



Editorial

Nach der Bundestagswahl sondieren die Parteien noch die Möglichkeiten zur Bildung einer Regierung. Am wahrscheinlichsten dürfte die Bildung einer Ampelkoalition sein. Aus den Verlautbarungen der beteiligten Parteien sind derzeit noch keine konkreten steuerlichen Maßnahmen erkennbar, da die Vorstellungen der Parteien insofern durchaus divergieren. Die Mehrheitsverhältnisse lassen allerdings deutliche Änderungen erwarten, insbesondere eine stärkere Förderung von Klimaschutz, aber auch eine höhere Besteuerung von Einkommen und Vermögen. Es bleibt insgesamt abzuwarten, welche steuerpolitischen Schwerpunkte die neue Koalition setzen wird.

Das Bundesverfassungsgericht hat mit Beschluss vom 8. Juli 2021 entschieden, dass der Zinssatz von 6 % p.a. für die Verzinsung von Steuernachforderungen und -erstattungen verfassungswidrig ist. Obgleich die Verfassungswidrigkeit bereits seit 2014 besteht, ist der Gesetzgeber verpflichtet, erst ab 2019 eine Änderung umzusetzen. Die Neuregelung ist spätestens bis Juli 2022 auf den Weg zu bringen.

Unser Fachartikel befasst sich mit der im Rahmen des Gesetzes zur Umsetzung der Antisteuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz) verabschiedeten Verschärfung der Wegzugsbesteuerung nach § 6 AStG, die insbesondere unbeschränkt steuerpflichtige Kapitalanteilseigner im Falle des Wegzugs ins EU-/EWR-Ausland oder ein Drittland betrifft.

Eine informative Lektüre wünscht Ihnen

Ihre Kanzlei

Dr. Langenmayr und Partner mbB
Wirtschaftsprüfer Rechtsanwalt Steuerberater

Thilo Rath

Jochen Reiter

Inhalt

Verschärfung der Wegzugsbesteuerung durch das ATAD-Umsetzungsgesetz

Seite 2

HGB News

Seite 5

Steuer News

Seite 8

IT News

Seite 12

Impressum

Seite 13



Verschärfung der Wegzugsbesteuerung durch das ATAD-Umsetzungsgesetz

Am 25. Juni 2021 hat der Bundesrat dem Gesetz zur Umsetzung der Antisteuervermeidungsrichtlinie (ATAD-Umsetzungsgesetz) in der Fassung des Finanzausschusses zugestimmt. Das Gesetz wurde am 30. Juni 2021 im Bundesgesetzblatt verkündet. Ein Schwerpunkt des Gesetzes ist die Änderung der Wegzugsbesteuerung gemäß § 6 AStG, die im Grundsatz eine deutliche Verschärfung im Vergleich zu den bisherigen Regelungen bedeutet.

Worum geht es bei der Regelung nach § 6 AStG:

§ 6 Abs. 1 Nr. 1 AStG (Grundtatbestand) definiert eine fiktive Anteilsveräußerung bei einem Wegzug eines unbeschränkt Steuerpflichtigen in das Ausland. Dabei ist es nach neuer Regelung unerheblich, ob der Wegzug in das EU-/EWR-Ausland oder ein Drittland erfolgt.

Betroffen sind insbesondere natürliche Personen, die Anteile an (in- oder ausländischen) Kapitalgesellschaften halten und deren unbeschränkte Steuerpflicht in Deutschland durch einen Wegzug in das Ausland infolge der Aufgabe des inländischen Wohnsitzes oder des gewöhnlichen Aufenthaltes endet (Haupttatbestand). Als zweite Alternative gilt gemäß § 6 Abs. 1 Nr. 2 AStG, dass die Wegzugsbesteuerung gleichfalls ausgelöst wird, sofern eine unentgeltliche Anteilsübertragung auf eine nicht unbeschränkt steuerpflichtige Person erfolgt. Schließlich greift die Wegzugsbesteuerung nach der dritten Alternative (§ 6 Abs. 1 Nr. 3 AStG) auch bei Ausschluss oder Beschränkung des deutschen Besteuerungsrechts. Es handelt sich um einen Ersatz- bzw. Auffangtatbestand, der nach dem Wortlaut einen Wegzug nicht erfordert. Der hauptsächliche Anwendungsbereich der Wegzugsbesteuerung wird daher - wie bisher auch - durch den physischen Weg des Steuerpflichtigen und die dadurch erfolgte Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht in Deutschland eröffnet.

