

Aktuelle Steuer-Nachrichten

1. Aus Gesetzgebung und Verwaltung:

a) Verkündung des MinRLUMsG und des Kreditzweitmarktförderungsgesetzes

Bei den Gesetzgebungsverfahren zum Mindestbesteuerungsrichtlinienumsetzungsgesetz (MinRLUMsG) und zum Kreditzweitmarktförderungsgesetzes kann Vollzug vermeldet werden. Während das MinRLUMsG als Nr. 397 am 27.12.2023 im Bundesgesetzblatt verkündet wurde, erfolgte die Verkündung des Kreditzweitmarktförderungsgesetzes als Nr. 411 am 29.12.2023 und damit am letzten Arbeitstag des Jahres 2023. Damit können diese Änderungsgesetze nun in Kraft treten.

b) Referentenentwurf des BEPS-MLI-AnwG

Gleich 9 Doppelbesteuerungsabkommen auf einen Streich ohne die ansonsten langwierigen bilateralen Verhandlungen will das BMF nun vom Gesetzgeber ändern lassen. Möglich macht dies das sog. Multilaterale Instrument (kurz BEPS-MLI), das Deutschland im Jahr 2020 durch ein erstes Gesetzgebungsverfahren in nationales Recht umgesetzt hat und das nach der Ratifikation am 18.12.2020 zum 01.04.2021 für Deutschland in Kraft getreten ist.

Wichtig ist, dass durch das BEPS-MLI die Texte der betroffenen DBA nicht geändert werden, sondern sich die künftige Rechtsfolge der betroffenen Sachverhalte mit Auslandsbezug nur in Verbindung aus dem jeweiligen DBA-Text zusammen mit dem BEPS-MLI bzw. den darin ausgewählten Varianten ergibt.

Im nun vorliegenden Referentenentwurf des BEPS-MLI-AnwG werden die sich durch das BEPS-MLI ergebenden Modifikationen der erfassten Steuerabkommen dargestellt und die Anwendung sowie der Vorrang der BEPS-MLI-Regelungen hinsichtlich des jeweiligen Abkommens konkretisiert. Die sich durch dieses Gesetz ergebenden Modifikationen finden entsprechend der Zielsetzung des BEPS-MLI neben den bestehenden Steuerabkommen Anwendung, wobei dieses Gesetz jeweils einen etwaigen Vorrang der BEPS-MLI-Regelung konkret benennt, soweit die Regelungsbereiche eines erfassten Steuerabkommens und einer BEPS-MLI-Vorschrift sich überschneiden.

Durch das BEPS-MLI-Anwendungsgesetz werden die DBA mit den folgenden 9 Ländern geändert: Frankreich, Griechenland, Japan, Kroatien, Malta, Slowakei, Spanien, Tschechien und Ungarn. Damit erfasst das Gesetz nicht sämtliche - der ursprünglich am 18.12.2020 im Rahmen der Ratifizierungen von Deutschland angemeldeten - 14 DBA. Nicht mehr erfasst sind z.B. die DBA

mit Österreich und Luxemburg, die bereits bilateral angepasst wurden sowie die DBA mit Italien und der Türkei, die das MLI bisher noch nicht ratifiziert haben. Das DBA Rumänien fällt deshalb nicht unter das BEPS-MLI, weil Rumänien das DBA mit Deutschland in seiner Ratifikation des MLI nicht benannt hat.

Mit dem Abschluss des Gesetzgebungsverfahrens ist im Laufe dieses Jahres zu rechnen.

c) AStG-Erlass: Veröffentlichung der finalen Fassung

Auf 255 Seiten stellt die Finanzverwaltung in ihrem am 22.12.2023 veröffentlichten [finalen AStG-Erlass](#) ihre Auffassung bzgl. der Auslegungen des AStG dar. Insbesondere wurden die seit dem 01.01.2022 mit dem ATAD-Umsetzungsgesetz neu gefassten Vorschriften zur Hinzurechnungsbesteuerung und zur Wegzugsbesteuerung sowie zu der nach dem Steueroasenabwehrgesetz verschärften Hinzurechnungsbesteuerung überarbeitet.

d) BMF: Vorabpauschale für 2024

Anleger von Investmentfonds haben unter anderem die Vorabpauschale nach § 18 InvStG zu versteuern (§ 18 Abs. 1 Nr. 2 InvStG), die beim Anleger am ersten Werktag des folgenden Kalenderjahres, also am 02.01.2025, als zugeflossen gilt. Die Vorabpauschale für 2024 ist unter Anwendung des Basiszinses vom 02.01.2024 zu ermitteln, der sich aus der langfristig erzielbaren Rendite öffentlicher Anleihen ableitet und von der Deutschen Bundesbank veröffentlicht wird. Die Bundesbank hat am 02.01.2024 einen Basiszins in Höhe von 2,29 % errechnet. Dies veröffentlichte die Finanzverwaltung in ihrem [BMF-Schreiben vom 05.01.2024](#).

