

Ausgabe 45

10. November 2022

steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

Inhalt

Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Entwurf zur ertragsteuerlichen Behandlung von Genussrechtskapital

Neufassung des AEAO zu § 233a

BMF: Anpassung des Inflationsausgleichsgesetz geplant

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 10. November 2022

Weitere Veröffentlichungen vom Tage

Vom Arbeitgeber gezahltes Entgelt für Kennzeichenwerbung ist Arbeitslohn

„Passive Entstrickung“ führt nicht zur Besteuerung

Business Meldungen

Krieg in der Ukraine: Lagebild zur aktuellen Situation in der Ukraine, 08. November 2022

Terminplaner

Noch Fragen?

Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

BMF: Entwurf zur ertragsteuerlichen Behandlung von Genussrechtskapital

Mit Schreiben vom 1. November 2022 hat das Bundesministerium der Finanzen (BMF) den Entwurf eines BMF-Schreibens zur ertragsteuerlichen Behandlung von Genussrechtskapital an bestimmte Verbände versandt. Ihnen wird bis zum 30. November 2022 Gelegenheit zur Stellungnahme zu diesem Entwurf gegeben.

Gegenstand des Schreibens ist die steuerbilanzielle Zuordnung von Kapital, das insbesondere eine Kapitalgesellschaft durch die Einräumung von Genussrechten erhält.

Inhalt des Schreibens

- I. Definition von Genussrechtskapital
- II. Abgrenzung von Genussrechtskapital zu anderen Kapitalüberlassungen
 1. Abgrenzung zur stillen Gesellschaft
 2. Abgrenzung zu partiarischen Darlehen
- III. Steuerbilanzrechtliche Abgrenzung von Fremdkapital und Eigenkapital
 1. Allgemein
 2. Genussrechtskapital als Fremd- oder Eigenkapital
 - a) Genussrechtskapital i. S. d. § 8 Absatz 3 Satz 2 2. Alternative KStG
 - b) Genussrechtskapital, das in der Handelsbilanz im Eigenkapital ausgewiesen wird
 - c) Genussrechtskapital in der Krise
 - d) Wandlungs- oder Optionsrechte
- IV. Ansatz einer Verbindlichkeit in der Bilanz
 1. Fehlende wirtschaftliche Belastung
 2. Passivierungsaufschub nach § 5 Absatz 2a EStG
- V. Zahlungen auf Genussrechtskapital bei der Einkommensermittlung
- VI. Debt-Mezzanine-Swap

Anwendung

Das Schreiben soll in allen offenen Fällen anwendbar sein (Abschnitt VII, Rz. 36). Das BMF-Schreiben vom 27. Dezember 1995 (BStBl I 1996 S. 49) wird aufgehoben.

Fundstelle

BMF, Entwurf vom 01. November 2022, [**IV C 6 - S 2133/19/10004 :002**](#).

Neufassung des AEO zu § 233a

Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat am 03. November 2022 eine Neufassung des AEO zu § 233a zur Umsetzung der Rechtsänderungen durch das Zweite Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung veröffentlicht.

Hintergrund

Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hatte in den Verfahren 1 BvR 2237/14 und 1 BvR 2422/17 (siehe unseren [Blogbeitrag](#)) mit am 18. August 2021 veröffentlichtem Beschluss vom 8. Juli 2021 (BGBl. I S. 4303) entschieden, dass § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO mit Artikel 3 Absatz 1 GG unvereinbar ist, soweit der Zinsberechnung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 ein Zinssatz von 0,5 % pro Monat zugrunde gelegt wird. Die Unvereinbarkeitserklärung erstreckt sich ausdrücklich nicht auf die anderen Verzinsungstatbestände nach der AO zulasten der Steuerpflichtigen, namentlich auf Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen nach den §§ 234, 235 und 237 AO. Die Entscheidung des BVerfG betrifft aber auch nicht die ausschließlich zugunsten der Steuerpflichtigen wirkenden Prozesszinsen nach § 236 AO und die Säumniszuschläge nach § 240 AO.

