach Ansicht des BFH sind bei der Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags positive und negative Einkünfte aus verschiedenen Quellen zu saldieren, sofern sie zu derselben Einkunftsart gehören. Eine quellenbezogene Betrachtung sei nicht anzustellen (entgegen der Meinung der Finanzverwaltung im BMF-Schreiben vom 24.02.2009). Dies entspreche dem Willen des Gesetzgebers, wonach gewerbliche Gewinne und Verluste rechnerisch zusammengefasst werden sollen. Auch aus dem Wortlaut der gesetzlichen Regelung ergebe sich keine andere Beurteilung. Allerdings sei eine Verrechnung von negativen Einkünften aus einer nicht begünstigten Einkunftsart mit positiven Einkünften aus einer anderen nicht begünstigten Einkunftsart wegen der eindeutigen gesetzlichen Regelung ab dem Streitjahr nicht mehr möglich. Die negativen Einkünfte der Klägerin aus Land- und Forstwirtschaft seien daher nicht mit den positiven Einkünften aus Vermietung und Verpachtung zu saldieren.

Keine Saldierung unter Ehegatten

Zudem hat der BFH klargestellt, dass sich die einkunftsbezogene Betrachtungsweise bei Zusammenveranlagung nicht über beide Ehegatten hinweg erstrecke. Hier seien für die Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags positive Einkünfte des einen Ehegatten nicht mit negativen Einkünften des anderen Ehegatten aus der gleichen Einkunftsart zu verrechnen.

Praxishinweis

Der BFH weist darauf hin, dass seine Höchstbetragsberechnung auch nachteilhaft sein kann. In diesen Fällen könne ggf. eine Einzelveranlagung gewählt werden.

Kontakt:
StB Marco Dern, München, marco.dern@wts.de

1f | Antrag auf Regelbesteuerung von Kapitaleinkünften ist spätestens zusammen mit der Einkommensteuererklärung zu stellen | *Autorin: StBin Franziska Junge, München*

BFH vom 28.07.2015 (AZ: VIII R 50/14)

Mit Urteil vom 28.07.2015 hat der BFH entschieden, dass ein Antrag auf Besteuerung von Kapitaleinkünften aus einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft nach der tariflichen Einkommensteuer unter Anwendung des Teileinkünfteverfahrens (sog. Regelbesteuerung) spätestens zusammen mit der Einkommensteuererklärung für den jeweiligen Veranlagungszeitraum zu stellen ist.

Urteilsfall

Die Klägerin war zu mehr als 25 % an einer GmbH beteiligt, aus der sie Einkünfte aus Kapitalvermögen in Form verdeckter Gewinnausschüttungen erzielte. Diese wurden mit Abgeltungsteuer in Höhe von 25 % belastet. In der vom Steuerberater erstellten Einkommensteuererklärung stellte die Klägerin für diese Kapitalerträge zwar einen Antrag auf Günstigerprüfung (§ 32d Abs. 6 EStG), jedoch nicht auf Regelbesteuerung (§ 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 1 Buchst. a EStG). Letzterer wurde von der Klägerin erst nach Abgabe der Einkommensteuererklärung, aber noch vor Abschluss der Veranlagung, beim Finanzamt eingereicht. Dieses – und das ihm folgende FG Münster – lehnten die Berücksichtigung des Antrags bei der Steuerfestsetzung als verspätet ab.

Posteingangsstempel als maßgeblicher Abgabezeitpunkt

Der BFH sah den Antrag auf Regelbesteuerung ebenfalls als verspätet an. Aus § 32d Abs. 2 Nr. 3 Satz 4 EStG ergebe sich eindeutig, dass das Antragsrecht zeitlich durch die Abgabe der Steuererklärung befristet sei. Maßgeblich für den Abgabezeitpunkt der Steuererklärung sei der Eingangsstempel des Finanzamts. Diese Antragsfrist ist nach Ansicht des BFH auch verfassungsgemäß, da sie als Ausschlussfrist sofort, eindeutig und klar aus dem Gesetzestext erkennbar sei und in angemessener Frist und leicht zu erfüllender Form im Rahmen der Abgabe der Steuererklärung in Anspruch genommen werden könne. Ferner sei die Befristung der Antragstellung auch verhältnismäßig, da – anders als bei der Günstigerprüfung oder der Prüfung des Steuereinbehaltes nach § 32d Abs. 4 EStG – der Antrag auf Regelbesteuerung, vorbehaltlich eines Widerrufes, Bindungswirkung für die folgenden vier Veranlagungszeiträume entfalte.

Antragsfrist verfassungsgemäß

Antrag auf Günstigerprüfung nicht konkludent Antrag auf Regelbesteuerung

Der von der Klägerin mit der Steuererklärung gestellte Antrag auf Günstigerprüfung könne nicht konkludent als Antrag auf Anwendung der Regelbesteuerung ausgelegt werden. Eine konkludente Antragstellung hat der BFH jedenfalls bei einer von einem fachkundigen Steuerberater erstellten Steuererklärung abgelehnt. Eine mangelnde Kenntnis des Steuerberaters über verfahrensrechtliche Fristen begründe einen Verschuldensvorwurf, den sich der Steuerpflichtige zurechnen lassen müsse, so dass eine Wiedereinsetzung in den vorigen Stand gem. § 110 AO nicht in Betracht komme.

Fazit

Bei Erstellung der Einkommensteuererklärung sollte daher in Bezug auf Einkünfte aus Kapitalvermögen genau geprüft werden, welche Wahlrechte für deren Besteuerung in Betracht kommen und welche Anträge dafür fristgerecht zu stellen sind.

Kontakt:
StB Marco Dern, München, marco.dern@wts.de

1g | Veräußerung von Xetra-Gold Inhaberschuldverschreibungen des Privatvermögens außerhalb der Jahresfrist nicht steuerbar | *Autor: RA Dr. Tom Offerhaus, München*

BFH vom 12.05.2015 (AZ: VIII R 4/15 und VIII R 35/14)

Der Gewinn aus der Veräußerung oder Einlösung von im Privatvermögen gehaltenen Xetra-Gold Inhaberschuldverschreibungen, die dem Inhaber ein Recht auf Auslieferung von Gold gewähren, ist nach zwei aktuellen Urteilen des BFH nach Ablauf einer Veräußerungsfrist von einem Jahr zwischen Anschaffung und Veräußerung der Wertpapiere nicht steuerbar.

Urteilsfall

Bei Xetra-Gold Inhaberschuldverschreibungen handelt es sich um börsenfähige Wertpapiere. Diese gewähren dem Inhaber zeitlich unbefristet das Recht

auf Auslieferung eines Gramms Gold, das jederzeit unter Einhaltung einer Lieferfrist von zehn Tagen gegenüber der Bank geltend gemacht werden kann. Zwar besteht die Möglichkeit, die Wertpapiere an der Börse zu handeln. In den beiden vorliegenden Fällen bestand gegen die Emittentin jedoch ausschließlich ein Anspruch auf Lieferung von Gold. Zur Besicherung und Erfüllbarkeit der Auslieferungsansprüche war die Inhaberschuldverschreibung jederzeit durch physisch eingelagertes Gold zu mindestens 95 % gedeckt.

In einem Streitfall veräußerte der Kläger seine Xetra-Gold Inhaberschuldverschreibungen über ein Jahr nach deren Anschaffung mit Gewinn. Im anderen Fall ließ sich der Kläger dagegen das verbriefte Gold physisch aushändigen. Die Finanzämter besteuerten den erzielten Gewinn jeweils als Einkünfte aus Kapitalvermögen. Die dagegen erhobenen Klagen waren vor den Finanzgerichten erfolgreich.

Keine sonstige Kapitalforderung

Der BFH hat nun die Revisionen der Finanzämter als unbegründet zurückgewiesen. Der von den Klägern erzielte Gewinn aus der Veräußerung oder Einlösung von Xetra-Gold Inhaberschuldverschreibungen führe nicht zu steuerbaren Einkünften aus Kapitalvermögen. Die Schuldverschreibungen seien zum einen keine sonstigen Kapitalforderungen i. S. v. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG, da sie keinen Anspruch auf Geld verkörperten, sondern einen Anspruch auf eine Sachleistung, die Lieferung physischen Goldes. Der Anspruch auf Lieferung von Gold werde auch nicht dadurch zu einer Kapitalforderung, dass eine Vielzahl von Anlegern Xetra-Gold Inhaberschuldverschreibungen auf dem Sekundärmarkt gehandelt hätten. Zum anderen handele es sich auch nicht um ein Termingeschäft i. S. d. § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 EStG. Für ein Optionsgeschäft fehle es an einem festgelegten Ausübungspreis, durch welchen die Option erst eine Hebelwirkung erhalten könne. Auch mangele es an der Vereinbarung eines festen Zeitraums, innerhalb dessen bzw. bis zu dessen Ende die Option hätte ausgeübt werden können.

Kein Termingeschäft

Fazit

Im Ergebnis stellt der BFH den Erwerb sowie die Einlösung oder den Verkauf der Inhaberschuldverschreibungen dem unmittelbaren Erwerb oder Verkauf physischen Goldes gleich. Derartige Goldgeschäfte hat der BFH aber stets als private Veräußerungsgeschäfte und nicht als Kapitaleinkünfte angesehen, mit der Folge, dass der Gewinn nach Ablauf eines Jahres zwischen Anschaffung und Veräußerung bzw. Einlösung nicht steuerbar ist.

Kontakt:
RA Dr. Tom Offerhaus, München, tom.offerhaus@wts.de

1h | Für Antrag auf Tarifbesteuerung von Ausschüttungen kein maßgeblicher Einfluss auf Kapitalgesellschaft erforderlich | *Autor: StB Nicolas Schwiddessen, Düsseldorf*

BFH vom 25.08.2015 (AZ: VIII R 3/14)

Mit Urteil vom 25.08.2015 hat der BFH entschieden, dass Ausschüttungen aus einer Kapitalgesellschaft auf Antrag der tariflichen Einkommensteuer unterliegen können, auch wenn der Anteilseigner aufgrund seiner Beteiligung an der ausschüttenden Kapitalgesellschaft und seiner beruflichen Tätigkeit für diese keinen maßgeblichen Einfluss auf deren Geschäftsführung ausüben kann.

Urteilsfall

Neben ihrer Tätigkeit als Assistentin der Geschäftsleitung und Mitarbeiterin in der Lohn- und Finanzbuchhaltung der E-GmbH war die Klägerin zu 5 % an der E-GmbH beteiligt. Aus dieser Beteiligung erzielte die Klägerin in 2011 neben Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit auch Kapitalerträge, die der Abgeltungsteuer in Höhe von 25 % unterworfen wurden. In ihrer Einkommensteuererklärung beantragte die Klägerin die Besteuerung mit der tariflichen Einkommensteuer gem. § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 3 Satz 1 Buchst. b EStG, da sie mit mehr als 1 % an der ausschüttenden GmbH beteiligt und für diese beruflich tätig war. Dies lehnte das Finanzamt mit der Begründung ab, dass es sich hierbei nicht um eine unternehmerische Beteiligung handele, da die Klägerin aufgrund ihrer beruflichen Tätigkeit keinen maßgeblichen Einfluss auf die Geschäftsführung der E-GmbH habe ausüben können. Nach erfolglosem Einspruch gab das FG Thüringen der hiergegen gerichteten Klage statt.

Urteilsbegründung

Die vom Finanzamt eingelegte Revision wurde als unbegründet zurückgewiesen. Der BFH stellte klar, dass die Ausübung der Option nach § 32d EStG auf Anwendung der tariflichen Einkommensteuer nicht von qualitativen oder quantitativen Anforderungen an die berufliche Tätigkeit des Antragstellers abhängt. Ein maßgeblicher Einfluss des Anteilseigners auf die unternehmerischen Entscheidungen der Kapitalgesellschaft als Voraussetzung der Optionsausübung sei dem Gesetz nicht zu entnehmen.

Fazit

Mit dem Urteil stärkt der BFH das Antragswahlrecht nach § 32d EStG und äußert ausdrücklich Zweifel an der Auffassung der Finanzverwaltung, wonach die berufliche Tätigkeit nicht von untergeordneter Bedeutung sein darf, sofern die Option ausgeübt werden soll. Allerdings kam es hierauf im vorliegenden Urteilsfall nicht weiter an, da jedenfalls die berufliche Tätigkeit der Klägerin bei der E-GmbH weder quantitativ noch qualitativ von untergeordneter Bedeutung war.

Kontakt:
RA/StB Dr. Martin Bartelt, München,
martin.bartelt@wts.de

1i | NEU ab 01.01.2016: Steuer-Identifikationsnummer wird Pflicht für Kindergeld |

Autoren: Dirk Keppler, Ayse Schink, beide Düsseldorf

Steuer-Identifikationsnummern ab 01.01.2016 Anspruchsvoraussetzung

Ab 01.01.2016 sind die steuerlichen Identifikationsnummern gesetzlich vorgeschriebene Anspruchsvoraussetzung gem. § 62 EStG für das Kindergeld. Kindergeldberechtigte sind dann verpflichtet, sowohl die Steuer-Identifikationsnummer des Kindes als auch die Steuer-Identifikationsnummer des Elternteils, der den Kindergeldantrag stellt bzw. bereits Kindergeld bezieht, der zuständigen Familienkasse mitzuteilen.

Bis wann müssen der Familienkasse die Steuer-Identifikationsnummern vorliegen?

Neuanträge müssen die Steuer-Identifikationsnummern enthalten, damit der Kindergeldantrag seitens der Familienkasse bearbeitet werden kann. Das bereits zuvor in den Antragsformularen aufgeführte Feld wird zum Pflichtfeld. Eltern, die bereits Kindergeld beziehen und die Steuer-Identifikationsnummern noch nicht angegeben haben, können diese unabhängig vom Geburtstag des Kindes im Laufe des Jahres 2016 schriftlich nachreichen.

Welche Folgen hat das Unterlassen der Nachreichung?

Kommt der Steuerpflichtige trotz Aufforderung durch die Familienkasse seiner Verpflichtung zur Übermittlung der Steuer-Identifikationsnummern nicht nach, wird die Kindergeldzahlung eingestellt und das seit Januar 2016 gezahlte Kindergeld zurück gefordert. Allerdings ist darauf hinzuweisen, dass der Kindergeldanspruch erst 4 Jahre nach dem Kalenderjahr, in dem er entstanden ist, verjährt. Kindergeldberechtigte können innerhalb dieser Zeit (auch) rückwirkend einen Antrag auf Kindergeldauszahlung stellen.

Praxishinweis

Sofern die Steuer-Identifikationsnummern der Familienkasse bisher noch nicht mitgeteilt wurden, sollten Steuerpflichtige dies jetzt nachholen. Sofern Zweifel im Hinblick auf das Vorliegen dieser Daten bei der Familienkasse bestehen, kann dies dort telefonisch erfragt werden. Fehlende Steuer-Identifikationsnummern werden jedoch auch von den Familienkassen angefordert.

Kontakt:
Dirk Keppler, Düsseldorf,
dirk.keppler@wts.de

2a | Aktuelle Gesetzesänderungen im Bereich Umsatzsteuer |

Autorin: StBin Gabriele Heemann, Hamburg

Steueränderungsgesetz 2015

Die umsatzsteuerlichen Änderungen i. R. d. Steueränderungsgesetzes 2015 betreffen u. a. die Besteuerung der öffentlichen Hand und das Reverse-Charge-Verfahren gem. § 13b UStG.

Unternehmereigenschaft von juristischen Personen des öffentlichen Rechts

Die Besteuerung juristischer Personen des öffentlichen Rechts war nach zahlreichen Urteilen an das Unionsrecht anzupassen.

Nach dem neu eingefügten § 2b UStG gelten juristische Personen des öffentlichen Rechts nicht als Unternehmer, soweit sie Tätigkeiten im Rahmen der öffentlichen Gewalt ausüben. Ausnahmen bestehen bei sog. größeren Wettbewerbsverzerrungen. Das Gesetz enthält einen Negativ- und einen Positivkatalog zur Bestimmung der Unternehmereigenschaft. Die Neurege-

lung ist grundsätzlich ab dem 01.01.2016 anzuwenden, es besteht jedoch die Möglichkeit, eine Übergangsregelung bis zum 31.12.2020 zu nutzen (§ 27 Abs. 22 UStG).

Übergang der Steuerschuld bei Bauleistungen an Betriebsvorrichtungen

Zusätzlich wird der Übergang der Steuerschuld bei Bauleistungen an Betriebsvorrichtungen nunmehr gesetzlich geregelt, um der bisherigen Sichtweise der Finanzverwaltung eine gesetzliche Grundlage zu geben. Unter Berufung auf das Unionsrecht sieht der Gesetzgeber einen weiten Anwendungsbereich des Übergangs der Steuerschuld bei Bauleistungen im Zusammenhang mit Grundstücken. Danach gelten als Grundstücke im Sinne des § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG insbesondere auch Sachen, Ausstattungsgegenstände und Maschinen, die auf Dauer in einem Gebäude oder Bauwerk installiert sind und die nicht bewegt werden können, ohne das Gebäude oder Bauwerk zu zerstören oder zu verändern. Mit dieser Gesetzesänderung sollen Abgrenzungsprobleme bei Bauleistungen an Betriebsvorrichtungen vermieden werden, die aufgrund der BFH-Rechtsprechung entstanden sind (vgl. auch zuletzt WTS Journal 04/2015, Beitrag 2c zum Nichtanwendungserlass des BMF vom 28.07.2015).

BFH vom 28.08.2014 (AZ: V R 7/14)

Übergang der Steuerschuld bei Leistungen an juristische Personen des öffentlichen Rechts

Der Übergang der Steuerschuld gem. § 13b UStG kommt grundsätzlich auch zur Anwendung, wenn der Leistungsbezug für den nichtunternehmerischen Bereich erfolgt. Dies gilt grundsätzlich auch für Leistungsbezüge von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, wenn diese Leistungen für den hoheitlichen Bereich beziehen. Bisher hat die Finanzverwaltung zur Vermeidung von „unnötigem Verwaltungsaufwand" bei Behörden einzelne Ausnahmen ohne gesetzliche Grundlage gewährt (vgl. Abschn. 13b.3 Abs. 12 Satz 2 und Abschn. 13b.3a Abs. 4 Satz 2 UStAE). Eine erweiterte Ausnahmeregelung wurde nunmehr gesetzlich normiert.

INTRASTAT-Meldeschwelle für Eingänge

Im Rahmen des Bürokratieentlastungsgesetzes wurde die INTRASTAT-Meldeschwelle für Eingänge zum 01.01.2016 von € 500.000 auf € 800.000 erhöht. Die Schwelle für Versendungen bleibt unverändert bei € 500.000.

Kontakt:
StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a. M./Hamburg, juergen.scholz@wts.de

Jede Woche up to date.
WTS Tax Weekly.

Mit dem Online-Newsletter „WTS Tax Weekly" sichern Sie sich Woche für Woche Ihren persönlichen Wissensvorsprung. Lesen Sie komprimiert und aktuell über steuerpolitische Entwicklungen und ausgewählte Themen aus Rechtsprechung und Finanzverwaltung.

Abonnieren Sie noch heute unter:
www.wts.de/tax_weekly

2b | Finales Ende des „Seeling-Modells" in Bezug auf den Vorsteuerabzug für gemischt genutzte Grundstücke | *Autor: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a.M./Hamburg*

EuGH vom 08.05.2003 (Rs. C-269/00)

Im Jahr 2003 hatte der EuGH in der Rechtssache „Wolfgang Seeling" entschieden, dass ein Steuerpflichtiger berechtigt sei, ein teilweise unternehmerisch und teilweise privat genutztes Grundstück samt Gebäude umsatzsteuerlich insgesamt seinem Unternehmen zuzuordnen. Diese Zuordnung ermöglichte den sofortigen vollen Vorsteuerabzug in Bezug auf die Anschaffungs- oder Herstellungskosten. Die unentgeltliche Wertabgabe hinsichtlich des privat genutzten Gebäudeanteils musste dagegen erst über einen längeren Zeitraum von 50 Jahren versteuert werden. Hierdurch ergab sich hinsichtlich des auf den privat genutzten Gebäudeanteil entfallenden Vorsteuerbetrags ein signifikanter Finanzierungsvorteil.

EURLUmsG vom 09.12.2004

Dieser Finanzierungsvorteil wurde zunächst dadurch maßgeblich eingeschränkt, dass der Gesetzgeber im Jahr 2004 die Bemessungsgrundlage auf 10 % der Herstellungskosten pauschalisierte (§ 10 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 UStG). Schließlich wurde dann das Seeling-Modell dadurch abgeschafft, dass der Vorsteuerabzug seit dem Jahr 2010 auf den tatsächlich unternehmerischen Nutzungsanteil begrenzt wurde (§ 15 Abs. 1b UStG).

JStG 2010 vom 13.12.2010

BFH vom 12.08.2015 (AZ: XI R 6/13)

Aktuell hatte der BFH über einen Fall zu entscheiden, bei dem der Steuerpflichtige das Gebäude bereits kurz vor Inkrafttreten der auf 10 % pauschalierten Bemessungsgrundlage fertig gestellt hatte und nun bis zum Ende der Nutzungsdauer die alte Rechtslage in Anspruch nehmen wollte. Fraglich war somit letztlich, ob der Steuerpflichtige im Rahmen seiner Investition bis zum Ende der Nutzungsdauer auf den Bestand der zum Zeitpunkt der Fertigstellung geltenden gesetzlichen Regelung vertrauen durfte.

