

I, 2018

Mandanteninformation

Gier
oder warum manche nicht schlafen können

Die US-Steuerreform

Lieferungen über Konsignationslager
in EU-Fällen

Quellensteuerabzug bei grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen

Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV)

Die Umsatzsteuerliche Organschaft – Teil 2

Das neue Betriebsrentenstärkungsgesetz

Mahlzeitengestellung in einer fremd betriebenen Betriebskantine

Datenschutz-Grundverordnung

Brexit: vorsichtig vorsorgen – Teil I

Das Entgelttransparenzgesetz aus der Perspektive des Abschlussprüfers

Der neue Bestätigungsvermerk

Steuern

Recht

Wirtschaftsprüfung



Liebe Leserinnen, liebe Leser,

CDU, CSU und SPD haben den Koalitionsvertrag unterschrieben. Die Minister sind im Amt, die Regierung hat ihre Arbeit aufgenommen. Waren die Koalitionsverhandlungen von diversen Streitpunkten geprägt, konnte beim Thema Steuerpolitik bereits frühzeitig Einvernehmen erzielt werden. Dies überrascht insofern, als bereits im Vorfeld der Bundestagswahl zahlreiche Vorschläge und Handlungsoptionen zur Steuerpolitik von Wissenschaft und Praxis veröffentlicht wurden. Die Vorschläge reichten von einkommensteuerlichen Entlastungen, einer Reduzierung der Gesamtsteuerbelastung von Unternehmen, der Einführung einer umfassenden Förderung von Forschungs- und Entwicklungsaktivitäten, der Reform des Gewerbesteuerrechts über Modelle für eine rechtsformneutrale Besteuerung bis zur Anpassung des steuerlichen Rechnungszinssatzes zur Bewertung von Pensionsrückstellungen sowie des Zinssatzes für Steuernachzahlungen und Steuererstattungen an das aktuelle Niedrigzinsumfeld. Im Vergleich zu diesen Forderungen wirkt der Koalitionsvertrag im steuerpolitischen Teil indes wie eine vage Sammlung von Einzelprojekten, die ein ambitioniertes Gesamtkonzept vermissen lassen. Plakativ werden die Bekämpfung von Steuerdumping, Steuerhinterziehung, Steuerbetrug, Steuervermeidung, unfairem Steuerwettbewerb und Geldwäsche auf internationaler, europäischer und nationaler Ebene sowie der Wille zur Schließung von Steuerschlupflöchern und Steueroasen genannt. Angesichts des zunehmenden internationalen Steuerwettbewerbs und der zunehmenden Bedeutung der Steuerpolitik als Standortpolitik wäre jedoch eine Unternehmenssteuerreform dringend geboten: Der internationale Vergleich der Steuersätze verdeutlicht, dass mit einer Unternehmenssteuerbelastung von gut 30% Deutschland mittlerweile im oberen Drittel liegt. Dabei setzt die jüngste Steuerreform in den USA ein deutliches Signal. Neben der US-Steuerreform hält die aktuelle Ausgabe weitere aktuelle Themen bereit. Wir wünschen Ihnen eine interessante und anregende Lektüre.

Dr. Ahmet Yilmaz

Steuern

03 – 19

Gier
oder warum manche nicht schlafen können

Die US-Steuerreform

Lieferungen über Konsignationslager
in EU-Fällen

Quellensteuerabzug bei grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen

Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV)

Die Umsatzsteuerliche Organschaft
– Teil 2

Das neue Betriebsrentenstärkungsgesetz

Mahlzeitengestellung in einer
fremd betriebenen Betriebskantine

Datenschutz-Grundverordnung

Recht

20 – 21

Brexit: vorsichtig vorsorgen – Teil I

Wirtschaftsprüfung

22 – 23

Das Entgelttransparenzgesetz aus der
Perspektive des Abschlussprüfers

Der neue Bestätigungsvermerk



Gier

oder warum manche nicht schlafen können

Es gibt kaum ein Thema, das in den Wirtschaftszeitungen der letzten Zeit so intensiv besprochen wurde, wie die Entwicklung der kryptischen Währung des Bitcoin. Der Bitcoin ist von ca. 3 USD im Dezember 2011 auf zuletzt 20.000 USD im Dezember 2017 gestiegen. Bei dem allgemeinen niedrigen Zinsniveau ist dies eine Entwicklung, die einen um den Schlaf bringen kann. Dieses gilt ganz besonders auch deshalb, weil an der US-Börse CBOE erstmals mit Terminkontrakten auf den Bitcoin gewettet werden kann und andere Handelsplätze wie die CME und die Nasdaq mit derartigen Futures folgen werden.

Der Bitcoin ist eine digitale Währung, die als Gegenstück und auch im Gegensatz zum alten zentralistischen Geldsystem geschaffen wurde. Es handelt sich um eine nicht regulierte „Kryptowährung“ auf den Computern aller an diesem System Beteiligten nach dem „Block-Chain“-Prinzip. Dabei gibt es Beteiligte, die über Computer die Bitcoins schaffen (sog. Miners), die eigentlichen Gewinner des Systems, und diejenigen, die mit den Bitcoins handeln (=bezahlen) oder spekulieren. Der Hype hat inzwischen so zugenommen, dass es zu Denkausfällen kommt und man allgemeine Regeln der Geldanlage außer Acht lässt.

1. Regel: Gib Dein Geld nur für etwas aus, was Du auch verstehst.

Das System der Kryptowährungen ist sehr kompliziert und es reicht hier nicht der Platz, es zu beschreiben. Wenn man aber Begriffe wie Blockchain, Mining, Proof of work/Proof to stake, Hashing, Open source oder Wallets verstanden hat, kann man sich zumindest mit dem System beschäftigen und Entscheidungen treffen. Wichtig ist dabei, dass die Zahl der Bitcoins mathematisch endlich und damit der Spekulation Tor und Tür geöffnet ist. Ebenso wichtig ist die Tatsache, dass Bitcoin nur eine kryptische Währung ist. Es gibt inzwischen ca. 1400 Kryptowährungen mit einer Gesamtmarktkapitalisierung von ca. 500 Milliarden USD (Ethereum, Ripple, Litecoin).

2. Regel: Jede Spekulation hat auch ein Ende

Aus Erfahrung sollte man lernen. Man möge sich nur an die Entwicklung des Neuen Markts erinnern, der förmlich zerbröselte. Der Hype um den Bitcoin war im Jahr 2017 extrem. Dieses lag nicht zuletzt daran, dass Hedgefonds, Family Offices und Investmentbanken in dieses Segment eingestiegen und Kleinanleger gefolgt sind. Die Bitcoin-Entwicklung ist nicht durch Sachwerte unterlegt. Der Wert spielt sich ausschließlich in den Köpfen der Nutzer ab. Die Kursentwicklung zeigt deutlich die Entwicklung einer Blase. Nicht zuletzt ist im Dezember 2017 der Kurs von 20.000 USD auf 13.000 USD gefallen, um dann wieder auf 16.000 USD anzusteigen.

3. Regel: Lege nicht alle Eier in einen Korb

Selbst die Verfechter von kryptischen Währungen sehen Gefahren und warnen vor einem zu großen Geldeinsatz. Die größte Gefahr für die Infrastruktur wird in einem möglichen und erfolgreichen Hacker-Angriff gesehen. Gefahren bestehen aber auch aus der Sicht der Regulierer. Wenn, wie in China, Bitcoins z.B. bei den G 20-Staaten verboten würden, hätte dies mit Sicherheit Auswirkungen auf den Bitcoin-Preis. Ebenso droht dem Bitcoin ständig die Gefahr einer besseren Kryptowährung.

Wie sagte Carl-Ludwig Thiele (Vorstand Bundesbank): „Wir sehen eine rasante Wertentwicklung, die das Risiko rasanten Verlusts birgt.“

Dem ist nichts hinzuzufügen.



Dr. Bernd Wehberg

Wirtschaftsprüfer,
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht
dr.wehberg@wehberg.de



Die US-Steuerreform

Auswirkungen für deutsche Unternehmen

Die größte US-Steuerreform seit der Reagan-Ära ist mit Unterzeichnung durch Präsident Trump am 22.12.2017 in Kraft getreten. Die grundlegende Reform des US-Steuerrechts basiert auf einer Entlastung von Unternehmen und Bürgern, die über die nächsten zehn Jahre mit insgesamt 1,5 Billionen US-Dollar angenommen wird.

Die zentrale Maßnahme des sog. „Tax Cuts and Job Act“ ist die deutliche Absenkung des Körperschaftsteuersatzes von 35% auf 21% ab 2018. Unter Berücksichtigung der Steuer, die zudem von den einzelnen Bundesstaaten erhoben und je nach Bundesstaat in unterschiedlicher Höhe erhoben wird, ergibt sich eine durchschnittliche Steuerbelastung in Höhe von ca. 25,75%. Damit liegt die USA im internationalen Vergleich im Mittelfeld.

Daneben sind weitere Vergünstigungen für US-Unternehmen vorgesehen, wie z.B. die Sofortabschreibung bei bestimmten Wirtschaftsgütern sowie die privilegierte Besteuerung von Dividenden, Zins- und Lizenz Einkünften.

Die Gegenfinanzierung dieser Steuervergünstigungen soll durch verschiedene Maßnahmen erreicht werden. Dies soll einerseits durch eine Mindestbesteuerung bei der Verrechnung von Verlusten, der beschränkten Abziehbarkeit von Zinsaufwendungen und insbesondere durch die sog. „Base Erosion and Anti-Abuse Tax“ (BEAT) erreicht werden. Hierbei handelt es sich um eine Alternativsteuer, die bei Leistungsbeziehungen innerhalb eines multinationalen Konzerns eingeführt wurde.

Während die Steueränderungen für natürliche Personen aus haushaltspolitischen Gründen bis zum 31.12.2025 befristet wurden, gelten die Änderungen im Körperschaftsteuerrecht zeitlich unbefristet.

Nach der jüngsten Steuerrechtsreform in den USA ist eine Diskussion über deren möglichen Folgen für das deutsche und europäische Steuersystem in Gang gesetzt worden. Im Folgenden sollen ausgewählte Auswirkungen des novellierten US-Steuerrechts für deutsche Unternehmen beispielhaft dargestellt werden.