Für Verzinsungszeiträume bis zum 31. Dezember 2018 ist das bisherige Recht weiter anwendbar (Fortgeltungsanordnung). Für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 wurde der Gesetzgeber verpflichtet, bis zum 31. Juli 2022 eine rückwirkende Neuregelung der Vollverzinsung zu treffen. Diese Neuregelung wurde mit dem Zweiten Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und des Einführungsgesetzes zur Abgabenordnung vom 12. Juli 2022 (BGBl. I S. 1142) getroffen. Sie gilt für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 und ist rückwirkend in allen offenen Fällen anzuwenden.

Das BMF führt dabei zu der Neufassung aus:

Die Steuerverwaltungen der Länder können die Neuberechnung der Zinsen in anhängigen Verfahren und die Umstellung der Zinsberechnungsprogramme aufgrund der damit verbundenen erheblichen technischen und organisatorischen Auswirkungen allerdings nicht sofort nach Inkrafttreten der Neuregelungen umsetzen.

Für die Zwischenzeit enthält Artikel 97 § 15 Absatz 16 EGAO deshalb eine Übergangsregelung: Solange die Neuregelung in § 238 Absatz 1a und 1b AO

technisch und organisatorisch noch nicht umgesetzt werden kann, können Zinsfestsetzungen nach § 233a AO für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2019 ungeachtet der am 22. Juli 2022 in Kraft getretenen Neuregelungen weiterhin vorläufig ergehen oder ausgesetzt werden (Artikel 97 § 15 Absatz 16 EGAO in Verbindung mit § 165 Absatz 1 Satz 2 Nummer 2 und Satz 4 sowie Absatz 2 AO). Die Umstellungstermine in den einzelnen Ländern können auseinanderfallen.

Fundstelle

BMF, Schreiben vom 03. November 2022, [IV A 3 - S 0460- /19/10012 :002](#).

Eine *englische Zusammenfassung* dieses BMF-Schreibens finden Sie [hier](#).

BMF: Anpassung des Inflationsausgleichsgesetz geplant

Das Bundeskabinett hat am 2. November 2022 den 5. Steuerprogressionsbericht sowie den 14. Existenzminimumbericht verabschiedet. Laut einer Pressemitteilung des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) soll auf dieser Grundlage nun das Inflationsausgleichsgesetz, das am 14. September 2022 auf den Weg gebracht wurde, im weiteren parlamentarischen Verfahren angepasst werden. Es soll zum 1. Januar 2023 wirken.

Auf Grundlage der Berichte seien folgende Änderungen am Inflationsausgleichsgesetz notwendig geworden (für die bislang vorgesehenen Änderungen, siehe unseren [Blogbeitrag](#)):

- Der **Einkommensteuertarif** für die Jahre 2023 und 2024 wird angepasst und die Effekte der kalten Progression werden im Verlauf des Einkommensteuertarifs ausgeglichen.
- Der **Grundfreibetrag** soll ab 2023 um 561 Euro erhöht werden auf 10.908 Euro und ab 2024 um weitere 696 Euro auf 11.604 Euro.
- Der **Kinderfreibetrag** (einschließlich des Freibetrages für den Betreuung-, Erziehungs- und Ausbildungsbedarf) soll ab 2023 um 404 Euro auf 8.952 Euro erhöht werden und ab 2024 um weitere 360 Euro auf 9.312 Euro.
- Der **Spitzensteuersatz** soll 2023 von derzeit 58.597 Euro auf 62.827 Euro angehoben werden, für 2024 soll er ab einem Jahreseinkommen von 66.779 Euro erhoben werden.

Fundstelle

BMF, [Pressemitteilung vom 02. November 2022](#).

Eine *englische Zusammenfassung* zu diesem Thema finden Sie [hier](#).

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 10. November 2022

Urteil V R 19/20: Unternehmereigen- schaft bei planmäßigem An- und Verkauf im Rahmen eines Internethandels (hier: ebay)

12. Mai 2022

Die Gegenleistung ist in Entgelt und Steuerbetrag aufzuteilen. Veräußert ein Verkäufer auf jährlich mehreren hundert Auktionen Waren über die Internetplattform "ebay", liegt eine nachhaltige und damit umsatzsteuerrechtlich unternehmerische Tätigkeit i.S. des § 2 Abs. 1 UStG vor.

