

Nr. 01 / Januar 2022



Newsletter

DIHK Steuern | Finanzen | Mittelstand

In dieser Ausgabe:

Editorial	2
Aktuelle Haushaltspolitik	3
Bundesregierung stockt mit neuen Schulden Klimafonds auf	3
Energie- und Klimafonds erzielt 2021 Rekordeinnahmen	4
Steuereinnahmen im November 2021 verzeichnen weiterhin Zuwachs	4
Internationale und europäische Steuerpolitik	5
Programm der französischen EU-Ratspräsidentschaft vorgestellt	5
Vorgehen gegen Briefkastenfirmen ohne ausreichende wirtschaftliche Aktivität	6
Corona-Wiederaufbau für die Wirtschaft mittels NextGenerationEU	7
EU-Budget will Schuldenzurückzahlung sicherstellen	8
OECD veröffentlicht „Model Rules“ zur globalen Mindeststeuer	9
EU-Richtlinienentwurf zur globalen Mindeststeuer (Säule 2) veröffentlicht	11
Aktuelle Steuerpolitik und Steuerrecht	12
Ermäßigter Umsatzsteuersatz für digitale Medien	12
Umsatzsteuer bei Nutzung eines Konsignationslagers im EU-Ausland	14
Zusätzlichkeitserfordernis bei Gehaltsumwandlung	16
Mittelstand	17
Antragsstopp beim Zentralen Innovationsprogramm Mittelstand	17
Immer mehr Nachfolgerinnen und Nachfolger gesucht	18

Auch der Jahresbeginn 2022 ist für viele Unternehmen durch die Corona-Pandemie geprägt. Trotz der Tatsache, dass mittlerweile rund drei Viertel der Bevölkerung zweifach und knapp die Hälfte aller Bürger dreifach gegen Corona geimpft sind, breitet sich die Omikron-Variante des Virus aus und erzwingt neue Restriktionen, um eine weitere Ausbreitung zu stoppen und negative Folgen zu begrenzen. Diese Entwicklung belastet die Wirtschaft auch zu Beginn dieses Jahres erheblich. Hinzu kommen Herausforderungen für die hiesigen Unternehmen, die lediglich zum Teil auf die Corona-Pandemie zurückzuführen sind, wie Störungen internationaler Lieferketten.

Die neue Bundesregierung startet in einer Zeit großer Herausforderungen. Wir beschreiben in unserem ersten Newsletter 2022 deren Vorgehensweise beim Bundeshaushalt und der finanziellen Ausstattung des Energie- und Klimafonds. Den Fonds will die neue Bundesregierung zu einem Klima- und Transformationsfonds weiterentwickeln. Dabei gehen wir auch auf die verfassungsrechtlichen Bedenken ein, die bei einer Anhörung im Bundestag diskutiert wurden. Die Einnahmen des Fonds waren bereits im vergangenen Jahr gestiegen, weil die Preise der CO₂-Zertifikate deutlich zugelegt haben. Ergänzend zum EU-Emissionshandel startete 2021 das nationale Emissionshandelssystem für die Bereiche Wärme und Verkehr, mit dem ebenfalls bereits erhebliche Einnahmen erzielt wurden. Aus dem Fonds sollen zusätzliche Klimaschutzmaßnahmen und Maßnahmen zur Transformation der deutschen Wirtschaft finanziert werden.

Schon vor Corona wurden in vielen mittelständischen Betrieben in Deutschland Nachfolger/innen gesucht. Wir berichten über eine Studie des Instituts für Mittelstandsforschung, nach der in diesem Jahr rd. 38.000 Übergaben anstehen. Beim Zentralen Innovationsprogramm Mittelstand (ZIM), für viele Unternehmen eine wichtige Unterstützung der Innovationsaktivitäten, besteht seit einigen Monaten ein Antragsstopp. Laut Koalitionsvertrag sollen Förderprogramme wie das ZIM bedarfsgerecht und flexibel ausgestattet und dynamisch fortgeschrieben werden. Wir berichten über die diesbezüglichen Perspektiven der neuen Bundesregierung. Informationen bieten wir zum eingeführten ermäßigten Umsatzsteuersatz für digitale Medien und zur Umsatzsteuer bei Nutzung eines Konsignationslagers im EU-Ausland.

Unser Blick nach Brüssel: Die EU konkretisiert die jüngsten OECD-Vereinbarungen zur Mindestbesteuerung. Wir erläutern den Richtlinienentwurf der EU-Kommission zu einer globalen effektiven Mindeststeuer, mit dem die Beschlüsse des Inclusive Framework on BEPS (IF) umgesetzt werden sollen. Grundlage für die Richtlinie sind die von der OECD vorgelegten Musterregelungen zur Umsetzung einer effektiven Mindestbesteuerung. Ferner berichten wir über das Programm der französischen EU-Ratspräsidentschaft in der ersten Hälfte des Jahres und die Einrichtung einer Online-Plattform, auf der regelmäßig über die Jahresberichte der EU-Kommission zur Aufbau- und Resilienzfähigkeit berichtet werden soll. Zudem erläutern wir in diesem Newsletter die Empfehlungen der EU-Kommission für die Mitgliedstaaten, wie die missbräuchlichen Nutzungen von sog. Briefkastenfirmen aufgedeckt werden können.

Bundesregierung stockt mit neuen Schulden Klimafonds auf

Kurz vor Jahresende 2021 hat die neue Bundesregierung den Entwurf für ein zweites Nachtragshaushaltsgesetz 2021 eingebracht: Der Gesetzentwurf sieht vor, dem Energie- und Klimafonds (EKF), einem Sondervermögen des Bundes, 60 Milliarden Euro zuzuführen. Ein umstrittenes Vorhaben.

Die Gesamtausgaben des Bundeshaushalts sollen 2021 nunmehr 572,7 Milliarden Euro betragen. Die bisherige Planung sah Ausgaben in Höhe von 547,7 Milliarden vor. Der Gesetzentwurf sieht dabei keine Erhöhung der Kreditermächtigung vor, die sich für 2021 auf 240 Milliarden beläuft. Vielmehr plant die neue Bundesregierung mit Mehreinnahmen und Minderausgaben im Vergleich zu den bisherigen Haushaltsansätzen.

Diskussion um Zulässigkeit der Neuverschuldung für den EKF zu erwarten

Die maximale Neuverschuldung in Höhe von 240 Milliarden Euro für 2021 war nur möglich, weil der Bundestag im April 2021 ein zweites Mal nach 2020 eine außergewöhnliche Notsituation im Sinne der Schuldenregel des Grundgesetzes festgestellt und somit eine Ausnahme von der im Grundgesetz vorgesehenen Obergrenze für die Nettokreditaufnahme ermöglicht hatte.

Um diesen Konnex auch für die Zuführung von 60 Milliarden Euro an den Energie- und Klimafonds herzustellen, rekurriert die Bundesregierung in ihrem Gesetzentwurf auf die „bereits im Jahr 2020 im Zusammenhang mit dem Konjunktur- und Zukunftspaket erfolgten und zur Pandemiebewältigung bewährten Zuweisung an den Energie- und Klimafonds“. Diese zusätzlichen Mittel „dienen damit weiterhin der Pandemiebewältigung und sind zur Überwindung der pandemiebedingten Notsituation erforderlich“, führt die Bundesregierung aus.

Unter den Sachverständigen herrscht große Uneinigkeit

Unter den Sachverständigen, die dem Haushaltsausschuss in der öffentlichen Anhörung am 10. Januar 2022 als Experten zur Verfügung standen, herrschte große Uneinigkeit, ob diese Zuführung zum Sondervermögen mit der Schuldenbremse vereinbar sei. Neben Experten, die das Vorhaben befürworteten, gab es Sachverständige, die Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit dieses Vorgehens hatten. Der Bundesrechnungshof kritisierte außerdem die Missachtung von grundlegenden Prinzipien der Haushaltsführung. Alle Stellungnahmen finden Sie auf der Seite des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages.

