

TAGUNGSBERICHT

len zu den „anderen Forderungen“ ua sonstige auf Geld gerichtete Forderungen aller Art, soweit sie nicht bereits § 13b Abs. 2 Nr. 4 ErbStG aF zuzuordnen sind. Gerade deshalb sind Sachleistungsansprüche nicht in die Finanzmittel einzubeziehen, da sie eben nicht auf Geld gerichtet sind. Unpräzise führt die Finanzverwaltung im Erlass v. 10.10.2013 die geleisteten Anzahlungen im Kontext mit den auf Geld gerichteten Forderungen auf, was aufgrund des größtenteils sach- oder dienstleistungsanspruchs begründenden Charakters der geleisteten Anzahlungen irritiert.

Das Urteil des FG Münster ist zur ehemaligen, bis zum 30.6.2016 geltenden Rechtslage des § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 4a S. 1 ErbStG aF ergangen. Da die seit 1.7.2016 bestehende, hier relevante Nachfolgeregelung des § 13b Abs. 4 Nr. 5 S. 1 ErbStG, abgesehen von dem die Verschonungsbegünstigung der geleisteten Anzahlungen bekräftigenden Zusatz „Finanzmittel“, wortgleich mit der Vorgängerregelung ist, muss die zutreffende Wertung des FG Münster auch auf die neue Rechtslage anzuwenden sein, zumal auch die Auffassung der Finanzverwaltung vom gleichlautenden Erlass der obersten Finanzbehörden der Länder v. 10.10.2013 wortgleich in die ErbStR 2019 übernommen wurde.

Zur Schaffung von Rechtssicherheit und Rechtsklarheit sollte der Gesetzgeber § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG präzisieren und den Begriff der „anderen Forderungen“ definieren. Außerdem sollte die bewertungsrechtliche Behandlung der geleisteten Anzahlungen aufgenommen und eine Möglichkeit zur Differenzierung der geleisteten Anzahlungen in Abhän-

gigkeit von der Qualifikation des mit dem zugrunde liegenden Vertrag erworbenen Lieferungs- oder Leistungsbezugs geschaffen werden. Bis zur Korrektur durch den Gesetzgeber sollte die Finanzverwaltung einen erläuternden Zusatz in R E 13b.23 Abs. 2 ErbStR 2019 aufnehmen, um deutlich zum Ausdruck zu bringen, dass Sach- oder Dienstleistungsansprüche nicht dem begünstigungsschädlichen Verwaltungsvermögen zuzuordnen sind.

In der täglichen Praxis ist es nach wie vor notwendig, vor anstehenden Übertragungen die Verwaltungsvermögensquote im Hinblick auf geleistete Anzahlungen möglichst genau zu prüfen und/oder Übertragungen, sofern möglich, erst nach Reduzierung der geleisteten Anzahlungen, bzw. nach Erfüllung bzw. Abschluss der schwebenden Werk- oder Dienstleistungsverträge, vorzunehmen.¹⁷ Sofern die Finanzverwaltung bei bereits vollzogenen Übertragungen weiterhin eine Zurechnung der geleisteten Anzahlungen zum Verwaltungsvermögen iSd § 13b Abs. 2 S. 2 Nr. 4a ErbStG aF oder gemäß § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG nF vornimmt, sind der Rechtsweg zu beschreiten, die Fälle offen zu halten und die Entscheidung des BFH abzuwarten.

17 Die Qualifizierung der geleisteten Anzahlungen als begünstigungsschädliches oder begünstigungsfähiges Vermögen hat auch Auswirkungen auf den 90 %-Test gemäß § 13b Abs. 2 S. 2 ErbStG, an dessen Verfassungsmäßigkeit gemäß Beschluss des FG Münster v. 3.6.2019 – 3 V 3697/18 Erb, ZEV 2019, 551 mAnm Reich bestehen; vgl. hierzu ua Bernhard NWB 2019, 3474.