Die Aufzeichnungspflichten gemäß § 25a Abs. 6 Satz 1 UStG gehören nicht zu den materiellen Voraussetzungen der Differenzbesteuerung. Ein Verstoß gegen die Aufzeichnungspflichten führt deshalb nicht grundsätzlich zur Versagung der Differenzbesteuerung.

Zum Urteil, siehe auch die [Pressemitteilung 054/22](#).

Urteil III R 40/21: Kein Kindergeldanspruch während Ausbildung zum Facharzt

22. September 2022

Beginnt das Kind nach erfolgreich abgeschlossenem Medizinstudium ein Dienstverhältnis an einer Klinik, das als Vorbereitungszeit zur Erlangung der Facharztqualifikation dient, ist ein Kindergeldanspruch während dieses Dienstverhältnisses mangels Vorliegens einer Berufsausbildung i.S. des § 63 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. § 32 Abs. 4 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a EStG ausgeschlossen, wenn bei einer Gesamtbetrachtung des Dienstverhältnisses der Erwerbscharakter und nicht der Ausbildungscharakter im Vordergrund steht.

Zum Urteil, siehe auch die [Pressemitteilung 053/22](#).

Urteil VI R 34/20: Kürzung des Werbungskosten- abzugs bei steuerfreien Leistungen aus einem Stipendium

29. September 2022

Werbungskosten setzen eine Belastung mit Aufwendungen voraus. Davon ist auszugehen, wenn in Geld oder Geldeswert bestehende Güter aus dem Vermögen des Steuerpflichtigen abfließen. Eine endgültige Belastung verlangt der Werbungskostenbegriff hingegen nicht. Ausgaben und Einnahmen sind vielmehr getrennt zu beurteilen. Leistungen aus einem Stipendium führen zu Arbeitslohn, wenn das Stipendium dem Ersatz von Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit aus in der Erwerbssphäre liegenden Gründen dient. Zwischen steuerfreien Stipendienleistungen und beruflich veranlassten (Fort-)Bildungsaufwendungen besteht ein unmittelbarer wirtschaftlicher Zusammenhang i.S. von § 3c Abs. 1 EStG, wenn das Stipendium dazu dient, die beruflich veranlassten Aufwendungen auszugleichen oder zu erstatten.

Zum Urteil, siehe auch die [Pressemitteilung 052/22](#).



Weitere Veröffentlichungen vom Tage:

Urteil VIII R 26/19: Ablaufhemmung gemäß § 171 Abs. 7 AO bei Hinterziehung derselben Steuer durch den Erblasser und den Erben

21. Juni 2022

[Zum Urteil](#)

Rechtsprechung im Blog

Vom Arbeitgeber gezahltes Entgelt für Kennzeichenwerbung ist Arbeitslohn

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Beschluss entschieden, dass ein von einem Arbeitgeber an seine Arbeitnehmer gezahltes Entgelt für Werbung des Arbeitgebers auf dem Kennzeichenhalter des privaten PKW des Arbeitnehmers Arbeitslohn ist, wenn dem abgeschlossenen „Werbemietvertrag“ kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zukommt.

Hintergrund

Nicht jede Zahlung eines Arbeitgebers an seine Arbeitnehmer stellt Arbeitslohn dar. Vielmehr kann ein Arbeitgeber mit seinem Arbeitnehmer neben dem Arbeitsvertrag weitere eigenständige Verträge abschließen. Kommt einem gesondert abgeschlossenen Vertrag allerdings kein eigenständiger wirtschaftlicher Gehalt zu, kann es sich insoweit um eine weitere Arbeitslohnzahlung handeln.

