

Nachrichten



TOP-Thema:
Umsetzung des DEMPE-Konzepts
für immaterielle Werte



Martin Wulf

Sehr geehrte
Leserinnen und Leser!

Die Mai-Ausgabe eröffnen wir mit einer Problemlösung aus dem Bereich der Verrechnungspreise. Seit diesem Jahr ist das sog. **DEMPE-Konzept auf immaterielle Werte** anzuwenden. In unserem Top-Thema stellen wir dieses Konzept dar und zeigen, dass in der Praxis ein höherer Dokumentationsaufwand bei der Funktions- und Risikoanalyse im Hinblick auf immaterielle Werte zu erwarten ist, wenn eine Einkünftekorrektur und damit höhere Besteuerung vermieden werden sollen. Im in der Rubrik Steuern folgenden Beitrag grenzen wir das **Arbeitszimmer** vom **Homeoffice** ab; es schließen sich Änderungen bezüglich der **EEG-Umlage** an.

Dann folgt der zweite Teil unserer Serie zur **Nachhaltigkeitsberichterstattung**. Dort geht es um die **konkreten Chancen und Herausforderungen** speziell **für mittelständische Unternehmen**. Hervorzuheben ist dabei vor allem die Ableitung von Strukturen, Prozessen und ESG-Kennzahlen.

In der Rubrik Recht stellen wir zunächst die seit Ende 2019 in Kraft getretene **EU-Whistleblower-Richtlinie** vor. Trotz der bislang fehlenden Umsetzung der Richtlinie

in Deutschland ist den Unternehmen dringend zu raten, sich mit den konkreten Vorgaben zu befassen.

Elektronische Unterschriften ersetzen mehr und mehr Originalunterschriften, jedoch tut sich das **Arbeitsrecht** noch etwas schwer mit dieser Entwicklung. Lesen Sie im zweiten Beitrag in der Rubrik Recht, wie in dieses Thema nun Dynamik kommt, denn die Umsetzung einer weitgehenden Nutzungsmöglichkeit der elektronischen Signatur im Arbeitsrecht könnte einen Meilenstein für die Effizienzsteigerung von Personalabteilungen darstellen.

Bei den die Fachbeiträge auflockernden Illustrationen setzen wir unsere Reise durch die deutschen PKF-Standorte mit einem Besuch in Stuttgart fort.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihr Martin Wulf

Wirtschaftsprüfer · Steuerberater · Fachberater für
internationales Steuerrecht



Blick auf Stuttgart

Titelfoto: Schlossplatz mit Siegestsäule

TOP-Thema

Umsetzung des DEMPE-Konzepts für immaterielle Werte

Inhalt

Steuern

Neuregelung im AStG zwecks Umsetzung des DEMPE-Konzepts für immaterielle Werte bei Verrechnungspreisen	4
Homeoffice vs. häusliches Arbeitszimmer	7
Anpassung der EEG-Umlage zum 1.7.2022	7

Rechnungslegung und Finanzen

Auf dem Weg zur Nachhaltigkeitsberichterstattung – Teil II: Chancen und Herausforderungen für den Mittelstand	8
---	---

Recht

Umsetzung der Whistleblower-Richtlinie in deutsches Recht	11
Die elektronische Signatur im Arbeitsrecht	13

Kurz notiert

Darlehensgewährung an Personengesellschaft: Beherrschender Einfluss schließt günstigen Abgeltungssteuersatz aus	15
Minijobs: Anpassung der Verdienstgrenzen	15

WP/StB Dr. Matthias Heinrich / StB Stephan Lüneburg

Neuregelung im AStG zwecks Umsetzung des DEMPE-Konzepts für immaterielle Werte bei Verrechnungspreisen

In den PKF-Nachrichten 7/2020 hatten wir bereits über die Neuerungen im Bereich der Verrechnungspreise infolge der Umsetzung der Anti-Steuervermeidungsrichtlinie der EU (ATAD) informiert. In dieser Ausgabe lenken wir den Blick auf die Umsetzung des sog. DEMPE-Konzepts für immaterielle Werte im Rahmen der Verrechnungspreise. Mit der Einführung des § 1 Abs. 3c AStG für Zeiträume ab 2022 hat der Gesetzgeber erstmals den Begriff der immateriellen Werte sowie bei deren Übertragung bzw. Überlassung die diesbezügliche Einkunftsabgrenzung definiert.

1. Gesetzliche Neuregelung aufgrund EU-Vorgaben

Bislang war die grenzüberschreitende Besteuerung bei der Übertragung/Überlassung immaterieller Werte im Konzern sowie bei der Vergütung von erbrachten funktionalen Wertbeiträgen im AStG nicht unmittelbar geregelt. Jedoch war in diesem Zusammenhang das sog. DEMPE-Konzept bereits Bestandteil der OECD-Verrechnungspreisrichtlinie 2017. Deutschland war damit infolge der eingangs genannten EU-Richtlinie gefordert, dieses Konzept in nationales Recht umzusetzen. Damit sollen Konzerngewinne global dort besteuert werden, wo auch die tatsächliche Wertschöpfung durch die ausführenden Konzerngesellschaften stattfindet.

