

Nachrichten

TOP-Thema:

Umsetzung der europäischen
Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD)
vorerst gestoppt

Sehr geehrte Leserinnen und Leser!

Wir hoffen, dass Sie gut in das Jahr 2020 gekommen sind. Nachdem wir in der letzten Ausgabe noch lobende Worte gefunden hatten, dass die Bundesregierung wichtige Steueränderungen vergleichsweise früh vorgelegt hat, wurde dies mit dem Referentenentwurf eines 109 Seiten umfassenden **Gesetzes zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATADUmsG)** konterkariert, der am 10.12.2019 mit Aufforderung zur Stellungnahme innerhalb von drei Tagen vorgelegt wurde. Gleichwohl haben acht Spitzenverbände punktuell und scharf Stellung genommen, so dass es in 2019 insoweit zu keiner Gesetzesänderung mehr kam. Dennoch werden die wichtigsten geplanten Änderungen hier nachfolgend im Top-Thema dargestellt, da sie wohl im Laufe des Jahres 2020 in mehr oder weniger geänderter Form Gesetz werden. Es bleibt zu hoffen, dass die Regierung insbesondere ihre Auffassung überdenkt, dass Länder mit Steuersätzen unter 25% als Niedrigsteuergelände einzustufen sind. Dass das Gesetz mit heißer Nadel gestrickt wurde, lassen auch Formulierungen wie die erahnen, dass die „am besten geeignete Verrechnungsmethode“ beim Fremdvergleich anzuwenden sei.

Eben jener **Fremdvergleich** ist Gegenstand des zweiten Beitrags mit einem Rückblick auf eine fundamentale **Rechtsprechungsänderung** des BFH: Der dortige I. Senat durchbricht mit einer **Korrektur** über den nationalen **§ 1 AStG** die internationale Norm des Art. 9 OECD, wenn

„konzernüblich“ nicht „fremdüblich“ ist und nimmt statt einer Preis- eine Substanzkorrektur vor. Dies hat zur Folge, dass beim ungesicherten Darlehen nicht der Zinssatz, sondern der gesamte Forderungsausfall korrigiert wird.

Aufgrund der Änderungen der ATADUmsG und der BFH-Rechtsprechung zum Fremdvergleich werden **Inter-Company-Verträge** zumindest zu **überprüfen** sein; der dritte Beitrag ordnet diese Verpflichtung in den Rahmen der **BEPS** ein. Im letzten Steuer-Beitrag betrachten wir **hybride Finanzierungen im Outbound-Fall**. Im Zuge des ATADUmsG dürften auch diese zu überprüfen sein.

In der Rubrik Recht skizzieren wir für Sie zunächst die Grundzüge eines **Unternehmensstrafrechts**, das in Deutschland unter dem Arbeitstitel „Gesetz zur Bekämpfung der Unternehmenskriminalität“ neu eingeführt werden soll und seinen Kern in dem Entwurf eines sog. Verbandssanktionengesetzes (VerSanG-E) findet. Anschließend stellen wir anhand einer aktuellen Entscheidung des BGH dar, in welchen Fällen eine **Schenkung widerrufen** werden kann.

Mit den besten Wünschen für eine informativere Lektüre und einen erfolgreichen Jahresverlauf

Ihr Team von PKF



TOP-Thema

Umsetzung der europäischen Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD) vorerst gestoppt

Inhalt

Steuern

Umsetzung der europäischen Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD) vorerst gestoppt	4
Verrechnungspreiskorrekturen: Neue BFH-Rechtsprechung zur Sperrwirkung des Art. 9 OECD-Musterabkommen	6
BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) erfordert Überprüfung von Inter-Company-Verträgen	7
Hybride Finanzierungen im internationalen Steuerrecht – Teil 1: Outbound-Strukturen	9

Recht

Einführung eines Unternehmensstrafrechts: Was Unternehmen zukünftig erwartet	11
„Geschenkt ist geschenkt?“ – Zum Widerruf von Schenkungen	12

Aktuell Notiert

„Verlorene“ Anzahlung: Vorsteuerabzug setzt genaue Bestimmung des Liefergegenstands voraus	13
Preisgelder: Wann der Fiskus beteiligt werden muss	14
Sozialversicherung: Grenzwerte 2020	14

WP/StB Dr. Matthias Heinrich / Lena Wagner

Umsetzung der europäischen Anti-Steuer- vermeidungsrichtlinie (ATAD) vorerst gestoppt

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 10.12.2019 einen Referentenentwurf zur Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz) veröffentlicht. Dieser sieht eine Umsetzung der ATAD und die Reformierung der Hinzurechnungsbesteuerung vor. Der für den 18.12.2019 vorgesehene Kabinettsbeschluss wurde jedoch vorerst zurückgestellt.

1. Wesentliche Inhalte des Referentenentwurfs im Überblick

Der Referentenentwurf beinhaltet eine weitere Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie (Richtlinie (EU) 2016/1164):

(1) Zum einen werden die europäischen Vorgaben zur Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung mit Art. 5 ATAD sowie zur Bekämpfung hybrider Gestaltungen in das deutsche Recht mit Art. 9 und 9b umgesetzt. Die Umsetzung des Art. 5 ATAD erfolgt durch Änderungen der §§ 4, 4g, 6 und 36 Abs. 5 EStG-E sowie mit § 12 KStG-E und § 6 AStG-E. Die Regelungen gem. Art. 9 und 9b werden im neuen § 4k EStG-E verankert. Grundsätzlich orientiert sich das Konzept am Mindeststandard der ATAD.

(2) Zum anderen soll die Hinzurechnungsbesteuerung reformiert und zeitgemäß sowie rechtssicher ausgestaltet werden (Art. 7, 8 ATAD). Diese Änderungen werden in den §§ 7 ff. AStG-E umgesetzt.



2. Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung

Art. 5 ATAD verpflichtet die Mitgliedstaaten zunächst zur Aufdeckung und (auf Antrag ratierlichen) Besteuerung stiller Reserven bei der grenzüberschreitenden Überführung von Wirtschaftsgütern, der Verlagerung von Betrieben oder dem Wegzug von Körperschaften (sog. Entstrickungsbesteuerung). Im Fall der Überführung von Wirtschaftsgütern ins Inland oder bei Zuzug von Körperschaften sind die bei der ausländischen Entstrickungsbesteuerung angesetzten Werte anzuerkennen, sofern diese dem Marktwert entsprechen (sog. Verstrickung).

Ferner ist eine Verschärfung der Wegzugsbesteuerung für unbeschränkt steuerpflichtige Personen vorgesehen. So wird die Veräußerungsgewinnbesteuerung unabhängig davon, in welches Land der Steuerpflichtige zieht, ausgelöst. Hierbei können die Besteuerungsfolgen über sieben Jahre gestreckt werden.