Sachverhalt

Im Streitfall hatte der Arbeitgeber mit einem Teil seiner Arbeitnehmer „Werbemietverträge“ geschlossen. Danach verpflichteten sich diese, mit Werbung des Arbeitgebers versehene Kennzeichenhalter an ihren privaten PKW anzubringen. Dafür erhielten sie jährlich 255 €. Der Arbeitgeber behandelte das „Werbeentgelt“ als sonstige Einkünfte gem. § 22 Nr. 3 des Einkommensteuergesetzes (EStG) und behielt daher keine Lohnsteuer ein. Dies war auch für die Arbeitnehmer von Vorteil, da solche Einkünfte unterhalb eines Betrags von 256 € steuerfrei sind. Das Finanzamt ging demgegenüber von einer Lohnzahlung aus und nahm den Arbeitgeber für die nicht einbehaltene und abgeführte Lohnsteuer in Haftung.

Entscheidung des BFH

Die Auffassung des Finanzamtes hat der BFH ebenso wie zuvor das Finanzgericht Münster (siehe unseren [Blogbeitrag](#)) bestätigt.

Den „Werbemietverträgen“, die an die Laufzeit der Arbeitsverträge geknüpft seien, komme kein eigener wirtschaftlicher Gehalt zu. Für die Bemessung des „Werbeentgelts“ von jährlich 255 € sei ersichtlich nicht –wie im wirtschaftlichen Geschäftsverkehr üblich– der erzielbare Werbeeffect maßgeblich gewesen, sondern allein die Steuerfreigrenze nach § 22 Nr. 3 EStG.

Fundstelle

BFH, Beschluss vom 21. Juni 2022 (VI R 20/20), veröffentlicht am 03. November 2022, vgl. die [Pressemitteilung 051/22](#).



Eine *englische Zusammenfassung* dieses Urteils finden Sie [hier](#).

„Passive Entstrickung“ führt nicht zur Besteuerung

Die Änderung eines DBA kann nicht zur Verwirklichung des Entstrickungstatbestands nach § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG führen (sog. passive Entstrickung). Das hat das Finanzgericht Münster in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Die Klägerin ist eine im Inland ansässige KG, deren beide Kommanditisten zugleich an einer spanischen Kapitalgesellschaft (S.L.) beteiligt waren. Ein Kommanditist wohnt in Deutschland, der andere in der Schweiz. Die Kommanditanteile waren dem Sonderbetriebsvermögen II der beiden Kommanditisten bei der Klägerin zugeordnet.

Die S.L. wies in ihrer Bilanz zum 31. Dezember 2012 unbewegliches Vermögen aus, das ca. 59 % der Bilanzsumme ausmachte. Im Jahr 2012 wurde in das DBA Deutschland - Spanien erstmals eine Regelung aufgenommen, die für Veräußerungsgewinne aus Beteiligungen, deren Aktivvermögen zu mindestens 50 % aus unbeweglichem Vermögen besteht, dem Belegenheitsstaat des unbeweglichen Vermögens ein zusätzliches Besteuerungsrecht zuweist und eine Anrechnung der daraus resultierenden Steuer auf die im Wohnsitzstaat anfallende Einkommensteuer vorsieht.

Aus dieser Änderung des DBA leitete das Finanzamt eine passive Entstrickung der in dem Anteil des in der Schweiz ansässigen Kommanditisten ruhenden stillen Reserven zum 1. Januar 2013 ab und unterwarf diese gemäß § 4 Abs. 1 Satz 3 Einkommensteuergesetz (EStG) der Besteuerung.

Die Klägerin wandte hiergegen ein, dass ihr die Änderung des DBA nicht zugerechnet werden könne. Zudem verstoße eine sofort fällig werdende Einkommensteuer gegen die Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 63 AEUV. Einen Ausgleichsposten nach § 4g EStG in der für das Streitjahr geltenden Fassung habe die Klägerin mangels Zuordnung zu einer Betriebsstätte nicht bilden können.

Richterliche Entscheidung

Der hiergegen erhobenen Klage hat das Finanzgericht Münster stattgegeben.