Mittel müssen in der Wirtschaft auch ankommen

Jenseits der Entscheidung über diesen Gesetzentwurf ist für die Unternehmen vor allem wichtig, dass die üppigen Mittel im Energie- und Klimafonds auch ausgegeben werden. Denn der EKF erzielt ja zusätzlich eigene Einnahmen, die 2021 ebenfalls kräftig gestiegen sind. Bisher zeigt jedoch auch dieses Sondervermögen erhebliche Abflussprobleme, unter anderem, weil zu wenig planungsreife Projekte vorliegen und Förderprogramme zu bürokratisch ausgestaltet sind. Hier gilt es jetzt dringend, Tempo zu machen.

Energie- und Klimafonds erzielt 2021 Rekorderlöse

Die Einnahmen aus dem Verkauf von CO₂-Zertifikaten sind 2021 in Deutschland mit 5,3 Milliarden Euro doppelt so hoch ausgefallen wie 2020 (2,66 Milliarden Euro). Neben diesen Einnahmen über das europäische Emissionshandelssystem (EU-ETS) kamen weitere 7,2 Milliarden Euro durch die neue nationale Abgabe (nEHS) auf Sprit, Heizöl und Gas dazu. Die Gesamteinnahmen in Höhe von 12,5 Milliarden Euro fließen in verschiedene Maßnahmen und Förderprogramme zum Klimaschutz.

Das EU-ETS zielt seit 2005 darauf ab, die CO₂-Emissionen von Kraftwerken, Industrieanlagen und seit 2012 auch des innereuropäischen Luftverkehrs zu begrenzen. Im Jahr 2021 wurden insgesamt rund 101 Millionen Emissionsberechtigungen im Gesamtwert von über 5,3 Milliarden Euro für Deutschland versteigert. Bei einer gleichzeitig sinkenden Menge an insgesamt handelbaren Zertifikaten verdoppelte sich der Durchschnittserlös pro Zertifikat im Vergleich zu 2020.

Ergänzend zum EU-ETS startete 2021 das nationale Emissionshandelssystem (nEHS) für die Bereiche Wärme und Verkehr, das heißt für die Hauptbrennstoffe Benzin, Diesel, Heizöl, Flüssig- und Erdgas. Im Rahmen des nEHS gilt zunächst ein gesetzlich festgelegter Festpreis bis 2025. Seit Verkaufsbeginn im Oktober 2021 wurden insgesamt rund 287 Millionen nEHS-Zertifikate zu einem Festpreis von 25 Euro im Gesamtwert von rund 7,2 Milliarden Euro verkauft.

Milliarden für den Klimaschutz

Sämtliche Einnahmen aus dem EU-ETS und dem nEHS fließen in den Energie- und Klimafonds (EKF), ein Sondervermögen des Bundes. Finanziert werden unter anderem der Ausbau erneuerbarer Energien, Energieeffizienzinvestitionen, nationale und internationale Klimaschutzprojekte sowie Elektromobilität. Für das Haushaltsjahr 2021 wurden außerdem über den EKF 4,7 Milliarden Euro zur Absenkung der EEG-Umlage verwendet.

Die neue Bundesregierung plant die Weiterentwicklung des EKF zu einem Klima- und Transformationsfonds (KTF). Zusammen mit einer weiteren Zuführung aus dem Bundeshaushalt in Höhe von 60 Milliarden Euro noch im Jahr 2021 soll der KTF zusätzliche Klimaschutzmaßnahmen und Maßnahmen zur Transformation der deutschen Wirtschaft zur Verfügung stellen.

Steuereinnahmen im November 2021 verzeichnen weiterhin Zuwachs

Die Steuereinnahmen in Deutschland (ohne Gemeindesteuern) stiegen im November 2021 um 15,4 Prozent gegenüber November 2020. Neben der wirtschaftlichen Erholung ist auch der statistische Effekt einer geringen Vorjahresbasis für das kräftige Wachstum verantwortlich. Die Einnahmen liegen mit 3,8 Milliarden Euro über Niveau des Novembers 2019. Das ist der dritte Monat in Folge, in dem das Steueraufkommen über dem Vorkrisenniveau liegt.

Um 17,7 Prozent übertrafen die Einnahmen aus den Gemeinschaftssteuern den Wert des Vorjahresmonats. Dazu trugen neben Zuwächsen bei der Lohnsteuer (+7,4 Prozent) auch deutliche Mehreinnahmen bei den Steuern vom Umsatz (+10,2 Prozent) bei.

Bei den Bundessteuern ergab sich im November ein erneuter Einnahmerückgang im Vergleich zum Vorjahresmonat um 3,1 Prozent. Der Trend zeigt aber auch hier nach

oben – die Lücke zu den Vorjahresergebnissen schließt sich zunehmend. Nimmt man die Einnahmen aus dem Solidaritätszuschlag heraus, ist das Niveau des Vorjahres erreicht. Beim Solidaritätszuschlag hat es zu Beginn des Jahres eine deutliche dauerhafte Entlastung gegeben, die sich statistisch noch im Vorjahresvergleich niederschlägt.

Die Einnahmen aus den Ländersteuern stiegen außergewöhnlich kräftig um 42,7 Prozent; vor allem die Einnahmen aus der Erbschaftsteuer legten um 94,5 Prozent zu, u.a. besonders kräftig in Nordrhein-Westfalen und Hamburg. Außerdem fiel das Wachstum aus der Grunderwerbsteuer mit 23,6 Prozent wieder deutlich aus. Damit liegen die Einnahmen aus den Ländersteuern um 22 Prozent über dem Vor-Corona-Ergebnis von November 2019.

Januar-November 2021: Einnahmewachstum gewinnt an Stabilität

Die Entwicklung der Steuereinnahmen in den ersten elf Monaten 2021 zeigte eine fortgesetzte Belebung der deutschen Wirtschaft an: Das Steueraufkommen insgesamt stieg um 10,2 Prozent gegenüber Januar-November 2020. Die Einnahmen aus den Gemeinschaftssteuern wuchsen in diesem Zeitraum um 13,4 Prozent; das Aufkommen der Ländersteuern stieg um 14,1 Prozent. Die Einnahmen aus den Bundessteuern liegen 7,2 Prozent unter dem Vorjahreswert.

Verteilung auf Bund, Länder und Gemeinden

Die Steuereinnahmen des Bundes nach Verrechnung von Bundesergänzungszuweisungen verzeichneten von Januar bis November 2021 einen Zuwachs von 8,2 Prozent gegenüber dem Ergebnis der ersten elf Monate des Jahres 2020. Die Länder verbuchten in diesem Zeitraum einen Zuwachs von 10,9 Prozent. Die Einnahmen der Gemeinden aus ihrem Anteil an den Gemeinschaftssteuern liegen 7,1 Prozent über dem Niveau des Vorjahres. Einen Monat vor Jahresende lag das gesamte Steueraufkommen somit rund einen Prozentpunkt über der noch Anfang November 2021 aktualisierten Schätzung für das Gesamtjahr. In wenigen Wochen wird dann die vorläufige Abrechnung für das vergangene Jahr vorliegen.

Internationale und europäische Steuerpolitik

Programm der französischen EU-Ratspräsidentschaft vorgestellt

Unter dem Titel "Wiederaufschwung, Stärke, Zugehörigkeit" hat die französische Ratspräsidentschaft der EU ihr Arbeitsprogramm veröffentlicht. Mit ihm möchten sie einerseits die europäische Souveränität stärken – Sicherung des Schengenraums, mehr Verantwortung für die eigene Sicherheit und Verteidigungsfähigkeit – sowie andererseits das europäische Wachstumsmodell neu auflegen und das europäische Menschenbild stärker prägen.

Wesentliches Ziel des [Programms](#) ist der wirtschaftliche Wiederaufbau nach der Corona-Pandemie. Zu diesem Zweck sollen die nationalen Wiederaufbaupläne zügig ausgeführt und die hierfür vorgesehenen Finanzmittel aus der Recovery and Resilience Facility, RRF, rasch ausgezahlt werden. Um den Wiederaufbau zu fokussieren, möchten die Franzosen eine abgestimmte Strategie für Investitionen in Zukunftssektoren sowie für Strukturreformen vorlegen. Auf der Sitzung des Ecofin-Rats am 15. März möchte der französische Finanzminister, als Ratsvorsitzender, zusammen mit seinen Kollegen erste Schlussfolgerungen aus der seit 19. Oktober 2021 laufenden Konsultation zum Stabilitäts- und Wachstumspakt ziehen. Seiner Vorstellung nach

dürfen dessen Regeln weder das Wirtschaftswachstum gefährden noch notwendige Investitionen in den digitalen und grünen Wandel behindern.