Welche Rechtsfolgen ergeben sich daraus:

Das Vorliegen einer der o. g. Alternativen hat zur Folge, dass die Anteile an Kapitalgesellschaften als veräußert gelten. Als Veräußerungspreis gilt der gemeine Wert der Anteile, das entspricht grundsätzlich dem Verkehrswert unter Berücksichtigung aller stiller Reserven. Daher ist es notwendig, eine Bewertung der von der Regelung betroffenen Anteile vorzunehmen und diese Werte mit den Anschaffungskosten zu vergleichen. In Höhe der Differenz zwischen Verkehrswert und Anschaffungskosten entsteht ein in Deutschland steuerpflichtiger Gewinn. Dabei ist gesetzesimmanent unerheblich, ob tatsächlich eine Veräußerung stattfindet oder Liquidität zufließt. Im Gegenteil, im Regelfall ist davon auszugehen, dass die Wegzugsbesteuerung üblicherweise nicht mit einer Veräußerung der Anteile einhergeht, sondern die Anteile weiterhin im Vermögen des Steuerpflichtigen verbleiben. Auf den Gewinn ist das Teileinkünfteverfahren anwendbar, demnach gelten insofern die gleichen steuerlichen Regelungen wie bei einer tatsächlichen Veräußerung bzw. bei Dividendenerträgen. Dagegen darf auch nach der Neuregelung des § 6 AStG ein Verlust aus der fiktiven Veräußerung von Anteilen nicht angesetzt werden. Daher sollte vor dem Wegzug geprüft werden, bei welchen Anteilen gegebenenfalls stille Lasten bestehen. Diese sollten noch vor dem Wegzug realisiert werden (z. B: Verkauf), um eine steuerliche Berücksichtigung in Deutschland sicherzustellen.

Zu welchem Zeitpunkt ist die Bewertung durchzuführen:

Die gesetzliche Regelung sieht vor, dass als Besteuerungszeitpunkt die Beendigung der unbeschränkten Steuerpflicht (Haupttatbestand), der Übertragungszeitpunkt (Alternative 2) oder der Zeitpunkt unmittelbar vor Ausschluss oder Beschränkung der deutschen Steuerpflicht (Alternative 3) anzusetzen ist. Die Bewertung der Anteile muss somit zu diesem Zeitpunkt erfolgen.

Verschärfung der Wegzugsbesteuerung durch das ATAD-Umsetzungsgesetz

Welche Personen unterliegen der Wegzugsbesteuerung:

Personen, die in den letzten 12 Jahren insgesamt mindestens 7 Jahre unbeschränkt steuerpflichtig in Deutschland waren, unterliegen der Wegzugsbesteuerung. Bislang bestand eine Frist von 10 Jahren für die unbeschränkte Steuerpflicht, so dass die Verkürzung auf nunmehr 7 Jahre eine deutliche Verschärfung darstellt.

Ausnahmen durch die Rückkehrregelung:

Das Gesetz soll nur die Besteuerung bei dauerhaftem Wegzug sicherstellen. Somit kann eine Rückkehr innerhalb von 7 Jahren nach dem Wegzug zu einem Wegfall der Steuer führen. Diese Frist ist durch Antrag um weitere 5 Jahre verlängerbar, so dass sich eine maximale Frist von 12 Jahren ergibt. Entscheidend ist jedoch immer, dass eine Rückkehrabsicht besteht. Der Nachweis der Rückkehrabsicht ist umstritten. Nach Auffassung des Gesetzgebers zur Neuregelung sollen eine bloße Absicht zur Rückkehr und eine hinreichende Wahrscheinlichkeit ausreichen. Dabei bleibt jedoch abzuwarten, welche konkreten Anforderungen durch die Finanzverwaltung an den Nachweis der Rückkehrabsicht gestellt werden. Aufgrund der restriktiven Anforderungen zur bisherigen Regelung darf bezweifelt werden, dass sich für den Steuerpflichtigen wesentliche Erleichterungen ergeben.

