



Neufassung des BMF-Schreibens zu Verrechnungspreisen ...
... nach fast 40 Jahren!

S. 10

Verfassungsgericht: Verzinsung mit jährlich 6 % verfassungswidrig
Auswirkungen des Lieferkettengesetzes auf den Mittelstand

S. 12

S. 22

Neues Recht für Personengesellschaften

S. 26

A photograph of a business meeting around a conference table with digital data overlays. The scene is dimly lit with blue and green light effects. In the foreground, a person's hand rests on the table. The background shows other people in business attire. Overlaid on the image are various digital graphics: a world map with green dots, a bar chart with white bars, a line graph with a white line, and several circular icons with the letter 'G' inside. The text is contained within a white, semi-transparent, trapezoidal box on the left side of the image.

Die Globalisierung in nahezu allen Bereichen der Weltwirtschaft erschien lange Zeit als unumkehrbarer Weg zur Mehrung des Wohlstands der Volkswirtschaften und ihrer Bevölkerungen. Seit einiger Zeit sind Entwicklungen festzustellen, die eine Umkehr des Globalisierungstrends aufzeigen.

FALK

Weltwirtschaft: Der Höhepunkt der Globalisierung ist überschritten

Globalisierung: In der Theorie die beste Lösung für alle

In der Theorie sollte jede Volkswirtschaft und jedes Unternehmen die Produkte erzeugen, die es am besten und wirtschaftlichsten herstellen kann, und umgekehrt diejenigen Produkte einkauft, bei denen andere in der führenden Position sind. Der dadurch ausgelöste Handel und Wettbewerb sollte dann zur bestmöglichen Güterversorgung in der nationalen Wirtschaft und in der Weltwirtschaft führen. Über viele Jahrzehnte hat die Weltwirtschaft – jedenfalls in den marktwirtschaftlich organisierten Volkswirtschaften – diesen Weg intensiv und mit Erfolg beschritten. Die deutsche Volkswirtschaft war bisher offenbar ein Profiteur dieser Entwicklung.

Und wie sieht die Realität aus?

Schatten über der Globalisierung: Politische Gründe

Unterschiedliche Leistungsstärken der Volkswirtschaften sind durch die Qualität des Arbeitsmarktes und des Bildungswesens, die politische und finanzielle Stabilität, geographische Besonderheiten und weitere Merkmale bestimmt. Die Leistungsstärke wird aber auch durch politische Einflussnahmen wie Steuerpolitik, Subventionen und Förderungen bestimmter Industriebereiche mehr oder weniger stark bewusst gesteuert bzw. verzerrt. Besonders augenscheinlich ist diese Industriepolitik bei den ganz großen Playern wie USA und ganz besonders China. Spätestens seit der Ära Trump und den durch ihn angezettelten wirtschaftspolitischen Kämpfen mit China und mit der EU ist klar, dass die volkswirtschaftlichen Entwicklungen nur noch begrenzt der Kraft der Märkte überlassen werden, sondern stattdessen in erheblichem Maße durch machtpolitische und nationalistische Bestrebungen beeinflusst werden. Die Globalisierung wird gewissermaßen durch nationale Bestrebungen ausgehebelt.

Weitere Beschränkungen grenzüberschreitender Lieferbeziehungen können sich aus dem aktuell beschlossenen Lieferkettengesetz ergeben, wo Deutschland gewissermaßen als Vorreiter für EU-weite Entwicklungen vorangeht. Die damit verbundenen strafbewehrten bürokratischen Auflagen werden vermutlich zur Einschränkung bestehender Lieferbeziehungen führen.

Als nicht ganz unbedeutende „Randerscheinung“ in Europa ist in diesem Zusammenhang natürlich auch der Brexit zu erwähnen.

Schatten über der Globalisierung: Faktische Gründe

Auch rein faktische Gegebenheiten erschweren zunehmend die weltweite Arbeitsteilung. In diesem Zusammenhang ist die Corona-Pandemie zu nennen und die damit entstandenen erheblichen Beschränkungen bzw. Durchbrechungen grenzüberschreitender Lieferketten. Diese Situation hat zugleich die Probleme, die mit der Abhängigkeit von internationalen Lieferanten verbunden sein können, verdeutlicht und in vielen Fällen zu Entscheidungen zur „Repatriierung“ von Produktionen geführt. Insbesondere bei gesundheitspolitisch erforderlichen Ausrüstungen ist diese Tendenz auch politisch eindeutig erwünscht. In die gleiche Richtung gehen Überlegungen, sicherheitspolitisch relevante Ausstattungen, z. B. für Mobilfunknetze, nicht von Lieferanten aus autoritären Staaten zu beziehen.

Ein weiteres Problem wurde mit der im Frühjahr entstandenen Blockade des Suez-Kanals offenbar. Während Kosten und Risiken des globalen Transports bisher eher untergeordnete Themen waren, hat sich dies aktuell deutlich verändert. Auch die kurzfristige Schließung eines bedeutenden Container-Hafens in China im Covid-Kontext hat erneut aufgezeigt, wie fragil internationale Lieferketten sein können. In der Folge sind Transportraten mittlerweile explodiert und haben sich von einem Randthema zu einem bedeutenden Kostenblock entwickelt. Die Risiken der Pünktlichkeit wichtiger Zulieferungen und damit die Risiken von Produktionsausfällen in heimischen Werken sind offensichtlich.

Fazit

Aktuell hat das DIW die Erwartung für das Wirtschaftswachstum im laufenden Jahr aufgrund erwarteter globaler Lieferengpässe von 3,2 % auf 2,1 % zurückgenommen. Die beschriebenen Entwicklungen werden dazu führen, dass insbesondere industriepolitisch bedeutsame Produktionen, wie z. B. die Herstellung von Batterien und von Mikro-Chips oder die Lithium-Verarbeitung in großem Maße an den Standorten, an denen sie für die weitere Verarbeitung benötigt werden, aufgebaut oder zurückgeholt werden. Nationale Sicherheitsüberlegungen und politische Machtkämpfe werden ein Übriges tun, um Globalisierungstendenzen weiter einzuschränken. Nicht in allen Fällen wird das Ergebnis aus rein volkswirtschaftlicher Sicht das Beste sein; gerade für die deutsche Volkswirtschaft dürfte eine Abkehr von der Globalisierung grundsätzlich nicht von Vorteil sein. ◀



Inhalt

FALK NEWS

Die 6 FALK Dimensionen	S. 6
Go-live der neuen FALK-Website	S. 7

STEUERBERATUNG

Betriebliche Altersversorgung: Zuschusspflicht des Arbeitgebers bei Entgeltumwandlungen	S. 8
Neufassung des BMF-Schreibens zu Verrechnungspreisen ... nach fast 40 Jahren!	S. 10
Verfassungsgericht: Verzinsung mit jährlich 6 % verfassungswidrig	S. 12
Es ist nicht alles Gold, was glänzt!	S. 14
Umsatzsteuer aktuell	S. 18
Das „Liebhaberei-Wahlrecht“ bei kleinen Photovoltaikanlagen	S. 20

WIRTSCHAFTSPRÜFUNG

Auswirkungen des Lieferkettengesetzes auf den Mittelstand	S. 22
Die Stiftungsrechtsreform – ein langer Prozess kommt zum erfolgreichen Abschluss (3)	S. 24

UNTERNEHMENSBERATUNG

Neues Recht für Personengesellschaften	S. 26
--	-------

Allgemeine Steuerzahlungstermine

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

	Fälligkeit		Ende der Schonfrist
OKTOBER 2021	Montag, 11.10.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler sowie Quartalszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler ^o)	14.10.2021
	Mittwoch, 10.11.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler sowie Quartalszahler ^o)	15.11.2021
NOVEMBER 2021	Montag, 15.11.	Gewerbesteuer (für Quartalszahler) Grundsteuer (für Quartalszahler)	18.11.2021
	Freitag, 10.12.	Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (für Monatszahler) Umsatzsteuer (für Monatszahler) Einkommensteuer Körperschaftsteuer	13.12.2021

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 Lastschrifteinzugsverfahren gilt die Steuer als am Fälligkeitstag beglichen. Bei verspäteter Zahlung werden Säumniszuschläge fällig.
^oQuartalszahler ohne Dauerfristverlängerung am 11.10.2021, ansonsten 10.11.2021.

Die 6 FALK Dimensionen

Wer sind wir? Wie arbeiten wir? Und was macht FALK so besonders? Um potenziellen Mitarbeiter:innen, insbesondere dem für uns so wichtigen Berufsnachwuchs, die Besonderheiten von FALK nahezubringen, haben wir kurze Video-botschaften in den sozialen Netzwerken veröffentlicht, die diese Fragen beantworten:

Wie vielseitig, flexibel, verlässlich, aber auch mit wie viel Freude bei FALK täglich gearbeitet wird, zeigen wir anhand von den 6 Dimensionen, die unser gemeinsames Verständnis widerspiegeln, das wir von FALK haben.

Prüfen und beraten, statt prüfen oder beraten – wir bieten das ganze Spektrum.

Besonders schätzen vor allem auch die neuen Kolleg:innen bei FALK, dass man sich nicht frühzeitig auf einen Schwerpunkt festlegen muss, sondern von Anfang an ein breites Tätigkeitsfeld hat.