Zur Finanzierung des für das Jahr 2030 ins Auge gefassten "neuen Wachstumsmodells" möchte die französische Ratspräsidentschaft die Arbeiten zur Finalisierung von Basel III, die Wettbewerbsfähigkeit von Banken und Solvency II, die Resilienz von Versicherungen, voranbringen. Ebenso soll die Kapitalmarktunion weiter vorangetrieben werden. Mittel zu diesen Zwecken sind unter anderem der Single Access Point für finanzielle und nicht-finanzielle Unternehmensinformationen und der "Rahmen für alternative Investmentfonds" (ELTIFs). Nach Auffassung der Präsidentschaft machten die Corona-Pandemie und der digitale Wandel eine Überarbeitung sowohl der Verbraucherkreditrichtlinie als auch der Fernabsatzrichtlinie nötig. Daher sollte die Überarbeitung ersterer fortgesetzt und letzterer begonnen werden.

Folgende Termine für Sitzungen und Konferenzen stehen auf dem Programm der Ratspräsidentschaft:

- 21. Januar 2022: Alle laufenden Geldwäsche-Dossiers (Anti-Money Laundering, AML) sollen auf einer Konferenz auf Ministerebene diskutiert werden, um die Geldwäsche-Bekämpfung zu stärken;
- 10. und 11. Februar: Verbraucherschutzkonferenz in Straßburg in Kooperation mit der EU-Kommission;
- 10. und 11. März: Informelles Treffen der Staats- und Regierungschefs zum Thema "Neues EU-Wachstumsmodell" und zu neuen EU-Eigenmitteln;
- März 2022: Weitere Konferenz auf Ministerebene zum "Green Bond Standard" und zur "Common Social Responsibility Directive" (CSRD);
- Bis 1. Januar 2023: Weiterarbeit an den Kommissionsvorschlägen von Dezember 2021 für mehr Steuergerechtigkeit, insbesondere Umsetzung der OECD-Beschlüsse vom 8. Oktober 2021 zur Einführung einer effektiven Mindeststeuer von 15 Prozent.

Vorgehen gegen Briefkastenfirmen ohne ausreichende wirtschaftliche Aktivität

Die Europäische Kommission geht gegen die Nutzung von "Briefkastenfirmen" für Steuerzwecke vor. Mit ihrem Vorschlag von Ende Dezember möchte die Kommission sicherstellen, dass Unternehmen, die keine oder nur eine minimale Geschäftstätigkeit unterhalten, weder Steuervorteile in Anspruch nehmen noch die Steuerzahler finanziell belasten können.

Der [Vorschlag](#) dient der Durchsetzung fairer Wettbewerbsbedingungen in der EU und darüber hinaus. Die Kommission stellt die Bedeutung derartiger Firmen, die oftmals nützliche geschäftliche Funktionen erfüllen, nicht generell in Frage. Sie möchte allerdings sicherstellen, dass eine substantielle wirtschaftliche Tätigkeit mit ihnen verknüpft ist und sie nicht lediglich als Instrument zur Reduzierung der Steuerlast genutzt werden.

Mit folgenden Vorschlägen möchte die Kommission es den nationalen Behörden leichter machen, missbräuchliche Nutzungen von Briefkastenfirmen aufzudecken. Es soll eine Prüfung anhand von drei Kriterien ("Gateways") geben: Einkünfte, Personal und Räumlichkeiten.

Das erste Kriterium ist erfüllt, wenn mehr als 75 Prozent der Gesamterträge eines Unternehmens in den vorangegangenen beiden Steuerjahren nicht aus seiner aktiven wirtschaftlichen Geschäftstätigkeit stammen oder wenn mehr als 75 Prozent seiner Vermögenswerte Immobilien oder sonstiges Privatvermögen von besonders hohem Wert sind.

Das zweite Kriterium fügt ein grenzüberschreitendes Element hinzu: Erzielt das Unternehmen den größten Teil seiner relevanten Einkünfte durch Transaktionen, die mit einer anderen Rechtsordnung in Zusammenhang stehen, oder leitet es diese Einkünfte an andere im Ausland ansässige Unternehmen weiter, passiert das Unternehmen das nächste Gateway.

Beim dritten Kriterium wird geprüft, ob Dienste im Zusammenhang mit der Unternehmensführung und -verwaltung intern erbracht werden oder ausgelagert wurden.

Unternehmen, die alle drei Eigenschaften erfüllen, müssen den Steuerbehörden jährlich im Rahmen ihrer Steuererklärung zusätzliche Informationen übermitteln. Anhand dieser wird entschieden, ob das Unternehmen über ein Mindestmaß an tatsächlicher wirtschaftlicher Tätigkeit verfügt. Wenn betroffene Unternehmen die Daten nicht liefern, müssen sie mit Strafen rechnen. Außerdem verlieren sie – und zwar auch, falls sie als Briefkastenfirmen eingestuft werden – ihnen bislang zustehende Steuervorteile, die sich zum Beispiel aus der Mutter-Tochter-Richtlinie (Quellensteuerfreiheit), aus Doppelbesteuerungsabkommen oder aus der Zins- und Lizenzgebühren-Richtlinie der EU ergeben.

Neben der aktuell präsentierten Initiative, die die Situation innerhalb der EU regeln soll, wird die Kommission 2022 zudem eine neue Initiative vorlegen, um den Herausforderungen im Zusammenhang mit Briefkastenfirmen außerhalb der EU zu begegnen.

Der Richtlinienvorschlag soll bis zum 30. Juni 2023 national umgesetzt und ab dem 01. Januar 2024 angewendet werden. Zuvor müssen die Mitgliedstaaten ihn jedoch im Rat einstimmig beschließen. Das Europäische Parlament wird in diesem Prozess nur angehört.

Corona-Wiederaufbau für die Wirtschaft mittels NextGenerationEU

Die Europäische Kommission hat im Dezember 2021 das Aufbau- und Resilienz-Scoreboard gestartet. Auf der Online-Plattform wird dargestellt, welche Fortschritte die Mitgliedstaaten bei der Umsetzung ihrer Aufbau- und Resilienzpläne erzielt haben.

Neben der Transparenz dient die Übersicht der EU-Kommission als Ausgangspunkt für die Erstellung ihrer Jahresberichte über die Umsetzung der Aufbau- und Resilienzfazilität (RRF). Das [Scoreboard](#) wird auch Grundlage für die Diskussion innerhalb der europäischen Institutionen sein. Es enthält unter anderem Abschnitte über die Erreichung von Etappenzielen und über Auszahlungen aus der Fazilität an die einzelnen Mitgliedstaaten. Hinzu kommen Bewertungen des von Mitgliedstaaten gelieferten Zahlenmaterials.

Die Mitgliedstaaten erheben Daten zu insgesamt 14 gemeinsamen Berichterstattungsindikatoren. Diese ermöglichen die Überwachung der Fortschritte bei der Umsetzung der Aufbau- und Resilienzpläne im Hinblick auf die zwischen Mitgliedstaaten und Kommission vereinbarten Ziele. Zugleich lassen sie die Gesamtleistung des Corona-Wiederaufbaus erkennen. Die Mitgliedstaaten werden zweimal jährlich über die gemeinsamen Indikatoren Bericht erstatten.

Die meisten Indikatoren messen den Beitrag der Aufbau- und Resilienzfähigkeit zu mehr als einem von insgesamt sechs Zielen: So gibt beispielsweise der Indikator "Klassenzahl neuer oder modernisierter Kinderbetreuungs- und Bildungseinrichtungen" Aufschluss sowohl über den "sozialen und territorialen Zusammenhalt" als auch über "Politiken für die nächste Generation wie Bildung und Kompetenzen" der RRF. Die erste Fassung des Scoreboards enthält Daten zu den von den Mitgliedstaaten bislang vorgelegten und von der EU-Kommission und dem Rat gebilligten Plänen. Die Kommission aktualisiert die Übersicht fortlaufend. Im Nachgang zur Lieferung von Daten durch die Mitgliedstaaten erstattet sie Bericht. Das erste Mal im Februar 2022.