TAGUNGSBERICHT

Tagungsbericht zum 11. Hamburger Forum für Unternehmensteuerrecht 2021

Martin Mönninghoff*

Zum elften Mal fand am 4. und 5.2.2021 die jährliche Tagung des Hamburger Forum für Unternehmensteuerrecht e.V. statt. COVID-19 sorgte dabei jedoch für ein Novum – erstmals konnte die Veranstaltung nicht im Audimax der Bucerius Law School durchgeführt werden. Zahlreiche Vertreter aus steuerrechtlicher Wissenschaft, Justiz, Gesetzgebung, Finanzverwaltung, Wirtschaft und Beratung diskutierten stattdessen im Rahmen eines digitalen Formats zu aktuellen Fragestellungen des Unternehmensteuerrechts. Trotz der ungewohnten Umstände stand der fachliche Diskurs den Vorjahren in nichts nach und sogar zum persönlichen Austausch bot der digitale „CARLS-Ausklang“ – auch in Zeiten der Pandemie – beste Gelegenheit.

* Martin Mönninghoff ist Referendar am OLG Oldenburg und absolviert aktuell seine Rechtsanwaltsstation im Hamburger Büro der Kanzlei Freshfields Bruckhaus Deringer. Er hat ein Studium an der FHF Nordkirchen abgeschlossen und ist Doktorand an der Universität Osnabrück bei Prof. Dr. Steffen Lampert.

1. Eröffnungsvortrag

Der Vorsitzende des Hamburger Forum für Unternehmensteuerrecht e. V., Prof. Dr. Dietmar Gosch¹, begrüßte die rund 400 Teilnehmer zur diesjährigen Veranstaltung in gewohnter Manier vor Ort in der Bucerius Law School und brachte sein Bedauern zum Ausdruck, dass er in dem üblicherweise gut gefüllten Saal lediglich leere Ränge vorfand. Die für diesen Umstand verantwortliche Corona-Pandemie bezeichnete Gosch als die Stunde der Exekutive. Diese erlasse derzeit eine enorme Vielzahl an Verordnungen, die in Teilen schlicht nicht mehr umsetzbar seien. An dieser Stelle schlug er die Brücke zum Unternehmensteuerrecht, welches in den letzten Jahren den Steuerpflichtigen ebenfalls nur schwer administrierbare, beständig wachsende Mitwirkungs- und Compliance-Pflichten auferlege.

1 VorsRiBFH a. D., RA, StB, WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH, Partner, München, Honorarprofessor an der Christian-Albrechts-Universität zu Kiel.

TAGUNGSBERICHT

Mit seinem Eröffnungsvortrag zu dem Thema „Steuern und Staatsfinanzen in einer Zeit des disruptiven Wandels“ leitete Prof. Dr. Gabriel Felbermayr² die Tagung ein. Er legte dar, dass wir aktuell in disruptiven Zeiten langfristiger Trends wie dem Klimawandel, der Digitalisierung sowie dem demografischen Wandel leben, während es sich bei der Corona-Pandemie um eine interruptive, also eine unterbrechende Krise handele. Felbermayr erläuterte anhand von Statistiken, dass es sich bei der Corona-Krise um keine Wirtschaftssystemkrise handele, was sich daran zeige, dass sich die Industrieproduktion schnell wieder stabilisiert habe. Auch die Staatsneuverschuldung sei bisher milder ausgefallen als befürchtet.

Zu bedenken gab Felbermayr, dass auch ohne Corona die Wachstumsrate des Produktionspotentials in Deutschland seit 2015 sinke, was auf die disruptiven langfristigen Trends zurückzuführen sei. Es sei daher wichtig, dass die Politik ihr Augenmerk neben Corona auch wieder auf den Umgang mit den mit diesen Trends einhergehenden Faktoren lenke. So müsse Deutschland seine Standortattraktivität steigern. Felbermayr zeigte anhand von Statistiken die Bedeutung auf, die den Unternehmenssteuern in diesem Kontext für die Standortwahl zukomme. Deutschland sei derweil trotz der Unternehmensteuerreform 2008 ein Höchststeuerland, da zahlreiche Länder in den vergangenen Jahren ihre Steuersätze gesenkt haben. Es sei für die Attraktivität Deutschlands erforderlich, ebenfalls einen Schritt in diese Richtung zu gehen. Felbermayr schlug konkret vor, dass der Solidaritätszuschlag auch für Körperschaften vollständig abgeschafft und der Körperschaftsteuersatz auf 12 % gesenkt werden solle, zudem die Verlustrücktragsmöglichkeiten des § 10d EStG auch ohne akute Krise generell auszuweiten.³ Neben anderen wichtigen Aspekten war der Vortrag ein Appell an die Politik, durch geeignete Reformen die langfristige Standortattraktivität Deutschlands zu sichern und zu erhöhen.