2. Umsetzung des DEMPE-Konzepts in § 1 Abs. 3c AStG

Übernimmt eine Konzerngesellschaft in Deutschland Funktionen in Zusammenhang mit

- » der Entwicklung (**D**evelopment),
- » der Verbesserung (**E**nhancement),
- » der Erhaltung (**M**aintenance),
- » des Schutzes (**P**rotection) und
- » der Verwertung (**E**xploitation)

von immateriellen Werten oder trägt diese entsprechende Risiken, ordnet § 1 Abs. 3c AStG eine angemessene Ver-

gütung hierfür an, die in Deutschland zu besteuern ist. Dies gilt nicht, wenn es sich lediglich um die Finanzierung solcher Funktionen handelt. In der Folge ist zwar die Finanzierung angemessen zu vergüten, jedoch nicht der Ertrag aus dem finanzierten immateriellen Wert zu besteuern. Hintergrund ist, dass sich das DEMPE-Konzept der OECD-Verrechnungspreisrichtlinie auf die wertschöpfenden Funktionen der Entwicklung, der Verbesserung, der Erhaltung, des Schutzes und der Verwertung von immateriellen Werten stützt. Kumulativ definiert der nationale Gesetzgeber dabei erstmals immaterielle Werte als Vermögenswerte,

- » die weder materielle Wirtschaftsgüter oder Beteiligungen noch Finanzanlagen sind,
- » die Gegenstand eines Geschäftsvorfalles sein können, ohne einzeln übertragbar sein zu müssen, und
- » die einer Person eine tatsächliche oder rechtliche Position über diesen Vermögenswert vermitteln können.

Hinweis: Dies können z.B. Patente, Know-how und Handelsgeheimnisse, Warenzeichen, Handelsnamen und Marken, vertragliche Rechte und staatliche Lizenzen etc sein.

3. Bestimmung des Besteuerungsrechts

Um am Ende feststellen zu können, welcher Konzerngesellschaft der Ertrag aus der Verwertung dieses immateriellen Werts zusteht, ist am Anfang zunächst die Bestimmung des Eigentümers/Inhabers erforderlich. Um Hinzuschätzungen bzw. Einkünftekorrekturen sodann zu vermeiden, muss sich aus der erforderlichen Funktions- und Risikoanalyse für Zwecke der Verrechnungspreisdokumentation ergeben,

- » welche DEMPE-Funktionen durch den Eigentümer/Inhaber oder andere Konzerngesellschaften ausgeübt wurden,
- » welche Vermögenswerte hierfür eingesetzt und
- » durch wen welche Risiken übernommen wurden.



Mercedes-Benz Museum

Auch wenn die Eigentümerstellung der Ausgangspunkt für die Bestimmung des Besteuerungsrechts ist, kann es sein, dass dort kein Ertrag für eine Besteuerung verbleibt. Denn die Zuordnung von Erträgen aus immateriellen Werten erfolgt künftig ausschließlich aus dem DEMPE-Konzept. Folglich kommt es zu einer grenzüberschreitenden Aufteilung und Besteuerung der Erträge nach den o.g. übernommenen Funktionen und Risiken sowie eingesetzten Vermögenswerten i.S. einer wirtschaftlichen Betrachtungsweise.

Allerdings ergibt sich aus dem Gesetzeswortlaut nicht, nach welcher Verrechnungspreismethode die funktionalen Wertbeiträge der einzelnen Konzerngesellschaften zu vergüten sind. Nach Ansicht der Finanzverwaltung ist stets die am besten geeignete Verrechnungspreismethode zugrunde zu legen. Für deren Auswahl bedarf es zunächst einer detaillierten Funktions- und Risikoanalyse, um die funktionale Charakterisierung von Konzerngesellschaften bei der Überlassung von immateriellen Werten zu bestimmen.

Empfehlung: Bei der Übertragung von immateriellen Werten wird es häufig in Ermangelung von Fremdvergleichswerten zur Anwendung des hypothetischen Fremdvergleichs kommen. In Abgrenzung zu einer Funktionsverlagerung ist dabei die Preisanpassungsklausel innerhalb der nachfolgenden sieben Jahre zu beachten. Dies kann umgangen werden, wenn eine solche Klausel vertraglich vereinbart ist.

4. Auswirkungen auf die Praxis

Bestehende Verrechnungspreisdokumentationen sind hinsichtlich ausgeübter DEMPE-Funktionen und -Risiken sowie eingesetzter Vermögenswerte je beteiligter Konzerngesellschaft in Bezug auf immaterielle Werte detailliert zu überprüfen: Im Wege einer Sachverhaltsanalyse sind zunächst alle Geschäftsvorfälle von Konzerngesellschaften zu identifizieren, die Bezug zur Übertragung/Überlassung immaterieller Werte aufweisen. Damit einher geht auch die Analyse hinsichtlich übernommener Risiken bei der Ausübung der DEMPE-Funktionen. Im Anschluss

sind das rechtliche Eigentum sowie die übernommenen Rechte und Pflichten sowie Risiken aufgrund bestehender Verträge zwischen den Konzerngesellschaften zu identifizieren. Danach müssen die Konzerngesellschaften identifiziert werden, die DEMPE-Funktionen ausüben, Vermögenswerte nutzen sowie Risiken übernehmen oder kontrollieren. Ist die vorherige Sachverhaltsanalyse abgeschlossen, sind die gewonnenen Erkenntnisse mit den tatsächlichen Gegebenheiten im Konzern sowie der vorhandenen Verrechnungspreisdokumentation abzugleichen.

Am Ende steht die Bestimmung der zutreffenden Verrechnungsmethode für die Ermittlung des fremdüblichen Preises je analysiertem Geschäftsvorfall entsprechend der Beiträge der Konzerngesellschaften zu Funktionen, Vermögenswerten und den übernommenen Risiken bezogen auf den einzelnen immateriellen Wert.

Fazit

Mit Einführung des DEMPE-Konzepts in nationales Recht hat der Gesetzgeber erstmals die gesetzliche Legitimation für die Bestimmung von Verrechnungspreisen bei immateriellen Werten geschaffen. Aufgrund bislang fehlender genauer gesetzlicher oder verwaltungsrechtlicher Vorgaben bestehen bei der Umsetzung sowohl ein Handlungsspielraum wie auch Konfliktpotential für die betroffenen Konzerngesellschaften. Dies birgt bei unterschiedlicher Auslegung durch die betroffenen Staaten die Gefahr einer Doppelbesteuerung, was in ein Verständigungsverfahren münden kann. Beratung und Dokumentation im Vorfeld sind daher angezeigt.