Lokal verankert, in der Welt zuhause – wir arbeiten auch international.

Wir sind auch spezialisiert auf die Prüfung internationaler Unternehmensgruppen, internationale Transaktionsberatung sowie die Beratung von US-amerikanischen und chinesischen Investoren in Europa und sind dadurch rund um den Globus „zuhause“.

Spaß an Leistung – beruflich und privat. Wir schätzen Performance.



Branchenübergreifend, statt branchenspezialisiert – wir lieben Abwechslung.

Durch die Betreuung von Mandanten aus den unterschiedlichsten Branchen bleibt der Arbeitsalltag immer abwechslungsreich.

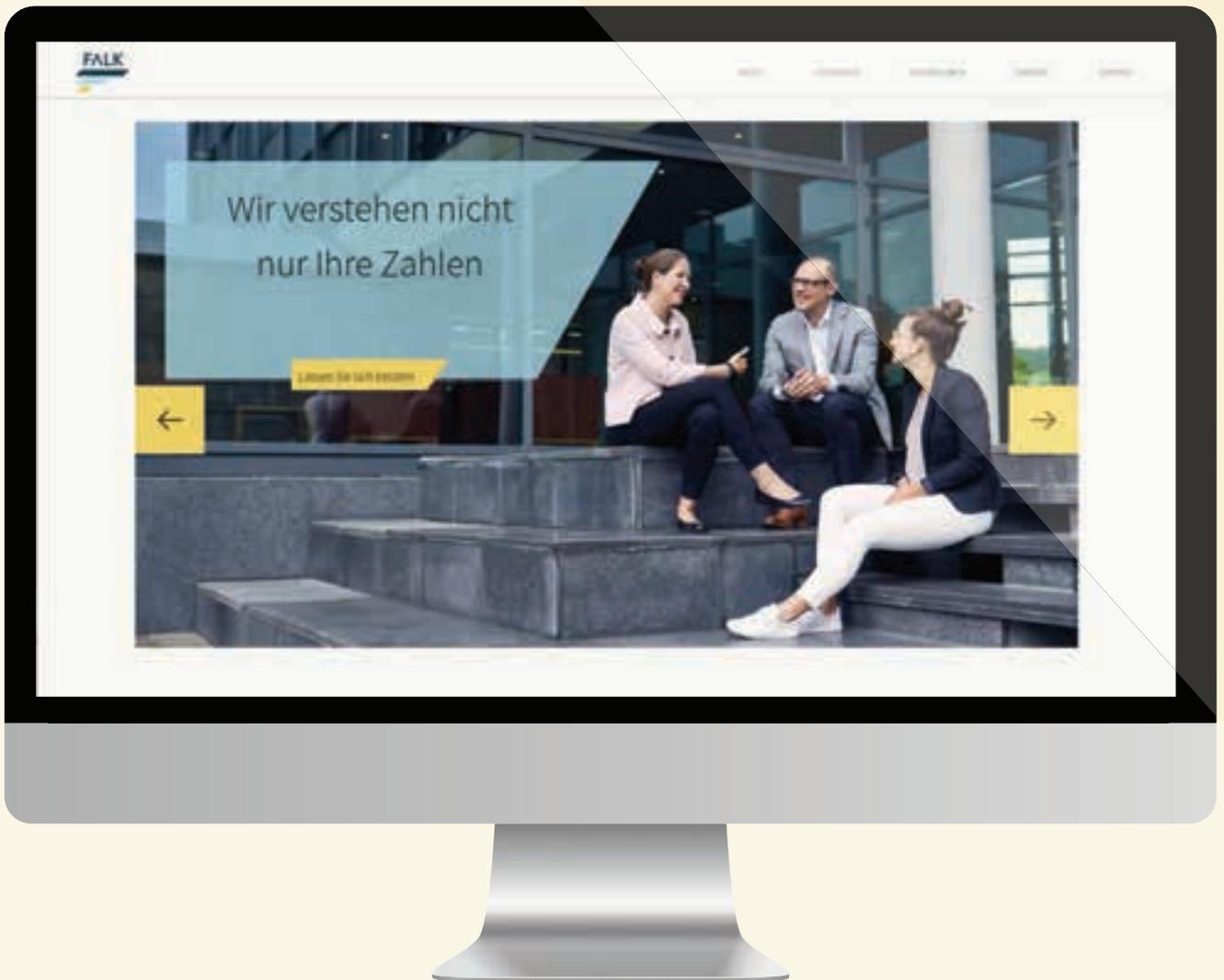
Vom Start-up bis zum Konzern – wir betreuen Unternehmen aller Größen.

In unserer Mandantenstruktur finden sich sämtliche Unternehmensgrößen – und damit auch vielfältige steuerliche Spezialfragen aus den unterschiedlichsten Gebieten.

Weder das Berufliche noch das Private kommen bei FALK zu kurz und wir performen in beiden Bereichen.

Hohe Eigenverantwortung und Teamarbeit – wir halten zusammen.

Der Arbeitsalltag bei FALK ist durch ein hohes Maß an Kollegialität geprägt. Wir arbeiten sowohl eigenverantwortlich als auch im Team und die Kolleg:innen halten zusammen, egal wie groß die Herausforderung ist. Dadurch entsteht ein familiäres Arbeitsumfeld, in dem sich alle wohlfühlen.



Go-live der neuen FALK-Website

Bei FALK wird laufend daran gearbeitet, Prozesse zu optimieren und die Performance weiterzuentwickeln. In den letzten Monaten hatten wir uns dies für unsere Website vorgenommen und sie gründlich überarbeitet.

Wichtig war für uns in diesem Zusammenhang vor allem, eine leicht zu bedienende Seite zu entwickeln, die sehr übersichtlich ist und den Nutzer schnell zu den gewünschten Inhalten führt. Die Fotos, die auf der Website enthalten sind, stammen ausschließlich aus dem eigenen Fundus.

Machen Sie sich
gerne ein eigenes Bild:

www.falk-co.de



Betriebliche Altersversorgung: Zuschusspflicht des Arbeitgebers bei Entgeltumwandlungen

Achtung: Zuschusspflicht besteht ab 2022 auch für Altzusagen!

Die mit Wirkung vom 01.01.2019 durch das Betriebsrentenstärkungsgesetz eingeführte Arbeitgeberzuschusspflicht bei Entgeltumwandlungen stellt die Praxis aufgrund zahlreicher ungeklärter Rechtsfragen nach wie vor eine Herausforderung. Die Problematik der Arbeitgeberzuschusspflicht gewinnt derzeit wieder an Aktualität, da ab 01.01.2022 die Zuschusspflicht auch für Entgeltumwand-

lungsvereinbarungen, die vor dem 01.01.2019 geschlossen worden sind (sog. Altzusagen), Geltung beanspruchen wird. Aufgrund der bestehenden Verpflichtung, eine betriebliche Altersversorgung mittels Entgeltumwandlung anzubieten, wird eine Vielzahl von Unternehmen von der Thematik betroffen sein.



Wann muss der Arbeitgeber einen Zuschuss leisten?

§ 1a Abs. 1a Betriebsrentengesetz (BetrAVG) sieht vor, dass ein Arbeitgeber 15 % des umgewandelten Entgelts zusätzlich als Arbeitgeberzuschuss an den Pensionsfonds, die Pensionskasse oder die Direktversicherung weiterzuleiten hat, soweit er durch die Entgeltumwandlung Sozialversicherungsbeiträge einspart.

Ist bei jeder Ersparnis stets ein Betrag in Höhe von 15 % zu leisten?

Teilweise wird eine pauschale 15 %-Bezuschussung befürwortet, während an anderer Stelle der 15 %-Zuschuss als Maximalwert betrachtet und darunter eine punktgenaue Zuschussung („spitze“ Abrechnung) für richtig gehalten wird. Das Bundesministerium für Arbeit und Soziales (BMAS) hält beide Vorgehensweisen für gleichermaßen vertret- und durchführbar.

Praxishinweis I

Aus Praktikabilitätsgründen empfiehlt sich eine pauschale Zuschussung, da die Ersparnisse sonst aufwendig zu berechnen sind und ein Risiko der Nachzahlung besteht. Die pauschale Zuschussung ist daher grundsätzlich einer „spitzen“ Abrechnung vorzuziehen.

Praxishinweis II

Arbeitgeber sollten mit Blick auf die Geltung der Zuschusspflicht ab 01.01.2022 auch für Altzusagen bis Ende des Jahres 2021 die erforderlichen Maßnahmen ergreifen, um eine reibungslose Weiterleitung des Arbeitgeberzuschusses ab 01.01.2022 auch für Altzusagen zu gewährleisten. Da dies ggf. auch eine Abstimmung mit einzelnen Mitarbeitern erfordert, sollte dieses Thema kurzfristig angegangen werden.

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



Dominik Gallini
Rechtsanwalt MELCHERS
Fachanwalt für Arbeitsrecht
Zertifizierter Fachberater für
betriebliche Altersversorgung (BRBZ e.V.)
d.gallini@melchers-law.com



Wie häufig muss bei „spitzer“ Abrechnung eine Prüfung der tatsächlichen Ersparnis erfolgen?