3. Hybride Gestaltungen und Inkongruenzen bei der Ansässigkeit

Nach Art. 9 und 9b ATAD sollen Mitgliedstaaten dazu verpflichtet werden, steuerliche Vorteile (z.B. doppelte Nichtbesteuerung oder doppelte Berücksichtigung von Aufwendungen) infolge unterschiedlicher Beurteilung in verschiedenen Staaten zu neutralisieren. Es soll sichergestellt werden, dass

- » Zahlungen, die beim Schuldner grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar sind, beim Gläubiger besteuert werden;
- » Aufwendungen in einem anderen Staat nur dann abgezogen werden können, wenn diesen Aufwendungen Erträge gegenüberstehen;
- » abzugsfähige Aufwendungen und die entsprechenden Erträge zu einer Besteuerungskongruenz in anderen Staaten führen.

4. Reform der Hinzurechnungsbesteuerung

Die Reform der Hinzurechnungsbesteuerung durch die Art. 7 und 8 ATAD enthält wesentliche Änderungen der bereits bestehenden deutschen Hinzurechnungsbesteuerung. Geplant sind u.a. folgende Maßnahmen:

(1) Anpassung des Beherrschungskriteriums: Hiermit erfolgt eine Abkehr von der Inländerbeherrschung hin zu einer gesellschafterbezogenen Betrachtungsweise. So liegt eine Beherrschung vor, wenn dem Gesellschafter allein oder gemeinsam mit ihm nahestehenden Personen mehr als die Hälfte der Anteile, Stimmrechte, des Kapitals oder des Gewinnanspruchs zuzurechnen sind. Das

Beherrschungskonzept lässt das bislang in § 14 AStG geregelte Konzept der übertragenden Hinzurechnung entfallen.

(2) Definition schädlicher Einkünfte: Für diese wird der Aktivkatalog beibehalten. Der Entwurf sieht eine Ausdehnung der schädlichen Mitwirkung bei Handels- und Dienstleistungsgesellschaften auf in der EU/EWR steuerpflichtige Personen vor.

(3) Gewinnausschüttungen werden weiterhin als aktive Einkünfte qualifiziert, womit der in § 8b KStG verankerten Systematik Rechnung getragen wird. Allerdings sollen Gewinnausschüttungen aus Streubesitz sowie solche, die das Einkommen der leistenden Körperschaft mindern, als passive Einkünfte gelten. Zur Vermeidung von Doppelbelastungen wird bei Gewinnausschüttungen ein Kürzungsbetrag eingeführt (§ 11 AStG-E).

(4) Keine phasenverschobene Zurechnung: Künftig fließt der Hinzurechnungsbetrag mit dem Ende des Wirtschaftsjahres der Zwischengesellschaft zu und nicht mehr in der logischen Sekunde danach.

(5) Vermeidung der Doppelbesteuerung: Hierzu sieht der Entwurf nur noch die Anrechnungsmethode vor, die Abzugsmethode entfällt. Weiterhin ist keine Anrechnung auf die Gewerbesteuer vorgesehen. Der Hinzurechnungsbetrag bleibt jedoch weiterhin gewerbesteuerpflichtig.

(6) Die Schwelle zur Niedrigbesteuerung soll unverändert bei 25% liegen.

Ausblick

Der Vollzug des Referentenentwurfs (RefE) wird nicht wie ursprünglich vorgesehen zum 1.1.2020 beginnen, da das Gesetzgebungsverfahren zunächst gestoppt wurde. Derzeit bleibt abzuwarten, inwieweit sich der vorliegende RefE im Laufe des Gesetzgebungsverfahrens noch verändern wird. Insbesondere ist noch unklar, ob es zu einer geringeren Niedrigbesteuergrenze kommen wird, die gem. RefE wie bisher bei 25% liegen soll. Im Gespräch ist hier auch eine Anlehnung an den Körperschaftsteuersatz von 15%. Über die weitere Umsetzung des Gesetzgebungsverfahrens werden wir Sie auf dem Laufenden halten.



WP/StB Dr. Dietrich Jacobs

Verrechnungspreiskorrekturen: Neue BFH-Rechtsprechung zur Sperrwirkung des Art. 9 OECD-Musterabkommen

Im Jahr 2019 hat eine Rechtsprechungsänderung des BFH zum Umfang der Korrekturen nach § 1 AStG hohe Wellen in der Literatur geworfen. Auch wenn die Urteile aufgrund der grundsätzlichen steuerlichen Nichtabzugsfähigkeit von Verlusten aus Forderungen von Kapitalgesellschaften gegen nahestehende Personen (bzw. der prinzipiell nur teilweisen Nichtabzugsfähigkeit bei Forderungen von natürlichen Personen) beschränkte praktische Relevanz haben, geben wir im Folgenden einen Überblick.

1. Ansatz des fremdüblichen Werts (Anwendung von § 1 AStG)

Mindern sich die Einkünfte eines Steuerpflichtigen aus einer Geschäftsbeziehung zum Ausland mit einer nahestehenden Person durch die Anwendung von Bedingungen, die nicht dem Fremdvergleichsprinzip entsprechen, so sind die Einkünfte nicht zu den vereinbarten Bedingungen anzusetzen, sondern mit dem fremdüblichen Wert (§ 1 AStG). Zur Anwendung dieser Regelung hat der BFH in drei Konstellationen am 27.2.2019 Stellung genommen.

(1) Zunächst betrachtet der BFH in einem ersten Urteil (Az.: I R 73/16) den Aufwand aus der Abschreibung auf ein Darlehen einer inländischen Muttergesellschaft an

ihre ausländische Tochtergesellschaft bzw. aus dessen Ausbuchung als nicht abzugsfähig, weil das Darlehen durch nicht marktübliche Bedingungen wie z.B. fehlende Sicherheiten gekennzeichnet ist. Der BFH ändert in diesem Urteil seine bisherige Auffassung insoweit, als nach früheren Entscheidungen eine Art. 9 OECD-MA entsprechende Regelung in einem DBA die erwähnte Anwendung des § 1 AStG über eine Verrechnungspreiskorrektur hinaus verhinderte (sog. „Sperrwirkung des Art. 9 OECD-MA“). Nunmehr teilt der BFH also die gegenteilige Auffassung der deutschen Finanzverwaltung. Der BFH begründet seine Auffassung damit, dass es eben nicht um eine Verrechnungspreiskorrektur i.S. von Art. 9 OECD gehe, sondern das gesamte Darlehen von einem fremden Dritten ohne Sicherheiten nicht gewährt worden wäre; dies sei ein Fall der Substanz, der über § 1 AStG zu korrigieren sei.

