

Ausgabe 19

19. Mai 2023

steuern + recht aktuell

Wichtige Änderungen in Recht und Gesetz

Inhalt

Neues aus der Gesetzgebung & Finanzverwaltung

Zusammenarbeit zwischen Steuerbehörden: EU-Rat rückt Kryptowerte und wohlhabendste Einzelpersonen ins Blickfeld (DAC 8)

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 19. Mai 2023

Gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung von Leistungen im Rahmen eines Sponsoringvertrags

Zur steuerlichen Berücksichtigung des Beibehaltungswahlrechts gemäß Art. 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB

Business Meldungen

Das Transparenzregister als Vollregister und erweiterte Meldepflichten ausländischer Vereinigungen

Krieg in der Ukraine: Lagebild zur aktuellen Situation in der Ukraine, 16. Mai 2023

Terminplaner

Russland auf der EU-Blacklist und Umgang mit Veräußerungen

Noch Fragen?

Neues aus Gesetzgebung & Finanzverwaltung

Zusammenarbeit zwischen Steuerbehörden: EU-Rat rückt Kryptowerte und wohlhabendste Einzelpersonen ins Blickfeld (DAC 8)

Der Rat hat sich auf seinen Standpunkt zu Änderungen der Richtlinie über die Zusammenarbeit der Verwaltungsbehörden im Bereich der Besteuerung verständigt. Die Änderungen betreffen in erster Linie die Meldung und den automatischen Austausch von Informationen über Einnahmen aus Geschäften mit Kryptowerten und Informationen über Vorbescheide für die wohlhabendsten Einzelpersonen.

Ziel der Maßnahme ist es, den bestehenden Rechtsrahmen zu stärken, indem der Anwendungsbereich der Registrierungs- und Meldepflichten und die allgemeine Zusammenarbeit der Steuerbehörden ausgeweitet werden.

Inskünftig werden zusätzliche Arten von Vermögenswerten und Einkünften, wie etwa Kryptowerte, abgedeckt. Die Steuerbehörden sollen zu einem automatischen Austausch von Informationen verpflichtet werden, die von den meldenden Anbietern von Krypto-Dienstleistungen bereitzustellen sind. Der dezentrale Charakter von Kryptowerten hat es den Steuerbehörden der Mitgliedstaaten bisher erschwert, die Einhaltung der Steuervorschriften sicherzustellen. Der inhärente grenzüberschreitende Charakter von Kryptowerten erfordert eine starke internationale Verwaltungszusammenarbeit, um eine wirksame Steuererhebung sicherzustellen.

Die Richtlinie deckt ein breites Spektrum an Kryptowerten ab, wobei sie sich auf die Definitionen der Verordnung über Märkte für Kryptowerte (MiCA), die der Rat heute annimmt, stützt. Ferner sind auch dezentral ausgegebene Kryptowerte sowie Stablecoins, einschließlich E-Geld-Tokens und bestimmter nicht austauschbarer Token (NFT), eingeschlossen.

Anmerkung: Diese Richtlinie unterliegt nicht dem ordentlichen Gesetzgebungsverfahren, sondern dem Anhörungsverfahren. Das bedeutet, dass das Europäische Parlament seine Ansichten darlegen kann, jedoch keine gesetzgeberische Befugnis hat, Änderungen an dem Vorschlag vorzunehmen. Das endgültige Ergebnis dieses Gesetzgebungsverfahrens wird von den Mitgliedstaaten im Rat einstimmig beschlossen.

Fundstelle

Mehr zum Thema und zum Hintergrund finden Sie in der [Pressemitteilung vom 16. Mai 2023](#).

Aktuelle Rechtsprechung

BFH-Entscheidungen, veröffentlicht am 19. Mai 2023

EuGH-Vorlage VII R 7/20: Zollwertrechtliche Behandlung von Kosten für die Erstellung von Druckvorlagen für Etiketten

17. Januar 2023

Sind die Kosten für die im Zollgebiet der Union erfolgte Erstellung von Druckvorlagen für Etiketten dem Transaktionswert nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. a Ziff. ii ZK oder nach Art. 32 Abs. 1 Buchst. b Ziff. iv ZK hinzuzurechnen, wenn die im Zollgebiet der Union ansässige Käuferin die Druckvorlagen den Lieferanten im Drittland kostenlos in elektronischer Form zur Verfügung stellt?