Absenkung des Körperschaftsteuersatzes

- *Die deutliche Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes von 35% auf 21% kann insbesondere für deutsche Unternehmen, die über Beteiligungen in den USA mit steuerlichen Verlustvorträgen verfügen, zu erheblichen Auswirkungen führen. Die Senkung des Steuersatzes hat nämlich zur Folge, dass aktive latente Steuern auf steuerliche Verlustvorträge neu zu bewerten sind – in der Regel wird es zu einer Verpflichtung zur Abwertung von aktiven Steuerlatenzen kommen, die, je nach Höhe der steuerlichen Verlustvorträge, entsprechend massive Folgen auf die Vermögens- und Ertragslage der US-Gesellschaft nach sich ziehen können. In den Fällen, in denen bisher passive latente Steuern gebildet wurden, wird sich aufgrund einer Neubewertung infolge des gesunkenen Körperschaftsteuersatzes ein entsprechender Ertrag ergeben.*
- *In Bezug auf die Einkünfte aus der US-Tochtergesellschaft stellt sich aufgrund des neuen Körperschaftsteuersatzes die Frage, ob für Zwecke des Außensteuergesetzes (AStG) niedrig besteuerte Zwischengewinne i.S.d. § 8 Abs. 3 AStG, der die Schwelle zur Niedrigbesteuerung derzeit bei 25% ansetzt, vorliegen. Ob eine Niedrigbesteuerung tatsächlich vorliegt, ist im Einzelfall danach zu beurteilen, ob die effektiv anfallende ausländische Steuer tatsächlich unter der 25%-Schwelle liegt. Angesichts dessen, dass aufgrund der BEAT die übermäßige Kürzung der US-amerikanischen Steuerbemessungsgrundlage durch bestimmte konzerninterne Zahlungen an bzw. Aufwendungen gegenüber verbundenen Unternehmen verhindert werden soll, sind Detailberechnungen erforderlich. Darüber hinaus ist zu beachten, dass die zugrunde liegende Einkünfteermittlung nach deutschen steuerlichen Vorschriften zu erfolgen hat, die etwa im Bereich der Abschreibungen in Zukunft deutlich von den US-Regelungen differieren.*



Sofortabzugsfähigkeit von Investitionen

Das Wahlrecht zur Sofortabschreibung von bestimmten Wirtschaftsgütern soll die USA als Investitions- und Geschäftsstandort deutlich aufwerten und zugleich Investitionsanreize für US-Unternehmen schaffen. Für zwischen dem 27.09.2017 und dem 31.12.2022 angeschaffte Wirtschaftsgüter mit einer Nutzungsdauer von weniger als 20 Jahren besteht neuerdings das Wahlrecht, diese im Jahre ihrer Anschaffung in voller Höhe sofort abzuschreiben. Um einen abrupten „Investitionsstopp“ zu vermeiden, ist eine Übergangsregelung vorgesehen: Für in den Folgejahren 2023 bis 2026 neu angeschaffte Wirtschaftsgüter wird die steuerliche Abzugsfähigkeit dann in Stufen um jeweils 20% abgesenkt, bis in 2026 die Abzugsfähigkeit in Höhe von 20% erreicht wird. Zu den begünstigten Wirtschaftsgütern gehören grundsätzlich alle beweglichen (materiellen) Wirtschaftsgüter, die eine Nutzungsdauer von maximal 20 Jahren haben. Begünstigt ist auch die Anschaffung von gebrauchten Wirtschaftsgütern. Diese Neuregelung, die aufgrund ihrer Ausgestaltung als Wahlrecht zunächst für US-Unternehmen uneingeschränkt positiv im Hinblick auf eine steueroptimierte Ergebnisgestaltung erscheinen mag, ist jedoch im Zusammenhang mit den Neuerungen zu sehen, die als Gegenfinanzierungsmaßnahmen umgesetzt wurden, etwa im Rahmen von BEAT oder den Zinsabzugsbeschränkungen. Die Vorteilhaftigkeit einer Option zur Sofortabschreibung sollte daher im Kontext und im Zusammenwirken mit den Neuerungen insgesamt betrachtet werden.

Einführung einer EBITDA-basierten Zinsschranke

Die Reduzierung des Körperschaftsteuersatzes wird teilweise durch eine Verbreiterung der US-amerikanischen Steuerbemessungsgrundlage gegenfinanziert. Von zentraler Bedeutung ist in diesem Zusammenhang die Einführung einer EBITDA-basierten Zinsschranke, die der

deutschen Zinsabzugsbeschränkung (§ 4h EStG i.V.m. § 8a KStG) ähnelt. Die nach bisherigem US-Recht bestehende Beschränkung des Zinsabzugs war auf Zinszahlung an ausländische Personen beschränkt und davon abhängig, ob die sog. „safe-harbor rule“, die ein „Fremdkapital zu Eigenkapital“-Verhältnis von maximal 1,5:1 vorsah. Überdies griff die Zinsabzugsbeschränkung erst dann, wenn der Netto-Zinsaufwand der Gesellschaft mehr als 50% des modifizierten Einkommens betrug.

Durch die Steuerreform wird eine Zinsschranke nach deutschem Vorbild eingeführt: In den Jahren 2018 bis 2021 entstehende Nettozinsaufwendungen sind demnach nur noch in Höhe von 30% eines (dem steuerlichen EBITDA vergleichbaren) modifizierten Einkommens abzugsfähig, während ab 2022 auf das EBIT statt auf das EBITDA abgestellt wird. Für kleinere Gesellschaften mit einem durchschnittlichen 3-Jahres-Umsatz von bis zu 25 Mio. US-Dollar greift die Zinsschrankenregelung allerdings nicht. Von der Neuregelung umfasst sind alle Zinszahlungen, nicht nur solche an nahestehende Personen. Im Unterschied zur deutschen Regelung ist eine Freigrenze (in Deutschland: 3 Mio. EUR) nicht vorgesehen. Insgesamt ist davon auszugehen, dass die restriktive Ausgestaltung der Zinsabzugsbeschränkung dazu führen wird, dass US-Unternehmen ihren bisherigen nationalen Zinsaufwand auf ausländische Konzernunternehmen verlagern werden, um die Einschränkung der Abzugsfähigkeit von Zinsaufwand zu vermeiden.

(Der Beitrag wird in der nächsten Ausgabe fortgesetzt.)



Dr. Ahmet Yilmaz

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater
yilmaz@wehberg.de



Lieferungen über Konsignationslager in EU-Fällen

Finanzverwaltung setzt BFH-Rechtsprechung um

Insbesondere in der Automobilbranche, aber auch in vielen anderen Bereichen werden häufig so genannte Konsignations- oder Auslieferungslager unterhalten. Hierbei handelt es sich um ein in der Nähe des Kunden betriebenes Warenlager, aus dem der Kunde bei Bedarf Ware entnehmen darf. Der (Zu)lieferer bleibt zunächst jedoch noch Eigentümer der Ware. Sie bleibt in seinem bilanziellen Bestand. Erst mit Entnahme der Ware aus dem Lagerbestand geht die Verfügungsmacht beziehungsweise das Eigentum auf den Kunden über.

Was für Unternehmen gängige Praxis ist, kann zu Fallstricken in der Umsatzsteuer führen.

Bisherige Verwaltungsauffassung

Nach bisherigem Verständnis der Finanzverwaltung stellte die Bestückung eines Konsignationslagers in Deutschland mit Waren zunächst ein „Verbringen“ des Lieferanten dar. War der Lieferant im EU-Ausland ansässig, so musste er im ersten Schritt ein steuerfreies innergemeinschaftliches Verbringen im Abgangsstaat der Ware erklären, im zweiten Schritt einen entsprechenden innergemeinschaftlichen Erwerb in Deutschland versteuern. Erst mit Entnahme der Ware aus dem Lager erfolgte die Verschaffung der Verfügungsmacht an den Kunden und die Lieferung galt als ausgeführt. Die Lieferung war dann als Inlandslieferung der deutschen Umsatzsteuer zu unterwerfen. Diese Auslegung führte für ausländische Unternehmer, die über Konsignationslager lieferten, regelmäßig zur Registrierungs- und Erklärungspflichten in Deutschland.

Rechtsprechung des BFH

In zwei Urteilen aus dem Jahr 2016 hat der BFH entschieden, dass Lieferungen aus dem übrigen Gemeinschaftsgebiet an einen inländischen Abnehmer auch

dann als (einheitliche) Versandungslieferung im Sinne des § 3 Abs. 6 UStG zu beurteilen sind, wenn der Liefergegenstand nach dem Beginn der Versandung für kurze Zeit in einem Auslieferungslager zwischengelagert wird. Voraussetzung war nach Ansicht des BFH aber, dass der konkrete Abnehmer bei Beginn der Versandung bereits feststeht. In diesem Fall wird die Lieferung grundsätzlich bereits bei Beginn der Versandung im Abgangsland der Ware ausgeführt und unterliegt beim inländischen Erwerber der Erwerbsbesteuerung nach § 1a UStG.

Anpassung des Umsatzsteueranwendungserlasses

Als Folge der o. g. Rechtsprechung hat die Finanzverwaltung ihre bisherige Sichtweise aufgegeben und mit Schreiben vom 10.10.2017 den Umsatzsteueranwendungserlass entsprechend angepasst. Danach ist von einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Direktlieferung ohne „zwischen geschaltetes“ innergemeinschaftliches Verbringen auszugehen, wenn folgende Voraussetzungen erfüllt sind:

- *Der Abnehmer der Ware steht bei Beginn des Transportes bereits fest.*
- *Der Abnehmer hat die Ware entweder verbindlich bestellt, oder bereits bezahlt.*

Für die Annahme einer Direktlieferung unschädlich ist ausdrücklich die kurzfristige Zwischenlagerung („einige Tage oder Wochen“) in dem inländischen Konsignations- oder Auslieferungslager, wenn der Abnehmer ein uneingeschränktes Zugriffsrecht auf die Ware hat. Branchentypische Lagerzeiten sollten den Begriff der „Kurzfristigkeit“ regelmäßig erfüllen.

Steht der konkrete Abnehmer der Ware bei Transportbeginn jedoch noch nicht fest oder ist die Ware nicht verbindlich bestellt, so bleibt es auch weiterhin bei der bisherigen Behandlung.



Praxishinweis

Auch wenn noch nicht alle Fragen abschließend geklärt sind, wird die Neuregelung zu Vereinfachungen führen. In vielen Fällen werden sich ausländische Unternehmer zukünftig nicht mehr in Deutschland registrieren müssen. Einzelne EU-Mitgliedstaaten wenden solche Vereinfachungsregelungen bereits seit längerem an.

Unternehmen mit entsprechenden Lagerkonstellationen müssen nun prüfen, ob zukünftig von einer steuerfreien Direktlieferung des ausländischen Lieferanten ausgegangen werden kann. Da in Lagerfällen die Abrechnungen regelmäßig im Gutschriftsverfahren erfolgen, besteht ggf. auch auf Kundenseite Anpassungsbedarf beim Abrechnungsprozess. Wird trotz Vorliegen der Voraussetzungen für eine steuerfreie Direktlieferung weiterhin mit deutscher Umsatzsteuer abgerechnet, kann dies insoweit zum Ausweis einer Steuer nach § 14c UStG führen.

Die Neuregelungen sind grundsätzlich sofort anwendbar. Vor dem Hintergrund, dass vorhandene Lieferkonstellationen im Unternehmen überprüft und Prozesse angepasst werden müssen, wird es von der Verwaltung nicht beanstandet, wenn bis zum 31.12.2018 nach der bisherigen Verwaltungsauffassung verfahren wird.

Ausblick

Dass die Besteuerung von Konsignationslagerfällen mit Problemen verbunden ist, wenn der Lieferer und der Erwerber in verschiedenen Mitgliedstaaten ansässig sind, ist bekannt. Insbesondere sind die Regelungen in den EU-Mitgliedstaaten bisher nicht einheitlich.