Fernsehturm Stuttgart

RAin/StBin Antje Ahlert

Homeoffice vs. häusliches Arbeitszimmer

Im Jahressteuergesetz (JStG) 2020 wurde die sog. „Homeoffice-Pauschale“ als Instrument zur Abmilderung der Folgen der Pandemie eingeführt. Der Steuergesetzgeber lockerte die zuvor strengen Anforderungen in Bezug auf die Absetzung von Kosten für einen häuslichen Arbeitsbereich.

1. Das häusliche Arbeitszimmer

Die Abzugsfähigkeit von Aufwendungen eines häuslichen Arbeitszimmers setzt u.a. voraus, dass für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht und darüber hinaus ein abgeschlossener Raum vorliegt. Häufig wird zumindest eine dieser beiden Voraussetzungen nicht erfüllt sein, so dass viele Steuerpflichtige nicht in den Genuss kommen, die Kosten für den Arbeitsplatz in der privaten Wohnung als Werbungskosten oder Betriebsausgaben geltend zu machen.

2. Homeoffice-Pauschale

Zur Reduzierung des Infektionsrisikos wurde im Rahmen der Pandemie eine Vielzahl von Arbeitsplätzen in die häusliche Sphäre verlegt. Der Gesetzgeber hat mit der Einführung der sog. „Homeoffice-Pauschale“ diesem Umstand insofern Rechnung getragen, dass der Steuerpflichtige für jeden Kalendertag, an dem er seine betriebliche oder berufliche Tätigkeit ausschließlich in der häuslichen Wohnung ausübt und keine außerhalb der häuslichen Wohnung belegene Betätigungsstätte aufsucht, einen Betrag i.H. von 5 € abziehen kann. Der Höchstbetrag wurde auf 600 € im Veranlagungsjahr festgesetzt.

Die Voraussetzungen eines häuslichen Arbeitszimmers sind hierbei nicht nachzuweisen, so dass die betriebliche oder berufliche Tätigkeit z.B. auch im Wohn- oder Esszimmer erbracht werden kann. Mit der Pauschale sind alle Aufwendungen für die Nutzung der häuslichen Wohnung abgegolten. Eines Einzelnachweises der Kosten bedarf es nicht.

3. Wahlrecht

Liegt der Mittelpunkt der gesamten betrieblichen und beruflichen Tätigkeit in der häuslichen Sphäre und sind die sonstigen Voraussetzungen eines häuslichen Arbeitszimmers gegeben, hat der Steuerpflichtige ein Wahlrecht, ob er den Werbungskostenabzug oder die Homeoffice-Pauschale in Anspruch nimmt. Dieses Wahlrecht besteht auch, wenn der Mittelpunkt der beruflichen Tätigkeit nicht in der häuslichen Sphäre liegt, dem Berufstätigen aber kein Arbeitsplatz im Büro zur Verfügung steht. In diesem Fall ist der Werbungskostenabzug unter Ansatz der tatsächlichen Kosten begrenzt auf 1.250 €.

Hinweis

Die Homeoffice-Pauschale sollte in Anspruch genommen werden, wenn die tatsächlich nachgewiesenen Kosten unter 5 € pro Tag liegen. Allerdings muss die Pauschale nicht einheitlich für das gesamte Jahr gewählt werden, da zwischen dem Ansatz der Homeoffice-Pauschale und den tatsächlichen Werbungskosten auch unterjährig gewechselt werden kann.

WP/StB Michael Strack

Anpassung der EEG-Umlage zum 1.7.2022

Am 15.3.2022 wurde der Gesetzentwurf zur „Absenkung der Kostenbelastung durch die EEG-Umlage und die Weitergabe dieser Absenkung an die Letztverbraucher“ vom Bundestag verabschiedet.

1. Anpassung der EEG-Umlage

Nach der letzten Senkung der EEG-Umlage von 6,5 ct/

kWh auf 3,72 ct/kWh zum 1.1.2022 wird diese nun ab dem 1.7.2022 bis Ende Dezember 2022 befristet komplett ausgesetzt. Ab 2023 soll die EEG-Umlage vollständig abgeschafft werden bzw. aus dem Energie- und Klimafonds der Bundesregierung finanziert werden. Ursprünglich diente die EEG-Umlage (EEG = Erneuerbare-Energien-Gesetz) dazu, die Stromgewinnung aus erneuerbaren Energien zu fördern.

2. Auswirkungen auf die Endverbraucher

Die Anpassung der Umlage ist eine Reaktion auf die stark steigenden Energiepreise und soll zu einer Entlastung der Endverbraucher führen. Durch die Änderung des

Energiewirtschaftsgesetzes ist die Weitergabe der Senkung auf den Endverbraucher garantiert. So kann z.B. eine vierköpfige Familie mit einer Ersparnis von ca. 300 € im Vergleich zu 2021 rechnen.

RECHNUNGSLEGUNG & FINANZEN

Antonia Kempfer / WPin/StBin Ariane Büchtmann

Auf dem Weg zur Nachhaltigkeitsberichterstattung Teil II: Chancen und Herausforderungen für den Mittelstand

Im ersten Beitrag unserer dreiteiligen Reihe zur Nachhaltigkeitsberichterstattung haben wir Sie in der April-Ausgabe über die gesetzlichen Grundlagen und zukünftigen Veränderungen auf nationaler und europäischer Ebene informiert. Hier in Teil II werden die Chancen und praktischen Herausforderungen für den Mittelstand beleuchtet und Handlungsempfehlungen für die konkrete Ausgestaltung von Nachhaltigkeitsberichten gegeben.