2. Reform der Unternehmensbesteuerung – „Check the Box“ für Deutschland

Der erste Themenblock stand unter der Leitung von Prof. Dr. Götz T. Wiese⁴ und knüpfte insofern nahtlos an den Vortrag von Felbermayr an, indem er die Reform der Unternehmensbesteuerung zum Thema machte. Der Block begann mit einer kurzen Einführung von Wiese, der die aktuell bestehenden Unterschiede zwischen der Besteuerung von Personengesellschaften und Kapitalgesellschaften aufzeigte und ebenfalls die hohe Steuerbelastung von Unternehmen in Deutschland im internationalen Vergleich darstellte. In seinem anschließenden Vortrag gab Dr. Rolf Möhlenbrock⁵ sodann Einblicke in die derzeitigen Überlegungen beim BMF zur Einführung der sog. „Check the Box“-Regelung in Deutschland.⁶ Ihm standen Eva Greil⁷ und Mathias Gerner⁸ als Diskussionspartner zur Verfügung.

Möhlenbrock betonte, dass das Optionsmodell in der Form eingeführt werden solle, dass Personengesellschaften zur steuerrechtlichen Behandlung als Körperschaft optieren können. Im KStG würde sich dann im Grundsatz nichts ändern, insbes. ein wechselseitiger Gleichlauf der Besteuerungsregime sei nicht erforderlich. Gerner warb hingegen für die Einführung einer rechtsformunabhängigen Unternehmensbesteuerung, da dies den Standort Deutschland deutlich attraktiver mache. Möhlenbrock führte weiter aus, dass für die konkrete Ausgestaltung beide Modelle, das „reine“ Optionsmodell ebenso wie das modifizierte Optionsmodell, grundsätzlich in Frage kämen. Hier wie dort würde eine fiktive Umwandlung nach § 20 UmwStG erfolgen. Das vom BMF präferierte modifizierte Optionsmodell sehe vor, dass das Sonderbetriebsvermögen nicht in die Körperschaft eingebracht werde, es keine Bindungsfrist für die Optionsausübung des Steuerpflichtigen geben und dass diesem ein Wahlrecht gewährt werden soll, das Vermögen zum Buchwert oder unter Aufdeckung stiller Reserven einzubringen.

Eines der Hauptprobleme, die mit der Option zur Körperschaftbehandlung einhergehen, betrifft das Sonderbetriebsvermögen, welches kein Gesamthandsvermögen der Personengesellschaft darstellt. Greil legte in einem kurzen Vortrag den Fokus auf diese Problematik, für welche das BMF bisher lediglich die Entnahme unter Aufdeckung der stillen Reserven vorsieht. Problematisch sei insbes. der Fall, in dem ein Minderheitsgesellschafter aufgrund eines Mehrheitsbeschlusses gegen seinen Willen zur Aufdeckung der stillen Reserven seines Sonderbetriebsvermögens gezwungen werde. Sie schlug verschiedene Vorgehensweisen vor, mit denen dem Steuerpflichtigen ermöglicht werde, eine Aufdeckung der stillen Reserven zu vermeiden, ua die Figur des Rest-Betriebsvermögens, sowie eine Übertragung gemäß § 6 Abs. 5 S. 3 EStG. Möhlenbrock beurteilte die von Greil aufgezeigten Gedanken als beachtenswert, so dass diese in die Reformüberlegungen einbezogen werden sollten.

Gerner beschrieb die in diesem Kontext zu klärenden international-steuerrechtlichen Fragen. So könnten bei der fiktiven Umwandlung der Personengesellschaft Anteile an der Personengesellschaft iSd § 6 AStG entstehen und hierdurch dann steuerrelevante Entstrickungen ausgelöst werden. Möhlenbrock räumte das ein, berichtete aber von Überlegungen im Ministerium, für diesen Fall gesetzlich Stundungsmöglichkeiten einzuräumen. Es sei zudem daran zu denken, Personengesellschaften nach Ausübung der Option für Zwecke der DBA als juristische Person anzusehen. Schließlich gelte es, die Frage zu beantworten, wie zukünftig ausländische Personengesellschaften zu behandeln seien und ob insoweit Anpassungen im Rahmen des Rechtstypenvergleichs erfolgen müssten. Möhlenbrock gab sich zuversichtlich, dass die Reform⁹ noch in dieser Legislaturperiode verabschiedet werden könne – sofern dies von der Politik gewollt sei.