EU-Budget will Schuldenzurückzahlung sicherstellen

Um die Rückzahlung der für das Programm "NextGenerationEU" aufgenommenen Schulden sicherzustellen, hat die Europäische Kommission Ende Dezember 2021 drei neue Eigenmittel vorgeschlagen: Ein Teil der nationalen Einnahmen soll aus dem Emissionshandel (EHS), ein Teil der Einnahmen aus dem vorgeschlagenen CO₂-Grenzausgleichssystem der EU (CBAM) und, ebenfalls, ein Teil aus der globalen Mindeststeuer gemäß eines kürzlich erfolgten OECD-Beschlusses, kommen.

Die [Kommission](#) erwartet, dass diese drei Einnahmequellen dem EU-Haushalt in den Jahren 2026-2030 jährlich durchschnittlich zwischen knapp 16 und gut 17 Milliarden Euro einbringen. Zusätzlich zur Finanzierung der Schuldenaufnahme sollen die zusätzlichen Einnahmen den neuen Klima-Sozialfonds der EU füllen: ein wesentliches Element des vorgeschlagenen Emissionshandelssystems für Gebäude und den Straßenverkehr. Als neues Eigenmittel wurde bereits eine Steuer auf der Basis von nicht-recycelten Verpackungsabfällen aus Kunststoff eingeführt. Der Kommissionsvorschlag für ein zweites Paket neuer Eigenmittel – bestehend aus einer Finanztransaktionssteuer und einer Art "Binnenmarktsteuer" – soll um ein Jahr vorgezogen und 2023 vorgestellt werden.

Die drei geplanten Eigenmittel im Überblick:

EHS: Die Überarbeitung des EU-Emissionshandelssystems ist Teil des "Fit für 55"-Pakets vom Juli 2021: In Zukunft soll der Emissionshandel auch für den Seeverkehr gelten, im Luftverkehr soll ein größerer Anteil der Zertifikate versteigert, und für Gebäude und Straßenverkehr soll ein neues System eingeführt werden. Die Kommission schlägt heute vor, dass in Zukunft 25 Prozent der Einnahmen aus dem bestehenden EU-Emissionshandel oder jährlich 12 Milliarden Euro (2026-2030) in den EU-Haushalt fließen.

CBAM: Ziel des im Juli 2021 vorgeschlagenen CO₂-Grenzausgleichssystems ist es, das Risiko einer Verlagerung von CO₂-Emissionen in Länder jenseits der Grenzen der EU zu verringern. Um Staaten außerhalb der EU dazu zu bewegen, ihre Produktionsverfahren ihrerseits CO₂-ärmer zu gestalten, soll für bestimmte Importe ein CO₂-Preis festgelegt werden. Dieser entspräche dem Preis, der gezahlt worden wäre, wenn die

Waren in der EU hergestellt worden wären. Die Kommission schlägt vor, dem EU-Haushalt 75 Prozent der Einnahmen aus diesem CO₂-Grenzausgleichssystem zuzuweisen, was – nach dem Einführungszeitraum ab 2026 und bis 2030 – jährlichen Einnahmen von ca. 1 Milliarde Euro entspricht.

EU-Anteil an der globalen Mindeststeuer: Am 8. Oktober 2021 einigten sich mehr als 130 Länder, die mehr als 90 Prozent des weltweiten BIP erwirtschaften, auf eine Überarbeitung des internationalen Steuerrahmens, die auf zwei Säulen fußt. Im Rahmen der ersten Säule dieses Abkommens wird das Recht, einen Teil der eine bestimmte Schwelle übersteigenden Gewinne der weltweit größten multinationalen Unternehmen zu besteuern, den so genannten Markt-Staaten neu zugewiesen. Die Kommission schlägt Eigenmittel in Höhe von 15 Prozent des Anteils dieser neu zugewiesenen Einnahmen vor, zwischen 2,5 und 4 Milliarden Euro pro Jahr. Die Einführung einer Digitalabgabe als EU-Eigenmittel will die Kommission nur weiterverfolgen, falls sich die im "Inclusive Framework on BEPS" zusammengeschlossenen Staaten wider Erwarten nicht auf Details ihrer im Grundsatz beschlossenen Neuverteilung von Besteuerungsrechten einigen können.

Um diese neuen Eigenmittel in den EU-Haushalt einzubeziehen, muss die EU zwei zentrale Rechtsakte ändern: den Eigenmittelbeschluss und die Verordnung über den Mehrjährigen Finanzrahmen (MFR-VO). Letztere würde es ermöglichen, bereits während des laufenden MFR mit der Rückzahlung der Mittel für das Wiederaufbauprogramm "NextGenerationEU" zu beginnen. Außerdem bekäme die EU die Möglichkeit, die einschlägigen MFR-Ausgabenobergrenzen für die Jahre 2025-2027 zu erhöhen, um die zusätzlichen Ausgaben für den Klima-Sozialfonds abzudecken. Der Eigenmittelbeschluss muss im Rat nach Anhörung des Europäischen Parlaments einstimmig angenommen werden. Der Beschluss kann in Kraft treten, sobald er von allen EU-Ländern ratifiziert wurde. Die MFR-Verordnung bedarf eines einstimmigen Ratsbeschlusses.

OECD veröffentlicht „Model Rules“ zur globalen Mindeststeuer

Die OECD hat am 20. Dezember 2021 detaillierte Regeln für eine Reform der internationalen Unternehmensbesteuerung veröffentlicht, wonach multinationale Unternehmen ab 2023 einer globalen effektiven Mindestbesteuerung von 15 % unterliegen.

Nach einem über fünfjährigen Verhandlungsprozess hatten sich am 8. Oktober 2021 insgesamt 137 Staaten des sog. *Inclusive Framework on BEPS (IF)* über die wichtigsten Eckpunkte einer Reform der internationalen Unternehmensbesteuerung verständigt. Neben einer Neuverteilung der Besteuerungsrechte zwischen den Staaten ist auch die Einführung einer globalen Mindestbesteuerung i. H. v. effektiv 15 Prozent ab dem Jahr 2023 vorgesehen. Damit soll den durch die Globalisierung und Digitalisierung der Wirtschaft eingetretenen Veränderungen Rechnung getragen und die internationale Steuerarchitektur „in das 21. Jahrhundert“ geführt werden.

Musterregelungen (Model Rules) zur Umsetzung der Mindestbesteuerung

Das *Inclusive Framework* hat nun am 20. Dezember 2021 auf 70 Seiten die ersten detaillierten Regelungen zu den sog. GloBE-Maßnahmen (*Global Anti-Base Erosion*) als wesentliches Element zur Erreichung einer globalen Mindestbesteuerung veröffentlicht. Diese beinhalten sowohl eine *Income Inclusion Rule (IIR)* als auch eine *Undertaxed Payment Rule (UTPR)*.

Das jetzt vorgelegte Regelwerk gliedert sich in insgesamt 10 Kapitel (Chapter), wobei Kapitel 10 eine Definitionsbeschreibung der im Dokument verwendeten Begriffe beinhaltet.