(2) In zwei weiteren Entscheidungen (Az.: I R 51/17 und I R 81/17) zu Inter-Company-Forderungen und -Bürgschaften stellt der BFH heraus, dass der sog. Konzernrückhalt lediglich zum Ausdruck bringe, dass es innerhalb eines Konzernverbands üblich sei, Darlehen ohne Sicherheiten zu vergeben. Der Konzernrückhalt sei jedoch nicht mit einer Kreditbesicherung gleichzusetzen. Er könne eine solche Sicherheit deshalb weder ersetzen noch

schließe er aus, dass eine Darlehensforderung zwischen verbundenen Unternehmen wertlos sein könne. Bemerkenswert ist dabei die Relativierung des BFH hinsichtlich der Frage, ob die fehlende oder nicht ausreichende Besicherung einer Forderung dem Fremdvergleichsgrundsatz entspreche oder nicht: Bezeichnet der BFH in der unter (1) erwähnten Entscheidung solche Vereinbarungen noch schlicht als „nicht fremdüblichen Umstand“, verweist er die zuletzt erwähnten Fälle mit der Begründung an die Finanzgerichte zurück, dass die nötigen Feststellungen nicht getroffen seien, ob die fehlende Besicherung der Zahlungsforderung dem entspreche, was ein fremder Dritter (ex ante) vereinbart hätte.

Zwischenergebnis: Zusammenfassend ergeben sich trotz der zuletzt dargestellten Unklarheiten neue Hürden für die steuerliche Berücksichtigungsfähigkeit von Aufwendungen im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen.

2. Enge Grenzen für Hornbach-Rechtsprechung

Weiterhin ist zu beachten, dass der BFH der Anwendung der grundsätzlich vorteilhaften EuGH-Rechtsprechung in Sachen „Hornbach“ (wir berichteten in Ausgabe 04/2019) enge Grenzen zieht: So seien in den unter (2) erwähnten Fällen von Inter-Company-Darlehen und -Bürgschaften die umstrittenen Sachverhalte nicht mit den im Horn-

bach-Urteil des EuGH infrage stehenden Garantie- und Patronatserklärungen vergleichbar. Daneben stellt der BFH fest, dass für Drittstaatenfälle allenfalls die Kapitalverkehrsfreiheit einer Anwendung des § 1 AStG entgegenstehen könnte, deren Einschränkung durch das deutsche AStG aber aufgrund der sog. „Standstill-Klausel“ nicht zu beanstanden wäre: Hiernach ist die Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit durch nationale Maßnahmen (weiterhin) zulässig, wenn diese Maßnahmen (wie § 1 AStG) bereits am 31.12.1993 bestanden haben.

Empfehlung

Mit dem Ziel, die steuerliche Berücksichtigung des Aufwands z.B. aus dem Wertverlust von Darlehen oder sonstigen Forderungen an ausländische nahestehende Personen (oder aus der Inanspruchnahme aus Bürgschaften) zu ermöglichen, sollten Sie Ihre bestehenden grenzüberschreitenden Geschäftsbeziehungen auf Anpassungsbedarf nach Maßgabe der neuen Rechtsprechung überprüfen. Ratsam ist es, künftige Geschäftsbeziehungen in Übereinstimmung mit den neuen Anforderungen auszugestalten. Im Detail berät Sie gern Ihr Ansprechpartner aus unserem Hause.

Dr. Oliver Treidler

BEPS erfordert Überprüfung von Inter-Company-Verträgen

Das von der OECD zwischen 2013 – 2015 durchgeführte Projekt gegen Steuervermeidung (Base Erosion and Profit Shifting, kurz „BEPS“) hat in den letzten Jahren für viel Unsicherheit in Bezug auf Verrechnungspreise gesorgt und ein ohnehin bereits kompliziertes Themengebiet noch schwieriger werden lassen. Nachdem sich der Staub gelegt hat und die Implementierung nun auch auf nationaler Ebene weitgehend abgeschlossen scheint, lohnt es sich, einen Blick auf die wesentlichen systematischen Änderungen zu werfen und sich über wichtige praktische Auswirkungen Gedanken zu machen.

1. Fokussierung auf die wirtschaftliche Substanz

Zunächst kann beruhigend festgehalten werden, dass die rechtlichen Rahmenbedingungen für Verrechnungspreise

durch das BEPS-Projekt nicht grundsätzlich geändert wurden. Das Ergebnis von BEPS kann – etwas vereinfacht – als eine „Modernisierung des Fremdvergleichsgrundsatzes“ zusammengefasst werden. Das charakteristische Merkmal dieser Modernisierung besteht darin, dass bei der Überprüfung der Fremdüblichkeit die Frage nach der wirtschaftlichen Substanz gem. BEPS noch stärker in den Fokus rückt. Am deutlichsten kann diese Fokussierung auf die wirtschaftliche Substanz wohl an dem massiv erweiterten Abschnitt zu „Risiken“ innerhalb der OECD-Richtlinien von 2017 (Abschn. D 1.2.1) nachvollzogen werden. In insgesamt 50 Paragraphen (dem größten Einzelabschnitt der gesamten Richtlinien) betont die OECD hier die Notwendigkeit, bei der Überprüfung von Verrechnungspreisen die relevanten Risiken eindeutig zu identifizieren und anschließend sowohl auf die vertragliche Zuordnung als auch insbesondere auf das



tatsächliche Management wirtschaftlicher Risiken abzustellen.

Die vertragliche Zuordnung bildet hierbei lediglich einen ersten Analyseschritt. Da die Zuordnung von Risiken häufig mit dem Anspruch auf Teilhabe an unternehmerischen Gewinnen (bzw. einem Anteil am Residualgewinn) zusammenfällt, betont die OECD, dass nur einem Unternehmen, welches auch die tatsächliche wirtschaftliche Möglichkeit hat, Einfluss auf diese Risiken zu nehmen („risk management“ und „risk mitigation“), und das auch über die finanzielle Kapazität verfügt, diese Risiken zu tragen („financial capacity“), ein solcher Anspruch steuerrechtlich zuerkannt werden könne.

Während bereits vor BEPS eine Funktions- und Risikoanalyse das Herzstück eines jeden Verrechnungspreissystems gebildet haben sollte, wird die Bedeutung dieser Analyse für die steuerliche Tragfähigkeit solcher Systeme nochmals erhöht. In Bezug auf die Kontrolle über Risiken stellt die OECD nun auch erstmalig klar, dass zwar die operative Ausführung des Risikomanagements durchaus outsourct werden könne, dass aber die unternehmerischen Risiken stets bei dem auch die vertraglichen Risiken tragenden Unternehmen liegen müssen. Hierzu müssen die Mitarbeiter dieses Unternehmens über die entsprechend notwendigen Fähigkeiten bzw. (Entscheidungs-)Kompetenzen verfügen, welche auf Anfrage auch nachzuweisen sind.

Zwischenergebnis: Die steuerpolitische Zielsetzung der OECD, welche von allen Steuerbehörden unterstützt wird, ist eindeutig: Die Verschiebung von unternehmerischen Gewinnen zu „Briefkastenunternehmen“ durch die

vertragliche Zuordnung von Risiken soll zukünftig unterbunden werden. Für Deutschland manifestieren sich die insoweit erhöhten Anforderungen an die Nachweispflichten zur wirtschaftlichen Substanz in der (2017 überarbeiteten) Gewinnabgrenzungsaufzeichnungs-Verordnung.

