



Steuerliche Förderung für energetische Maßnahmen am Eigenheim	S. 14
(Doppel-)Besteuerung von Altersrenten?	S. 16
Verluste gehören auch dazu: Die vermeintlich einfache Abgeltungsteuer	S. 22
ESG/CSRD: Vorschläge zur Weiterentwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	S. 32

# Weltweit einheitliche Mindestbesteuerung – Gibt es eine Steuergerechtigkeit für alle?



Die Finanzminister der G7-Staaten haben sich bei ihrem Treffen am 5. Juni 2021 auf die Einführung einer globalen Mindestbesteuerung mit einem Mindeststeuersatz von 15 Prozent verständigt. Ist das Konzept geeignet, die erheblichen Verzerrungen im Weltsteuersystem zu beseitigen?

## Die hehren Ziele

In einem gemeinsamen Beitrag der Finanzminister der USA, aus Deutschland, Mexiko, Indonesien und Südafrika in der FAZ vom 11. Juni 2021 befürworten diese „eine gerechtere Verteilung des Rechts zur Besteuerung der größten Unternehmen mit den höchsten Gewinnen sowie die Einführung einer weltweiten Mindestbesteuerung, die sicherstellt, dass die Staaten Unternehmenseinkünfte wenigstens in gewisser Mindesthöhe besteuern“. Genau dies ist auch die von den G7-Finanzministern angestrebte Zielrichtung.

## Die beschlossenen Maßnahmen

Die vorgegebenen Ziele sollen mit einem Zwei-Säulen-Modell erreicht werden:

**Säule 1:** Zuordnung des Rechts zur Besteuerung bestimmter Unternehmen auch nach der Höhe der in einem Staat generierten Umsatzerlöse.

**Säule 2:** Mindestbesteuerung aller multinationalen Unternehmen mit einem Steuersatz von mindestens 15 Prozent.

### Säule 1: Zuordnung des Besteuerungsrechts

Sehr große Unternehmen mit einem Weltumsatz von mindestens 20 Mrd. EUR und mit hoher Ertragskraft sollen einen Teil ihrer globalen Gewinne in den Ländern besteuern, in denen sie ihre Umsätze erzielen. Betroffen sind nur Gewinne, die eine Mindestmarge von zehn Prozent überschreiten. Die Besteuerung dieser über die Rendite von zehn Prozent hinausgehenden Gewinne soll zu einem Fünftel proportional nach dem weltweiten Umsatzverhältnis den einzelnen Staaten zugewiesen werden. Somit tritt neben die bisherige Anknüpfung an den Firmensitz oder an Betriebsstätten ein weiteres Kriterium.

### Säule 2: Mindestbesteuerung

Zur Gewährleistung der internationalen Mindestbesteuerung soll in Fällen, in denen multinationale Unternehmen oder Konzerne im Ausland weniger als 15 Prozent Steuern zahlen, der inländische Fiskus das Recht haben, den Differenzbetrag bei der inländischen Gesellschaft oder Konzernzentrale nachzuheben. Gleichmaßen soll es eine Nacherhebung bei inländischen Tochtergesellschaften geben, wenn die ausländische Konzern-Obergesellschaft weniger als den Mindeststeuersatz zahlt. Die Regelungen sollen für Unternehmen mit einem Weltumsatz von mehr als 750 Mio. EUR gelten.

## Unser Standpunkt

Die auf Ebene der G7-Staaten initiierten Maßnahmen zu einer angemessenen Verteilung des weltweiten Ertragsteueraufkommens sind dringend notwendig. Es ist zwar nach geltendem Recht legal, nach allgemeinem Gerechtigkeitsempfinden und unter volkswirtschaftlichen Aspekten aber nicht legitim, dass multinationale Konzerne Großteile ihrer Gewinne in

Niedrigsteuerländern und Steueroasen verschieben und diese Staaten von solchen Modellen zulasten großer Volkswirtschaften profitieren.

Der eingeschlagene Weg geht in die richtige Richtung, ist aber in Teilen sehr zaghaft und darüber hinaus mit großen technischen Detailproblemen versehen, deren Lösung noch einen sehr langen Atem erfordern wird.

Die mit der Säule 1 vorgesehene teilweise Anknüpfung des Besteuerungsrechts an die in verschiedenen Ländern erzielten Umsätze betrifft aufgrund der restriktiven Kriterien nur sehr wenige Unternehmen. Für Deutschland wird eine Zahl im unteren einstelligen Bereich geschätzt, auch international dürfte die Anwendung auf wenige sehr bekannte multinationale Unternehmen begrenzt sein. Selbst ein Gigant wie Amazon wird wohl nicht betroffen sein, da die Renditeschwelle aufgrund hoher Investitionen in neue Geschäftsfelder offenbar nicht erreicht wird (!). Da außerdem nur ein kleiner Teil des Gesamtgewinns der Neuregelung unterworfen werden soll, muss man wohl zunächst von einem Einstiegsmodell sprechen, das sukzessive auf weitere Unternehmen ausgeweitet werden müsste.

Die Grundidee der nach Säule 2 vorgesehenen Mindestbesteuerung klingt zunächst bestechend einfach, der Teufel steckt aber im Detail. Insbesondere die Frage, wie die hierzu notwendige weltweit einheitliche Bemessungsgrundlage definiert werden soll, birgt erheblichen Zündstoff. Die – mittlerweile erfolglos verlaufenen – Diskussionen zur Einführung einer einheitlichen steuerlichen Bemessungsgrundlage in der EU lassen grüßen. Möglicherweise könnten die weltweit anerkannten handelsrechtlichen Rechnungslegungsregeln hier auch eine Bedeutung für steuerliche Zwecke erlangen. Aus den verschiedenen Finanzministerien dieser Welt sind bereits zahlreiche Forderungen zu vernehmen, bestimmte nationale Sonderregelungen, z. B. für britische Banken oder für chinesische Digitalunternehmen, fortzuführen. Nach einer ersten Schätzung des BDI werden in Deutschland ca. 850 Unternehmen von den Neuregelungen der Säule 2 betroffen sein.

Nach dieser lobenswerten Initialzündung der G7-Finanzminister ist also noch ein langer Weg zu beschreiten, der hoffentlich nicht in weiteren Verhandlungsrunden versanden wird. Die involvierten nationalen Interessen sind zweifellos sehr hoch. Dennoch ist es immerhin in der Zwischenzeit schon gelungen, auch auf Ebene der G20 und der OECD positive Grundsatzbeschlüsse zu bewirken. Die Hoffnungen auf eine baldige einheitliche Lösung ohne verwässernde Einzel-Kompromisse sind gleichwohl nicht allzu groß – auch wenn die beteiligten Finanzminister euphorisch und publikumswirksam von einer steuerlichen Zeitenwende sprechen. ◀

# Inhalt

## FALK NEWS

FALK-Geschäftsführer Steffen Ahrens ins Management Board von PRAXITY gewählt	S.6
Gesundheitsmanagement bei FALK	S.6
Bestandene Examen in den Bereichen „Wirtschaftsprüfung“ und „Steuerberatung“	S.7
FALK FORUM zur Bundestagswahl: Save the date: 16. September 2021	S.8
Bester Mittelstandsdienstleister ... and the Winner is FALK again!	S.8
Top-Bewertung für FALK	S.9

## STEUERBERATUNG

Das neue Optionsmodell für Personenhandelsgesellschaften	S.10
Steuerliche Förderung für energetische Maßnahmen am Eigenheim (Doppel-)Besteuerung von Altersrenten?	S.14
Vorsicht bei grenzüberschreitenden Entsendungen	S.16
Einschneidende Änderungen im innergemeinschaftlichen Versandhandel	S.18
Verluste gehören auch dazu: Die vermeintlich einfache Abgeltungsteuer	S.20
Zum x-ten Mal: Umsatzsteuerliche Organschaft	S.22
Was lange währt, wird langsam gut	S.26
Brandaktuell aus Berlin:	S.28
Grunderwerbsteuerliche Verschärfungen für Share Deals kommen...	S.30

## WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

ESG/CSRD: Vorschläge zur Weiterentwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung	S.32
Die Entwicklung der Stiftungsreform – ein Überblick (Teil 2)	S.34

## ALLGEMEINE STEUERZAHLUNGSTERMINE

Zu Ihrer Erinnerung möchten wir für Sie hier die wichtigsten Steuerzahlungstermine und Schonfristen auflisten:

	Fälligkeit		Ende der Schonfrist
<b>JULI 2021</b>	Montag, 12.07.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler sowie Quartalszahler)	15.07.2021
		Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler <sup>0</sup> )	
<b>AUGUST 2021</b>	Dienstag, 10.08.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler)	13.08.2021
		Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler <sup>0</sup> )	
<b>SEPTEMBER 2021</b>	Montag, 16.08.	Gewerbesteuer <sup>1</sup>	19.08.2021
		Grundsteuer <sup>1</sup>	
<b>SEPTEMBER 2021</b>	Freitag, 10.09.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler)	13.09.2021
		Umsatzsteuer (für Monatszahler)	
		Einkommensteuer Körperschaftsteuer	

Die Schonfrist bezieht sich nur auf Überweisungen. In diesem Falle gilt die Zahlung als geleistet, wenn die Summe auf dem Konto des Finanzamts gutgeschrieben wurde.

Bei Teilnahme am Lastschriftinzugsverfahren gilt die Steuer als am Fälligkeitstag beglichen. Bei verspäteter Zahlung werden Säumniszuschläge fällig.

<sup>0</sup>Quartalszahler ohne Dauerfristverlängerung am 12.07.2021, ansonsten 10.08.2021.

<sup>1</sup>Quartalszahler sowie etwaige Halbjahreszahler und Jahreszahler.

## FALK-Geschäftsführer Steffen Ahrens ins Management Board von PRAXITY gewählt



*Wir gratulieren ganz herzlich unserem Kollegen Steffen Ahrens zur Aufnahme ins Management Board von PRAXITY, der weltweit größten Allianz selbständiger und unabhängiger Wirtschaftsprüfer mit über 850 Standorten in über 110 Ländern.*

Besonders intensiv befasst sich Steffen Ahrens von jeher mit grenzüberschreitender Prüfung, Beratung und Gestaltung. Mit seiner Mitgliedschaft im obersten Gremium unserer Allianz setzt er die Tradition von FALK fort, die internationale Ausrichtung als einen Schwerpunkt unserer Tätigkeit zu begreifen. Mit seinem Engagement will er für FALK und vor allem für unsere vorwiegend mittelständisch geprägte Mandantschaft sicherstellen, dass tragbare globale Lösungen auch für diese entstehen bzw. fortentwickelt werden.

*Wir wünschen alles Gute und viel Erfolg bei seinen neuen herausfordernden Aufgaben!*

[www.praxity.com/insights/articles/posts/2021/may/praxity-announces-new-board-members](http://www.praxity.com/insights/articles/posts/2021/may/praxity-announces-new-board-members)

## Gesundheitsmanagement bei FALK

Viele Kolleginnen und Kollegen bei FALK arbeiteten in der Pandemiezeit verstärkt oder ausschließlich im Homeoffice. Dies war keine einfache Zeit. Sofern parallel Kinder betreut werden mussten, führte dies häufig zu großen Belastungen. Um die Gesundheit und das Wohlbefinden der Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen zu stärken und für eine gute Lebensqualität am Arbeitsplatz zu sorgen, wurde der Bereich „Betriebliches Gesundheitsmanagement“ in den Fokus gerückt: FALK:fit entstand.

Seither beschäftigt sich ein engagiertes Team mit den Themen rund um Gesundheit, Ernährung, Sport, Entspannung und Achtsamkeit im Arbeitsalltag mit dem Ziel, für alle Beschäftigten ein gesundheitsförderndes Umfeld zu schaffen.