1. Chancen aus Sicht der Stakeholder

Nachhaltigkeit ist das Gebot der Stunde – auch bei den Unternehmen. So gibt es kaum ein Unternehmen, das nicht das Thema zumindest auf seiner Homepage präsentiert. Empirische Studien zeigen zudem, dass auch die Anzahl von Nachhaltigkeitsberichten stetig zunimmt – insbesondere bei mittelständischen Unternehmen – und dass diese Berichte immer umfangreicher werden.

Das verwundert nicht, denn bei der Entscheidungsfindung von (zukünftig) Mitarbeitenden, Kunden und Kapitalgebern spielen soziale und ökologische Aspekte inzwischen eine immer größere Rolle. Waren früher das Gehalt und der Dienstwagen für die Wahl des Arbeitgebers primär ausschlaggebend, werden heutzutage Flexibilität, Diversität und das Job-Ticket eher in den Vordergrund gestellt. Denn wozu benötigt man in der Großstadt einen Pkw, wenn man ein gutes ÖPNV-Netz hat? Und wenn es denn trotzdem sein muss, sollte der Pkw zumindest umweltfreundlich sein. Darüber hinaus interessieren sich Kunden immer mehr für die Bedingungen, unter denen Kleidungsstücke hergestellt werden. Im Zweifel entscheidet man sich eher für ein Produkt „Made in Germany“

als für eines aus einem Land, dessen Arbeitsbedingungen man kritisch gegenübersteht oder nicht einschätzen kann. In Zeiten eines grenzenlosen Angebots möchten Kunden bzw. Kundinnen, dass der Konsum mit dem persönlichen Gewissen vereinbar ist.

Zudem achten auch Kapitalgebende – sei es in Form von privaten Investoren, institutionellen Anlegern und/oder Banken – auf die Nachhaltigkeit ihrer Kapitalanlagen. So haben Anleger mittlerweile die Möglichkeit, explizit nachhaltige Investments zu tätigen, und den Banken wird seitens der EU-Kommission ins Pflichtenheft geschrieben, bei der Darlehensvergabe zukünftig auf die Nachhaltigkeit der Darlehensverwendung zu schauen.

Hinweis: Die Folge in der Praxis: Der Darlehenszins für das emissionsfreie Fahrzeug wird im Zweifelsfall niedriger ausfallen als für das gleiche Fahrzeug mit Verbrennungsmotor.

2. Umsetzung in der Unternehmensführung

Sich mit diesen Anforderungen rechtzeitig aktiv auseinanderzusetzen, heißt aus Sicht der Unternehmensführung, die Zukunftsfähigkeit des eigenen Geschäftsmodells und der Wettbewerbsfähigkeit sicherzustellen. Dabei sind Transparenz und Glaubwürdigkeit wichtig, da ansonsten das Risiko des „Greenwashing“ besteht, wodurch ein Imageschaden entstehen kann.

Ogleich die Umsetzung von Nachhaltigkeitsmaßnahmen zunächst mit Kosten verbunden sein wird, wird man früher oder später auf der Gewinnerseite stehen. Denn der bewusste Umgang mit natürlichen Ressourcen führt meist zur Entdeckung eines Einsparpotenzials oder

stößt innovative Entwicklungen an, wie beispielsweise die Substitution von Gas durch Wasserstoff, von denen man nachhaltig profitiert. Zudem steigt die eigene Reputation verbunden mit den o.g. Vorteilen bei Mitarbeitenden, Kunden und Kapitalgebern. Langfristig werden sich durch die nachhaltigere Unternehmensführung positive Auswirkungen hinsichtlich des Klimaschutzes und Klimawandels ergeben – auch zum Nutzen nachfolgender Generationen.

Zwischenfazit: Somit harmonisieren das Nachhaltigkeitsstreben bzw. die darüber informierende Nachhaltigkeitsberichterstattung ideal mit dem Verantwortungsbewusstsein, der Innovationskraft und der langfristigen Perspektive des deutschen Mittelstands, insbesondere bei Familienunternehmen.

3. Herausforderungen im Rahmen der Nachhaltigkeitsberichterstattung

3.1 Regulatorische Dynamik und erste Schritte

Es ist absehbar, dass die teilweise bereits gesetzlich verankerte Nachhaltigkeitsberichterstattung zunehmend an Bedeutung gewinnen wird. Damit einher gehen große

Veränderungen für viele Unternehmen auf prozessualer und strategischer Ebene. Eine der grundlegendsten Herausforderung ist die Dynamik der gesetzlichen Anforderungen zur Nachhaltigkeitsberichterstattung. Daher dürfte es – insbesondere auch für Mittelständler – sinnvoll sein, die Anforderungen, die bereits abzusehen sind, proaktiv anzugehen. Dazu gehören z.B. eine Bewertung von Geschäftsbereichen, Produkten, geplanten Investitionen und Ausgaben bzgl. der Umweltverträglichkeit sowie eine aktuelle Wesentlichkeitsanalyse zur Feststellung der relevanten ESG-Themengebiete. Dabei sind die wechselseitigen Wirkungen des Unternehmens auf die Umwelt und die Gesellschaft zu beachten.

In dieser Hinsicht empfiehlt sich der Dialog mit verschiedenen Stakeholdergruppen, um die Relevanz der Nachhaltigkeitsberichterstattung zu sichern. Denn am Ende des Tages wird der Bericht für die interessierte Öffentlichkeit geschrieben und nicht für den Eigenbedarf. Aus der „Vogelperspektive“ lassen sich mögliche Themenbereiche für die Nachhaltigkeitsberichterstattung identifizieren und die Frage nach der größten Wirkung in puncto Nachhaltigkeit beantworten.



Neues Schloss Stuttgart

Empfehlung: Nachhaltigkeitsziele sollten daher auch expliziter Bestandteil der Unternehmensstrategie sein, um klare Zielsetzungen für die Mitarbeitenden und andere Stakeholder kommunizieren zu können.