6 *Ann. d. Red.:* Zwischenzeitlich erfolgt durch den Entwurf des KöMoG, vgl. Brühl/Weiss DStR 2021, 889.

7 Geschäftsführerin des Instituts Finanzen und Steuern (IFST), Berlin.

8 StB, Leiter der Hauptabteilung Finanzen und Steuern bei der Dr. August Oetker KG, Bielefeld.

9 Lesenswert zu diesen Reformüberlegungen auch Wacker DStR 2019, 585.

2 Präsident des Kieler Instituts für Weltwirtschaft.

3 Für die Jahre 2020 und 2021 wurde die Verlustrücktragsmöglichkeit in § 10d Abs. 1 EStG bereits erweitert.

4 RA, FASr/StB, WIESE LUKAS, Bucerius Law School, Hamburg.

5 MD, Leiter der Steuerabteilung im BMF, Berlin.

TAGUNGSBERICHT

3. Die Thesaurierungsbegünstigung des § 34a EStG

Im Anschluss stellte *Möhlenbrock* klar, dass die Möglichkeit der Thesaurierungsbegünstigung nach § 34a EStG komplementär zu dem Optionsmodell bestehen bleiben solle, um die rechtsformneutrale Besteuerung sicherzustellen. Das BMF strebe allerdings zunächst keine Reform des § 34a EStG an. Die Vorschrift könne zwar sicherlich noch attraktiver für Personengesellschaften ausgestaltet werden. Zum einen deswegen, weil die auf den Begünstigungsbetrag entfallenden Steuern aus voll versteuertem Einkommen bezahlt werden müssten.¹⁰ Als Hinderungsgrund für die Inanspruchnahme des § 34a EStG für Personengesellschaften werde zum anderen gelegentlich die im Gesetz vorgegebene Verwendungsreihenfolge vorgetragen, wonach die thesaurierungsbegünstigt einbehaltenen Gewinne als vorrangig vor voll versteuerten (Alt-)Rücklagen und die Gewinnrücklagen aus der Zeit vor der Inanspruchnahme der Thesaurierungsbegünstigung als zuletzt entnommen gelten.¹¹ Eine denkbare Änderung der Verwendungsreihenfolge würde jedoch dazu führen, dass für jede Personengesellschaft, die potentiell die Thesaurierungsbegünstigung in Anspruch nähme, die nicht entnommenen Gewinne gesondert festgestellt werden müssten. Daraus erwüchse erheblicher Verwaltungsaufwand. Weitere Reformanregungen bestünden darin, den Steuerpflichtigen bei der Nachversteuerung die Anwendung des Teileinkünfteverfahrens zu ermöglichen. Auch eine Absenkung des Thesaurierungssteuersatzes sei vorgeschlagen worden, ist aus Sicht von *Möhlenbrock* aber eher abzulehnen, da dies notwendigerweise mit einer Anpassung des Steuersatzes im Körperschaftsteuerrecht einhergehen würde. Es bleibe im Übrigen insgesamt abzuwarten, welche Reformüberlegungen die Bundesregierung in dieser Legislaturperiode tatsächlich noch aufgreifen werde.

4. Die Dinner Speech – Besteuerung ausländischer Lizenzzahlungen

Der erste Tagungstag konnte nicht wie gewohnt mit dem traditionellen Zusammensein im „CARLS“ ausklingen. An seine Stelle trat ein „digitales CARLS“ mit „virtuellen Stehtischen“. *Dr. Nadia Altenburg*¹² entschädigte die Teilnehmer für den Verzicht mit ihrer gleichermaßen fachlich interessanten wie vergnüglichen „Dinner Speech“. Als Gegenstand hatte sie ein aktuelles Thema ausgewählt: das sog. Registerprinzip und die inländische Besteuerung rein ausländischer Lizenzzahlungen. Sie erläuterte zunächst im Überblick die Behandlung ausländischer Lizenzzahlungen iSd § 49 Abs. 1 Nr. 2 Buchst. f, Nr. 6 EStG.¹³ Nach dem Regelungswortlaut reiche es für die inländische Besteuerung von Lizenzzahlungen zwischen zwei ausländischen Gesellschaften aus, wenn die Lizenzrechte in ein deutsches Register eingetragen sind. Als Konsequenz ergebe sich daraus die Verpflichtung zum Einbehalt einer deutschen Quellensteuer nach § 50a Abs. 1