Dieser Zinssatz kann zudem bei der Ermittlung des gemeinen Werts von Erfindungen oder Urheberrechten angewendet werden, die in Lizenz vergeben werden (R B 9.4. ErbStR).

e) Ländererlasse: Bewertung von Einlagen in KapG nach § 7 Abs. 8 ErbStG

In den gleich lautenden Ländererlassen vom 17.10.2023 nimmt die Finanzverwaltung zur Ermittlung der ErbSt-Bemessungsgrundlage Stellung für Fälle, in denen es zu einer Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft kommt, die eine an der Gesellschaft unmittelbar oder mittelbar beteiligte natürliche Person oder Stiftung (Bedachte) durch die Leistung einer anderen Person (Zuwendender) an die Kapitalgesellschaft erlangt.

Bisher ermittelte die Finanzverwaltung die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage grundsätzlich an-

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

hand der Erhöhung des gemeinen Werts der Anteile an der Kapitalgesellschaft und damit durch die Differenz der Anteilswerte nach und vor der Zuwendung. Dabei durfte die erbschaftsteuerliche Bemessungsgrundlage den Einlagewert nicht übersteigen (R E 7.5 Abs. 12 ErbStR). Nach dem neuen Erlass vom 17.10.2023 kehrt nun die Finanzverwaltung diese Wertermittlungsreihenfolge um, indem nun im Regelfall davon auszugehen sein soll, dass die Werterhöhung des gemeinen Werts der Anteile aus dem gemeinen Wert der Leistung des Zuwendenden abgeleitet wird. Steuerpflichtige können allerdings Gründe vortragen, dass die Werterhöhung der gemeinen Werte des Anteils niedriger ausfallen könnte als der gemeine Wert der Leistung des Zuwendenden. Hierfür könne es aber erforderlich sein, den gemeinen Wert der Anteile an der Kapitalgesellschaft vor und nach der Leistung des Zuwendenden gesondert festzustellen und hieraus die Werterhöhung des gemeinen Werts der Anteile abzuleiten.

2. Allgemeine Steuerzahlungstermine im März und April 2024

Das erste Datum gibt den gesetzlichen Fälligkeitstermin an, das zweite Datum das Ende der Zahlungs-Schonfrist: ESt, KSt, KiSt, Solz, LSt, Kirchen-LSt, Solz-LSt, USt: 11.03./14.03. LSt, Solz-LSt, Kirchen-LSt, USt: 10.04./15.04. Hinweis: Schonfristen gelten nicht für Bar- u. Scheckzahler.

3. EStG: BVerfG zur Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Schwester-PersG

Das BVerfG stellte in seinem [Beschluss vom 28.11.2023 \(2 BvL 8/13\)](#) fest, dass § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG insoweit mit dem Grundgesetz unvereinbar ist, soweit eine unentgeltliche Übertragung von Wirtschaftsgütern zwischen den Gesamthandsvermögen beteiligungsidentischer Personengesellschaften zum Buchwert ausgeschlossen ist.

Dieser Entscheidung waren divergierende Auffassung des I. und IV. Senats des BFH vorausgegangen. Während der I. Senat die steuerneutrale BW-Übertragung ablehnte, weil diese ausdrücklich nicht im Wortlaut des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG aufgeführt ist, bejahte der IV. Senat die BW-Übertragung, indem dieser die Übertragungsgrundsätze des § 6 Abs. 5 S. 1 u. 2 EStG anführte, mit der die unentgeltliche Übertragung zwischen beteiligungsidentischen PersG zumindest wirtschaftlich vergleichbar wäre.

Das BVerfG verneinte für diesen Übertragungsfall die BW-Übertragung nach § 6 Abs. 5 EStG, stellte aber zugleich die Verfassungswidrigkeit der Norm fest. Das BVerfG verpflichtete den Gesetzgeber, rückwirkend für Übertragungsvorgänge nach dem 31.12.2000 eine (gesetzliche) Neuregelung zu treffen, nach der solche Übertragungen steuerneutral möglich sind. Zudem bleibt, bis zum Inkrafttreten einer gesetzlichen Neuregelung, die bisherige Regelung mit der Maßgabe anwendbar, dass diese die unentgeltliche Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen Gesamthandsvermögen von beteiligungsidentischen Personengesellschaft steuerneutral zulässt.