Die Begünstigung der Rückkehrregelung erfordert jedoch materiell, dass keine Statusveränderung hinsichtlich der Anteile erfolgte (etwa durch Verkauf oder Übertragung), keine wesentlichen Gewinnausschüttungen oder Ähnliches vorgenommen wurden und der Umfang des deutschen Besteuerungsrechts nach Rückkehr dem vor dem Wegzug entspricht. Die Rückkehrregelung ist auf alle Alternativen anwendbar.

Wegfall der zinslosen Stundung, Entrichtung der zu zahlenden Steuer in Jahresraten:

Die wohl deutlichste Verschärfung im Vergleich zur bisherigen Regelung ergibt sich durch den Wegfall der zinslosen Stundungsregelung bei Wegzug in ein EU-/EWR-Ausland. Bislang konnte bei der Wegzugsbesteuerung in ein EU-/EWR-Ausland die Steuerzahlung materiell hinausgeschoben werden, da für derartige Fälle auf Antrag eine zinslose Stundung der Steuerzahlung ohne Sicherheitsleistung beantragt werden konnte. Diese Begünstigung wurde durch die Neuregelung aufgehoben. Nunmehr gilt in allen Fällen des Wegzugs (also sowohl in ein EU-/EWR-Ausland als auch in ein Drittland), dass auf Antrag nur noch eine Stundung und Entrichtung der Steuer in sieben gleichen Jahresraten möglich sind. Die Stundung dürfte im Regelfall nur gegen Sicherheitsleistung gewährt werden. Damit geht der Gesetzgeber deutlich über die Vorgaben der EU hinaus, die eine Sicherheitsleistung nur bei einem nachgewiesenen und tatsächlichen Risiko erlauben, dass die Steuer nicht eingezogen werden kann. Es bestehen insofern erhebliche Bedenken, ob diese spezielle Regelung EU-rechtskonform ist.

Widerruf der Stundung:

Die Stundung ist zu widerrufen, wenn die Jahresraten nicht fristgemäß bezahlt werden, bei Verletzung der Mitwirkungspflichten des Steuerpflichtigen (insb. Meldepflichten) sowie bei Insolvenzanmeldung des Steuerpflichtigen. Weiterhin entfällt die Stundung bei Veräußerung der Anteile bzw. bei wesentlichen Gewinnausschüttungen. In diesen Fällen ist die gestundete Steuer innerhalb von einem Monat nach Eintritt des schädlichen Ereignisses fällig.

Verschärfung der Wegzugsbesteuerung durch das ATAD-Umsetzungsgesetz

Pflichten des Steuerpflichtigen:

Schädliche Ereignisse, bei denen die Stundung entfällt, muss der Steuerpflichtige innerhalb eines Monats an das Finanzamt melden. Der Steuerpflichtige muss darüber hinaus jährlich bis zum 31. Juli des Folgejahres dem Finanzamt seine aktuelle Adresse mitteilen und bestätigen, dass ihm die Anteile weiterhin zuzurechnen sind. Bisher war die Meldung bis zum 31. Januar des Folgejahres einzureichen.

Anwendungszeitpunkt der Neuregelung:

Die geänderte Fassung des § 6 AStG ist erstmals für den Veranlagungszeitraum 2022 anzuwenden. Die bisherige Regelung bleibt im Kern bis zum 31.12.2021 anwendbar. Darüber hinaus gilt die Altregelung auch ab 2022 weiterhin für aktuell bereits laufende Stundungen sowie noch laufende Fristen.

Fazit:

Die deutsche Wegzugsbesteuerung wird ab 2022 erheblich verschärft, insbesondere Wegzüge in das EU-/EWR-Ausland dürften durch den Wegfall der zinslosen Stundung deutlich unattraktiver werden. Es bleibt abzuwarten, ob sich die Regelung als EU-rechtskonform erweist, da dadurch die Freizügigkeit innerhalb der EU signifikant eingeschränkt wird.