Im Rahmen der Vorschläge zur Modernisierung des EU-Mehrwertsteuer-Systems hat die EU-Kommission nun einen Richtlinienvorschlag vorgelegt (Art. 17a MwSt-SystRL), mit dem u. a. auch eine einheitliche Regelung zur Besteuerung für Konsignationslager geschaffen werden soll. Lieferungen über ein Konsignationslager sollen zukünftig als Direktlieferung behandelt werden, so dass die Besteuerung eines innergemeinschaftlichen Verbringens entfällt. Voraussetzung dafür ist, dass es sich bei den beteiligten Geschäftspartnern um sogenannte „zertifizierte Steuerpflichtige“ handelt. Mit dem Begriff zertifizierter Steuerpflichtiger soll zukünftig bestimmten Unternehmen bescheinigt werden, dass sie insgesamt als zuverlässiger Steuerpflichtiger anzusehen sind. Als solcher dürfen sie von bestimmten Vereinfachungsregelungen Gebrauch machen. Zudem darf der Versender der Ware nicht im Mitgliedstaat mit Lager ansässig sein und der Empfänger der Ware muss bei Transportbeginn bekannt sein. Zusätzlich sind bestimmte Dokumentations- und Aufzeichnungspflichten zu erfüllen. Als Folge wird der Versender der Ware von einer Registrierung im Bestimmungsmitgliedstaat befreit.

Ob dieser Vorschlag wie geplant bereits zum 01.01.2019 umgesetzt werden kann, bleibt abzuwarten.



Stefanie Floren

Dipl.-Finanzwirtin (FH),
Steuerberaterin

floren@wehberg.de



Quellensteuerabzug bei grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen

Anwendungsbereich und Bedeutung von § 50a EStG

Der Quellensteuerabzug nach § 50a EStG ist Bestandteil der Vorschriften über die Besteuerung beschränkt Steuerpflichtiger in Deutschland. Bei beschränkt Steuerpflichtigen besteht im Unterschied zu den unbeschränkt Steuerpflichtigen kein fester (z.B. räumlicher) Anknüpfungspunkt zu Deutschland. Die Finanzverwaltung steht daher insbesondere bei beschränkt Steuerpflichtigen vor dem Problem, dass aufgrund der – wenn überhaupt – nur kurzen Aufenthalte im Inland, eine Sachverhaltsermittlung mit anschließender Steuerfestsetzung und einem tatsächlichen Steuervollzug nur bedingt möglich ist. Damit hierdurch jedoch keine Besteuerungslücken entstehen, verpflichtet der Gesetzgeber den Schuldner der Vergütung (zahlendes inländisches Unternehmen) im Zahlungszeitpunkt einen Steuerabzug „an der Quelle“ vorzunehmen.

Insbesondere die zunehmende Globalisierung und Digitalisierung führen dabei zu einer wachsenden Anzahl an Geschäftsbeziehungen, die eine Abzugsverpflichtung auslösen. Daher ist es nicht verwunderlich, dass die Abzugsverpflichtung regelmäßig Gegenstand von Betriebsprüfungen ist und inländische Unternehmen bei Nichtbeachtung in Haftung genommen werden.

Welche Vergütungen unterliegen der Abzugsverpflichtung nach § 50a EStG?

Nach § 50a EStG unterliegen Vergütungen für die folgenden Leistungen dem Steuerabzug, wenn der Zahlungsempfänger (Gläubiger der Vergütung) in Deutschland beschränkt steuerpflichtig ist:

1. *Ausübung künstlerischer, sportlicher, artistischer, unterhaltender oder ähnlicher Darbietungen im Inland*
2. *Verwertung von Darbietungen i.S.v. Nr. 1*
3. *Überlassung von Rechten, insbesondere von Urheberrechten und gewerblichen Schutzrechten, von gewerblichen, technischen, wissenschaftlichen und ähnlichen Erfahrungen, Kenntnissen und Fertigkeiten, z.B. Plänen, Mustern und Verfahren*
4. *Tätigkeiten von Aufsichtsrats- und Verwaltungsratsmitgliedern sowie Mitglieder ähnlicher Gremien, die die Geschäftsführung von unbeschränkt steuerpflichtigen Körperschaften überwachen*

In der Praxis ist der Hauptanwendungsfall die Überlassung von Rechten in Form von Lizenzen für Produktionsverfahren, Rezepturen, Software, Datenbanken und Urheberrechten. Jedoch unterliegt nicht automatisch jede Vergütung für die Überlassung von Rechten der Abzugsverpflichtung nach § 50a EStG. Denn für jeden Einzelfall ist zu prüfen, ob der Rechteinhaber im Inland überhaupt beschränkt steuerpflichtige Einkünfte erzielt. Diese liegen z.B. insbesondere bei einem Rechtekauf nicht vor. Darüber hinaus besteht beschränkte Steuerpflicht in Deutschland nur unter bestimmten Voraussetzungen. Grundsätzlich sollte daher eine Überprüfung im Detail vorgenommen werden, wenn Lizenzen oder vergleichbare Rechte überlassen werden. Aber auch die Rechteüberlassung bei Software- und Datenbankverträgen kann ebenso eine Abzugsverpflichtung begründen wie die Überlassung von Bildrechten oder sonstigen urheberrechtlich geschützten Werken, die z.B. zur Veröffentlichung auf der Homepage vorgesehen sind.

§ 50A EStG

FREISTELLUNGSBESCHEINIGUNG

RECHTEÜBERLASSUNG

ABZUGSVERPFLICHTUNG

TAX-COMPLIANCE-SYSTEM

NETTOVEREINBARUNGEN

QUELLENSTEUERABZUG

DOPPEL-
BESTEUERUNGSABKOMMEN

MELDEPFLICHT

GESCHÄFTSBEZIEHUNGEN

QUELLE
STEUERABZUG

Abzug und Anmeldung der Quellensteuern

Unterliegen Vergütungen dem Steuerabzug nach § 50a EStG ist der Gläubiger der Vergütung im Zahlungszeitpunkt verpflichtet, Quellensteuern einzubehalten. Der Steuerabzug beträgt grds. 15% zzgl. SolZ. Bei Vergütungen an Aufsichtsräte und sonstige Überwachungsorgane von Körperschaften beträgt die Steuer 30% zzgl. SolZ. Lediglich bei künstlerischen oder sonstigen Darbietungen kann ein Steuerabzug unterbleiben, wenn die Vergütung pro Darbietung EUR 250,00 nicht übersteigt.

Die einbehaltenen Quellensteuern muss der Vergütungsschuldner quartalsweise an das Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) abführen. Hierzu ist bis zum 10. des auf das Quartal folgenden Monats eine elektronische Anmeldung an das BZSt zu übermitteln.

Beschränkung des Steuerabzugs durch DBA

Eine Beschränkung der Steuerabzugsverpflichtung ist möglich, wenn die von der Bundesrepublik Deutschland abgeschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) nur ein beschränktes Quellenbesteuerungsrecht für Deutschland vorsehen. Insbesondere im Bereich der Lizenzen ist das Quellenbesteuerungsrecht z.B. regelmäßig auf 5% oder sogar 0% begrenzt. Dennoch ist der Vergütungsschuldner grds. dazu verpflichtet bei Lizenzen einen Steuerabzug in Höhe von 15% zzgl. SolZ vorzunehmen, wenn im Zahlungszeitpunkt keine Freistellungsbescheinigung vorliegt. Aber selbst, wenn dem Vergütungsschuldner eine Freistellungsbescheinigung vorliegt, befreit ihn diese nicht von der quartalsweisen Meldepflicht, sondern lediglich von der Verpflichtung zum Steuerabzug im Zahlungszeitpunkt.

Um eine Freistellungsbescheinigung zu erhalten, muss der Gläubiger der Vergütung für jeden Sachverhalt eine eigene Bescheinigung beim BZSt beantragen und in diesem Zusammenhang nachweisen, dass ihm die Be-

günstigung gem. des mit Deutschland abgeschlossenen DBA für den zu Grunde liegenden Sachverhalt zusteht. Dabei kann die Antragstellung und Bearbeitung regelmäßig mehrere Monate dauern. In der Praxis ergibt sich daher häufig das Problem, dass Unternehmen Zahlungen leisten möchten, eine Freistellungsbescheinigung jedoch nicht vorliegt und im Falle der Auszahlung des vollen Rechnungsbetrages für die nicht abgeführten Steuern eine Inhaftungnahme droht.

Handlungsempfehlung und Ausblick

Die Prüfung, ob Zahlungen geleistet werden, die einer Abzugsverpflichtung nach § 50a EStG unterliegen, sollte fester Bestandteil der Tax-Compliance-Systeme in Unternehmen sein. Um z.B. Haftungsrisiken zu vermeiden, sollte die steuerliche Prüfung von Verträgen, die die o.g. Leistungen zum Inhalt haben, möglichst bereits vor Vertragsabschluss, spätestens im Zeitpunkt der Zahlung daraufhin geprüft werden, ob ein Steuerabzug vorzunehmen ist. Darüber hinaus sollte besonderer Fokus auf Steuerklauseln in Verträgen gerichtet werden. Gerade bei internationalen Lizenzierungen ist es nicht unüblich, dass Nettovereinbarungen (sog. „gross up“-Klauseln) vereinbart werden, die den Lizenznehmer verpflichten, den vereinbarten Lizenzbetrag ungeachtet von steuerlichen Abzugsverpflichtungen ungekürzt auszuzahlen. Derartige Klauseln wirken sich dann auch auf die Höhe der zu zahlenden Quellensteuer aus.

(Beitrag wird in der nächsten Ausgabe fortgesetzt)



Björn Losse

M.Sc. Wirtschaftswissenschaft

losse@wehberg.de



Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV)

Wesentliche Änderungen der Verrechnungspreisdokumentation

Das BEPS-Projekt der OECD verfolgt unter anderem das Ziel, mehr Transparenz für Verrechnungspreise zu schaffen. In diesem Zuge wurde die Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung (GAufzV) neu gefasst und damit an die geänderten gesetzlichen Vorgaben des § 90 Abs. 3 AO angepasst. Die bereits bestehenden Dokumentationsanforderungen für Verrechnungspreise werden dabei deutlich erweitert. Den Steuerpflichtigen erwarten dadurch grundlegende Veränderungen in der Praxis seiner Verrechnungspreisdokumentation.

Erweiterung der Dokumentationspflicht auf „sämtliche Umstände“

Gem. § 1 Abs. 1 S. 1 GAufzV erstrecken sich die Aufzeichnungspflichten nicht nur auf zivilrechtlichen Beziehungen. Das bedeutet, dass neben den direkt betroffenen, im Leistungsaustausch bestehenden Beziehungen, auch alle weiteren Beziehungen abgebildet werden sollen, die im Zusammenhang mit der Verrechnungspreisbildung von wirtschaftlicher Bedeutung sind. Der Steuerpflichtige muss also die gesamte Wertschöpfungskette abbilden. So ist es z. B. nicht möglich, durch die Zwischenschaltung einer weiteren nahestehenden Person zu vermeiden, dass die Betriebsstätte eines Konzerns in einer „Steuroase“ abgebildet werden muss.

Nachvollziehbarkeit von Gewichtung der Funktionen, Risiken und eingesetzten Vermögenswerte

Der Steuerpflichtige hat mit der neuen GAufzV die Nachvollziehbarkeit der durchgeführten Gewichtung im Hinblick auf die ausgeübten Funktionen, der übernommenen Risiken sowie die eingesetzten Vermögenswerte darzustellen. Mit dieser Maßnahme möchte der Gesetzgeber verhindern, dass der Steuerpflichtige nachträglich argumentiert, dass er die Beurteilung auf subjektiver Basis durchgeführt hat und damit eine Angemessen-

heitsüberprüfung seitens der Finanzverwaltung wegen mangelnder Objektivität verhindert. Durch diese Regelung wird also sichergestellt, dass eine Außenprüfung eine Verifizierung der Bewertungen und Gewichtungen vornehmen kann.