3.2 Mögliche Berichtsstandards

Im Rahmen der gesetzlichen Vorgaben zur Nachhaltigkeitsberichterstattung besteht derzeit die Möglichkeit, einen Berichtsstandard frei zu wählen. Dieser dient dann als Leitfaden und Orientierungshilfe bei der Erstellung des Berichts. Etablierte und häufig angewendete Standards im Mittelstand sind der Deutsche Nachhaltigkeitskodex bzw. die Standards der Global Reporting Initiative (GRI).

Aufgrund der Heterogenität der bestehenden Standards hat die EU-Kommission die European Financial Reporting Advisory Group mit der Ausarbeitung richtlinien- und taxonomiekonformer Berichtsstandards beauftragt. Zudem entwickelt das International Sustainability Standards Board Berichtsstandards, bei denen die Investorenperspektive zur Beurteilung des Unternehmenswerts im Vordergrund steht. Letztendlich bedienen aber alle Berichtsstandards – bestehende wie zukünftige – die drei Themen Umwelt, Soziales und Unternehmensführung, sodass hier keine fundamentalen Unterschiede bestehen werden.

Empfehlung: Da auch zukünftige Berichtsstandards Elemente aus bestehenden Konzepten übernehmen werden, ist es durchaus ratsam, sich jetzt schon mit dem Thema zu beschäftigen.

3.3 Entwicklung von ESG-Kennzahlen

Eine große Rolle in der Berichterstattung spielen die Nachhaltigkeitsziele sowie die Zielerreichung (zu einer Übersicht der sog. ESG-Kriterien siehe die Grafik auf S. 10 in den PKF Nachrichten 04/2022). Zur Fundierung dieser Ziele und deren Entwicklung im Zeitverlauf ist die Angabe von Kennzahlen sachdienlich. Dabei ist die Auswahl möglicher Kennzahlen branchen- und geschäftsmodellabhängig. Nichtsdestotrotz gibt es eine Vielzahl von universellen Kennzahlen, die bereits in vielen Unternehmen erfasst werden. Dazu gehören z.B. Angaben zur Geschlechterdiversität, Mitarbeiterfluktuation, zum Energie- und Wasserverbrauch, zu internen Kontrollen und zum Hinweisgebersystem sowie zur Anzahl von Datenschutz- und Complieschulungen.

Ein vielverwendetes Beispiel aus dem Bereich der Umweltfaktoren ist die Messung von CO₂-Emissionen. Neben der Messung der eigenen Emissionen besteht hier die größte Herausforderung im Einbezug der gesamten Wertschöpfungskette. Für die Unterteilung der Emissio-



Staatsoper Stuttgart

nen im Rahmen der Berichterstattung greifen Unternehmen oftmals auf das dog. Greenhouse Gas Protocol, das eine Zuordnung der verursachten CO₂-Emissionen zu drei Bereichen (Scopes) vorsieht, zurück:

- » Scope 1: direkte Emissionen
- » Scope 2: indirekte Emissionen aus Erzeugung und Bezug von Energie
- » Scope 3: indirekte Emissionen entlang der Wertschöpfungskette (z.B. eingekaufte Materialien, Dienstleistungen und Transport).

Hierbei kommt es nicht nur darauf an, interne Auswertungsmöglichkeiten zu schaffen, sondern auch Informationen von Lieferanten zu erhalten.

Neben den von den Unternehmen selbst festzulegenden Zielen und der Ableitung dazu passender Kennzahlen sieht die EU-Taxonomie für die berichtspflichtigen Unternehmen – das sind aktuell die kapitalmarktorientierten Unternehmen – zusätzlich die Angabe von drei Kennzahlen verpflichtend vor. Dabei handelt es sich um

- » den Anteil der Umsatzerlöse,
- » den Anteil der Investitionsausgaben und
- » den Anteil der Betriebsausgaben,

jeweils im Zusammenhang mit Vermögensgegenständen und Prozessen, die mit Wirtschaftstätigkeiten verbunden sind, die als ökologisch nachhaltig einzustufen sind.

Hinweis: Die Ermittlung dieser Kennzahlen erfordert eine detaillierte Analyse der Wirtschaftstätigkeiten des Unternehmens und bedingt ggf. Umstrukturierungen in der Kostenrechnung.

3.4 Notwendige Strukturen für die Berichterstattung

Da es sich oftmals um Informationen aus verschiedenen Unternehmensbereichen handelt und Nachhaltigkeit Schnittstellen zu vielen Bereichen aufweist, sind die Zuweisung von Verantwortlichkeiten und die Bildung von interdisziplinären Teams unerlässlich (Produktion, Vertrieb, Recht, Einkauf, Marketing, Personalwesen, Finanzen, Technik, Qualitätsmanagement, Forschung & Entwicklung etc.), damit die rechtzeitige Bündelung von Informationen gelingt und diese in ein einheitliches Format gebracht werden. Es sind ein umfangreiches Datenerfassungs- und Berichtswesen sowie Monitoring-Instrumente erforderlich. In den Nachhaltigkeitsberichten erleichtern grafische und tabellarische Darstellungen die Aufbereitung komplexer Daten und gewährleisten die Übersichtlichkeit im Hinblick auf Entwicklungen. Auch Verweise auf Stellen in dem Nachhaltigkeits- bzw. Geschäftsbericht ermöglichen es dem Leser, Informationen besser aufzufinden und zu verknüpfen.

Fazit und Ausblick

Aufgrund der regulatorischen Dynamik und der dadurch entstehenden Veränderungen für Unternehmen ist es ratsam, sich frühzeitig auf die künftigen Berichtsanforderungen vorzubereiten und bestehende Strukturen anzupassen, um einen sonst möglichen Zeitdruck zu vermeiden. In dem nächsten und letzten Teil dieser Reihe sollen praktische Einblicke in die Erstellung eines Nachhaltigkeitsberichts für KMU gewährt werden.