2. Beschreibung wirtschaftlicher Substanz in Inter-Company-Verträgen

Grundsätzlich sollte BEPS ungeachtet der vielen Diskussionen keinen Anlass für Sorge oder Aktionismus geben, denn es gilt prinzipiell, dass Verrechnungspreissysteme, die vor BEPS fremdüblich waren, auch im Rahmen von BEPS fremdüblich bleiben. Insbesondere für Steuerpflichtige, deren Verrechnungspreise eng mit den betriebswirtschaftlichen Abläufen verknüpft sind und bei welchen sich die Frage nach Substanz nicht stellt, besteht kaum Grund zur Besorgnis.

Leider führt BEPS dennoch zu einem erhöhten Dokumentationsbedarf sowie zusätzlichem Konfliktpotential im Rahmen von kommenden Betriebsprüfungen. Entsprechender Aufwand (zeitlich wie finanziell) und Risiken können aber durch eine proaktive Aufarbeitung bestehender Inter-Company-Verträge weitgehend minimiert werden. Überprüft werden sollte insbesondere, ob die vorhandenen Verträge die vertragliche Zuordnung von Funktionen und Risiken vollständig sowie nachvollziehbar reflektieren.

Beispiel: Im Falle von Auftragsfertigungs- oder Vertragshändler-Vereinbarungen wäre danach beispielsweise zu überprüfen, ob die wesentlichen strategischen Entscheidungen tatsächlich – und nachweislich – vom Auftraggeber (Prinzipal) getroffen werden. In diesem Zusam-

menhang sollte auch gleich überlegt werden, wie die dafür erforderliche Substanz auf Ebene des Prinzipals auf Anfrage substantiiert werden kann. Es sollte außerdem überprüft werden, ob die vertraglichen Vereinbarungen tatsächlich sachgerecht umgesetzt werden. Sollten Routineunternehmen (z.B. Auftragsfertiger) hoch volatile Nettoergebnisse oder sogar (Dauer-)Verluste aufweisen, könnte dies eine Indikation dafür sein, dass vertragliche Vereinbarung und wirtschaftliche Substanz nicht ausreichend im Einklang miteinander stehen und somit unter steuerlichen Gesichtspunkten Risiken bestehen. Punktuelle Vertragsanpassungen können hier häufig ausreichen, um derartige Risiken zu reduzieren.

3. Besonderer Dokumentationsbedarf bei immateriellen Wirtschaftsgütern

Ein besonderer Fokus von BEPS waren die Regelungen zu immateriellen Wirtschaftsgütern. Die obigen Anmerkungen zur höheren Bedeutung wirtschaftlicher Substanz gelten hier analog. In diesem Zusammenhang gilt es zu beachten, dass das rechtliche Eigentum allein künftig nicht mehr ausreichen wird, um einer Gesellschaft die aus der Kommerzialisierung der Rechte entstehenden (Residual-) Gewinne zuzuordnen. Im Rahmen von Prüfungen wird dar-

zulegen sein, welches Unternehmen die wirtschaftlichen Funktionen (Risiken) in Bezug auf die Entwicklung, die Weiterentwicklung, den Schutz, den Erhalt und die Kommerzialisierung übernimmt und welche Bedeutung den jeweiligen Funktionen für das immaterielle Wirtschaftsgut zukommt. Die entsprechenden Zuordnungen sollten sich sachgerecht sowohl in Auftragsforschungsverträgen (strategische Zielsetzung, Kontrolle von Meilensteinen, ergebnisunabhängige Vergütung) als auch in Lizenzverträgen (Recht zur Unterlizenzierung, Vorgaben und Beteiligungen an Marketingmaßnahmen etc.) widerspiegeln.

Empfehlung

Mit der Überprüfung von Inter-Company-Verträgen kann effizient sichergestellt werden, dass wirtschaftliche Substanz und die sich aus den Verträgen ergebende Gewinnaufteilung aufeinander abgestimmt sind. Eine konsistente vertragliche Grundlage trägt maßgeblich zur Minimierung steuerlicher Risiken im Bereich der Verrechnungspreise bei.

WP/StB Dr. Dietrich Jacobs

Hybride Finanzierungen im internationalen Steuerrecht – Teil 1: Outbound-Strukturen

Als hybride Finanzierungen bezeichnet man Finanzinstrumente, die typische Merkmale sowohl von Eigen- wie auch von Fremdkapital aufweisen. Hierzu zählen etwa Nachrangdarlehen, stille Beteiligungen, partiarische Darlehen, Genussrechte, Options-/Wandelanleihen und Vorzugsaktien. Im Folgenden stellen wir ausgewählte ertragsteuerliche Aspekte solcher Kapitalgewährungen durch einen inländischen Investor an eine ausländische Kapitalgesellschaft (Outbound-Finanzierungen) vor, indem wir die Besteuerung der laufenden Rückflüsse analysieren. In der nächsten Ausgabe betrachten wir dann die ertragsteuerlichen Folgen einer hybriden Finanzierung einer inländischen Kapitalgesellschaft durch einen ausländischen Investor (Inbound-Finanzierung).

1. Kapitalnehmerin im Ausland

Die Behandlung bei der Kapitalnehmerin richtet sich nach den Vorschriften des dortigen Steuerrechts. Allgemein-

gültige Aussagen sind daher nicht möglich, vielmehr bedarf es regelmäßig einer Betrachtung des Einzelfalls unter Abstimmung mit ausländischen Beratern. Dennoch können ertragsteuerlich zwei typische Fälle unterschieden werden:

- » Das Kapital wird steuerlich als Eigenkapital der Kapitalgesellschaft qualifiziert. Auf das Kapital gezahlte Vergütungen sind dann steuerlich regelmäßig nicht abzugsfähig, sondern werden häufig als Dividenden angesehen und besteuert. Oft wird sich dann der Staat der ausländischen Kapitalgesellschaft dazu berechtigt sehen, eine – ggf. durch Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) oder andere Regeln begrenzte – Quellensteuer auf diese Rückflüsse zu erheben.
- » Das Kapital wird steuerlich als Fremdkapital qualifiziert. Vorbehaltlich etwa spezieller Regelungen zur steuerlichen Anerkennung von Fremdfinanzierungen (z.B. sog. „Thin-Capitalization-Rules“) mindern auf das Kapital gezahlte Vergütungen dann grundsätzlich den Gewinn der ausländischen Kapitalgesellschaft.



Zugleich wird das Ausland die Vergütungen an den deutschen Kapitalgeber häufig als bzw. wie Zinsen besteuern, so dass es sich ggf. zu einer – eventuell durch DBA oder andere Regeln begrenzten – Erhebung von Quellensteuern berechtigt sehen wird.