HGB News

Umlage von Corona-Finanzhilfen im Verbund

Bei Unternehmen in einem Verbund gilt in Bezug auf Corona-Finanzhilfen, dass nur ein Unternehmen für alle Verbundunternehmen einen einzelnen Antrag stellen kann. Bei Antragsbewilligung gehen dem antragstellenden Unternehmen hierbei sämtliche Förderzahlungen zu. Dem schließt sich die Frage nach der handels- und steuerrechtlichen Behandlung auf Ebene der jeweiligen Verbundunternehmen an. Hierauf weist das IDW in einem Schreiben vom 23. September 2021 an das BMF hin und verdeutlicht dabei die unterschiedlichen handels- sowie steuerrechtlichen Folgen.

Grundsätzlich können Unternehmen Corona-Finanzhilfen in Form der Corona-Überbrückungshilfen I, II und III sowie der November- und Dezemberhilfe erhalten, wenn sie die entsprechenden Voraussetzungen erfüllen. Bei Unternehmen in einem Verbund kann nur eines der Verbundunternehmen einen Antrag auf Corona-Finanzhilfe für sämtliche Verbundunternehmen stellen. Dem antragstellenden Unternehmen geht bei Bewilligung zudem die vollständige Förderzahlung für den Verbund als Ganzes zu.

Für Unternehmen außerhalb eines Verbunds gilt allgemein, dass die Zuschüsse der Corona-Finanzhilfen handelsrechtlich als Ertrag zu erfassen und steuerpflichtig sind. Bei einem Verbund besteht allerdings keine Klarheit darüber, inwiefern das Unternehmen, das zunächst die Förderung vereinnahmt, einer Weiterleitungspflicht an seine Verbundunternehmen unterliegt. In diesem Zusammenhang stellt sich insbesondere auch die Frage nach einem angemessenen Verteilungsschlüssel für den Fall, in dem die für den gesamten Verbund erhaltenen Corona-Förderungen auf die einzelnen Unternehmen des antragstellenden Verbunds umgelegt werden.

Das IDW weist in dem Schreiben an das BMF auf diese offenen Fragen hin und stellt deren Bedeutung für die handelsrechtliche und steuerrechtliche Bilanzierung heraus. So können sich in Abhängigkeit davon, inwiefern eine Weiterleitung im Verbund vorzunehmen ist, unter Umständen Auswirkungen auf den handelsrechtlichen Ausweis in der Bilanz und in der Gewinn- und Verlustrechnung oder allgemein auf Gewinnabführungsverträge ergeben. Auch sind verdeckte Einlagen bzw. verdeckte Gewinnausschüttungen oder Auswirkungen auf die Verlustberücksichtigung bei beschränkter Haftung nach § 15a EStG denkbar. Daneben stellt das IDW unterschiedliche mögliche Ansätze zur Lösung der Aufteilungsfrage unter Hinzunahme einer Vielzahl von Beispielen zur Diskussion und bittet um klarstellende Verwaltungsregelungen, die zukünftig Geltung erlangen sollen. Zu beachten ist, dass soweit und solange keine abweichenden steuerlichen Regelungen bestehen, die handelsrechtliche Bilanzierung nach § 5 Abs. 1 EStG maßgeblich ist. Damit nehmen die vom IDW primär auch vor dem Hintergrund steuerlicher Fragen adressierten Probleme unmittelbar Einfluss auf die handelsrechtliche Rechnungslegung.

Frist für Schlussabrechnung verlängert

Spätestens bis zum 30. Juni 2022 hat der prüfende Dritte die Schlussabrechnung für die Überbrückungshilfe I, II, III und III Plus vorzulegen. Erfolgt keine Schlussabrechnung, ist die jeweilige Corona-Überbrückungshilfe in gesamter Höhe zurückzuzahlen.

Im Einzelnen führt das BMWi zur Schlussabrechnung der Überbrückungshilfe I aus:

Umsatzeinbruch: Bei Vorliegen der endgültigen Umsatzzahlen über den tatsächlich entstandenen Umsatzeinbruch im April und Mai 2020 werden diese durch einen prüfenden Dritten an die Bewilligungsstellen der Länder übermittelt.