RECHT

RAin Maha Steinfeld

Umsetzung der Whistleblower-Richtlinie in deutsches Recht

Die bereits am 17.12.2019 in Kraft getretene EU-Whistleblower-Richtlinie („WB-RL“) wurde in Deutschland bisher noch nicht in nationales Recht umgesetzt (wie übrigens auch in anderen EU-Mitgliedstaaten), obwohl die Umsetzungsfrist schon am 17.12.2021 abließ. Dennoch ist den Beteiligten dringend zu raten, sich mit den konkreten Vorgaben

der RL zu befassen. Zwar gelten die Regelungen der WB-RL derzeit grundsätzlich nicht unmittelbar für Unternehmen; allerdings können sie dennoch schon jetzt in bestimmten Situationen zur Anwendung kommen. Im öffentlichen Sektor ist zudem bereits von einer unmittelbaren Geltung der Regelungen auszugehen.

1. Ziel der RL und Anwendungsbereich

Ziel der WB-RL ist es, Hinweisgeber, die Informationen über mögliche Rechtsverstöße in Unternehmen oder in der Verwaltung weitergeben, vor einer Sanktionierung zu schützen. Hierbei erfasst der sachliche Anwendungsbereich lediglich die Meldung von Verstößen gegen Vorschriften des europäischen Rechts. Erfasst sind hiernach insbesondere:

- » Verstöße im Bereich der Regulierung des öffentlichen Auftragswesens,
- » im Bereich der Finanzdienstleistungen,
- » der Produktsicherheit,
- » des Umweltschutzes und des Verbraucherschutzes
- » sowie Verstöße gegen Regulierungen im Bereich der öffentlichen Gesundheit.

Hinweis: Allerdings hat jeder Mitgliedstaat das Recht, die Liste zu erweitern.

2. Pflicht zur Errichtung interner Meldekanäle

Grundsätzlich müssen privatwirtschaftliche Unternehmen

mit mehr als 50 Beschäftigten sowie alle juristischen Personen des öffentlichen Rechts zukünftig sog. interne Meldekanäle einrichten, über die ein Hinweisgeber mögliche Verstöße melden kann. Dabei muss die Vertraulichkeit der Meldung geschützt sein. Zudem sind bezüglich aller in der Meldung enthaltenen Daten die Anforderungen der DSGVO zu beachten und es ist sicherzustellen, dass die Personalvertretung bei der Einrichtung der Meldekanäle mit eingebunden wird.

Empfehlung: Da keine Pflicht des Hinweisgebers zur vorrangig internen Meldung besteht, kann er sich auch direkt an die Behörden wenden (externe Meldung). Um dies zu vermeiden, ist es ratsam, einen funktionierenden internen Meldekanal zu installieren.

3. Schutz vor Repressalien

Die Richtlinie sieht ein Verbot von Repressalien gegen den Hinweisgeber vor. Unter das Verbot fallen u.a. Suspendierungen, Entlassungen, Gehaltsminderungen, Ausstellung eines schlechten Arbeitszeugnisses, Mobbing oder Nötigung.



Grabkapelle auf dem Württemberg

Von den in der WB-RL aufgeführten Schutzmaßnahmen zugunsten des Hinweisgebers ist die Beweislastumkehr von besonderer Bedeutung: Werden benachteiligende Maßnahmen gegen den Hinweisgeber ergriffen, so trägt der Arbeitgeber nach der WB-RL die Beweislast dafür, dass die jeweilige Maßnahme nicht auf der Meldung des Arbeitnehmers beruht.

Es ist davon auszugehen, dass die Arbeitsgerichte die Wertungen der WB-RL bei der Anwendung nationalen Rechts mittels einer richtlinienkonformen Auslegung berücksichtigen. Wenn ein Arbeitnehmer vor dem Arbeitsgericht etwa geltend macht, nach einem von ihm gemeldeten Rechtsverstoß des Unternehmens sanktioniert worden zu sein, ist davon auszugehen, dass Gerichte die Beweislastumkehr anwenden.

Empfehlung: Ratsam ist es daher, bei Maßnahmen wie etwa einer Probezeitkündigung bereits jetzt eine umfassende Leistungsdokumentation des Arbeitnehmers bzw. eine Dokumentation über dessen Verhalten zu erstellen.

4. Aktuell bestehender Handlungsbedarf

Für juristische Personen des öffentlichen Sektors ist trotz noch ausstehender Umsetzung der RL davon auszugehen, dass bereits seit dem 18.12.2021 eine Pflicht zur Einrichtung interner Hinweisgeber-Systeme besteht. Denn die WB-RL entfaltet hier eine unmittelbare Wirkung

im deutschen Recht. Dies gilt für alle Kommunen und sonstige öffentliche Stellen (unabhängig von der Einwohnerzahl).

Hinweis: Die einzurichtenden internen Meldekanäle müssen (derzeit) nur für Meldungen von Verstößen gegen europäisches Recht offenstehen (siehe oben sachlichen Anwendungsbereich der WB-RL unter Abschn. 1).

Für privatwirtschaftliche Unternehmen entfaltet die WB-RL in Deutschland derzeit keine unmittelbare Wirkung. Es besteht für Unternehmen daher (noch) keine Pflicht zur Einrichtung interner Meldekanäle nach Maßgabe der WB-RL.

Empfehlung

Wenn Unternehmen allerdings keine internen Meldekanäle vorsehen und ein Hinweisgeber daher die entsprechende Meldung direkt an externe Stellen richtet (zuständige Behörde), kann er bereits jetzt unter den Schutz der WB-RL gegen Repressalien fallen. Aus diesem Grund ist es empfehlenswert, zeitnah einen wirksamen internen Meldekanal zu etablieren, soweit das noch nicht geschehen sein sollte.