- Kapitel 1 (*Scope*) regelt den Anwendungsbereich, in den grenzüberschreitende Gruppen (MNE) mit einem Gruppenumsatz oberhalb 750 Millionen Euro (Konzernabschluss) in mindestens zwei der vier vorhergehenden Wirtschaftsjahre fallen. Staaten sind jedoch berechtigt, auf nationale MNEs einen niedrigeren Schwellenwert anzuwenden.
- Kapitel 2 (*Charging Provisions*) bestimmt die Steuertatbestände. Konkret werden die einzubeziehenden Unternehmenseinheiten (constituent entities) festgelegt, die für eine Zusatzsteuer (top-up tax) in Betracht kommen.
- Kapitel 3 (*Computation of GloBE Income or Loss*) bestimmt Details für die Berechnung des relevanten GloBE-Einkommens bzw. GloBE-Verlustes. Ausgangspunkt ist dabei die handelsrechtliche Konzernrechnungsregelung (financial accounting), sofern diese nach allgemein anerkannten Standards erfolgt. Diese sind z.B. US-GAAP, Japanese GAAP, IFRS sowie Rechnungslegungen, die auf der EU-Bilanzrichtlinie basieren (z. B. das HGB). Im Anschluss werden in limitiertem Umfang gewisse steuerliche Adjustierungen vorgenommen (Dividenden, Veräußerungsgewinne, Bestechungsgelder etc.).
- Kapitel 4 (*Computation of Adjusted Covered Taxes*) regelt die Berechnung der bereits gezahlten Steuern (werden hier als Covered Taxes bezeichnet), die den GloBE-Einkünften zuzuordnen sind. Einzubeziehen sind demnach Gewinnsteuern, nicht jedoch Umsatzsteuern oder Lohnsteuern etc. Dabei sind jedoch zeitliche Differenzen zwischen handelsrechtlicher Rechnungslegung und Steuererhebung zu berücksichtigen (latente Steuern für maximal fünf Jahre).
- Kapitel 5 (*Computation of Effective Tax Rate and Top-up Tax*) umfasst die Berechnung der effektiven Steuerbelastung aller im selben Gebiet ansässigen Unternehmenseinheiten und die Bestimmung der Aufstockungssteuer für dieses Land (jurisdictional basis). Wenn der effektive Steuersatz unter dem Mindestsatz liegt, ergibt sich aus der Differenz die Aufstockungssteuer. Unter Umständen wird diese jedoch noch um substanzabhängige Elemente (Lohnsummen, Buchwert der materiellen Wirtschaftsgüter) korrigiert.
- Kapitel 6 (*M&A*) enthält Regelungen zu Umstrukturierungen, Akquisitionen, Veräußerungen, Joint Ventures und Holding-Strukturen.
- Kapitel 7 (*Tax neutrality and distribution regimes*) befasst sich mit der Anwendung der GloBE-Regeln auf bestimmte Steuerneutralitäts- und andere Ausschüttungssteuersysteme (die in den Staaten sehr unterschiedlich ausgestaltet sein können).
- Kapitel 8 (*Administration*) behandelt verwaltungstechnische Verfahrensaspekte der GloBE-Regeln, einschließlich der Erklärungspflichten für Unternehmen sowie die Anwendung etwaiger Safe-Harbour-Regelungen. Letztere sollen noch im Verlauf des Jahres 2022 finalisiert werden.
- Kapitel 9 (*Transition rules*) enthält bestimmte Übergangsregeln, z. B. für Altverluste (pre-existing tax losses), die vor dem Eintritt eines MNE in den GloBE-Anwendungsbereich entstanden sind. Gleiches gilt für den Abschmelzungspfad bei den Substanz-Regelungen (s. Kap. 5).
- Kapitel 10 (*Definitions*) enthält Definitionsbeschreibungen.

Die Model Rules werden voraussichtlich im Februar 2022 um einen weiteren Passus zur Integration der US-amerikanischen GILTI (Global Intangible Low-Taxed Income) ergänzt werden.

Weitergehende Detailbestimmungen sollen Ende Februar 2022 in einem Kommentar (von etwa 200 Seiten) und Mitte 2022 in sog. *Administrative Guidelines* vorgelegt werden.

Die Europäische Kommission strebt an, dass die von OECD/IF festgelegten Regelungen möglichst einheitlich von den EU-Mitgliedstaaten übernommen werden. Hierzu hat sie am 22. Dezember 2021 einen entsprechenden Richtlinienentwurf veröffentlicht (siehe auch [folgenden gesonderten Artikel](#)). Nach Verabschiedung der EU-Richtlinie wird voraussichtlich ab Mitte des Jahres 2022 das innerstaatliche Gesetzgebungsverfahren eingeleitet, mit dem die Regelungen in das deutsche Steuerrecht überführt werden. Dieses muss bis Jahresende 2022 abgeschlossen sein, damit die globale Mindestbesteuerung zum 1.1.2023 in Kraft treten kann.

EU-Richtlinienentwurf zur globalen Mindeststeuer (Säule 2) veröffentlicht

Die EU-Kommission hat am 22. Dezember 2021 einen Richtlinienentwurf zur Mindestbesteuerung vorgestellt. Damit sollen die auf OECD -Ebene beschlossenen Maßnahmen zur Einführung einer globalen effektiven Mindestbesteuerung von Unternehmen i. H. v. 15 Prozent möglichst einheitlich in den EU-Staaten implementiert werden. Hierzu hatte die OECD am 20. Dezember 2021 bereits umfangreiche Regelungen (Model Rules) veröffentlicht.

Nach einem über fünfjährigen Verhandlungsprozess hatten sich am 8. Oktober 2021 insgesamt 137 Staaten des sogenannten *Inclusive Framework on BEPS (IF)* über die wichtigsten Eckpunkte einer Reform der internationalen Unternehmensbesteuerung verständigt. Neben einer Neuverteilung der Besteuerungsrechte zwischen den Staaten (Säule 1) ist auch die Einführung einer globalen Mindestbesteuerung i. H. v. effektiv 15 Prozent (Säule 2) ab dem Jahr 2023 vorgesehen.

Zur Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung hatte das IF in einem ersten Schritt am 20. Dezember 2021 auf 70 Seiten die ersten detaillierten Bestimmungen zu den sogenannten GloBE-Maßnahmen (Global Anti-Base Erosion) als wesentliches Element zur Erreichung einer Mindestbesteuerung veröffentlicht (sogenannte *Musterregelungen/Model Rules*). Weitergehende Detailregelungen sollen Ende Februar 2022 in einem *Kommentar* (von etwa 200 Seiten) und Mitte 2022 in sog. *Administrative Guidelines* vorgelegt werden (siehe auch [gesonderten Artikel](#)).

EU-Richtlinienentwurf zur Einhaltung der GloBE-Regelungen

Die Europäische Kommission möchte sicherstellen, dass die internationalen GloBE-Regelungen einheitlich, kohärent und konsistent in den EU-Mitgliedstaaten umgesetzt werden und dabei mit EU-Recht kompatibel sind. Dieses soll durch die „Vorschaltung“ einer EU-Richtlinie erfolgen, auf deren Basis dann die nationalen Umsetzungen in den EU-Mitgliedstaaten stattfinden.

Mit Blick auf die kurze Umsetzungsfrist der internationalen Regelungen (Abschluss bis Ende 2022) wird der Richtlinienvorschlag bereits ab Jahresbeginn 2022 unter der französischen Ratspräsidentschaft verhandelt und soll bis Jahresmitte beschlossen werden. Das daran anschließende innerstaatliche Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung in deutsches Steuerrecht soll im 2. Halbjahr 2022 stattfinden und muss bis Ende 2022 abgeschlossen sein.

Der Richtlinienentwurf liegt zurzeit nicht in einer deutschen Sprachfassung vor. Diese wird für Mitte Februar 2022 erwartet.

EU-Besonderheiten

Der Kommissionsvorschlag orientiert sich eng an den OECD/IF-Model Rules, enthält jedoch Anpassungen, um die Einhaltung des EU-Rechts zu gewährleisten und gleichzeitig eine Überregulierung zu vermeiden:

- Auch rein national tätige Konzerne mit einem Konzernumsatz von über 750 Millionen Euro (*large-scale purely domestic groups*) werden in den Anwendungsbereich der Richtlinie einbezogen. Der Anwendungsbereich der Säule 2 der OECD ist hingegen auf multinationale Unternehmensgruppen (MNE) beschränkt, so dass bei der Muttergesellschaft nur ausländische Tochtergesellschaften der Hinzurechnungsbesteuerung unterworfen werden. Diese Abweichung ist aus Sicht der EU-Kommission erforderlich, damit die Grundfreiheiten der EU und insbesondere die Niederlassungsfreiheit gewahrt werden. Im Ergebnis fallen in den Anwendungsbereich der Mindestbesteuerung große Unternehmensgruppen, sofern diese eine Muttergesellschaft oder eine Tochtergesellschaft in einem EU-Staat haben.
- Nach den OECD-Mustervorschriften haben die beteiligten Staaten die Option, eine qualifizierte nationale Mindeststeuer (Top-up tax) anzuwenden. Auch der Kommissionsvorschlag gibt den EU-Mitgliedstaaten die Möglichkeit, eine inländische Top-up-Tax auf niedrig besteuerte inländische Tochterunternehmen anzuwenden. Dank dieser Option kann die von den Tochtergesellschaften eines multinationalen Konzerns geschuldete Top-up-Tax lokal in dem jeweiligen Mitgliedstaat statt auf Ebene der Muttergesellschaft erhoben werden.
- Mit Blick auf die Anerkennung von Äquivalenzsystemen in Drittstaaten hat die EU-Kommission besondere Kriterien entwickelt (Art. 51), wobei die US-amerikanischen Regelungen (GILTI) als äquivalent betrachtet werden.
- Alle Mitgliedstaaten der Europäischen Union mit Ausnahme von Zypern sind Mitglied des Inclusive Framework und haben – auf internationaler Ebene – der Einigung zu Säule 2 zugestimmt. Zypern wird dennoch die EU-Richtlinie aller Voraussicht nach unterstützen.