Ernsthaftes Bemühen

Bereits in der Fassung der GAufzV von 2003 wurde der Begriff des „ernsthaften Bemühens“ verwendet. Lediglich die Positionierung des unbestimmten Rechtsbegriffes hat sich in der aktuellen Fassung der GAufzV verändert. In der alten Fassung der GAufzV hat dieser Begriff in § 1 Abs. 1 S. 2 GAufzV seinen Platz gefunden, in der neuen Fassung wird er in § 2 Abs. 1 S. 3 GAufzV verwendet. Diese Verschiebung bewirkt, dass sich der Begriff auf die Mindestanforderungen der Aufzeichnungspflichten bezieht. Ziel des Gesetzgebers ist es dabei, dem Steuerpflichtigen zu verdeutlichen, dass er bei der Anfertigung der Aufzeichnungen darauf zu achten hat, dass ein sachverständiger Dritter in angemessener Zeit die Sachverhalte nachvollziehen kann und er bei der Erstellung dieser Aufzeichnungen eine angemessene Frist einzuhalten hat. Der Gesetzgeber versteht also unter einer „ernsthaften Bemühung“ sowohl eine qualitativ als auch zeitlich angemessene Arbeitsweise.

Erleichterung der Aufzeichnungspflicht

Ebenfalls als Neuerung festzustellen sind die um 20% angehobenen umsatzbezogenen Grenzen für die Qualifizierung als Kleinunternehmen. Die Grenze für Lieferungen von Gütern beträgt nun EUR 6 Mio. und für andere Leistungen EUR 600.000. Der Steuerpflichtige kann den Mitwirkungspflichten bei Unterschreiten dieser Grenzen durch mündliche Auskünfte sowie die Vorlage von bereits vorhandenen Dokumenten nachkommen.



Neue Struktur der Verrechnungspreisdokumentation

Der Gesetzgeber hat die Aufzeichnungspflichten gem. § 90 Abs. 3 AO dadurch erweitert, dass er die Dokumentation unterteilt. Bislang wurde unter der gesetzlich kodifizierten Verrechnungspreisdokumentation ein einstufiger Dokumentationsansatz verstanden. Durch die GAufzV wird von den Unternehmen zukünftig ein dreistufiger Dokumentationsansatz verlangt. Namentlich handelt es sich hierbei um die Stammdokumentation (Master File), die landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation (Local File) und den länderbezogenen Bericht (Country-by-Country-Reporting). Das Country-by-Country-Reporting ist dabei kein unmittelbarer Gegenstand der neuen GAufzV und ist separat in § 138a AO geregelt.

Stammdokumentation (Master File)

Die Regelungen in § 90 Abs. 3 S. 3 und 4 AO werden durch die Ergänzung des § 5 GAufzV konkretisiert. Sofern der Steuerpflichtige eine umsatzbezogene Grenze i. H. v. EUR 100 Mio. im vorangegangenen Wirtschaftsjahr überschreitet, ist er verpflichtet einen Master File anzufertigen und der Finanzverwaltung auf Anfrage einzureichen. Der Umfang der zu dokumentierenden Sachverhalte wurde dabei ausgeweitet.

Falls eine Gesellschaft der internationalen Gesellschaftsgruppe bereits einen Master File erstellt hat, so kann dieser für nationale Zwecke verwendet werden. Der Steuerpflichtige ist auch in diesem Fall für die Vollständigkeit des Dokumentes verantwortlich.

Landesspezifische, unternehmensbezogene Dokumentation (Local File)

§ 4 GAufzV beinhaltet die Regelungen bezüglich der landesspezifischen, unternehmensbezogenen Dokumentation. Es sind in diesem Zusammenhang drei wesentliche Änderungen festzustellen:

Die erste Änderung bezieht sich auf das Erfordernis, die Managementstruktur der entsprechenden Gesellschaft darzustellen. Zunächst war im Entwurf vorgesehen, die entsprechenden Entscheidungsträger namentlich zu nennen. Aus Praktikabilitäts- und Datenschutzgründen wurde das Erfordernis der namentlichen Nennung jedoch nicht in die finale Fassung der GAufzV übernommen.

Die zweite wesentliche Änderung betrifft die Nennung des Zeitpunkts der Bestimmung des Verrechnungspreises. Der Steuerpflichtige muss gem. §§ 4 Abs. 1 Nr. 4 lit. a und b GAufzV den Zeitpunkt der Verrechnungspreisbildung nennen und die Aufzeichnungen der im Zeitpunkt der Verrechnungspreisbestimmung verwendeten Informationen darstellen.

Die dritte Ergänzung bezieht sich auf die Verwendung von Datenbanken zur Überprüfung des Fremdvergleichsgrundsatzes. Der Steuerpflichtige hat den Suchprozess und das Ergebnis detailliert zu dokumentieren und auch elektronisch vorzuhalten.

Fazit

Die Erstellung einer Verrechnungspreisdokumentation gehört für die meisten international aufgestellten Unternehmen schon seit längerem zum Standard. Durch die Neuerungen in der GAufzV sind bestehende Verrechnungspreisdokumentationen des Unternehmens allerdings zu überprüfen und an die veränderte Struktur anzupassen. Die neuen Bestimmungen der GAufzV sind bereits für Wirtschaftsjahre anzuwenden, die nach dem 31.12.2016 begonnen haben. Bei betroffenen Steuerpflichtigen besteht also kurzfristiger Handlungsbedarf.



Marc Sebastian Malischewski

B.A., M.Sc.,
Steuerassistent

malischewski@wehberg.de



Die Umsatzsteuerliche Organschaft

Grundlagen und aktuelle Entwicklungen – Teil 2

(Fortsetzung des Beitrags aus der vorherigen Ausgabe)

In der letzten Ausgabe unserer Mandanteninformation sind die Grundlagen zur umsatzsteuerlichen Organschaft bereits vorgestellt worden. Die Finanzverwaltung hat die Rechtsprechung der letzten Jahre zum Thema Organschaft in ihrem Schreiben vom 26.05.2017 umgesetzt und den Umsatzsteueranwendungserlass relativ umfangreich angepasst. Die aktuelle Ausgabe geht nun vertiefend auf die neueren Entwicklungen ein.

Personengesellschaften als Organgesellschaften

Nach dem deutschen Gesetzeswortlaut konnten umsatzsteuerliche Organgesellschaften bisher ausschließlich juristische Personen sein. Diesem Verständnis hat der EuGH mit seinem Urteil vom 16.7.2015 (*Larentia + Minerva und Marenave*) eine Absage erteilt. In Folge hat auch der BFH entschieden, dass eine Personengesellschaft grundsätzlich ebenfalls als Organgesellschaft in ein übergeordnetes Unternehmen eingegliedert sein kann.

Entgegen dem eindeutigen Gesetzeswortlaut kann nun auch eine Personengesellschaft in ein übergeordnetes Unternehmen eingegliedert sein, wenn sie finanziell, wirtschaftlich und organisatorisch in das andere Unternehmen eingegliedert ist.

Die finanzielle Eingliederung einer Personengesellschaft setzt allerdings voraus, dass Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die ebenfalls in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind, sodass die erforderliche Durchgriffsmöglichkeit selbst bei der stets möglichen Anwendung des Einstimmigkeitsprinzips immer gewährleistet ist. Hierfür ist auch eine mittelbare Beteiligung ausreichend. Anders als bei juristischen Personen müssen hier alle Stimmen an der Personengesellschaft in der Hand des Organkreises liegen – eine Mehrheit der Stimmen reicht nicht aus.

Die vorgenannten Grundsätze über die Eingliederung einer Personengesellschaft in den einheitlichen Organkreis sind – soweit nicht alle Beteiligten eine frühere Anwendung beantragen – erst auf Umsätze anzuwenden, die nach dem 31.12.2018 ausgeführt werden.

Organisatorische Eingliederung

Besonders für bestehende Organschaften ist zu beachten, dass es zukünftig für die organisatorische Eingliederung nicht mehr ausreicht, dass der Organträger eine abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft verhindern kann. Vielmehr wird von der Rechtsprechung und Finanzverwaltung verlangt, dass der Organträger bei der Geschäftsführung (nicht nur Kraft finanzieller Beherrschung) seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann.

Nach dem BFH-Urteil vom 12.10.2016 kann die organisatorische Eingliederung ohne Personenidentität in den Leitungsgremien auch dann gegeben sein, wenn der Geschäftsführer der Organgesellschaft nach dem Anstellungsvertrag die Weisungen der Gesellschafterversammlung bzw. eines angestellten Dritten zu befolgen hat, der auf die Willensbildung der Gesellschafterversammlung einwirken kann und der zudem alleinvertretungsberechtigter Geschäftsführer des Organträgers ist. In Abschn. 2.8 Abs. 10 UStAE wird deshalb der Anstellungsvertrag gleichrangig neben Konzernrichtlinie und Geschäftsführerordnung gestellt. Damit werden die Möglichkeiten erweitert, die organisatorische Eingliederung auch ohne Personenidentität in der Geschäftsführung herbeizuführen.

Eine weitere Ergänzung betrifft die organisatorische Eingliederung durch Beherrschungsvertrag. Der Abschluss eines Beherrschungsvertrages führt regelmäßig zu einer organisatorischen Eingliederung – allerdings erst ab dem Zeitpunkt der Eintragung ins Handelsregister.

Organschaft im Insolvenzfall

Im Zuge der neueren Rechtsprechung des BFH zur Organschaft im Insolvenzfall hat die Finanzverwaltung ebenfalls die bisherigen Anwendungsgrundsätze im Umsatzsteueranwendungserlass angepasst. Grundsätzlich endet mit der Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft die organisatorische Eingliederung und damit die Organschaft. Dies gilt ausdrücklich auch bei Bestellung eines Sachverwalters im Rahmen der Eigenverwaltung nach §§ 270 ff. InsO. Wird ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt, endet die Organschaft mit dessen Bestellung bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, wenn der vorläufige Insolvenzverwalter den maßgeblichen Einfluss auf den Schuldner erhält und eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger nicht mehr möglich ist. Zwar hat die Gesellschafterversammlung der Organgesellschaft formal noch die Möglichkeit, Mehrheitsbeschlüsse zu fassen, die tatsächliche Kontrolle über die Organgesellschaft obliegt jedoch dem Sachverwalter.

Bei einem Wegfall der Organschaftsvoraussetzungen ist insbesondere darauf zu achten, dass Umsätze im Organkreis ab diesem Zeitpunkt als steuerbare Liefer- und Leistungsbeziehungen auf Ebene der einzelnen Gesellschaften abzurechnen sind.

Zu beachten ist weiter: Auch nach Beendigung der Organschaft haftet die Organgesellschaft für die vom Organträger geschuldeten Umsatzsteuer- und Vorsteuererrückforderungsbeträge nach § 73 AO, soweit diese vor Beendigung der Organschaft entstanden sind.

Handlungsempfehlungen

Zur Umsetzung der neuen Anforderungen des BMF für Personengesellschaften und der aktiven Willensdurchsetzung durch den Organträger wurde eine Über-

gangsfrist bis zum 31.12.2018 gewährt. Sollten sich im Konzernverbund Personengesellschaften befinden, so ist spätestens bis zu diesem Zeitpunkt zu prüfen, ob diese nach den neuen Vorgaben zukünftig in den umsatzsteuerlichen Organkreis einzubeziehen sind. Insoweit besteht kein Wahlrecht.