RAin Katharina Stock

Die elektronische Signatur im Arbeitsrecht

Seit Einführung des Signaturgesetzes vor über zwanzig Jahren ist die elektronische Signatur der Originalunterschrift grundsätzlich gleichgestellt. Auch das Arbeitsrecht scheint sich allmählich mit der Umsetzung der EU-Richtlinie 2019/1152 und einer ausstehenden Entscheidung des Arbeitsgerichts Berlin den elektronisch unterschriebenen Befristungsabreden anzunähern – Anlass genug, einen Blick auf die elektronische Signatur im Arbeitsrecht zu werfen.

1. Grundlegendes

Der Arbeitsvertrag ist grundsätzlich formfrei, soweit nicht das Gesetz eine Form vorgibt. Dabei kommt insbesondere das Schriftformerfordernis nach BGB in Betracht. Dieses kann durch die elektronische Form ersetzt werden, soweit den Voraussetzungen der qualifizierten elek-

tronischen Signatur (QES) entsprochen wird und das Gesetz die Anwendung nicht ausdrücklich ausschließt.

2. Befristungsabreden

Gemäß Teilzeit- und Befristungsgesetz unterliegt die Befristungsabrede zwingend der Schriftform. Dabei ist die Frage der Wirksamkeit der Befristung in elektronisch signierten Arbeitsverträgen höchst umstritten. Eine richterliche Entscheidung liegt dazu noch nicht vor. Umso erfreulicher ist die Tatsache, dass beim Arbeitsgericht Berlin zwölf entsprechende Entfristungsklagen anhängig sind (u.a. Az. 20 Ca 8498/21 und 20 Ca 8500/21), welche Klarheit bezüglich dieser Thematik schaffen könnten.

Empfehlung: Mit Blick auf die rechtlichen Wirkungen bei der Unwirksamkeit solcher Befristungsabreden ist

zu empfehlen, bis zur endgültigen richterlichen Klärung Befristungen stets unter Einhaltung des Schriftformerfordernisses zu erfassen.

3. Nachweis der wesentlichen Vertragsbedingungen

Wenn kein „schriftlicher Arbeitsvertrag“ geschlossen worden ist, ist der Arbeitgeber laut Nachweisgesetz verpflichtet, innerhalb eines Monats einen schriftlichen Nachweis über die wesentlichen Arbeitsbedingungen an den Arbeitnehmer auszuhändigen. Dabei ist umstritten, welche Anforderungen an den hier genannten „schriftlichen Arbeitsvertrag“ zu stellen sind.

Eine ausdrückliche Regelung, welche die elektronische Signatur des Arbeitsvertrags in diesem Zusammenhang ausschließt, ist gesetzlich nicht vorgesehen. Bei Zulässigkeit der elektronischen Form würde allerdings der bisher nach dem NachweisG geltende Grundsatz der schriftlichen Dokumentation des Arbeitsvertrags (sei es der Arbeitsvertrag selbst oder der Nachweis) ausgehebelt werden.

Diese unsichere Rechtslage dürfte aber bald der Vergangenheit angehören. Denn mit der EU-Richtlinie 2019/1152 über transparente und verlässliche Arbeitsbedingungen soll die Möglichkeit der elektronischen Übermittlung des

Nachweises über die wesentlichen Arbeitsbedingungen unter Einhaltung bestimmter Nachweis-schützender Voraussetzungen ausdrücklich ermöglicht werden. Mit Frist zum 31.7.2022 ist der nationale Gesetzgeber mit der Umsetzung beauftragt.

Hinweis: Festzuhalten ist aber, dass ein Verstoß gegen das NachweisG lediglich die Beweislast zum Vertragsinhalt umkehrt und dem Arbeitgeber auferlegt. Der Vertrag ist hier ohne Formwahrung wirksam.

Fazit

Der beschriebene rechtsunsichere Raum wird durch den Gesetzgeber und die Rechtsprechung Stück für Stück verkleinert, wobei eindeutige gesetzliche Regelungen, insbesondere im Bereich der Befristungsabrede, wünschenswert sind. Die Umsetzung einer weitgehenden Nutzungsmöglichkeit der elektronischen Signatur im Arbeitsrecht könnte einen Meilenstein für die Effizienzsteigerung von Personalabteilungen und somit von Unternehmen im Allgemeinen darstellen. Die Entwicklung bleibt abzuwarten.



Schloss Solitude

Darlehensgewährung an Personengesellschaft: Beherrschender Einfluss schließt günstigen Abgeltungsteuersatz aus

Indem Steuerzahler ein Darlehensverhältnis mit einer anderen Person eingehen, können sie sich das meist deutlich ausgeprägte Steuersatzgefälle zwischen der Abgeltungsteuer auf Kapitalerträge und dem regulären Einkommensteuertarif zunutze machen. Dabei muss aber dringend auf das Näheverhältnis der in Rede stehenden Personen geachtet werden.

Um das Steuersatzgefälle auszunutzen, könnte z.B. Person A beim Kauf eines Mietobjekts ein Darlehen bei einer anderen Person B aufnehmen. Dies hätte zur Folge, dass Person A die gezahlten Schuldzinsen als Werbungskosten bei ihren Vermietungseinkünften absetzen und so ihr tariflich besteuertes Einkommen mindern kann. Person B hingegen muss die erhaltene Zinszahlung nur mit 25% versteuern.

Der Steuergesetzgeber hat solche Gestaltungsmöglichkeiten erkannt und geregelt, dass der 25-prozentige Abgeltungsteuersatz bei Darlehensverhältnissen zwischen einander nahestehenden Personen ausgeschlossen ist, sofern der Darlehensnehmer die gezahlten Zinsen bei seinen inländischen Einkünften als Betriebsausgaben oder Werbungskosten abziehen kann.