Jede/r Mitarbeiter/in erhielt einen Online-Zugang zu einer eigens für diesen Zweck eingesetzten Plattform, auf der Themen rund um den Bereich „Gesundheit“ zu finden sind. Es werden unter anderem Online-Sport- und Fitness-Kurse oder Challenges angeboten.

Inzwischen hat auch die Betriebsärztin mit den COVID-19-Impfungen begonnen; Grippeimpfungen wurden bereits in den letzten Jahren Inhouse angeboten.

Um in Zeiten von 3G (Genesen, Geimpft, Getestet) die wiedergewonnene Freiheit zu genießen, hat FALK die Möglichkeit der zertifizierten Schnelltests für die Mitarbeiter und Mitarbeiterinnen des Standorts Heidelberg geschaffen.

FALK:fit soll in nächster Zeit ausgebaut und optimiert werden, um sicherzustellen, dass Maßnahmen der Prävention und Gesundheitsförderung für alle Kolleginnen und Kollegen zugänglich sind.



## Bestandene Examen in den Bereichen „Wirtschaftsprüfung“ und „Steuerberatung“

*Der wichtigste Erfolgsfaktor für FALK ist und bleibt die ausgezeichnete Qualifikation unserer Mitarbeiterinnen und Mitarbeiter.*

Willkommen in der Riege der FALK-Wirtschaftsprüfer: Herzlichen Glückwunsch an die Kollegen Lars Viebrock und Stefan Krieger

Wir freuen uns daher sehr darüber, dass unsere beiden Kollegen Lars Viebrock und Stefan Krieger ihr Wirtschaftsprüfer-Examen bestanden haben, und wünschen alles Gute für ihren weiteren beruflichen Weg.

Auch die Kolleginnen und Kollegen in der Steuerberatung waren sehr erfolgreich: Wir gratulieren daher ebenfalls ganz herzlich zur bestandenen Steuerberater-Prüfung:

- Isabel Deuchler
- Tina Graßmück
- Sophie Salzburg
- Nils Weber
- Jens Daniel
- David Taube
- Manuel Zorn



## FALK FORUM zur Bundestagswahl: Save the date: 16. September 2021

In Fortsetzung unserer langjährigen Tradition werden wir im Vorfeld der kommenden Bundestagswahl wieder eine Veranstaltung zur Präsentation und Diskussion der Steuer- und Finanzpolitik der maßgebenden Parteien durchführen.

Podiumsteilnehmer werden sein:

**Lothar Binding, Heidelberg (SPD)**

**Fritz Güntzler, Kassel (CDU)**

**Till Mansmann, Heppenheim (FDP)**

**Dr. Sebastian Schäfer, Esslingen (Bündnis 90/Die Grünen)**

Die Diskussion wird eröffnet und geleitet durch Herrn Prof. Dr. Christoph Spengel von der Universität Mannheim.

Das FALK FORUM wird voraussichtlich als hybride Veranstaltung durchgeführt, sofern es die COVID-19-Situation erlaubt, auch gerne als Präsenzveranstaltung. Einladungen für die voraussichtlich von 16.00 Uhr bis ca. 20.00 Uhr dauernde Veranstaltung werden wir rechtzeitig verschicken. Bitte merken Sie sich den Termin schon heute vor.



## Bester Mittelstandsdienstleister ... and the Winner is FALK again!

### FALK belegt erneut den 1. Platz bei den beliebtesten Mittelstandsdienstleistern 2021

Jährlich untersucht die WirtschaftsWoche die „Dienstleistungsqualität im Mittelstand“. Für diese Recherche werden im Auftrag der WirtschaftsWoche ca. 9.600 Entscheider aus mittelständischen Unternehmen in über 30 Branchen befragt. Danach wird für die verschiedenen Branchen ein Ranking erstellt.

Nach einer bereits sehr guten Platzierung im Jahr 2019 haben wir uns im letzten Jahr sehr darüber gefreut, dass FALK die Spitzenposition und somit den 1. Platz als „Bester Mittelstands-Dienstleister 2020“ in der Branche „Steuerberatung und Wirtschaftsprüfung“ belegt hatte. Und dies konnten wir in diesem Jahr wiederholen: FALK belegt erneut den 1. Platz bei den beliebtesten Mittelstandsdienstleistern 2021 und steht das zweite Jahr in Folge auf dem Siegertreppchen ganz oben. Wir konnten unser Ergebnis vom letzten Jahr (71,3 %) sogar noch toppen (73,4 %).

Dies ist für uns nicht nur ein großer Ansporn, sondern auch die Bestätigung dafür, dass wir unseren Anspruch auf hohe Beratungs- und Dienstleistungsqualität erfolgreich und nachhaltig bei unseren Mandanten erfüllen.

Ein herzliches Dankeschön an alle Kolleginnen und Kollegen, die mit ihrem Engagement dazu beigetragen haben!



## Top-Bewertung für FALK

Wir freuen uns sehr über eine 5-Sterne-Bewertung im JUVE Handbuch Steuern 2021.

Im Südwesten Deutschlands gehören wir wieder zu den unumstrittenen Marktführern und haben in der Region als einziges Beratungshaus eine 5-Sterne-Bewertung vorzuweisen. In der Rolle als „Platzhirsch“ in der Rhein-Neckar-Region fühlen wir uns ausgesprochen wohl. Für uns ist dies eine Bestätigung dafür, dass unsere Arbeit und unser Engagement zum Wohle unserer Mandanten den höchsten Ansprüchen genügt. Gerade auch in wirtschaftlich schwierigen Zeiten hatten und haben wir immer sachgerechte, pragmatische und schnelle Lösungen parat.

Wir freuen uns sehr über die herausragende Bewertung und bedanken uns herzlich bei allen Kolleginnen und Kollegen für ihren unermüdlichen Einsatz!

Die vollständige Bewertung finden Sie hier:

[www.falk-co.de/storage/files/607e94fa6ec46\\_juve-falk-2021.pdf](http://www.falk-co.de/storage/files/607e94fa6ec46_juve-falk-2021.pdf)



# Das neue Optionsmodell für Personenhandelsgesellschaften

## Möglichkeit zur Besteuerung wie eine Kapitalgesellschaft

Bisher existiert in Deutschland keine rechtsformneutrale Besteuerung. Während Kapitalgesellschaften durch Körperschaft- und Gewerbesteuer bei der Thesaurierung von Gewinnen einer Steuerbelastung von etwa 30 % unterliegen, sind Personenhandelsgesellschaften durch Einkommen- und Gewerbesteuer meist höher belastet. Das Gesetz zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts (KöMoG) soll es für Personenhandelsgesellschaften erstmals ab dem 01.01.2022 möglich machen, auf Antrag steuerlich wie eine Kapitalgesellschaft behandelt zu werden.

### Eine politische Entscheidung

Die Diskussion zu solch einem Optionsmodell ist nicht neu. Schon in den 2000er Jahren gab es Vorschläge für Gesetzesänderungen. Auch im Ausland existieren solche Modelle schon seit mehreren Jahrzehnten, beispielsweise in den USA das „Check-the-Box“-Verfahren. Trotz allem führte erst die Corona-Krise 2020 zu einem erneuten Aufgriff des Themas durch die Politik. Nachdem das Bundeskabinett einen Entwurf des KöMoG im März 2021 vorbrachte, passierte dieser Ende Mai 2021 den Bundestag. Der Bundesrat hat ihm am 25.06.2021 zugestimmt.

### Die Anwendung des Optionsmodells

Das neue Optionsrecht ist anwendbar für Personenhandelsgesellschaften, d. h. OHG, KG und GmbH & Co KG, sowie für Partnerschaftsgesellschaften – nicht jedoch für eine bspw. vermögensverwaltende GbR. Durch die Abgabe eines unwiderruflichen Antrags beim zuständigen Finanzamt spätestens einen Monat vor Beginn des Wirtschaftsjahres wird das Wahlrecht ausgeübt; mit Antrag bis zum 30.11.2021 könnte also die Option für das Wirtschaftsjahr 2022 ausgelöst werden. Die Möglichkeit einer Rückoption gibt es jeweils vor Beginn eines neuen Wirtschaftsjahres. Vor Antragsstellung ist ein Beschluss nach Maßgabe des Gesellschaftsvertrags notwendig. ▶▶▶



### ►►► Auswirkungen der Option

Durch die Ausübung des Optionsrechts richtet sich die Besteuerung der Personenhandelsgesellschaft nach den gleichen Regeln wie für Kapitalgesellschaften. Dies hat weitläufige steuerliche Auswirkungen – einmalig und laufend –, so dass vor Antragsstellung eine umfassende Analyse zu empfehlen ist.

Durch die Optierung kommt es aus steuerlicher Sicht zu einem Formwechsel nach den Vorschriften des Umwandlungssteuergesetzes. Eine steuerneutrale Umwandlung ist hiernach nur möglich, sofern sämtliche, zu den funktional wesentlichen Betriebsgrundlagen gehörenden Wirtschaftsgüter in die Kapitalgesellschaft eingebracht werden. Dieses Erfordernis ist auch für das steuerliche Sonderbetriebsvermögen zu beachten, d. h. Wirtschaftsgüter im Eigentum des Gesellschafters, die entweder an die Personenhandelsgesellschaft überlassen werden oder zur Stärkung der Position des Gesellschafters dienen. Diese Vorgabe wird regelmäßig bei der Planung einer Option zu Diskussionen bzw. Problemen führen und deshalb regelmäßig vorbereitender Gestaltungsmaßnahmen bedürfen.

Bei Einhaltung der (umwandlungs)steuerlichen Voraussetzungen können mit einem fristgerechten Antrag die Buchwerte fortgeführt und somit die Aufdeckung stiller Reserven verhindert werden. Zu berücksichtigen sind hierbei insbesondere auch Verlustsituationen, weil etwaige Verlustvorträge regelmäßig verloren gehen und bei künftigen Verlusten nach Option eine Verrechnung mit anderen Einkünften des Gesellschafters grundsätzlich nicht möglich ist.

Da der aktuelle Gesetzesentwurf keine Mindestverweildauer in der Option vorsieht, ist prinzipiell eine Rückoption nach jedem Wirtschaftsjahr möglich. Hierbei muss beachtet werden, dass das Umwandlungssteuergesetz nach einem „Formwechsel“ regelmäßig eine 7-jährige Überwachungsfrist vorsieht und eine Rückoption während dieses Zeitraums schädlich für die Buchwertfortführung bei Option sein könnte. Außerdem bewirkt die Rückoption, dass in der Zwischenzeit thesaurierte Gewinne als ausgeschüttet gelten und vom Gesellschafter nachversteuert werden müssen. Eine sorgfältige steuerliche Analyse ist daher auch im Zusammenhang mit der Rückoption unerlässlich.

### Die Steuerbelastung im Vergleich

Durch die Option erfolgt die Besteuerung der Personenhandelsgesellschaft wie die einer Kapitalgesellschaft mit Körperschaftsteuer (15 %) zzgl. Solidaritätszuschlag (5,5 %) sowie Gewerbesteuer (ca. 13 – 17 % je nach Gemeinde, allerdings ohne Anrechnungsmöglichkeit). Auf Ebene der Gesellschafter kommt es zu einer Änderung innerhalb der Einkunftsarten. Die Beteiligung an einer optierenden Personenhandelsgesellschaft führt steuerlich zu einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft. Ausschüttungen unterliegen somit der Kapitalertragsteuer von 25 % (ebenfalls ohne Anrechnung der Gewerbesteuer der Gesellschaft). Verlustvorträge aus der gewerblichen Tätigkeit in der Vergangenheit können nicht mehr mit den Kapitalerträgen verrechnet werden. Demgegenüber unterliegen die Gewinne bei der Personenhandelsgesellschaft (also ohne Option) – gleich ob Thesaurierung oder Entnahme – immer dem progressiven Einkommensteuersatz von bis zu 45 %, verbunden mit einer Anrechnung der durch die Personenhandelsgesellschaft gezahlten Gewerbesteuer.