Auch wenn bisher bewusst die Rechtsform der Personengesellschaft gewählt worden ist, um eine Organschaft zu vermeiden, kann sich Handlungsbedarf ergeben. Um das Zustandekommen einer Organschaft zu verhindern, müsste nun ein Dritter Gesellschaftsanteile übernehmen.

Ist die Organschaft zu einer Personengesellschaft dagegen erwünscht und waren die Voraussetzungen dafür schon bisher erfüllt, kann auch eine rückwirkende Anwendung der neuen Grundsätze beantragt werden, wenn sich die am Organkreis Beteiligten übereinstimmend darauf berufen und soweit die Umsatzsteuerfestsetzungen verfahrensrechtlich noch änderbar sind.

Ausblick

In Deutschland treten die Folgen der umsatzsteuerlichen Organschaft bei Vorliegen der Voraussetzungen automatisch ein. Bereits seit längerem fordern die Wirtschaftsverbände hier mehr Rechtssicherheit für die Unternehmen und setzen sich für ein gesondertes Antrags- und Feststellungsverfahren ein. Ob die neue Bundesregierung diesen Punkt auf ihre Agenda nehmen wird, bleibt abzuwarten.



Stefanie Floren

Dipl.-Finanzwirtin (FH),
Steuerberaterin

floren@wehberg.de



Das neue Betriebsrentenstärkungsgesetz

Die gesetzlichen Änderungen im Überblick

Das Gesetz zur Stärkung der betrieblichen Altersversorgung (Betriebsrentenstärkungsgesetz), das weitgehend zum 01.01.2018 in Kraft getreten ist, soll den Verbreitungsgrad der betrieblichen Altersversorgung erhöhen und insbesondere Geringverdienern eine attraktive Betriebsrente ermöglichen. Aktuell hat auch die Finanzverwaltung ihr bisheriges BMF-Schreiben zur betrieblichen Altersversorgung (bAV) überarbeitet und an die Neuregelungen angepasst.

Erhöhung des steuerfreien Höchstbetrages

Der steuerfreie Höchstbetrag für Beiträge an Pensionskassen, Pensionsfonds und Direktversicherungen (= kapitalgedeckte bAV) wurde von bisher 4% auf 8% der Beitragsbemessungsgrundlage in der gesetzlichen Rentenversicherung – West – (BBG 2018: EUR 78.000) angehoben. Gleichzeitig wurde der bisherige zusätzliche Höchstbetrag von EUR 1.800 abgeschafft. In Summe erhöht sich das steuerfreie Volumen von bisher EUR 4.848 im Jahr 2017 auf EUR 6.240 im Jahr 2018.

Eine Sozialversicherungsfreiheit ist weiterhin nur bis 4% der BBG vorgesehen.

Abgrenzung Altzusage/Neuzusage

Altzusagen vor 2005 können nach § 40b EStG a. F. pauschal besteuert werden. Die Vergangenheit hat gezeigt, dass das Abstellen auf die Erteilung einer Versorgungszusage zum Stichtag 01.01.2005 zu Abgrenzungsschwierigkeiten führen kann. Die Abgrenzung erfolgt daher ab 2018 in der Weise, dass auf die Beitragsleistung abgestellt wird, die nach § 40b EStG „alt“ tatsächlich pauschal versteuert wurde. Wurde für einen Arbeitnehmer vor dem 01.01.2018 mindestens ein Beitrag nach § 40b EStG a.F. rechtmäßig pauschal besteuert, liegen für diesen Arbeitnehmer die Voraussetzungen für die Pauschalbesteuerung ein ganzes Leben lang vor.

BAV bei Auflösung eines Arbeitsverhältnisses

Arbeitnehmer können beim Ausscheiden aus einem Unternehmen zusätzliche Beiträge in ihre betriebliche Altersvorsorge einzahlen. Ab 2018 sind Beiträge bis zu 4% der BBG steuerfrei, vervielfältigt mit der Anzahl der Kalenderjahre, in denen das Arbeitsverhältnis bestanden hat. Dabei werden jedoch maximal 10 Kalenderjahre berücksichtigt. Somit ergibt sich für das Jahr 2018 ein maximal steuerfreies Volumen von EUR 31.200 (Erhöhung im Vergleich zum Jahr 2017 um EUR 7.800).

Schließen von Versorgungslücken bei ruhenden Arbeitsverhältnissen

Ebenfalls steuerfrei sind ab 2018 Nachzahlungen von Beiträgen zur Altersvorsorge für maximal 10 Kalenderjahre, in denen das erste Dienstverhältnis ruhte und in Deutschland kein steuerpflichtiger Arbeitslohn bezogen wurde. Hierdurch sollen Versorgungslücken wie beispielsweise Zeiten einer Entsendung ins Ausland, Elternzeiten und Sabbatjahre geschlossen werden. Maximal ist – ausgehend von der BBG 2018 – ein steuerfreier Nachzahlungsbetrag in Höhe von EUR 62.400 möglich.

Förderung zur bAV bei „Geringverdienern“

Ab 2018 wird erstmals ein Förderbetrag für Arbeitgeber zur kapitalgedeckten bAV für Geringverdiener eingeführt. Geringverdiener in diesem Sinne sind Arbeitnehmer (auch Teilzeitbeschäftigte), deren laufender Arbeitslohn im Zeitpunkt der Beitragsleistung nicht mehr als EUR 2.200 monatlich beträgt. Der zum Lohnsteuerabzug verpflichtete Arbeitgeber muss zur Inanspruchnahme des Förderbetrags zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn einen Beitrag zur kapitalgedeckten bAV von mindestens EUR 240 (maximal EUR 480) jährlich leisten. Der Arbeitgeber tritt also in Vorkasse und erhält dafür im Rahmen der nächsten Lohnsteuer-Anmeldung einen Betrag von 30% des geleisteten Beitrags auf seine



Lohnsteuerlast angerechnet. Wirtschaftlich wird also die bAV für Geringverdiener zu 70% vom Arbeitgeber und zu 30% vom Staat getragen.

BAV über Entgeltumwandlung

Der Arbeitgeber ist zukünftig grundsätzlich verpflichtet, bei einer Entgeltumwandlung den von ihm ersparten Arbeitgeberanteil an den Sozialversicherungsbeiträgen in pauschalierter Form (= 15% des umgewandelten Entgelts) zugunsten seines Arbeitnehmers an die durchzuführende Versorgungseinrichtung weiterzuleiten. Die Verpflichtung besteht allerdings nicht, wenn die Entgeltumwandlung im Rahmen von Direktzusagen oder Zusagen über Unterstützungskassen erfolgen. Außerdem kann in Tarifverträgen von der Regelung abgewichen werden. Diese Regelung gilt ab dem 01.01.2019 zunächst nur für neu abgeschlossene Entgeltumwandlungsvereinbarungen und ab dem 01.01.2022 für bestehende Entgeltumwandlungsvereinbarungen.

Das Sozialpartnermodell

Das Sozialpartnermodell ist eine Vereinbarung über eine bAV, die Tarifvertragsparteien, also Arbeitgeber und Gewerkschaften, in den Tarifvertrag aufnehmen können. Das Sozialpartnermodell gilt in allen Unternehmen, die dem entsprechenden Tarifvertrag unterliegen. Die bAV muss dann u.a. die folgenden vom Gesetzgeber festgelegten Bedingungen erfüllen:

Reine Beitragszusagen im Betriebsrentenrecht

Das Herzstück des Sozialpartnermodells (sog. „Nahles-Rente“) ist die Einführung der reinen Beitragszusage. Bei einer reinen Beitragszusage garantiert der Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer die Zahlung eines bestimmten Betrags in seine bAV. Für die Höhe der daraus resultierenden Altersrente gibt es keine Garantie. Die Besonderheit ist, dass es sich um eine Beitragszusage ohne Haftung des Arbeitgebers handelt. Als Leistungen aus dem Sozialpartnermodell sind ausschließlich Rentenzahlungen möglich, Kapitalzahlungen sind ausgeschlossen.

Verpflichtender Arbeitgeberzuschuss

Im Sozialpartnermodell muss der Arbeitgeber bereits ab dem 01.01.2018 bei einer Entgeltumwandlung einen Zuschuss von 15% auf den Betrag bezahlen, sofern er durch die Entgeltumwandlung Sozialversicherungsbeiträge spart. In Unternehmen ohne Sozialpartnermodell gilt der Zuschuss wie oben beschrieben frühestens ab dem 01.01.2019.

Anlage der Beiträge

Das Sozialpartnermodell kann über eine Direktversicherung, einen Pensionsfonds oder eine Pensionskasse umgesetzt werden.

Fazit

Die Erhöhung des steuerfreien Volumens zur bAV ist für eine Vielzahl von Arbeitnehmern in Deutschland von Bedeutung, wobei sicherlich von Nachteil ist, dass diese Erhöhung sozialversicherungsrechtlich nicht übernommen wird. Schätzungen der Unternehmensberatung Willis Towers Watson zufolge könnten zukünftig rund 65% (statt bisher 40%) der Arbeitnehmer in Deutschland über eine bAV verfügen. Darüber hinaus ist davon auszugehen, dass die Tarifvertragsparteien insbesondere auch die Förderung für Geringverdiener umsetzen werden. Aus außersteuerlicher Sicht sind die reinen Beitragszusagen im Betriebsrentenrecht hervorzuheben, die dazu führen, dass das Kapitalmarktrisiko vom Arbeitnehmer, nicht also vom Arbeitgeber, getragen wird.



Marc Geisler

Dipl.-Finanzwirt (FH),
Steuerberater

geisler@wehberg.de



Mahlzeitengestellung in einer fremd betriebenen Betriebskantine

Praktische Hinweise zur lohn- und umsatzsteuerlichen Behandlung

Fast alle größeren Unternehmen bieten ihren Mitarbeitern die Möglichkeit, sich arbeitstäglich in einer Betriebskantine zu verpflegen. Häufig bedient sich der Arbeitgeber hierzu eines externen Dienstleisters, der die Kantine betreibt, d.h. das Essen vor Ort zubereitet und den Arbeitnehmern serviert. Diese Mahlzeiten werden regelmäßig durch den Arbeitgeber bezuschusst, um die Belastung der Arbeitnehmer zu reduzieren. Hierdurch können sich sowohl lohnsteuerliche als auch umsatzsteuerliche Konsequenzen ergeben, die im Folgenden dargestellt sind.

Lohnsteuer

Zum Arbeitslohn zählen alle Einnahmen in Geld oder Geldeswert, die dem Arbeitnehmer im Rahmen des Dienstverhältnisses zufließen. Hierzu gehört auch Verpflegung, die dem Arbeitnehmer verbilligt durch den Arbeitgeber zur Verfügung gestellt wird.

Die Bewertung von Mahlzeiten erfolgt für lohnsteuerliche Zwecke grundsätzlich mit dem Sachbezugswert nach der Sozialversicherungsentgeltverordnung (SvEV) und zwar unabhängig davon, ob die Mahlzeiten durch eine unternehmenseigene oder fremd bewirtschaftete (bezuschusste) Kantine abgegeben werden.

Die Sachbezugswerte für tägliche Mahlzeiten belaufen sich ab dem Jahr 2018

a) für ein Frühstück auf EUR 1,73

b) für ein Mittag- oder Abendessen auf je EUR 3,23.