2. Besteuerung in Deutschland

Die jeweilige Finanzierungsform wird im Rahmen einer Gesamtbetrachtung nach den Grundsätzen des deutschen Steuerrechts gewürdigt. Sofern die Alternative einer mitunternehmerischen Beteiligung (z.B. atypisch stiller Beteiligungen) vernachlässigt wird, gilt vereinfachend:

- » Wird das Kapital danach in Deutschland als Eigenkapital eingestuft, so sind die Vergütungen für die Kapitalhingabe originär Einkünfte aus Kapitalvermögen, welche je nach den Umständen des Einzelfalls beim Investor prinzipiell nach den deutschen Steuergesetzen einer begünstigten Besteuerungsform wie etwa dem Teileinkünfteverfahren, einer körperschaftsteuerlichen und/oder einer gewerbsteuerlichen Freistellung unterliegen können. Zur Vermeidung eines unabgestimmten Zusammenwirkens des ausländischen und inländischen Steuerrechts im Sinne einer eventuellen Minderbesteuerung greifen das Teileinkünfteverfahren bzw. die körperschaftsteuerliche Freistellung jedoch nicht, wenn die fraglichen Vergütungen im Ausland den Gewinn der Kapitalgesellschaft gemindert haben (sog. Korrespondenzprinzip).
- » Stellt das Kapital demgegenüber nach deutschem Steuerrecht Fremdkapital dar, so werden die laufenden Rückflüsse als Zinsen betrachtet und unterliegen je nach den individuellen Umständen nach den deutschen Steuergesetzen entweder der Abgeltungssteuer oder der „Normalbesteuerung“ mit Einkommensteuer bzw. Körperschaftsteuer, Solidaritätszuschlag, ggf. Kirchensteuer sowie Gewerbesteuer.

Einige deutsche DBA enthalten ausdrückliche Regeln zur Besteuerung bestimmter hybrider Finanzierungsformen. Spätestens außerhalb des Anwendungsbereiches dieser Sonderregeln besteht allerdings immer noch z.T. erhebliche Rechtsunsicherheit bei der DBA-Anwendung: So stufte etwa das FG Nürnberg mit Urteil vom 30.1.2018 (Az.: 1 K 655/16, EFG 2019 S. 214) Rückflüsse aus speziellen Vorzugsaktien einer US-amerikanischen Gesellschaft nicht nur nach den innerstaatlichen deutschen Wertungen, sondern auch nach dem DBA-USA als Zinsen ein, räumte allerdings selbst ein, dass es zur Herstellung der Einheitlichkeit der Besteuerung einer BFH-Entscheidung bedürfe. Der Ausgang des Revisionsverfahrens (Az.: I R 12/18) ist daher mit Spannung zu erwarten.

Empfehlung

Der betriebswirtschaftliche Reiz hybrider Finanzierungsformen liegt häufig in der Möglichkeit einer flexiblen und damit den individuellen Erfordernissen anpassbaren Ausgestaltung. Allerdings ist der optimale Einsatz solcher Finanzierungen in grenzüberschreitenden Konstellationen regelmäßig steuerlich komplex und z.T. mit Rechtsunsicherheiten behaftet. In der Vergangenheit konnten mit grenzüberschreitenden hybriden Finanzierungen teilweise niedrigbesteuerte Einkünfte erzielt werden. Diese Möglichkeiten waren aber schon bislang durch das Korrespondenzprinzip eingeschränkt und dürften durch die geplanten Änderungen des ATADUmsG (vgl. dazu den TopThema-Beitrag in diesem Heft) nochmals deutlich abnehmen.

RA Dr. Franz Schulte / Anja Sackmann

Einführung eines Unternehmensstrafrechts: Was Unternehmen zukünftig erwartet

Bisher können gegen Unternehmen zwar Bußgelder verhängt werden, strafbar können sich aber nur Unternehmensangehörige machen. In diesem Zusammenhang hat das Bundesjustizministerium am 15.8.2019 einen Entwurf für ein „Gesetz zur Bekämpfung der Unternehmenskriminalität“ vorgelegt. Kernstück ist das Verbandssanktionengesetz (VerSanG-E), das nachfolgend vorgestellt wird.

1. Aktuelle Rechtslage

Bislang gibt es keine einheitliche Ahndung von Unternehmenskriminalität. Die Verfolgung liegt im Ermessen der zuständigen Behörden. Straftaten können aktuell mit einer Geldbuße in Höhe von max. 10 Mio. € geahndet werden, was in Bezug auf Großkonzerne als unangemessen niedrig angesehen wird. Daneben gibt es bisher auch keine rechtssicheren Anreize, Compliance-Maßnahmen zu implementieren oder interne Untersuchungen durchzuführen, was teilweise ebenfalls kritisiert wird.

2. Wesentliche Inhalte des Gesetzentwurfs

2.1 Legalitätsprinzip

Nach dem Referentenentwurf des VerSanG soll die Sanktionierung von Verbänden dem sog. Legalitätsprinzip unterworfen werden. Danach sind die zuständigen Behörden bei Bestehen eines Anfangsverdachts verpflichtet, ein Ermittlungsverfahren einzuleiten. Dies soll gewährleisten, dass das geltende Recht gleichmäßig und regelmäßig zur Anwendung kommt.

2.2 Verbandsstrafe

Adressaten des Gesetzes sind Verbände im allgemeinen Sinne, also z.B. Juristische Personen des öffentlichen oder privaten Rechts (z.B. AG, GmbH), Vereine und Personengesellschaften (OHG, KG). Eine Verbandsstrafe soll dann verhängt werden, wenn Pflichten des Verbands verletzt wurden oder eine (mögliche) Bereicherung des Verbands stattgefunden hat. Als Verbandsstraftat kommen alle Deliktgruppen des deutschen Strafrechts infrage, z.B. Vermögens- und Steuerdelikte, Umweltdelikte oder

Straftaten gegen den Wettbewerb.

Die genannten Delikte können durch Leitungspersonen des Verbands begangen werden. Dies sind neben den Leitungspersonen im engeren Sinne – z.B. Geschäftsführer, Vorstandsmitglieder oder vertretungsberechtigte Gesellschafter – auch sonstige Personen, an welche Leitungsbefugnisse delegiert worden sind. Auch die Verletzung von Aufsichts- und Organisationspflichten wird in den Katalog der möglichen Vergehen von Leitungspersonen aufgenommen. Hiermit sollen Anreize für Unternehmen geschaffen werden, Compliance-Management-Systeme (CMS) einzurichten.

2.3 Arten von Sanktionen

Mögliche Verbandssanktionen sind die Verbandsgeldsanktion, Verwarnungen und eine Verbandsauflösung.

Geldbußen werden künftig umsatzabhängig differenziert. Bei Verbänden mit einem wirtschaftlichen Geschäftsbetrieb und einem durchschnittlichen Jahresumsatz von mehr als 100 Mio. soll das Höchstmaß der Strafe 10% des durchschnittlichen weltweiten Jahresumsatzes betragen. Der Jahresumsatz soll geschätzt werden dürfen. In besonders schweren Fällen können sogar der Verband aufgelöst und eine Verbandsgeldsanktion angeordnet werden.

Hinweis: Nach dem Prinzip „name and shame“ sollen Verurteilungen öffentlich gemacht werden. Dazu soll ein Sanktionsregister eingeführt werden.

2.4 Funktionsfähiges Compliance-System

Ein grundlegendes Ziel des Referentenentwurfs soll die Förderung von Compliance-Maßnahmen sein. Die Einrichtung eines funktionsfähigen CMS gilt künftig als fast verpflichtende Vorkehrung zur Vermeidung von Verbandsstraftaten.