Für Personenhandelsgesellschaften, die regelmäßig einen größeren Teil der Gewinne thesaurieren, könnte die Optionsbesteuerung als Kapitalgesellschaft vorteilhaft sein. Vor einer Option sollten die einmaligen steuerlichen Auswirkungen des Wechsels geprüft werden. Zusätzlich sind weitere Folgen eines Wechsels, wie bspw. bei den Vergütungen für Arbeitslohn, Gesellschafterdarlehen und Vermietungen, zu berücksichtigen.

Die neue Möglichkeit zur Optierung wird zusätzliche Möglichkeiten für Steueroptimierungen bieten, es bedarf jedoch einer regelmäßigen Überprüfung sämtlicher Aspekte eines Wechsels und einer möglichen Rückoption. ▶

**Karin Roser**  
Steuerberaterin FALK  
karin.rosen@falk-co.de



## Folgende Übersicht zur Veranschaulichung der Steuerfolgen:

	Besteuerung als Kapitalgesellschaft	Besteuerung als Personenhandelsgesellschaft
Gewinn vor Steuern	100,00	100,00
– GewSt <sup>1)</sup> (400 x 3,5 %)	14,00	14,00
– KSt (15 %)	15,00	0
– ESt (45 %)	0	45,00
+ Tarifiermäßigung GewSt (3,8 x 3,5 %)	0	–13,30
– SolZ (5,5 %)	0,83	1,74
<b>= Belastung bei Thesaurierung</b>	<b>29,83</b>	<b>47,44</b>
<b>Entnahme bzw. Ausschüttung</b>		
Dividende/Entnahme	70,17	86,0 <sup>2)</sup>
– ESt (Abgeltungsteuer 25 %)	17,54	0
– SolZ (5,5 %)	0,96	0
<b>= (Gesamt-)Belastung bei Entnahme/Ausschüttung</b>	<b>48,33</b>	<b>47,44</b>

- 1) Hebesatz abhängig von Gemeinde
- 2) Entnahme nach Abführung GewSt durch Gesellschaft; ESt wird vom Gesellschafter geschuldet (sowohl bei Thesaurierung als auch bei Entnahme)



Dr. Alexander Wünsche  
Wirtschaftsprüfer Steuerberater FALK  
alexander.wuensche@falk-co.de



## Praxishinweis

Eine steuerliche Förderung kann erstmals für den Veranlagungszeitraum 2020, also mit der Einkommensteuererklärung 2020, beantragt werden.

# Steuerliche Förderung für energetische Maßnahmen am Eigenheim

**Gute Nachrichten für Immobilienbesitzer, die energetische Baumaßnahmen am eigenen Zuhause vorgenommen haben oder deren Umsetzung in der nahen Zukunft planen.**

Seit dem Jahr 2020 gibt es die Möglichkeit, von steuerlichen Förderungen zu profitieren. Das BMF konkretisiert mit Schreiben vom 14.01.2021 wichtige Details.

Im Sinne des Klimaschutzes und dem damit verabschiedeten Gesetz zur Umsetzung des Klimaschutzprogrammes wurde auch das Einkommensteuergesetz angepasst und ein § 35c EStG ergänzt. Begünstigt werden energetische Einzelmaßnahmen zur Gebäudesanierung, wie beispielsweise Wärmedämmungen, Erneuerung von Fenstern, Außentüren und Heizungsanlagen oder der Einbau von digitalen Systemen zur Betriebs- und Verbrauchsoptimierung. Die technischen Mindestanforderungen sind nach der begleitenden Energetischen Sanierungsmaßnahmen-Verordnung zu erfüllen. Auch die Beratung durch zertifizierte Energieberater\*innen wird steuer-

lich gefördert. Details der Voraussetzungen und Förderungen werden in dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen vom 14.01.2021 erläutert.

Zu den begünstigten Objekten zählen das selbstgenutzte Einfamilienhaus oder die selbstgenutzte Eigentumswohnung; auch selbstgenutzte Wohneinheiten in Vermietungsobjekten, ausschließlich selbstgenutzte Ferienhäuser/-wohnungen und zur doppelten Haushaltsführung im Eigentum stehende Immobilien können dazu zählen. Bei Beginn der Durchführung der energetischen Maßnahme muss das Objekt mindestens 10 Jahre alt sein. Anspruchsberechtigt zur Förderung sind nur die bürgerlich-rechtlichen Eigentümer, die auch im Grundbuch eingetragen sind. Eine Förderung mehrerer Objekte gleichzeitig ist möglich.

In der Einkommensteuererklärung sind Aufwendungen für energetische Einzelmaßnahmen bis zu 20 %, maximal aber zu 40.000 EUR, verteilt über 3 Jahre, abzugsfähig. Der erste Abzug von der Steuerschuld erfolgt im Jahr des Abschlusses der Maßnahme. Im ersten und darauffolgenden Kalenderjahr sind die Aufwendungen jeweils zu höchstens 7 % bzw. 14.000 EUR und im zweiten darauffolgenden Kalenderjahr zu höchstens 6 % bzw. 12.000 EUR abzugsfähig. Die Aufwendungen für die energetische Beratung und Baubegleitung sind zu 50 % abzugsfähig.

Die Antragsstellung erfolgt über die Einkommensteuererklärung der entsprechenden Jahre. Als Beleg ist eine Bescheinigung des Fachunternehmens bzw. des/der Energieberater\*in in Form des amtlichen Musters des Bundesministeriums der Finanzen zwingend nötig.

### Folgendes Beispiel zur Veranschaulichung:

Kosten energetische Maßnahmen Jahr	30.000 EUR	100.000 EUR
2020	7 % von 30.000 EUR = 2.100 EUR	7 % von 100.000 EUR = 7.000 EUR
2021	7 % von 30.000 EUR = 2.100 EUR	7 % von 100.000 EUR = 7.000 EUR
2022	6 % von 30.000 EUR = 1.800 EUR	6 % von 100.000 EUR = 6.000 EUR
<b>Gesamt</b>	<b>6.000 EUR</b>	<b>20.000 EUR</b>

# (Doppel-)Besteuerung von Altersrenten?

## Ein Thema, das über kurz oder lang fast jede(n) interessieren dürfte

Selten wird über Entscheidungen des Bundesfinanzhofs so ausführlich in den Fernsehnachrichten berichtet, wie am 31.05.2021 geschehen. Was war der Grund? Der BFH hatte seine beiden Urteile vom 19.05.2021 – X R 33/19 sowie X R 20/19 – veröffentlicht, die sich mit einer möglichen Doppelbesteuerung von Altersrenten befassen, also einem Thema von allgemeiner Bedeutung. Und was auf den ersten Blick noch mehr verwundert: In beiden Verfahren scheiterten die Kläger mit ihrem Ansinnen – und dennoch werden die Entscheidungen als wegweisend gepriesen. Wie lässt sich das erklären?

### Die Vorgeschichte

Infolge einer Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts aus 2002 wurde die Rentenbesteuerung gesetzlich umfassend neu geregelt. Ziel war es, eine Gleichbehandlung von Beamtenpensionen und Renten aus der gesetzlichen Rentenversicherung bzw. aus Versorgungswerken zu gewährleisten. Während bei Pensionären schon immer im Zeitpunkt der Auszahlung die vollen Pensionen besteuert wurden, waren bei Rentnern früher nur sog. Ertragsanteile anzusetzen, die nur einen Bruchteil der Rentenzahlung ausmachten. Um zu einem Gleichlauf, sprich einer nachgelagerten Besteuerung im Zeitpunkt der Auszahlung, für alle zu kommen, bedurfte es einer extrem langen Übergangsregelung, die, beginnend ab 2005, bis ins Jahr 2040 (!) läuft.

Während dieser Übergangsphase steigen die (einkommen) steuerpflichtigen Anteile der Renten allmählich von 50 % auf 100 % an, d. h. erst bei einem Renteneintritt in 2040 werden die Rentenbezüge vollumfänglich steuerpflichtig sein. Bei Renteneintritt im Jahr 2021 beläuft sich der – für die Zukunft festgeschriebene – steuerfreie Anteil beispielsweise auf 19 % der Rente.

Gleichzeitig erhöhen sich auch die während des Arbeitslebens steuerlich abziehbaren Altersvorsorgeaufwendungen. Bis zum Jahr 2025 erhöht sich jährlich der Sonderausgabenabzug von zunächst 60 % der Beiträge bis auf 100 %.

Für unseren glücklichen Neurentner des Jahrgangs 2021, einen ehemaligen Freiberufler, bedeutet dies, dass bis an sein Lebensende immer 81 % der Jahresrenten steuerpflichtig sein werden. Andererseits war der Betrag seiner steuerlich abziehbaren Rentenversicherungsbeiträge allmählich bis auf zuletzt 90 % (in 2020) gestiegen.

### Das Problem

Mit einem gewissen Aufwand lässt sich nun ermitteln, in welcher Höhe sich bei unserem Neurentner während seines Arbeitslebens die geleisteten Altersvorsorgeaufwendungen steuerlich ausgewirkt bzw. nicht ausgewirkt haben und somit aus versteuerten Einkommen geleistet wurden. In dem Fall, der dem Verfahren X R 33/19 zugrunde lag, waren offensicht-

lich rd. 133 T-EUR ohne steuerliche Auswirkung geblieben. Diese Ausgangssituation erfordert, dass unter Berücksichtigung der statistischen Lebenserwartung dem Rentner in der Summe steuerfreie Renten(anteile) in mindestens gleicher Höhe zufließen. Für unseren Neurentner muss sich die Summe der jährlichen steuerfreien Rentenanteile (also jeweils 19 %) bis an sein statistisches Lebensende also zumindest in Höhe der steuerlich unwirksamen Altersvorsorgeaufwendungen belaufen (also auf 133 T-EUR im BFH-Fall).



Sofern dies nicht gewährleistet wäre, käme es zu einer verfassungswidrigen Doppelbesteuerung, weil dann Versicherungsbeiträge, die sich während des Arbeitslebens nicht ausgewirkt haben, in der Rentenphase nochmals besteuert würden. Für diesen Fall steht dem betroffenen Rentner ein Anspruch auf „Milderung des Steuerzugriffs in der Rentenbezugsphase“ zu (so der BFH).

Bei dem Kläger des Verfahrens X R 33/19, der tatsächlich bereits in 2007 in Rente gegangen war und somit einen wesentlich höheren lebenslänglichen steuerfreien Rentenanteil hatte, belief sich dieser in der Summe auf rd. 157 T-EUR. Fazit: Eine Doppelbesteuerung drohte dem Kläger nicht, mit der Folge, dass sein Verfahren erfolglos blieb.

### Was sagt der BFH noch?

Es ist abzusehen, dass für spätere Rentnerjahrgänge ein wesentlich höheres Risiko besteht, dass es zu einer nicht zulässigen Doppelbesteuerung kommt. Betrachtet man beispielsweise den Rentnerjahrgang 2040, also den ersten Jahrgang mit einer 100%igen Steuerpflicht der Rentenbezüge, wird offensichtlich, dass das Problem virulent ist. Denn die Altersvorsorgeaufwendungen haben sich bei ihm erst ab 2025 vollumfänglich steuerlich ausgewirkt, obwohl tatsächlich beispielsweise bereits ab 2005 Rentenversicherungsbeiträge

gezahlt wurden. Ein wesentlicher Teil der geleisteten Beiträge wird sich also nicht steuerlich ausgewirkt haben.