Kein in die Zukunft gerichtetes schutzwürdiges Vertrauen

Unabhängig davon, ob vorliegend eine sog. echte oder unechte Rückwirkung vorliegt, kam der BFH jedenfalls zu dem Ergebnis, dass zumindest dann kein in die Zukunft gerichtetes schutzwürdiges Vertrauen des Steuerpflichtigen in eine gesetzliche Regelung vorliegen könne, wenn diese offensichtlich stark begünstigend ausgestaltet ist und zum maßgeblichen Investitionszeitpunkt allgemein mit deren Änderung gerechnet werden muss. Dabei war im Urteilsfall besonders zu gewichten, dass in der Fachwelt übereinstimmend von einer zeitnahen Änderung der gesetzlichen Regelung ausgegangen wurde und dies dem Steuerpflichtigen (als Gesellschafter einer Rechtsanwalts- und Wirtschaftsprüfungskanzlei) auch bekannt gewesen sein musste.

Kontakt:
StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a. M./Hamburg, juergen.scholz@wts.de

2c | Sofortige Umsatzsteuerminderung aufgrund eines Sicherungseinbehalts | *Autor: Christian Vanino, München*

BMF vom 03.08.2015

Mit dem am 03.08.2015 veröffentlichten BMF-Schreiben wird das BFH-Urteil vom 24.10.2013 zu den sog. Sicherungseinbehalten für mögliche Baumängel umgesetzt. Hintergrund dieser Problematik ist, dass insbesondere in der Baubranche wegen befürchteter Mängel nur selten das gesamte Entgelt bei Leistungserbringung gezahlt wird. Dies führt grundsätzlich dazu, dass der Bauunternehmer die Umsatzsteuer vorfinanzieren muss.

BFH vom 24.10.2013 (AZ: V R 31/12)

Der BFH hat entschieden, dass ein Unternehmer grundsätzlich im Umfang eines Sicherungseinbehalts zur Minderung der Bemessungsgrundlage wegen Uneinbringlichkeit nach § 17 Abs. 2 Nr. 1 UStG berechtigt sein kann, soweit er seinen Entgeltanspruch aufgrund eines vertraglichen Einbehalts zur Absicherung von Gewährleistungsansprüchen über einen Zeitraum von zwei bis fünf Jahren nicht verwirklichen kann.

Abgrenzung Uneinbringlichkeit

Entgeltforderungen, die auf sog. Sicherungseinbehalten für Baumängel beruhen, sind demnach grundsätzlich (zunächst) uneinbringlich, da der Unternehmer die insoweit bestehenden Entgeltansprüche ganz oder teilweise jedenfalls auf absehbare Zeit rechtlich und tatsächlich nicht durchsetzen kann

(Abschn. 17.1 Abs. 5 Satz 2 UStAE). Eine Uneinbringlichkeit soll hingegen nicht vorliegen, soweit der Unternehmer eine vollständige Entgeltzahlung bereits mit Leistungserbringung für die Fälle beanspruchen kann, in denen er die Gewährleistungsansprüche seines Leistungsempfängers durch eine Bankbürgschaft gesichert hat oder hätte sichern können.

Nachweis der Uneinbringlichkeit

Der Unternehmer hat die Voraussetzungen für die Minderung der Bemessungsgrundlage wegen Uneinbringlichkeit nachzuweisen. Aus den Nachweisen muss sich leicht und einwandfrei ergeben, dass für jeden abgeschlossenen Vertrag konkrete, im Einzelnen vom Unternehmer begehrte Gewährleistungsbürgschaften beantragt und abgelehnt wurden.

Vorsteuerkorrektur beim Leistungsempfänger

Soweit der Unternehmer unter den zuvor genannten Voraussetzungen die Entgeltansprüche zulässig als uneinbringlich behandelt, hat der Leistungsempfänger die Vorsteuer aus den jeweiligen Leistungsbezügen entsprechend zu berichtigen. Der Unternehmer ist nicht verpflichtet, dem Leistungsempfänger die Behandlung seiner Ansprüche mitzuteilen. Das Finanzamt des Unternehmers ist jedoch berechtigt, das Finanzamt des Leistungsempfängers auf die Behandlung der offenen Entgeltansprüche als uneinbringlich hinzuweisen (Abschn. 17.1 Abs. 5 Sätze 9 und 10 UStAE).

Anwendungsregelung

Soweit in früheren Verwaltungsanweisungen, insbesondere dem BMF-Schreiben vom 12.10.2009 (Merkblatt zur Umsatzbesteuerung in der Bauwirtschaft, USt M 2) von anderen Grundsätzen ausgegangen wurde, wird hieran nicht mehr festgehalten. Die Grundsätze des BMF-Schreibens vom 03.08.2015 sind in allen offenen Fällen anzuwenden. Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass wird in Abschn. 17.1 Abs. 5 UStAE entsprechend geändert.

Kontakt: WP/StB Joachim Strehle, München, joachim.strehle@wts.de

2d | Keine Geschäftsveräußerung im Ganzen bei der Übertragung auf mehrere Erwerber | *Autor: RA Anton Appel, München*

Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG)

Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) unterliegt nicht der Umsatzbesteuerung. Eine GiG liegt nach § 1 Abs. 1a Satz 2 UStG vor, wenn ein Unternehmen oder ein in der Gliederung eines Unternehmens gesondert geführter Betrieb im Ganzen entgeltlich oder unentgeltlich übereignet oder in eine Gesellschaft eingebracht wird.

Bisherige Rechtsprechung

Nach höchstrichterlicher Rechtsprechung kommt es für die Einordnung als GiG nicht darauf an, dass ein veräußerter Unternehmensteil in der Organisationsstruktur des veräußernden Unternehmens bereits als eigenständige Einheit existiert hat. Vielmehr ist darauf abzustellen, dass die veräußerten materiellen und immateriellen Bestandteile ein Unternehmen oder einen Unternehmensteil bilden, mit dem eine selbständige wirtschaftliche Tätigkeit fortgeführt werden kann. Im Rahmen einer Gesamtwürdigung ist zu prüfen, ob das übertragene Unternehmensvermögen als hinreichendes Ganzes die Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglicht.

BFH vom 04.02.2015 (AZ: XI R 14/14)

Nun hatte der BFH in einem Revisionsverfahren über die Frage zu entscheiden, ob eine GiG auch dann vorliegen kann, wenn die Übertragung verschiedener Vermögenswerte von mehreren Veräußerern auf mehrere Erwerber erfolgt.

Urteilsfall

Eine GbR hatte Grundstücke und Inventar zum Betrieb von drei Seniorenresidenzen an drei OHGs vermietet. Die Gesellschafter der GbR und der OHGs waren personenidentisch. Die Seniorenresidenzen wurden von den OHGs an eine GmbH unterverpachtet. Die Grundstücke, das Inventar und die Beteiligungen an den OHGs wurden an vier AGs einer schwedischen Investorengruppe verkauft. Dabei wurden die Grundstücke und das Inventar jeweils an eine AG und die Beteiligungen an den OHGs an zwei weitere AGs veräußert. Die veräußernden Gesellschafter und die veräußernde GbR haben den gesamten Vorgang als nicht steuerbare GiG behandelt. Dieser Handhabung widersprach das Finanzamt im Zuge einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung. Zwar seien die Grundstücksveräußerungen gem. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG und die Beteiligungsveräußerungen gem. § 4 Nr. 8 Buchst. f UStG steuerfrei. Da es sich jedoch insgesamt nicht um eine

GiG, sondern um getrennt voneinander zu betrachtende umsatzsteuerrechtliche Leistungsbeziehungen handele, sei die Veräußerung des Inventars steuerpflichtig.

Entscheidung

Das zunächst angerufene Finanzgericht folgte der Auffassung, dass es sich insgesamt um eine GiG handele. Dem hat der BFH vollumfänglich widersprochen. Der BFH stellt klar, dass bei der Veräußerung verschiedener Wirtschaftsgüter von verschiedenen Veräußerern an verschiedene Erwerber auch mehrere umsatzsteuerrechtliche Leistungsbeziehungen vorlägen, die jeweils gesondert zu betrachten seien. Jede der umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen für sich betrachtet könne eine GiG sein, wenn das insoweit übertragene Unternehmensvermögen als hinreichendes Ganzes die Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglicht. Nicht maßgeblich sei demnach, ob die Übertragung von Unternehmensvermögen aufgrund von mehreren umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen in ihrem Zusammenspiel die Ausübung einer wirtschaftlichen Tätigkeit ermöglicht.

Praxishinweis

Bei der Übertragung von Unternehmen oder Unternehmensteilen ist besondere Vorsicht geboten, wenn auf Erwerber- oder Veräußererseite mehrere Rechtspersönlichkeiten auftreten. Es bedarf einer sehr genauen Trennung der einzelnen umsatzsteuerrechtlichen Leistungsbeziehungen, um eine korrekte umsatzsteuerrechtliche Handhabung zu gewährleisten. Aufgrund der häufig komplexen gesellschaftsrechtlichen Gestaltung bei M&A-Transaktionen müssen neben der ertragsteuerrechtlichen Betrachtung insbesondere auch umsatzsteuerrechtliche Aspekte einer genauen Prüfung unterzogen werden.

Kontakt: WP/StB Joachim Strehle, München, joachim.strehle@wts.de

2e | Kein Vorsteuerabzug der Einfuhrumsatzsteuer durch ein Transportunternehmen | *Autorin: RAin Claudia Latz, München*

EuGH vom 25.06.2015 (Rs. C-187/14)

Der EuGH hat mit Urteil vom 25.06.2015 entschieden, dass Transportunternehmen unter Umständen wie im Urteilsfall nicht berechtigt seien, die Einfuhrumsatzsteuer als Vorsteuer abzuziehen.

Urteilsfall

Im gegenständlichen Streitfall transportierte ein dänisches Transport- und Logistikunternehmen (DSV) Packstücke mit Elektronikprodukten im externen Versandverfahren von einem dänischen Freihafen nach Schweden. Die dänischen Zollbehörden gaben die Waren für den Versand frei, wobei sie für die Gestellung an der schwedischen Bestimmungszollstelle jeweils eine Frist setzten. Nach erfolglosem Lieferversuch wurden die Waren wieder zurück nach Dänemark transportiert. Eine ordnungsgemäße Gestellung der Waren sowie eine Annullierung der Zollverfahren erfolgte nicht. Nach Verstreichen der Frist wurden die Waren erneut nach Schweden transportiert. Für diese Lieferungen wurden neue Versandverfahren eingeleitet, welche sodann ordnungsgemäß abgeschlossen wurden. Die dänische Zoll- und Steuerverwaltung verlangte von DSV aufgrund der Entziehung aus der zollamtlichen Überwachung für die beiden unvollständigen ersten Versandverfahren Zoll und Einfuhrumsatzsteuer. DSV beglich die Einfuhrumsatzsteuer, der Vorsteuerabzug wurde jedoch verwehrt.

Kein Verstoß gegen Art. 168 Buchst. e MwSt-SystRL

Nach Auffassung des EuGH stehe Art. 168 Buchst. e der Mehrwertsteuer-Systemrichtlinie einer nationalen Regelung nicht entgegen, die den Vorsteuerabzug des zollabfertigenden Transportunternehmers, der nicht Einführer oder Eigentümer der betreffenden Waren ist, ausschließt. Zur Begründung führt der EuGH an, dass ein Vorsteuerabzugsrecht nur bestehe, soweit die eingeführten Waren für Zwecke der besteuerten Umsätze des Steuerpflichtigen verwendet werden. Nach ständiger Rechtsprechung des Gerichtshofes zum Vorsteuerabzug aus Lieferungen und Dienstleistungen sei diese Voraussetzung nur dann erfüllt, wenn die Kosten der Eingangsleistungen Eingang in den Preis der Ausgangsumsätze oder in den Preis der Gegenstände oder Dienstleistungen finden, die der Steuerpflichtige im Rahmen seiner wirtschaftlichen Tätigkeiten erbringt. Da der Wert der beförderten Waren nicht zu den Kosten gehöre, welche in die

von einem Beförderer – dessen Tätigkeit sich auf die entgeltliche Beförderung dieser Waren beschränkt – in Rechnung gestellten Preise einfließt, sei ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen.

Fazit

Nach den im Urteil dargelegten Grundsätzen ist der Vorsteuerabzug für den Transportunternehmer, der aufgrund seiner Verfehlungen nach Maßgabe der zollrechtlichen Bestimmungen zum Schuldner der Einfuhrabgaben wird, mithin nicht möglich. Dies deckt sich mit der Auffassung der deutschen Finanzverwaltung, die den Vorsteuerabzug nur demjenigen zugesteht, der im Zeitpunkt der Einfuhr verfügungsberechtigt ist; dies ist regelmäßig der Eigentümer der Ware.

Kontakt: WP/StB Joachim Strehle, München, joachim.strehle@wts.de

3 | Nießbrauchsrecht als Teil der Gegenleistung bei Zwangsversteigerung und Erwerb durch Nießbrauchsberechtigten | *Autor: RA/StB Dr. Andreas Bock, München*

BFH vom 15.07.2015 (AZ: II R 11/14)

Der BFH hat in seinem Urteil entschieden, dass im Zwangsversteigerungsverfahren ein in Bezug auf das „geringste Gebot" zu berücksichtigendes Nießbrauchsrecht Teil der grunderwerbsteuerlichen Gegenleistung bei Erwerb eines Grundstücks ist. Dies gilt selbst dann, wenn der Nießbrauchsberechtigte das Grundstück selbst ersteigert.

Urteilsfall

Zugunsten der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) war ein Nießbrauchsrecht an dem Grundstück eingetragen. In einem durch einen Gläubiger des Grundstückseigentümers betriebenen Zwangsversteigerungsverfahren wurde der Klägerin als Meistbietender für den durch Zahlung zu berichtigenden Betrag von € 22.600 das Grundstück unter der Bedingung zugeschlagen, dass das Nießbrauchsrecht bestehen blieb. Innerhalb des Zwangsversteigerungsverfahrens bestimmte das Amtsgericht nach § 51 i.V.m. § 50 ZVG den Ersatzwert des Nießbrauchsrechts auf € 2.840.000.

Grunderwerbsteuerliche Bemessungsgrundlage im Zwangsversteigerungsverfahren

Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer im Zwangsversteigerungsverfahren ist nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG das Meistgebot einschließlich der Rechte, die nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleiben. Im Falle bestehen bleibender Rechte erwirbt der Ersteher das Eigentum an dem unverändert mit diesem Recht belasteten Grundstück, selbst wenn ein solches Recht, wie bspw. der Nießbrauch an dem Grundstück, dem Ersteher bereits zusteht. Das Nießbrauchsrecht an einem fremden Grundstück erlischt gemäß § 889 BGB nicht dadurch, dass der Berechtigte das Eigentum an dem Grundstück erwirbt.

Wert der Gegenleistung i.S.v. § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG

Der Wert der Gegenleistung i.S.v. § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG wird nicht dadurch beeinflusst, dass das bestehen bleibende Recht demjenigen zusteht, der das Grundstück ersteigert. Dem kann nicht entgegen gehalten werden, ein bestehen bleibender Nießbrauch stelle für den Ersteher des Grundstücks, der zugleich Nießbrauchsberechtigter ist, keine wirtschaftliche Belastung dar.

Keine dauernde Last

Nach § 9 Abs. 1 Nr. 4 GrEStG gelten nach den Versteigerungsbedingungen bestehen bleibende Rechte als Gegenleistung. Die Gegenleistung ist danach nur von einer rechtlichen Belastung durch die bestehen bleibenden Rechte abhängig.

Schließlich stellt das an dem Grundstück bestehende Nießbrauchsrecht nach Ansicht des BFH auch keine dauernde Last i. S. d. § 9 Abs. 2 Nr. 2 Satz 2 GrEStG dar, welche nicht als Gegenleistung in die Bemessungsgrundlage für die Grunderwerbsteuer einzubeziehen wäre.

Kontakt: RA/StB Dr. Andreas Bock, München, andreas.bock@wts.de

4a | Aktuelle Entwicklungen bei der Erbschaftsteuerreform |

Autor: RA Dr. Tom Offerhaus, München

Hintergrund

Das Ringen um die aus verfassungsrechtlichen Gründen unumgängliche Reform der Erbschaftsteuer geht in die nächste Runde. Aktuell ist nur klar, dass das Bundesverfassungsgericht hierfür eine Frist bis zum 30.06.2016 gesetzt hat. Die gesetzgeberischen Bemühungen, noch in 2015 ein neues Erbschaftsteuergesetz zu präsentieren, dürfen wohl als gescheitert betrachtet werden. Damit bleibt das bestehende, verfassungswidrige Recht bis auf weiteres anwendbar.

Stellungnahme des Bundesrats

Nachdem die Vorgaben des Bundesverfassungsgerichts aus seiner Entscheidung vom 17.12.2014 (siehe WTS Journal 01/2015) zunächst im Regierungsentwurf vom 08.07.2015 (vgl. hierzu im Detail WTS Journal 03/2015) aufgegriffen worden sind, hat zwischenzeitlich der Bundesrat hierzu seine Stellungnahme abgegeben (BR-Drs. 353/13). Die Gegenäußerung der Bundesregierung ließ nicht lange auf sich warten (BT-Drs. 18/6279).

Insbesondere in folgenden zentralen Punkten gibt es noch erheblichen Diskussions- bzw. Annäherungsbedarf:

Ermittlung des begünstigten Vermögens

→ Bei der Ermittlung des begünstigten Betriebsvermögens will die Länderkammer am bestehenden System der Negativabgrenzung über den Verwaltungsvermögenstest festhalten, wohingegen die Regierung darauf zu beharren scheint, bei jedem einzelnen Wirtschaftsgut überprüfen zu wollen, ob es vorrangig einem gewerblichen Hauptzweck des Unternehmens zu dienen bestimmt ist. Der Bundesrat führt gegen diese Neuausrichtung ins Feld, dass sie missbrauchsanfällig sei, einen höheren Bürokratieaufwand mit sich bringe, die Rechts- und Planungssicherheit gefährde und auch ein Verstoß gegen das verfassungsrechtliche Bestimmtheitsgebot drohe. Der Bundesrat sieht auch im Gegensatz zur Regierung keine Veranlassung dafür, einen Kulanzpuffer für das Verwaltungsvermögen vorzusehen. Das Nettoverwaltungsvermögen soll vom ersten Euro an der Vollversteuerung unterliegen.

Abschmelzmodell für Großerwerbe

→ Gehörigen Abstimmungsbedarf gibt es auch noch bei der Begünstigung der Übertragung von großen Betriebsvermögen. Während der Regierungsentwurf die Option zur Abschmelzung des Verschonungsabschlags bei Werten zwischen € 26 Mio. und € 116 Mio. bzw. € 52 Mio. und € 142 Mio. im Fall der erweiterten Normalverschonung (gilt für Gesellschaftsanteile, die über 40 Jahre hinweg erheblichen Beschränkungen unterliegen) um jeweils einen Prozentpunkt für jede volle € 1,5 Mio. Überschreitung des Grenzwertes vorsieht, ist im Länderentwurf eine deutliche Verschärfung dahingehend vorgesehen, dass lediglich eine lineare Abschmelzung innerhalb der kleineren Wertspanne von € 26 Mio. bis € 34 Mio. bzw. € 52 Mio. bis € 60 Mio. gestattet sein soll. Eine Grundverschonung bei Überschreiten dieser Wertgrenzen soll dann überhaupt nicht mehr gewährt werden. Der Regierungsentwurf sieht hier immerhin noch eine Sockelverschonung von 20 % bei der Regelverschonung und 35 % bei Wahl der Vollverschonung vor.

Davon abgesehen gibt es noch eine Vielzahl von Detailfragen zu klären. So ist derzeit noch völlig unklar, inwieweit über EU-Einheiten gehaltene Drittlandsbeteiligungen und Wohnungsgesellschaften in das Verschonungssystem miteinbezogen werden. Außerdem gibt es Überlegungen, im Rahmen der Reform auch Änderungen im Bewertungsgesetz anzubringen. Hier böte sich zunächst eine Anpassung des vereinfachten Bewertungsverfahrens für Betriebsvermögen an, welches aufgrund der derzeit vorgesehenen starren Multiplikationsfaktoren zu unrealistisch hohen Werten führt. Zu hoffen bleibt auch, dass man noch rechtzeitig erkennt, dass auch Beschränkungen bei Familienunternehmen richtigerweise im Bewertungsgesetz Berücksichtigung finden müssten.

Praxistipp

Steuerpflichtige, die derzeit ohnehin eine Unternehmensübertragung in Erwägung ziehen, sollten ernsthaft überlegen, die aktuellen Regelungen noch auszunutzen. Zwar ergehen Steuerbescheide aufgrund gleich lautender Ländererlasse vom 12.03.2015 nur vorläufig. Dennoch ist nach derzeitigem Kenntnisstand nicht damit zu rechnen, dass der Gesetzgeber das Gesetz rückwirkend ändern wird.