Hinweis: Insbesondere bei der Sanktionszumessung werden CMS positiv berücksichtigt. Letztlich kann mittels einer Auflage seitens des Gerichts die Einrichtung solcher Systeme auch faktisch erzwungen werden.

2.5 Interne Untersuchungen

Eine Milderung der Verbandssanktionen kann die Durchführung verbandsinterner Untersuchungen (auch: Internal Investigations) bewirken. Die maximal mögliche Sanktionshöhe kann so um die Hälfte reduziert werden. Eine Verbandsauflösung ist dann nicht möglich und auch eine öffentliche Bekanntmachung der Verurteilung ist ausgeschlossen.

Solche strafmildernden verbandsinternen Untersuchungen müssen wesentlich zur Aufklärung beitragen und dürfen nicht vom Verteidiger des Unternehmens oder einem Beschuldigten durchgeführt werden. Der Verband muss mit den Verfolgungsbehörden vollumfänglich kooperieren. Was genau das heißen wird, ist noch unklar. Berichte über interne Untersuchungen und alle wesentlichen gewonnenen Unterlagen sind vorzulegen und es muss die Einhaltung der Grundsätze eines fairen Verfahrens beachtet werden.

3. Besonderheiten im Rahmen der zukünftigen Gesetzesanwendung

Die Einführung des sog. Legalitätsprinzips (oben Abschn. 2.1) begründet künftig die Pflicht, bei einem Anfangsverdacht zu ermitteln und bei Vorliegen einer Verbandsstraftat eine Verbandssanktion zu verhängen.

Verbandsstraftaten müssen nicht unter die deutschen Strafgesetze fallen. Ein inländischer Verband kann folglich auch für eine Auslandsstraftat sanktioniert werden, wenn sie bei Anwendbarkeit des deutschen Strafrechts strafbar wäre.

Wer wesentliche Wirtschaftsgüter eines Verbands übernimmt, kann für Verbandssanktionen des Rechtsvorgängers haften. Insbesondere bei M&A-Transaktionen ist zukünftig das Zusatzrisiko einer etwaigen Ausfallhaftung zu berücksichtigen. Im Rahmen von Due-Diligence-Prüfungen wird dies zu beachten sein.

Die bisherigen rechtlichen Regelungen des Gesetzes über Ordnungswidrigkeiten (OWiG) zu Verbandsstraftaten (§ 30, § 130 OWiG) sollen bestehen bleiben.

Empfehlung

Unternehmen sollten sich insbesondere um die Einrichtung eines funktionsfähigen CMS kümmern, um das Risiko von Straftaten zu minimieren und begangene Pflichtverletzungen aufklären zu können. Das Fehlen eines Vorsorgesystems wird faktisch als Malus anzusehen sein – stärker als bisher.

RA/StB Frank Moormann

„Geschenkt ist geschenkt?“ – Zum Widerruf von Schenkungen

Die Übertragung von Vermögen zu Lebzeiten auf die nächste Generation ist eine vielfach praktizierte Form der vorweggenommenen Erbfolge. Die Frage ist jedoch, was passiert, wenn sich die Dinge später anders entwickeln als zum Zeitpunkt der Schenkung angenommen.

1. Der Ausgangsfall: Schenkung zwecks Immobilienfinanzierung

Die Konstellation dürfte häufiger vorkommen: Die Eltern hatten ihrer Tochter und deren langjährigem Lebensgefährten Geldmittel in Höhe von rd. 100 T€ zugewendet. Der Betrag diente der Mit-Finanzierung einer von den Beschenkten gemeinsam erworbenen Wohnimmobilie. Weniger als zwei Jahre nach der Schenkung trennte sich

das Paar. Die Eltern verlangten daraufhin von dem ehemaligen Lebensgefährten den auf ihn entfallenden Teil der Schenkung zurück und hatten damit Erfolg, wie der BGH in letzter Instanz entschied (Urteil vom 18.6.2019, Az.: X ZR 107/16).

2. Wegfall der Geschäftsgrundlage bei Trennung?

Das Gericht stellte allerdings klar, dass der Schenker grundsätzlich das Risiko trägt, dass die künftige Lebensgestaltung des Beschenkten und sein Umgang mit dem Geschenk nicht den Vorstellungen des Schenkers entsprechen. Anders ist dies jedoch zu beurteilen, wenn die Vorstellungen des Schenkers erkennbar zur Geschäftsgrundlage der Schenkung geworden sind. Dann kann deren Wegfall zum Rücktritt berechtigen.

Die Zuwendung von Grundeigentum oder von dazu bestimmten Geldbeträgen an ein Kind und dessen Partner ist regelmäßig von der Erwartung getragen, dass die Immobilie jedenfalls für einige Dauer von den Beschenkten gemeinsam als Familienwohnung genutzt wird. So wertete das Gericht auch die Sachlage im Ausgangsfall. Die Erwartungshaltung der Eltern war zur Geschäftsgrundlage der Schenkung geworden und ist durch die kurze Zeit später erfolgte Trennung entfallen. Damit lagen die Voraussetzungen eines Rücktritts vor.

Hinweis: Zur Frage, für welchen Zeitraum eine Beziehung Bestand haben muss, um einen Wegfall der Geschäftsgrundlage zu verneinen, deutet das Gericht an, insoweit auf die Rechtsprechung zur kurzen Ehedauer im Unterhaltsrecht abstellen zu wollen. Danach wäre ein Zeitraum von bis zu zwei Jahren stets als (zu) kurz anzusehen und ein Zeitraum von mehr als drei Jahren stets als ausreichend lang.

3. Gesetzliche Rückforderungsrechte

Neben dem Wegfall der Geschäftsgrundlage gibt es noch zwei weitere gesetzlich geregelte Möglichkeiten zur Rückforderung einer Schenkung:

- » Verarmung des Schenkers (§ 528 BGB): Der Schenker gerät nach der Schenkung in eine Lage, in der er außerstande ist, seinen angemessenen Unterhalt zu bestreiten oder seine gesetzlichen Unterhaltspflichten zu erfüllen.
- » Grober Undank des Beschenkten (§ 530 BGB) in Form von schweren Verfehlungen gegen den Schen-

ker oder einen nahen Angehörigen, z.B. durch körperliche Misshandlung oder schwere Beleidigung.

4. Empfehlungen: Vertragliche Rückforderungsrechte fixieren und ...

Um den Unsicherheiten zu begegnen, ob die gesetzlichen Rückforderungsrechte einschlägig sind, empfiehlt es sich, im Schenkungsvertrag für spezielle Konstellationen konkrete Rückforderungsrechte zu formulieren. Typische Fälle sind z.B.:

- » Beschenkter verstirbt vor dem Schenker;
- » Insolvenz des Beschenkten;
- » Beschenkter benötigt einen Betreuer;
- » Beschenkter veräußert das Geschenk ohne Zustimmung des Schenkers.