Zum Urteil

Urteil VIII R 36/19: Steuerliche Behandlung von Veräußerungsgewinnen und -verlusten im Falle des sog. Bondstripping

16. März 2023

Nach der Rechtslage bis zur Einfügung des § 20 Abs. 2 Sätze 4 und 5, Abs. 4 Sätze 8 und 9 EStG durch das Investmentsteuerreformgesetz vom 19.07.2016 sind im Fall des sog. Bondstripping von im Privatvermögen gehaltenen Bundesanleihen deren Anschaffungskosten nicht auf den durch die Trennung entstandenen Anleihemantel und die Zinsscheine aufzuteilen. § 32d Abs. 2 Nr. 1 Satz 1 Buchst. b EStG in der bis zum JStG 2020 geltenden Fassung ist nicht dergestalt teleologisch zu reduzieren, dass die Norm keine Anwendung findet, wenn durch die Veräußerung einer Kapitalforderung i.S. des § 20 Abs. 2 Satz 1 Nr. 7 EStG an eine Kapitalgesellschaft, an der der Steuerpflichtige zu mindestens 10 % beteiligt ist, ein Verlust entsteht.

Zum Urteil

Urteil I R 48/19: Ausübung des Wahlrechts nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG durch ausl. PersGes - sog. Sperrwirkung bei Buchführungs- und Bilanzierungspflicht nach ausländischem Recht

18. Januar 2023

Die als Mitunternehmerschaft anzusehende ausländische Personengesellschaft wird für Zwecke der Ermittlung der steuerfreien, dem Progressionsvorbehalt unterliegenden Einkünfte als "fiktive" Normadressatin des § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG behandelt; ein danach ggf. bestehendes Gewinnermittlungswahlrecht ist von ihr selbst auszuüben (Anschluss an BFH-Urteile vom 20.04.2021 - IV R 3/20, BFHE 273, 119, und IV R 20/17, BFH/NV 2021, 1191). In diesem Fall ist das (materielle) Gewinnermittlungswahlrecht nach § 4 Abs. 3 Satz 1 EStG ausgeschlossen, wenn nach ausländischen gesetzlichen Vorschriften eine Buchführungs- und Bilanzierungspflicht besteht. Das Eingreifen der sog. Sperrwirkung setzt nicht voraus, dass die ausländischen gesetzlichen Pflichten mit den nationalen funktions- und informationsgleich sind.

Zum Urteil



Rechtsprechung im Blog

Gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung von Leistungen im Rahmen eines Sponsoringvertrags

Unter den Begriff der Mietzinsen und Pachtzinsen i.S. des § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG fallen nur Leistungen aufgrund solcher Verträge, die ihrem wesentlichen Gehalt nach Miet- oder Pachtverträge sind. Enthält der Vertrag neben der entgeltlichen Gebrauchsüberlassung wesentliche nicht trennbare miet- oder pachtfremde Elemente, die ihn einem anderen Vertragstyp zuordnen oder zu einer Einordnung als Vertrag eigener Art führen, scheidet eine gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung der Entgelte insgesamt aus. Bei einem Sponsoringvertrag kann es sich um einen atypischen Schuldvertrag handeln, bei dem 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. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Die Klägerin, ein Handelsunternehmen in der Rechtsform der GmbH, schloss mit der A-GmbH, die mit der Vermarktung einer Sportmannschaft beauftragt war, einen Sponsoringvertrag. Nach den Bestimmungen dieses Vertrags warb die Sportmannschaft im Streitjahr auf ihrer Kleidung sowie an ihrer Heimspielstätte auf dem Boden, Sponsorentafeln und Banden, die zunächst feste Aufschriften trugen und später LED-Banden waren, für die Klägerin. Diese hatte zudem das Recht, das Logo des Vereins der Sportmannschaft für ihre eigenen Werbemaßnahmen zu nutzen.

Da das von der Klägerin für das Sponsoring zu zahlende Entgelt im Vertrag nicht getrennt für die einzelnen Leistungen der A-GmbH ausgewiesen wurde, schätzte das Finanzamt dieses und unterwarf den Aufwand für die Werbung auf Kleidung, Boden, Sponsorenwänden und Banden der gewerbesteuerrechtlichen Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchstabe d Gewerbesteuergesetz (GewStG) (Miete beweglicher Wirtschaftsgüter) und den Aufwand für die Nutzung des Vereinslogos der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchstabe f GewStG (Überlassung von Rechten).