Für die anzustellende Vergleichs-/Prognoserechnung stellt sich in diesem Zusammenhang zwangsläufig die Folgefrage, welche Beträge hier eigentlich einzubeziehen sind. Nach bisheriger Lesart der Finanzverwaltung waren nicht nur die ggf. steuerfreien Anteile der Altersrente zu berücksichtigen, sondern auch der jedem Steuerpflichtigen zustehende Grundfreibetrag (derzeit rd. 9.000 Euro p. a.) oder der Sonderausgabenabzug für Beiträge zur Kranken- bzw. Pflegeversicherung, d. h. das für eine mögliche Verfassungswidrigkeit zu erreichende Volumen würde sich unter Berücksichtigung der statistischen Lebenserwartung zulasten des betroffenen Rentners erheblich erhöhen. Dieser Sichtweise hat der BFH eine deutliche Absage erteilt. Hierin liegt auch einer der wesentlichen Gründe, weshalb die beiden Entscheidungen als bahnbrechend bezeichnet werden.

Gleichzeitig hat der BFH aber auch etwas Wasser in den gereichten Wein gegossen:

Denn bei der Vergleichsrechnung sind nicht nur die steuerfreien Rentenanteile des Rentners selbst, sondern ggf. auch die steuerfreien Anteile einer etwaigen Hinterbliebenenrente einzubeziehen, die einem statistisch voraussichtlich länger lebenden Ehegatten zustehen wird. ◀

## Praxishinweise

Besondere Bedeutung dürften die BFH-Entscheidungen insbesondere für zukünftige Rentnerjahrgänge erlangen. Um hier Vorkehrungen zu treffen, hat sich das Bundesfinanzministerium bereits dahingehend geäußert, dass in der neuen Legislaturperiode das Problem durch eine gesetzgeberische Maßnahme angegangen werden soll. Warten wir ab, was passiert.

Hiervon unabhängig erscheint es dringend ratsam, schon lange vor dem Eintritt in den Ruhestand seine Steuerunterlagen aufzubewahren, aus denen sich für die einzelnen Jahre des aktiven Berufslebens die steuerlichen Abzugsbeträge ersehen lassen. Denn zumindest nach Lesart des BFH liegt die Beweislast für eine Doppelbesteuerung im Rentenalter beim betroffenen Rentner.



Gerd Fuhrmann  
Steuerberater FALK  
gerd.fuhrmann@falk-co.de

# Vorsicht bei grenzüberschreitenden Entsendungen

## Begründung einer ersten Tätigkeitsstätte im Ausland schließt die Steuerfreiheit für erstattete (Reise-)Kosten in Deutschland aus

Der BFH hat mit seiner Entscheidung vom 17.12.2020 – VI R 21/18 die Frage beantwortet, wann bei einer Arbeitnehmerentsendung im Ausland eine erste Tätigkeitsstätte begründet wird: Wenn ein separater Arbeitsvertrag mit der aufnehmenden Gastgesellschaft im Ausland abgeschlossen wird, kann die betriebliche Einrichtung im Ausland zur ersten Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers werden. Dies hätte zur Folge, dass etwaige (Reise-)Kostenerstattungen grds. als steuerpflichtiger Arbeitslohn zu behandeln wären.

### Die klassische Ausgangssituation

Ein leitender Mitarbeiter wird von seinem deutschen Arbeitgeber für einen befristeten Zeitraum (bspw. für drei Jahre) zu einer Konzerngesellschaft ins Ausland entsendet. Mit dem aufnehmenden Unternehmen wird ein lokaler Arbeitsvertrag abgeschlossen, während der Arbeitsvertrag mit dem deutschen Unternehmen für die Zeit der Entsendung ruhend gestellt wird. Regelmäßig wird hierbei der Standort im Ausland als Dienstsitz und Arbeitsort vereinbart.



Im Falle der Beibehaltung der Wohnung in Deutschland bleibt der Arbeitnehmer im Inland nach deutschem Einkommensteuerrecht auch während der Zeit der Entsendung weiterhin unbeschränkt steuerpflichtig, sodass die ausländischen Einkünfte im Rahmen des Welteinkommensprinzips im Grundsatz in Deutschland berücksichtigt werden müssen (ggf. unter Anrechnung der im Ausland erhobenen Steuer). Bei der Bestimmung des steuerpflichtigen Einkommens stellt sich deshalb die spannende Frage, ob ggf. erstattete Kosten für die ausländische Wohnung und für die Heimflüge als steuerfreier Reisekostenersatz gewertet werden können. Dies würde voraussetzen, dass der entsendete Mitarbeiter seine erste Tätigkeitsstätte beim deutschen Arbeitgeber beibehält und die Entsendung als (mehrjährige) Dienstreise gewertet werden kann.

## Praxishinweise

Wollen Arbeitgeber bei einer Entsendung dem Arbeitnehmer Reisekosten steuerfrei erstatten, muss darauf geachtet werden, dass der Arbeitnehmer seine erste Tätigkeitsstätte nicht am ausländischen Standort der Gastgesellschaft begründet. Sofern zwischen dem entsandten Arbeitnehmer und dem aufnehmenden Unternehmen im Ausland ein lokaler Arbeitsvertrag geschlossen wird, dürfte dies kaum zu verhindern sein. Ob der Arbeitnehmer in dem mit der aufnehmenden Gesellschaft zu schließenden Vertrag ausnahmsweise weiterhin dem inländischen Arbeitgeber mit steuerlicher Wirkung zugeordnet werden kann, wäre im Einzelfall zu prüfen.

Liegt ein lokaler Arbeitsvertrag mit ausländischem Dienstsitz vor, wäre eine steuerfreie Erstattung der Reisekosten nur ausnahmsweise möglich, wenn der Arbeitnehmer eine doppelte Haushaltsführung begründet hat. Dies wäre nur denkbar, wenn der weiterhin bestehende Wohnsitz in Deutschland auch während der Entsendung als Mittelpunkt der Lebensinteressen angesehen werden könnte.

Und zum Schluss noch eine erfreuliche Nachricht für Studierende, die ein Praxissemester im Ausland planen: Studierende, die für ein Auslandssemester ins Ausland gehen, begründen dort keine erste Tätigkeitsstätte, wenn sie weiterhin an der Universität im Inland eingeschrieben sind und somit der Universität in Deutschland zugeordnet werden können. So der BFH in seiner Entscheidung vom 14.05.2020 - VI R 3/18, die auch nach der aktuellen Rechtsprechung weiterhin Relevanz hat.

Das gleiche Problem stellt sich im Übrigen auch dann, wenn mit dem Entsendestaar (im strittigen Fall mit den USA) ein Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) besteht, wonach die für die ausländische Tätigkeit bezogenen Einkünfte in Deutschland im Grundsatz zwar steuerbefreit sind, im Hinblick auf die Ermittlung des Steuersatzes für andere inländische Einkünfte allerdings zu berücksichtigen wären (= Anwendung des sog. Progressionsvorbehalts) – es sei denn, die erstatteten Kosten wären als steuerfreier Reisekostenersatz zu werten. Die letztere Alternative verneinte das beklagte Finanzamt mit der Begründung, dass sich die erste Tätigkeitsstätte fortan in den USA befunden habe.

### Und so entschieden die Gerichte

Sowohl das zunächst zuständige Finanzgericht als auch im nachfolgenden Revisionsverfahren der BFH bestätigten die Auffassung des Finanzamts: In der eingangs beschriebenen Konstellation ist die erste Tätigkeitsstätte des Arbeitnehmers im Ausland anzunehmen. Der Arbeitnehmer wurde dauerhaft – nämlich für die Zeit der Entsendung – einem Werk der aufnehmenden Gastgesellschaft zugeordnet, denn diese aufnehmende Gesellschaft war während der Entsendung aus (lohn)steuerlicher Sicht als Arbeitgeber des entsendeten Mitarbeiters anzusehen. Grundlage war insoweit der mit der ausländischen Gesellschaft geschlossene Arbeitsvertrag (mit Dienstsitz bei der Gastgesellschaft), wohingegen der mit der deutschen Gesellschaft geschlossene Vertrag ruhte und somit während der Entsendung für die Bestimmung der ersten Tätigkeitsstätte keine Bedeutung hatte.

Infolge der Zuordnung der ersten Tätigkeitsstätte zur Gastgesellschaft war keine Auswärtstätigkeit gegeben, sodass auch keine Reisekosten steuerfrei vom Arbeitgeber erstattet werden konnten. Die erstatteten Kosten für die Wohnung im Gastland sowie für die Heimflüge stellen demnach aus deutscher Sicht steuerpflichtigen, ausländischen Arbeitslohn dar und waren im BFH-Fall in Deutschland in die Progressions-einkünfte einzubeziehen.

Eine doppelte Haushaltsführung lag im Übrigen auch nicht vor, da sachverhaltsgemäß der Mittelpunkt der Lebensinteressen des betroffenen Mitarbeiters für die Dauer der Entsendung in den USA lag. Die Familie des Arbeitnehmers war in dem Zeitraum mit in die USA gezogen. ▀



Elisabeth Eiffler  
Steuerberaterin FALK  
elisabeth.eiffler@falk-co.de

# Einschneidende Änderungen im innergemeinschaftlichen Versandhandel

**Zum 1. Juli 2021 treten die Neuregelungen des sog. Mehrwertsteuer-Digitalpakts in Kraft. Handlungsbedarf besteht insbesondere bei Unternehmern, die im Versandhandel tätig sind.**

Werden durch einen Unternehmer Gegenstände an Privatpersonen grenzüberschreitend innerhalb der Europäischen Union verkauft und geliefert, mussten sich Versandhändler bislang im anderen EU-Staat umsatzsteuerlich registrieren, sofern die Summe ihrer Versandhandelsumsätze mit Endverbrauchern im jeweiligen EU-Staat eine bestimmte Lieferschwelle überschritt. Die Lieferschwellen der einzelnen Staaten unterschieden sich dabei zum Teil enorm. Der Versandhändler war quasi verpflichtet, die Summe der Umsätze ständig – im Hinblick auf ein mögliches Überschreiten der Lieferschwellen in den jeweiligen EU-Staaten – zu überwachen. Dies war vor allem für kleine Versandhandelsunternehmen ein nicht unerheblicher Aufwand. Bei Überschreiten der jeweiligen landesspezifischen Grenze verlagerte sich der (fiktive) umsatzsteuerliche Lieferort in den Staat des Verbrauchers mit der Folge, dass ausländische Umsatzsteuer anfiel und an die ausländische Finanzbehörde des jeweiligen Staates abzuführen war. Die Prüfung, ob sich der Lieferort in einen anderen EU-Staat verlagert, erfolgte also bisher länderweise.

Zum 1. Juli 2021 ändert sich nun nicht nur die Bezeichnung (anstatt „Versandhandel“ heißt es im Gesetz nun „Fernverkauf“), es werden zudem die länderspezifischen Lieferschwellen komplett abgeschafft und durch eine EU-einheitliche Geringfügigkeitsschwelle von EUR 10.000 ersetzt. Der neue Schwellenwert gilt dabei für sämtliche Lieferungen an Endverbraucher in anderen Mitgliedstaaten und ist nicht (mehr) beschränkt auf Lieferungen in einen bestimmten Mitgliedstaat. Somit gelten ab dem 1. Juli 2021 innergemeinschaftliche Fernverkäufe dort als erbracht, wo sich der Gegenstand bei Beendigung des Transports befindet, sofern der Lieferer die Schwelle von EUR 10.000 pro Jahr mit seinen EU-Lieferungen in toto überschreitet (oder, wenn er auf deren Anwendung verzichtet). Für diesen Fall würde bereits eine geringfügige Lieferung in einen (weiteren) EU-Staat auch dort eine Registrierungspflicht nach sich ziehen, d. h. der Versandhändler müsste sich in sämtlichen EU-Staaten registrieren lassen, in denen Kunden sitzen.