Als Arbeitslohn ist grundsätzlich der Sachbezugswert der Mahlzeit abzüglich des vom Arbeitnehmer zu zahlenden Entgelts anzusetzen. Sofern die Zuzahlung des Arbeitnehmers den Sachbezugswert übersteigt, liegt daher insoweit kein Arbeitslohn vor. Werden Mahlzeiten in einer Kantine zu unterschiedlichen Preisen ausgegeben, wird es nicht beanstandet, wenn der geldwerte Vorteil mit einem Durchschnittswert versteuert wird.

Auch ein Barzuschuss des Arbeitgebers, z. B. in Form von Essensmarken, führt nicht zu Arbeitslohn, sofern dieser Zuschuss den tatsächlichen Preis der Mahlzeit

nicht übersteigt und zudem den amtlichen Sachbezugswert der Mahlzeit um nicht mehr als EUR 3,10 übersteigt. Darüber hinaus muss sichergestellt sein, dass der Zuschuss tatsächlich nur für Mahlzeiten verwendet und der Arbeitnehmer den Zuschuss nur für tatsächliche Arbeitstage beanspruchen kann.

44 EUR-Freigrenze

Nach den Regelungen des § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG stellen Sachbezüge keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn dar, wenn die Freigrenze von monatlich EUR 44 nicht überschritten wird. Bei Mahlzeiten, die nach den amtlichen Sachbezugswerten bewertet werden, findet die 44 EUR-Freigrenze jedoch grundsätzlich keine Anwendung.

Pauschalbesteuerung

Der Arbeitgeber hat das Wahlrecht, die Differenz zwischen Sachbezugswert und Zuzahlung durch den Arbeitnehmer individuell oder gemäß § 40 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 EStG pauschal mit 25% zu besteuern. Bei Lohnsteuerpauschalierung sind weder Arbeitnehmer- noch Arbeitgeberbeiträge zur Sozialversicherung zu entrichten (§ 1 Abs. 1 Nr. 3 SvEV).

Umsatzsteuer

Bei der Abgabe von Mahlzeiten an Arbeitnehmer ist für eine zutreffende umsatzsteuerliche Würdigung zunächst zu unterscheiden, ob es sich um eine unternehmenseigene oder um eine nicht selbst betriebene Kantine handelt.

Bei einer vom Unternehmen mit eigenem Personal betriebenen Kantine lässt es die Finanzverwaltung aus Vereinfachungsgründen zu, als umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage ebenfalls die für lohnsteuerliche Zwecke maßgeblichen Sachbezugswerte zugrunde zu legen.

Bei einer fremd betriebenen Kantine ist weiter zu differenzieren, da die Bezuschussung der Mahlzeiten auf unterschiedliche Weise erfolgen kann. Im Rahmen



der Fremdbewirtschaftung kann der Unternehmer dabei Küchen- und Kantinenräume, sowie Kücheneinrichtungsgegenstände überlassen, ohne dass diese Gebrauchsüberlassung eine Auswirkung auf die Bemessungsgrundlage hat. In Abhängigkeit von der Ausgestaltung können sich folgende umsatzsteuerliche Konsequenzen ergeben:

1. Der Arbeitgeber rechnet mit dem Kantinenbetreiber über die Mahlzeiten ab und bezahlt diesem die vereinbarten Preise. Gleichzeitig behält der Arbeitgeber von den Arbeitnehmern einen Eigenanteil vom Arbeitslohn ein.

In diesem Fall liegt zum einen ein steuerbarer Umsatz zwischen dem Kantinenbetreiber und dem Arbeitgeber vor. Der Kantinenbetreiber muss all das der Besteuerung unterwerfen, was der Arbeitgeber ihm für die Leistung bezahlt. Der Arbeitgeber kann die Vorsteuer aus dieser Leistung abziehen, soweit die weiteren Voraussetzungen des § 15 UStG erfüllt sind. Der Arbeitgeber erbringt gegenüber seinem Arbeitnehmer darüber hinaus ebenfalls eine sonstige Leistung, die mit dem Entgelt, mindestens aber mit den bei dem Unternehmer entstandenen Kosten (Mindestbemessungsgrundlage) der Besteuerung zu unterwerfen ist

2. Der Arbeitnehmer erwirbt die Mahlzeit von dem Kantinenbetreiber. Er übergibt dabei eine Essensmarke mit einem bestimmten Wert und zahlt dem Kantinenbetreiber die Differenz zu dem üblichen Abgabepreis. Der Kantinenbetreiber rechnet über die Essensmarken mit dem Arbeitgeber ab.

Hierbei liegen ausschließlich sonstige Leistungen des Kantinenbetreibers an die Arbeitnehmer vor. Die Umsätze des Kantinenbetreibers bemessen sich dabei nach der Zahlung durch die Arbeitnehmer zuzüglich des Zuschusses des Arbeitgebers als Entgelt von Dritter Seite. Dem Arbeitgeber steht mangels Leistungsaustausch aus der Abrechnung des Kantinenbetreibers kein Vorsteuerabzug zu.

3. Der Kantinenbetreiber verkauft die Mahlzeiten im eigenen Namen und für eigene Rechnung an die Arbeitnehmer zu einem mit dem Arbeitgeber abgestimmten Preis. Der Arbeitgeber zahlt dem Kantinenbetreiber hierfür jährlich einen pauschalen Zuschuss, welcher nach dem zu erwartenden Verlust durch die vergünstigte Abgabe bemessen wird.

In diesem Fall liegen ausschließlich sonstige Leistungen des Kantinenbetreibers an die Arbeitnehmer vor. Der Zuschuss des Arbeitgebers als Entgelt von Dritter Seite fließt in die umsatzsteuerliche Bemessungsgrundlage ein. Dem Arbeitgeber steht mangels Leistungsaustausch mit dem Kantinenbetreiber kein Vorsteuerabzug zu.

Fazit

Bei der arbeitstäglichen (vergünstigten) Verpflegung von Arbeitnehmern sind sowohl lohnsteuerliche als auch umsatzsteuerliche Konsequenzen zu ziehen. Ein Arbeitgeber kann unter gewissen Voraussetzungen seinen Arbeitnehmern im Rahmen der Mahlzeitgestaltung steuerfreie Zuschüsse gewähren. Hierfür sind unterschiedliche Gestaltungen denkbar. Umsatzsteuerlich bestimmt die Art der Bezuschussung die vorliegenden Leistungsbeziehungen, sowie deren Bemessungsgrundlagen. In jedem Fall ist eine detaillierte Analyse der vertraglichen Vereinbarungen erforderlich.



Christopher Querbach

Dipl. Finanzwirt (FH)

querbach@wehberg.de



Datenschutz-Grundverordnung

EU-weite Vereinheitlichung des Datenschutzes mit weitreichenden Folgen

Bereits am 25.05.2016 hat das EU-Parlament die „Verordnung des europäischen Parlaments zum Schutz natürlicher Personen bei der Verarbeitung personenbezogener Daten und zum freien Datenverkehr“, kurz: „EU-Datenschutz-Grundschutzverordnung“ verabschiedet. Zwei Jahre später, d.h. ab dem 25.05.2018, soll diese die national geltenden Gesetze ersetzen.

Die EU verfolgt das Ziel, das Datenschutzrecht an den technologischen Fortschritt anzupassen, die Betroffenenrechte weiter zu stärken und durch vereinfachte Verfahren eine europaweite Vereinheitlichung des Rechts und dessen Anwendung zu erreichen. Wie auch das nationale Bundesdatenschutzgesetz, findet die Grundverordnung bei jeder Verarbeitung personenbezogener Daten Anwendung. Hiernach betrifft es alle Informationen, die sich auf eine identifizierte oder identifizierbare natürliche Person beziehen. Die Verordnung umfasst grundsätzlich alle ERP- oder CRM-Systeme, in denen die vorgenannten Daten gespeichert, verarbeitet oder übermittelt werden.

Die Datenschutz-Grundverordnung beinhaltet in ihrer aktuellen Fassung noch zahlreiche Öffnungsklauseln, die nun in nationales Recht umzusetzen sind. Im Folgenden sollen die wesentlichen Änderungen sowie Konsequenzen für Unternehmen, die personenbezogene Daten verarbeiten, aufgezeigt werden.

Verantwortlichkeiten

Bedingt durch scheinbar unbedeutende Änderungen von Begrifflichkeiten, nimmt die EU-Datenschutz-Grundverordnung künftig alle natürlichen oder juristischen Personen, Behörden, Einrichtungen oder andere Stellen in die Verantwortung, die allein oder gemeinsam mit anderen über die Zwecke und die Mittel der Verarbeitung personenbezogener Daten entscheiden. Dies ist eine grundlegende Änderung zum noch geltenden Bundesdatenschutzgesetz, das bislang die „verantwortliche Stelle“, also den Datenschutzbeauftragten, nennt. Ab

dem 25.05.2018 wird Bezug genommen auf den „Verantwortlichen“, d.h. es wird somit die z.B. die Unternehmensleitung oder die Geschäftsführer direkt in die Verantwortung genommen.

Rechtfertigung für die Datenerhebung und -verarbeitung

Auch nach dem 25.05.2018 gilt weiterhin das Verarbeitungsverbot personenbezogener Daten mit Erlaubnisvorbehalt. Für jede Verarbeitung muss zwingend eine entsprechende Rechtfertigung vorliegen. Zu den Zulässigkeitstatbeständen zählen daher

- *die Verarbeitung auf Grundlage der Einwilligung des Betroffenen,*
- *die Verarbeitung zu Zwecken der Vertragserfüllung,*
- *die Verarbeitung zur Erfüllung rechtlicher Pflichten sowie*
- *die Verarbeitung zur Verfolgung überwiegender Interessen.*

Liegt einer der vorgenannten Tatbestände vor, sind Unternehmen dazu berechtigt, personenbezogene Daten zu verarbeiten. Es gilt jedoch das Prinzip der Datensparsamkeit, d.h. es dürfen nur die zur Verarbeitung notwendigen Daten erhoben werden.

Dokumentations- und Rechenschaftspflichten

Grundlegende Änderungen im Bereich der Dokumentations- und Rechenschaftspflichten schafft Artikel 5 der Datenschutz-Grundverordnung. Zukünftig muss der Verantwortliche die Einhaltung der Grundsätze für die Verarbeitung personenbezogener Daten sicherstellen und deren Einhaltung nachweisen (sog. Rechenschaftspflicht). Das Unternehmen muss jederzeit nachweisen können, dass die technisch-organisatorischen Anforderungen an die Verarbeitung personenbezogener Daten eingehalten werden.



Hieraus folgen umfangreiche Dokumentationspflichten für die verarbeitenden Unternehmen. Zukünftig ist es nicht mehr die Pflicht der Aufsichtsbehörde den Nachweis zu erbringen, dass eine Datenerhebung ohne rechtliche Grundlage erfolgt, sondern Aufgabe des Unternehmens, sich bezüglich solcher Vorwürfe entsprechend zu entlasten.

Eine Datenschutz-Dokumentation sollte daher folgende Punkte umfassen:

- *die Grundsätze zur Erhebung und Verarbeitung personenbezogener Daten,*
- *die daraus folgenden Risiko- und Datenschutzfolgeabschätzungen,*
- *bereits identifizierte Datenschutzrisiken,*
- *die internen Datenschutz- und IT-Sicherheitsrichtlinien sowie*
- *die Nachweise über die durchgeführten Datenschutzbildungen.*

Unternehmen müssen daher ihre datenverarbeitenden Prozesse analysieren und dokumentieren, die entsprechenden Rechtsgrundlagen aufzeichnen und einen Löschprozess implementieren. Weiterhin muss ein Verzeichnis über die Verarbeitung personenbezogener Daten geführt werden. Zusätzlich ist ein Verzeichnis über alle Auftragsdatenverarbeiter zu führen.