Dabei hat das Gericht offengelassen, ob das Besteuerungsrecht der Bundesrepublik Deutschland hinsichtlich des Gewinns aus der Veräußerung oder Nutzung der Kommanditanteile durch die Änderung des DBA zum 1. Januar 2013 beschränkt oder im Hinblick auf eine drohende zukünftige Steueranrechnung lediglich gefährdet wurde.

Jedenfalls sei der Tatbestand der Beschränkung des Besteuerungsrechts im Sinne von § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG bereits deshalb nicht erfüllt, weil die Änderung eines DBA nicht der Klägerin bzw. ihren Kommanditisten zuzurechnen sei. Aus der systematischen Stellung dieser Norm, die eine Gleichstellung mit einer Entnahme bewirke, folge, dass eine dem Steuerpflichtigen zurechenbare Handlung zum Ausschluss oder der Beschränkung des Besteuerungsrechts Deutschlands führen müsse.

Außerdem habe der Gesetzgeber mit Einführung von § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG keine Fälle der passiven Entstrickung erfassen wollen. Er habe vielmehr die zuvor

von der Rechtsprechung entwickelte Theorie der finalen Entnahme, die die Überführung von Einzelwirtschaftsgütern in eine ausländische Betriebsstätte als gewinnwirksame Entnahme behandelt hatte, gesetzlich regeln wollen, also allein Fälle der aktiven Entstrickung.

Etwas anderes ergebe sich auch nicht aus der Gesetzesbegründung zur Neufassung des § 4g Abs. 1 EStG durch das ATAD-Umsetzungsgesetz vom 25. Juni 2021, wonach nunmehr auch die passive Entstrickung erfasst werden solle. Eine solche Erwägung könne nicht auf die ursprüngliche gesetzgeberische Intention zurückwirken. Anderenfalls wäre § 4 Abs. 1 Satz 3 EStG wegen Verstoßes gegen die Kapitalverkehrsfreiheit europarechtswidrig. Zur Vermeidung dieses Verstoßes sehe § 4g EStG zwar die Möglichkeit der Bildung eines Ausgleichspostens vor. Die Neuregelung habe jedoch im Streitjahr 2013 noch keine Fälle der passiven Entstrickung erfasst.

Das Finanzgericht hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

Fundstelle

Finanzgericht Münster, Urteil vom 10. August 2022 ([13 K 559/19 G,F](#)), vgl. die [Pressemitteilung Nr. 21 vom 02. November 2022](#); die Revision wurde zugelassen, über die Einlegung ist noch nichts bekannt.



Weitere interessante News und Entscheidungen finden Sie in unserem Blog Steuern & Recht

HIER

Business Meldungen

Krieg in der Ukraine: Lagebild zur aktuellen Situation in der Ukraine, 08. November 2022

Überblick zur aktuellen Situation in der Ukraine

Die Datei finden Sie hier: [Lagebild Ukraine](#)

Terminplaner

Aktuelles zur Umsatzsteuer – Spotlight:
Betriebsveranstaltungen

Webinar, 29.11.

ZUM SEMINAR

Wir freuen uns auf Sie!



Alle aktuellen Veranstaltungen finden
Sie in der PwC Veranstaltungssuche.

VERANSTALTUNGSSUCHE

Noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine E-Mail.

E-MAIL SENDEN

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.



Redaktion

Gabriele Nimmrichter
PricewaterhouseCoopers GmbH
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37
60327 Frankfurt am Main
Tel.: (0 69) 95 85-5680
gabriele.nimmrichter@pwc.com

Gunnar Tetzlaff
PricewaterhouseCoopers GmbH
Fuhrberger Straße 5
30625 Hannover
Tel.: (0 511) 53 57-3242
gunnar.tetzlaff@pwc.com

Datenschutz

Die Datenverarbeitung für den Versand des Newsletters erfolgt aufgrund der Grundlage Ihrer Einwilligung. Sie können den Newsletter jederzeit mit Wirkung für die Zukunft abbestellen und Ihre Einwilligung damit widerrufen

© 2022 PwC. All rights reserved. PwC refers to the PwC network and/or one or more of its member firms, each of which is a separate entity.

Please see www.pwc.com/structure for further details.