Kontakt:
RA Dr. Tom Offerhaus, München, tom.offerhaus@wts.de

4b | Verhältnis von verdeckter Gewinnausschüttung und Schenkungsteuer |

Autorin: RAin/StBin Stephanie Renner, München

Hintergrund

Das Verhältnis von Einkommensteuer zur Schenkungsteuer im Allgemeinen und die schenkungsteuerlichen Folgen von verdeckten Gewinnausschüttungen (vGA) im Besonderen stehen immer wieder im Fokus von Finanzverwaltung und Rechtsprechung.

Gleich lautende Ländererlasse vom 14.03.2012

Während die Finanzverwaltung eine vGA als gemischt freigebige Zuwendung der Kapitalgesellschaft an den empfangenden Gesellschafter behandelt, sieht der II. Senat des BFH hierfür keine rechtliche Grundlage und hat die Schenkungsteuerbarkeit einer vGA bisher verneint (vgl. hierzu WTS Journal 02/2013).

BFH vom 30.01.2013 (AZ: II R 6/12)

Nach Ansicht des BFH gebe es im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu ihren Gesellschaftern oder zu den Gesellschaftern einer an ihr beteiligten Kapitalgesellschaft neben betrieblich veranlassten Rechtsbeziehungen lediglich offene und verdeckte Gewinnausschüttungen sowie Kapitalrückzahlungen, jedoch keine freigebigen Zuwendungen. Auf das einschlägige Urteil hat die Finanzverwaltung mit einem koordinierten Ländererlass reagiert und angeordnet, dieses nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden.

Gleich lautende Ländererlasse vom 05.06.2013

BFH vom 27.08.2014 (AZ: II R 44/13)

In einem anderen Fall hat der BFH dargelegt, dass eine Doppelerfassung mit Einkommen- und Schenkungsteuer ausscheide, da die vom Steuerpflichtigen durch eine Einkünfteerzielung am Markt erwirtschafteten Vermögensvorteile allein der Einkommensteuer unterliegen würden und eine (gleichzeitige) Erfassung als Schenkung schon wegen des Fehlens einer Freigebigkeit nicht in Betracht komme.

BFH vom 02.09.2015 (AZ: II B 146/14)

Zuletzt hatte der BFH im Rahmen einer Nichtzulassungsbeschwerde wieder Gelegenheit, sich mit dem Verhältnis von Einkommen- und Schenkungsteuer zu befassen. Der II. Senat hat die Beschwerde des beklagten Finanzamts zurückgewiesen, die Grundsätze der bislang ergangenen Rechtsprechung zum Verhältnis von vGA und Schenkungsteuer bestätigt und im Wesentlichen auf seine Ausführungen in den o.g. Entscheidungen verwiesen. Auch der Nichtanwendungserlass rechtfertige es nicht, eine Revision zuzulassen, zumal es die Finanzverwaltung unterlassen habe, ihre Rechtsauffassung zu begründen.

Fazit

Damit bleibt das Verhältnis von vGA und Schenkungsteuer weiterhin ein umstrittenes Thema, welches alsbald auch den Gesetzgeber auf den Plan rufen könnte. Aktuell empfiehlt es sich, in allen offenen und vergleichbaren Fällen die Einlegung von Rechtsbehelfen gegen entsprechende Schenkungsteuerbescheide zu prüfen.

Praxishinweis

In Drei-Personen-Konstellationen mit dem Gesellschafter nahestehenden Personen behandelt die Finanzverwaltung die vGA als Schenkung der Kapitalgesellschaft an die dem Gesellschafter nahestehende Person. Im vorliegenden Verfahren hatte der BFH hierüber nicht zu entscheiden.

Kontakt:
RA Dr. Tom Offerhaus, München,
tom.offerhaus@wts.de

5a | Keine steuerfreie Erstattung von Umzugskosten, sofern trotz erheblicher Fahrzeitersparnis privat mitveranlasst | *Autor: RA Andreas Nocken, Hamburg*

Werbungskostenabzug für einen beruflich veranlassten Umzug

Der Arbeitgeber kann dem Mitarbeiter beruflich veranlasste Umzugskosten in der Höhe steuerfrei erstatten, in welcher der Mitarbeiter ohne steuerfreie Arbeitgebererstattung Werbungskosten geltend machen könnte. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH können Umzugskosten dann beruflich veranlasst sein, wenn sich die täglichen Fahrtzeiten zur ersten Tätigkeitsstätte durch den Umzug erheblich verkürzen. Als erhebliche Verkürzung der Fahrzeit gilt dabei eine Zeitersparnis von mindestens einer Stunde täglich. Dies gilt unabhängig davon, ob der Umzug aufgrund eines Arbeitsplatzwechsels stattfindet oder nicht.

BFH vom 07.05.2015 (AZ: VI R 73/13)

Der BFH hatte nun in seinem Urteil vom 07.05.2015 die Frage zu entscheiden, ob die Kosten für einen Umzug beruflich veranlasst sind, wenn der Mitarbeiter nicht täglich von der neuen Wohnung zur Arbeit fährt.

Urteilsfall

Der Kläger hatte im Jahr 2009 seinen Wohnort von X nach Y verlegt. Grund dafür war ein Arbeitgeberwechsel und ein damit verbundener neuer Einsatzort. Die einfache Fahrtstrecke zur ersten Tätigkeitsstätte wurde durch den Umzug von 455km auf 255km verkürzt. Daraus ergab sich sogar eine Fahrzeitverkürzung von mehr als einer Stunde je Fahrt. Der Kläger führte in einem Zeitraum von fünf Monaten insgesamt 13 Hin- und Rückfahrten zwischen seiner neuen Wohnung und seiner neuen ersten Tätigkeitsstätte durch.

Fahrzeitverkürzung lediglich Indiz für berufliche Veranlassung des Umzugs

Der BFH bestätigte das Urteil des FG Niedersachsen, das entschieden hatte, dass der Umzug nach Y nicht allein auf beruflichen Gründen basierte. Zwar wurde die Fahrzeit um mehr als eine Stunde verkürzt. Das Kriterium der wesentlichen Fahrzeitverkürzung sei auch ein geeignetes Indiz für die berufliche Veranlassung des Umzugs. Allerdings seien keine täglichen Fahrten zur Arbeit durchgeführt worden. Aus diesem Grund sei das Gewicht der mit dem Umzug verbundenen Fahrzeitverkürzung bei Abwägung beruflicher und privater Gründe für den Umzug deutlich gemindert. Der BFH konnte somit die Tatsachenfeststellung der Vorinstanz, dass der Umzug privat veranlasst gewesen sei, nachvollziehen und sah sich daran gebunden.

Praxishinweis

Mit dieser Entscheidung bestätigt der BFH die Auffassung der Tatsacheninstanz, die bei der Ermittlung der beruflichen Veranlassung des Umzugs der Fahrzeitverkürzung lediglich eine Indizwirkung beigemessen hatte und für dessen Gewichtung auch die Komponente der Häufigkeit der Fahrten ins Spiel brachte. Die Verkürzung der Fahrzeit alleine reicht demnach nicht aus, um einen Umzug als beruflich veranlasst anzusehen. Wie viele Fahrten für die Anerkennung des Umzugs als beruflich veranlasst notwendig sind, wurde im Urteil nicht ausgeführt und lässt sich wohl auch nur im Einzelfall und unter Abwägung aller Umstände beantworten.

Kontakt:
StBin Susanne Weber, München, susanne.weber@wts.de

5b | Verzicht auf Sicherheitenbestellung bei Arbeitgeberdarlehen |

Autor: RA Sascha Reinert, LL.M., München

BMF vom 19.05.2015, Rz. 29

Mit Schreiben vom 19.05.2015 hat das BMF die bisherigen Regelungen zur steuerlichen Behandlung von Arbeitgeberdarlehen und Personalrabatten an Mitarbeiter von Kreditinstituten aktualisiert. Im Rahmen der Überarbeitung werden die im BMF-Schreiben vom 16.05.2013 geregelten Bewertungswahlrechte für Sachbezüge auch auf Arbeitgeberdarlehen angewandt (vgl. WTS Journal 03/2013). Neu ist, dass bei einem Verzicht auf die Besicherung eines Darlehens ein geldwerter Vorteil entstehen kann.

Verzicht auf Sicherheitenbestellung als geldwerter Vorteil

Banken/Kreditinstitute verlangen vor allem bei Wohnbaudarlehen eine Sicherheit als Voraussetzung für einen günstigen Zinssatz (z. B. eine Grundschuldbestellung). Allerdings darf der Arbeitgeber den Zinssatz eines besicherten Darlehens bei der Ermittlung des Vergleichszinses nur dann heranziehen, wenn auch das Arbeitgeberdarlehen vergleichbar abgesichert ist. Setzt demnach der Zinssatz des vergleichbaren Darlehens eine Sicherheitenbestellung voraus, stellt der Verzicht des Arbeitgebers auf die Bestellung einen steuerpflichtigen geldwerten Vorteil dar.

Übliche Kosten/Gebühren für Grundbuchamt und Notar

Insoweit werden insbesondere die üblichen Kosten und Gebühren des Grundbuchamts und des Notars für eine dingliche Sicherung des Arbeitgeberdarlehens in die Bewertung des geldwerten Vorteils einbezogen. Die Beträge können anhand der im Internet bereitgestellten Notar-/Grundbuchkostenrechner ermittelt werden. Ein Abschlag für die üblichen Preisnachlässe i. H. v. 4 % darf nicht vorgenommen werden. Steuerlicher Zuflusszeitpunkt ist das Auszahlungsdatum des Arbeitgeberdarlehens. Aus Vereinfachungsgründen ist die ersparte Löschung einer Sicherheitenbestellung nicht als geldwerter Vorteil anzusetzen.

Ermittelt der Arbeitgeber den Vergleichszins anhand der Homepage der Deutschen Bundesbank, braucht ein evtl. Verzicht auf eine Sicherheitenbestellung u. E. nicht geprüft werden, da sich der dort genannte Zinssatz sowohl auf besicherte als auch auf unbesicherte Darlehen bezieht (= Mittelwert).

Kontakt:
StBin Susanne Weber, München, susanne.weber@wts.de

5c | Firmenwagen zur privaten Nutzung – keine tageweise Berechnung des geldwerten Vorteils | *Autor: RA Sascha Reinert, LL.M., München*

1%-Bruttolistenpreismethode/Pauschalwertregelung

Überlässt der Arbeitgeber einem Mitarbeiter unentgeltlich/verbilligt einen Firmenwagen auch zur privaten Nutzung, führt dies zu einem geldwerten Vorteil beim Mitarbeiter. Der Nutzungsvorteil ist für jeden Kalendermonat mit 1 % des inländischen Listenpreises im Zeitpunkt der Erstzulassung zuzüglich der Kosten für Sonderausstattungen einschließlich Umsatzsteuer anzusetzen. Die Erfassung eines Nutzungsvorteils, der nicht an sämtlichen Tagen des Kalendermonats gegeben ist, mit einem taggenau ermittelten Bruchteil von 1 % des Bruttolistenpreises ist unzulässig.

FG Baden-Württemberg vom 24.02.2015 (AZ: 6 K 2540/14)

Dies hat das FG Baden-Württemberg bestätigt. Die Unschärfe, die sich ergibt, wenn die private Nutzung im Laufe eines Kalendermonats beginnt oder endet, ist hinsichtlich des grob typisierenden Charakters der 1%-Regelung und der Möglichkeit des Führens eines ordnungsgemäßen Fahrtenbuchs hinzunehmen.

Auffassung der Finanzverwaltung

Daher muss der volle 1%-Wert auch dann versteuert werden, wenn der Firmenwagen Mitarbeitern im Kalendermonat nur zeitweise zur Verfügung steht, z. B. weil die Fahrzeugüberlassung im Laufe des Kalendermonats beginnt oder endet oder weil das Arbeitsverhältnis selbst im Laufe des Kalendermonats beginnt oder endet.

Kein geldwerter Vorteil

Die Monatswerte für volle Kalendermonate sind nur dann nicht anzusetzen, wenn eine private Nutzung völlig ausgeschlossen ist (z. B. bei urlaubsbedingter Abwesenheit) bzw. wenn dem Mitarbeiter den ganzen Monat kein Firmenwagen zur Verfügung steht.

Fahrten Wohnung / 1. Tätigkeitsstätte

Für Fahrten zwischen Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte beträgt der geldwerte Vorteil kalendermonatlich 0,03 % des Bruttolistenpreises je Entfernungskilometer. Ein durch Urlaub oder Krankheit bedingter Nutzungsausfall ist im Nutzungswert pauschal berücksichtigt. Nur unter den Voraussetzungen des BMF-Schreibens vom 01.04.2011 (vgl. auch TJ 02/2011) ist eine auf das Kalenderjahr bezogene Einzelbewertung der tatsächlichen Fahrten zwischen Wohnung und 1. Tätigkeitsstätte mit 0,002 % des Listenpreises je Entfernungskilometer für die Tage zulässig, an denen der Mitarbeiter den Firmenwagen tatsächlich für die Fahrt zur Arbeit genutzt hat.

Kontakt: StBin Susanne Weber, München, susanne.weber@wts.de

5d | BMF-Schreiben zur steuerlichen Behandlung von Betriebsveranstaltungen ab 01.01.2015 | *Autorin: StBin Susanne Weber, München*

BMF vom 14.10.2015

Das BMF hat nun die Grundsätze zur Anwendung der seit dem 01.01.2015 geltenden gesetzlichen Regelung für die steuerliche Behandlung von Betriebsveranstaltungen (vgl. WTS Journal 01/2015) veröffentlicht. Das Schreiben gilt rückwirkend ab dem 01.01.2015. R 19.5 LStR ist für Betriebsveranstaltungen, die nach dem 01.01.2015 durchgeführt wurden, nicht mehr anwendbar. Es wurden allerdings viele der bisherigen Regelungen von R 19.5 LStR in das BMF-Schreiben aufgenommen.

Anwendung ab 01.01.2015

Freibetrag von € 110 für zwei Veranstaltungen je Mitarbeiter

Betriebsveranstaltungen sind weiterhin Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter, die mit einem Freibetrag in Höhe von € 110 (inkl. USt) je teilnehmendem Mitarbeiter steuerlich begünstigt sind, wenn die Veranstaltung allen Betriebsangehörigen offensteht. Der Freibetrag gilt (mitarbeiterbezogen!) für zwei Veranstaltungen im Kalenderjahr. Steuerpflichtige Betriebsveranstaltungen können wie bisher mit 25 % pauschal versteuert werden und bleiben dann beitragsfrei in der Sozialversicherung.

Mitarbeiter aus dem Konzern und Leiharbeitskräfte

Erstmals ist vorgesehen, dass auch Zuwendungen an Mitarbeiter verbundener Unternehmen sowie an Leiharbeitskräfte einbezogen werden und mit 25 % pauschal versteuert werden können. Auch für diese Teilnehmer kann der Freibetrag genutzt werden, wenn er nicht bereits vom Arbeitgeber des Mitarbeiters ausgeschöpft wurde.

Zuwendungen aus Anlass der Veranstaltung

In die Bemessungsgrundlage für den Freibetrag sind alle Aufwendungen des Arbeitgebers für die Veranstaltung einzubeziehen, gleichgültig ob diese individualisierbar sind oder nicht. Dies gilt auch für solche Aufwendungen, die den Mitarbeiter nicht bereichern, wie z. B. Stornokosten. Die Kosten sind nach Köpfen auf die tatsächlich teilnehmenden Mitarbeiter zu verteilen. Zuwendungen an Begleitpersonen sind dem jeweiligen Mitarbeiter zuzurechnen.

Keine Anwendung der € 44-Freigrenze

Die monatliche € 44-Freigrenze des § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG ist für Zuwendungen anlässlich von Betriebsveranstaltungen nicht anwendbar.

Umsatzsteuer

In der Umsatzsteuer bleibt die hinsichtlich der Nichtsteuerbarkeit von üblichen Zuwendungen bei Betriebsveranstaltungen geltende € 110-Grenze weiterhin eine Freigrenze (vgl. Abschn. 1.8 Abs. 4 Satz 3 Nr. 6 UStAE).

Kontakt: StBin Susanne Weber, München, susanne.weber@wts.de

5e | Übernahme der Einkommensteuernachzahlung im Rahmen einer Nettolohnvereinbarung als geldwerter Vorteil | *Autorin: StBin Susanne Weber, München*

BFH vom 03.09.2015 (AZ: VI R 1/14)

Der BFH entschied, dass die aufgrund einer Nettolohnvereinbarung übernommene Einkommensteuernachzahlung des Mitarbeiters zu einem geldwerten Vorteil führt, der auf einen Bruttolohn hochgerechnet werden muss.

Urteilsfall

Im Urteilsfall hatte sich aufgrund der Einbeziehung der ausländischen Einkünfte in den Progressionsvorbehalt im Jahr des Zuzugs eines Delegates nach Deutschland eine Einkommensteuernachzahlung ergeben. In der Vorinstanz hatte das FG Düsseldorf noch entschieden, dass auf diese vom Arbeitgeber getragene Einkommensteuernachzahlung nicht nochmals eine Steuer berechnet werden dürfe, da sie bereits Teil des Bruttolohns sei (vgl. WTS Journal 02/2014).

Hochgerechneter Betrag in der Einkommensteuererklärung anzugeben

Auch bei einer Nettolohnvereinbarung bleibt der Mitarbeiter Schuldner der Lohn- bzw. Einkommensteuer. Übernimmt der Arbeitgeber diese vom Mitarbeiter geschuldete Steuer, wendet er ihm Arbeitslohn zu. Dies gilt auch insoweit, als sich für den Mitarbeiter aus der Übernahme der Lohnsteuer und der Arbeitnehmeranteile zur Sozialversicherung ein zusätzlicher geldwerter Vorteil ergibt. Daher muss in der Steuererklärung der auf einen Bruttolohn hochgerechnete Betrag angegeben werden.

Erstattung weiterhin nur mit dem tatsächlichen Betrag negativer Arbeitslohn

Gleichzeitig hält der BFH aber daran fest, dass eine Einkommensteuererstattung, die der Mitarbeiter aufgrund der Nettolohnvereinbarung an den Arbeitgeber abgetreten hat, nicht mit ihrem hochgerechneten, sondern nur mit ihrem tatsächlichen Betrag als negativer Arbeitslohn berücksichtigt werden darf, da es sich dabei lediglich um eine Rückzahlung von überzahltem Arbeitslohn handelt. Die Rückzahlung von Arbeitslohn und die Lohnzahlung aufgrund der Übernahme der persönlichen Einkommensteuerschuld des Mitarbeiters sind zu unterscheidende Zahlungsvorgänge, die getrennt nach den jeweils dafür geltenden Maßstäben zu beurteilen sind.

Kontakt: StBin Susanne Weber, München, susanne.weber@wts.de

6a | Grenzen der Speicherung digitalisierter Daten aufgrund einer Außenprüfung – Datenträgerüberlassung (sog. Z3-Zugriff) | *Autor: StB Henning Burlein, München*

BFH vom 16.12.2014 (AZ: VIII R 52/12)

Der BFH hatte im Urteilsfall zu entscheiden, in welcher Art und Weise die datenschutzrechtlichen Belange des Steuerpflichtigen sowie die gesetzlich vorgesehene räumliche Beschränkung des Datenzugriffs bei der Anordnung einer Außenprüfung zu berücksichtigen sind.

Urteilsfall

Im Streitfall ordnete das Finanzamt eine Außenprüfung bei einem Steuerberater an und verlangte unter Hinweis auf den Datenzugriff (GDPdU) die Herausgabe der digitalen Daten auf einem maschinell auswertbaren Datenträger zur Verwendung auf dem Notebook des Prüfers (sog. Z3-Zugriff). Dagegen erhob der Kläger

nach erfolglosem Einspruchsverfahren Klage mit der Begründung, dass das Finanzamt diese Daten nicht – wie angekündigt – über die Prüfung hinaus bis zur Bestandskraft von nach der Außenprüfung erlassenen Bescheiden auf dem (mobilen) Rechner des Prüfers speichern dürfe. Das Finanzgericht wies die Klage ab.

Ort der Datenspeicherung

Der BFH ist nun allerdings der Rechtsauffassung des Klägers gefolgt und änderte die Prüfungsanordnung durch Aufnahme einer einschränkenden Formulierung. Nach dem Grundsatz der Verhältnismäßigkeit müsse der Gefahr missbräuchlicher Verwendung der Daten, z. B. wenn Daten außerhalb der Geschäftsräume des Steuerpflichtigen oder der Diensträume der Behörde infolge eines Diebstahls des Prüfer-Notebooks in fremde Hände geraten, angemessen Rechnung getragen werden. Dieser Anforderung sei ohne nennenswerte Beeinträchtigung einer rechnergestützten Außenprüfung nur dann entsprochen, wenn die Herausgabe der Daten nur zur Speicherung und Auswertung auf dem Rechner des Prüfers während der Prüfung in den Geschäftsräumen des Steuerpflichtigen oder zur Mitnahme durch den Prüfer für die Speicherung und Auswertung der Daten auf einem Rechner in den Diensträumen der Finanzverwaltung erfolgen müsse. Dies sei auch auf der Prüfungsanordnung zu vermerken. Des Weiteren dürften die Daten des Steuerpflichtigen nach Abschluss der Außenprüfung nur noch in den Diensträumen der Finanzverwaltung gespeichert bzw. aufbewahrt werden, soweit und solange sie für Zwecke des Besteuerungsverfahrens, z. B. bis zum Abschluss etwaiger Rechtsbehelfsverfahren, benötigt würden. Diese Sichtweise des BFH entspricht auch grundsätzlich den neuen GoBD-Vorgaben zu Umfang und Ausübung des Rechts auf Datenzugriff unter Berücksichtigung des Grundsatzes der Verhältnismäßigkeit.