Die hiergegen gerichtete Klage vor dem Niedersächsischen Finanzgericht hatte keinen Erfolg (siehe unseren [Blogbeitrag](#)).

Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Revision stattgegeben und die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben.

Gegenstand der Hinzurechnung sind Miet- und Pachtzinsen im Sinne des bürgerlichen Rechts (vgl. §§ 535 ff., 581 ff. des Bürgerlichen Gesetzbuchs (BGB)). Der Nutzungsvertrag muss daher seinem wesentlichen rechtlichen Gehalt nach ein Miet- oder Pachtverhältnis im Sinne des bürgerlichen Rechts sein (vgl. u.a. BFH, Urteil vom 14. Februar 1973, I R 85/71, BStBl II 1973, 412).

Bei den im Streitfall vorliegenden Sponsoringverträgen handelt es sich um im BGB nicht speziell geregelte atypische Schuldverträge, bei denen die einzelnen Leistungspflichten derart miteinander verknüpft sind, dass sie sich rechtlich und



wirtschaftlich nicht trennen lassen. Aus diesem Grund können die Sponsoringverträge nicht in einzelne Bestandteile zerlegt und auch keine auf Elemente der Nutzungsüberlassung entfallenden Teile des Gesamtentgelts (im Schätzungswege) ermittelt werden.

Daher scheidet auch eine nur teilweise Zuordnung der Pflichten zum Typus eines Miet- oder Pachtvertrags und eine darauf basierende Hinzurechnung von Miet- oder Pachtzinsen aus.

Die hier vorliegenden Sponsoringverträge sind Verträge eigener Art (sui generis) mit nicht trennbaren Leistungspflichten. Der Vertrag enthält wesentliche Vertragsbestandteile, die nicht unter die Hauptleistungspflichten eines Miet- und/oder Pachtverhältnisses passen und sich auch nicht lediglich als Nebenleistungen zu einem Miet-/Pachtvertrag darstellen.

Die von der Klägerin erbrachte Pauschalvergütung stand im Zusammenhang mit von der A erbrachten wesentlich miet- und pachtfremden Leistungen, wie beispielsweise Werbung, Firmenlogo, Netzwerk, Wirtschafts-Club, Public Relations-Aktionen, bildlicher Hinweis auf Spielankündigungen etc. Diese Leistungen enthalten werk- und dienstvertragliche Elemente (vgl. §§ 611 ff., 631 ff. BGB), teilweise mit Geschäftsbesorgungscharakter (vgl. §§ 675 ff. BGB).

Bei diesen Vertragsbestandteilen stellte die A der Klägerin nicht nur Gegenstände oder Rechte zur Verfügung. Vielmehr übernahm sie erfolgs- oder tätigkeitsbezogene Leistungspflichten, die auf die aktive Herbeiführung einer Werbewirkung zugunsten der Klägerin gerichtet waren. Die A ist bezüglich dieser Werbeträger laut Vertrag in erster Linie zur Erbringung einer Werbe-/Kommunikationsleistung verpflichtet, die als charakteristische Leistung den Sponsoringvertrag prägt (Staudinger/Schaub (2018) Vorbem. zu § 581 Rz 96).

Darüber hinaus stellen aber auch die übrigen -und hier streitigen- vom Finanzamt hinzugerechneten Entgelte keine Miet- oder Pachtzinsen i.S. des § 8 Nr. 1 Buchst. d und e GewStG dar.

Bei den (geschätzten) Entgelten für die Zurverfügungstellung von digitalen Werbeflächen und bewegten Bildern auf Leinwänden und LED-Banden handelt es sich nicht um Miet- oder Pachtzinsen, selbst wenn man die Zurverfügungstellung der Bande isoliert betrachten würde. Die A hatte sich verpflichtet, die von der Klägerin überlassene Werbesequenz an verschiedenen Stellen der LED-Bande in bestimmten Formaten während der Spiele in Rotation mit anderen Werbesequenzen zu zeigen. Es stand nicht die Benutzung der digitalen Fläche, sondern eine von der A zu erbringende Werbeleistung im Vordergrund. Damit haben die Vertragsparteien ein bestimmtes Arbeitsergebnis vereinbart.