Härtere Sanktionen und Meldepflichten

Das Nichtvorhalten der notwendigen Dokumentationen, wie auch eine Verarbeitung ohne das Vorliegen einer Rechtsgrundlage, stellen Rechtsverstöße dar. Auch die Nichtgewährung der Rechte eines Betroffenen, allgemeine Verstöße gegen die Grundsätze der Datenverarbeitung oder das Nichtverwenden von organisatorischen und technischen Maßnahmen bezüglich des Schutzes personenbezogener Daten werden zukünftig sanktioniert.

Wird einem Unternehmen eine Datenpanne, also die Verletzung des Schutzes der personenbezogenen Daten, bekannt, so ist eine entsprechende Meldung innerhalb

von 72 Stunden an die Aufsichtsbehörde vorzunehmen. Jede weitere Verzögerung der Meldung muss begründet werden (z.B. Feiertage oder Betriebsferien).

Durch das noch geltende Bundesdatenschutzgesetz besteht derzeit ein Bußgeldrahmen in Höhe von EUR 300.000,00. Zukünftig steht den Aufsichtsbehörden kein Ermessen mehr darüber zu, ob ein Bußgeld festgesetzt wird, da jeder Verstoß zu sanktionieren ist. Die Höchstgrenzen liegen dabei zwischen 4% des global erzielten Unternehmensumsatzes oder alternativ bei bis zu EUR 20 Mio. Bei der Bemessung der Bußgelder werden Kriterien, wie z.B. die Schwere und die Dauer des Verstoßes, ob Vorsatz oder Fahrlässigkeit vorlag oder die Art und Weise, wie die Aufsichtsbehörde Meldung von dem Verstoß erhalten hat, berücksichtigt.

Handlungsempfehlung

Aus der Datenschutz-Grundverordnung resultieren für die Unternehmen erhebliche Organisationspflichten. Unternehmen sollten daher rechtzeitig den Handlungsbedarf analysieren, da die neue Verordnung bereits ab Mai 2018 greift. Erste Erfahrungen in der praktischen Umsetzung zeigen, dass der Umsetzungs- und Handlungsbedarf nicht unterschätzt werden darf. Dies gilt im Besonderen mit Blick auf die weitreichenden Dokumentations- und Rechenschaftspflichten. Der Handlungsbedarf wird regelmäßig verschärft, wenn Unternehmen mit Konzernstrukturen bzw. mit umfangreichen Auslandsbeziehungen betroffen sind. Unternehmen sind daher gut beraten, die verschärften Datenschutzerfordernisse als Teil des Compliance-Systems zu verstehen und deren Einhaltung laufend zu überwachen.



Karina Stein

Informatikkauffrau,
B.Sc. Wirtschaftswissenschaften
stein@wehberg.de



Brexit: vorsichtig vorsorgen – Teil I

Worauf sich Unternehmen im Geschäft mit Großbritannien schon jetzt einstellen sollten

Ob und unter welchen Bedingungen Großbritannien aus der EU austreten wird, ist derzeit mehr als ungewiss. Sicher ist nur: im März 2019 kann es soweit sein. Das gibt betroffenen Unternehmen nur noch wenig Zeit, sich vorzubereiten. Doch worauf? Und wie? Wir stellen das Thema bezogen auf die wichtigsten Rechtsgebiete in dieser und in der nächsten „Mandanteninformationen“ vor.

Wen betrifft der Brexit?

Jedes Unternehmen, das wirtschaftlich mit Großbritannien verbunden ist, sollte die aktuellen Entwicklungen im Auge behalten. Der Brexit kann Auswirkungen auf den Export nach und den Import aus Großbritannien haben, so dass alle Unternehmen betroffen sind, die sich hier unmittelbar engagieren. Betroffen sind natürlich auch Unternehmen mit Niederlassungen im Vereinigten Königreich. Auch indirekte Auswirkungen sind möglich: für alle, die als Zulieferer zu Endprodukten beitragen, die nach Großbritannien exportiert werden, oder die Produkte mit Komponenten aus dem Vereinigten Königreich nutzen.

Was wäre der Worst Case?

Aus rechtlicher Sicht wäre die wohl schlechteste Entwicklung ein ungeregelter Austritt Großbritanniens aus der EU. Dazu wird es kommen, wenn die EU und das Vereinigte Königreich sich nicht auf einen Austrittsvertrag einigen. Dann wird nämlich im März 2019 Großbritannien automatisch aus der EU ausscheiden – es sei denn, London nimmt die Austrittserklärung zurück oder alle Staaten der EU stimmen einer Verlängerung des Verhandlungszeitraums über die Modalitäten des Austritts zu.

Die europäischen wirtschaftlichen Grundfreiheiten

Kommt es zu einem ungeregelten Austritt, so entfällt von einem Tag auf den anderen die Zollunion. Wird sie nicht durch ein Handelsabkommen ersetzt, so werden in Zukunft für alle Waren, die von oder nach Großbritannien geliefert werden, Zölle anfallen.

Im Laufe der Zeit könnten sich die technischen Standards für alle möglichen Produktkategorien in unterschiedliche Richtungen bewegen. Jede Harmonisierung hinge dann vom guten Willen Großbritanniens ab, europäische Standards auch in Zukunft zu übernehmen. Komplexer wird in jedem Fall die Ausfuhr von Dual-Use-Gütern nach Großbritannien. Zivile Produkte, die auch militärisch genutzt werden können, sind nur in der EU frei handelbar. Für Großbritannien werden in Zukunft dieselben komplexen Genehmigungsvorbehalte gelten, wie für jedes andere Land außerhalb der EU.

Neben dem freien Warenverkehr entfallen auch der freie Dienstleistungs- und der freie Kapital- und Zahlungsverkehr, was insbesondere den Banken- und Versicherungssektor betrifft, und zwar sowohl für Anbieter als auch für Abnehmer. Bestehende Verträge in diesem Bereich werden natürlich weiter gelten, aber Entwicklungen der europäischen Rechtsprechung für solche oft langfristigen Verträge wird Großbritannien in der Zukunft nicht mehr nachvollziehen müssen. Die Arbeitnehmerfreizügigkeit fällt fort, was für solche Unternehmen Probleme bereiten kann, die britische Staatsangehörige beschäftigen oder deren Arbeitnehmer nach Großbritannien entsandt sind. Mit dem Wegfall der Niederlassungsfreiheit werden Verlagerungen von Firmensitzen nach Großbritannien oder die Gründung von Tochterunternehmen dort schwierig und kostspielig. Unternehmen, die noch mit britischen Rechtsformen mit Sitz in der EU operieren (z.B. eine Ltd.), müssen mit dem Verlust der damit verbundenen Vorteile rechnen.



Allgemeines Vertragsrecht

Bestehende Verträge mit britischen Geschäftspartnern müssen in der Regel auch nach einem Austritt Großbritanniens aus der EU eingehalten werden. Der Brexit allein wird kaum ausreichen, um sich z.B. auf die deutschen Regeln zum Wegfall der Geschäftsgrundlage oder die britische „frustration of contract“ zu berufen. Sehr zweckmäßig ist es aber, bei neuen langfristigen Verträgen mit britischen Geschäftspartnern eine „Brexit-Klausel“ zu vereinbaren, die beiden Parteien das Recht auf eine Vertragsanpassung an die Brexit-Bedingungen oder ein Kündigungsrecht einräumt. Bestehende Verträge sollten schon jetzt darauf überprüft werden, ob erwartbare Risiken des Brexit mit vorsorgenden Zusatzvereinbarungen abgedeckt werden können. Denkbar wäre z.B. eine Preisanpassungsklausel für den Fall, dass neue Zölle oder Beschaffungspreise eine bestimmte Höhe überschreiten.

Nach einem unregulierten Brexit wird auch unsicher sein, nach welchem nationalen Recht die Verträge mit britischen Geschäftspartnern zu beurteilen sind, da in Großbritannien u.U. andere Regeln als in der EU für die Ermittlung des Rechts gelten, das auf internationale Sachverhalte anwendbar ist. Soweit möglich, sollte man versuchen, auf international vereinheitlichtes Recht auszuweichen, bei Kauf- und Lieferverträgen zum Beispiel auf das UN-Kaufrecht und die Incoterms. Von einer Rechtswahl zugunsten des englischen Rechts ist in jedem Fall abzuraten, weil ein Brexit, auch ein geregelter, zu erheblichen Änderungen auch im nationalen britischen Recht führen wird, die derzeit noch nicht absehbar sind.

Vertriebsrecht

Kurzfristig wird sich am Recht der Handelsvertreter, wie es durch die entsprechende EU-Richtlinie vorgegeben war, auch in Großbritannien nichts ändern. Mittelfristig

werden sich das britische Recht und vor allem die britische Rechtsprechung aber von den europäischen Normen entfernen. Der Brexit eröffnet auch neue Möglichkeiten: wenn Großbritannien nicht mehr EU-Mitglied ist, können u.U. allein dort tätige Handelsvertreter, mit denen deutsches Recht vereinbart wird, vom Anspruch auf Handelsvertreterausgleich ausgeschlossen werden.

Eine Auslegungsunsicherheit werden solche Vertragsklauseln darstellen, in denen wegen des Territoriums pauschal auf die Mitgliedstaaten der EU Bezug genommen wird. Bei solchen Formulierungen war schon immer unklar, ob sie als statische oder als dynamische Verweisung zu verstehen sind, ob also die Mitgliedstaaten zum Zeitpunkt der Formulierung der Klausel gemeint sind oder alle Änderungen im Mitgliederbestand der EU nachvollzogen werden müssen. Das mag sich oft aus dem Zusammenhang des Vertrags ergeben, sicherer ist es aber, der zukünftigen Auslegung durch die Gerichte gar keinen Raum zu lassen und ggf. schon jetzt eine klarstellende Zusatzklausel zu vereinbaren.

Ausblick

Der zweite Teil dieses Artikel wird sieben weiteren wichtigen Rechtsgebieten gewidmet sein und mit einer Handlungsempfehlung abschließen. Wegen der Vielzahl der vom Brexit betroffenen Rechtsgebiete ist die Darstellung allerdings keinesfalls erschöpfend.

(Beitrag wird in der nächsten Ausgabe fortgesetzt)



Prof. Dr. Jörn Westhoff

Rechtsanwalt, M.A.
 Fachanwalt für
 Internationales Wirtschaftsrecht,
 Ostasienwissenschaftler
westhoff@wehberg.de



Das Entgelttransparenzgesetz aus der Perspektive des Abschlussprüfers

Zusammenhang zwischen Entgeltbericht und Abschlussprüfung

Hintergrund: Entgeltlücke

Das statistische Bundesamt hat bei einer Untersuchung festgestellt, dass unter Berücksichtigung erwerbsbiografischer Unterschiede zwischen Frauen und Männern sowie struktureller Faktoren, im Jahr 2016 eine sogenannte „bereinigte Entgeltlücke“ von ca. 7% zwischen den Geschlechtern vorhanden war.

