GFS

GFS STEUER- UND WIRTSCHAFTSFACHSCHULE GMBH

Nr. 11/2023 (Redaktionsschluss Ende Oktober 2023)

Aktuelle Steuer-Nachrichten

1. Aus Gesetzgebung und Verwaltung:

a) Wachstumschancengesetz (WCG)

Das parlamentarische Gesetzgebungsverfahren zum WCG schreitet voran. Am 20.10.2023 hat der Bundesrat seine Änderungsvorschläge in seiner Stellungnahme zum Wachstumschancengesetz (BR-Drs. 433/23 Beschluss) beschlossen. Nun stehen die Beratungen im Bundestags-Finanzausschuss an, die zu den finalen Gesetzesänderungen in der sog. Beschlussempfehlung führen und die wahrscheinlich im Dezember 2023 vom Bundestag und Bundesrat beschlossen werden.

Folgende Vorschläge enthält unter anderem die Stellungnahme vom Bundesrat:

- **Gesamthandsvermögen GrESt**: Fortgeltung des „Gesamthandsbegriffs“ auch für Zwecke der GrESt in § 39 Abs. 2 Nr. 2 AO, indem nochmals auf die entsprechende Forderung verwiesen wird, die bereits in der Stellungnahme zum MinBestRL-UmsG gemacht wurde.
- **Zinshöhenschranke**: Keine Einführung der Zinshöhenschranke in § 4l EStG und stattdessen Korrektur des „unangemessenen“ Zinsaufwands über § 1 AStG, der ergänzt wird um einen neuen Abs. 3d, der den Fremdvergleichsgrundsatz bei grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehungen innerhalb einer multinationalen Unternehmensgruppe definiert. Außerdem wird der § 1 AStG um einen neuen Abs. 3e erweitert, in dem definiert wird, wann regelmäßig eine funktions- und risikoarme Dienstleistung vorliegt.
- **Sammelpostenmethode**: Abschaffung der Sammelpostenmethode statt deren Verbesserung.
- **Einschränkung** des **Einlagewerts** nach **§ 6 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a EStG**: der Ansatz höchstens mit den Anschaffungskosten (AK) von Wirtschaftsgütern, die innerhalb von 3 Jahren nach der Anschaffung eingelegt werden, gilt nur noch für Einlagen aus dem Privatvermögen. Für Einlagen aus dem Betriebsvermögen gilt die Begrenzung auf die AK in § 6 Abs. 1 Nr. 5 Buchst. a EStG nur noch bis zur Verkündung des WCG im BGBl.
- **Anschaffungskosten**: Ermittlung der AK von Anteilen an Kapitalgesellschaften in einem Durchschnittsverfahren bei Kapitalerhöhungen mit hohem Aufgeld gilt auch für Anteile im Betriebsvermögen (§ 6 Abs. 1 Nr. 1c EStG) und Anteile im Privatvermögen bei einer Beteiligung von unter 1% (§ 20 Abs. 4 EStG). Für Anteile i.S.d. § 17 EStG gilt diese Regelung bereits bisher in § 17 Abs. 2a Satz 5 EStG.
- **Elektro-Dienstwagen**: keine Anhebung des Bruttolistenpreises für E-Dienstwagen auf 80.000 Euro und damit Beibehaltung der 60.000 Euro-Grenze bzgl. der Anwendung der „0,25%-Regelung“ und Änderungen für Hybridfahrzeuge bzgl. der Anwendung der „0,5%-Regelung“.
- **degressive AfA** für **bewegliche WG**: Abmilderung der degressiven AfA-Sätze in § 7 Abs. 2 EStG: statt dem 2,5-fachen linearen AfA-Satz, maximal 25% sollen geringe AfA-Sätze in Betracht gezogen werden, wobei die genaue Höhe nicht angegeben wird. Hier soll der aktuellen „Haushaltssituation“ entsprechend verfahren werden.
- **Thesaurierungsbegünstigung (§ 34a EStG):**
  - Erstanwendung der Neuregelungen ab VZ 2025. Dieser Vorlauf wird zur technischen Umsetzung der Neuregelungen benötigt.
  - Berücksichtigung der Thesaurierungsbesteuerung bereits bei den Steuer-Vorauszahlungen.
- **Steuerfreiheit** bei **PV-Anlagen**: Die bisher in § 3 Nr. 72 EStG verwendeten Freigrenzen sollten in Freibeträge umgewandelt werden.
- **V&V-Einkünfte**: Keine Einführung der Steuer-Freigrenze von 1.000 Euro für Einkünfte aus V&V in § 3 Nr. 73 EStG.
- **Verlustverrechnung**: Keine Änderung der Verlustverrechnung weder in § 10d EStG noch § 10a GewStG.
  - Keine Änderungen beim Verlust-**Rücktrag**, d.h. keine Ausweitung auf 3 Jahre und Beibehaltung der derzeit im Gesetz vorgesehenen Absenkung der maximalen Rücktragsbeträge auf 1 Mio. bzw. 2. Mio. Euro ab dem VZ 2024.
  - Keine Änderungen beim Verlust-**Vortrag**, d.h. keine Erhöhung des Verrechnungsanteils auf 80% und damit Beibehaltung des derzeitigen Verrechnungsanteils von 60%.
- **beschränkte Steuerpflicht** (§ 49 EStG): keine Ausweitung auf Bordpersonal von Seeschiffen.
- **Lohnsteuer**: Beibehaltung der Anwendung der Fünftelungsregelung (z.B. auf Abfindungen) im Lohnsteuer-Abzugsverfahren und damit Verzicht auf die im Regierungsentwurf geplante Abschaffung.
- **Gebäude-AfA**: Schaffung von höheren Nachweisanforderungen für die Anwendung der Gebäude-AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer (§ 7