Auch soweit das Finanzgericht die (geschätzten) Aufwendungen für die Trikotwerbung als Mietzinsen eingestuft hat, ist dem nicht zu folgen. Zwar enthält die Überlassung von Werbeflächen auf eigener Bekleidung des Gesponserten auch ein mietvertragliches Element. Es ist aber nicht so, dass der Klägerin lediglich die Möglichkeit eröffnet wurde, auf einer bestimmten angemieteten Fläche werbend tätig zu werden, und dass es in ihrem Belieben stand, ob sie die ihr zur Verfügung gestellte Fläche selbst nutzt oder nicht.

Der wirtschaftliche Wert wird nicht allein durch die Anbringung eines Werbeaufdrucks auf den Trikots geschaffen, sondern erst durch zusätzliche Tätigkeiten des Gesponserten. Dadurch, dass der Verein seine Spieler bei den Sportveranstaltungen mit den beflockten Trikots auftreten lässt, erbringt er eine Werbeleistung (Werkvertrag, ggf. Geschäftsbesorgung) im weitesten Sinn (vgl.

BFH-Urteil vom 9. Dezember 1981, I R 215/78, BStBl II 1983, 27, juris, Rz 13). Sofern der Sponsor das Entgelt nicht nur für die Überlassung der Werbefläche - hier das Trikot - zahlt, sondern auch dafür, dass der Gesponserte selbst noch zur Nutzung der Werbefläche beitragen muss - wie hier, indem die Sportler die Trikots während der Sportveranstaltung tragen - liegt kein reiner Pacht /Mietvertrag vor.

Vielmehr handelt es sich um einen gemischten Vertrag, bei dem regelmäßig das werkvertragliche Element dominiert (Staudinger/Schaub (2018) Vorbem. zu § 581 Rz 81) und keine "separierbare Vermietungsleistung" vorliegt (Diffring/Anhalt, Finanz-Rundschau -FR- 2022, 515, 517).

Obgleich Aufwendungen für die analoge Bandenwerbung -isoliert betrachtet- als Miet- oder Pachtzinsen einzuordnen sein können (vgl. BGH-Urteile vom 19.12.2018 - XII ZR 14/18, Wohnungswirtschaft und Mietrecht 2019, 74; in WM 2018, 1284, und vom 19.06.1984 - X ZR 93/83, NJW 1984, 2406; Schraut/Sillich, BB 2013, 217), ändert dies nichts daran, dass eine Aufteilung der Entgelte für gewerbesteuerrechtliche Zwecke bei dem hier vorliegenden Sponsoringvertrag (Vertrag eigener Art) nicht in Betracht kommt.

Die Einordnung der hier vorliegenden Sponsoringverträge als gemischte Verträge eigener Art führt im Ergebnis dazu, dass eine Hinzurechnung von Miet- oder Pachtzinsen auch hinsichtlich nur Teilen des Entgelts ausscheidet.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 23. März 2023 ([III R 5/22](#)), veröffentlicht am 11. Mai 2023.

Zur steuerlichen Berücksichtigung des Beibehaltungswahlrechts gemäß Art. 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB

Der Handelsbilanzwert für Nachsorgerückstellungen bildet auch nach Inkrafttreten des BilMoG gegenüber einem höheren steuerrechtlichen Rückstellungswert die Obergrenze (Anschluss an BFH-Urteil vom 20. November 2019, XI R 46/17). Der maßgebliche Handelsbilanzwert bestimmt sich 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. Dies hat der Bundesfinanzhof (BFH) in einem aktuellen Urteil entschieden.

Sachverhalt

Streitig ist, welche Rechtsfolgen sich aus der Ausübung des Beibehaltungswahlrechts nach Art. 67 Abs. 1 Satz 2 des Einführungsgesetzes zum Handelsgesetzbuch (EGHGB) in der Handelsbilanz der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) für die Bewertung einer Nachsorgerückstellung in deren Steuerbilanz zum 31. Dezember 2010 ergeben.

Die Klage vor dem Finanzgericht Münster hatte keinen Erfolg.

Entscheidung des BFH

Der BFH hat der Revision stattgegeben, die Entscheidung der Vorinstanz aufgehoben und zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückverwiesen.

Das Finanzgericht hat zwar zutreffend erkannt, dass die Klägerin dem Grunde nach verpflichtet war, eine Nachsorgerückstellung zu bilden. Jedoch hält die Ermittlung der Höhe der Rückstellung durch das Finanzgericht der

revisionsrechtlichen Prüfung nicht stand. Das Finanzgericht hat seiner Berechnung rechtsfehlerhaft den abgezinsten Erfüllungsbetrag gemäß § 253 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Satz 1 HGB zugrunde gelegt, anstatt den von der Klägerin zum 31. Dezember 2010 angesetzten handelsbilanziellen Rückstellungswert, der sich nach Ausübung des Wahlrechts gemäß Art. 67 EGHGB ergeben hat, als Ausgangspunkt zu wählen.