Aktuelle Steuerpolitik und Steuerrecht

Ermäßigter Umsatzsteuersatz für digitale Medien

Bereits seit 18. Dezember 2019 gilt für elektronische Erzeugnisse wie etwa E-Books und Zugänge zu Datenbanken mit entsprechenden Produkten auch der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 Prozent – bis dahin war er Printprodukten vorbehalten. Die Finanzverwaltung erläutert nun, unter welchen Voraussetzungen die Ermäßigung anzuwenden ist.

Bereits mit dem Jahressteuergesetz 2019 wurde § 12 Abs. 2 Nr. 14 ins Umsatzsteuergesetz (UStG) eingefügt. Danach unterliegt die Überlassung von E-Books und vergleichbaren digitalen Produkten dem ermäßigten Steuersatz von 7 Prozent. Ziel der Regelung ist die Gleichbehandlung körperlicher und elektronischer Erzeugnisse.

Bis Ende 2019 konnten nur Printprodukte ermäßigt besteuert werden; entsprechende Erzeugnisse in elektronischer Form werden als elektronische Dienstleistungen eingestuft, für die bis dahin die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht möglich war.

Auch die Bereitstellung eines Zugangs zu Datenbanken, die eine Vielzahl von elektronischen Büchern, Zeitungen oder Zeitschriften oder Teile von diesen enthalten, unterliegt seit Ende 2019 dem ermäßigten Steuersatz.

Anwendungshinweise der Finanzverwaltung veröffentlicht

Die Finanzverwaltung erläutert nun, unter welchen Voraussetzungen die Ermäßigung anzuwenden ist. Die Erläuterungen sind in einem neuen **Abschnitt 12.17 Digitale Medien (§ 12 Abs. 2 Nr. 14 UStG)** des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses (UStAE) enthalten, der mit [Schreiben vom 17. Dezember 2021](#) veröffentlicht wurde.

Die Ermäßigung für digitale Medien bezieht sich – wie bei Printprodukten – insbesondere auf Bücher, Zeitungen, Bilderalben, Noten, kartografische Erzeugnisse (Nr. 49 Buchstabe a bis e der Anlage 2 zu § 12 UStG) und Hörbücher (Nr. 50 der Anlage 2 zu § 12 UStG). Ausgenommen sind Veröffentlichungen, die vollständig oder im Wesentlichen aus Videoinhalten oder hörbarer Musik bestehen.

Anwendung auf elektronische Erzeugnisse

Ob die Ermäßigung im konkreten Fall anzuwenden ist, richtet sich danach, ob die digitalen Produkte in ihrer Funktion über eine Printversion eines Buches, einer Zeitung oder einer Zeitschrift deutlich hinausgehen. Sofern dies der Fall ist, kommt der ermäßigte Steuersatz nicht zur Anwendung.

Die Finanzverwaltung stellt in diesem Zusammenhang klar, dass allein die Durchsuchbarkeit, Filtermöglichkeit oder Verlinkung innerhalb des digitalen Produkts die Anwendung des ermäßigten Steuersatzes nicht ausschließt (Abschn. 12.17 Abs. 1 Satz 5 UStAE). Für den Zugang zu Datenbanken ist diese Klarstellung ebenfalls enthalten (Abschn. 12.17 Abs. 2 Satz 10 UStAE).

Besteuerung von Datenbanken

Gem. § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 3 UStG unterliegt auch die Bereitstellung eines Zugangs zu einer Datenbank dem ermäßigten Steuersatz, wenn sie eine Vielzahl von begünstigten elektronischen Büchern, Zeitungen etc. enthalten. Die Finanzverwaltung definiert eine solche Datenbank als Sammlung von Werken, Daten und anderen unabhängigen Elementen, die systematisch oder methodisch angeordnet und einzeln mit elektronischen Mitteln zugänglich sind. Die Datenbank müsse jedoch primär durch die Bereitstellung begünstigter Werke im Sinne des § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 1 UStG geprägt sein. Sofern eine Datenbank auch nicht begünstigte Erzeugnisse umfasst, soll anhand der insgesamt in der Datenbank enthaltenen Elemente qualitativ und quantitativ beurteilt werden, ob die begünstigten Elemente überwiegen. Das BMF-Schreiben enthält Beispielsfälle für eine solche Abgrenzung.

Datenbanken, die jugendgefährdende Schriften enthalten, werden nicht ermäßigt besteuert. In Abschn. 12.17 Abs. 2 Satz 12 UStAE wird klargestellt, dass es unschädlich ist, wenn eine Datenbank Werbung enthält ohne den Tatbestand des § 12 Abs. 2 Nr. 14 Satz 2 UStG zu erfüllen. Werbung ist demnach nicht grundsätzlich schädlich; die Datenbank darf allerdings nicht vollständig oder im Wesentlichen Werbezwecken dienen.

Bezogen auf den Zugang zu Datenbanken wird in Abschn. 12.17 Abs. 2 Satz 2 UStAE klargestellt, dass die Art des Zugangs nicht entscheidend ist. Sowohl der Zugang in rein elektronischer Form (z. B. Onlinezugang) als auch mittels eines physischen Datenträgers (z. B. CD-ROM, USB-Stick) fallen unter die Steuerermäßigung.

Nichtbeanstandungsregelungen

Das BMF-Schreiben vom 17. Dezember 2021 enthält sogenannte **Nichtbeanstandungsregelungen**, für den Fall, dass ein Unternehmer für entsprechende Umsätze einen unzutreffenden Steuersatz angewendet hat. Sie gelten für Leistungen, die nach dem 17. Dezember 2019 und vor dem 1. Januar 2022 ausgeführt wurden und für die in diesem Zeitraum auch die Rechnung gestellt wurde.

Hat der leistende Unternehmer in einer in diesem Zeitraum ausgestellten Rechnung **fälschlicherweise den ermäßigten Steuersatz ausgewiesen**, wird diese als die gesetzlich geschuldete Steuer akzeptiert. D.h. er ist nicht verpflichtet, den Differenzbetrag zum regulären Steuersatz von 19 Prozent nachzufordern und an den Fiskus abzuführen. Voraussetzung ist, dass er den Umsatzsteuerausweis nicht berichtigt.

Hat der leistende Unternehmer in einer in diesem Zeitraum ausgestellten Rechnung hingegen fälschlicherweise einen **zu hohen Steuersatz ausgewiesen** und diesen Steuerbetrag an den Fiskus abgeführt, muss er diesen nicht zwingend berichtigen. Der Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers wird in diesen Fällen nicht mit Hinweis auf § 14c Abs. 1 UStG zurückgewiesen. Dies gilt entsprechend in Fällen, in denen § 13b UStG angewendet wird.

Umsatzsteuer bei Nutzung eines Konsignationslagers im EU-Ausland

Die Finanzverwaltung hat im Dezember 2021 ihre lang erwartete Auffassung zur Anwendung der neuen Vorschriften zur Nutzung sogenannten Konsignationslager im EU-Ausland veröffentlicht. Dabei wurden auch Hinweise aus der Praxis zur seit zwei Jahren geltenden Vereinfachungsregelung aufgegriffen, die noch immer recht komplex ist.