Zeitlicher Umfang der Datenhaltung

„Steuergeheimnis vs. Berufsgeheimnis" BMF vom 14.11.2014 (Rz. 172)

Der BFH nimmt im Rahmen der gesetzlichen Mitwirkungspflicht des Steuerpflichtigen – in diesem Fall selbst Steuerberater – anlässlich einer Außenprüfung auch Stellung zum Verhältnis des Steuergeheimnisses zum Berufsgeheimnis. Er bestätigt die bisherige Rechtsprechung sowie BMF-Auffassung im Rahmen der GoBD, wonach es dem Steuerpflichtigen oder dem von ihm beauftragten Dritten obliegt, die Datenbestände so zu organisieren, dass der Außenprüfer nur auf die aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen Daten, die für die Besteuerung von Bedeutung sind, zugreifen kann. Dies hat z. B. durch geeignete Zugriffsbeschränkungen oder „digitales Schwärzen" der nicht aufzeichnungs- und aufbewahrungspflichtigen, personenbezogenen oder dem Berufsgeheimnis unterliegenden Daten zu erfolgen.

Kontakt:
StB Henning Burlein, München, henning.burlein@wts.de

6b | Steuerliche Maßnahmen zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge |

Autor: RA/StB Thomas Dennisen, Köln

Förderung und Unterstützung des gesamtgesellschaftlichen Engagements der Flüchtlingshilfe

Das Thema Flüchtlingshilfe ist derzeit – auch in den Medien – präsenter denn je. Dies verwundert nicht angesichts der aktuellen Zahlen der Menschen, die ihre Heimatländer aufgrund von Krieg, Terror und wirtschaftlicher Not verlassen. Die Hilfsbereitschaft der Bürgerinnen und Bürger in Deutschland sowie ansässiger Unternehmen ist nach wie vor ungebrochen. Zur Förderung und Unterstützung dieses gesamtgesellschaftlichen Engagements bei der Flüchtlingshilfe hat sich die Finanzverwaltung mit Schreiben vom 22.09.2015 grundlegend und umfassend zu der steuerlichen Abzugsfähigkeit von Spenden für Flüchtlinge geäußert.

BMF vom 22.09.2015

Das BMF erleichtert erstens umfassend den Spendennachweis. Bei Spenden für die Flüchtlingshilfe ist nunmehr – ohne betragsmäßige Beschränkung – der vereinfachte Zuwendungsnachweis für die steuerliche Anerkennung ausreichend. Es genügt als Nachweis der Bareinzahlungsbeleg, die Buchungsbestätigung einer Bank oder der PC-Ausdruck bei Online-Banking. Dies gilt nicht nur für Sonderkonten steuerbegünstigter Organisationen, sondern auch für nicht steuerbegünstigte Spendensammler, wenn die Spendengelder – unter gewissen Voraussetzungen nachweisbar – an eine steuerbegünstigte Organisation weitergeleitet werden.

§ 50 Abs. 2 Satz 1 Nr.1 Buchst. a und b EStDV

Ausnahme von § 55 Abs. 1 Nr. 1 AO

Zweitens erleichtert die Finanzverwaltung die (finanzielle) Flüchtlingshilfe gemeinnütziger Körperschaften. Für die Gemeinnützigkeit einer Körperschaft ist es danach zum einen unschädlich, wenn sie – entgegen § 55 Abs. 2 Nr. 1 AO – Mittel für steuerbegünstigte Zwecke verwendet, die nicht von ihrer Satzung umfasst sind. Damit dürfen gemeinnützige Körperschaften, bei denen die Hilfe für Flüchtlinge nicht ausdrücklich von ihrer Satzung gedeckt ist (z. B. im Rahmen der Förderung mildtätiger Zwecke) oder die regional gebunden sind, ohne Gefährdung der Gemeinnützigkeit Spenden zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge sammeln und entsprechend verwenden. Sonderaktionen für die Förderung von Flüchtlingshilfe sind daher – auch ohne Satzungsänderung – für gemeinnützige Körperschaften möglich. Es reicht sogar aus, wenn die Spenden z. B. entweder an eine andere steuerbegünstigte Körperschaft, die mildtätige Zwecke verfolgt, oder an eine inländische juristische Person des öffentlichen Rechts zur Förderung der Hilfe für Flüchtlinge weitergeleitet werden.

BMF vom 18.02.1998

Drittens können Steuerpflichtige Zuwendungen für die Flüchtlingshilfe als Sponsoring-Maßnahme und damit gemäß den Grundsätzen des BMF-Schreibens vom 18.02.1998 als Betriebsausgaben geltend machen. Voraussetzung hierfür ist lediglich, dass der Sponsor öffentlichkeitswirksam auf seine Leistungen aufmerksam macht.

Schließlich erleichtert die Finanzverwaltung auch die Flüchtlingshilfe in Form von Arbeitslohnspenden oder Aufsichtsratsvergütungen und ermöglicht damit eine vereinfachte Flüchtlingsförderung deutscher Unternehmen.

Fazit

Die Finanzverwaltung hat auf die aktuelle politische Lage überraschend schnell reagiert. Die Einleitung des BMF-Schreibens zeigt dabei den eigentlichen Beweggrund der Finanzverwaltung. Hiernach steht die Förderung und Unterstützung des gesamtgesellschaftlichen Engagements der Flüchtlingshilfe im Vordergrund. Die Steuerpflichtigen sollen möglichst unbürokratisch und einfach Zuwendungen für Flüchtlinge steuerlich geltend machen können und so zum Spenden animiert werden. Dieses „Lenkungsschreiben" des BMF ist daher sehr begrüßenswert.

Kontakt:
RA/StB Thomas Dennisen, Köln, thomas.dennisen@wts.de

Dieser Code ist Ihr Schlüssel zum WTS-Web.
Aktuelles, Informationen, Hintergründe.

www.wts.de

7 | China plant Neuerungen im Bereich Verrechnungspreise | CHINA

Autorin: Stefanie Tausend, München

Hintergrund

Das chinesische „State Administration of Taxation" (SAT) veröffentlichte am 17.09.2015 einen Änderungsentwurf (Circular 2) im Hinblick auf geplante Anpassungen im Bereich der Verrechnungspreisregelungen zur öffentlichen Anhörung. Nachfolgend werden die darin enthaltenen wichtigsten Änderungen dargestellt.

Dokumentationsanforderungen

China plant insbesondere die Umsetzung der BEPS-Maßnahme 13 in nationales Recht, d. h. die Verrechnungspreisdokumentation soll zukünftig verpflichtend aus drei Teilen bestehen: Master File, Local File und einem sog. Country-by-Country Report (CbCR). Zudem sollen Unternehmen spezielle Dokumente für Intra-Group Services, Umlagevereinbarungen oder „Thin Capitalization" bereithalten.

Die Regelungen sind nahezu identisch mit den BEPS-Empfehlungen der OECD zu Maßnahme 13:

- Unternehmen mit einem konsolidierten Umsatz von mehr als RMB 5 Milliarden (ca. € 750 Mio.) müssen einen CbCR erstellen.
- Obergesellschaft oder chinesische Tochter reicht die Dokumentation ein; sollte die chinesische Behörde den CbC-Bericht nicht von der ausländischen Muttergesellschaft erhalten, ist sie berechtigt, den Bericht von der chinesischen Tochter einzufordern.
- Inhalte des Master Files sind identisch mit den BEPS-Empfehlungen.
- Local File muss eine Wertschöpfungskettenanalyse enthalten.

Ein Unterschied ergibt sich jedoch hinsichtlich der Abgabe des CbC-Berichts. Nach dem vorliegenden Entwurf hat diese in China mit der Steuererklärung bereits bis zum 31.05. zu erfolgen. Die BEPS-Empfehlungen sehen hier eine Frist bis zum 31.12. vor.

Intra-Group Services

Sobald ein Steuerzahler in Intra-Group Services involviert ist, soll er spezielle Dokumente bereitstellen: Relevante Intercompany Verträge, Dokumentationen von Dienstleistungskosten und Verteilungsschlüsseln sowie Dokumentationen von Leistungen, die der chinesische Leistungsempfänger erhalten hat. China hält weiterhin an dem international akzeptierten und von der OECD vorgeschlagenen „Benefit Test" fest, jedoch liegt dem Circular 2 eine andere Auffassung zur Frage zugrunde, welche Aktivitäten der Benefit Test erfasst. Der Entwurf weist darüber hinaus einen wesentlichen Unterschied zu BEPS auf, da in den geplanten neuen chinesischen Vorschriften keine „Safe Harbor" Regelung für „low-value adding" Services existiert.

Immaterielle Wirtschaftsgüter

Im Entwurf werden immaterielle Wirtschaftsgüter wie bei der OECD definiert, jedoch werden zusätzlich der Geschäfts- und Unternehmenswert sowie Kundenkarteien und Absatzkanäle als immaterielle Wirtschaftsgüter aufgezählt.

Verrechnungspreismethoden

Zusätzlich zu den Verrechnungspreismethoden der OECD-Empfehlungen nennt der Entwurf zwei zusätzliche Methoden, die bei immateriellen Wirtschaftsgütern verwendet werden können: die „Value Contribution Method" und die „Asset Valuation Method".

APAs

Der Entwurf „verfeinert" den APA (Advance Pricing Agreement)-Prozess (vgl. WTS Journal 01/2013) und spezifiziert die Bedingungen, unter denen die chinesischen Behörden ein APA priorisieren bzw. ablehnen können. Priorisiert werden Steuerzahler, die bereits passende Unterlagen, wie z. B. eine Wertschöpfungsanalyse, liefern oder bereits mit den Behörden kooperieren.

Fazit

Die geplanten Neuerungen werden viele Veränderungen hinsichtlich der Verrechnungspreispraxis in China bringen. Multinationalen Unternehmen empfehlen wir eine sorgfältige Analyse ihres bestehenden Verrechnungspreissystems und eine Anpassung an die neuen Regelungen insbesondere bei den chinesischen Konzerngesellschaften.

Kontakt:
StB Maik Heggmair, München, maik.heggmair@wts.de

DEUTSCHLAND

8a | Informationsaustausch zu internationalen Unternehmen der digitalen Wirtschaft im Rahmen des BEPS-Aktionsplans der OECD untersagt |

Autor: Hanno Scholz, München

FG Köln vom 07.09.2015 (AZ: 2 V 1375/15)

Das FG Köln hat mit Beschluss vom 07.09.2015 dem Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) im Wege einer einstweiligen Anordnung vorläufig untersagt, bis zum rechtskräftigen Abschluss des Hauptsacheverfahrens Steuerdaten an die Finanzverwaltungen Australiens, Frankreichs, Japans, Kanadas und Großbritanniens zu übermitteln und selbst solche Informationen einzuholen.

E6-Initiative im Rahmen des BEPS-Aktionsplans

Deutschland hat mit Australien, Frankreich, Großbritannien, Japan und Kanada (E6-Staaten) im Rahmen des BEPS-Aktionsplans (Base Erosion and Profit Shifting) der OECD vereinbart, Informationen über Strukturen und Geschäftsmodelle verschiedener Unternehmen der digitalen Wirtschaft auszutauschen. Ziel des gegenseitigen Informationsaustausches sei es, anhand der gewonnenen Informationen die gesetzlichen Ursachen für die niedrige effektive Steuerbelastung bestimmter multinationaler Unternehmen zu klären und Antimissbrauchsregelungen in gegebenenfalls neu zu verhandelnden Doppelbesteuerungsabkommen und im internationalen Recht einzuführen.

Konkreter Streitfall

Im Streitfall geriet auf Anregung der australischen Steuerverwaltung auch ein Konzern mit Sitz in der Schweiz und wirtschaftlicher Aktivität in allen E6-Staaten in den Fokus der multinationalen „Untersuchungskommission". Das deutsche Finanzamt unterrichtete daraufhin die deutsche Tochtergesellschaft über den beabsichtigten Informationsaustausch mit den genannten Staaten. Es führte aus, dass die jeweilige ausländische Finanzverwaltung gemeinsam mit den anderen genannten Staaten die Geschäftsmodelle der digitalen Wirtschaft und deren Besteuerung untersuche. Zur Prüfung der steuerlichen Konsequenzen dieser Geschäftsmodelle sei die deutsche Finanzverwaltung jeweils von den genannten ausländischen Finanzbehörden gebeten worden, die firmen- und gesellschaftsrechtlichen Strukturen des Konzerns darzustellen und die in Deutschland getätigten wirtschaftlichen Aktivitäten sowie die hieraus folgenden Besteuerungsrechte Deutschlands zu erläutern. Das Finanzamt teilte der deutschen Tochtergesellschaft zudem mit, dass die deutsche Finanzverwaltung beabsichtige, Auskunftsersuchen an die ausländischen Finanzverwaltungen zu richten, um entsprechende Informationen zu erhalten. Bei den weiterzuleitenden und zu ersuchenden Daten sollte es sich um die bekannte Konzernstruktur, die Aufgaben, Funktionen und Vergütungen, die hieraus folgende Besteuerung und gegebenenfalls Anmerkungen zu tatsächlichen oder rechtlichen Besonderheiten handeln. Die Besteuerung der deutschen Tochtergesellschaft sah die Finanzverwaltung jedoch als zutreffend an.

Gegen den beabsichtigten Informationsaustausch wehrte sich die deutsche Tochtergesellschaft und stellte einen Antrag auf Erlass einer einstweiligen Anordnung. Im Streitfall diene die beabsichtigte Informationsweitergabe der bloßen Analyse von Geschäftsmodellen diverser Unternehmen der digitalen Wirtschaft, um hiernach gegebenenfalls in Zukunft Anpassungen in der Gesetzgebung vornehmen zu können. Sie diene aber gerade nicht den Zwecken der tatsächlichen Besteuerung der Antragstellerin.

Verstoß gegen Steuergeheimnis

Das FG Köln hat im genannten Streitfall nun im Sinne der Antragstellerin entschieden. Der zwischen den E6-Staaten vereinbarte Informationsaustausch verstößt nach Ansicht des FG Köln gegen das in § 30 AO geregelte Steuergeheimnis und ist deshalb unzulässig. Die Entscheidung stützt sich unter anderem darauf, dass die niedrige Steuerbelastung des Konzerns auf der „Ausnutzung" bestehender Gesetze beruhe und dass die schlichten und völlig abstrakt gehaltenen Behauptungen des Finanzamts den beabsichtigten Informationsaustausch nicht rechtfertigen. Auch würde im Streitfall keine gesetzliche Zulassung i. S. d. § 117 Abs. 2 AO in Betracht kommen, wonach die Finanzbehörden u. a. auf Grund innerstaatlich anwendbarer völkerrechtlicher Vereinbarungen sowie des EU-Amtshilfegesetzes Amtshilfe leisten können. Ferner seien auch die Voraussetzungen des § 117 Abs. 3 AO, einer

Informationserteilung nach pflichtgemäßem Ermessen, nicht erfüllt.

Den Finanzverwaltungen der E6-Staaten gehe es „lediglich" um die Klärung, worin die gesetzlichen Ursachen der niedrigen effektiven Steuerbelastung bestünden, um durch Gesetzesänderungen gegenzusteuern. Das zwischenstaatliche Auskunftsverfahren bilde hierfür jedoch keine gesetzliche Grundlage. Nach jeder insoweit in Betracht kommenden Rechtsgrundlage für die Preisgabe der Steuerdaten sei nämlich Voraussetzung, dass die Informationen zur Durchführung konkreter Besteuerungsverfahren oder zur Vermeidung von Steuerhinterziehungen „erforderlich" bzw. „voraussichtlich erheblich" seien. Diese Anforderungen sah das FG Köln nicht als erfüllt an.

Fazit

Der Beschluss des FG Köln zeigt, dass es aktuell zweifelhaft ist, ob im konkreten Einzelfall eine gesetzliche Grundlage für einen Informationsaustausch zur Ermittlung der Ursachen von BEPS existiert. Steuerpflichtige sollten daher bei Maßnahmen der Finanzverwaltung mit Verweis auf die Empfehlungen des BEPS-Aktionsplans genau prüfen lassen, ob eine gesetzliche Grundlage für einen Informationsaustausch zum aktuellen Zeitpunkt tatsächlich vorhanden ist.

Kontakt:
StB Maik Heggmair, München, maik.heggmair@wts.de

8b | Nachträgliche Einkünfte einer aufgegebenen Auslandsbetriebsstätte | DEUTSCHLAND

Autor: Tobias Stäblein, München

BFH vom 20.05.2015 (AZ: I R 75/14)

Mit seinem Urteil vom 20.05.2015 hat der BFH klargestellt, dass das Besteuerungsrecht nachträglicher Einkünfte einer aufgegebenen Betriebsstätte dem Staat gebührt, in dem die Betriebsstätte belegen war.

Urteilsfall

FG Rheinland-Pfalz vom 16.09.2015 (AZ: 5 K 1717/13)

Die Revisionsbeklagte, eine in Deutschland ansässige Kapitalgesellschaft, hatte in Belgien eine Betriebsstätte unterhalten und aufgrund der dortigen Tätigkeit Rückstellungen gebildet. Nach Aufgabe der Betriebsstätte im Jahre 2000 war die Rückstellung im Streitjahr 2009 teilweise aufgelöst worden. Ein deutsches Besteuerungsrecht an den daraus entstandenen Erträgen hat das Finanzgericht verneint.

Veranlassungszusammenhang zur Betriebsstätte

Einkünfte, die aus einer in Belgien belegenen Betriebsstätte stammen, sind in Deutschland grundsätzlich von der Steuer befreit, Art. 23 Abs. 1 Nr. 1 Satz 1 i.V.m. Art. 7 Abs. 1 DBA Belgien 1969. Das Finanzamt führte hierzu an, dass sich aus dem Wortlaut des Art. 7 Abs. 1 Satz 1 DBA Belgien 1969 eine gegenwärtig existente Betriebsstätte als Voraussetzung für die Zurechnung von Einkünften zu dieser Betriebsstätte ergebe („ausübt" = zeitliche Gegenwartsform). Nach Auffassung des BFH ist jedoch nicht ein zeitlicher Zusammenhang entscheidend, sondern ein Veranlassungszusammenhang zwischen der ursächlichen Rückstellung und der unterhaltenen Betriebsstätte. Als Gründe nennt der BFH den Fremdvergleichsgedanken des Art. 7 Abs. 2 DBA Belgien 1969 sowie fehlende Rechtsgrundlagen für eine Auflösung der veranlassungsgetragenen Verbindung der Rückstellung mit der Betriebsstätte.

Rechtsfolgen der Aufgabe einer Betriebsstätte?

Mit dem Urteil erteilt der BFH zudem von der Finanzverwaltung angenommenen Rechtsfolgen der Aufgabe einer ausländischen Betriebsstätte eine Absage. Eine Rechtsgrundlage für die im Betriebsstättenerlass 1999 geforderte „Liquidationsbilanz" der ausländischen Betriebsstätte bei deren Aufgabe sieht der BFH ebenso wenig wie für die im BMF-Schreiben vom 18.11.2011 aufgestellten Grundsätze der Entstrickung bei der Betriebsstätte und Verstrickung beim Stammhaus.

Anwendbarkeit der Regelungen der §§ 4 Abs. 1 Satz 7, 16 Abs. 3a EStG

In seiner Entscheidung geht der BFH ebenfalls auf die Frage ein, ob Regelungen des § 4 Abs. 1 Satz 7 EStG in der am 07.12.2006 aktualisierten Fassung sowie von § 16 Abs. 3a EStG in der am 08.12.2010 aktualisierten Fassung die Rechtslage diesbezüglich ändern. Zwar sind die Regelungen im Zeitpunkt der Aufgabe der belgischen Betriebsstätte im Jahre 2000 nicht anwendbar, jedoch zweifelt der BFH die Anwendbarkeit des § 4 Abs. 1 Satz 7 EStG auch für

künftige Fälle an, da die Einlagenfiktion der Regelung ein Besteuerungsrecht Deutschlands hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung eines Wirtschaftsguts voraussetzt – was unbestritten bei der Rückstellung im dargestellten Sachverhalt nicht zutrifft. Auch bezüglich § 16 Abs. 3a EStG bezweifelt der BFH die Tatbestandsmäßigkeit.

Fazit

Der aus dem nationalen Recht bekannte Veranlassungsgrundsatz, wonach Einnahmen und Aufwendungen den Einkunftsquellen entsprechend ihrer Veranlassung zuzuordnen sind, findet auch grenzüberschreitend Anwendung. Entscheidend ist, dass eben dieser Veranlassungszusammenhang zum relevanten Zeitpunkt besteht oder bestand.

Kontakt:
StB Eric Bongers, München, eric.bongers@wts.de

DEUTSCHLAND

8c | Keine Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG a. F. wegen Sperrwirkung von Art. IV DBA-Großbritannien 1964 | *Autor: Andreas Riedl, Frankfurt a.M.*

BFH vom 24.06.2015 (AZ: I R 29/14)

Mit seinem Urteil hat der BFH zum Umfang der Sperrwirkung nach Art. IV DBA-Großbritannien 1964 gegenüber einer Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG a. F. Stellung genommen.