Um die international agierenden Versandhändler vor dieser Registrierungsflut zu bewahren, sieht die Neuregelung eine Erleichterung vor: Ab dem 1. Juli 2021 können Versandhändler ihre – in den jeweiligen EU-Staaten steuerpflichtigen – innergemeinschaftlichen Fernverkäufe über das besondere Besteuerungsverfahren des „One-Stop-Shop“ (OSS) melden. Macht der Versandhändler von diesem Verfahren Gebrauch, kann eine Registrierung in den entsprechenden Mitgliedstaaten vermieden werden. Stattdessen werden sämtliche EU-Lieferungen eines deutschen Versandhändlers an Privatpersonen beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) elektronisch gemeldet. Zu beachten ist dabei, dass die Teilnahme am OSS-Verfahren nur einheitlich für die gesamte EU zulässig ist.

Bislang konnten Unternehmer über das bisher als „Mini-One-Stop-Shop“ bekannte Besteuerungsverfahren ausschließlich auf elektronischem Weg erbrachte Dienstleistungen, Telekommunikations-, Rundfunk- und Fernsehdienstleistungen melden. Ab dem 1. Juli 2021 ist dies auch für innergemeinschaftliche Fernverkäufe möglich. Erbringt ein Unternehmer neben innergemeinschaftlichen Fernverkäufen auch solche auf elektronischem Weg erbrachte Leistungen an Privatpersonen, sind diese Umsätze im Hinblick auf die Überschreitung der EUR 10.000-Grenze im Übrigen miteinzubeziehen.

Die Erklärungen über den OSS sind vierteljährlich, spätestens mit Ablauf des dem Quartal folgenden Kalendermonats, einzureichen, wodurch die unterschiedliche Meldefrequenz in den einzelnen Mitgliedstaaten entfällt. ▀

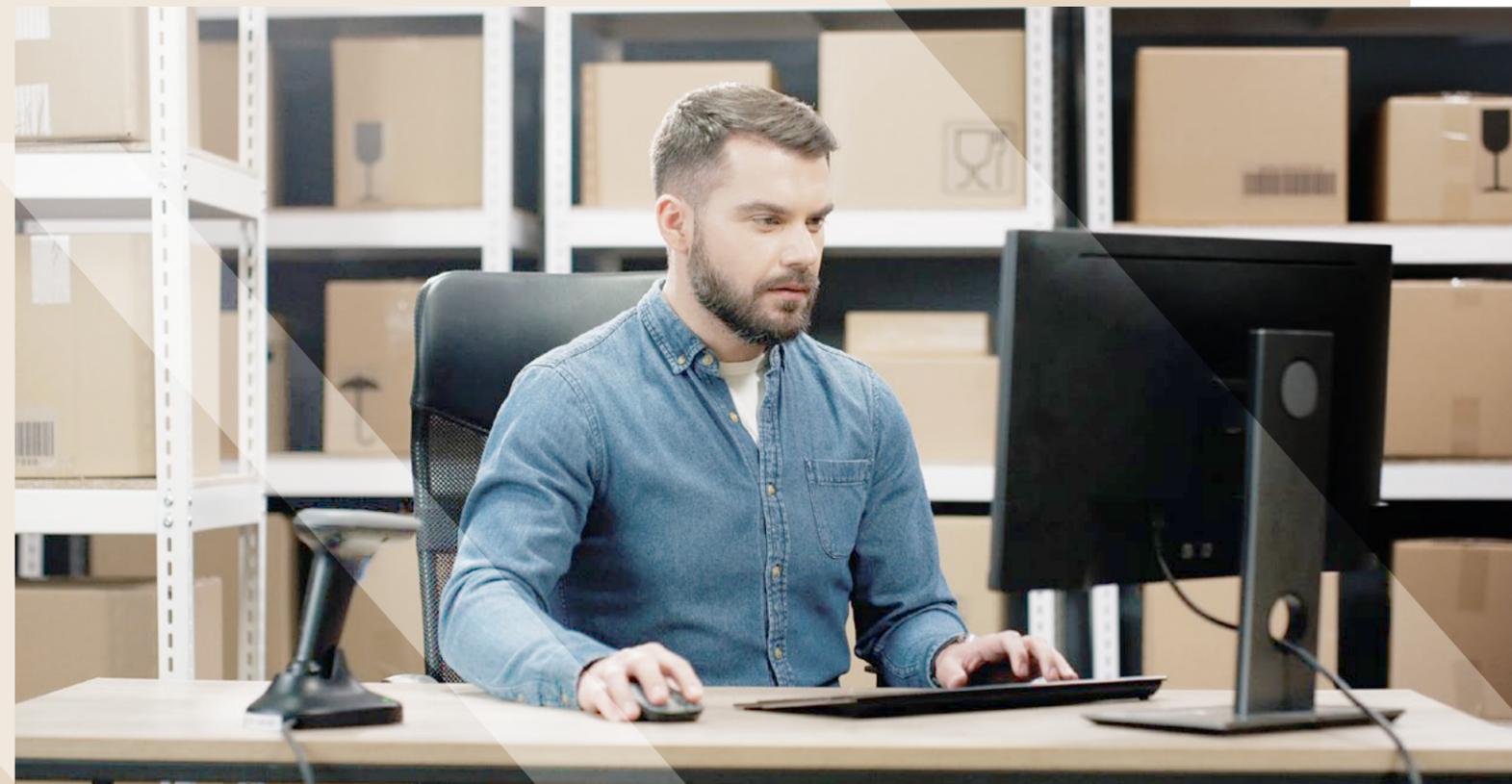
Christoph Müller  
Steuerberater FALK  
christoph.mueller@falk-co.de



## Praxishinweis

Die Neuregelung wird das Leben von kleineren EU-Versandhändlern erleichtern. Das ständige Monitoring der unterschiedlichen Meldeschwellen im Ausland entfällt ebenso wie die Meldepflichten in anderen Ländern, vorausgesetzt der Unternehmer nimmt am OSS-Verfahren teil. Allerdings profitieren nur Unternehmer, die Fernverkäufe aus einem Zentrallager im eigenen Land erbringen. Bei Nutzung einer sog. Fulfillment-Service-Struktur eines Online-Marktplatzes („Amazon“), wo Waren innerhalb der EU umgelagert werden, muss sich der Unternehmer weiterhin in den Ländern mit Warenlager umsatzsteuerlich registrieren.

Versandhändler, die vom One-Stop-Shop Gebrauch machen möchten, sollten überprüfen, ob ihre grenzüberschreitenden Lieferungen an Verbraucher in der Vergangenheit korrekt besteuert worden sind. Vor allem Finanzbehörden, bei denen mit erstmaliger Nutzung des OSS größere Umsätze gemeldet werden, könnten Rückfragen zur Vergangenheit stellen und überprüfen wollen, ob nicht bereits die bis zum 30. Juni 2021 geltenden Lieferschwellen überschritten worden waren.





Dr. Gregor Fühlich  
Steuerberater FALK  
gregor.fuehlich@falk-co.de

## Verluste gehören auch dazu: Die vermeintlich einfache Abgeltungsteuer

### Verlustverrechnungsbeschränkung bei Aktien ist laut BFH verfassungswidrig

*Mit Einführung der Abgeltungsteuer werden Kapitaleinkünfte ab dem Jahr 2009 im Rahmen einer Schedulenbesteuerung einer eigenen Besteuerung mit einem proportionalen Steuersatz von 25 % unterworfen. Zu den Kapitaleinkünften zählen seither auch Gewinne und Verluste aus der Veräußerung von Wertpapieren des Privatvermögens bei Erwerb nach 2008 – unabhängig von Haltefristen. Folgerichtig sind solche Verluste seitdem in dieser Schedule „gefangen“ und können nicht mehr mit anderen Einkunftsarten verrechnet werden. Trotz dieser systematisch folgerichtigen Begrenzung, hat der Gesetzgeber von Anfang an selbst innerhalb dieser Schedule „Kapitaleinkünfte“ die Verluste aus Aktienveräußerungen nur begrenzt zur Verrechnung zugelassen. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einer aktuellen Vorlage vom 17.11.2020 - VIII R 11/18 an das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) als verfassungswidrig gebrandmarkt und das BVerfG um Entscheidung gebeten. Die schon lange geäußerten verfassungsrechtlichen Bedenken haben den Gesetzgeber jedoch nicht davon abhalten können, kürzlich weitere Verlustverrechnungsbeschränkungen in der Schedule „Kapitaleinkünfte“ gesetzlich zu verankern. Drohen jetzt bei der Abgeltungsteuer – analog zur Erbschaftsteuer – Verdikte der Verfassungswidrigkeit in Serie?*

#### **Die aktuellen Regelungen zur Verlustverrechnungsbeschränkung bei Kapitaleinkünften**

Grundsätzlich können Erträge, Gewinne und Verluste aus Kapitaleinkünften unbegrenzt miteinander verrechnet werden. Ein ggf. insgesamt entstehender Verlust in einem Jahr kann nur in Folgejahren vorgetragen werden und dort mit positiven Einkünften und Gewinnen aus Kapitalvermögen verrechnet werden, nicht jedoch mit Einkünften aus anderen Einkunftsarten.

Bereits seit 2009 gibt es die gesonderte Verlustbeschränkung für Verluste aus Aktienveräußerungen, wonach Verluste aus Aktienveräußerungen nur mit Gewinnen aus Aktienveräußerungen innerhalb eines Jahres bzw. über einen gesonderten Verlustvortrag in Folgejahren verrechnet werden können (§ 20 Abs. 6 S. 4 EStG). Laut Gesetzesbegründung sei der Sinn und Zweck dieser Beschränkung die Verhinderung von durch Spekulationsgeschäfte ausgelösten Haushaltsrisiken, insb. im Zuge eines Börsencrashes.

Seit 2020 können Ausfallverluste aus uneinbringlichen Kapitalforderungen (z. B. Darlehen im Privatvermögen) und Übertragungs- bzw. Ausbuchungsverluste aus wertlosen Kapitalanlagen (z. B. Ausbuchung von wertlosen Aktien aufgrund Insolvenz) zwar mit sämtlichen positiven Kapitalerträgen, aber nur bis zur Höhe von 20.000 € verrechnet werden. Beim Verlustvortrag in den Folgejahren ist die jeweilige Begrenzung auf 20.000 € zu beachten (§ 20 Abs. 6 S. 6 EStG). ▶▶▶



►►► Und der jüngste Coup des Gesetzgebers: Seit 2021 können Verluste aus Termingeschäften (insb. Futures, Forwards, Optionen, Swaps und CFD – nicht jedoch Optionscheine und Zertifikate) nur noch bis zur Höhe von 20.000 € mit entsprechenden Gewinnen aus solchen Geschäften und aus Stillhaltergeschäften ausgeglichen werden. Auch beim Verlustvortrag in den Folgejahren ist die jeweilige Begrenzung auf 20.000 € zu beachten (§ 20 Abs. 6 S. 5 EStG).

#### Das Urteil des BFH zu Aktienverlusten

Hatte das erstinstanzliche Finanzgericht Schleswig-Holstein die Begrenzung der Verlustverrechnung aus Aktienveräußerungen noch als verfassungsgemäß eingestuft, kommt der BFH zum genau gegenteiligen Ergebnis. Deshalb hat der BFH das Verfahren ausgesetzt und bittet in seiner Vorlage an das BVerfG um eine Entscheidung zur Verfassungsmäßigkeit der Verlustbeschränkung.