Laut Rundschreiben der Spitzenverbände der Sozialversicherungsträger ist die Frage, ob Sozialversicherungsbeiträge eingespart werden, im Monat des Entstehens der Beitragsansprüche zu beurteilen; für eine Jahresbetrachtung fehle es an einer Rechtsgrundlage. Hiernach ist eine monatliche Überprüfung und ggf. Anpassung erforderlich. Eine rückwirkende Korrektur der Zuschussgewährung bei Aufhebung einer Beitragsersparnis infolge späterer beitragspflichtiger Einmalzahlungen (z. B. Urlaubs- oder Weihnachtsgeld) soll nicht möglich sein.

Kann der Arbeitgeber einen bislang auf vertraglicher Basis geleisteten Zuschuss mit dem gesetzlichen Arbeitgeberzuschuss verrechnen?

Eine automatische Verrechnung ist unproblematisch möglich, wenn im Arbeitsvertrag ein entsprechender wirksamer Vorbehalt vereinbart wurde. Im Übrigen erfordert die Verrechnung wohl die Zustimmung des Arbeitnehmers bzw. den Abschluss einer Individualvereinbarung mit dem Arbeitnehmer, wobei dies rechtlich nicht geklärt ist. Das heißt ein Anrechnungsautomatismus ist rechtlich riskant, aber bis zur gerichtlichen Klärung nicht gänzlich ausgeschlossen. Gegebenenfalls weitere notwendige Voraussetzungen sind noch nicht abschließend geklärt.

Wie ist die Weiterleitung des Arbeitgeberzuschusses technisch umzusetzen?

Die technische Umsetzung der Weiterleitung des Zuschusses obliegt laut BMAS den Beteiligten. Ist eine Anpassung des Versicherungsvertrags nicht möglich oder verweigert die Versorgungseinrichtung eine Vertragsanpassung, kommt der Abschluss eines neuen Vertrags für den Arbeitgeberzuschuss in Betracht. Denkbar ist auch eine Vereinbarung mit dem Arbeitnehmer über die Ablösung eines Teils des bisherigen Entgeltumwandlungsbetrags durch den Arbeitgeberzuschuss; der an die Versorgungseinrichtung abzuführende Betrag bleibt hierbei unverändert.

Für welche Entgeltumwandlungsvereinbarungen gilt die Zuschusspflicht?

Die Zuschusspflicht gilt zunächst nur für Verträge, die ab dem 01.01.2019 geschlossen wurden. Allerdings sieht § 26a BetrAVG die Geltung **ab 01.01.2022** auch für solche Verträge vor, die vor diesem Zeitpunkt geschlossen worden sind (sog. **Altzusagen**). Noch nicht geklärt ist die Frage, ob dies auch für solche Vereinbarungen gilt, die vor dem 01.01.2002 und damit vor Inkrafttreten des § 1a BetrAVG geschlossen wurden. Hierfür spricht aber der uneingeschränkte Wortlaut von § 26a BetrAVG. ➤



Neufassung des BMF-Schreibens zu Verrechnungspreisen ...

... nach fast 40 Jahren!

Mit Datum vom 14. Juli 2021 veröffentlichte die Finanzverwaltung das seit langem ersehnte Update des BMF-Schreibens vom 23. Februar 1983 (!). Das Schreiben beinhaltet diverse sehr praxisrelevante Klarstellungen/Neuerungen und eine Orientierung an den OECD-Richtlinien, die im Folgenden näher erläutert werden. Das BMF Schreiben ist für alle offenen Fälle anzuwenden.

Orientierung an den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien

Mit dem neuen BMF-Schreiben stellt die Finanzverwaltung klar, dass sie sich bei der steuerlichen Beurteilung an den Vorgaben der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien orientieren wird. Bei den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien handelt es sich grundsätzlich „nur“ um eine Empfehlung der OECD, der international allerdings hohe Bedeutung zukommt. Insoweit ist die Orientierung an den OECD-Verrechnungspreisrichtlinien zu begrüßen. Sie sollte helfen, internationale Doppelbesteuerungen zu vermeiden.

Jahresendadjustierungen bei Anwendung renditeorientierter Verrechnungspreismodelle

Obwohl auch in der deutschen Praxis bisher bereits häufig geübt und in einzelnen Betriebsprüfungen auch von den Betriebsprüfern akzeptiert, vertrat die Finanzverwaltung in dem Schreiben aus dem Jahr 1983 die (nicht OECD-konforme) Auffassung, dass Jahresendadjustierungen (zu Lasten des deutschen Steuersubstrats) nicht akzeptiert werden. Mit dem nunmehr veröffentlichten Schreiben macht die Finanzverwaltung eine Kehrtwende. Nach neuer Auffassung sind bei Gesellschaften, für die die Verrechnungspreise mit Hilfe von Rendite-

kennziffern bestimmt werden (z. B. 2 % EBIT bezogen auf den Umsatz), bei einer unterjährigen Abweichung von der geplanten Rendite zwingende Jahresendadjustierungen vorzunehmen. Gefordert wird aber nach wie vor, dass die Steuerpflichtigen bei erkennbaren Abweichungen vom geplanten Ergebnis die Verrechnungspreise bereits unterjährig anpassen sollen. Verbunden mit den geforderten Jahresendadjustierungen ist auch eine grundsätzliche Akzeptanz der von der Finanzverwaltung bisher eher kritisch gesehenen TNMM (Transactional Net Margin Method) und der Verwendung von Benchmarkingstudien verbunden.

Kostenumlagen für Konzerndienstleistungen

Mit dem neuen BMF-Schreiben stellt die Finanzverwaltung zum einen klar, dass sie das von der OECD entwickelte Konzept der sog. „Low Value Adding Services“ für definierte Konzerndienstleistungen anwendet. Es ist zu begrüßen, dass die Finanzverwaltung dabei weiterhin ein Kostenumlageverfahren (indirekte Methode) akzeptiert und die Nachweispflichten bezüglich des „Benefit Tests“ einschränkt. Dies bringt zudem Sicherheit, was den für die Konzerndienstleistungen anzuwendenden Gewinnaufschlag anbelangt. Hier kann ab jetzt – ohne weitere Benchmarkstudien – ein Aufschlag von 5 % zur Anwendung kommen. Zum anderen stellt die Finanzverwaltung klar, dass zukünftig (zwingend) Ist-Kosten zu verrechnen sind. Sofern unterjährig Plankosten verrechnet wurden, muss am Jahresende eine Anpassung (sog. „True-up“) erfolgen.

Anfangsverluste

Erstmals äußert sich die Finanzverwaltung in dem BMF-Schreiben zu sog. Anlaufverlusten bei sog. Routinegesellschaften. Hier stellt sie klar, dass nach ihrer Auffassung Verluste nur in einem überschaubaren Zeitraum akzeptiert werden. Bei nicht als Strategieträger zu qualifizierenden Unternehmen muss innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren ein angemessener Totalgewinn erwirtschaftet werden. Sofern in den ersten Jahren Verluste entstehen, müssen diese somit in den Folgejahren durch erhöhte Gewinne „kompensiert“ werden, so dass über den 5-Jahreszeitraum eine angemessene Gewinnmarge verbleibt.

Finanztransaktionen

Grundlage zur Beurteilung einer Mittelvergabe ist jetzt eine Funktions- und Risikoanalyse, auf deren Basis bestimmt wird, ob die Mittelvergabe als Eigen- oder Fremdkapital zu qualifizieren ist. Dies ist als Abweichung von der bisher steuerlich zu akzeptierenden Finanzierungsentscheidung des Gesellschafters zu werten. Wesentliche Kriterien für Fremdkapital sind hierbei eine Rückzahlungsverpflichtung sowie die Möglichkeit des Darlehensnehmers, Zins und Tilgung wirtschaftlich tragen zu können. Der fremdübliche Zins ist unter Berücksichtigung der Bonität des Darlehensnehmers und dessen Relevanz im Konzernverbund zu bestimmen. Dabei sind weitere Darlehens-

bedingungen zu berücksichtigen, wobei unbesicherte Darlehen unter bestimmten Voraussetzungen auch fremdüblich sein können. Die Ausführungen zu Sicherheiten sind in Anbetracht der vergangenen BFH- und BVerfG-Rechtsprechung zu begrüßen.

Funktionsschwache Finanzierungsgesellschaften ohne Risikokontrollfunktion werden kostenbasiert (ohne Berücksichtigung von Refinanzierungskosten) vergütet. „Durchgeleitete“ Mittel sind dabei (maximal) mit dem risikolosen Zins anzusetzen. Beim Darlehensnehmer können weiterhin Zinsen in fremdüblicher Höhe zum Zinsabzug kommen. Die Differenz zwischen risikolosem Zins und Fremdvergleichszins ist dem Risikoträger der Finanzierung zuzurechnen.