... Steuerrisiken absichern

Vergessen wird mitunter, auch die steuerlichen Risiken der Schenkung durch Rückforderungsrechte abzusichern. Dies gilt vor allem für die Schenkung von Betriebsvermögen. Hier gehen die Beteiligten meist davon aus, dass aufgrund der schenkungsteuerlichen Verschonungen keine Schenkungsteuer anfällt. Die Voraussetzungen sind jedoch komplex und beinhalten einige Risiken, z.B. hinsichtlich des schädlichen Verwaltungsvermögens. Daher ist es ratsam, vorsorglich auch eine Rückforderungsmöglichkeit für den Fall vorzusehen, dass wider Erwarten doch Schenkungsteuer anfällt. Wird das Recht dann ausgeübt, erlischt rückwirkend die Schenkungsteuer. Die Rückübertragung stellt auch keine erneute Schenkung dar.

AKTUELL NOTIERT

„Verlorene“ Anzahlung: Vorsteuerabzug setzt genaue Bestimmung des Liefergegenstands voraus

Unternehmer können die Vorsteuer aus Anzahlungen abziehen, wenn ihnen eine ordnungsgemäße Rechnung über die Anzahlung mit gesondert ausgewiesener Umsatzsteuer vorliegt und die Anzahlung tatsächlich geleistet worden ist. Nach einem Urteil des BFH vom 17.7.2019 (Az.: V R 9/19) muss für die Vorsteuerabzugsberechtigung zudem der Gegenstand der späteren Lieferung aus Sicht des zahlenden Unternehmers genau bestimmt sein. Weiterhin muss die Lieferung aus seiner Sicht hinreichend sicher erscheinen. Dieses Erfordernis entnahm der BFH

der Rechtsprechung des EuGH. Im zugrundeliegenden Urteilsfall hatte ein Investor bei einer GmbH ein Blockheizkraftwerk bestellt und eine Anzahlung geleistet, aus der er den Vorsteuerabzug geltend machte. Das Blockheizkraftwerk wurde später jedoch nicht geliefert, da die GmbH insolvent ging. Die Anzahlung des Investors war komplett verloren.

Der BFH holte in dem Verfahren zunächst eine Vorabentscheidung des EuGH ein und gestand dem Investor auf

dieser Grundlage den Vorsteuerabzug zu. Entscheidend hierfür war, dass im Zeitpunkt der Anzahlung der Gegenstand der Lieferung genau bestimmt war und der Investor davon ausgehen konnte, dass die Lieferung an ihn auch erfolgen würde. Unerheblich war für den BFH demgegenüber, dass die GmbH die Leistung von Anfang an gar nicht hatte erbringen wollen.

Hinweis: Der Vorsteuerabzug ist für den Voranmeldungszeitraum möglich, in dem erstmalig beide Voraussetzungen erfüllt sind. Nach Gerichtsmeinung musste der Investor seinen Vorsteuerabzug später auch nicht berichtigen, wie es z.B. bei rückgängig gemachten Käufen oder erlangten Rabatten geboten ist. Denn hierfür wäre eine Rückzahlung der Anzahlung durch den Lieferer erforderlich gewesen, die im Urteilsfall jedoch nicht erfolgt war.

Preisgelder: Wann der Fiskus beteiligt werden muss

Wer ein Preisgeld erhält, sollte zeitnah die Frage nach der Steuerpflicht klären lassen. Ob ein Preisgeld der Einkommensteuer unterliegt, richtet sich nach der Art des Preisgelds: Es bleibt steuerfrei, wenn der zugrundeliegende Preis ein Lebenswerk oder Gesamtschaffen würdigt, die Persönlichkeit des Preisträgers ehrt, eine persönliche Grundhaltung auszeichnet oder eine Vorbildfunktion herausstellt. Hierunter fallen beispielsweise Nobelpreise, weil sie für die herausragende Persönlichkeit des Preisträgers und seine bahnbrechenden Gesamtleistungen vergeben werden.

Steuerpflichtig sind demgegenüber Preisgelder, die in einem wirtschaftlichen Zusammenhang mit der Tätigkeit

der ausgezeichneten Person stehen. Dies ist der Fall, wenn die Preisverleihung wirtschaftlich den Charakter eines leistungsbezogenen Entgelts hat und sowohl Ziel als auch Folge der ausgeübten Tätigkeit ist (z.B. bei Ideenwettbewerben von Architekten).

Auch Angestellte einer Universität, die beispielsweise mit Wissenschaftspreisen ausgezeichnet werden, müssen die Preisgelder als Arbeitslohn angeben, da hier ein deutlicher Zusammenhang mit der beruflichen Forschungstätigkeit an der Universität gegeben ist. Ein wirtschaftlicher Zusammenhang besteht zudem, wenn der Preis die berufliche Tätigkeit fördert oder nachweisbar Mehreinnahmen generiert.

RAin Maha Steinfeld / Anja Sackmann

Sozialversicherung: Grenzwerte 2020

Die paritätische Finanzierung der Krankenkassenbeiträge wurde 2019 wiedereingeführt und besteht weiterhin auch für das Jahr 2020. Danach bezahlen Arbeitnehmer (AN) und Arbeitgeber (AG) die Beiträge zur gesetzlichen Krankenversicherung jeweils zur Hälfte. Bei Auszubildenden mit einem Entgelt bis zu 350 € monatlich zahlt ausschließlich der Arbeitgeber die Beiträge. Wird durch eine Einmalzahlung wie z.B. das Weihnachtsgeld oder Urlaubsgeld diese Grenze überschritten, entfällt die Erleichterung. AN und AG zahlen dann wie gewohnt die Beiträge zu gleichen Teilen.

Der durchschnittliche Zusatzbeitragssatz in der gesetzlichen Krankenversicherung steigt für das Jahr 2020 auf 1,1%, während sich Beiträge zur Arbeitslosenversicherung um 0,1% verringern. Die aktuellen Größen zur Sozialversicherung entnehmen Sie bitte der auf Seite 15 nachfolgenden Übersicht.

Hinzuweisen ist außerdem auf die Erhöhung des Mindestlohns ab dem 1.1.2020 von 9,19 € auf 9,35 €. Damit

reduziert sich die monatliche Maximalarbeitszeit für Minijobber auf 48 Std/Monat.

Bei den Jahresabschlussarbeiten in der Personalabteilung müssen weitere Abgaben beachtet werden. Die Umlage zur Künstlersozialabgabe bleibt unverändert bei 4,2%. Wir erinnern an die Abgabe der Meldung der abgabepflichtigen Entgelte 2019 bis zum 31.3.2020. Diese Meldung ist Grundlage für den Beitragsbescheid, der neben eventuell festgesetzten Vorauszahlungen nach Bekanntgabe zu einer Zahlungsverpflichtung führt.

Ebenfalls zum 31.3.2020 müssen die Angaben und die Zahlung zur Schwerbehindertenabgabe 2019 erfolgen. Der Lohnnachweis an die Berufsgenossenschaft ist bis zum 16.2.2020 elektronisch an die zuständige Berufsgenossenschaft zu übermitteln. Die Beiträge sind nach Erlass des Beitragsbescheids zu entrichten.