Was „einander nahestehende Personen“ im Sinne dieser Ausschlussregelung sind, hat nun der BFH in einem Urteil vom 28.9.2021 (Az.: VIII R 12/19) untersucht. In diesem Fall hatten Eheleute ein Darlehen an eine KG ausgegeben und wollten die hieraus erzielten Zinseinkünfte mit 25 % versteuern. Als problematisch stellte sich heraus, dass die

Eheleute bei Darlehenshingabe an der KG beteiligt waren, bei Zufluss der Zinsen hingegen nicht mehr, da sie ihre Anteile auf eine Familienstiftung übertragen hatten. Das Finanzamt nahm ein Näheverhältnis zwischen Gläubiger (die Eheleute) und Schuldner (die KG) an und besteuerte die Zinseinkünfte mit dem regulären tariflichen Steuersatz.

Der BFH gestand den Eheleuten nun jedoch eine Versteuerung mit dem Abgeltungsteuersatz zu und urteilte, dass kein hinreichendes Näheverhältnis bestanden habe. Ein solches sei u.a. anzunehmen, wenn eine der beteiligten Personen einen beherrschenden Einfluss auf die andere Person ausüben kann bzw. ein solcher Einfluss von außen auf beide Personen einwirkt. Ein Gesellschafter kann bei einer Personengesellschaft nur dann einen beherrschenden Einfluss ausüben, wenn für Gesellschafterbeschlüsse ein Stimmrechtsverhältnis vereinbart ist, das es ihm ermöglicht, seine Mitgesellschafter zu überstimmen. Daneben kann auch eine „faktische Beherrschung“ dergestalt genügen, dass ein Gesellschafter faktisch einen entsprechenden Druck auf andere Gesellschafter ausüben kann, damit sie sich seinem Willen unterordnen.

Ergebnis: Im zugrundeliegenden Urteilsfall war aufgrund der Gesellschafterstellung kein entsprechendes Beherrschungsverhältnis gegeben, da die Eheleute bei Zufluss der Zinsen nicht mehr an der KG beteiligt waren. Zwar hatten die Eheleute ihre Anteile auf eine Familienstiftung übertragen. Auch dieser Schritt führte nach Gerichtmeinung jedoch wegen der bei der Stiftung gegebenen Regeln nicht zu einer mittelbaren Beherrschung.

Minijobs: Anpassung der Verdienstgrenzen

Die Verdienstgrenze für geringfügig Beschäftigte orientiert sich künftig an einer Wochenarbeitszeit von zehn Stunden zu Mindestlohnbedingungen. Mit dem Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Erhöhung des Schutzes durch den gesetzlichen Mindestlohn und zu Änderungen im Bereich der geringfügigen Beschäftigung soll dieses Vorhaben umgesetzt werden.

Die Verdienstobergrenze für Minijobs soll demnach am 1.10.2022 von 450 € auf 520 € im Monat steigen. Auch die Midijob-Obergrenze, bei deren Unterschreitung sich der Beitragsanteil am Gesamtsozialversicherungsbeitrag ermäßigt, soll ab dem 1.10.2022 von 1.300 € auf 1.600 € steigen. Zeitgleich soll der Mindestlohn von derzeit 9,82 € auf 12 € je Stunde erhöht werden.

BONMOT ZUM SCHLUSS

„Die Formel für den Erfolg ist einfach. Beginnen Sie etwas in dem Bereich, in dem Sie wirklich gut sind, stellen Sie Ihre Gewissheiten in Frage, reparieren Sie, was nicht funktioniert, und passen Sie alles an die Realität an.“

Elon Musk, geboren am 28.6.1971 in Pretoria/Südafrika. Mitinhaber, technischer Leiter und teils auch Mitgründer des Bezahlendienstes PayPal sowie Leiter des Raumfahrtunternehmens SpaceX und des Elektroautoherstellers Tesla.

Impressum

PKF WULF GRUPPE | www.pkf-wulf-gruppe.de

PKF WULF & PARTNER Partnerschaft mbB

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ·
Steuerberatungsgesellschaft
Stuttgart | info@pkf-wulf.de

PKF WULF BURR KG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ·
Steuerberatungsgesellschaft
Weissach | info@pkf-burr.de

PKF WULF EGERMANN oHG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ·
Steuerberatungsgesellschaft
Balingen | info@pkf-egermann.de

PKF WULF ENGELHARDT KG

Steuerberatungsgesellschaft
Augsburg | info@pkf-engelhardt.de

PKF WULF KURFESS KG

Steuerberatungsgesellschaft
Stuttgart | info@pkf-kurfess.de

PKF WULF NIGGEMANN WANDEL GmbH & Co. KG

Steuerberatungsgesellschaft
Rottweil | info@pkf-niggemann.de

PKF WULF RAGER KG

Steuerberatungsgesellschaft
Stuttgart | Kirchheim | info@pkf-rager.de

PKF WULF SCHÄDLER BEY GmbH & Co. KG

Steuerberatungsgesellschaft
Singen | info@pkf-schaedler.de

PKF WULF WÖBNER WEIS GmbH & Co. KG

Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ·
Steuerberatungsgesellschaft
Freudenstadt · Bondorf |
zentrale@pkf-woessner-weis.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 WULF GRUPPE 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 WULF GRUPPE übernimmt keine Verantwortung oder Haftung für Handlungen oder Unterlassungen anderer Mitgliedsunternehmen. Die Angaben nach der Dienstleistungsinformationspflichten-Verordnung sind unter www.pkf-wulf-gruppe.de einsehbar.

„PKF“ und das PKF-Logo sind eingetragene Marken, die von PKF International und den Mitgliedsunternehmen des PKF International Network verwendet werden. Sie dürfen nur von einem ordnungsgemäß lizenzierten Mitgliedsunternehmen des Netzwerks verwendet werden.