Cash-Pool

Den obigen Grundsätzen folgend sieht die Finanzverwaltung Leader/Manager des Cash-Pools grundsätzlich als funktionsschwache Finanzierungsgesellschaften an, die kostenbasiert vergütet werden. Die vom Cash-Pool generierten Synergieeffekte sollen auf die Teilnehmer des Cash-Pools verteilt werden. ▸

Kai Schwinger
Head of Transfer Pricing
kai.schwinger@falk-co.de



Prof. Dr. Sebastian Düll
Steuerberater
sebastian.duell@falk-co.de



OECD



Verfassungsgericht: Verzinsung mit jährlich 6 % verfassungswidrig

Was bringt die Entscheidung den betroffenen Steuerzahlern?

Erhebliche verfassungsrechtliche Bedenken an der Zinshöhe von jährlich 6 % wurden schon seit vielen Jahren geäußert – der Gesetzgeber bzw. die Finanzverwaltung blieben aber stur. Endlich hat das (Bundes-)Verfassungsgericht dieser Hinhaltenaktik ein Ende gesetzt und mit Beschluss vom 08.07.2021 – 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17 ein Machtwort gesprochen: Die (Voll-)Verzinsung von Steuernachforderungen bzw. -erstattungen in § 233a AO ist verfassungswidrig, soweit Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2014 betroffen sind.

Um was geht es konkret?

Die Abgabenordnung (AO) sieht vor, dass Steuernachzahlungen bzw. -erstattungen für einen bestimmten Veranlagungszeitraum – nach Ablauf einer zinsfreien Karenzzeit von grundsätzlich 15 Monaten – mit monatlich 0,5 % (also 6 % p. a.) zu verzinsen sind. Dieser hohe Zinssatz wurde – trotz der schon viele Jahre andauernden Niedrigzinsphase – bisher nicht angepasst. Selbst als der Bundesfinanzhof mit mehreren Beschlüssen aus 2018 die Verfassungsmäßigkeit moniert und deshalb Aussetzung der Vollziehung gewährt hatte, bewegte sich der Gesetzgeber nicht. Die einzige Reaktion der Finanzverwaltung bestand darin, dass entsprechende Zinsfestsetzungen seit 2019 einen Vorläufigkeitsvermerk enthalten.

Was sagt das Verfassungsgericht?

Die dort schon seit 2014 (!) anhängigen Verfahren betreffen jeweils Nachzahlungszinsen zur Gewerbesteuer für Verzinsungszeiträume von 2010 bis einschließlich 2014. Das Verfassungsgericht (BVerfG) stellt nun wenig überraschend fest, dass die Vollverzinsung eine verfassungswidrige Ungleichbehandlung der Steuerschuldner darstellt, deren Steuer erst nach Ablauf der Karenzzeit festgesetzt wird. So soll die Verzinsung von Steuernachzahlungen doch eigentlich bewirken, dass im Falle einer sehr späten Steuerfestsetzung nicht durch eine zwischenzeitliche Anlage der benötigten Mittel am Kapitalmarkt ein Vorteil erzielt wird, verglichen mit den Steuerzahlern, deren Steuerschuld zeitnah gezahlt wird. Es ist offensichtlich, dass sich dieser – in der Vergangenheit möglicherweise existierende – Vorteil mittlerweile in einen signifikanten Nachteil verkehrt hat.

Dieser Befund führt zur Feststellung des höchsten deutschen Gerichts, dass die Vollverzinsung für Verzinsungszeiträume ab 2014 verfassungswidrig ist.



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



Für die betroffenen Kläger erweist sich das ganze leider dennoch als Pyrrhussieg, denn aus Gründen der ‚haushaltswirtschaftlichen Unsicherheit‘ und zwecks Vermeidung von enormem Verwaltungsaufwand ordnet das BVerfG eine Fortgeltung des bisherigen Rechts bis zum 31.12.2018 (!) an. Mit anderen Worten: Erst für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2019 wird die neue Rechtslage greifen. Der Gesetzgeber wird vom BVerfG verpflichtet, bis zum 31.07.2022 eine verfassungsgemäße Neuregelung zu treffen.

Wie sieht die neue Rechtslage aus?

Es ist davon auszugehen, dass das Prinzip der Vollverzinsung im Grundsatz beibehalten wird. Neu geregelt wird voraussichtlich nur der Zinssatz. Leider gibt das BVerfG keine Hinweise zu einer sachgerechten Zinshöhe. Insofern ist derzeit offen, ob weiterhin ein fester Zinssatz (also bspw. 3 % p. a.) vorgegeben wird oder alternativ ein variabler Zinssatz, der sich an bestimmten Referenzzinssätzen orientiert, möglicherweise begrenzt auf eine bestimmte Bandbreite. ◀



Praxishinweis

Somit bleibt abzuwarten, wie die Finanzbehörden bei nun zu erlassenden Bescheiden mit der Zinsfestsetzung verfahren. Dem Vernehmen nach steht die Veröffentlichung eines BMF-Schreibens unmittelbar bevor. Da der hohe Zinssatz von 6 % jedenfalls bei Neufestsetzungen nicht mehr verwendet werden darf, soll offensichtlich zunächst – bis zur Schaffung einer gesetzlichen Neuregelung – eine Festsetzung „auf null“ erfolgen und zum späteren Zeitpunkt dann eine Anpassung an die neuen Vorgaben. Betroffene Steuerzahler sollten jedenfalls darauf achten, dass die Zinsfestsetzungen tatsächlich „auf null“ lauten bzw. verfahrensrechtlich offengehalten werden. Für bereits erlassene Zinsbescheide, die einen Vorläufigkeitsvermerk enthalten, ist derzeit nichts zu tun. Notwendige Änderungen werden dem Vernehmen nach durch die Finanzämter „eigenständig und grundsätzlich ohne weiteren Anstoß“ der betroffenen Steuerzahler vorgenommen.

Da die Entscheidung des BVerfG nicht nur Nachzahlungs-, sondern auch **Erstattungs**zinsen betrifft, könnte es theoretisch zu Lasten der betroffenen Steuerzahler zur Rückforderung von in der Vergangenheit auf Basis von 6 % berechneten Zinsbeträgen kommen. Wie eingangs erwähnt, enthalten jedenfalls die seit Mai 2019 ergangenen Zinsbescheide einen Vorläufigkeitsvermerk, so dass für solche Bescheide prima facie eine Änderung möglich wäre.

Aber: Unter dem Gesichtspunkt des Vertrauensschutzes (§ 176 Abs. 1 Nr. 1 AO) sollte sich eine Änderung zu Lasten der Betroffenen verbieten.

Achtung: Für andere Verzinsungstatbestände (wie beispielsweise Aussetzungs- oder Stundungszinsen) dürfte die Entscheidung des BVerfG wohl nicht relevant sein. Da die betroffenen Steuerzahler jeweils wählen können, ob sie von den Instrumenten Aussetzung der Vollziehung oder Stundung Gebrauch machen, bleibt hier weiterhin aus wirtschaftlicher Sicht abzuwägen, ob man einen entsprechenden Antrag stellt.

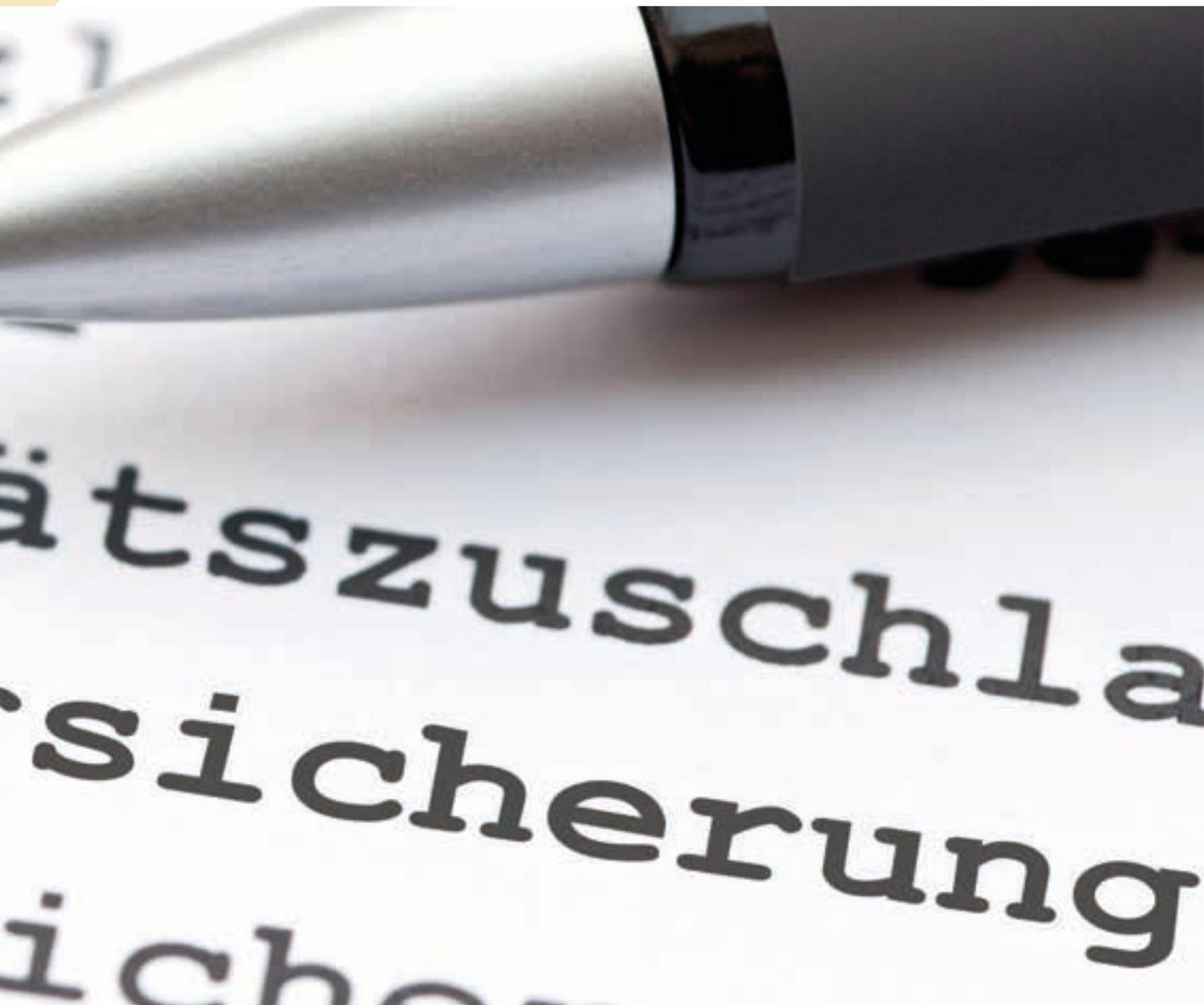
Last but not least stellt sich die Frage, welche Auswirkung die Entscheidung des BVerfG für andere gesetzlichen Regelungen (vor allem im Einkommensteuer- bzw. Bewertungsgesetz) hat, die Verzinsungstatbestände enthalten. Hier fällt einem insbesondere die Berechnung der Pensionsrückstellung für Zwecke der Steuerbilanz ein: § 6a EstG sieht ebenfalls einen nicht (mehr) marktüblichen Zinssatz von 6 % vor. Auch hierzu ist schon seit 2017 ein Verfahren beim BVerfG anhängig (Az. 2 BvL 22/17). Es bleibt abzuwarten, ob der Gesetzgeber den Mut aufbringt, auch diese mit einer vergleichbaren Problematik behafteten Regelungen aufzugreifen und zu korrigieren.



