GFS STEUER- UND WIRTSCHAFTSFACHSCHULE GMBH

Nr. 6/2023 (Redaktionsschluss Ende Mai 2023)

Aktuelle Steuer-Nachrichten

1. Aus Gesetzgebung und Verwaltung: Zukunftsfinanzierungsgesetz (ZuFinG)

Am 12.04.2023 hat das BMF seinen Entwurf zum Zukunftsfinanzierungsgesetz (kurz ZuFinG) veröffentlicht, in dem auch steuerliche Änderungen zu finden sind. Hierbei sollen die steuerlichen Regelungen im Zusammenhang von Mitarbeiterbeteiligungen verbessert werden.

So soll der steuerfreie Betrag für Vorteile des Arbeitnehmers aus der unentgeltlichen oder verbilligten Überlassung von Vermögensbeteiligungen (Aktien, GmbH-Anteile etc.) im Rahmen eines gegenwärtigen Dienstverhältnisses von derzeit € 1.140 auf € 5.000 (ab 2024) erhöht werden (§ 3 Nr. 39 EStG). Zudem kann diese Regelung neben der Steuerstundungsregelung für Mitarbeiterbeteiligungen in § 19a EStG angewendet werden, die ebenfalls durch das ZuFinG verbessert wird. Voraussetzung für die Steuerfreiheit ist allerdings künftig, dass die Mitarbeiterbeteiligungen zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn gewährt werden. Damit können diese künftig nicht mehr - wie bisher - aus Entgeltumwandlungen finanziert werden.

Flankiert wird die Erhöhung des steuerfreien Betrags in § 3 Nr. 39 EStG durch eine Sperrfristregelung in § 20 Abs. 4b und in § 17 Abs. 2a EStG. Wird die steuerfrei gewährte Vermögenbeteiligung innerhalb von drei Jahren veräußert oder unentgeltlich übertragen, gehört der steuerfreie Betrag nicht zu den Anschaffungskosten der Veräußerung. Damit wird im Ergebnis die zunächst steuerfreie Gewährung im Veräußerungsfall (in drei Jahren) zu einem steuerpflichtigen Veräußerungsgewinn umgewandelt.

Änderungen sind außerdem bei der Stundungsregelung in § 19a EStG vorgesehen. Nach § 19a EStG erfolgt zunächst keine Besteuerung des geldwerten Vorteils aus der gewährten Vermögensbeteiligung (Steuerfreistellung im Zeitpunkt der Überlassung). Die Besteuerung erfolgt erst zu einem späteren Zeitpunkt (aufgeschobene Besteuerung), nämlich bei einer Verfügung (insbesondere beim Verkauf), der Beendigung des Dienstverhältnisses oder spätestens nach 12 Jahren. Künftig soll die Besteuerung erst spätestens nach 20 Jahren und damit nicht bereits nach 12 Jahren erfolgen.

Voraussetzung für die Anwendung des § 19a EStG ist außerdem, dass bei dem die Beteiligungen gewährenden Unternehmen die KMU-Schwellenwerte eingehalten werden. Künftig müssen nicht mehr die einfachen, sondern die doppelten KMU-Schwellenwerte eingehalten werden (weniger als 500 Mitarbeiter und Jahresumsatz von höchstens € 100 Mio. oder eine Jahresbilanzsumme von höchstens € 86 Mio.). Zudem wird die zeitliche Komponente des Schwellenwerts von zwei auf sieben Jahre erweitert.

Fallen bisher nur Mitarbeiterbeteiligungen vom Unternehmen des Arbeitgebers unter § 19a EStG, sind künftig auch Beteiligungen von den Gesellschaftern oder von Konzernunternehmen (§ 18 AktG) erfasst.

Zudem kann künftig für die Besteuerung des geldwerten Vorteils statt der Besteuerung nach den individuellen LSt-Merkmalen der Pauschsteuersatz von 25 % (§ 19a Abs. 4a EStG) gewählt werden.

Da dem Steuerpflichtigen für die Besteuerungstatbestände „Ablauf von 20 Jahren“ und „Beendigung des Dienstverhältnisses“ keine liquiden Mittel zufließen, aus denen die Steuer gezahlt werden kann, kann der Besteuerungszeitpunkt auf den tatsächlichen Verkaufszeitpunkt verlagert werden (§ 19a Abs. 4b EStG). Voraussetzung dafür ist aber die auf freiwilliger Basis unwiderrufliche Erklärung des Arbeitgebers, dass er die Haftung für die einzubehaltende und abzuführende Lohnsteuer übernimmt.

Die steuerlichen Neuregelungen des ZuFinG sollen erstmals für den VZ 2024 gelten. Im VZ 2023 gelten somit noch die bisherigen Regelungen. Zudem ist noch zu beachten, dass es im Laufe des parlamentarischen Gesetzgebungsverfahrens noch zu Änderungen kommen kann.