Bereits mit dem Jahressteuergesetz 2019 wurde mit Wirkung zum 1. Januar 2020 ein neuer § 6b in das Umsatzsteuergesetz (UStG) eingefügt. Er enthält eine Vereinfachungsregelung für grenzüberschreitende Lieferungen in sogenannte Konsignationslager innerhalb der EU. Dabei handelt es sich um Warenlager des Lieferanten, die sich in der Regel in der Nähe des Kunden (Erwerbers) befinden, und in denen die Waren zum Abruf durch den Erwerber für diesen bereitstehen.

Die umsatzsteuerliche Behandlung von Lieferungen über solche Konsignationslager ist komplex. Die Zwischenlagerung kann dazu führen, dass der Lieferant zunächst ein innergemeinschaftliches Verbringen und bei Abruf durch den Kunden eine lokale Inlandslieferung im Ausland erklären muss. Um die damit verbundene Registrierungspflicht des Lieferanten am Ort des Lagers im EU-Ausland zu vermeiden, wurde mit den sogenannten VAT Quick Fixes eine Konsignationslagerregelung eingeführt.

Steuerpflichtiger Erwerb erst bei Entnahme aus dem Lager

Mit § 6b UStG wurde die Vereinfachungsregelung in deutsches Recht überführt. Danach gilt die Lieferung – bei Vorliegen aller Voraussetzungen insbesondere Einhaltung der 12- Monatsfrist – erst im Zeitpunkt der Entnahme der Waren aus dem Lager als ausgeführt. In diesem Zeitpunkt wird von einer steuerfreien innergemeinschaftlichen Lieferung des Lieferanten einerseits und einem im Bestimmungsland steuerpflichtigen innergemeinschaftlichen Erwerb durch den Erwerber andererseits ausgegangen.

Mit dem [Einführungsschreiben vom 10. Dezember 2021](#) äußert sich die Finanzverwaltung nun zu den einzelnen Voraussetzungen und den erforderlichen Aufzeichnungspflichten. Dazu wird u. a. ein neuer Abschnitt 6b.1. „Lieferungen in ein Lager im Sinne des § 6b UStG im Gemeinschaftsgebiet (Konsignationslagerregelung)“ in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE) eingefügt.

Vereinfachungsregel gilt auch bei Bezahlung vor Warenentnahme

Besonders hervorzuheben ist die Klarstellung der Finanzverwaltung, dass auch im Falle einer verbindlichen Bestellung bzw. Bezahlung vor dem Zeitpunkt der Entnahme die Vereinfachungsregelung angewendet werden kann, wenn beide Parteien dies z. B. in einem Rahmenvertrag vereinbart haben (Abschnitt 6b.1 Abs. 3 Satz 3 UStAE). Damit sollen mögliche Konflikte der Vorschriften anderer EU-Mitgliedstaaten mit der Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) vermieden werden.

Der BFH nimmt nämlich in bestimmten Fällen eine direkte innergemeinschaftliche Lieferung bereits im Zeitpunkt des Transportbeginns an. Lieferant und Erwerber erhalten mit einer entsprechenden Vereinbarung mehr Rechtssicherheit – Erfüllung der weiteren Voraussetzungen des § 6b UStG vorausgesetzt.

Zudem stellt die Finanzverwaltung in Abschnitt 6a.1 Abs. 19 UStAE ausdrücklich klar, dass der Lieferant die Anwendung der Vereinfachungsregelung (willentlich) ausschließen kann. Er muss dazu lediglich auf die Erfüllung einer der Voraussetzungen des § 6b Abs. 1 und Abs. 5 UStG (bewusst) verzichten. In der Wirtschaft bestand insoweit eine gewisse Unsicherheit, die nunmehr beseitigt wurde.

Ansässigkeit des Lieferanten entscheidend

Eine die Anwendung der Vereinfachungsregelung ausschließende Ansässigkeit des Lieferanten im Bestimmungsland kann nach Ansicht der Finanzverwaltung unter anderem bereits durch ein vom Lieferanten mit eigenen Mitteln (etwa eigenem Personal) betriebenes eigenes oder angemietetes / gepachtetes Lager begründet werden. Allein die Registrierung des Lieferanten im Bestimmungsland begründet jedoch keine Ansässigkeit (Abschnitt 6b.1 Abs. 2 UStAE).

Abschnitt 6b.1 Abs. 7 UStAE enthält eine Regelung für sog. Abholfälle. Danach kann der Transport ins Bestimmungsland auch durch den späteren Erwerber erfolgen, der in diesen Fällen als beauftragter Dritter fungiert. Dazu muss der Transport durch den Erwerber „ausdrücklich und erkennbar im Namen des liefernden Unternehmers erfolgen“ (Satz 2). Entsprechende Vereinbarungen können z. B. in einem Rahmenvertrag enthalten sein (Satz 3).

Gewöhnliche, branchenübliche Verluste eingelagerter Waren im Lager sind unschädlich, wenn sie wert- oder mengenmäßig unter einer Freigrenze von 5 Prozent des Gesamtbestandes identischer Gegenstände bleiben. Maßgebend ist der Tag des Verlustes oder, falls dieser nicht bekannt ist, der Tag, an dem der Verlust festgestellt wurde (Abschnitt 6b.1 Abs. 22 UStAE).

Im Zusammenhang mit dem Brexit wird klargestellt, dass die Regelungen des § 6b UStG letztmalig für Waren angewendet werden können, die vor dem 1. Januar 2021 eingelagert wurden. Die Entnahme innerhalb der 12-Monatsfrist wird als innergemeinschaftliche Lieferung behandelt.

Das BMF-Schreiben enthält weiterhin umfassende Hinweise zu Fällen der Rücklieferung von Waren in den Abgangsmittgliedstaat sowie zu den Aufzeichnungspflichten im Rahmen des § 6b UStG.

Anwendungsregelung

Die Grundsätze des Einführungsschreibens sind auf alle Lieferungen in ein Konsignationslager i. S. d. § 6b UStG anzuwenden, deren Transport am oder nach dem 1. Januar 2020 begonnen hat.

Zusätzlichkeitserfordernis bei Gehaltsumwandlung

Am 05.01.2022 erklärte das Bundesministerium der Finanzen (BMF) die Rechtsprechung des Bundesfinanzhofes (BFH) zum lohnsteuerlichen Zusätzlichkeitserfordernis bei Gehaltsumwandlungen für anwendbar - allerdings nur bis einschließlich 2019.

BFH-Urteil zur Zusätzlichkeit

Mit Urteil vom 1. August 2019 hatte der BFH (Aktenzeichen: VI R 32/18) entschieden, dass das für bestimmte, lohnsteuerlich begünstigte Arbeitgeberleistungen, zu erfüllende Kriterium der Zusätzlichkeit (sogenanntes Zusätzlichkeitserfordernis) schon dann gegeben ist, wenn der verwendungsfreie Arbeitslohn zugunsten verwendungs- oder zweckgebundener Leistungen des Arbeitgebers arbeitsrechtlich wirksam herabgesetzt wird (sog. Lohnformwechsel). Im entschiedenen Fall wurde das Bruttogehalt der Arbeitnehmer zugunsten (lohnsteuerlich begünstigter) Zuschüsse des Arbeitgebers für Fahrten zwischen Wohn- und Arbeitsstätte und Internetnutzung vereinbart.

In allen offenen Fällen anwendbar – bis 2019

Das BMF hat diese Rechtsprechung nun für allgemein anwendbar erklärt; allerdings nur bis einschließlich 2019, denn ab 2020 wurde § 8 Abs. 4 Einkommensteuergesetz (EStG) dahingehend geändert, dass das Zusätzlichkeitserfordernis nur dann erfüllt ist, wenn 1. die Leistung nicht auf den Anspruch auf Arbeitslohn angerechnet, 2. der Anspruch auf Arbeitslohn nicht zugunsten der Leistung herabgesetzt, 3. die verwendungs- oder zweckgebundene Leistung nicht anstelle einer bereits vereinbarten künftigen Erhöhung des Arbeitslohns gewährt und 4. bei Wegfall der Leistung der Arbeitslohn nicht erhöht wird.