Es ist nicht alles Gold,
was glänzt!

Steuerliche Behandlung von Bonusprogrammen in der Krankenversicherung

Mit Bonuszahlungen belohnen Krankenkassen diejenigen Versicherten, die besonders gesundheitsbewusst leben, die keine Kosten verursachen oder die angefallenen Kosten selbst übernehmen. Wer beispielsweise gegenüber seiner privaten Krankenkasse über zwölf Monate keine ärztlichen Leistungen abrechnet – das heißt, keine Rechnungen über ärztliche Leistungen u. Ä. bei den Kassen einreicht –, kann teilweise mit beträchtlichen Beitragsersstattungen oder Bonuszahlungen rechnen. Allerdings gibt es zwischen den verschiedenen Kassen signifikante Unterschiede bei den Voraussetzungen für Bonuszahlungen bzw. Beitragsersstattungen – mit der Folge, dass sich auch die daraus resultierenden einkommensteuerlichen Folgen erheblich unterscheiden können. Dies bestätigt erneut ein kürzlich vom BFH veröffentlichtes Urteil im Zusammenhang mit dem privaten (Kranken-)Versicherungsschutz. Aus diesem Grund lohnt es sich, genauer hinzuschauen.



Gesetzliche Krankenversicherung

Für gesetzlich Versicherte hat der BFH bereits durch seine Urteile vom 01.06.2016 – X R 17/15 und 06.05.2020 – X R 16/18 klargestellt, dass von der Versicherung geleistete Bonuszahlungen für besonders gesundheitsbewusstes Verhalten sich generell nicht nachteilig auf den steuerlichen Abzug der geleisteten Versicherungsbeiträge als Vorsorgeaufwendungen auswirken. Dies gilt zumindest dann, wenn es sich bei dem gezahlten Bonus um eine zusätzliche Leistung der Krankenkasse und nicht um eine Beiträgerstattung handelt.

Auch bei pauschaler Ausgestaltung der gewährten Bonuszahlungen ist der Sonderausgabenabzug nicht zu kürzen, wenn der Steuerpflichtige zuvor selbst die Aufwendungen für Zusatzleistungen – das heißt Leistungen, die über den Basis-

krankenversicherungsschutz hinausgehen – getragen hat, und die Krankenkasse mit Zahlung des Bonus diesen vom Steuerpflichtigen getragenen finanziellen Aufwand vollständig oder teilweise kompensieren möchte. Die Bonuszahlungen der Krankenkassen stehen somit nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit den Beiträgen zur Erlangung des Basiskrankenversicherungsschutzes. Umgekehrt sind pauschale Bonuszahlungen der Krankenkassen, die als Motivation für bestimmte gesundheitliche Ziele oder zur Inanspruchnahme von Leistungen, die Gegenstand des Basisversicherungsschutzes sind und somit keinen finanziellen Aufwand des Versicherten nach sich ziehen, als Beiträgerstattung zu werten und mindern deshalb seinen Sonderausgabenabzug.





Private Krankenversicherung

Soweit es sich bei den mit der privaten Krankenkasse vertraglich vereinbarten Leistungen um eine Basisabsicherung handelt, ist für die hierfür (ggf. anteilig) geleisteten Versicherungsbeiträge grundsätzlich – entsprechend den Beiträgen zur gesetzlichen KV – ein Abzug als Vorsorgeaufwendungen und somit eine Reduzierung des zu versteuernden Einkommens möglich.

Für privat Versicherte hatte der BFH bereits mit Urteil vom 29.11.2017 – X R 3/16 entschieden, dass vom Versicherten selbst getragene (d. h. nicht bei der Versicherung geltend gemachte) Krankheitskosten nicht als weitere abziehbare Vorsorgeaufwendungen anerkannt werden können. Die persönliche Übernahme der Krankheitskosten mag zwar die Voraussetzung für eine begehrte Beitragserstattung sein, die Kostentragung kann jedoch nicht als die Zahlung weiterer Versicherungsprämien gewertet werden.

Praxishinweis

Für die Entscheidung, ob sich die Übernahme von Krankheitskosten im Hinblick auf eine ausgelobte Beitragserstattung lohnt, müssen jedenfalls auch die einkommensteuerlichen Mehrbelastungen aus der Reduzierung des Sonderausgabenabzugs aufgrund geminderter Beitragszahlungen eingerechnet werden.
Noch Fragen?

In einem kürzlich veröffentlichten Urteil vom 16.12.2020 – X R 31/19 hatte der BFH nun über erstattete Versicherungsbeiträge zu entscheiden, die nach den Versicherungsbedingungen **unabhängig davon** erbracht wurden, **ob dem Versicherungsnehmer erstattungsfähiger Gesundheitsaufwand entstanden war oder nicht**. Die als Bonuszahlungen titulierten Beträge waren somit garantiert.

Der BFH entschied anhand der in der Vergangenheit bereits zu den gesetzlichen Krankenversicherungen entwickelten Rechtsgrundsätze, dass derartige Bonuszahlungen als Beitragserstattungen einzustufen sind und somit die als Vorsorgeaufwendungen abziehbaren Beträge entsprechend mindern, sich also steuerlich ungünstig auswirken. Die streitgegenständliche Ausgestaltung der Bonusleistung stelle gerade keinen Anreiz für ein gesundheitsbewusstes Verhalten, sondern für ein **kostenbewusstes bzw. kostenvermeidendes Verhalten** dar, welches mit einer klassischen Beitragserstattung vergleichbar ist. P2

Praxishinweis

Beim Abschluss von privaten Krankenversicherungen ist es ratsam, die Bonusregelung vor dem Hintergrund möglicher Steuernachteile durch eine Begrenzung der Absetzbarkeit zu prüfen.

Sowohl die gesetzlichen als auch die privaten Krankenversicherungen haben der Finanzverwaltung elektronisch die Höhe der im jeweiligen Beitragsjahr geleisteten und erstatteten Beiträge der Versicherten zu übermitteln. Bonuszahlungen und Prämien werden somit oft pauschal zunächst einmal als Beitragserstattungen behandelt, was eine Kürzung des Sonderausgabenabzugs beim Versicherten nach sich zieht. Ob die vom Versicherungsunternehmen gemeldeten Beträge von ihrem Charakter her als Beitragsrückerstattungen oder als Kostenerstattungen zu werten sind, ist für die Finanzämter aus der elektronischen Meldung nicht ersichtlich. ➤



Praxishinweis

Während einige Krankenkassen inzwischen von sich aus prüfen, welche Leistungen im Hinblick auf die oben dargestellten BFH-Urteile als Beitragsrückerstattung einzustufen sind und welche nicht, nehmen andere diese Überprüfung im Vorfeld nur teilweise oder gar nicht vor.

Sofern man während eines Versicherungsjahres Prämien und/oder Beitragserstattungen erhalten hat, sollte man jedenfalls den von der Krankenkasse an das Finanzamt gemeldeten Aufwand abgleichen. Das Finanzamt selbst nimmt keine eigene Prüfung vor, sondern vertraut auf die elektronisch eingespielten Daten und übernimmt sie in die Veranlagung.