Nr. 3 EStG. Trotz des eindeutigen Wortlauts ließe sich durchaus in Frage stellen, ob die bloße Registereintragung einen ausreichenden *genuine link* darstelle, um eine beschränkte Steuerpflicht auszulösen. *Altenburg* verneinte das – und damit die Anwendung der Vorschrift auf reine Auslandslicenzzahlungen – aufgrund historischer Auslegung, nach der die Norm ihrer Zielsetzung nach lediglich Liquiditätsabflüsse vermeiden solle.¹⁴ Im Anschluss umschrieb sie eindrücklich das Hin und Her, mithin einen „feurigen Tango“ der Finanzverwaltung. Zunächst erging im November 2020 ein „strenger“ Verwaltungserlass, kurz darauf zeichnete sich im Referentenentwurf des BMF die Abschaffung des Registerprinzips ab, um sodann im nachfolgenden Regierungsentwurf diesen Schritt schon wieder rückgängig zu machen. *Altenburg* schloss dann jedoch mit einer positiven Nachricht: Das aktuelle BMF-Schreiben v. 11.2.2021¹⁵ ermöglicht in denjenigen Fällen, die dem Abkommenschutz nach § 50d Abs. 2 EStG unterliegen, noch bis zum Ende des Jahres nachträglich die Freistellung der Lizenz Einkünfte.

5. Personengesellschaften und ertrag- sowie umsatzsteuerliche Organschaft

Der zweite Tagungstag startete mit dem Themenblock „Personengesellschaften und Organschaft aus ertrag- und umsatzsteuerlicher Sicht“, welcher unter der Leitung von *Prof. Dr. Birgit Weitemeyer*¹⁶ stand. *Dr. Tanja Walter-Yadegardjam*¹⁷ präsentierte ausgewählte Problemfelder der ertragsteuerlichen Organschaft. Sie wurde von *Kerstin Schulz*¹⁸ und *Dr. Thomas Eisgruber* begleitet.¹⁹ Im Fokus stand zunächst das sog. „Organschaftsmodell“ oder auch „Mittelstandsmodell“, bei dem im Ausland eine Personengesellschaft gegründet wird, deren Gesellschafterin eine inländische GmbH ist, welche organschaftlich an eine weitere inländische KG als Mutter angebunden ist.²⁰ Dieses Modell ist bei deutschen Familienunternehmen, die oftmals als Personengesellschaften organisiert sind, für die Strukturierung ihrer Auslandsaktivitäten beliebt. Es ermöglicht die Abkommensberechtigung der zwischengeschalteten GmbH und führt im Ausland zur Anwendung der im Vergleich zur Besteuerung von natürlichen Personen meist niedrigeren Körperschaftsteuersätze. Da aufgrund der Organschaft im Inland die Gewinne der ausländischen Personengesellschaft für steuerliche Zwecke ohne weitere Steuerbelastung unmittelbar an die deutsche Mutter-Personengesellschaft durchgeleitet werden können, kann dies zu erheblichen Steuermindereinnahmen für den deutschen Fiskus führen und wird von Teilen der Finanzverwaltung als illegitim bezeichnet. Dieser Begriff wurde von

¹⁰ Ua *Wacker* DStR 2019, 585 (590).

¹¹ S. BMF v. 11.8.2008 – IV C 6-S 2290-a/07/10001, BStBl. I 2008, 838, BeckVerw 125799 Rn. 29.

¹² RAin/StBin, Flick Gocke Schaumburg, Hamburg und Düsseldorf.

¹³ S. zu dieser Thematik ausführlich *Altenburg* IStR 2020, 561.

¹⁴ S. Gesetzesbegründung zum EStG 1925, 20.

¹⁵ BMF v. 11.2.2021 – IV B 8 - S 2300/19/10016 :007, DStR 2021, 420. Dieses Schreiben lag zuvor bereits im Entwurf vor.

¹⁶ Inhaberin des Lehrstuhls für Steuerrecht, Bucerius Law School, Hamburg.