2. Steuerzahlungstermine im Juli und August 2023

Das erste Datum gibt den gesetzlichen Fälligkeitstermin an, das zweite Datum das Ende der Zahlungs-Schonfrist: LSt, Kirchen-LSt, SolZ-LSt, USt: 10.07./13.07.; LSt, Kirchen-LSt, SolZ-LSt, USt: 10.08./14.08.; GewSt, GrundSt: 15.08./18.08. Hinweis: Schonfristen gelten nicht für Bar- und Scheckzahler.

3. EStG: Deckelung der steuerlichen Rückstellungen in Fällen den BilMoG-Beibehaltungswahlrechts

Bereits mit Urteil vom 20.11.2019 (XI R 46/17) hat der BFH entschieden, dass der Handelsbilanzwert für eine Rückstellung auch nach Inkrafttreten des BilMoG gegenüber einem höheren steuerrechtlichen Rückstellungswert die Obergrenze bildet. Damit wird der in der Steuerbilanz anzusetzende Rückstellungsbetrag der Höhe nach auf den handelsrechtlichen Rückstellungsbetrag begrenzt, auch

IMPRESSUM

Herausgeber:
Mazars GmbH & Co. KG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Domstraße 15, 20095 Hamburg

Druckerei:
DATEV eG
Digital & Print Solution Center, Abteilung M574, 90329 Nürnberg

Verantwortliche Redaktion:
RA/StB Gerhard Schmitt
Alt-Moabit 2, 10557 Berlin
T: +49 30 208 88-0 - E-Mail: gerhard.schmitt@mazars.de

StB Andreas Lichel
Alt-Moabit 2, 10557 Berlin
T: +49 30 208 88-0 - E-Mail: andreas.lichel@mazars.de

wenn der nach steuerrechtlichen Regeln berechnete Rückstellungsbetrag höher wäre. Typischer Anwendungsfall hierfür sind Rückstellungen für Sachleistungsverpflichtungen, die handelsrechtlich über einen Zeitraum bis zum Ende der Erfüllung abzuzinsen sind, während die Abzinsung steuerlich nur bis zum Beginn der Erfüllung vorgesehen ist (§ 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. e Satz 2 EStG). Diese Rechtsprechung hat der BFH in seinem aktuellen Urteil vom 09.03.2023 (IV R 24/19) für Nachsorgerückstellungen nochmals bestätigt.

Noch nicht höchstrichterlich geklärt war bisher jedoch die Frage, ob bei der Deckelung des Steuerbilanzwerts auf den handelsrechtlichen Rückstellungsbetrag das in der Handelsbilanz ausgeübte Beibehaltungswahlrecht nach Art. 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB die für die Deckelungsprüfung heranzuziehende Obergrenze beeinflusst. Bei diesem Beibehaltungswahlrecht nach Art. 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB handelt es sich um die Möglichkeit, den Wert für vor dem BilMoG (und damit nach altem Recht) gebildete Rückstellungen der Höhe nach beizubehalten, soweit der aufzulösende Betrag bis Ende 2024 wieder zugeführt werden müsste. Dadurch kommt es übergangsweise zu einem höheren handelsrechtlichen Rückstellungswert, was wiederum zu einer höheren Obergrenze und damit zu einer höheren steuerlichen Rückstellung führt, falls die nach steuerlichen Grundsätzen berechnete Rückstellung größer ist als die handelsrechtliche Rückstellung.

Nach Ansicht des BFH (Urteil vom 09.03.2023 (IV R 24/19) bestimmt sich der für die Obergrenze relevante maßgebliche Handelsbilanzwert unter Berücksichtigung der als GoB zu beurteilenden Bewertungsgrundsätze des Handelsrechts (§§ 252 ff. HGB) und damit auch unter Berücksichtigung des Beibehaltungswahlrechts des Art. 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB. Kommt es dadurch zu einem höheren handelsrechtlichen Rückstellungswert, kann somit auch eine höhere steuerliche Rückstellung gebildet werden.

4. EStG: „Finale“ Verluste von EU-Freistellungs-Betriebsstätten

Nach Ansicht des EuGH steht die unionsrechtliche Niederlassungsfreiheit dem Untergang der sog. „finalen“ Verluste von EU-Freistellungsbetriebsstätten nicht entgegen. In seinem Urteil vom 22.02.2023 (I R 35/22) setzt der BFH diese Rechtsprechung um und verneint deshalb die Berücksichtigung finaler Verluste einer Betriebsstätte bei der Körperschaft- und der Gewerbesteuer.

5. EStG: Keine Steuerermäßigung nach § 35a EStG für Hausnotrufsystem

Der BFH verneinte die Anwendung der Steuerermäßigung nach § 35a Abs. 2 Satz 1 Alternative 2 EStG in seinem Urteil vom 15.02.2023 (VI R 7/21) für ein Hausnotrufsystem, das im Notfall lediglich den Kontakt zu einer 24-Stunden-Servicezentrale herstellt, die - soweit erforderlich - Dritte verständigt.