Gesundheitskarte

Aufgepasst, liebe Aufsichtsratsmitglieder

Nach zweijähriger Bedenkfrist hat sich die Finanzverwaltung dazu durchgerungen, die von der Rechtsprechung entwickelten umsatzsteuerlichen Grundsätze für Aufsichtsratsmitglieder zu übernehmen. Mit dem druckfrischen BMF-Schreiben vom 08.07.2021 wird fortan – je nach Art der Vergütung – unterschieden, ob die Aufsichtsrats Tätigkeit insoweit als selbständiger Unternehmer oder auf nichtselbständiger Grundlage erbracht wird.

Was ist neu?

Bislang gingen die Finanzbehörden stets davon aus, dass das Mitglied eines Aufsichtsrats (AR) ein selbständiger Unternehmer ist und seine Tätigkeit deshalb generell der Umsatzsteuer unterliegt.

Fortan muss danach differenziert werden, ob das AR-Mitglied ein **Vergütungsrisiko** trägt oder nicht:

- Erhält der AR für sein Mandat eine nicht variable **Festvergütung**, ist er fortan **nicht mehr selbständiger** Unternehmer. Hierunter fallen insbesondere pauschale Aufwandsentschädigungen, die für die Dauer der Mitgliedschaft im AR gezahlt werden.
Folge: Keine Umsatzsteuerpflicht der AR-Tätigkeit, d. h. Abrechnung ohne Umsatzsteuer-Ausweis; andererseits aber auch kein Vorsteuerabzug bspw. aus Reisekosten.
- Achtung: Sitzungsgelder, die nur für eine tatsächliche Teilnahme an den AR-Sitzungen gezahlt werden, oder nach dem tatsächlichen Aufwand bemessene Aufwandsentschädigungen gelten nicht als Festvergütung. Gleiches gilt für sonstige Formen von variablen AR-Vergütungen. Folge ist, dass dem AR ein Vergütungsrisiko zuerkannt wird und er weiterhin selbständiger Unternehmer bleibt. Es muss also weiterhin mit Umsatzsteuer abgerechnet werden, andererseits kann insoweit auch vom Vorsteuerabzug Gebrauch gemacht werden (Ausnahme: Man ist Kleinunternehmer).
- Und was passiert in **Mischfällen**, d. h. die Vergütung umfasst sowohl feste als auch variable Bestandteile?
Für diesen Fall soll bereits dann eine **selbständige Tätigkeit** vorliegen, **wenn** die **variablen** Bestandteile **mindestens 10 %** der gesamten Vergütung ausmachen. Bei der Verhältnissberechnung bleiben Reisekostenerstattungen außen vor.
- Die Prüfung muss für jedes AR-Mandat separat erfolgen, d. h. möglicherweise ist ein Multi-AR für manche Mandate weiterhin als selbständiger Unternehmer tätig, in anderen Fällen jedoch nicht selbständig.
Für mögliche Vorsteuerbeträge aus Gemeinkosten, bspw. aus notwendigem Equipment oder aus Beratungskosten, wäre eine Aufteilung vorzunehmen (unterjährig wohl in Form einer Schätzung).



Umsatzsteuer
aktuell

Und ab wann sind die neuen Spielregeln zu beachten?

Im Grundsatz ab sofort – spätestens aber für AR-Tätigkeiten, die nach dem 31.12.2021 ausgeführt werden, d. h. für Leistungen bis Ende 2021 kann es jedenfalls durchgehend für sämtliche AR-Tätigkeiten bei der Abrechnung als selbständige Leistungen bleiben.

Theoretisch könnte man sich sogar für die Vergangenheit auf die neuen Regeln berufen, soweit die Umsatzsteuerfestset-

zungen der betroffenen Jahre noch offen sind und sich hieraus eine vorteilhafte Situation ergibt – beispielsweise für die Gesellschaft, weil sie nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt ist. Aber Achtung: Eine Rückforderung der abgeführten Umsatzsteuer vom Finanzamt erfordert in jedem Fall eine Rechenkorrektur und im Regelfall auch eine Rückzahlung der Umsatzsteuer an die Gesellschaft, deren Mandat man wahrnimmt. ▀



Praxishinweis

Unabhängig von der umsatzsteuerlichen Würdigung bleibt es dabei, dass ein Aufsichtsrat für einkommensteuerliche Zwecke selbständige Einkünfte i. S. v. § 18 EStG erzielt – die Form der Vergütung spielt hier weiterhin keine Rolle.

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





Das „Liebhaberei-Wahlrecht“ bei kleinen Photovoltaikanlagen

Ist die ersehnte Erleichterung auch immer sinnvoll?

Wer als Privatperson auf dem Dach seines Einfamilienhauses eine Photovoltaikanlage betreibt, ist vermutlich auf (oft unliebsame) steuerliche Fragestellungen und Pflichten gestoßen, die sich im Regelfall von der Einkommen-, über die Gewerbe- bis hin zur Umsatzsteuer erstrecken. Mit Schreiben vom 02.06.2021 eröffnet die Finanzverwaltung nun die Möglichkeit, zumindest eine kleine Photovoltaikanlage gänzlich ohne Relevanz für die Einkommensteuer betreiben zu können. Bringt dieses Angebot tatsächlich die versprochene bürokratische Entlastung?

Welche Erleichterungen gibt es derzeit schon?

Aus umsatzsteuerlicher Perspektive besteht bereits die Möglichkeit, auf Antrag unter den Voraussetzungen der sog. Kleinunternehmerregelung eine Photovoltaikanlage ohne umsatzsteuerliche Pflichten, wie Umsatzsteuervoranmeldungen und -jahreserklärungen zu betreiben. Diesen Umstand hat man sich aber stets über einen Verzicht auf den ökonomisch eigentlich sinnvollen Vorsteuerabzug aus der Anschaffung der Photovoltaikanlage zu erkaufen. Auch für gewerbesteuerliche Zwecke ist der Gesetzgeber bereits aktiv geworden und hat eine grundsätzliche Steuerbefreiung für kleine Anlagen mit einer Leistung bis 10 Kilowatt gesetzlich normiert; hiervon

unabhängig war eine Gewerbesteuer bei Kleinanlagen in Anbetracht des für Personenunternehmen geltenden Freibetrags ohnehin fast nie angefallen.

Was ist neu?

Hieran anknüpfend räumt die Finanzverwaltung dem Steuerpflichtigen mit dem neuen Schreiben vom 02.06.2021 nun auch für einkommensteuerliche Zwecke die Möglichkeit ein, den Betrieb der Photovoltaikanlage auf Antrag von vornherein als unbeachtliche Liebhaberei zu qualifizieren. Die Notwendigkeit der Einführung einer derartigen Option leitet die Finanzverwaltung – sicherlich nicht ganz uneigennützig – aus den Erfahrungen der vergangenen Jahre und der enormen Anzahl an arbeitsintensiven Fällen ab, bei denen im Rahmen einer Einzelbetrachtung jeweils zunächst die Frage nach der Gewinnerzielungsabsicht mittels einer Prognoserechnung individuell geprüft und anschließend jährlich entsprechende Anlagen G und EÜR über die erzielten geringfügigen gewerblichen Einkünfte verarbeitet werden mussten.

Die Umsetzung des neuen „Liebhaberei-Wahlrechts“ erfolgt mittels formfreiem schriftlichem Antrag des Steuerpflichtigen, der durch das Finanzamt ungeprüft akzeptiert wird. Der Anwendungsbereich ist jedoch begrenzt und die Antragsmöglichkeit gilt nur für Photovoltaikanlagen



- mit einer installierten Leistung von bis zu 10 Kilowatt
- die auf (ausschließlich) zu eigenen Wohnzwecken genutzt oder unentgeltlich überlassenen Ein- und Zweifamilienhausgrundstücken einschließlich Außenanlagen (z. B. Garagen) installiert sind (ein ggf. steuerlich geltend gemachtes Arbeitszimmer ist unschädlich) und
- nach dem 31. Dezember 2003 in Betrieb genommen wurden

Und was bringt das „Liebhaberei-Wahlrecht“?

Die Wirkung des Antrags entfaltet sich nicht nur prospektiv für künftige Veranlagungszeiträume, sondern wirkt auch in diejenigen (Alt-)Jahre zurück, die einer verfahrensrechtlichen Änderungsmöglichkeit noch zugänglich sind. Hauptanwendungsfälle werden Konstellationen sein, bei denen die Finanzverwaltung die bisherige Überschussprognose des Steuerpflichtigen nicht abschließend geprüft hat bzw. prüfen konnte und eine Veranlagung unter dem Vorbehalt der Nachprüfung bzw. unter Aufnahme eines entsprechenden Vorläufigkeitsvermerks erfolgt ist oder man sich ggf. über diese Frage streitet und deshalb in einem Rechtsbehelfsverfahren befindet.