¹⁷ RAin, FAinStR/StBin, Freshfields Bruckhaus Deringer PartG mbB, Frankfurt a. M.

¹⁸ Global Head of Tax and Customs bei der Beiersdorf AG.

¹⁹ Referatsleiter beim BMF für internationale Betriebsprüfungen.

²⁰ S. zu dessen Funktionsweise vertieft *Blumers/Haun/Klumpp* DB 2020, 1479; *Haun/Klumpp* IStR 2019, 452 sowie – aus Verwaltungssicht – *Bär/Spensberger* StBp 2019, 295.

Eisgruber korrigiert, kenne das deutsche Recht doch lediglich eine Unterscheidung zwischen legal und illegal. Er betonte, dass es sich bei dem Mittelstandsmodell um ein legales Modell handele. Dennoch sei auch er der Ansicht, dass die aus dem Modell resultierende Besteuerung nicht dem Leistungsfähigkeitsgedanken entspreche, so dass Handlungsbedarf bestehe. Entsprechende Maßnahmen müssten aber sorgsam vorbereitet und eingeführt werden, um „Kollateralschäden“ zu vermeiden. Aufgrund der Bedenken hinsichtlich der Leistungsfähigkeit erteile die Finanzverwaltung für dieses Modell derzeit keine verbindlichen Auskünfte. Auf dem Podium wurde diese Sichtweise kritisiert, da die Organschaft gerade für die Eliminierung von Steuerbelastungen innerhalb eines Konzerns gedacht sei und hierfür eingesetzt werde.

Im weiteren Verlauf wurde insbes. die Frage der Gewerblichkeit der Einkünfte der Personengesellschaften als notwendige Voraussetzung der Eigenschaft als Organträger nach § 14 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 S. 2 KStG thematisiert. Eine gewerbliche Prägung der Personengesellschaft reiche hierfür nicht aus.²¹ *Schulz* kritisierte in diesem Kontext, dass eine erhebliche Rechtsunsicherheit für Unternehmen bestehe, da die Finanzverwaltung keine festen Parameter vorgebe, ab deren Erfüllung sie die Gewerblichkeit anerkenne. *Eisgruber* erläuterte, dass die Finanzverwaltung durch verbindliche Vorgaben an die untergeordnete Verwaltung über eine Vielzahl von Fällen entscheide und es in vielen Themenbereichen aufgrund extremer Einzelfallabhängigkeit schwierig sei, konkrete Vorgaben zu machen. Er lehnte an diesem Punkt deshalb konkrete Vorgaben seitens des BMF ab und appellierte stattdessen an den „gesunden Menschenverstand“. Er führte weiter aus, dass die Finanzverwaltung bspw. nicht beabsichtige, bei jenen Unternehmen, die aufgrund der Pandemie an die Geringfügigkeitsgrenze heranrücken bzw. diese kurzzeitig unterschreiten, die Gewerblichkeit zu verneinen. Im Übrigen sei hier der Weg für die Einholung verbindlicher Auskünfte eröffnet.

Im zweiten Teil dieses Themenblocks referierte *Dr. Christoph Wäger*²² zu aktuellen Problemen von Personengesellschaften im Kontext der umsatzsteuerlichen Organschaft. Diskutant war hier neben *Weitemeyer Prof. Dr. David Hummel*²³. *Wäger* erläuterte zunächst Unterschiede zwischen dem Wortlaut im Gesetzestext in § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG, wonach lediglich juristische Personen als Organgesellschaft in Frage kämen, wohingegen Art. 11 MwStSystRL von „Person“ spreche und somit vermeintlich großzügiger sei. Er stellte daraufhin eine diese Thematik betreffende Vorlage an den EuGH dar.²⁴ *Hummel* zeigte sich bei der anschließenden Diskussion als Verfechter einer weiten Auslegung bereits der innerstaatlichen Norm des § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG. Wenn von Art. 19 Abs. 3 GG, welcher ebenfalls von juristischen Personen spricht, Personengesellschaften umfasst seien²⁵, so solle dies auch im Umsatzsteuerrecht gelten. Im europäischen

Ausland gebe es ohnehin keine derart strikte Differenzierung zwischen Personengesellschaften und juristischen Personen. Auch das Unionsrecht grenze in der Mehrwertsteuerrechtlinie – wenn überhaupt – eher zwischen natürlichen und künstlichen Rechtspersonen als zwischen künstlichen Rechtspersonen mit Rechtspersönlichkeit und künstlichen Rechtspersonen ohne Rechtspersönlichkeit ab. *Wäger* und *Hummel* waren sich darüber einig, dass es im europäischen Umsatzsteuerrecht spannend bleibe und deshalb auch in Zukunft mit zahlreichen interessanten EuGH-Vorlagen und EuGH-Entscheidungen zu rechnen sei.