Siehe zu diesem Thema auch BFH vom 17.12.2014 (AZ: I R 23/13)

Der BFH bestätigt damit seine Sichtweise, wie er sie schon im Urteil zum Umfang der Sperrwirkung einer dem Art. 9 Abs. 1 OECD-MA entsprechenden DBA-Regelung gegenüber einer Einkünftekorrektur nach nationalem Recht der Vertragsstaaten dargelegt hatte (vgl. WTS Journal 02/2015).

Sperrwirkung des DBA-Artikels wird bestätigt

Eine Einkünftekorrektur nach § 1 Abs. 1 AStG a. F. würde im vorliegenden Fall auch dann abgelehnt werden, wenn die Voraussetzungen dieser nationalen Rechtsgrundlage vorlägen, denn die im Streitfall maßgebliche Definition des Fremdvergleichsmaßstabs im einschlägigen Abkommen (hier: Art. IV des DBA-Großbritannien 1964) weicht von der Definition des § 1 Abs. 1 AStG a. F. ab. Entsprechend dieser Sperrwirkung entfaltenden Definition kommt es für eine Korrektur bei einer Darlehensbeziehung allein auf die Angemessenheit des vereinbarten Zinssatzes an.

§ 1 Abs. 1 AStG a. F. führt nicht zum sog. Treaty Override

Der BFH hebt mit der Entscheidung hervor, dass der ausschlaggebende Regelungsmaßstab durch Art. IV DBA-Großbritannien 1964 gesetzt wird. Die Definition des Fremdvergleichsmaßstabs nach der nationalen Vorschrift des § 1 Abs. 1 AStG a. F. muss im vorliegenden Fall als nachrangig betrachtet werden. Der BFH kann in diesem Zusammenhang nicht erkennen, dass § 1 Abs. 1 AStG a. F. als sog. Treaty Override ausgestaltet wäre.

Definition des Fremdvergleichsmaßstabs nach § 1 Abs. 1 AStG weiter unklar

Zu den genauen Voraussetzungen einer fremdvergleichskonformen Darlehensgestellung entsprechend der Definition der nationalen Rechtsgrundlage nimmt der BFH erneut nicht Stellung. Ob und wie u. a. die Besicherung oder der Konzernrückhalt bei einer konzerninternen Darlehensgestellung berücksichtigt werden muss, um eine Fremdvergleichskonformität in diesem Zusammenhang sicherzustellen, ist damit weiterhin nicht abschließend geklärt.

Praxishinweis

Es erscheint bei einer Darlehensgestellung im Konzern weiterhin ratsam, z. B. die Besicherung des Darlehens und die weiteren Bedingungen der Vereinbarung unter Berücksichtigung der ökonomischen Realitäten zum Zeitpunkt der Darlehensvergabe zu dokumentieren, um später im Rahmen einer Betriebsprüfung die Fremdvergleichskonformität der Bedingungen belegen zu können.

Kontakt:
RA/StB Till Reinfeld, Düsseldorf, till.reinfeld@wts.de

9 | EU Joint Transfer Pricing Forum veröffentlicht geplante Themenschwerpunkte für die kommenden Jahre | *Autoren: Christopher Wutschke, Frankfurt a.M., Fabian Wagner, München*

EU

EU JTPF veröffentlicht sein neues Arbeitsprogramm

Das EU Joint Transfer Pricing Forum (EU JTPF) hat im vergangenen September das geplante Arbeitsprogramm für den Zeitraum 2015 bis 2019 veröffentlicht. Um die Europäische Kommission bei ihrem Ziel, eine fairere Unternehmensbesteuerung zu schaffen, zu unterstützen, hat das EU JTPF drei Themenschwerpunkte für die kommenden Jahre festgelegt:

Drei übergeordnete Themenbereiche

- Entwicklung von Instrumentarien zur Anwendung der EU-spezifischen Verrechnungspreisregeln,
- Gewährleistung einer effizienten Verwaltung der Verrechnungspreisvorschriften in der EU und
- globale Positionierung der EU gegenüber Drittländern und das Aufgreifen weiterer TP-bezogener Themen.

Instrumentarien zur Anwendung von EU-spezifischen TP-Regeln

Bezüglich der Entwicklung von Instrumentarien ist die wachsende Relevanz von ökonomischen und IT-gestützten Analysetools hervorzuheben. Bislang wurde für PAN-Europäische Datenbankstudien der europäische Markt, z. B. aufgrund der Zollunion, als homogener Markt angesehen. Ob der europäische Markt jedoch als homogene Einheit angesehen und somit als Vergleichsgrundlage herangezogen werden kann, wird zukünftig durch das EU JTPF überprüft. Eine Ablehnung der Homogenität könnte z. B. dazu führen, dass für viele Staaten der EU aufgrund mangelnder Vergleichsunternehmen keine Verprobung der Höhe nach mit Hilfe einer Datenbankstudie mehr möglich wäre. Fraglich ist in diesem Zusammenhang, ob die bereits angekündigten Vergleichbarkeitsanpassungen zukünftig eine angemessene Verprobung gewährleisten würden. Es wird jedoch auch geprüft, ob analog zu den empfohlenen Margen für Routinedienstleistungen (vgl. WTS Journal 01/2015) ähnliche Margen oder Bandbreiten für „Standardtransaktionen" möglich wären. Auch wird seitens des EU JTPF untersucht, ob eine Entwicklung von Instrumentarien (z. B. Datenbanken) innerhalb der EU möglich wäre, um eine Vergleichbarkeit von Preisen für immaterielle Vermögenswerte festzustellen, und ob diese sinnvoll wäre.

Gewährleistung einer effizienten TP-Verwaltung

Für den zweiten Themenblock wird das EU JTPF ermitteln, wie die Informationen und Daten für das Country-by-Country Reporting am besten erhoben und verwertet werden können. In diesem Zusammenhang soll auch überwacht werden, wie die Mitgliedstaaten die einzelnen BEPS-Empfehlungen der OECD in Zukunft umsetzen. Auch werden Erfahrungsberichte von bi- und multilateralen Prüfungen gesammelt und von der Europäischen Kommission eine Überarbeitung des derzeitigen Verhaltenskodexes zur Schiedskonvention (Stand: 30.12.2009) in naher Zukunft veröffentlicht.

Zukunftsausblick

Im letzten Themenblock wird unter anderem betont, dass nach Abschluss des BEPS-Projekts der OECD weiter Bedarf besteht, um auf zukünftig neu entwickelte Steuervermeidungsstrategien reagieren und diesen entgegenwirken zu können. So wurde bereits angemerkt, dass aus Sicht des EU JTPF neue Lösungen für die sog. Digital Economy notwendig seien.

Kontakt:
StB Maik Heggmair, München, maik.heggmair@wts.de

10 | Wesentliche Änderungen der Besteuerung im Iran ab 2016 | *Autorin: StBin Franziska Junge, München*

IRAN

Änderung des Direct Taxes Act im Iran ab 2016

Das Parlament im Iran hat zum Aufbau einer wettbewerbsfähigen Produktion und zur Förderung des Finanzsystems verschiedene Maßnahmen verabschiedet, die u. a. Änderungen steuerlicher Vorschriften im Bereich des Bankwesens, der Finanzierungen und insbesondere der direkten Steuern vorsehen. Im Folgenden werden diese Änderungen des Direct Taxes Act (Inkrafttreten 2016) kurz dargestellt.

Inkrafttreten

Gleichbehandlung von Einkünften im und aus dem Iran – Deemed Profit

Im Iran wird das steuerpflichtige Einkommen (u. a. aus technischer Installation, Bauausführungen oder Übertragung von Rechten) ausländischer natürlicher oder juristischer Personen nun unabhängig da-

von, ob die Leistung im Iran erbracht wird oder Zahlungen aus dem Iran erfolgen, einheitlich ermittelt und besteuert. Dabei findet ein Deemed Profit Satz zwischen 10 % und 40 % Anwendung.

Wegfall der Liefergewinnbesteuerung

Eine Besteuerung des Lieferanteils (sog. Liefergewinnbesteuerung) ist nicht mehr vorgesehen und der Lieferanteil wird von der iranischen Besteuerung freigestellt.

Einführung des Null-Prozent-Steuersatzes

Einkünfte aus Produktions- und Bergbauindustrie, Serviceleistungen von Krankenhäusern, Hotels und Fremdenverkehrszentren unterliegen nunmehr einem Steuersatz von null Prozent für den Zeitraum von grundsätzlich fünf (statt bisher vier) Jahren ab Beginn der Tätigkeiten, respektive weiterhin zehn Jahren bei Ausübung dieser Tätigkeiten in wenig entwickelten Regionen.

Registrierungspflicht

Der Übergang von der bisherigen Steuerfreistellung dieser Einkünfte hin zu einer Null-Prozent-Besteuerung führt nun zu der Pflicht zur Abgabe von Steuererklärungen und damit zu einer Registrierungspflicht im Iran.

Begünstigung bei Nutzung freier iranischer Produktionskapazitäten

Ausländische Unternehmen, die nicht genutzte Produktionskapazitäten iranischer Unternehmen zur Herstellung eigener Markenprodukte nutzen, von denen sie mindestens 20 % exportieren, können ebenfalls von einer Null-Prozent-Besteuerung über den Zeitraum von fünf bzw. zehn Jahren profitieren. In den Folgejahren verringert sich ihr Steuersatz auf diese Produktionseinkünfte um 50 %.

Weitere Steuersatzänderungen

Der Körperschaftsteuersatz beträgt unverändert 25 %. Eine Angleichung daran erfolgte für natürliche Personen, deren Höchststeuersatz von 35 % auf 25 % abgesenkt wurde. Weiterhin wurde die Stempelsteuer auf Kapitalanteile von 0,2 % auf 0,05 % des Nennbetrages reduziert. Hingegen ist bezüglich der Umsatzsteuer mit einer Erhöhung des Steuersatzes von derzeit 9 % auf 10 % im März 2016 zu rechnen.

Fazit

Die verabschiedeten Änderungen führen zu einer Ausweitung von steuerlichen Vergünstigungen für Investitionen und Tätigkeiten in- und ausländischer Unternehmen, insbesondere in strukturschwachen Regionen des Irans. Zu beachten ist allerdings, dass sich für Unternehmen auf Grund der Null-Prozent-Besteuerung die Steuererklärungspflichten gegenüber lokalen Finanzbehörden ausweiten.

Kontakt:
StB Marco Dern, München, marco.dern@wts.de

NIEDERLANDE

11 | Ratifikationsurkunden zum DBA-Niederlande ausgetauscht |

Autor: RA/StB Dr. Bela Jansen, Frankfurt a. M./München

Inkrafttreten und Anwendung

Über drei Jahre nach Unterzeichnung wurden nun im Oktober 2015 die Ratifikationsurkunden zum neuen DBA zwischen Deutschland und den Niederlanden ausgetauscht. Das DBA tritt folglich am 01.12.2015 in Kraft und ist grundsätzlich ab dem 01.01.2016 anzuwenden. Sofern eine Person nach dem alten Abkommen weitergehende Vergünstigungen als nach dem neuen Abkommen hätte, ist das alte Abkommen auf Wunsch dieser Person für den Zeitraum von einem Jahr nach erstmaliger Anwendbarkeit des neuen Abkommens weiterhin in vollem Umfang auf diese Person anzuwenden.

Authorized OECD Approach

Das neue DBA sieht für die Ermittlung von Unternehmensgewinnen den sog. Authorized OECD Approach (AOA) oder Separate Entity Approach nach den Vorgaben des OECD Musterabkommens (OECD MA) vor. Demnach sind Unternehmensgewinne den jeweiligen Betriebsstätten so zuzurechnen, als ob sie ein eigenständiges und unabhängiges Unternehmen wären.

Quellensteuerregelungen

Das neue DBA sieht – wie auch das bisherige DBA aus dem Jahr 1959 – keine Quellensteuern auf Zinsen und Lizenzzahlungen vor. Bei Dividenden beträgt der Quellensteuersatz maximal 15 %. Dieser Satz reduziert sich bei einer zu mindestens 10 % unmittelbar am Kapital der ausschüttenden Gesellschaft beteiligten Kapitalgesellschaft auf 5 %.

Unbewegliches Vermögen

In Anlehnung an das OECD MA wurden auch die Regelungen über den Informationsaustausch und die Besteuerung von Einkünften aus unbeweglichem Vermögen

ausgestaltet. Dementgegen wurde das Besteuerungsrecht aus der Veräußerung von unbeweglichem Vermögen, das von Kapitalgesellschaften gehalten wird, abweichend vom OECD-MA geregelt. Anders als das OECD-MA, nach dem ein Anteil von 50 % unbeweglichem Vermögen maßgeblich für das Besteuerungsrecht ist, sieht das DBA Niederlande hier einen Anteil von 75 % vor.

Kontakt:
RA/StB Dr. Bela Jansen, Frankfurt a.M./ München, bela.jansen@wts.de

12a | Finale Ergebnisse zu den BEPS-Maßnahmen 8 bis 10 | *Autor: Simon Deistler, München*

OECD

Finale Ergebnisse des BEPS-Projekts

Am 05.10.2015 hat die OECD ihre finalen Berichte zur „Base Erosion and Profit Shifting" (BEPS) Initiative veröffentlicht – mit weitreichenden Änderungen für die zukünftige Verrechnungspreispraxis.

In den überarbeiteten Verrechnungspreisrichtlinien, die aus den finalen BEPS-Maßnahmen 8 bis 10 resultieren, verfolgt die OECD das zentrale Ziel, die Gewinne der multinationalen Unternehmen (MNUs) im Einklang mit der Wertschöpfung und der Substanz eines Unternehmens zuzuordnen und somit eine sachgerechte Besteuerungsgrundlage zu schaffen.

Immaterielle Wirtschaftsgüter

Insbesondere im Hinblick auf konzerninterne Geschäftsvorfälle, die immaterielle Wirtschaftsgüter (IWG) betreffen, hat die OECD die Anwendungsregelungen für einen Fremdvergleich grundlegend überarbeitet. So besagt die neue Richtlinie, dass dem rechtlichen Eigentümer eines IWG nicht notwendigerweise auch die durch das IWG erwirtschafteten Gewinne zustehen. Diese sind vielmehr auf alle beteiligten Parteien innerhalb eines MNUs gemäß ihren tatsächlich ausgeübten Funktionen, ihrem Einsatz von Wirtschaftsgütern und den übernommenen Risiken aufzuteilen.

Schwer zu bewertende immaterielle Wirtschaftsgüter

Auch im Hinblick auf schwer zu bewertende IWG hat die OECD im Rahmen der BEPS-Maßnahme 8 zahlreiche Neuerungen konkretisiert. Entsprechend der finalen Fassung sollen die Finanzbehörden bei schwer zu bewertenden IWG die Möglichkeit bekommen, auf ex-post Finanzergebnisse zurückzugreifen, um die Angemessenheit der ex-ante bestimmten Verrechnungspreise zu überprüfen. Anpassungen sollen allerdings nur dann erfolgen dürfen, wenn die ex-post Ergebnisse signifikant von den ex-ante Berechnungen abweichen.

Risiko und Kapital

Im Rahmen der BEPS-Maßnahme 9 möchte die OECD ferner sicherstellen, dass Verrechnungspreise zukünftig nicht mehr auf vertraglichen Vereinbarungen basieren, die die ökonomische Realität nicht widerspiegeln. Beispielsweise soll ein Unternehmen, das lediglich als Kapitalgeber agiert und kein nennenswertes Risiko trägt bzw. auch sonst keine anderen signifikanten Funktionen ausübt, auch nur eine risikofreie Vergütung erhalten. Aus diesem Grunde müssen zukünftig die Risiken bzw. Risikoallokationen anhand der tatsächlichen Gegebenheiten detailliert beschrieben, analysiert und dokumentiert werden.

Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung

Der finale Bericht zur BEPS-Maßnahme 10 enthält zudem Ausführungen zu einem optionalen vereinfachten Ansatz zur Berechnung der Verrechnungspreise im Rahmen von konzerninternen Dienstleistungen mit geringer Wertschöpfung. Nach diesem Ansatz soll ein konsistenter Kostenallokationsschlüssel angewendet und ein einheitlicher Gewinnaufschlag i. H. v. 5 % auf alle Kosten vorgenommen werden. Die OECD weist explizit daraufhin, dass im Rahmen des dargestellten vereinfachten Ansatzes keine weiteren Nachweise der Fremdüblichkeit des Gewinnaufschlags zu erbringen sind, soweit es sich tatsächlich um sog. Low Value Adding Services handelt.

Warentransaktionen mit öffentlicher Preisfestsetzung

Des Weiteren hat die OECD bei Warentransaktionen mit öffentlicher Preisfestsetzung die Preisvergleichsmethode als vorrangig anzuwendende Methode festgelegt. Hierbei sollen an der Börse notierte Preise als Referenzpreise dienen.

Fazit

Insgesamt kann festgehalten werden, dass zukünftig die wirtschaftliche Substanz einer Transaktion, und somit die ökonomische Realität, stärker gegenüber vertraglichen Vereinbarungen in den Vordergrund rücken wird. Auch bleibt abzuwarten, wie schnell die einzelnen lokalen Steuerbehörden die überarbeiteten Richtlinien der OECD umsetzen bzw. anwenden werden.

Kontakt:
StB Maik Heggmair, München, maik.heggmair@wts.de

OECD

12b | Deutlich höhere Dokumentationsanforderungen aufgrund der finalen BEPS-Maßnahme 13 | *Autor: Simon Deistler, München*

Finale Ergebnisse des BEPS-Projekts

Am 05.10.2015 hat die OECD ihren finalen Bericht zur „Base Erosion and Profit Shifting" (BEPS) Maßnahme 13 veröffentlicht, der jedoch keine substanziellen Änderungen gegenüber den bisherigen veröffentlichten Entwürfen aufweist. Nachfolgend werden die finalen Ergebnisse kurz zusammengefasst.

Dreiteiliger Dokumentationsansatz

Der von der OECD im finalen Bericht vorgeschlagene, zukünftig verpflichtende Dokumentationsansatz wird insgesamt aus drei separaten Bestandteilen bestehen:

- Das **Master File** soll als eine Art Stammdokumentation für alle Unternehmen der Gruppe dienen. Es soll dabei vor allem standardisierte Informationen über die Unternehmensgruppe enthalten, wie beispielsweise Informationen über das Geschäftsmodell, Organisationsstruktur, immaterielle Wirtschaftsgüter oder Finanzierungen. Das Master File soll für alle Steuerbehörden weltweit zugänglich gemacht und jährlich mit der Steuererklärung eingereicht werden.
- Das **Local File** soll die allgemeinen Informationen aus dem Master File um Detailinformationen zu den wesentlichen Transaktionen der lokalen Einheit(en) ergänzen. Das Local File soll im Gegensatz zum Master File nur den lokalen Steuerbehörden zugänglich gemacht und ebenfalls jährlich mit der Steuererklärung abgegeben werden.
- Das **Country-by-Country-Reporting** (CbCR) soll aggregierte (Finanz-) Informationen je Land und Einheit enthalten und allen Finanzbehörden weltweit zugänglich gemacht werden. Dabei ist das CbCR nach dem Willen der OECD von allen internationalen Unternehmensgruppen mit einem jährlichen Konzernumsatz von mehr als € 750 Mio. zu erstellen. Erstmals wird das CbCR für Wirtschaftsjahre, die am oder nach dem 01.01.2016 beginnen, mit einer Frist von zwölf Monaten einzureichen sein. Bei kalenderjahrgleichem Wirtschaftsjahr wäre das CbCR somit erstmalig zum 31.12.2017 für das Wirtschaftsjahr 2016 abzugeben.

Umsetzung des neuen Ansatzes in Deutschland

Das BMF arbeitet derzeit bereits an der Umsetzung des neuen OECD-Dokumentationsansatzes in deutsches Recht. Hierzu soll der derzeitig geltende § 90 AO dergestalt erweitert werden, dass zwei neue Absätze, (4) und (5), ergänzt werden, wobei der § 90 Abs. 3 AO weiterhin bestehen bleibt. Der zukünftige § 90 Abs. 4 AO-E wird die Abgabe der Master und Local Files für inländische Steuerpflichtige regeln. Demnach müssen Unternehmen mit einem Gesamtumsatz von mehr als € 50 Mio. im letzten Wirtschaftsjahr das Local und Master File jährlich mit Abgabe der Steuererklärung einreichen. Der neue § 90 Abs. 5 AO-E wird in Zukunft die Abgabe des CbCR regeln, wobei sich hier das BMF strikt an die Vorschläge der OECD halten will. Des Weiteren plant das BMF, keine Sanktionen i. S. d. § 162 Abs. 3 und 4 AO auf die Abgabe des Master Files, des Local Files sowie des CbCR zu erheben.