Interessant am zugrundeliegenden BFH-Verfahren ist ferner, dass nach der Entscheidung des BVerfG nun der Weg frei ist für die Klärung einer weiteren steuerlich interessanten Frage. Es steht die Antwort des BFH aus, ob durch die nun erfolgreiche steuerneutrale Verlagerung von wesentlichen Betriebsgrundlagen auf eine Schwester-Personengesellschaft dennoch die Voraussetzung einer nachfolgenden Einbringung nach § 20 UmwStG vorliegen, die die Einbringung sämtlicher

wesentlicher Betriebsgrundlagen voraussetzt. Es bleibt abzuwarten, ob der BFH die Gesamtplanrechtsprechung zu § 6 Abs. 3 EStG auch auf Einbringungsvorgänge nach § 20 UmwStG überträgt.

4. KStG: Sogenannter Blockerwerb bei der Streubesitzregelung in § 8b Abs. 4 KStG

Für die Steuerfreiheit von Dividenden bei körperschaftsteuerpflichtigen Anteilseignern nach § 8b Abs. 1 KStG kommt es entscheidend darauf an, ob der Empfänger zu Beginn des Veranlagungszeitraums zu mindestens 10% am Kapital der ausschüttenden Kapitalgesellschaft beteiligt ist. Liegt die Beteiligung am 1.1. eines Veranlagungszeitraums unter 10%, handelt es sich um eine sog. Streubesitzdividende, die nach § 8b Abs. 4 KStG in vollem Umfang steuerpflichtig ist. Bei nach dem 1.1. unterjährig erworbenen Beteiligungen ist die Rückwirkungsfiktion in § 8b Abs. 4 S. 6 KStG zu beachten, die bei einem Erwerb einer Beteiligung von mindestens 10% das Vorhandensein der Beteiligung am 1.1. fingiert und somit zur Steuerfreiheit der Dividende nach § 8b Abs. 1 KStG führt.

Im jüngst veröffentlichten [BFH-Urteil vom 6.9.2023 \(I R 16/21\)](#) ging es um die Frage, ob es auch zur Rückwirkung kommt, wenn die Beteiligung von mindestens 10% zwar in einem wirtschaftlich einheitlichen Erwerbsvorgang, aber von mehreren Erwerbern erworben wird. Im Streitfall wurden Beteiligungen von insgesamt über 10% von 3 Erwerbern erworben, wobei kein Erwerb allein die 10%-Grenze erreichte.

Nach Ansicht des BFH handelt es sich, aus Sicht des Erwerbers um einen wirtschaftlich einheitlichen Erwerbsvorgang, der die in § 8b Abs. 4 S. 6 KStG angeführte Mindest-Beteiligungsschwelle von 10% auch dann erreicht, wenn an diesem Vorgang mehrere Veräußerer beteiligt sind (sog. Blockerwerb).

5. EStG: Teilwertansatz bei börsennotierten "hybriden" Anleihen

Grundsätzlich kann für Wirtschaftsgüter aufgrund einer voraussichtlich dauernden Wertminderung am Bilanzstichtag anstelle der Anschaffungs- oder Herstellungskosten ein niedrigerer Teilwert angesetzt werden.

Bei festverzinslichen Wertpapieren liegt dagegen nach der Rechtsprechung des BFH in der Regel keine voraussichtlich dauernde Wertminderung vor, wenn deren Kurswert unter dem Nominalwert liegt, weil verzinsliche Wertpapiere regelmäßig eine Forderung in Höhe des Nominalwerts verbrieft und der Gläubiger am Ende der Laufzeit den Nominalwert erhält. Aufgrund des fehlenden Rückzahlungsrisikos liege nur eine vorübergehende Wertminderung vor, die eine Teilwertabschreibung unter den Nominalwert zum Bilanzstichtag unzulässig macht.

Mit [Urteil vom 23.8.2023 \(XI R 36/20\)](#) stellte der BFH jedoch fest, dass bei börsennotierten verzinslichen Wertpapieren ohne feste Laufzeit, die vom Gläubiger nicht gekündigt werden können, eine voraussichtlich dauernde Wertminderung vorliegt, wenn der Börsenwert zum Bilanzstichtag unter denjenigen im Zeitpunkt des Erwerbs der Anteile gesunken ist und der Kursverlust die Bagatelldgrenze von 5% der Anschaffungskosten bei Erwerb überschreitet. In dieser Konstellation bestehe ein Rückzahlungsrisiko, da für den Gläubiger die Rückzahlung ungewiss ist, wenn die Kündigungsmöglichkeit allein im Belieben der Emittentin liegt und die Kündigung zum Bilanzstichtag nicht absehbar ist.