Am 06.07.2017 ist daher das Gesetz zur Förderung der Transparenz von Entgeltstrukturen zwischen Frauen und Männern (Entgelttransparenzgesetz – Entg-TranspG) in Kraft getreten. Mit dem EntgTranspG soll u.a. die oben genannte Entgeltlücke verringert werden, indem neben anderen Instrumenten (individueller Auskunftsanspruch, betriebliches Prüfverfahren), der Entgeltbericht eingeführt worden ist. Nach den neuen Vorschriften sind bestimmte Unternehmen (mehr als 500 Beschäftigte und Pflicht zur Aufstellung eines Lageberichtes) verpflichtet, alle fünf oder drei Jahre (tarifgebunden / nicht tarifgebunden) diesen Entgeltbericht mit bestimmten Inhalten zu verfassen und als Anlage zum Lagebericht im Bundesanzeiger offenzulegen. Der Entgeltbericht ist erstmals im Jahr 2018 zu erstellen.

Prüfungspflicht durch den Abschlussprüfer?

Der Entgeltbericht ist als Anlage zum Lagebericht zu veröffentlichen. Der Lagebericht selbst unterliegt nach den Bestimmungen des HGB der Prüfungspflicht (soweit das Unternehmen prüfungspflichtig ist). Im Allgemeinen wird das EntgTranspG so verstanden, dass der Entgeltbericht nicht Bestandteil des Lageberichts ist. Im Sprachgebrauch der Wirtschaftsprüfer handelt es sich bei dem Entgeltbericht vielmehr um „zusätzliche Informationen“, die zusammen mit den der Prüfungspflicht unterliegenden Bestandteilen „Jahresabschluss“ und „Lagebericht“ der Öffentlichkeit zugänglich gemacht werden (IDW PS 202).

Daher muss der Abschlussprüfer auf Basis der Grundsätze der ordnungsmäßigen Abschlussprüfung den Entgeltbericht kritisch lesen. Aus den Gesetzesvorschriften lässt sich eine weitergehende Prüfungspflicht des Abschlussprüfers nicht ableiten.

Konsequenzen für die Abschlussprüfung bei Pflichtverletzung

Für den Fall, dass das zu prüfende Unternehmen einen falschen oder sogar keinen Entgeltbericht erstellt, können sich trotz der Nicht-Prüfungspflicht des Entgeltberichtes Konsequenzen ergeben.

Der Abschlussprüfer unterliegt nach § 321 Abs. 1 S. 3 HGB der sogenannten Redepflicht. Zwar bleibt der Bestätigungsvermerk von einem fehlerhaften oder fehlenden Entgeltbericht unberührt, da sich der Bestätigungsvermerk nur auf den Jahresabschluss bzw. Lagebericht bezieht, zu dem der Entgeltbericht lediglich Anlage ist. Allerdings liegt nach Literaturmeinung ein schwerwiegender Gesetzesverstoß vor, über den an prominenter Stelle im Prüfungsbericht im Rahmen der Redepflicht des Abschlussprüfers zu berichten ist.

Handlungsempfehlungen

Nicht nur zur Vermeidung einer nicht vorteilhaften Berichterstattung des Abschlussprüfers, sondern grundsätzlich zur Beachtung einer verantwortungsbewussten Unternehmensführung, ist ein rechtzeitiges Befassen mit dem neuen Entgeltbericht empfehlenswert. Hierzu bietet es sich an, z.B. die Personalabteilung zu beauftragen, sich mit dem EntgTranspG auseinanderzusetzen und ggf. rechtlichen Rat einzuholen.



Dirk Weischede

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

weischede@wehberg.de

2018 >>> 2019

Der neue Bestätigungsvermerk

Doch erst ab 2019 und in nochmals geänderter Fassung!

In unserer Mandanteninformation III.2017 hatten wir bereits über den neuen Bestätigungsvermerk berichtet. Nachdem der neue Bestätigungsvermerk fast schon beschlossene Sache war (Entwurf des IDW PS 400), gab es auf den letzten Metern noch eine bedeutende Änderung.

Es passiert selten, dass das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) den Entwurf eines Prüfungsstandards nochmal wesentlich modifiziert. Immerhin ist im Zeitpunkt, zu dem der Entwurf eines Prüfungsstandards veröffentlicht wird, viel Zeit mit Recherchen sowie Diskussionen unter Fachleuten verbracht worden. So hat es in der Vergangenheit in der finalen Fassung eines Prüfungsstandards meist nur noch redaktionelle Veränderungen gegenüber der Entwurfsfassung gegeben. Hiervon ist man auch hinsichtlich des Entwurfs des Prüfungsstandards zum neuen Bestätigungsvermerk ausgegangen.

Prüfungsstandard zum uneingeschränkten Bestätigungsvermerk

Der neue IDW PS 400 wurde am 30.11.2017 final verabschiedet. Er umfasst viele Regelungen, die den Bestätigungsvermerk betreffen. Der Bestätigungsvermerk ist das dokumentierte Ergebnis einer Abschlussprüfung des Jahresabschlusses bzw. des Lageberichts und hat daher bei der Abschlussprüfung eine herausragende Bedeutung.

Wie in der Mandanteninformation III.2017 beschrieben, wird sich der Wortlaut und der Umfang des Bestätigungsvermerks künftig deutlich verändern. In der Entwurfsfassung liegt der Umfang bei etwa sechs DIN A4-Seiten.

1. Änderung: Keine Zweiteilung des Bestätigungsvermerks

Eine wesentliche Änderung zum gegenwärtigen Bestätigungsvermerk lag ursprünglich in der zweiteiligen Beurteilungsstruktur. So war in der Entwurfsfassung des IDW PS 400 vorgesehen, dass der Bestätigungsvermerk zwei unterschiedliche Ergebnisse beschreiben konnte. So wollte man voneinander unabhängige Beurteilungen von Jahresabschluss und Lagebericht erreichen.

Diese getrennten Prüfungsurteile hätten dazu führen können, dass z.B. eine Einwendung im Jahresabschluss zu einer Einschränkung oder Versagung des Bestätigungsvermerks für den Jahresabschluss geführt hätte, während der Lagebericht möglicherweise weiter uneingeschränkt hätte testiert werden können.

Diese Zweiteilung ist im endgültigen Prüfungsstandard zum Bestätigungsvermerk aufgegeben worden. Nunmehr bleibt es bei einem Gesamturteil für Jahresabschluss und Lagebericht.

2. Änderung: Zeitlicher Anwendungsbereich verschoben

Der neue Bestätigungsvermerk war für die kommende Prüfungssaison 2018 avisiert worden. Er sollte also erstmals Abschlussprüfungen für Unternehmen betreffen, deren Geschäftsjahr am 31.12.2017 endete (Geschäftsjahr = Kalenderjahr). Der IDW Prüfungsstandard gilt im Regelfall nun für die Prüfung von Abschlüssen für Berichtszeiträume, die am oder nach dem 15.12.2017 beginnen, mit der Ausnahme von Rumpfgeschäftsjahren, die vor dem 31.12.2018 enden. Im Ergebnis verschiebt sich der zeitliche Anwendungsbereich nun um ein Jahr.

Was hat sich gegenüber der Entwurfsfassung nicht geändert?

Hinsichtlich seines Umfangs gibt es in der finalen Fassung gegenüber dem Entwurf keinen Unterschied. Es bleibt im Ergebnis dabei, dass der künftige Bestätigungsvermerk individueller auf das jeweilige geprüfte Unternehmen zugeschnitten sein wird.



Dirk Weischede

Wirtschaftsprüfer,
Steuerberater

weischede@wehberg.de

In eigener Sache

Bereits während ihres Studiums an der TU Dortmund und der FernUniversität in Hagen war Frau Alina Christin Kickert als Werkstudentin für eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft am Standort Dortmund tätig. Nach Abschluss des Masterstudienganges der Wirtschaftswissenschaften mit den Schwerpunkten Rechnungslegung, Wirtschaftsprüfung sowie betriebswirtschaftliche Steuerlehre ist Frau Kickert seit November 2017 als Prüfungs- und Steuerassistentin für die Dr. Wehberg und Partner GbR tätig.



Seit Oktober 2017 verstärkt Herr Marc-Sebastian Malischewski die Steuerabteilung der Dr. Wehberg und Partner GbR als Steuerassistent. Herr Malischewski hat sowohl das Bachelorstudium an der FH Bochum sowie das Masterstudium an der Heinrich-Heine Universität in Düsseldorf im Fachbereich Betriebswirtschaftslehre erfolgreich abgeschlossen und bereitet sich nun auf das Steuerberaterexamen vor.



Seit November 2017 verstärkt Herr Dipl. Finanzwirt (FH) Christopher Querbach die Steuerabteilung der Dr. Wehberg und Partner GbR. Herr Querbach hat das duale Studium an der Fachhochschule für Finanzen in Nordkirchen und in der Finanzverwaltung absolviert. Nach Beendigung des Studiums war er im Bereich der Veranlagung von Einzelunternehmen, Körperschaften und Personengesellschaften in den Finanzämtern Hagen und Iserlohn tätig. Herr Querbach hat im Februar 2018 das Steuerberaterexamen erfolgreich abgelegt und wird in Kürze als Steuerberater bestellt.



Allgemeine Steuerzahlungs- und Sozialversicherungstermine im II. Quartal 2018

Fälligkeit		Ende der Schonfrist
Dienstag, 10.04.2018	Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Vierteljahres- und Monatszahler)	13.04.2018
Dienstag, 24.04.2018	Meldung SV-Beiträge	
Mittwoch, 25.04.2018	ZM 03/2018	
Donnerstag, 26.04.2018	Zahlung SV-Beiträge fällig	
Donnerstag, 10.05.2018	Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Vorauszahlung)	
	Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Monatszahler)	14.05.2018
Dienstag, 15.05.2018	Gewerbesteuer Grundsteuer (Vorauszahlung)	18.05.2018
Freitag, 25.05.2018	Meldung SV-Beiträge, ZM 04/2018	
Dienstag, 29.05.2018	Zahlung SV-Beiträge fällig	
Montag, 11.06.2018	Einkommensteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Vorauszahlung)	
	Umsatzsteuer, Lohnsteuer, Kirchensteuer, Solidaritätszuschlag (Monatszahler)	14.06.2018
Montag, 25.06.2018	Meldung SV-Beiträge, ZM 05/2018	
Mittwoch, 27.06.2018	Zahlungs SV-Beiträge fällig	

DR. WEHBERG UND PARTNER GbR
Wirtschaftsprüfer · Rechtsanwälte · Steuerberater



Herausgeber:

Dr. Wehberg und Partner GbR
Feithstraße 177 · 58097 Hagen
Postfach 39 44 · 58039 Hagen
Tel. +49 (0) 2331 / 10 98-0
Fax +49 (0) 2331 / 10 98-30

Verantwortlicher Redakteur:

Dr. Ahmet Yilmaz – Wirtschaftsprüfer, Steuerberater
yilmaz@wehberg.de

In den einzelnen Beiträgen können die angesprochenen Themen nicht so ausführlich dargestellt werden, dass eine persönliche Beratung ersetzt werden kann. Wenn Sie Beratungs- oder Handlungsbedarf haben, so sprechen Sie uns gerne an bzw. nehmen mit der jeweiligen Autorin oder dem Autor Kontakt auf.

Diese Mandanteninformation ist als PDF-Datei auf der Homepage www.wehberg.de als Download verfügbar sowie auch per E-Mail regelmäßig zu beziehen. Eine kurze Nachricht an redaktion@wehberg.de genügt.



[Direktlink zur Online-PDF-Ausgabe >>>](#)