IMPRESSUM

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

Druckerei:
DATEV eG
Digital & Print Solution Center, Abteilung T371, 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

Abs. 4 Satz 2 EStG) in einem neuen § 11c Abs. 1a EStDV und damit einer gesetzlichen Grundlage für die im BMF-Schreiben vom 22.2.2023 vertretene strengen Auffassung.

- **Option § 1a KStG**: Die geplante Unschädlichkeit der Nicht-Einbringung der wesentlichen Beteiligung an der Komplementär-GmbH für steuerneutrale Einbringungen (§ 20 UmwStG) aufgrund der Option soll nicht im Gesetz, sondern in einem BMF-Schreiben geregelt werden.
- **Forschungszulage**: Keine Erfassung der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten von beweglichen Wirtschaftsgütern des Anlagevermögens, die in begünstigten F&E-Vorhaben verwendet werden, in der Bemessungsgrundlage der Forschungszulage.
- **Erbschaftsteuer KGaA**: Schaffung einer neuen ErbSt-Pflicht einer Werterhöhung der Beteiligung eines persönlich haftenden Gesellschafters einer KGaA, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte) durch die Leistung einer anderen Person (Zuwendender) an die Gesellschaft erlangt in einem neuen § 7 Abs. 9 ErbStG.
- **eRechnung**: Verschiebung der obligatorischen eRechnung im B2B-Bereich um 2 Jahre auf den 1.1.2027 (bisher: ab dem 1.1.2025) und zunächst weitere Nutzung etablierter elektronischer Rechnungsformate.
- **Bonuszahlungen** von **Krankenkassen**: Einführung der gesetzlichen Grundlage einer Bagatellregelung für die Nicht-Erfassung von Bonuszahlungen von Krankenkassen für gesundheitsbewusstes Verhalten bis 150 Euro.

b) Entwurf eines neuen UmwSt-Erlasses

Vor etwa 12 Jahren zum 11.11.2011 wurde der derzeit gültige Umwandlungssteuererlass (kurz UmwStE 2011) veröffentlicht, der die Auffassung der Finanzverwaltung zur Auslegung des UmwStG enthält und so für Umwandlungen von erheblicher praktischer Bedeutung ist. Mit seinem nun am 11.10.2023 veröffentlichten Entwurf (UmwStE 2023) aktualisiert das BMF diesen UmwStE 2011 und passt diesen insbesondere auf zwischenzeitlich ergangene Gesetzesänderungen und höchstrichterliche Entscheidungen zum Umwandlungssteuergesetz an. Die Verbände haben nun bis zum 6.12.2023 die Möglichkeit, zum Entwurf Stellung zu nehmen. Mit einer Veröffentlichung des finalen Entwurfs ist frühestens Ende 2023 bzw. Anfang 2024 zu rechen. Der neue UmwStE 2023 soll auf alle offenen Fälle Anwendung finden und ersetzt insoweit den alten UmwStE 2011 (Rn. 00.04a).

Insbesondere sind folgende Änderungen vorgesehen:

Im **Anwendungsbereich** des UmwStG werden Anpassungen an gesetzliche Änderungen vorgenommen, insbesondere bzgl. der Abschaffung des § 1 Abs. 2 UmwStG, die Einführung des Optionsmodells in § 1a KStG sowie der durch das MoPeG eingeführten Möglichkeit für eingetragene GbR, ab dem 1.1.2024 als umwandlungsfähiger Rechtsträger zu sein. Hinsichtlich **grenzüberschreitender Umwandlungen** werden neue Konkretisierungen der erforderlichen Kriterien für die Vergleichbarkeit mit einer inländischen Umwandlung eingefügt. Zudem nimmt das BMF auch die Rechtsgrundsätze aus dem EuGH-Urteil in der Rechtssache C-106/16 (Polbud) für sog. „Hinaus-/Hereinformwechsel“ in den neuen Erlass auf.