Der BFH begründet seine Einschätzung der Verfassungswidrigkeit mit einem Verstoß gegen den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 des Grundgesetzes. Laut BFH behandelt die Vorschrift Steuerpflichtige unterschiedlich, je nachdem, ob sie einerseits Verluste aus der Aktienveräußerung oder andererseits aus der Veräußerung anderer Kapitalanlagen erzielt haben. Diese Ungleichbehandlung erkennt der BFH insbesondere darin, dass die Verlustbeschränkung nicht für mittelbare Aktieninvestitionen gilt, obwohl diese im wirtschaftlichen Kern mit direkten Aktieninvestitionen vergleichbar sind. Als Beispiele nennt er hierfür ausdrücklich Aktienfondsanteile, Aktienzertifikate und sogar Aktienoptionen. Aus der Ungleichbehandlung resultieren entsprechende Zins- und Liquiditätsnachteile sowie ggf. der endgültige Verfall solcher Verluste, da deren Verrechnung nur mit gleichartigen Gewinnen in Folgejahren möglich ist.

Für diese Ungleichbehandlung kann der BFH keinen Rechtfertigungsgrund erkennen. Insbesondere kann der BFH keinen sachlichen Grund der Begrenzung nur für Aktienverluste innerhalb der Schedule „Kapitaleinkünfte“ erkennen. Der vom Gesetzgeber angeführte Grund eines Haushaltsrisikos bei

einem Börsencrash überzeugt den BFH nicht, da es in solchen Fällen vermutlich auch an positiven Kapitaleinkünften fehlen dürfte, um überhaupt die Verluste sofort geltend machen zu können. Ebenso wenig ist es in sich stimmig, dieses Risiko nur bei direkten Aktieninvestitionen, nicht jedoch bei indirekten Aktieninvestitionen (Aktienfonds etc.) zu erkennen, zumal die Verlustbeschränkung auch in normalen Marktlagen unabhängig von einem Börsencrash greift. Auch einen potentiellen Missbrauch einer selektiven Geltendmachung von Verlusten konnte der BFH nicht erkennen, da seit 2009 gerade Gewinne und Verluste gleichermaßen erfasst werden.

#### Relevanz des BFH-Urteils für die neu eingeführten Verlustverrechnungsbeschränkungen

Legt man die Ausführungen des BFH als Maßstab an die seit 2020/2021 geltenden Verlustverrechnungsbeschränkungen an, so liegt auch in diesem Fall eine Verfassungswidrigkeit dieser Normen nahe. Im Ergebnis unterliegen nur bestimmte wirtschaftliche Verluste aufgrund willkürlicher Kriterien den Verrechnungsbeschränkungen, sodass die vom BFH angeführten Probleme des Zins- und Liquiditätsnachteils sowie des endgültigen Verfalls der Verluste vergleichbar gegeben sind. Eine Rechtfertigung ist hingegen nicht ersichtlich.

So werden beispielsweise Optionen einer Verlustverrechnungsbegrenzung unterworfen, wohingegen Optionscheine dieser Verlustverrechnung nicht unterliegen. Diese Unterscheidung kann nicht überzeugen, da in beiden Fällen auf die Wertentwicklung bestimmter Wertpapiere mit Hilfe eines Hebels spekuliert wird. Sofern der BFH Aktien und Aktienfonds-/zertifikate als grds. vergleichbar einstuft, kann für die beiden obigen Instrumente – bei allen Unterschieden in der Ausgestaltung – nichts Anderes gelten. Auch die Begrenzung der Ausbuchungsverluste ist insoweit willkürlich, als diese Verluste gegenüber Veräußerungsverlusten benachteiligt sind, ohne dass hierfür ein sachlicher Unterscheidungsgrund erkennbar wäre. ▽

## Ausblick und Praxishinweis

Die Benachteiligung von Aktienveräußerungsverlusten war von Anfang an skeptisch bis ablehnend beurteilt worden. Der BFH hat das in seinem inhaltlich begrüßenswerten Urteil sehr deutlich gemacht. Es spricht viel dafür, dass das BVerfG dem folgen wird.

Auch bei den neuen Verlustverrechnungsbeschränkungen sind solche Ungleichbehandlungen offensichtlich, weshalb die Verfassungswidrigkeit ebenfalls im Raum steht.

Auf individueller Ebene sind nachteilige Bescheide mit Aktienverlusten, soweit möglich, anzufechten bzw. offenzuhalten. Auch bei den anderen Verlustbeschränkungen werden hoffentlich bald Verfahren angestrengt, die man für den eigenen Einspruch nutzen kann.

Unabhängig davon wäre der Gesetzgeber aber gut beraten, jetzt endlich reinen Tisch zu machen und sämtliche Verlustverrechnungsbeschränkungen innerhalb der Schedule ersatzlos aufzuheben. Zumindest aber sollte die Diskriminierung von Aktienverlusten und die damit verbundene Wertung von Aktienkäufen als „Spekulation“ – etwa im Vergleich zu Optionen? – schleunigst beseitigt werden – gerade in Zeiten von Niedrigzinsen.

# Zum x-ten Mal:

## Umsatzsteuerliche Organschaft

### Personengesellschaft als Organgesellschaft – Beschränkungen des BFH unionsrechtswidrig!

*Einmal mehr hat der Europäische Gerichtshof (EuGH) ein Machtwort gesprochen und die – zu restriktive – Handhabung der umsatzsteuerlichen Organschaft in Deutschland moniert. Konkret geht es um die Frage, unter welchen Bedingungen eine Personengesellschaft in das Unternehmen eines Organträgers eingegliedert sein kann. Die hierzu vertretene restriktive Auffassung der deutschen Finanzverwaltung ist nach einer brandaktuellen Entscheidung des EuGHs vom 15.04.2021 - C 868/19 jedenfalls nicht mehr haltbar.*

#### Was bisher geschah?

Über viele Jahrzehnte wurde von der deutschen Finanzverwaltung nur eine Kapitalgesellschaft (also insbesondere GmbH oder AG) als Organgesellschaft akzeptiert. Sofern diese Tochtergesellschaft in das Unternehmen der Muttergesellschaft (= Organträger) finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch eingegliedert ist, wird (nur) ein umsatzsteuerliches Unternehmen fingiert, das die Mutter- sowie Tochtergesellschaft umfasst – unter Außerachtlassung der rechtlichen Selbstständigkeit der beiden Einheiten. Folge ist beispielsweise, dass Leistungsbeziehungen zwischen den beiden Gesellschaften für umsatzsteuerliche Zwecke als sog. Innenumsätze unbeachtlich sind. Erst seit wenigen Jahren werden auch Personengesellschaften als Organgesellschaften zugelassen. Auslöser war eine grundlegende Entscheidung des EuGHs aus 2015 (Stichwort Larentia + Minerva), wonach der Ausschluss der Personengesellschaft unionsrechtswidrig war. In der Folge stritten die beiden für Umsatzsteuer zuständigen Senate des BFH, also des höchsten deutschen Finanzgerichts, darüber, an welche konkreten Bedingungen die Eingliederung einer Personengesellschaft zu knüpfen wäre. Wenig überraschend folgte die deutsche Finanzverwaltung der wesentlich restriktiveren Auffassung des V. Senats, wonach eine Personengesellschaft nur dann Organgesellschaft sein kann, wenn der Organträger entweder selbst (unmittelbar) an der Personengesellschaft beteiligt ist oder deren weitere unmittelbaren Gesellschafter seinerseits zumindest als Mehrheitsgesellschafterin beherrscht.

#### Der aktuelle Fall

Mit dieser sehr engen Vorgabe wollte sich die Klägerin des aktuellen Rechtsstreits nicht anfreunden. Sie war als Kommanditistin an einer GmbH & Co KG beteiligt und verfügte über die Mehrheit der Stimmrechte. Daneben waren an der Kommanditgesellschaft – neben der Komplementärin – allerdings weitere Kommanditisten beteiligt, an denen die Klägerin ihrerseits jeweils keine Anteile hielt. Nach Lesart des V. BFH-Senats sowie der Finanzverwaltung konnte für diese Konstellation, in der an der vermeintlichen Organgesellschaft auch Fremdge-sellschafter beteiligt waren, eine Organschaft nicht anerkannt werden.

Das zuständige Finanzgericht teilte allerdings die Zweifel der Klägerin und legte die Frage dem EuGH vor. Und siehe da: Auch der EuGH verwarf die – zu enge – Auslegung des V. Senats des BFH und der Finanzverwaltung als nicht unionsrechtskonform. Da die Klägerin im konkreten Fall über die Mehrheit der Stimmrechte verfügte und im Gesellschaftsvertrag der GmbH & Co KG – abgesehen von wenigen Grundsatzentscheidungen – Gesellschafterbeschlüsse durch Mehrheitsentscheidungen vorgesehen waren, bestehen für den EuGH keine Zweifel an der finanziellen Eingliederung der GmbH & Co KG in das Unternehmen der Klägerin. Davon ausgehend, dass auch die weiteren Voraussetzungen für eine Organschaft (also die wirtschaftliche und organisatorische Eingliederung) erfüllt wären, würde einer Anerkennung der umsatzsteuerlichen Organschaft also nichts im Weg stehen.

Für den XI. BFH-Senat dürfte die Entscheidung des EuGHs eine späte Genugtuung sein, nachdem seine bereits in 2017 vertretene, wesentlich weitere Sichtweise zunächst auf wenig Gehör bei der Finanzverwaltung gestoßen war.



**Gerd Fuhrmann**  
Steuerberater FALK  
gerd.fuhrmann@falk-co.de

#### Wie geht es weiter?

Zunächst muss sich nun das vorlegende Finanzgericht wieder mit dem Fall befassen. Hiervon unabhängig ist aufgrund der klaren Aussagen des EuGHs zu erwarten, dass die Finanzverwaltung ihre bisherige restriktive Auffassung nicht weiter durchhalten können und den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) anpassen müssen.

Bis dahin haben betroffene Unternehmen faktisch ein Wahlrecht, ob sie sich auf die restriktive Verwaltungsauffassung im UStAE oder auf die aktuelle EuGH-Rechtsprechung berufen – je nachdem welche Sichtweise für die eigene Interessenlage vorteilhaft ist. ➤

### Praxishinweis

An der aktuellen Entscheidung zeigt sich einmal mehr, wie wichtig es ist, dass die betroffenen Unternehmen frühzeitig Rechtssicherheit erlangen und sich mit den Finanzbehörden abstimmen können, ob die Voraussetzungen einer umsatzsteuerlichen Organschaft erfüllt sind. In diesem Punkt besteht aufgrund einer aktuellen Gesetzgebungsinitiative eine gewisse Hoffnung. Wie auch im Beitrag „Neues aus Berlin“ dargestellt, soll im Rahmen eines weiteren Bürokratieabbaugesetzes nach langjähriger Diskussion offensichtlich ein Antragsverfahren eingeführt werden, d. h. die betroffenen Unternehmen erhalten zukünftig frühzeitig eine Aussage des Finanzamts, ob eine umsatzsteuerliche Organschaft vorliegt.

## BMF äußert sich nach einem Jahr endlich zum Thema „Abgrenzung von Geldleistungen und Sachbezügen“

Der Gesetzgeber hatte ab dem 01.01.2020 den Sachbezugsbegriff wesentlich enger gefasst. Hierdurch sollten die Anwendungsmöglichkeiten der 44 EUR-Freigrenze sowie der Pauschalierung nach § 37b EStG eingeschränkt werden. Unter die Neuregelung fallen z. B. Gutscheine, zweckgebundene Geldleistungen, nachträgliche Kostenerstattungen und Geldkarten. Seither war unklar, ob und wann bei deren Überlassung Bar- oder Sachlohn vorliegt. In dem am 13.04.2021 erlassenen Schreiben bezieht nun das BMF ausführlich Stellung.