6. Die Beteiligung mehrerer Behörden bei Betriebsprüfungen

Der dritte Themenblock stand im Zeichen der Betriebsprüfungen bei Kapitalgesellschaften und wurde von *Dr. Christian Ruoff*²⁶ moderiert. *Eisgruber* leitete das Thema mit einem Impulsvortrag über die Beteiligung mehrerer Behörden bei Betriebsprüfungen ein. Er erläuterte, dass die grundsätzliche Verantwortung über die Betriebsprüfungen den Ländern zukomme, das Bundeszentralamt für Steuern sich bei sog. G1-Fällen aber ebenfalls einschalte und bei den Prüfungen einige „Sonderrechte“ genieße. Bei zeitgleichen Prüfungen könne es dabei durchaus zu unangenehmen Überschneidungen für die Steuerpflichtigen kommen.

*Prof. Dr. Christian Kaeser*²⁷, *Dr. Ulrike Schramm*²⁸ und *Nicole Kunas*²⁹ berichteten im Anschluss über die Probleme mit Betriebsprüfungen aus Sicht der Unternehmenspraxis. Dabei kristallisierten sich bei ihnen gleichermaßen drei zentrale Wünsche für die Zukunft der Betriebsprüfung heraus: Zum ersten müsse die Betriebsprüfung unbedingt zeitnäher zu den jeweiligen Prüfungszeiträumen erfolgen. Insbes. im Laufe der Zeit erfolgte Funktionswechsel innerhalb des Unternehmens erschwerten anderenfalls die Informationsbeschaffung. Im Idealfall solle es ein *Monitoring* seitens der Finanzverwaltung parallel zum Besteuerungsvorgang geben. Zum zweiten sei eine stärkere Zentralisierung der Betriebsprüfung wünschenswert. Der Prozess werde bei großen Konzernen ungemein dadurch erschwert, dass über Bundesländergrenzen hinweg für verschiedene Gesellschaften des Konzerns unterschiedliche Finanzämter zuständig seien. Zum dritten bedürfe es einer besseren Abstimmung zwischen Bundes- und Länderbetriebsprüfungen, bspw. um unnötige Prüfungsdopplungen zu vermeiden. *Eisgruber* bejahte, dass insbes. die Zeitnähe der Betriebsprüfungen verbesserungswürdig sei, im Übrigen stehe die deutsche Betriebsprüfung im internationalen Vergleich jedoch hervorragend dar. Auch für den Unmut über die teils unkoordinierten Prüfungen zwischen Bund und Ländern zeigte er Verständnis. Dies sei

21 *Neumann* in Gosch, KStG, 4. Aufl. 2020, § 14 Rn. 80.

22 RiBFH.

23 Referent am EuGH, Kabinett der Generalanwältin *Kokott*, Luxemburg, Universität Leipzig.

24 EuGH-Gerichtsmittelteilung v. 27.11.2019 – C-868/19, *FA für Körperschaften Berlin*, BeckEuRS 2019, 628874, vorgelegt durch das FG Berlin-Brandenburg v. 21.11.2019 – 5 K 5044/19, DStR 2020, 281.

25 So die allgemeine Auffassung, s. ua BVerfG v. 20.7.1954 – 1 BvR 459/52, BVerfGE 4, 7 (12), BeckRS 1954, 30700520; *Dreier*, GG, 3. Aufl. 2013, Art. 19 Rn. 49.

26 LL.M. (Duke University), RA, FASr/StB, Attorney-at-Law (NY), Freshfields Bruckhaus Deringer PartG mbB, Hamburg.

27 Global Head of Tax, Siemens AG, München, WU Wien.

28 Global Head of Tax, Continental AG, Hannover.

29 RAin/StBin, Ernst & Young GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, Berlin.

aber letztlich Ausfluss des Föderalismus, der auch im Bereich der Betriebsprüfungen dazu führt, dass eine Aufgabenteilung zwischen Bund und Ländern erfolgt.