Fazit

Insgesamt kann festgehalten werden, dass der neue Dokumentationsansatz der OECD die Dokumentationsanforderungen deutlich erhöhen wird. Auch bleibt abzuwarten, wie die Staaten den automatischen Austausch der Informationen regeln werden. Das FG Köln hatte in einem konkreten Streitfall kürzlich entschieden, dass es in Deutschland gegebenenfalls an einer gesetzlichen Grundlage für einen Informationsaustausch außerhalb des Besteuerungsverfahrens mangelt. Insofern bleibt deshalb abzuwarten, inwiefern die geplanten Änderungen des § 90 AO hier eine hinreichende Ermächtigungsgrundlage für einen Informationsaustausch i. S. d. CbCR darstellen werden.

FG Köln vom 07.09.2015 (AZ: 2 V 1375/15)

Kontakt:
StB Maik Heggmair, München, maik.heggmair@wts.de

13a | Werbungskostenpauschale für Expatriates | *Autorin: StBin Elisabeth Kendler, Wien*

ÖSTERREICH

Steuerreformgesetz 2015/2016

Mit dem Steuerreformgesetz 2015/2016 wurde ab der Veranlagung 2016 eine Werbungskostenpauschale für Expatriates von bis zu € 10.000 jährlich eingeführt. Die dazugehörige Verordnung zur österreichischen Gesetzesgrundlage gem. § 17 Abs. 6 öEStG (Verordnung des Bundesministers für Finanzen über die Aufstellung von Durchschnittssätzen für Werbungskosten, BGBl. II Nr. 382/2001) wurde mittlerweile geändert und bekanntgegeben. Die Berücksichtigung dieses Pauschalbetrages erfolgt bereits in der Lohnverrechnung, sodass sich Expatriates ab 01.01.2016 auf ein höheres monatliches Nettogehalt freuen dürfen.

Definition „Expatriates"

Die Werbungskostenpauschale kann von Expatriates in Anspruch genommen werden, die in der Verordnung definiert sind als Arbeitnehmer,

- die im Auftrag eines ausländischen Arbeitgebers in Österreich im Rahmen eines Dienstverhältnisses bei einem österreichischen Arbeitgeber (Konzerngesellschaft oder inländische Betriebsstätte) für höchstens fünf Jahre beschäftigt werden,
- die während der letzten zehn Jahre keinen Wohnsitz in Österreich hatten,
- die ihren bisherigen Wohnsitz außerhalb Österreichs beibehalten und
- für deren Einkünfte Österreich das Besteuerungsrecht zukommt.

Höhe der Werbungskostenpauschale

Die Werbungskosten betragen 20 % der Bemessungsgrundlage und sind auf einen Höchstbetrag von € 10.000 pro Jahr begrenzt. Bei nicht ganzjähriger Tätigkeit (Expat beginnt oder beendet seine Tätigkeit in Österreich während des Kalenderjahres) ist der Maximalbetrag von € 10.000 entsprechend den Beschäftigungsmonaten in Österreich zeitanteilig zu ermitteln. Laut den erläuternden Bemerkungen zur VO bilden die Bruttobezüge abzüglich der steuerfreien Bezüge und abzüglich der sonstigen Bezüge, soweit diese nicht wie ein laufender Bezug nach dem Lohnsteuertarif zu versteuern sind, die Bemessungsgrundlage für die Pauschale. Der Werbungskostenpauschalbetrag soll zur Vereinfachung beitragen und kann unmittelbar vom Arbeitgeber bei der Lohnverrechnung berücksichtigt werden. Eine entsprechende Eintragung im Jahreslohnzettel ist vorzunehmen, wohingegen ein Freibetragsbescheid für die Werbungskostenpauschale für Expatriates nicht erforderlich ist und somit auch keine Pflicht zu einer Arbeitnehmerveranlagung besteht. Bei höheren Werbungskosten (> € 10.000) sollte aber eine Arbeitnehmerveranlagung eingereicht werden.

Die Neuerungen sind ab dem 01.01.2016 anwendbar.

Kontakt:
WP/StB Dr. Hartwig Reinold, Wien, hartwig.reinold@wts.at

13b | Meldepflichten für Kapitalabflüsse sowie Kapitalzuflüsse aus der Schweiz und Liechtenstein durch österreichische Kreditinstitute | *Autor: Jürgen Reinold, Wien*

ÖSTERREICH

Kapitalabfluss-Meldegesetz

Im Zuge der Steuerreform 2015/2016 wurde das „Kapitalabfluss-Meldegesetz" eingeführt, wonach Kreditinstitute bzw. österreichische Zweigniederlassungen von ausländischen Banken rückwirkend ab dem 01.03.2015 Kapitalabflüsse ab € 50.000 von Konten und Depots natürlicher Personen jährlich dem BMF melden müssen. Unter „Kapitalabfluss" fallen insbesondere Auszahlungen und Überweisungen von Sicht-, Termin- und Spareinlagen, die Übertragung von Wertpapieren mittels Schenkung im Inland sowie die Verlagerung von Wertpapieren in ausländische Depots. Nicht umfasst von der Meldepflicht sind Kapitalabflüsse von Geschäftskonten von Unternehmern und von Anderkonten von Rechtsanwälten, Notaren oder Wirtschaftstreuhändern.

„Abschleichergesetz"

Neben Kapitalabflüssen wurde noch eine sog. Kapitalzuflussmeldung aufgenommen. Die Bestimmungen dazu sind im Kapitalabfluss-Meldegesetz geregelt. Hintergrund ist, dass der Gesetzgeber Maßnahmen ergreifen will, um jene Personen zu ermitteln, welche die Nachversteuerung von in der Schweiz und Liechtenstein bisher unversteuertem Kapitalvermögen aufgrund der Anwendbarkeit des Steuerabkommens Österreich-Schweiz bzw. Österreich-Liechtenstein (vor dessen

Inkrafttreten) durch Übertragung ihres Kapitalvermögens nach Österreich vermieden haben („stille Repatriierung"). Kreditinstitute und Zahlungsinstitute müssen Kapitalzuflüsse aus der Schweiz und aus Liechtenstein

- von natürlichen Personen (ausgenommen sind Geschäftskonten von Unternehmen),
- von liechtensteinischen Stiftungen sowie stiftungsähnlichen Anstalten,
- von mindestens € 50.000,
- für den Zeitraum 01.07.2011 bis 31.12.2012 (betreffend die Schweiz) bzw.
- für die Jahre 2012 und 2013 (betreffend Liechtenstein)

bis zum 31.12.2016 an die österreichischen Behörden melden. Die Meldung ist unabhängig davon zu machen, ob das betroffene Vermögen bereits versteuert wurde oder nicht. Während sich Personen, welche ihre Einkünfte ordnungsgemäß versteuert haben, in der Regel keine Sorgen machen müssen, besteht Handlungsbedarf für jene Personen, welche die Anwendung des jeweiligen Steuerabkommens im Meldezeitraum umgingen. Neben Steuernachzahlungen drohen ebenso finanzstrafrechtliche Konsequenzen.

Handlungsalternativen

Ähnlich dem Steuerabkommen Österreich-Schweiz bzw. Österreich-Liechtenstein haben betroffene Steuerpflichtige die Möglichkeit einer anonymen Einmalzahlung oder der (strafbefreienden) Selbstanzeige:

- Im Falle der anonymen Einmalzahlung beträgt die Steuerbelastung 38 % der Kapitalzuflüsse. Hierfür muss die Bank bis zum 31.03.2016 schriftlich und unwiderruflich beauftragt werden. Das Finanzinstitut hat die Einmalzahlung bis spätestens 30.09.2016 einzubehalten und an die Finanzverwaltung abzuführen. Dem Steuerpflichtigen wird eine Bestätigung über die Abführung der Steuer ausgestellt; eine Meldung des Kapitalzuflusses durch das Kreditinstitut entfällt. Hinzuweisen ist auf folgenden wichtigen Punkt: Der Steuerpflichtige (= Kontoinhaber) muss sicherstellen, dass die entsprechenden Mittel für die Abführung der 38%igen pauschalierten Steuer auf dem Konto vorhanden sind. Anderenfalls kommt es zur verpflichtenden Meldung des Kapitalzuflusses an die Finanzverwaltung. Durch die Einmalzahlung sind die Erbschaft- und Schenkungsteuer und die Ansprüche auf Einkommen- und Umsatzsteuer sowie Stiftungseingangssteuer und Versicherungssteuer abgegolten. Ferner werden strafrechtliche Konsequenzen vermieden. Dies gilt allerdings nur insofern, als den Behörden im Zeitpunkt der Beauftragung des Finanzinstituts noch keine konkreten Hinweise auf nicht versteuerte Vermögenswerte vorlagen oder keine Verfolgungshandlungen eingeleitet wurden.
- Alternativ zur anonymen Einmalzahlung können betroffene Steuerpflichtige eine (strafbefreiende) Selbstanzeige erstatten. In diesem Fall wird die Steuerbelastung exakt ermittelt. In Abhängigkeit von der Höhe des verkürzten Abgabenbetrages ist ein Strafzuschlag i. H. v. 5 % bis 30 % zu entrichten. Es empfiehlt sich daher, im Einzelfall abzuwägen, ob die anonyme Einmalzahlung oder die Selbstanzeige (samt Strafzuschlägen) die „günstigere" Variante ist. Da die Meldung von den Kreditinstituten bis spätestens 31.12.2016 zu erstatten ist, sollte im Falle einer Selbstanzeige dies mit dem Finanzinstitut abgesprochen werden, weil eine vorzeitige Meldung des Kreditinstituts (vor Einreichung der Selbstanzeige) als Entdeckungszeitpunkt zu werten ist und die Selbstanzeige somit keine strafbefreiende Wirkung entfaltet.

Auswirkungen auf Deutschland

Die neuen Regelungen könnten auch für in Deutschland unbeschränkt Steuerpflichtige relevant sein, wenn diese ein österreichisches Konto führen und auf dieses Konto im relevanten Zeitraum Geldbeträge von mindestens € 50.000 aus der Schweiz bzw. Liechtenstein eingegangen sind. Die Neuregelungen gelten nämlich ebenso für Personen mit ausländischer Ansässigkeit und stellen nicht auf die unbeschränkte Steuerpflicht in Österreich ab.

Kontakt:
WP/StB Dr. Hartwig Reinold, Wien, hartwig.reinold@wts.at

13c | Deutsche Steuerberatungskosten als Sonderausgabe abzugsfähig | *Autor: Jürgen Reinold, Wien*

ÖSTERREICH

Urteilsfall

Ein in Österreich unbeschränkt Steuerpflichtiger machte in der Einkommensteuererklärung 2009 Steuerberatungskosten als Sonderausgaben geltend. Das Finanzamt verwehrte den Abzug der Steuerberatungskosten, weil die Zahlungen an eine deutsche Steuerberatungsgesellschaft geleistet und vorwiegend mit Beratungen in Zusammenhang stehen würden, die in erbschaftsteuerlichen Angelegenheiten erbracht wurden. Der deutschen Steuerberatungsgesellschaft komme keine nach § 18 Abs. 1 Z. 6 öEStG geforderte berufsrechtliche Befugnis in Österreich zu, weshalb die Zahlungen an diese für die Beratung in deutschen Erbschaftsteuerangelegenheiten in Österreich nicht als Sonderausgaben abziehbar seien.

BFG vom 27.08.2015 (AZ: RV/3100749/2012)

Nach dem hierzu ergangenen Urteil des österreichischen Bundesfinanzgerichts ist zu prüfen, ob die deutsche Steuerberatungsgesellschaft eine in Österreich „berufsrechtlich befugte Person" i. S. d. § 18 Abs. 1 Z. 6 öEStG ist. „Berufsrechtlich befugte Personen" sind Personen, die kraft Standesrechts zur Beratung und Hilfeleistung in Abgabesachen befugt sind. Das BFG zieht zur Auslegung des Begriffs der „berufsrechtlich befugten Personen" das österreichische Wirtschaftstreuhandberufsgesetz (WTBG) heran. Unter Zugrundelegung von § 231 WTBG kommt das BFG zu dem Schluss, dass die nach deutschem Recht beim Amtsgericht in Deutschland eingetragene Steuerberatungsgesellschaft als Person anzusehen ist, die kraft Standesrechts zur vorübergehenden und gelegentlichen Beratung und Hilfeleistung in Abgabesachen in Österreich befugt ist. Unter „Beratung und Hilfeleistungen" fallen auch Kosten einer Beratung oder Vertretung anlässlich einer Erbschaftsteuerangelegenheit. Im Ergebnis gewährt das BFG den Abzug der deutschen Steuerberatungskosten und führt aus, dass Sonderausgaben unbeschränkt Steuerpflichtiger nicht der Einschränkung eines Inlandsbezugs unterliegen. Steuerberatungskosten sind folglich als Sonderausgaben bei unbeschränkt Steuerpflichtigen zur Gänze abzuziehen, auch wenn die Einkünfte zum Teil aus ausländischen Quellen stammen.

Kontakt: WP/StB Dr. Hartwig Reinold, Wien, hartwig.reinold@wts.at

14 | Weitreichende Änderungen im Bereich Verrechnungspreise in Polen ab dem 01.01.2016 | *Autorin: Stefanie Tausend, München*

POLEN

Hintergrund

Am 27.10.2015 unterzeichnete der polnische Präsident eine Gesetzesnovelle mit weitreichenden Änderungen auch bei den bisherigen Bestimmungen im Bereich Verrechnungspreise.

Dokumentationspflicht

Danach sind Steuerpflichtige, deren Erträge oder Aufwendungen im Sinne des Rechnungslegungsgesetzes im jeweiligen Steuerjahr den Gegenwert von € 2 Mio. überschreiten, zur Erstellung einer Dokumentation verpflichtet. Die Nachweispflicht erstreckt sich auf Transaktionen und sonstige Geschäftsvorfälle, die sich auf das Einkommen bzw. den Verlust der Steuerpflichtigen erheblich auswirken. Nach den neuen Bestimmungen sind das Transaktionen bzw. Geschäftsvorfälle, deren Gesamtwert in einem Steuerjahr € 50.000 überschreitet.

Dreistufige Dokumentation

Polnische Unternehmen werden verpflichtet, eine dreistufige Dokumentation zu erstellen, die sich – analog der OECD BEPS-Maßnahme 13 („Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting") – aus den folgenden Teilen zusammen setzt: Ein Local File, in das detaillierte Informationen über Geschäfte bzw. Geschäftsvorfälle mit anderen Konzernunternehmen aufzunehmen sind, falls die Erträge zwischen € 2 Mio. und € 10 Mio. liegen. Übersteigen diese € 10 Mio., liegen aber unter € 20 Mio., muss zusätzlich zum Local File eine Benchmarking Study erstellt werden. Ein Master File, welches Informationen auf Konzernebene enthält, ist zu erstellen, falls die Erträge oder Aufwendungen den Betrag von € 20 Mio. übersteigen. Liegen die konsolidierten Erträge über € 750 Mio., muss ein Country-by-Country Report (CbCR) erstellt werden,

in den Informationen über die Höhe der Einkünfte und der gezahlten Steuern sowie über die Orte der Tätigkeitsausübung von Tochterunternehmen und der ausländischen Betriebsstätten im betreffenden Steuerjahr aufzunehmen sind.

Abgabefrist

Der Steuerpflichtige soll die Verrechnungspreisdokumentation spätestens am Tag der Abgabe der Steuererklärung erstellt haben. Nach Aufforderung hat der Steuerpflichtige wie bisher 7 Tage Zeit, um die Dokumentation abzugeben. Für die Erstellung des CbCR haben die Unternehmen insgesamt 12 Monate Zeit; der erste CbCR muss demnach zum 31.12.2017 vorliegen.

Multinationalen Unternehmen empfehlen wir eine sorgfältige Analyse ihres bestehenden Dokumentationskonzepts und eine rechtzeitige Umsetzung der erforderlichen Anpassungen.

Kontakt:
StB Maik Heggmair, München, maik.heggmair@wts.de

SKANDINAVIEN

15 | Aktuelle Steuerentwicklungen | *Autorin: StBin/Fachberaterin IStR Anne-Kathrin Steinröder, Düsseldorf*

Weiter sinkende Steuersätze

In den skandinavischen Ländern einschließlich Finnland setzt sich mit der angekündigten Steuersatzsenkung in Norwegen ab 2016 die Entwicklung der vergangenen Jahre mit tendenziell sinkenden Körperschaftsteuersätzen weiter fort:

(in %)	2014	2015	2016 (Plan)	2017 (Plan)	2018 (Plan)
Dänemark	24,5	23,5	22	22	22
Finnland	20	20	20	20	20
Norwegen	27	27	25	25	22
Schweden	22	22	22	22	22

Lediglich für Öl- und Gasunternehmen gelten teilweise nach wie vor höhere Sätze (Dänemark/Norwegen). Die weiteren Entwicklungen zum Jahreswechsel sind gekennzeichnet durch die Umsetzung der geänderten Mutter-Tochter-Richtlinie im Hinblick auf hybride Finanzierungsstrukturen sowie des BEPS-Aktionsplans:

Umsetzung der geänderten Mutter-Tochter-Richtlinie

Die Steuerfreiheit von Dividenden auf Ebene der Muttergesellschaft wird nur gewährleistet, soweit die Dividende keine abziehbare Betriebsausgabe auf Ebene der Tochtergesellschaft darstellt. Außerdem soll eine allgemeine Missbrauchsregelung für die Besteuerung von Dividenden eingeführt werden. Entsprechende Gesetzesvorlagen befinden sich derzeit im parlamentarischen Legislativverfahren in **Finnland** und **Schweden**. Die Änderungen sollen per 01.01.2016 in Kraft treten.

BEPS-Maßnahme 6 – Treaty Abuse

In **Dänemark** war die Umsetzung im Vorgriff auf BEPS-Maßnahme 6 bereits im Frühjahr 2015 erfolgt, ergänzt um die Einführung einer allgemeinen Missbrauchsvorschrift für internationale Sachverhalte über den Anwendungsbereich der Mutter-Tochter-Richtlinie hinaus.

BEPS-Maßnahme 13 – Transfer Pricing Documentation

Im Bereich der Verrechnungspreisdokumentation führt **Dänemark** das sog. Country-by-Country Reporting (BEPS-Maßnahme 13) gemäß Haushaltsplan vom 06.10.2015 voraussichtlich per 01.01.2016 gesetzlich ein.

BEPS-Maßnahme 2 – Hybrid Mismatch Arrangements

Nach dem Haushaltsentwurf vom 07.10.2015 des Nicht-EU-Mitglieds **Norwegen** soll dort ab 2016 bei Einsatz hybrider Strukturen die Freistellungsmethode nicht mehr für solche Einkünfte anwendbar sein, die beim Zahlenden abzugsfähige Betriebsausgaben darstellen (BEPS-Maßnahme 2).

Weitere Einschränkungen beim Abzug von Zinszahlungen an verbundene Unternehmen

Daneben sieht der norwegische Haushaltsplan vor, dass die Abziehbarkeit von Zinszahlungen ab 2016 weiter eingeschränkt wird. Zinszahlungen an nahestehende Personen können dann steuerlich nicht mehr in Abzug gebracht werden, soweit der Nettozinsaufwand 25 % (bisher 30 %) des steuerpflichtigen EBITDA übersteigt (zur Vergangenheit vgl. auch WTS Journal 03/2013 und 05/2013).

Weitere Änderungsvorschläge der von 2013 bis 2014 tätigen Expertenkommission (Steuersatzsenkung ab 2018, weitere Begrenzung des Zinsabzugs, Quellensteuern auf Zinsen und Lizenzen, BEPS-Maßnahmen) werden derzeit auf abstrakter Basis eines Weißpapiers des norwegischen Finanzministeriums diskutiert.

Kontakt:
Tax Desk Skandinavien, StBin/Fachberaterin IStR Anne-Kathrin Steinröder, Düsseldorf, anne-kathrin.steinroeder@wts.de

Neues vom BGH zum Rangrücktritt |

Autoren: RA Ivo Ziganke und RAin Dorothee Reuther, beide München

BGH vom 05.03.2015 (AZ: IX ZR 133/14)

Mit dem bemerkenswert deutlich formulierten und konsequenten Urteil vom 05.03.2015 stellt der BGH klar, dass eine qualifizierte Rangrücktrittsvereinbarung (i) ein Schuld- oder Schuldänderungsvertrag ist. Dieser kann (ii) auch mit einem Gläubiger geschlossen werden, der nicht Gesellschafter des Schuldners zu sein braucht. Da es sich (iii) um einen Vertrag zu Gunsten Dritter (Gläubigergesamtheit) handelt, ist (iv) ab Eintritt der Insolvenzreife eine Aufhebung nicht mehr durch Vereinbarung zwischen Gläubiger und Schuldner möglich. Darüber hinaus kann (v) eine Zahlung des Schuldners nach Eintritt der Insolvenzreife auf eine einem qualifizierten Rangrückritt unterliegende Verbindlichkeit als unentgeltliche Leistung angefochten werden.