### Steuerbegünstigte Sachbezüge nach neuester Finanzverwaltungsmeinung

Nach dem BMF-Schreiben liegen z. B. steuerbegünstigte Sachbezüge vor:

- bei Gewährung von Gutscheinen oder Geldkarten, wenn sie ausschließlich zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen beim Arbeitgeber oder bei einem Dritten berechnen und zudem ab dem 01.01.2022 unter steuerlicher Auslegung die Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG erfüllen

Unter die steuerlichen Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG fallen:

- Gutscheine oder Geldkarten, die berechnen, ausschließlich Waren oder Dienstleistungen vom Aussteller des Gutscheins aus seiner eigenen Produktpalette zu beziehen; hierbei sind der Sitz sowie die Produktpalette nicht auf das Inland beschränkt.
- Gutscheine oder Geldkarten, die berechnen, ausschließlich Waren oder Dienstleistungen aufgrund von Akzeptanzverträgen zwischen Aussteller/Emittent und Akzeptanzstellen bei einem begrenzten Kreis von Akzeptanzstellen im Inland zu beziehen; hierunter fallen nach Lesart der Finanzverwaltung bspw.:
  - > Wiederaufladbare Geschenkkarten für den Einzelhandel,
  - > Centergutscheine oder „City-Cards“ oder
  - > Karten eines Online-Händlers, die nur zum Bezug von Waren oder Dienstleistungen aus seiner eigenen Produktpalette berechnen, nicht jedoch, wenn sie auch für Produkte von Fremdanbietern (z. B. Marketplace) einlösbar sind.

*... der BMF stellt klar, dass kein steuerfreier Auslagenersatz bzw. keine steuerfreien durchlaufenden Gelder vorliegen, wenn ein eigenes Interesse des Arbeitnehmers an den bezogenen Waren oder Dienstleistungen besteht.*

Die Finanzverwaltung lässt jedoch letztlich offen, wann ein „begrenzter Kreis von Akzeptanzstellen“ tatsächlich vorliegt.

- Gutscheine oder Geldkarten, die nur berechnen, Waren oder Dienstleistungen ausschließlich aus einer sehr begrenzten Waren- oder Dienstleistungspalette zu beziehen; hierbei ist die Anzahl der Akzeptanzstellen und der Bezug im Inland unerheblich; hierunter fallen z. B. Gutscheine oder Geldkarten, die begrenzt auf
  - > Personennah- und Fernverkehr einschließlich bestimmter Mobilitätsdienstleistungen,
  - > Fitnessleistungen,
  - > Streamingdienste für Film und Musik,
  - > Bücher etc. sind.

### Geldleistung im Sinne des § 8 Abs. 1 S. 1 und 2 EStG

Das BMF hat auch aufgelistet, in welchen Fällen kein steuerbegünstigter Sachbezug, sondern eine reguläre Geldleistung vorliegt:

- bei zweckgebundener Geldleistung und bei nachträglicher Kostenerstattung ab dem 01.01.2020,
- bei Nichterfüllung der Kriterien des § 2 Abs. 1 Nr. 10 ZAG ab dem 01.01.2022 oder
- bei nicht ausschließlichen Bezug von Waren oder Dienstleistungen ab dem 01.01.2020,
- z. B. Gutscheine, die über Barauszahlungsfunktion, eigene IBAN verfügen oder PayPal nutzbar sind

Darüber hinaus stellt das BMF klar, dass kein steuerfreier Auslagenersatz bzw. keine steuerfreien durchlaufenden Gelder vorliegen, wenn ein eigenes Interesse des Arbeitnehmers an den bezogenen Waren oder Dienstleistungen besteht. Wenn die Waren oder Dienstleistungen für den privaten Gebrauch des Arbeitnehmers bestimmt sind, wird immer ein eigenes Interesse des Arbeitnehmers unterstellt. ▸

## Praxishinweis

Aus der Kategorisierung der Finanzverwaltung folgt, dass bspw. Gutscheinkarten von Amazon (Marketplace) ab dem 01.01.2022 nicht mehr als Sachbezug gewertet werden können, da aufgrund der Vielzahl von Akzeptanzstellen ein begrenzter Kreis nicht gegeben sein wird; folglich kämen ab 2022 weder die 44 EUR-Freigrenze noch die Pauschalierung nach § 37b EStG zur Anwendung. Mit anderen Worten: Für 2021 greifen die strengen Regeln noch nicht.

Ebenfalls kritisch zu sehen sind zukünftig die Gutscheinkarten von Anbietern, wenn es sich um Geldsurrogate in Form von Prepaid-Kreditkarten mit überregionaler Akzeptanz ohne Einschränkungen hinsichtlich der Produktpalette handelt (hiervon könnten bspw. Prepaid-Kreditkarten der Anbieter Edenred und Sodexo betroffen sein). Sofern der Arbeitgeber weiterhin von diesen Angeboten Gebrauch machen möchte, empfehlen wir, im Vorfeld eine lohnsteuerliche Anrufungsauskunft zu stellen, um Rechtssicherheit im Hinblick auf die Qualifikation als Sachbezug zu erlangen.



Elisabeth Eiffler  
Steuerberaterin FALK  
elisabeth.eiffler@falk-co.de



# Brandaktuell aus Berlin: Grunderwerbsteuerliche Verschärfungen für Share Deals kommen...

...sehr kurzfristig – und sind schon  
ab dem 1. Juli 2021 zu beachten

Die bereits in 2019 geplanten Verschärfungen des Grunderwerbsteuergesetzes (GrEStG) für sog. „Share Deals“ wurden nach erheblicher Kritik seinerzeit erst einmal auf Eis gelegt und es kam diesbezüglich zu einem mehr als einjährigen Stillstand. Nun wurde das Gesetzgebungsverfahren wiederaufgenommen und mit einer beachtlichen, nicht unbedingt zu erwartenden Geschwindigkeit vorangetrieben. Nach der Verabschiedung eines modifizierten Gesetzentwurfs durch den Bundestag (21.04.2021) und den Bundesrat (voraussichtlich am 07.05.2021) soll das Gesetz bereits am 01.07.2021 in Kraft treten. Angesichts der erheblichen Auswirkungen der Reform möchten wir Ihnen im Folgenden die wichtigsten Änderungen im Überblick darstellen.



## Senkung der Beteiligungsgrenzen und Verlängerung des Beobachtungszeitraums

Nach bisher geltendem Recht wird Grunderwerbsteuer ausgelöst, wenn bei grundbesitzhaltenden Personengesellschaften innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren mind. 95 % der Anteile von Alt-Gesellschaftern auf (einen oder mehrere) Neu-Gesellschafter übertragen werden. Daneben gilt sowohl für grundbesitzhaltende Personen- als auch Kapitalgesellschaften, dass der (unmittelbare oder mittelbare) Erwerb von mind. 95 % der Anteile durch einen Erwerber grunderwerbsteuerpflichtig ist (Stichwort Anteilsvereinigung). Durch das Gesetz zur Änderung des GrEStG werden nun die Beteiligungsgrenzen für diese „Share Deals“ auf 90 % gesenkt sowie der Zeitraum, innerhalb dessen schädliche Anteilsübertragungen bei grundbesitzhaltenden Personengesellschaften zusammen betrachtet werden, von fünf auf zehn Jahre verlängert.

## Neuer Steuertatbestand für Kapitalgesellschaften

Zusätzlich wird für Anteilsübertragungen bei Kapitalgesellschaften ein weiterer Steuertatbestand eingeführt. Analog zur oben beschriebenen Regelung für Personengesellschaften unterliegt zukünftig auch die Übertragung von mindestens 90 % der Anteile an einer grundbesitzhaltenden Kapitalgesellschaft von Alt- auf Neu-Gesellschafter innerhalb eines Zehnjahreszeitraums der Grunderwerbsteuer. Hierbei werden auch mittelbare Anteilsübertragungen berücksichtigt, was die Überwachung erheblich erschwert. Der Gesetzentwurf aus dem Jahr 2019 wurde in diesem Zusammenhang auch um eine

sog. „Börsenklausel“ ergänzt, sodass die Übertragung von Anteilen an börsennotierten Kapitalgesellschaften nicht von der GrESt erfasst wird.

## Sonstige Änderungen

Neben der Modifikation der Besteuerungstatbestände werden auch die Steuerbefreiungen, die für Grundstücksübertragungen von einer Gesamthand auf den/die Gesellschafter bzw. auch für den umgekehrten Fall zur Anwendung kommen können, erheblich verschärft: Die hierbei zu beachtenden Überwachungs-/Haltefristen wurden von fünf auf zehn Jahre – in Sonderfällen sogar auf 15 Jahre – signifikant verlängert.

## Zeitlicher Anwendungsbereich

Die neuen Regelungen sollen auf die Übertragung von Beteiligungen Anwendung finden, die nach dem 30.06.2021 verwirklicht werden. Maßgebend für die Verwirklichung ist die

## Praxishinweis

Die sog. „Konzernklausel“, die bestimmte Umstrukturierungen innerhalb eines Konzerns von der Grunderwerbsteuer befreit, wurde nicht angepasst. Die Vor- bzw. Nachbehaltefristen betragen auch in Zukunft fünf Jahre. Die relevante Beteiligungsgrenze verbleibt unverändert bei 95 %.

dingliche Wirksamkeit der letzten Anteilsübertragung, mit der die 90 %-Grenze überschritten wird. Bei dem neuen Steuertatbestand für Kapitalgesellschaften sind Anteilsübertragungen vor dem 01.07.2021 nicht in die Prüfung der 90 %-Grenze einzubeziehen. Eine vergleichbare Regelung gibt es für den vergleichbaren Steuertatbestand betreffend die Übertragungen bei Personengesellschaften nicht. Allerdings werden hier nur Erwerbsvorgänge bei der 90 %-Prüfung berücksichtigt, die nach dem 30.06.2016 stattfanden, d. h. insoweit gilt weiterhin die bisherige Fünfjahresfrist. ▸

## Praxishinweis

Falls vor dem 01.07.2021 mehr als 90 %, aber weniger als 95 % der Anteile an einer grundbesitzhaltenden Gesellschaft von Alt- auf Neugesellschafter übertragen oder in einer Hand vereinigt wurden, kommt es durch die Gesetzesänderung nicht automatisch zu einer Nachversteuerung. Vielmehr sind die Steuertatbestände in der bisherigen Form (also unter Beachtung der Fünfjahresfrist sowie der 95 %-Grenze) weiter anzuwenden. Somit wird eine Steuerpflicht nur dann ausgelöst, wenn nach dem 30.06.2021 zusätzlich Anteile übertragen werden und dies zu einer Überschreitung der 95 %-Grenze führt.

## Fazit

Der Gesetzgeber hat mit der kurzfristigen Verabschiedung des Gesetzes zur Änderung des GrEStG akuten Handlungsbedarf für betroffene Steuerpflichtige geschaffen. Bereits geplante „Share Deals“, die nach dem 01.07.2021 umgesetzt werden sollen, sind noch einmal mit Hinblick auf grunderwerbsteuerliche Konsequenzen zu überdenken. Des Weiteren ist kurzfristig zu prüfen, ob ggf. bestehende Beteiligungsstrukturen noch vor dem 01.07.2021 kurzfristig angepasst werden sollten. Selbstverständlich sind hierbei auch andere steuerliche Folgen (insbesondere im ertragsteuerlichen Bereich) zu bedenken. Bei Bedarf können wir Sie gerne unterstützen.



Sebastian Müller  
Assistent der Steuerberatung FALK  
sebastian.mueller@falk-co.de

## ESG/CSRD:

# Vorschläge zur Weiterentwicklung der Nachhaltigkeitsberichterstattung

Die Themen Environmental, Social & Governance (ESG) gewinnen immer weiter an Bedeutung. In dem Zusammenhang hat die EU Kommission am 21. April 2021 im Rahmen des Green Deals mit der Corporate Sustainability Reporting Directive (CSRD) einen Richtlinienvorschlag zur Nachhaltigkeitsberichterstattung von Unternehmen veröffentlicht. Von erheblicher Tragweite ist die Erweiterung des Kreises der verpflichteten Unternehmen.