Mittelstand

Antragsstopp beim Zentralen Innovationsprogramm Mittelstand

Das Zentrale Innovationsprogramm Mittelstand (ZIM) nutzen viele Unternehmen als wichtige Unterstützung ihrer Innovationsaktivitäten. Seit einigen Monaten besteht für dieses Programm jedoch ein Antragsstopp. Die Bundesregierung möchte Förderprogramme wie das ZIM bedarfsgerecht und flexibel ausstatten und hat sich nun zum Antragsstopp geäußert.

In der [Drucksache 20/261](#) des Bundestages äußert sich die Bundesregierung in einer Antwort auf eine Kleine Anfrage unter anderem zum Förderprogramm "Zentrales Innovationsprogramm Mittelstand (ZIM)".

Laut Bundesregierung beträgt die Laufzeit der geförderten Projekte durchschnittlich mehr als 24 Monate. Somit werden in der Regel Mittel über drei Haushaltsjahre gebunden. Das heißt, zu Beginn eines Jahres ist ein großer Teil der Haushaltsmittel für das laufende Jahr bereits mit Verpflichtungen gebunden. Vollständig werden die für den Haushalt 2021 eingestellten Mittel zum Jahresende durch Bewilligungen festgelegt sein.

Die durchschnittliche Bearbeitungszeit der Förderanträge liegt in diesem Jahr bei fünf Monaten. Im Jahr 2021 wurden bis zum Antragsstopp (7. Oktober 2021) durchschnittlich 550 Anträge pro Monat gestellt. Der Anteil der bewilligten Förderanträge liegt aktuell bei 61 Prozent.

Neue Förderanträge bei Übergangslösung für das ZIM?

Auf die Frage, ob die Bundesregierung Möglichkeiten sieht, im Rahmen einer Übergangslösung das ZIM wieder für neue Förderanträge zu öffnen, noch bevor im regulären Verfahren neue Haushaltsmittel für das Programm eingestellt werden können, antwortet die Bundesregierung:

"Vom befristeten Antragsstopp ausgenommen sind Anträge mit internationalen Partnern im Rahmen von bilateralen und multilateralen Ausschreibungen auf Basis von Vereinbarungen mit anderen Ländern sowie Anträge für Leistungen zur Markteinführung, die im Nachgang eines bereits bewilligten Forschungs- und Entwicklungsprojektes durchgeführt werden.

Mittel reichen zunächst für bereits bewilligte Anträge

Für das ZIM sieht der erste Regierungsentwurf für den Haushalt 2022 zwar erhebliche Finanzmittel vor (550 Millionen Euro), diese reichen jedoch nur für die Bewilligungen der bereits vorliegenden Anträge sowie der, entsprechend der Ausnahmeregelung, noch eingehenden Anträge.

Die derzeit im ZIM implementierten Einschränkungen können aufgehoben werden, wenn die für das ZIM in 2022 und in den Folgejahren zur Verfügung stehenden finanziellen Mittel dem Bedarf entsprechend angepasst werden. Die Entscheidung über die künftige Mittelausstattung des ZIM obliegt dem Deutschen Bundestag. Auch eine Übergangsregelung müsste voraussetzen, dass sowohl die Mittel für 2022 als auch die für die Folgejahre ausreichend (mindestens auf dem Niveau von 2021 mit 620 Millionen Euro) vorhanden sein werden."

DIHK-Präsident Peter Adrian hatte sich am 17. Dezember 2021 im Handelsblatt zur Fortführung des ZIMs geäußert. Dort hatte er unter anderem die Wichtigkeit des Förderinstruments für innovative kleine und mittelständische Betriebe hervorgehoben und den Handlungsbedarf für eine zeitnahe finanzielle Anpassung unterstrichen.

Immer mehr Nachfolgerinnen und Nachfolger gesucht

Für insgesamt rund 190.000 Unternehmen steht nach Schätzungen des Institut für Mittelstandsforschung (IfM) Bonn in den kommenden fünf Jahren eine Nachfolge an. Das sind 27 Prozent mehr als in den fünf Jahren zuvor. Wo die meisten Übergaben stattfinden und wie die Unternehmen diese regeln, lesen Sie hier.

Fast die Hälfte der Übernahmen werden im Bereich der unternehmensnahen Dienstleistungen stattfinden und über ein Viertel im Produzierenden Gewerbe. Dagegen dürfte es bei Unternehmen, die personenbezogene Dienstleistungen anbieten (z. B. Gastgewerbe, Gesundheits-/Sozialwesen, Kunst, Unterhaltung, Erholung, Erziehung und Unterricht), sowie im Handel deutlich seltener zu einer Übernahme kommen.

Die meisten Übergaben in Relation zum Unternehmensbestand erwartet das IfM in Bremen und Niedersachsen: 59 bzw. 56 Übergaben je 1.000 Unternehmen. Dies beruht im Fall von Bremen auf einer vergleichsweise hohen Zahl an Unternehmen im Wirtschaftsbereich unternehmensnahe Dienstleistungen – einem Wirtschaftszweig, der eine hohe Bedeutung für das Nachfolgegeschehen im Allgemeinen besitzt. In Niedersachsen gibt es hingegen viele mittelgroße Unternehmen, wo gleichfalls viele Übergaben stattfinden.

Unternehmens-Übergaben von Bundesland zu Bundesland verschieden

Die niedrigste Zahl an Übergaben im Vergleich zum Unternehmensbestand wird mit 44 je 1.000 Unternehmen in Berlin erwartet. Hier gibt es ebenfalls überproportional viele Unternehmen im Bereich der unternehmensnahen Dienstleistungen. Mehrheitlich handelt es sich hierbei um kleine und kleinste Unternehmen, bei denen sich laut IfM Bonn oftmals eine Übernahme nicht lohnt. Das IfM definiert ein vor dem Wechsel stehendes Unternehmen dann als übergabereif, wenn dessen Jahresgewinn mindestens gut 60.000 Euro beträgt (ohne Kapitaleinsatz).

Corona-Pandemie wirkt sich in unterschiedlicher Weise aus

Die Corona-Pandemie dürfte das Nachfolgegeschehen vorrangig bei den familienexternen Übergaben tangieren. Diese machen jedoch weniger als 30 Prozent aller Nachfolgeregelungen aus, schätzt das IfM Bonn. Alteigentümerinnen und Alteigentümer, die aktuell einen Verkauf anstreben, müssten in diesen Fällen unter Umständen niedrigere Kaufpreise akzeptieren. Andere werden hingegen ihre Nachfolgepläne so lange hinausschieben, bis sich die wirtschaftliche Lage wieder normalisiert hat. Hierauf deuten auch Erfahrungen der Industrie- und Handelskammern aus ihrem Service zur Unternehmensnachfolge hin.

Bemerkenswert ist, dass die Zahl der Nachfolgeunternehmen im Vergleich zurzeit vor 2014 sogar um 72 Prozent gestiegen ist.

Insgesamt erwartet das IfM Bonn, dass wirtschaftlich erfolgreiche Unternehmen trotz demografischem Wandel und Fachkräftemangel eine Nachfolgelösung finden werden.

Einen wichtigen Beitrag zur Unternehmensnachfolge im Mittelstand leisten die Industrie- und Handelskammern, die jährlich rund 30.000 Senior-Unternehmerinnen und -Unternehmer informieren und beraten und beide Seiten zusammenbringen.

Das IfM Bonn informiert [hier](#). Die ausführliche Studie ist [hier](#) downloadbar.

Impressum:

Herausgeber:

DIHK | Deutscher Industrie- und
Handelskammertag e.V.
Breite Straße 29
D-10178 Berlin
Telefon +49 30 20308 2608
E-Mail newsletter-wfm@dihk.de

Verantwortlich für die Endredaktion:

Dr. Marc Evers

Bemerkung:

Der Newsletter wurde erarbeitet durch den DIHK. Wir danken für die Zurverfügungstellung.

Die in dem Newsletter enthaltenen Angaben sind mit größtmöglicher Sorgfalt erstellt worden. Dennoch kann für Vollständigkeit, Richtigkeit sowie für zwischenzeitliche Änderungen keine Gewähr übernommen werden.