7. Joint Audit, ICAP & Co.

Zum Abschluss der Tagung lag der Fokus auf der internationalen Streitbeilegung sowie insbes. der Streitvermeidung. Erneut referierte *Eisgruber* und räumte ein, dass Deutschland „Weltmeister“ in offenen Verständigungsverfahren sei. Dies sei im Wesentlichen auf eine Ressourcenknappheit bei der Finanzverwaltung zurückzuführen. Die Verfahren seien zudem aufwendig, zeitintensiv und brächten für Folgejahre nur wenig Erkenntnisgewinn. *Eisgruber* setzt daher mehr Hoffnungen auf Streitvermeidungsverfahren. Er äußerte sich zunächst positiv zu *Joint Audits* (gemeinschaftliche bilaterale Betriebsprüfungen), bei denen sämtliche grenzüberschreitenden Sachverhalte vollumfänglich geprüft würden. Bei diesen Verfahren werde viel Vertrauen zwischen den beteiligten Finanzverwaltungen geschaffen, das oftmals zu beiderseitig akzeptablen Ergebnissen führt und damit regelmäßig auch den Interessen des Steuerpflichtigen gerecht wird. Mit ICAP³⁰ gebe es zudem ein neues Verfahren im Pilotstadium, das sehr positiv angelaufen sei. *Eisgruber* brachte den Wunsch zum Ausdruck, dass in naher Zukunft auf europäischer Ebene ein rechtlicher Rahmen für dieses Projekt geschaffen wird.

Den finalen Erfahrungsbericht der Tagung in diesem Zusammenhang lieferte *Malte Fidler*³¹, der mit seinem Team an einem der Pilotprojekte mit Boehringer Ingelheim leitend teilnahm. Zunächst beschrieb *Fidler* ICAP als eine Art „Paradigmenwechsel“ im Kontext von Betriebsprüfungen, da das Unternehmen den Prüfungsrahmen vorschläge. Im

Rahmen des ICAP bei Boehringer Ingelheim hätten sieben nationale Finanzverwaltungen teilgenommen und vier Veranlagungszeiträume abgedeckt. Insgesamt erstreckte sich die Prüfung – trotz COVID-19-Unterbrechungen – über lediglich zwölf Monate, reguläre Betriebsprüfungen in den einzelnen Ländern hätten einen deutlich längeren Zeitraum beansprucht.

Aus *Fidlers* Sicht sei für die Durchführung eines ICAP zum einen eine vertiefte und abrufbare Kenntnis der relevanten Steuerthemen der jüngeren Konzernhistorie sowie zum anderen eine ressourcenstarke Steuerabteilung notwendig, da der Prüfungsprozess gut vorbereitet, stets begleitet und zahlreiche Informationen offengelegt werden müssten. Ein großes Lob sprach *Fidler* dem Bundeszentralamt für Steuern aus, welches das Verfahren hervorragend koordiniert und organisiert habe. Einzig nennenswerter Kritikpunkt sei an dem Verfahren, dass bisher mangels eines verbindlichen Rechtsrahmens keine Rechtssicherheit in Deutschland bestehe. Ferner sei darauf zu achten, dass sich auch die Finanzverwaltungen flächendeckend an die Spielregeln einer High-Level-Risiko-Prüfung halten. Dennoch sei es bei Boehringer Ingelheim ein gelungenes Pilotprojekt gewesen, das hoffnungsvoll stimme und Mut für die Zukunft mache.

8. Ausblick auf das 12. Hamburger Forum für Unternehmensteuerrecht 2022

Die nächste Jahrestagung des Hamburger Forums für Unternehmensteuerrecht wird am 10. und 11.2.2022 stattfinden. Auch wenn die digitale Veranstaltung in diesem Jahr höchst reibungslos funktioniert hat, hoffen alle Beteiligten darauf, den fachlichen Diskurs und den persönlichen Austausch wieder im Rahmen einer Präsenzveranstaltung in der Bucerius Law School durchführen zu können. Weitere Informationen zu dem Verein und seinen Aktivitäten finden sich unter www.forum-unternehmensteuerrecht.de.

³⁰ International Compliance Assurance Programme.

³¹ StB, Global Head of Tax, Boehringer Ingelheim.