Bezüglich des **Verlustverrechnungsverbots** im **Rückwirkungszeitraum** (§ 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG) wird klargestellt, dass hinsichtlich der verrechenbaren Verluste, der verbleibenden Verlustvorträge, der nicht ausgeglichenen negativen Einkünfte und des Zinsvortrags des übernehmenden Rechtsträgers keine zeitliche Beschränkung auf den Rückwirkungszeitraum bestehen. Zudem gilt das Verlustverrechnungsverbot unabhängig vom Vorliegen einer steuergestalterischen Missbrauchsabsicht sowie auch bei Einbringungen und für die Gewerbesteuer.

Bei **Verschmelzungen auf Personengesellschaften** wird klargestellt, dass beim übernehmenden Rechtsträger zum steuerlichen Übertragungsstichtag eine Abstockung auf den gemeinen Wert vorzunehmen ist, soweit der gemeine Wert der Anteile des übernehmenden Rechtsträgers an der übertragenden Körperschaft niedriger als deren Buchwert ist. Ergibt sich daraus ggf. ein Verlust ist § 8b Abs. 3 KStG bzw. § 3c Abs. 2 EStG anzuwenden (Rn. 04.05).

Im Fall des **Formwechsels** von einer **Kapital-** in eine **Personengesellschaft** folgt das BMF dem BFH-Urteil vom 11.4.2019 (IV R 1/17), wonach die Besteuerung der offenen Rücklagen der Kapitalgesellschaft nach § 7 Satz 1 UmwStG bei nach § 5 Abs. 2 UmwStG fiktiv als eingelegt behandelten Anteilen als Gewinn der Gesamthand und nicht als Sondergewinn des bisherigen Anteilseigners behandelt wird (Rn. 05.07a).

Die Zuordnung von Kosten zu den "**Kosten für den Vermögensübergang**" folge dem Veranlassungsprinzip. Danach sei - in Umsetzung des BFH-Urteils vom 23.11.2022 (I R 25/20) - auf das "auslösende Moment" für die Entstehung der Aufwendungen und ihre größere Nähe zur Veräußerung oder zum laufenden Gewinn abzustellen.

Eine Antwort gibt der UmwStE 2023 auch auf eine in der Praxis oft kritische Frage bei **Abspaltungen** von **Teilbetrieben**. Danach sind nach wirtschaftlichen Zusammenhängen zuordenbare Wirtschaftsgüter, die von mehreren Teilbetrieben genutzt und nicht aufgeteilt werden, einheitlich dem Teilbetrieb zuzuordnen, in dem sie überwiegend genutzt werden (Rn. 15.08).

Beim **Formwechsel** einer **Personen**- in eine **Kapitalgesellschaft** (§ 25 UmwStG) gelten als Einbringungsgegenstand jeweils die Mitunternehmer-Anteile an der formwechselnden Personengesellschaft. Zudem liege in diesen Fällen ein einheitlicher Vorgang vor, der insgesamt unter § 20 UmwStG fallen kann, wenn die Übertragung des Gesamthandsvermögens und des Sonderbetriebsvermögens im zeitlichen und wirtschaftlichen Zusammenhang erfolgt (Rn. 20.05). Werden nur Teile eines Mitunternehmeranteils eingebracht, müssen funktional wesentliche Wirtschaftsgüter des Sonderbetriebsvermögens quotenentsprechend übergehen (Rn. 20.11).

Umfangreiche Aussagen mit Beispielen finden sich im UmwStE 2023 auch für Einbringungen, bei denen neben Gesellschaftsrechten auch sonstige Gegenleistungen gewährt werden. Dies gilt sowohl für Einbringungen nach § 20 UmwStG (Rn. 20.19a) und § 24 UmwStG (Rn. 24.07) als auch für den Anteilstausch nach § 21 UmwStG (Rn. 21.10). Klargestellt wird außerdem, dass sich der Einbringende im Rahmen seines eigenen Besteuerungsverfahrens nicht gegen den Wertansatz bei der übernehmenden Kapitalgesellschaft wenden kann. Ihm stehe jedoch ein Drittanfechtungsrecht zu.

Zudem werden im UmwStE 2023 auch noch weitere Ausführungen zur GewSt-Pflicht des Einbringungsgewinns I und II und zu den Fällen gemacht, in denen der Einbringende die erhaltenen Anteile bereits vor dem Zeitpunkt der rückwirkenden Einbringungsgewinnbesteuerung veräußert hat. Ferner sind Aussagen im Zusammenhang mit Umwandlungen bei Organschaften zu finden, die unter anderem auch den Übergang von der Ausgleichsposten- zur Einlage-/Einlagenrückgewährmethode betreffen.

2. Allgemeine Steuerzahlungstermine im Dezember 2023 und Januar 2024

Das erste Datum gibt den gesetzlichen Fälligkeitstermin an, das zweite Datum das Ende der Fälligkeits-Schonfrist. LSt, Kirchen-LSt, USt: 11.12./14.12.; LSt, Kirchen-LSt, Solz-LSt, USt: 10.01./15.01. Hinweis: Schonfristen gelten nicht für Bar- und Scheckzahler.