Die Bewertung von Wirtschaftsgütern in der Steuerbilanz folgt den handelsrechtlichen Vorschriften, soweit dem steuerrechtliche Vorschriften nicht entgegenstehen (§ 5 Abs. 6 EStG). Für die Bewertung der im Streitfall vorliegenden Sachleistungsrückstellung sieht § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG vor, dass Rückstellungen "höchstens insbesondere" unter Berücksichtigung der in den Buchst. a bis f der Vorschrift genannten Grundsätze anzusetzen sind. Danach dürfen die sich aus § 6 Abs. 1 Nr. 3a Buchst. a bis f EStG ergebenden Rückstellungsbeträge den zulässigen Ansatz nach der Handelsbilanz nicht überschreiten.

Die steuerrechtlichen Bewertungsvorschriften in § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG haben folglich keinen absoluten Vorrang vor den handelsrechtlichen Bewertungsregeln, sondern wirken -wie die Formulierung "höchstens insbesondere" zeigt- begrenzend: Überschreitet der steuerrechtliche Wertansatz den handelsrechtlichen Wertansatz, gilt der niedrigere handelsrechtliche Wert.

Der maßgebliche handelsrechtliche Wertansatz bestimmt sich unter Berücksichtigung der als GoB zu beurteilenden Bewertungsgrundsätze des Handelsrechts (§§ 252 ff. HGB, vgl. BFH, Urteil vom 15. Juli 1998, I R 24/96,, unter II.3.; Schmidt/Weber-Grellet, EStG, 41. Aufl., § 5 Rz 33; wohl auch Marx, StuB 2019, 885, 889) und damit auch unter Berücksichtigung des Beibehaltungswahlrechts des Art. 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB.

Dieses Normverständnis steht im Einklang mit der Rechtsprechung des BFH zum Verhältnis von handelsrechtlichen und steuerrechtlichen (Passivierungs-)Wahlrechten.

Das Finanzgerichts -Urteil entspricht den dargelegten Grundsätzen nur zum Teil. Das Finanzgericht hat der Berechnung des von ihm als zutreffend erachteten Rückstellungswertes zum 31. Dezember 2010 nicht den von der Klägerin zum 31. Dezember 2010 unter Berücksichtigung der GoB ermittelten und angesetzten handelsbilanziellen Rückstellungswert zugrunde gelegt, der sich nach Ausübung des Wahlrechts gemäß Art. 67 Abs. 1 Satz 2 EGHGB ergeben hat, sondern es hat den abgezinsten Erfüllungsbetrag gemäß § 253 Abs. 1 Satz 2, Abs. 2 Satz 1 HGB angesetzt. Seine Entscheidung war daher aufzuheben.

Die Sache ist nicht spruchreif, denn eine abschließende Ermittlung des zutreffenden Rückstellungswertes ist dem Senat auf der Grundlage der Feststellungen des Finanzgerichts nicht möglich.

Fundstelle

BFH, Urteil vom 9. März 2023 ([IV R 24/19](#)), veröffentlicht am 11. Mai 2023.



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

HIER

Business Meldungen

Das Transparenzregister als Vollregister und erweiterte Meldepflichten ausländischer Vereinigungen

Seit der Einführung des Transparenzregisters im Oktober 2017 besteht die Pflicht zur Ermittlung und Mitteilung der wirtschaftlich Berechtigten von Unternehmen an das Transparenzregister. Mit dem Transparenzregister sollen Eigentums- und Kontrollverhältnisse an Unternehmen erfasst und zugänglich gemacht werden. Dem Transparenzregister sind daher die vom Gesetz über das Aufspüren von Gewinnen aus schweren Straftaten (Geldwäschegesetz - GwG) verlangten Angaben zu den sog. „wirtschaftlich Berechtigten“ eines Unternehmens mitzuteilen.

Den Beitrag finden Sie [hier](#).

Krieg in der Ukraine: Lagebild zur aktuellen Situation in der Ukraine, 16. Mai 2023

Überblick zur aktuellen Situation in der Ukraine

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

Terminplaner

Russland auf der EU-Blacklist und Umgang mit Veräußerungen
Webcast, 23.05.

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

© 2023 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.