### Aktuelle Regelung

Durch das „Gesetz zur Stärkung der nicht finanziellen Berichterstattung der Unternehmen in ihren Lage- und Konzernlageberichten (CSR-RUG)“ sind große kapitalmarktorientierte

Unternehmen von öffentlichem Interesse mit mehr als 500 Arbeitnehmern zur Berichterstattung über Umwelt-, Arbeitnehmer- und Sozialbelange, Achtung der Menschenrechte sowie Bekämpfung von Korruption und Bestechung verpflichtet. Seit der erstmaligen Anwendung im Geschäftsjahr 2018 wurden immer wieder Verbesserungsvorschläge diskutiert; zum einen hinsichtlich des Kreises der verpflichteten Unternehmen und zum anderen bzgl. der mangelnden Vergleichbarkeit der einzelnen Berichte. Zum Beispiel konnte der nicht finanzielle Bericht bisher entweder in den Lagebericht integriert, an einem anderen Ort der Berichterstattung oder als eigenständiger Bericht veröffentlicht werden. Eine generelle Prüfungspflicht für die nicht finanzielle Erklärung besteht aktuell nicht; gleichwohl erfolgt häufig eine freiwillige Prüfung.

### Neuregelung

Die CSRD sieht eine deutliche Ausweitung des Anwendungsbereichs – auf alle gem. § 267 Abs. 3 HGB großen Kapitalgesellschaften – vor. Damit fallen künftig auch große, nicht kapitalmarktorientierte Familienunternehmen unter die Berichterstattungspflicht. Zusätzlich sollen auch kleine und mittelgroße Unternehmen – sofern sie kapitalmarktorientiert sind – und Mutterunternehmen einer sog. großen Gruppe künftig zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet sein. Gleichzeitig soll die Berichterstattung dann ausschließlich im Lagebericht erfolgen; entweder in einem gesonderten Abschnitt oder im Zusammenhang mit den entsprechenden Lageberichtsangaben, z.B. zum Bereich „Forschung und Entwicklung“.

Der Vorschlag der EU Kommission sieht zudem eine verpflichtende inhaltliche Prüfung vor. Die Prüfung soll zunächst mit begrenzter Sicherheit erfolgen. Die Anforderungen sind damit weniger streng als bei der gesetzlichen Prüfung des Jahresabschlusses, bei der hinreichende Sicherheit als Beurteilungsmaßstab angelegt wird. Allerdings sieht die CSRD vor, dass bzgl. der Nachhaltigkeitsberichterstattung nach drei Jahren der Übergang auf eine Prüfung mit hinreichender Sicherheit überprüft werden soll.

### Inhaltliche Ausgestaltung

Inhalt und Umfang der Nachhaltigkeitsberichterstattung erfolgen gem. CSRD nach dem Prinzip der „doppelten Wesentlichkeit“. Demnach müssen Unternehmen zum einen über Auswirkungen des Unternehmens auf Mensch und Umwelt berichten und zum anderen darstellen, wie die Nachhaltigkeitsaspekte das Unternehmen beeinflussen.

Weiterhin sieht der Richtlinienvorschlag Konkretisierungen und Ausweitungen der Berichtsinhalte vor. In diesem Zusammenhang sollen bis Ende 2022 europäische Standards zur Nachhaltigkeitsberichterstattung entwickelt werden, die von den Unternehmen verpflichtend anzuwenden sind.

### Zukünftige Berichterstattung

Zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtete Unternehmen sollen künftig ihre Jahres-/Konzernabschlüsse und ihre (Konzern-)Lageberichte in Einklang mit der ESEF-Verordnung in einem einheitlichen elektronischen Format (XHTML) aufstellen und darüber hinaus ihre Nachhaltigkeitsberichterstattung nach einem digitalen Klassifikationssystem mit sog. „tags“ markieren. ▸



## Fazit

Die CSRD der EU Kommission weitet nicht nur den Kreis der zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichteten Unternehmen deutlich aus, sie konkretisiert auch die Berichtsinhalte und verankert erstmalig die Prüfungspflicht. Insbesondere der enge Zeitplan zwischen der Umsetzung in nationales Recht und der Anwendung für das Geschäftsjahr 2023 sowie die Neuerungen hinsichtlich des „Taggings“ der nicht finanziellen Informationen bedeuten für Unternehmen und für Prüfer eine nicht zu unterschätzende Herausforderung. Eine rechtzeitige Beschäftigung mit dem neuen Aufgabenfeld ist dringend anzuraten.

## Praxishinweise

Die Richtlinie soll bis zum 1. Dezember 2022 im deutschen Recht umgesetzt werden. Bei kalendergleichem Geschäftsjahr sind Unternehmen damit ab dem 1. Januar 2023 zur Anwendung der neuen Vorschriften zur Nachhaltigkeitsberichterstattung verpflichtet. Offen ist noch, ob bzw. ab wann Vorjahresvergleichszahlen anzugeben sind.

Das „Tagging“ von nicht finanziellen Informationen dient der digitalen Weiterverarbeitung bei den Adressaten, es bringt aber für die betroffenen Unternehmen neue technische und organisatorische Herausforderungen.



**Cornelia Linde**  
Wirtschaftsprüferin Steuerberaterin FALK  
cornelia.linde@falk-co.de

# Die Entwicklung der Stiftungsreform – ein Überblick (Teil 2)

*Im zweiten Teil unserer Reihe möchten wir über die Fortentwicklung informieren. Der Gesetzesentwurf wurde vom Bundestag in seiner ersten Lesung am 15.04.2021 ohne Aussprache zur weiteren Beratung an den federführenden Rechtsausschuss überwiesen. Durch das Gesetz zur Vereinheitlichung soll das Stiftungsrecht nicht grundlegend geändert werden. Der Entwurf sieht aber weitreichende Änderungen für Bestands- und künftige Stiftungen vor, deren aktueller Stand im Folgenden wiedergegeben wird.*

## Vereinheitlichung des Stiftungszivilrechts

Obwohl das Stiftungsrecht nicht grundlegend geändert wird, kann dennoch von einer Reform gesprochen werden. Der Gesetzgeber will seine diesbezügliche Befugnis zur konkurrierenden Gesetzgebung auf dem Gebiet des bürgerlichen Rechts nutzen, indem abweichende landesrechtliche Regelungen aufgehoben werden. Dies betrifft die Ausgestaltung des Verfahrens für die Anerkennung von Stiftungen und die Genehmigung von Satzungsänderungen.

Mit der Vereinheitlichung des Stiftungszivilrechts im BGB werden folgende drei Erwartungen verbunden:

- Förderung der Rechtssicherheit. Dies geschieht durch Beseitigung von Zweifeln an der Gültigkeit von Vorschriften der Landesstiftungsgesetze wegen konkurrierender, abschließender bundesrechtlicher Regelungen in den §§ 80 ff. BGB.
- Förderung der Rechtsfortbildung durch Entscheidungen der Gerichte, die vermehrt verallgemeinerungsfähig sind, weil sie zu (dem künftig umfassenderen) Bundesrecht ergehen und nicht zu einem der Landesstiftungsgesetze, die sich jeweils inhaltlich z. T. deutlich unterscheiden.
- Förderung der Transparenz und Publizität von Stiftungen durch Einführung eines Stiftungsregisters.

## Das Stiftungsregister

Der Referentenentwurf der Stiftungsreform hat eine der zentralen Reformforderungen aufgegriffen und die Einführung eines Stiftungsregisters mit Publizitätswirkung vorgesehen – der Regierungsentwurf hält daran fest.

Das Stiftungsregister soll als zentrales Bundesregister eingerichtet, von dem Bundesamt für Justiz als Registerbehörde geführt werden und am 01.01.2026 seine Arbeit aufnehmen. Somit ist genügend Zeit vorhanden, um die noch notwendigen rechtlichen und technischen Voraussetzungen für den Aufbau und Betrieb des Stiftungsregisters zu schaffen.

## Praxishinweis

Zu den einzureichenden Dokumenten gehört auch die Stiftungssatzung. Damit erhält die Öffentlichkeit künftig Einblick in die Satzung einer jeden Stiftung bürgerlichen Rechts. Das dürfte besonders für Familienstiftungen relevant sein. Um Destinatäre zu schützen, sollte ggf. auf eine namentliche Nennung in der Stiftungssatzung verzichtet werden bzw. diese angepasst werden.

## Änderungen der Stiftungssatzung

Weiterhin ist im Entwurf unter bestimmten Voraussetzungen eine Änderung der Stiftungssatzung vorgesehen. Der Stifter muss bislang seinen Stifterwillen in der Satzung „für die Ewigkeit“ festlegen. Mit der Stiftungsreform steht ihm jetzt ein Änderungsrecht zu Lebzeiten zu. Es wird zwischen drei Arten von Änderungen unterschieden. Je stärker eine Satzungsänderung in das Wesen der Stiftung eingreift und damit die Stiftung verändert, desto strenger sind die Voraussetzungen für die Satzungsänderung.

## Zulegung und Zusammenlegung von Stiftungen

Der Referentenentwurf zeigt ebenfalls umfangreiche Regelungen für die Zusammenführung/Zulegung von Stiftungen mit angeordneter Gesamtrechtsnachfolge auf.

Voraussetzung für eine Zusammenlegung/Zulegung von Stiftungen soll nach dem Regierungsentwurf insbesondere eine wesentliche Veränderung der Verhältnisse und eine hinreichende Kompatibilität der Stiftungszwecke der beteiligten Stiftungen sein. Mit Inkrafttreten des Reformgesetzes wird die Zusammenführung in der Praxis wesentlich erleichtert werden.

## Anwendung des neuen Rechts auf schon bestehende Stiftungen

Grundsätzlich tritt das Gesetz zur Vereinheitlichung am 01.07.2022 in Kraft. Mit Verschiebung des Inkrafttretens des Gesetzes vom ursprünglich geplanten 01.01.2022 auf den 01.07.2022 soll insbesondere den Stiftungen ausreichend Zeit gegeben werden, um ihre Stiftungssatzungen anzupassen, und den Ländern, um ihre Stiftungsgesetze zu ändern. Jedoch wird die Verschiebung des Inkrafttretens um ein weiteres Jahr, auf den 01.07.2023 gefordert, da der Übergangszeitraum für bereits bestehende Stiftungen zu kurz sei.

Vorzugswürdig erscheint momentan der Vorschlag einer Übergangsregelung für Satzungsänderungen: Es bleibt beim Inkrafttreten am 01.07.2022, den bestehenden Stiftungen

wird aber ein Übergangszeitraum von drei Jahren einmalig gewährt, um ihre Satzung dem neuen Recht anzupassen. Die kommende Vereinheitlichung des Stiftungsrechts schafft Rechtssicherheit, das Stiftungsregister verhilft den Stiftungen zu erheblichen Erleichterungen im Rechtsverkehr und durch die neuen Regelungen zur Zulegung und Zusammenlegung von Stiftungen werden sich neue Perspektiven für Stiftungsfusionen eröffnen.

Wir werden die weitere Entwicklung des Gesetzgebungsverfahrens aufmerksam beobachten und Sie über einzelne Aspekte der vorgesehenen Änderungen informieren. ▶



**Kathrin Mindnich**  
Wirtschaftsprüferin Steuerberaterin FALK  
kathrin.mindnich@falk-co.de



# Aus Zahlen Perspektiven entwickeln

[www.falk-co.de](http://www.falk-co.de)

## IMPRESSUM

### Herausgeber

FALK GmbH & Co KG  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft • Steuerberatungsgesellschaft  
Im Breitspiel 21 • 69126 Heidelberg

### Redaktion und Inhalt

Gerd Fuhrmann (StB)  
Klaus Heininger (WP StB)

### Gestaltung

[www.ultrabold.com](http://www.ultrabold.com)

Alle Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden.  
Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen  
es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.