Das Urteil grenzt sich insoweit von der Entscheidung des BFH bezüglich von Aufwendungen für ein Notrufsystem ab, das innerhalb einer Wohnung im Rahmen des "Betreuten Wohnens" in einer Seniorenresidenz Hilfeleistung rund um die Uhr sicherstellt (BFH-Urteil vom 03.09.2015 - VI R 18/14). Dort erfolgte der Notruf über einen sog. Piepser unmittelbar an eine Pflegekraft, die sodann auch die erforderliche Notfall-Soforthilfe übernahm.

6. ErbStG: Erbfallkostenpauschale für den Nacherben

In seinem Urteil vom 01.02.2023 (II R 3/20) hat der BFH zwei interessante Aussagen zur steuerlichen Berücksichtigung der Erbfallkostenpauschale nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG gemacht. Zum einen hat der BFH festgestellt, dass neben dem Vorerben auch der Nacherbe den Pauschbetrag für Erbfallkosten nach § 10 Abs. 5 Nr. 3 Satz 2 ErbStG in Anspruch nehmen kann.

Zum anderen setzt der Abzug des Pauschbetrags nicht den Nachweis voraus, dass zumindest dem Grunde nach tatsächlich Kosten angefallen sind. Damit kann der Pauschbetrag nun laut BFH auch ohne Nachweis angesetzt werden, ob dem Grunde nach tatsächlich Kosten entstanden sind. Dies stellt insoweit eine Änderung der Rechtsprechung dar.

7. GewStG: Hinzurechnung von Leistungen eines Sponsoringvertrags

Der BFH musste im Streitfall der Frage nachgehen, ob Aufwendungen im Rahmen eines Sponsoringvertrags bei der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG zu erfassen sind. Konkret ging es im Streitfall um das Sponsoring eines Sportvereins, der dafür das Logo des Sponsoring-Unternehmens auf seinen Trikots präsentierte und bei Heimspielen als Bandenwerbung zeigte. Zudem wurde dem Sponsor das Vereinslogo zur Nutzung für Werbezwecke überlassen. Während das Finanzamt die Sponsoringaufwendungen (teilweise) der gewerbesteuerlichen Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. d GewStG (Trikot- und Bandenwerbung) und Buchst. f GewStG (Überlassung des Vereinslogos) unterwarf, widersprach der BFH dieser Sichtweise in seinem Urteil vom 23.03.2023 (III R 5/22). Der BFH sah die zugrundeliegenden Sponsoringverträge als Verträge eigener Art an, da neben der entgeltlichen Gebrauchsüberlassung wesentliche nicht trennbare miet- oder pachtfremde Elemente enthalten waren. Und da unter die Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG nur Leistungen aufgrund solcher Verträge fallen, die nach ihrem wesentlichen Gehalt Miet- oder Pachtverträge sind, scheidet eine gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung der Entgelte insgesamt aus.

Wichtig ist für die Nichterfassung in § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG ist, dass die einzelnen Leistungspflichten derart miteinander verknüpft sind, dass sie sich rechtlich und wirtschaftlich nicht trennen lassen, so dass auch eine nur teilweise Zuordnung der Pflichten zum Typus eines Miet- oder Pachtvertrags ausscheidet.

8. UStG: Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen

Nach § 4 Nr. 12 Satz 1 UStG sind Umsätze aus der Vermietung und Verpachtung von Grundstücken steuerbefreit (Umsetzung von Art. 135 Abs. 1 MwStSystRL). Werden dagegen Betriebsvorrichtungen als Bestandteile des Grundstücks zusammen mit diesem Grundstück vermietet, sind diese Umsätze in Deutschland ausdrücklich nach § 4 Nr. 12 Satz 2 UStG nicht von der Steuerbefreiung umfasst. Dadurch ist die Vermietung von Betriebsvorrichtungen stets umsatzsteuerpflichtig. Dies gilt selbst dann, wenn das Grundstück, dessen Bestandteile sie sind, umsatzsteuerfrei vermietet wird.

Dies ist jedoch nach Ansicht des EuGH in seinem Urteil vom 04.05.2023 (C-516/21) nicht richtig. Danach könne die Mitvermietung von Betriebsvorrichtungen durchaus umsatzsteuerfrei sein, wenn die Vermietung der Betriebsvorrichtung eine Nebenleistung zur Hauptleistung der umsatzsteuerfreien Grundstücksvermietung darstellt. Voraussetzung dafür ist, dass es sich bei der Vermietung des Grundstücks und der Betriebsvorrichtung um den Fall einer wirtschaftlich einheitlichen Leistung handelt, d.h. die von der Umsatzsteuer befreite Hauptleistung in Form der Verpachtung oder Vermietung eines Grundstücks untrennbar mit Nebenleistung verbunden ist. In diesen Fällen teilt eine Nebenleistung das umsatzsteuerliche Schicksal der Hauptleistung.