Urteilsfall

Der Kläger ist Insolvenzverwalter im Insolvenzverfahren über das Vermögen der J-GmbH (Schuldnerin), das im Oktober 2008 eröffnet wurde. Die Schuldnerin schloss 2006 eine Genussrechtsvereinbarung über ein Nominaldarlehen im Rahmen einer Mezzaninen-Finanzierung sowie 2007 einen Vertrag über ein nachrangiges Darlehen. Die Gläubigerin war jeweils nicht Gesellschafterin der Schuldnerin. Beide Verträge enthielten einen Rangrücktritt, wonach die jeweilige Gläubigerin mit dem Anspruch auf Rückzahlung des Nominalbetrages und auf Zinszahlung im Rang hinter die Forderung aller bestehenden und künftigen Gläubiger der Schuldnerin zurücktrat, sodass sie erst nach Befriedigung sämtlicher Gesellschaftsgläubiger und nur zugleich mit, im Rang jedoch vor den Einlagerückgewähransprüchen der Gesellschafter Erfüllung dieser Ansprüche verlangen konnte (soweit Vermögen hierfür zur Verfügung steht). Der Rangrücktritt galt auch im Insolvenzverfahren. Er sollte nur gelten, solange und soweit durch eine (teilweise) Befriedigung des im Rang zurückgetretenen Anspruchs eine Überschuldung der Schuldnerin oder Zahlungsunfähigkeit i. S. d. §§ 17, 19 InsO entsteht oder zu entstehen droht. Die in den Vorinstanzen abgewiesene Klage richtete sich auf Erstattung von Zinszahlungen, welche die Schuldnerin aufgrund der beiden Verträge im Zeitraum von Januar bis März 2008 entrichtete. Die vom BGH infolge Nichtzulassungsbeschwerde zugelassene Revision des Klägers war erfolgreich und führte zur Zurückverweisung, da noch Feststellungen zu der Frage zu treffen waren, ob der Schuldnerin im Zeitpunkt der Zahlungen Überschuldung oder Zahlungsunfähigkeit drohte.

Rechtsnatur des Rangrücktritts

In Literatur und Rechtsprechung ist die Rechtsnatur des Rangrücktritts bislang ein viel diskutiertes Thema gewesen. Der BGH erteilt nunmehr sowohl der Auffassung, der Rangrücktritt sei ein bedingter Forderungserlass, als auch der Annahme eines pactum de non petendo (Stundungsvereinbarung) eine klare Absage. Stattdessen qualifiziert er den Rangrücktritt als Schuld- oder Schuldänderungsvertrag gemäß § 311 Abs. 1 BGB. Ein bedingter Forderungserlass führe zum Erlöschen akzessorischer Sicherheiten sowie zum Entfallen der Zinsansprüche und liefe damit dem Parteiwillen entgegen. Eine Stundungsvereinbarung begründe lediglich ein Leistungsverweigerungsrecht, das vom Belieben des Schuldners abhänge; zudem müsste die Forderung dabei weiterhin im Überschuldungsstatus berücksichtigt werden. Da Zweck der Rangrücktrittsvereinbarung aber sei, die Forderung zur Vermeidung einer Insolvenz nicht mehr zu passivieren, also nur die Rangfolge, nicht aber den Bestand der Forderung zu ändern, sei sie als Schuldänderungsvertrag zu qualifizieren. Insoweit stellt der BGH zudem klar, dass der Rangrücktritt auch den Zeitraum vor Insolvenzverfahrenseröffnung erfassen müsse, da den Geschäftsführern die Entscheidung darüber erleichtert werden soll, ob eine Forderung zu passivieren ist. Schließlich hänge von der Reichweite des Rangrücktritts die Insolvenzantragspflicht ab.

Keine Gleichstellung mit Einlagenrückgewähransprüchen erforderlich

Ferner wurde die seit Inkrafttreten des MoMiG umstrittene Frage geklärt, in welchen Rang der Gläubiger zurücktreten müsse, damit seine Forderung in einem Überschuldungsstatus nicht zu berücksichtigen ist: Es müsse – so der BGH – hinter die Forderungen aus § 39 Abs. 1 Nr. 5 InsO zurückgetreten werden, nicht jedoch eine Gleichstellung mit Einlagerückgewähransprüchen erfolgen.

Anwendung des § 19 Abs. 2 Satz 2 InsO

Klarheit schafft der BGH auch dahingehend, dass § 19 Abs. 2 Satz 2 InsO (über seinen Wortlaut hinaus) auch auf einen Rangrücktritt außenstehender Gläubiger und nicht nur auf den Rangrücktritt eines ein Darlehen gewährenden Gesellschafters anwendbar ist. Denn die Rechtsfolgen der Rangrücktrittsvereinbarung stimmten in beiden Fällen überein.

Vertrag zu Gunsten Dritter

Außerdem bejaht der BGH die bislang bestehende Streitfrage, ob die Rangrücktrittsvereinbarung ein Vertrag zu Gunsten Dritter gemäß § 328 Abs. 1 BGB ist. Durch die Rangrücktrittsvereinbarung werde rechtsverbindlich bekundet, dass die zurücktretende Forderung mangels einer Passivierungspflicht nicht die Insolvenz des Schuldners auslöse und der Wille der Vertragsparteien somit (auch) auf eine Begünstigung sowohl der sonstigen bestehenden als auch der neu hinzutretenden Gläubiger des Forderungsschuldners dergestalt gerichtet sei, dass diese wegen der Vermeidung der Insolvenz des Schuldners mit einer vollen Befriedigung rechnen könnten. Konsequenterweise bedeute das für die Parteien, dass die Rangrücktrittsvereinbarung ohne Mitwirkung auch dieser Gläubiger nicht durch eine nur zweiseitige Abrede aufgehoben werden könne, solange eine Insolvenzreife der Schuldnerin (noch) vorliegt oder noch nicht (wieder) beseitigt ist.

Bereicherungsanspruch

Werden Forderungen trotz Rangrücktritts und Insolvenzreife beglichen, spricht der BGH dem Schuldner einen bereicherungsrechtlichen Anspruch wegen rechtsgrundloser Leistung gemäß § 812 Abs. 1 Satz 1 Alt. 1 BGB zu. Diesem Rückforderungsrecht könne aber in der Regel der Kondiktionsausschluss des § 814 BGB, nach dem das in Kenntnis der Nichtschuld Geleistete nicht zurückgefordert werden kann, entgegen gehalten werden. Jedoch würden Zahlungen von Verbindlichkeiten, die einem qualifizierten Rangrücktritt unterliegen, nach Eintritt der Insolvenzreife eine unentgeltliche – und damit gemäß § 134 Abs. 1 InsO anfechtbare – Leistung darstellen.

Praxisauswirkungen

Das Urteil ist von hoher Relevanz für die Praxis, weil es gleich mehrere Rechtsunsicherheiten im Umfeld des Rangrücktritts beseitigt. Aufgrund der erfolgten Klärung in Bezug auf die Voraussetzungen einer Rangrücktrittsvereinbarung können sich die Parteien künftig auf deren Rechtsfolgen einstellen. Sie müssen sich dabei insbesondere darüber im Klaren sein, dass sie die Vereinbarung ab Eintritt der Insolvenzreife nicht mehr ohne Beteiligung der Gläubiger aufheben können.

Kontakt:
RA Ivo Ziganke,
München,
ivo.ziganke@wts.de

International Tax Desks

Internationalität gehört zu unserem Anspruch.

Die WTS hat durch ihr ausgeprägtes internationales Beratungsgeschäft umfassende Steuer-Kompetenz für einzelne Länder und Regionen aufgebaut und in Deutschland in spezialisierten Tax Desks zu einem attraktiven Angebot gebündelt:

Länder: Brasilien | China | Indien | Russland | USA

Regionen: Afrika | Asien-Pazifik | Naher/Mittlerer Osten | Lateinamerika | Nord-/Mittelamerika | Osteuropa | Skandinavien | Südeuropa | Westeuropa

Weitere Informationen unter
www.wts.de/international_tax_desks

Sprechen Sie uns an.

Kontakt: WTS GmbH | StB Karsten Gnuschke
karsten.gnuschke@wts.de | Tel. +49 (0) 89 28646-139

1a | Gewinnrealisierungsregelungen in Frage gestellt? |

Autor: WP/StB Nikolaus Färber, München

BFH vom 14.05.2014 (AZ: VIII R 25/11)

Mit Urteil vom 14.05.2014 hat der VIII. Senat des BFH über die Gewinnrealisierung bei Werkleistungen eines Ingenieurs entschieden. Demnach tritt die Gewinnrealisierung bei Planungsleistungen eines Ingenieurs nicht erst mit der Abnahme oder Stellung der Honorarschlussrechnung ein, sondern bereits dann, wenn der Anspruch auf Abschlagszahlung nach § 8 Abs. 2 HOAI entstanden ist. Abschlagszahlungen nach § 8 Abs. 2 HOAI sind nicht wie Anzahlungen auf schwebende Geschäfte zu bilanzieren.

Regelungen der HOAI 1995

Das Urteil nimmt dabei Bezug auf die HOAI (Honorarordnung für Architekten und Ingenieure) in der Fassung vom 21.09.1995. Nach § 8 Abs. 2 HOAI können Ingenieure und Architekten in angemessenen Abständen Abschlagszahlungen für bereits nachgewiesene Leistungen fordern. Dieser Anspruch setzt weder voraus, dass eine Teilabnahme vereinbart wurde, noch dass eine solche tatsächlich erfolgt ist. Der BFH geht bereits von einer Gewinnrealisierung aus, wenn nach § 8 Abs. 2 HOAI der Anspruch auf Abschlagszahlung entstanden ist und nicht erst mit Schlussabrechnung. Damit ist die Bilanzierung einer unfertigen Leistung für einzelne abgeschlossene Leistungsphasen der HOAI nicht mehr möglich.

IDW sieht Realisationsprinzip verletzt

Das Institut der Wirtschaftsprüfer e.V. (IDW) hat sich bereits in seiner 239. Sitzung des Hauptfachausschusses gegen die Auffassung des BFH ausgesprochen und dies auch mit an das BMF gerichteter Eingabe vom 08.04.2015 zum Ausdruck gebracht. Nach den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (Realisationsprinzip, § 252 Abs. 1 Nr. 4 Hs. 2 HGB) tritt eine Gewinnrealisierung bei Werkverträgen erst im Zeitpunkt des Gefahrenübergangs ein, also regelmäßig im Zeitpunkt der Abnahme des Werks.

Ausweitung durch BMF vom 29.06.2015

Mit Schreiben vom 29.06.2015 hat das BMF angeordnet, die Grundsätze der BFH-Entscheidung allgemein über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden. Das BMF erstreckt dies auch auf den heutigen § 15 Abs. 2 HOAI (Neufassung der HOAI) und auf Abschlagszahlungen für Werkverträge nach § 632a BGB. Abschlagszahlungen werden dabei als Abrechnung von bereits verdienten Ansprüchen interpretiert, für die der Schuldner des Werkvertrags seine Leistung bereits erbracht hat; andernfalls bestünde keine Berechtigung zur Forderung der Abschlagszahlung. In diesem Zusammenhang grenzt das BMF Abschlagszahlungen von Vorschüssen ab, bei denen es auch weiterhin zu keiner Gewinnrealisierung komme. Zur Vermeidung von Härten könne der Steuerpflichtige den aus der erstmaligen Anwendung der Grundsätze der BFH-Entscheidung resultierenden Gewinn gleichmäßig entweder auf das Wirtschaftsjahr der erstmaligen Anwendung und das folgende Wirtschaftsjahr oder auf das Wirtschaftsjahr der erstmaligen Anwendung und die beiden folgenden Wirtschaftsjahre verteilen.

BStBK sieht keine allgemeine Übertragbarkeit auf Werkverträge

Die Stellungnahme der Bundessteuerberaterkammer (BStBK) vom 20.05.2015 nimmt bereits auf das (vorab) zur Kenntnis gegebene BMF-Schreiben Bezug und hebt hervor, dass es sich bei dem BFH-Urteil vom 14.05.2014 um einen Sonderfall gehandelt habe, explizit die HOAI betroffen gewesen sei und dem Urteil damit keine große Breitenwirkung zukomme. Die Rechtsauffassung des BMF sei unzutreffend.

IDW bestätigt eigene Meinung

Das IDW hat sich in seiner 241. Sitzung des Hauptfachausschusses nochmals eingehend mit dem BFH-Urteil vom 14.05.2014 und dem BMF-Schreiben vom 29.06.2015 auseinandergesetzt. Folgende wesentliche Aspekte werden hier zusammengefasst:

Keine Gewinnrealisierung aufgrund von Abschlagszahlungen

- → Eine Gewinnrealisierung aufgrund von Abschlagszahlungen kommt erst dann in Betracht, wenn die (Teil-)Leistung vom Auftragnehmer abgenommen wurde oder im Einzelfall eine Teilgewinnrealisierung nach den handelsrechtlichen Kriterien zulässig ist.

Weitere höchstrichterliche Entscheidungen zu berücksichtigen

- → Bei der Prüfung der Anwendung bzw. Übertragung des BFH-Urteils vom 14.05.2014 auf Abschlagszahlungen im Allgemeinen ist zu beachten, dass dem Urteil des VIII. Senats des BFH mehrere andere höchstrichterliche Entscheidungen gegenüberstehen, die bei der

Interpretation der Rechnungslegungsnormen (ebenso) zu berücksichtigen sind.

Konsequenzen für den Bestätigungsvermerk

→ Eine Übertragung des BFH-Urteils vom 14.05.2014 auf Abschlagszahlungen nach § 632a BGB bzw. nach § 15 Abs. 2 HOAI n.F. ist nicht zulässig. Sollte vom Bilanzierenden hiervon abweichend das Urteil dennoch auf andere Abschlagszahlungen als solche nach HOAI a. F. übertragen werden, hat der Abschlussprüfer unter Berücksichtigung des IDW Prüfungsstandards: Grundsätze für die ordnungsgemäße Erteilung von Bestätigungsvermerken bei Abschlussprüfungen (IDW PS 400) zu würdigen, ob es sich um eine wesentliche Beanstandung handelt, so dass Konsequenzen für den Bestätigungsvermerk zu ziehen wären.

Durchbrechung der Maßgeblichkeit?

→ Die vorstehenden Grundsätze gelten nach Auffassung des Hauptfachausschusses des IDW unverändert auch für die steuerliche Gewinnermittlung durch Betriebsvermögensvergleich, weshalb die Anwendung der Regelungen des BMF-Schreibens vom 29.06.2015 zu einer verwaltungstechnischen Durchbrechung der Maßgeblichkeit führen würde.

Aufgrund der konträren Auffassung von BMF und verschiedenen Wirtschafts- sowie Berufsverbänden (vgl. bereits WTS Journal 04/2015, Beitrag 1f) empfiehlt es sich, frühzeitig mit dem Steuerberater und Wirtschaftsprüfer das weitere Vorgehen und die zukünftige Bilanzierung zu erörtern und die weitere Entwicklung zur Gewinnrealisierung zu verfolgen.

Kontakt: WP/StB Nikolaus Färber, München, nikolaus.faerber@wts.de

1b | Anwendung der IFRS in Ungarn zum Zweck der individuellen Bilanzierung |

Autor: StB Zoltán Lambert, Budapest

Ungarischer Regierungsbeschluss vom 12.06.2015

Am 12.06.2015 erschien der ungarische Regierungsbeschluss Nr. 1387/2015 über die Anwendung der internationalen Rechnungslegungsvorschriften zum Zweck der individuellen Bilanzierung in Ungarn. Durch diesen Beschluss wird es möglich, die International Financial Reporting Standards (IFRS) in Ungarn in Einzelabschlüssen anzuwenden.

Stufenweise Ausweitung

Der Regierungsbeschluss erweitert stufenweise den Kreis derer, die ihre Einzelabschlüsse anstatt nach dem ungarischen Rechnungslegungsgesetz gemäß IFRS aufstellen dürfen/müssen:

→ Freiwillige Anwendung der IFRS ab dem 01.01.2016 für Unternehmen, deren Wertpapiere im europäischen Wirtschaftsraum gehandelt werden oder deren Mutterunternehmen einen IFRS-Konzernabschluss erstellt und von seinen Tochterunternehmen die IFRS-Anwendung in Abschlüssen fordert (Ausnahme: Unternehmen, die unter die Aufsicht der Ungarischen Nationalbank fallen);
→ Verpflichtende Anwendung der IFRS ab dem 01.01.2017 für Unternehmen, deren Wertpapiere im europäischen Wirtschaftsraum gehandelt werden, und für die meisten Finanzinstitute;
→ Freiwillige Anwendung der IFRS ab dem 01.01.2017 für Versicherungsunternehmen und Unternehmen mit verpflichtender Abschlussprüfung;
→ Verpflichtende Anwendung der IFRS ab dem 01.01.2018 für die verbleibenden Finanzinstitute.

Insbesondere ungarische Tochterunternehmen ausländischer Gesellschaften betroffen

Dies bedeutet nicht nur Erleichterungen für börsennotierte Gesellschaften, die ihren konsolidierten Abschluss jetzt schon nach den IFRS aufstellen, sondern auch für ungarische Tochterunternehmen ausländischer Gesellschaften. Diese Tochtergesellschaften stellen zurzeit im Allgemeinen keinen kompletten IFRS-Abschluss auf, sondern erstellen ein Informationspaket für den Konzernabschluss des Mutterunternehmens. Mit der Umstellung der Bilanzierung auf die IFRS entfallen zum einen die Buchführung nach bisherigen ungarischen Rechnungslegungsvorschriften und zum anderen die Überleitung auf die Bilanzierung nach IFRS.

Steuerliche Vorschriften sind noch anzupassen

Im Hinblick darauf, dass die IFRS auf Bewertungsgrundsätzen basieren, die sich wesentlich von den ungarischen Rechnungslegungsvorschriften unterscheiden, muss sich der Gesetzgeber mit der

Ermittlung der steuerlichen Bemessungsgrundlage bei nach IFRS bilanzierenden Unternehmen beschäftigen. Die zukünftige Besteuerung (Körperschaft- und Gewerbesteuer) wird für die Entscheidung, den Einzelabschluss gemäß IFRS aufzustellen, ein wichtiger Faktor sein. Erforderlich ist unbedingt eine gründliche Steuerplanung, da die Umstellung nicht nur mit bedeutenden Steuervorteilen, sondern auch mit Steuernachteilen verbunden sein kann. Die insoweit relevanten Hinzurechnungsvorschriften werden erst in einigen Wochen bekanntgegeben.

EDV-Umstellung

Der IFRS-Abschluss erfordert von den Gesellschaften auch die Bereitstellung einer großen Menge von Daten, die inhaltlich von den bisher zu liefernden Daten abweichen. Ein gut auf die individuellen Bedürfnisse abgestimmtes Informationssystem ist eine unerlässliche Bedingung dafür, dass ein Unternehmen den Bewertungs-, Gliederungs- und Veröffentlichungsanforderungen der IFRS entsprechen kann.

Kontakt:
StB Zoltán Lambert, Budapest, zoltan.lambert@klient.hu

1c | DRS 24 Immaterielle Vermögensgegenstände im Konzernabschluss verabschiedet | *Autor: WP/StB Nikolaus Färber, München*

DRS 24 ab 01.01.2017 anzuwenden

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC) hat am 30.10.2015 den DRS 24 zu immateriellen Vermögensgegenständen im Konzernabschluss verabschiedet. Der DRS 24 ist auf Geschäftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2016 beginnen. Jedoch haben die Unternehmen in Bezug auf die bis zum Erstanwendungszeitpunkt erworbenen oder selbst geschaffenen immateriellen Vermögensgegenstände die Möglichkeit, die bisherige Bilanzierung beizubehalten.

Kontakt:
WP/StB Nikolaus Färber, München, nikolaus.faerber@wts.de

1d | Änderungen des deutschen Bilanzrechts infolge des BilRUG erfordern eine Anpassung verschiedener DRS | *Autor: WP/StB Nikolaus Färber, München*

E-DRÄS 6 infolge des BilRUG

Am 07.10.2015 hat das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee e.V. (DRSC) den Entwurf des Deutschen Rechnungslegungs Änderungsstandards Nr. 6 (E-DRÄS 6) veröffentlicht, der die Auswirkungen der Änderungen des deutschen Bilanzrechts infolge des Bilanzrichtlinie-Umsetzungsgesetzes (BilRUG) in die bereits verabschiedeten Deutschen Rechnungslegungs Standards (DRS) einarbeitet.

Weitere Anpassungen und Bereinigungen

Neben den Änderungen, die sich aus dem BilRUG ergeben, sollen Anpassungen der DRS auch an andere Gesetzesänderungen, wie etwa die Capital Requirements Regulation oder das neue Gesetz für die gleichberechtigte Teilhabe von Frauen und Männern an Führungspositionen in der Privatwirtschaft und im öffentlichen Dienst, erfolgen. Darüber hinaus sollen im Rahmen des E-DRÄS 6 weitere redaktionelle oder klarstellende Änderungen an den Standards vorgenommen werden, die der Angleichungen innerhalb der DRS sowie der Beseitigung formaler Unstimmigkeiten dienen. Grundlegende konzeptionelle Änderungen sind im Rahmen dieser Überarbeitung der Standards nicht vorgesehen.

Stellungnahmen konnten bis zum 23.11.2015 beim DRSC eingereicht werden.

Kontakt:
WP/StB Nikolaus Färber, München, nikolaus.faerber@wts.de

1e | Änderung des Geschäftsjahres bei Insolvenz – Neufassung des IDW RH HFA 1.012 | *Autor: StB Christian Verse, München*

Überarbeitete Fassung des IDW RH HFA 1.012

Das IDW hat eine überarbeitete Fassung des IDW RH HFA 1.012 zur Rechnungslegung in der Insolvenz veröffentlicht. Wesentliche Änderungen betreffen die Frage der Rückkehr zum bisherigen Abschlussstichtag nach Insolvenzeröffnung sowie die Einbeziehung insolventer Tochterunternehmen in den Konzernabschluss.