Dies sollten im Regelfall genau diejenigen Jahre sein, in denen man durch den Ansatz eines Investitionsabzugsbetrages bzw. die Möglichkeit der Nutzung von Sonderabschreibungen vorläufige Steuererstattungen erzielt hat, die sich sodann durch Ausübung des Wahlrechts ins Gegenteil verkehren würden. Bei der Betrachtung der individuellen Vorteilhaftigkeit einer Ausübung des „Liebhaberei-Wahlrechts“ sollte daher stets die materielle Wirkung der Änderung sämtlicher relevanter Veran-

lagungszeiträume in eine Gesamtbetrachtung mit einbezogen werden. Zu beachten ist auch, dass bei künftigen ggf. kostspieligen Reparaturen keine Rückkehr zur Steuerpflicht möglich ist. Etwas Anderes ergäbe sich nur, wenn die Photovoltaikanlage aufgrund einer Aufrüstung über eine Leistungskapazität von 10 Kilowatt hinaus aus dem Anwendungsbereich der Vereinfachungsregelung ausscheidet. Dieser Umstand ist dem Finanzamt schriftlich mitzuteilen. ▀

Fazit

Das Liebhaberei-Wahlrecht gilt analog auch für den Betrieb eines kleinen Blockheizkraftwerks mit einer Leistung von bis zu 2,5 Kilowatt.

Das Liebhaberei-Wahlrecht muss selbstverständlich nicht genutzt werden. Vielmehr steht es dem Anlagenbetreiber zu, je nach Interessenlage Anfangsverluste aus seiner Investition durch Nachweis der Gewinnerzielungsabsicht über die Gesamtperiode zur Generierung bzw. Schonung der Liquidität in der meistens kritischen Investitionsphase zu nutzen.



Stephan Henschel
Steuerberater
stephan.henschel@falk-co.de

Auswirkungen des Lieferkettengesetzes auf den Mittelstand

Ende Juni 2021 hat der Bundestag das sog. Lieferkettengesetz verabschiedet. Hiervon sind zumindest mittelbar auch mittelständische Unternehmen betroffen. Direkte Auswirkungen hat das Gesetz für mittelständische Unternehmen, die unmittelbar Vorprodukte an betroffene Unternehmen liefern.

Hintergrund

Nahrungsmittel, Bekleidung, Handys, Fahrzeuge, Maschinen: All diese Produkte werden zumeist nicht von einem Unternehmen an einem Standort produziert, sondern verfügen über umfassende internationale Lieferketten. Hinsichtlich der Herkunft der Produkte werden sowohl die Unternehmen als auch die Kunden zunehmend sensibler. Produzenten und Konsumenten achten häufig darauf, dass die Produkte klimaneutral und nachhaltig sind; zusätzlich legen die Verbraucher:innen verstärkt Wert auf die Einhaltung der Menschenrechte und die Bekämpfung der Korruption.

Die bisher freiwillige Beachtung von Sorgfaltspflichten bei den Lieferketten ging der Bundesregierung und der EU nicht weit genug; im ersten Schritt hat nun die Bundesregierung – noch vor einer entsprechenden EU-Initiative – ein Gesetz über die unternehmerischen Sorgfaltspflichten in der Lieferkette (sog. Lieferkettengesetz) beschlossen.

Das Lieferkettengesetz

Das Lieferkettengesetz tritt am 01.01.2023 in Kraft. Zunächst sind davon alle Unternehmen mit Sitz/Niederlassung in Deutschland, die mehr als 3.000 Beschäftigte haben, betroffen. Ab dem 01.01.2024 gilt ein Schwellenwert von mehr als 1.000 Beschäftigten. Diese Unternehmen sind zur Durchführung einer Risikoanalyse und zur Implementierung eines Risikomanagementsystems mit dem Ziel, menschenrechtliche und umweltbezogene Risiken entlang ihrer Lieferkette zu identifizieren, zu verhindern, zu beenden oder zu minimieren, verpflichtet. Zusätzlich müssen die Unternehmen ein Hinweisgebersystem für Meldungen von Risiken und Verstößen einrichten.

Die Lieferkette umfasst die in- und ausländische eigene Geschäftstätigkeit – auch innerhalb eines Konzernverbunds – sowie die unmittelbaren Zulieferer. Mittelbare Zulieferer sind nur dann einzubeziehen, wenn erhebliche Hinweise auf



Pflichtverletzungen oder eine missbräuchliche Gestaltung der Lieferkette vorliegen.

Das Lieferkettengesetz sieht neben Bußgeldern von bis zu 800.000 EUR bzw. bis zu 2 % des weltweiten Konzernumsatzes den Ausschluss von öffentlichen Ausschreibungen vor. Außerdem besteht die Pflicht zur jährlichen sowie anlassbezogenen Prüfung der Risikoanalyse und der Wirksamkeit der Präventions- bzw. Abhilfemaßnahmen. Über die Erfüllung der Pflichten des Lieferkettengesetzes ist jährlich ein Bericht auf der Unternehmenshomepage zu veröffentlichen; dieser ist zusätzlich beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) einzureichen.

Auswirkungen auf den Mittelstand

Auch mittelständische Unternehmen, die unterhalb der Grenze von 3.000 bzw. 1.000 Beschäftigten liegen, betrifft das Lieferkettengesetz dann unmittelbar, wenn sie Vorprodukte liefern und damit in die vorgelagerte Lieferkette von Großunternehmen unmittelbar einbezogen sind. In diesen Fällen gelten auch für diese mittelständische Unternehmen die gesetzlichen Anforderungen zur Identifikation und Überwachung von menschenrechtlichen und umweltbezogenen Risiken. Insbesondere für kleinere Unternehmen bedeutet das einen hohen bürokratischen Aufwand. Können Unternehmen die Anforderung nicht erfüllen, kann das zu erheblichen Wettbewerbsnachteilen führen.

Bei kleinen und mittelgroßen Unternehmen fehlen häufig

Informationen und/oder Kapazitäten zur Überwachung der Lieferkette. Denn im Rahmen der Risikoanalyse sind eventuelle Zwangs- und Kinderarbeit, Diskriminierung, problematische Anstellungs- und Arbeitsbedingungen sowie Umweltschädigungen im eigenen Geschäftsbetrieb sowie insbesondere bei unmittelbaren Zulieferern zu ermitteln. Darauf aufbauend müssen die Unternehmen entsprechende Maßnahmen ergreifen, um die negativen Auswirkungen zu minimieren und zu beheben.

Für mittelbare Zulieferer stellt sich in dem Zusammenhang die Frage, wie weit die Überwachung der Lieferkette geht und ob sich diese auch auf sie erstreckt. Je nach Ausgestaltung der Lieferbeziehungen kann sich auch durch den Druck der größeren Abnehmer eine kaskadenförmige Überwälzung der Verpflichtungen auf kleinere Unternehmen ergeben.

Insbesondere bei der Frage der Gewährleistung der Achtung der Menschenrechte und der Bekämpfung von Korruption in der gesamten Lieferkette besteht für kleinere Unternehmen das Risiko, dass sie Missstände in der Lieferkette nicht erkennen können und daraus für sie ein Risiko resultiert.

Neben den Menschenrechten steht auch das Thema Nachhaltigkeit im Fokus. Während große Unternehmen hier schon über eigene Abteilungen verfügen, haben mittelständische Unternehmen oft noch keine eigene Nachhaltigkeitsabteilung. Aufgrund der steigenden Bedeutung des Themas sehen allerdings viele Unternehmen nachhaltige Lieferketten inzwischen als Vorteil und Wachstumschance. ▀



Fazit

Es bleiben noch knapp eineinhalb Jahre, um sich auf die Anforderungen vorzubereiten. Dazu gehören insbesondere eine entsprechende Dokumentation und die Anpassung der Risikomanagement- und Compiance-systeme.



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

Die Stiftungsrechtsreform – ein langer Prozess kommt zum erfolgreichen Abschluss (3)

Wir haben Sie bereits laufend über den aktuellen Diskussionsstand zur Stiftungsrechtsreform informiert. Nach sehr langem Prozess ist dieses Gesetzesvorhaben nun mit Zustimmung des Bundestages am 24.06.2021 zum Abschluss gekommen.

Bundesweite Vereinheitlichung

Mit der nun verabschiedeten Gesetzesänderung wird das Stiftungsrecht einheitlich im BGB geregelt. Die umfassende Gesetzesänderung betrifft sowohl Bereiche, die bisher dezentral auf Landesebene geregelt waren, als auch eigene Bestimmungen, z. B. für die Verantwortlichkeit der Stiftungsorgane, die bisher nur über Bezugnahme auf vergleichbare BGB-Regelungen zum Vereinsrecht abgeleitet werden konnten.

Wesentliche Regelungsbereiche

Die meisten der vorgesehenen Neuregelungen, über die wir Sie bereits informiert haben, sind weitgehend unverändert in das Gesetz übernommen worden. Dies betrifft u. a.:

- Einführung eines bundeseinheitlichen Stiftungsregisters
- Vereinfachte Änderung der Stiftungssatzung
- Regelungen für die Zusammenlegung bzw. Zulegung von Stiftungen
- Einführung einer speziellen „Business Judgement Rule“ für Stiftungen zur Beurteilung möglicher Pflichtverletzungen durch die Stiftungsorgane

Grundstockvermögen und Umschichtungsergebnisse

Im BGB werden künftig explizite Regelungen zur Zusammensetzung und Verwaltung des Stiftungsvermögens enthalten sein, sowohl für sog. Ewigkeitsstiftungen als auch für Verbrauchsstiftungen.