Alle maßgeblichen Werte ergeben sich aus der folgenden Tabelle.

Wichtige SV-Werte und Steuer-Termine 2020

Alle Angaben in EUR und monatlich, wenn nicht anders angegeben.

Beitragsart	Alte Bundesländer	Neue Bundesländer
Versicherungspflichtgrenze in der gesetzlichen Krankenversicherung		
a) Allgemein, jährlich*	62.550,00	62.550,00
b) Für am 31.12.2002 wegen Überschreitung der Grenze 2002 privat Krankenversicherte **	56.250,00	56.250,00
Beitragsbemessungsgrenze		
Renten- und Arbeitslosenversicherung		
monatlich	6.900,00	6.450,00
jährlich	82.800,00	77.400,00
Kranken- und Pflegeversicherung		
monatlich	4.687,50	4.687,50
jährlich	56.250,00	56.250,00
Beitragsätze		
Rentenversicherung (davon je 1/2 Arbeitnehmer und Arbeitgeber)	18,6 %	18,6 %
Arbeitslosenversicherung (davon je 1/2 Arbeitnehmer und Arbeitgeber)	2,4 %	2,4 %
Krankenversicherung + kassenindividueller Zusatzbeitrag (davon je 1/2 Arbeitnehmer und Arbeitgeber)	14,6 %	14,6 %
Durchschnittlicher Zusatzbeitrag	1,1 %	1,1 %
Pflegeversicherung mit Elterneigenschaft (davon je 1/2 Arbeitnehmer und Arbeitgeber)***	3,05 %	3,05 %
für Kinderlose	3,30 %	3,30 %
Max. Arbeitgeberzuschuss freiwillige gesetzliche Krankenversicherung	342,19 + halber individueller Zusatzbeitrag	342,19 + halber individueller Zusatzbeitrag
Max. Arbeitgeberzuschuss private Krankenversicherung****	367,97	367,97
Max. Arbeitgeberzuschuss Pflegeversicherung (außer Sachsen)	71,48	71,48
Pflegeversicherung (nur Sachsen)		48,05
Bezugsgröße RV/AV		
monatlich	3.185,00	3.010,00
jährlich	38.220,00	36.120,00

* § 6 Abs. 6 SGB V.

** § 6 Abs. 7 SGB V.

*** Beim Arbeitnehmer kommt ggf. der von ihm allein zu tragende Beitragszuschlag für Kinderlose (0,25 %) hinzu, hierzu erhält er keinen Zuschuss. Beitragstragung in Sachsen abweichend: Arbeitgeber 1,025 % und Arbeitnehmer 2,025 % (ggf. plus 0,25 % Beitragszuschlag für Kinderlose).

**** In diesem Betrag ist der durchschnittliche Zusatzbeitrag von 1,1 % enthalten.

Mini-Jobs

Beitragsart	Höhe
Beiträge für geringfügig entlohnte Beschäftigte (Mini-Jobs)	
Pauschaler Arbeitgeberbeitrag	
Krankenversicherung	13 %
Rentenversicherung	15 %
Pauschalsteuer (einschließlich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag)	2 %
Entgeltgrenze für geringfügige Beschäftigten (Mini-Jobs)	450,00
Mindestbemessungsgrundlage in der Rentenversicherung für geringfügig Beschäftigte	175,00
Mindestbeitrag/Monat (175 € x 18,6 %)	32,55
Gleitzone (bis 30.06.2019)	450,01 bis 850,00
Übergangsbereich (ab 01.07.2019)	450,01 bis 1.300,00
Geringverdienergrenze für Auszubildende (Sozialversicherungsbeitrag trägt der Arbeitgeber allein)	325,00
Höchstbeitrag für Direktversicherungen jährlich 8 % der BBG RV steuerfrei davon max. sv-frei	6.624,00 3.312,00
Mindestzahlbetrag für die Beitragspflicht von Versorgungsbezügen in der KV und PV (Freibetrag)	159,25
Insolvenzgeldumlage	0,06 %
Umlage für Künstlersozialabgabe	4,2 %

Sachbezugswerte 2020

Freie Verpflegung in EUR

Arbeitnehmer und volljährige Familienangehörige

	Frühstück	Mittagessen	Abendessen	Verpflegung insgesamt
monatlich	54,00	102,00	102,00	258,00
täglich	1,80	3,40	3,40	8,60

Freie Unterkunft in EUR

(monatlich)	235,00
kalendertäglich	7,83

Steuertermine 1. Quartal 2020

EST und KSt Vorauszahlungen	13. März 2020
LSt und USt monatlich	10. Januar 2020 10. Februar 2020 10. März 2020
LSt und USt quartal	10. Januar 2020
USt quartal mit Fristverlängerung	10. Februar 2020
GewSt Vorauszahlungen	17. Februar 2020

Fälligkeitstermine Sozialversicherung

Monat	Abgabetermin Beitragsnachweis	Fälligkeitstag
Januar	27. Januar 2020	29. Januar 2020
Februar	24. Februar 2020	26. Februar 2020
März	25. März 2020	27. März 2020

BONMOT ZUM SCHLUSS

*„Die Einheit Europas war ein Traum weniger.
Sie wurde eine Hoffnung für viele.
Sie ist heute eine Notwendigkeit für alle.“*

Konrad Adenauer (5.1.1876 – 19.4.1967), erster deutscher Bundeskanzler 1949 – 1963.

Impressum

PKF Deutschland GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Jungfernstieg 7 | 20354 Hamburg | Tel. +49 40 35552-0 | Fax +49 (0) 40 355 52-222 | www.pkf.de

Anfragen und Anregungen an die Redaktion bitte an: pkf-nachrichten@pkf.de

Die Inhalte der PKF* Nachrichten können weder eine umfassende Darstellung der jeweiligen Problemstellungen sein noch den auf die Besonderheiten von Einzelfällen abgestimmten steuerlichen oder sonstigen fachlichen Rat ersetzen. Wir sind außerdem bestrebt sicherzustellen, dass die Inhalte der PKF Nachrichten dem aktuellen Rechtsstand entsprechen, weisen aber darauf hin, dass Änderungen der Gesetzgebung, der Rechtsprechung oder der Verwaltungsauffassung immer wieder auch kurzfristig eintreten können. Deshalb sollten Sie sich unbedingt individuell beraten lassen, bevor Sie konkrete Maßnahmen treffen oder unterlassen. Soweit innerhalb der PKF Fachnachrichten rechtliche Themen dargestellt sind, liegt die Verantwortlichkeit bei den Rechtsanwälten, die im PKF-Netzwerk tätig sind.

* PKF Deutschland GmbH ist ein Mitgliedsunternehmen des PKF International Limited Netzwerks und in Deutschland Mitglied eines Netzwerks von Wirtschaftsprüfern gemäß § 319 b HGB. Das Netzwerk besteht aus rechtlich unabhängigen Mitgliedsunternehmen. PKF Deutschland GmbH übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf.de einsehbar.