Neues Geschäftsjahr ab Insolvenzeröffnung

Mit der Eröffnung des Insolvenzverfahrens beginnt – unabhängig vom Kalenderjahr – gemäß § 155 Abs. 2 Satz 1 InsO ein neues Geschäftsjahr. Dieses kann zu einem Rumpfgeschäftsjahr verkürzt werden, um zum ursprünglichen Geschäftsjahresrhythmus zurückzukehren.

Rückkehr zum bisherigen Abschlussstichtag

Für die Änderung des Geschäftsjahres ist ein entsprechender einfacher Gesellschafterbeschluss erforderlich; ein satzungsändernder Beschluss ist nicht erforderlich, weil durch einen derartigen Beschluss die ursprüngliche Satzungsbestimmung wiederhergestellt wird.

Alleinige Zuständigkeit des Insolvenzverwalters

Nach der Neufassung des IDW RH HFA 1.012, die in Einklang mit dem BGH-Beschluss vom 14.10.2014 (AZ: II ZB 20/13) steht – ist für die Änderung des Geschäftsjahres und für die Rückkehr zum satzungsmäßigen Stichtag allein der Insolvenzverwalter zuständig. Der Insolvenzverwalter muss innerhalb von zwölf Monaten nach Insolvenzeröffnung lediglich eine formlose Mitteilung an das Registergericht schicken; die deklaratorische Eintragung ins Handelsregister kann zu einem späteren Zeitpunkt erfolgen.

Zudem wird in der Neufassung des IDW RH HFA 1.012 klargestellt, dass bei insolventen Tochtergesellschaften das Konsolidierungswahlrecht gem. § 296 Abs. 1 Nr. 1 HGB bereits im vorläufigen Verfahren greift.

Kontakt: WP/StB Nikolaus Färber, München, nikolaus.faerber@wts.de

2a | IT-Compliance im Kontext der Digitalisierung des Bankgeschäfts | *Autoren: Carsten Schirp und Rüdiger Giebichenstein, beide Köln*

Digitalisierung erreicht das traditionelle Bankgeschäft

Die Möglichkeiten, die sich durch die Adaption neuer Technologien und die Vernetzung durch das Internet bieten, sind immens. Ihr volles Potential auszunutzen und das eigene Geschäftsmodell auf die sich ändernden Bedingungen anzupassen und weiterzuentwickeln, stellt traditionelle Marktteilnehmer häufig vor große Herausforderungen. Beispiele für traditionelle Branchen, die mit dem digitalen Wandel und neuen Geschäftsmodellen nicht Schritt halten konnten, sind u. a. die Verlage von Printmedien oder Musiklabels. Dem notwendigen Wandel werden sich auch der Banken- und Finanzsektor nicht entziehen können. Naturgemäß bergen neue Chancen aber auch neue Risiken. Auch die gesetzgebenden Instanzen haben diese erkannt und steuern gegen und versuchen den Entwicklungen der IT im Rahmen der Digitalisierung einen regulatorischen Rahmen zu geben.

Einfluss der neuen Entwicklungen

Das traditionelle Bankgeschäft durchlebt gerade eine Revolution. Die Banken und Sparkassen geraten dabei zunehmend unter Druck und Andreas Dombret, Vorstandsmitglied der Deutschen Bundesbank, mahnte bereits, dass Banken und Sparkassen den Trend zur Digitalisierung nicht verpassen dürften. Gleichzeitig aber warnte er auch vor den damit einhergehenden Risiken. Deutsche Banken sollten vielmehr selbst Akzente setzen und die Digitalisierung aktiv mitgestalten. Wer die Entwicklung verpasst, wird den Innovationsrückstand kaum mehr aufholen können und riskiert letztendlich damit auch die eigene Disruption. Die Entwicklung ist dabei u. a. durch folgende Faktoren maßgeblich getrieben:

Gesellschaftlicher und technischer Fortschritt

→ Das mobile Internet durchdringt zunehmend weite Bereiche des öffentlichen und gesellschaftlichen Lebens. So nutzen fast drei Viertel der Deutschen mittlerweile Online-Banking. Daraus ergeben sich neue Erfordernisse nach z. B. bargeldlosem Zahlungsverkehr oder App-gesteuerter Kontoführung und aus technischer Perspektive bargeldloser Zahlung z. B. mittels Near

Field Communication Technik auf mobilen Geräten.

Neue Marktteilnehmer

→ Innovative Lösungen werden u. a. von den sog. FinTechs (Start-Ups, die neue digitale Serviceangebote im Finanzdienstleistungsbereich konzipieren) vorgestellt. Sie sind mit ihren Ansätzen im Begriff, den etablierten Banken signifikante Marktanteile abzunehmen. Mittlerweile gibt es weltweit mehr als 12.000 solcher FinTechs mit einem steigenden Investitionsvolumen. Aber nicht nur Start-Ups, sondern auch die bekannten „Internetgiganten" wie Google, Facebook, Apple, Amazon oder Paypal drängen zunehmend in den Bereich der Finanzdienstleistungen vor. Der chinesische Internethändler Alibaba stellt nicht nur eine online-Plattform für seine Lieferanten bereit, sondern bietet durch die Fusion mit LendingClub auch zusätzlich die Versorgung mit Krediten an.

Innovative Lösungen

→ Die Erfolge der FinTechs beruhen meist auf einfachen Ideen und Funktionen, die das traditionelle Bankgeschäft auf das Smartphone bringen und komfortabler, einfacher oder smarter machen. Auch die Geldanlage kann heute auf sog. Crowdfunding Plattformen abseits etablierter Bankprodukte erfolgen. Kunden können per Internet mit wenigen Mausklicks ihr Geld gezielt in ausgewählte Personen und Organisationen nach eigenen Kriterien und Ermessen investieren.

Handlungsbedarf bei klassischen Banken

Digitale Angebote sorgen allerdings nicht dafür, dass alle klassischen Kerngeschäftsfelder der traditionellen Banken entfallen. Zumeist gilt, dass am Ende einer technischen Anwendung noch Konto oder Kreditkarte einer klassischen Bank steht. Es gilt daher, eine digitale Strategie zu entwickeln, bspw. in Form einer individuellen „Digitalen Agenda", um im Zuge der sich abzeichnenden Marktentwicklungen weiterhin bestehen zu können. Hierdurch kann einer negativen Entwicklung, wie sie am Beispiel von Musiklabels oder Verlagen zu sehen war, entgegengewirkt werden.

Neue Chancen bergen auch neue Risiken u. a. im Hinblick auf IT-Compliance

Im Rahmen der Digitalisierung begeben sich Banken auf neues und durchaus risikobehaftetes Terrain, woraus sich erwartungsgemäß auch neue Spielregeln im Sinne der Compliance ergeben bzw. alte Spielregeln neu interpretiert werden müssen. Die Möglichkeiten, die die neuen Technologien im Rahmen der Digitalisierung bieten, scheinen nahezu unbegrenzt. Unmittelbar damit verbunden sind aber auch neue Risikofelder und Abhängigkeiten, die durch diese Technologien entstehen. Bereits heute werden fast alle wichtigen Geschäftsprozesse mittels IT-Systemen unterstützt und dies nimmt durch die weiter fortschreitende Digitalisierung weiter zu. Aus Sicht der Gesetz- und Regelungsgeber kann daher eine vollständige Compliance in der Folge nur erreicht werden, wenn auch die IT-Compliance entlang des gesamten Wertschöpfungsprozesses durchgängig sichergestellt ist. Wichtige gesetzliche und regulatorische Anforderungen mit direktem Bezug zur IT-Compliance sind u. a. im BilMoG, dem GoBD, dem AktG, dem BDSG, aber auch in weiteren branchenspezifischen Regelungen wie den MaRisk enthalten. Zudem bleibt zu beachten, dass auf EU-Ebene Vorhaben wie eine Reform des Datenschutzrechts in der Diskussion sind und national Themen wie das IT-Sicherheitsgesetz langsam konkrete Formen annehmen. Es sind bis dato zahlreiche rechtlich-regulatorische Rahmenbedingungen erarbeitet und in Kraft gesetzt worden. Es gibt dennoch im digitalen Raum zahlreiche unsichere oder unklare Rechtssituationen. Eine Ursache liegt u. a. darin, dass das Internet und die damit verbundenen Serviceangebote zumeist keine nationalen Grenzen einhalten müssen, einheitliche Regelungen grenzübergreifend aber nicht umfänglich etabliert sind.

Komplexität des regulatorischen Umfelds

Es ist unstrittig, dass digitale Geschäftsmodelle Banken große Chancen eröffnen können. Aber diese werden erwartungsgemäß nur dann nachhaltigen Erfolg haben, wenn die Kunden und Geschäftspartner darauf vertrauen können, dass diese sicher und zuverlässig sind. Gegenüber den neuen Marktteilnehmern haben die traditionellen Banken einen Erfahrungsvorsprung im Umgang mit rechtlich-regulatorischen Anforderungen, die die Zuverlässigkeit des Bankensystems sicherstellen sollen.

IT-Compliance Management mit System

Die Vorgaben im Rahmen der IT-Compliance können helfen, das erforderliche Vertrauen herzustellen, zu stärken und

aufrechtzuerhalten. Es hat sich bewährt, IT-Compliance und Informationssicherheit in ein unternehmensweites Compliance Management System (kurz CMS) zu integrieren und mit anderen Kontrollmaßnahmen zu vernetzen. Hilfestellungen bei Planung, Betrieb und kontinuierlicher Weiterentwicklung für einen solchen CMS-Ansatz bieten bspw. heute schon die ISO 19600 oder der IDW PS 980.

Kontakt:
Rüdiger Giebichenstein, Köln,
ruediger.giebichenstein@wts.de

Compliance and Investigations

Workshop: Investigation Readiness

Zielgruppe
Interne Revision, Compliance, Recht, IT & Public Relations

Gruppengröße
4 – 8 Personen

Dauer
4 Stunden Workshop, individuelle Terminauswahl

Inhalte
Local Office Training, Entwicklung eines Aktionsplans, Ready for Quality Assessment

Ziel des Workshops
4-8 Mitarbeiter aus den Abteilungen Interne Revision, Compliance, Recht, IT sowie Public Relations sollen innerhalb des Workshops den Prozess einer Sonderuntersuchung mit **Experten** von **WTS** und **FAST-DETECT** diskutieren und Verbesserungspotenzial identifizieren.

Ergebnis des Workshops
Am Ende des Workshops erhalten die Teilnehmer einen **Aktionsplan** mit Aktionspunkten und Handlungsempfehlungen zur Weiterbearbeitung.

Anmeldung/Kontakt
Gerne unterbreiten Ihnen unsere Experten ein auf Ihr Unternehmen maßgeschneidertes und individuelles Angebot.

Mirco Vedder
Director
Compliance & Investigations
T +49 (0) 211 200 50 967
mirco.vedder@wts.de

2b | Datengestützte Risikoanalyse: Steuern und interne Kontrollen |

Autorin: Sabine Rottmann, Düsseldorf

Interne Kontrollen geraten zunehmend in den Fokus – nicht nur im Bereich der Belegerfassung

Im Zuge der zunehmenden Digitalisierung der Geschäftsprozesse werden in Unternehmen jedes Jahr erhebliche Mengen an geschäftsbezogenen Daten erzeugt. Seit Einführung der digitalen Betriebsprüfung zum Veranlagungszeitraum 2002 hat der Betriebsprüfer Zugriff auf elektronische Unternehmensdaten (Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen, GDPdU). Mit dem BMF-Schreiben vom 14.11.2014 wurden die Grundsätze zur ordnungsmäßigen Führung und Aufbewahrung von Büchern, Aufzeichnungen und Unterlagen in elektronischer Form sowie zum Datenzugriff (GoBD) beschrieben und explizit die Bedeutung eines Internen Kontrollsystems (IKS) aufgegriffen. Im Rahmen eines solchen IKS hat der Steuerpflichtige insbesondere im Rahmen der Belegerfassung Kontrollen einzurichten, auszuüben und zu protokollieren. Die Einrichtung von internen Kontrollen wird auch im vorläufigen BMF-Diskussionsentwurf AEAO zu § 153 AO – Abgrenzung einer Berichtigung nach § 153 AO von einer strafbefreienden Selbstanzeige – vom 16.06.2015 als mögliches Indiz zur Abgrenzung einer Berichtigung nach § 153 AO von einer strafbefreienden Selbstanzeige nach § 371 AO thematisiert.

Durch Datenanalysen können Prozess- und Kontrollschwächen aufgedeckt werden

Oftmals herrscht bei Unternehmen sowohl Unsicherheit hinsichtlich Inhalt und Qualität des vorliegenden Datenmaterials als auch in Bezug auf die Prozesse hinter der Erzeugung dieser Daten. Als Herausforderung stellt sich häufig nicht nur die Komplexität, sondern auch der Umfang des meist über viele Jahre im Rahmen von gewachsenen Prozessen erzeugten Datenmaterials dar. Im Vorfeld von z. B. umsatzsteuerlichen Betriebsprüfungen bieten professionell durchgeführte, vorbereitende Datenanalysen gezielte Einblicke in die Risikolage von Unternehmen – insbesondere in den Bereichen Steuern und interne Kontrollen. So kann eine gezielte und strukturierte Auswertung ausgewählter Daten wichtige Einblicke hinsichtlich einzelner, näher zu betrachtender Transaktionen und in Bezug auf systematische Abweichungen Hinweise auf unzureichende Prozesse und Kontrollen geben.

Kombination aus generischen und individuellen Fragestellungen gibt wertvolle Einblicke

Grundsätzlich erfolgt die Datenanalyse in einem zweistufigen Ansatz: Zunächst werden in einer ersten Phase die individuellen Informationsbedürfnisse festgelegt und die zur Verfügung stehenden Daten identifiziert. Auf die als relevant eingestuften Daten werden dann allgemeine sowie erste individuell vereinbarte Analysen angewandt. Beispiele für allgemeine Abfragen sind u. a. Abfragen hinsichtlich der eindeutigen, einmaligen und lückenlosen Vergabe von Belegnummern, Doppelzahlungen, Analysen der Qualität von Kunden- und Lieferantenstammdaten sowie der grundsätzlichen Plausibilität von Steuerarten und -beträgen im Kontext des jeweiligen Buchungssatzes. Im Rahmen von individuellen Fragestellungen kann z. B. der Fokus auf Transaktionen in bestimmte Länder oder Umsätze mit bestimmten Produktgruppen gelegt werden. In einem zweiten Schritt können die so gewonnenen Einblicke dann weiter geschärft und vertieft sowie einzelne auffällige Transaktionen genauer betrachtet werden.

Interdisziplinäre Zusammenarbeit hebt Optimierungspotentiale

Auf diese Weise können wertvolle Erkenntnisse auf Basis von einzelnen Transaktionen sowie generellen Mustern und Strukturen im Datenmaterial gewonnen werden. Entscheidend für die Tiefe und Verwertbarkeit dieser Einblicke ist dabei die interdisziplinäre Zusammenarbeit von Experten aus den Bereichen Datenanalyse, Steuern sowie Prozess- und Risikomanagement. Wertvolle Erkenntnisse und Optimierungspotentiale bieten sich dabei sowohl Mandanten, die sich auf eine bevorstehende externe Prüfung vorbereiten möchten, als auch Unternehmen, die ihre internen Abläufe und Kontrollen insbesondere im Bereich der Belegerfassung auf mögliche Schwachstellen hin analysieren möchten.

Kontakt:
StB/WP Christian Parsow, Düsseldorf, christian.parsow@wts.de

Impressum

Herausgeber
WTS Group AG Steuerberatungsgesellschaft
Thomas-Wimmer-Ring 1-3
80539 München
Tel. +49 (0) 89 286 46-0
Fax +49 (0) 89 286 46-111
www.wts.de | wtsjournal@wts.de

ISSN 2195-7754 WTS-Journal

Redaktion
Dr. Martin Bartelt, Dirk Beduhn, Dr. Thorsten Behling, Jochen Breitenbach, Agnes Daub-Kienle, Andrea Eisenberg, Nikolaus Färber, Florian Kestler, Anne Linke, Dr. Axel Löntz, Gitta Mannke-Asanatucu, Andreas Masuch, Till Reinfeld

Standorte
Düsseldorf | Erlangen | Frankfurt | Hamburg | Köln | München | Raubling

Typografie, Layout
hartmann brand consulting, München
Druck
LOGOPRINT, München

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der genannten Kontakte.

Die WTS Group AG Steuerberatungsgesellschaft ist Mitglied der WTS Alliance. Das Kennzeichen „WTS“ bezieht sich auf die WTS Alliance Vereniging („WTS Alliance“), einen Verein niederländischen Rechts, sowie auf deren Mitglieder. Alle Mitglieder der WTS Alliance sind rechtlich selbständige und unabhängige Firmen, welche nur für eigenes Handeln und Unterlassen, nicht für solches anderer Mitglieder verantwortlich sind. Sie sind darüber hinaus nicht berechtigt, andere Mitglieder von WTS Alliance zu vertreten oder rechtlich zu verpflichten. Gleiches gilt im Verhältnis zwischen WTS Alliance und ihren Mitgliedern.

Wir wünschen Ihnen gesegnete Weihnachten und ein frohes Neues Jahr!

wts TAX LEGAL CONSULTING

Gute Vorsätze für Ihre Weiterbildung und Karriere

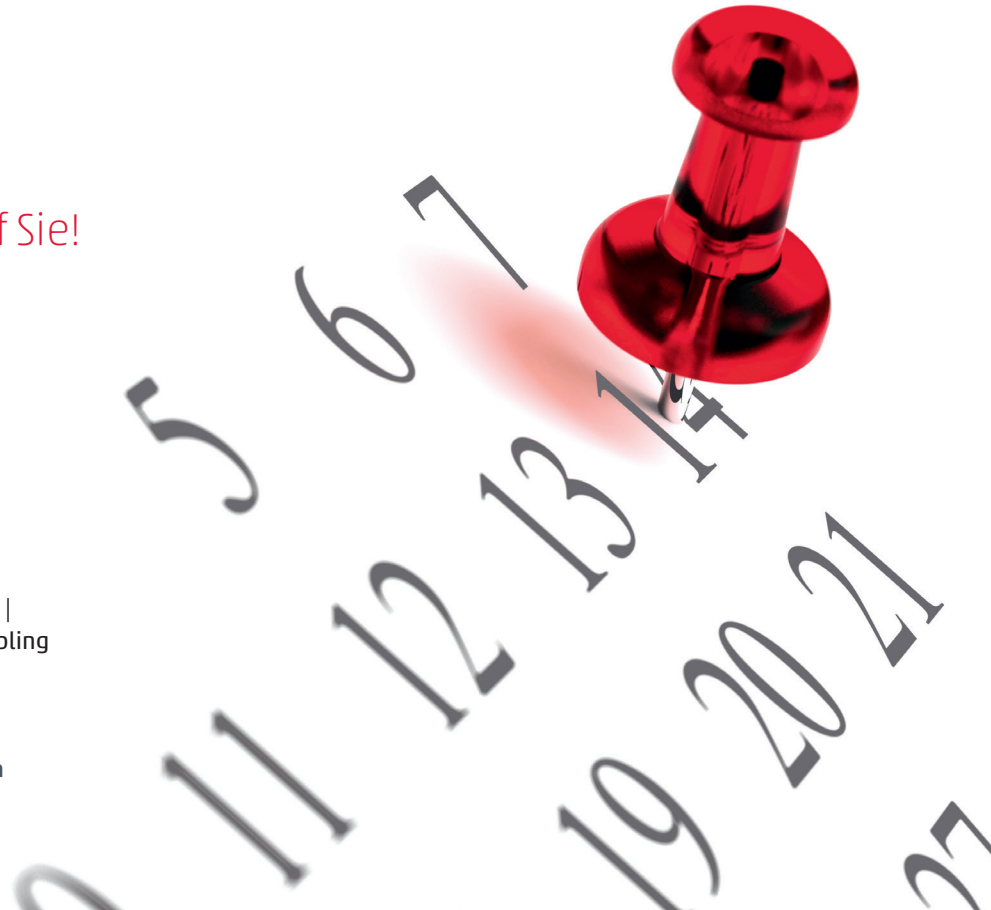
Auch im neuen Jahr erwarten Sie wieder zahlreiche und spannende Veranstaltungen, Messen und Kongresse rund um das Thema Steuern.

Kongresse → BEPS Conference, Berlin
3. März 2016

Messen → IFA Madrid 2016
25. – 30. September 2016
→ Expo Real, München
4. – 6. Oktober 2016

Seminare → aus den Bereichen
Transfer Pricing
VAT/Umsatzsteuer
Energie- und Verbrauchsteuer
Lohnsteuer
Compliance

Wir freuen uns auf Sie!



Kontakt:

Kerstin Hermle
Telefon +49 (0) 211 200 50-613
Fax +49 (0) 211 200 50-950
kerstin.hermle@wts.de

WTS Group AG
Düsseldorf | Erlangen | Frankfurt |
Hamburg | Köln | München | Raubling

Weitere Informationen
finden Sie online unter:
www.wts.de/veranstaltungen