Das bei Ewigkeitsstiftungen dauerhaft zu erhaltende Vermögen ist das Grundstockvermögen, zu dem das der Stiftung bei Errichtung gewidmete Vermögen, spätere Zustiftungen

und das weitere von der Stiftung zu Grundstockvermögen bestimmte Vermögen gehören. Das Grundstockvermögen ist ungeschmälert zu erhalten. Allerdings konkretisiert der Gesetzgeber weiterhin nicht, ob der Erhalt gegenständlich und ob er nach dem Real- oder Nominalwert zu erfolgen hat. Maßgeblich hierfür wird auch künftig insbesondere der Stifterwille sein.

Vermögenszuwächse aus der Veräußerung oder sonstigen Wertzuwächsen des Grundstockvermögens werden als sog. Umschichtungsergebnisse bezeichnet. Diese werden im Falle einer Bilanzierung i. d. R. einer Rücklage mit entsprechender Bezeichnung zugeführt. Im Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens war umstritten, ob Umschichtungsgewinne für die Erfüllung der satzungsmäßigen Zwecke verwendet werden dürfen. Abschließend ist nun geregelt, dass dies grundsätzlich zulässig ist, sofern diese Verwendung nicht durch die Satzung ausgeschlossen oder beschränkt ist. Soweit Umschichtungsgewinne für die Erhaltung des Grundstockvermögens benötigt werden, weil z. B. die reale Erhaltung vorgeben ist oder Grundstockvermögen verbraucht wurde, dürfen Umschichtungsgewinne jedoch unabhängig von eventuellen Satzungsregelungen nicht zur Erfüllung der Satzungszwecke herangezogen werden.

Inkrafttreten

Die zeitliche Anwendung wurde nochmals verlängert. Die meisten Änderungen werden erst zum 01.07.2023 in Kraft treten. Das Stiftungsregister kommt zum 01.01.2026. ▀

Praxishinweis

Auch wenn die wesentlichen Neuregelungen erst in knapp zwei Jahren wirksam werden, ist dennoch anzuraten, die Zeit zu nutzen, um die aktuellen Satzungen im Hinblick auf Anpassungsbedarf zu prüfen. Der Abstimmungsprozess in den zuständigen stiftungsinternen Gremien sowie die Abstimmung mit bzw. Genehmigung durch externe Stellen, insbesondere die Stiftungsaufsicht und ggf. die Finanzverwaltung, sollten nicht unterschätzt werden.



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



Neues Recht für Personengesellschaften

Der Bundestag hat unmittelbar vor Beginn der Sommerpause zahlreiche Gesetzesänderungen auf den Weg gebracht. In der Nacht des 25. Juni 2021 wurde u. a. das „Gesetz zur Modernisierung des Personengesellschaftsrechts“ (MoPeG) verabschiedet, das zahlreiche Änderungen insbesondere im BGB und im HGB vorsieht.

Beibehaltung der Grundstruktur und wichtige Änderungen von Einzelregelungen

Die geltenden Regelungen für Personengesellschaften stammen teilweise noch aus dem 19. Jahrhundert. Rechtsprechung und Praxis haben sich von den gesetzlich vorgesehenen Grundsatzregelungen zwischenzeitlich deutlich entfernt, so dass eine Reform schon seit einiger Zeit geboten erschien.

Die „Urform“ der Personengesellschaft, die Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR), ist im BGB geregelt; die Bestimmungen für die gewerblich tätigen Gesellschaften OHG und KG (in der Praxis oft als „Sonderform“ der GmbH & Co KG) finden sich im HGB und stützen sich wie ein Baukastensystem auf den GbR-Regelungen ab. Diese Grundstruktur ist unverändert; gleichzeitig wurden insbesondere die Regelungen für die GbR deutlich ausgeweitet.

Reform des Rechts der GbR

Drei Varianten der GbR

Der Kern der Reform betrifft die GbR. Künftig sieht das Gesetz drei unterschiedliche Varianten der GbR vor: die rechtsfähige, aber nicht registrierte GbR, die rechtsfähige und registrierte GbR und die nicht rechtsfähige Innen-GbR. Grundsätzlich wird die rechtsfähige GbR an die OHG und die KG angenähert.

Das neue Gesellschaftsregister

Bei den Amtsgerichten wird ein neues Register speziell für GbRs eingeführt. Die Registrierung ist grundsätzlich freiwillig. Eingetragene Gesellschaften müssen als „eingetragene Gesellschaft bürgerlichen Rechts“ oder „eGbR“ firmieren. Die Eintragung ist dann erforderlich, wenn bestimmte Rechtsgeschäfte getätigt werden sollen. Der Erwerb von Grundstücken, Aktien, GmbH-Anteilen, Markenrechten und anderen in öffentliche Register einzutragenden Rechten setzt künftig eine Eintragung im GbR-Gesellschaftsregister voraus. Mit der Eintragung fällt die GbR auch unter die Regelungen des Geldwäschegesetzes, so dass die wirtschaftlich Berechtigten an das Transparenzregister gemeldet werden müssen.

Weitere Neuregelungen

Mit der Neuregelung wird die bisher standardmäßig vorgesehene Gewinn- und Verlustbeteiligung sowie die Stimmkraft nach Köpfen abgeschafft. Stimmkraft und Ergebnisverteilung sind künftig grundsätzlich nach den Beteiligungsverhältnissen zu bestimmen. Es gilt weiterhin, dass Gesellschafterbeschlüsse einstimmig gefasst werden müssen, sofern im Gesellschaftsvertrag nichts Abweichendes geregelt ist.

Die bisherige Regelung, wonach Tod oder Kündigung eines Gesellschafters grundsätzlich zur Auflösung der GbR führen, wird geändert; künftig kommt es zum Ausscheiden des Gesellschafters mit Abfindungsanspruch bei gleichzeitiger Fortführung mit den verbleibenden Gesellschaftern.

Die GbR wird erstmals umwandlungsfähig. Die eingetragene GbR kann künftig nach Maßgabe des Umwandlungsgesetzes an einer Spaltung, Verschmelzung oder einem Formwechsel teilnehmen.

Reform des Rechts der OHG und KG

Die Regelungen zur Gewinnermittlung und Gewinnverteilung werden neu gefasst. Die Gesellschafter entscheiden durch Beschluss über die Feststellung des Jahresabschlusses, wobei die Anteilsquote maßgebend für die Gewinn- und Verlustverteilung ist. Für die Auszahlung der Gewinnanteile geht der Gesetzgeber von einer Vollausschüttung aus.

Die Informationsrechte des Kommanditisten werden ausgeweitet. Neben Informationen zum Jahresabschluss kann er künftig Auskünfte über „die Gesellschaftsangelegenheiten verlangen, soweit dies zur Wahrnehmung seiner Mitgliedschaftsrechte erforderlich ist, insbesondere, wenn Grund zu der Annahme unredlicher Geschäftsführung besteht“. Die Informationsrechte können im Gesellschaftsvertrag nicht ausgeschlossen werden.

Neu ist auch, dass die freien Berufe, für die – zumindest nach der reinen Lehre – bisher im Bereich der Personengesellschaften nur die GbR oder die Partnergesellschaft zur Verfügung standen, sich auch als OHG oder KG organisieren können,



Klaus Heininger
Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
klaus.heininger@falk-co.de



sofern das jeweilige Berufsrecht dies zulässt. Das Steuerberatungsgesetz und die Wirtschaftsprüferordnung waren insoweit der Zeit voraus und lassen schon seit geraumer Zeit auch OHG und KG als Rechtsform zu, zumindest, wenn bestimmte zusätzliche Voraussetzungen eingehalten wurden. Schließlich wird auch die sog. „Einheits-GmbH & Co KG“, bei der die KG Alleingeschafterin der Komplementär-GmbH ist, erstmals im Gesetz genannt und hinsichtlich der Ausübung der Gesellschafterrechte geregelt. ▀

Praxishinweis

Auch nach der Reform gilt weitgehende Gestaltungsfreiheit, im Gesellschaftsvertrag von den gesetzlich vorgesehenen Standard-Regelungen abzuweichen. Insoweit können auch künftig individuell gewünschte Regelungen in der Praxis umgesetzt werden. Zu beachten ist aber, dass die gesetzlich vorgesehenen Standardregelungen zum Teil neu geregelt sind, so dass die neuen Regelungen automatisch gelten, sofern der Gesellschaftsvertrag nicht entsprechend angepasst wird. Eine Überprüfung der Gesellschaftsverträge ist daher dringend anzuraten.

Aus Zahlen Perspektiven entwickeln

www.falk-co.de

Unsere Leistungen

Wirtschaftsprüfung

Steuerberatung

Unternehmensberatung

Transaktionsberatung

Restrukturierungsberatung

IT-Beratung

Stiftungen & Non-Profit

Vermögensbetreuung

Outsourcing

International Services

IMPRESSUM

Herausgeber

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

Redaktion und Inhalt

Gerd Fuhrmann (StB)
Klaus Heiningner (WP StB)

Gestaltung

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.