HGB News

Ergibt sich daraus, dass der durchschnittliche Umsatzeinbruch von 60 % entgegen der Prognose nicht erreicht wurde, also die grundsätzliche Förderberechtigung nicht vorgelegen hat, sind alle bereits ausgezahlten Zuschüsse zurückzuzahlen. Zudem teilt der prüfende Dritte bei Vorliegen der endgültigen Umsatzzahlen den Bewilligungsstellen der Länder den tatsächlich entstandenen Umsatzeinbruch in dem jeweiligen Fördermonat mit. Ergeben sich daraus Abweichungen von der Umsatzprognose, sind zu viel gezahlte Zuschüsse zurückzuzahlen. Der prüfende Dritte berücksichtigt bei der Bestätigung der endgültigen Umsatzzahlen die Umsatzsteuervoranmeldungen der antragstellenden Unternehmen.

Betriebliche Fixkosten: Der prüfende Dritte übermittelt zudem die endgültige Fixkostenabrechnung an die Bewilligungsstellen der Länder. Ergeben sich daraus Abweichungen von der Kostenprognose (Höhe der Gesamtkosten), sind gegebenenfalls bereits ausgezahlte Zuschüsse für den betroffenen Fördermonat zurückzuzahlen. Nachzahlungen sind ausgeschlossen.

Eine Rückzahlung hat nur zu erfolgen, wenn die bereits gezahlten Zuschüsse den endgültigen Anspruch übersteigen. Rückzahlungen bereits ausgezahlter Zuschüsse sind bis zur Schlussabrechnung grundsätzlich nicht zu verzinsen. Eine Verzinsung könnte eintreten, wenn nach der Rückforderung die dort gesetzten Zahlungsziele nicht eingehalten werden oder der Subventionsbetrug begangen wurde.

Eine Nachzahlung im Zuge der Schlussabrechnung wird grundsätzlich bei der Überbrückungshilfe I nicht möglich sein. Abweichend hiervon ist eine Nachzahlung jedoch für den Fall möglich, dass beim Antrag auf Überbrückungshilfe die ursprünglich erhaltene Soforthilfe anteilig angerechnet wurde, die angerechnete Soforthilfe aber zwischenzeitlich zurückgezahlt wurde.

Die Rückzahlung der Soforthilfe muss hierfür spätestens bis zur Einreichung der Schlussabrechnung nachweislich erfolgt sein.

Der Prognosebericht im Lagebericht bei außergewöhnlicher Unsicherheit (Corona-Krise)

In Corona-Zeiten ist eines der Probleme sicher der Prognosebericht im Lagebericht und hier die Frage der außergewöhnlichen Unsicherheit. Das IDW hat daher im fachlichen Hinweis die Frage 2.1.6. „Anforderungen an die Genauigkeit der Prognosen im Lagebericht“ formuliert:

DRS 20.130 sieht für die in den (Konzern-) Lagebericht aufzunehmenden Prognosen grundsätzlich die Prognosearten der Punkt-, Intervall- oder qualifiziert-komparativen Prognose vor.

Nach DRS 20.133 brauchen Unternehmen ausnahmsweise, „[w]enn besondere Umstände dazu führen, dass in Bezug auf die zukünftige Entwicklung aufgrund gesamtwirtschaftlicher Rahmenbedingungen außergewöhnlich hohe Unsicherheit besteht und daher die Prognosefähigkeit der Unternehmen wesentlich beeinträchtigt ist, [...] [stattdessen nur] komparative Prognosen oder die Darstellung der voraussichtlichen Entwicklung der zur internen Steuerung verwendeten finanziellen und nichtfinanziellen Leistungsindikatoren in verschiedenen Zukunftsszenarien unter Angabe ihrer jeweiligen Annahmen“ zu berichten.

Frage: Darf für die Prognoseberichterstattung in (Konzern-)Lageberichten, die für am 31. Dezember 2020 oder danach endende Berichtszeiträume aufzustellen sind, im Lichte der (für die Zukunft vermuteten) Auswirkungen der Corona-Pandemie von dieser Erleichterung Gebrauch gemacht werden?

Antwort: Von dieser Erleichterung darf nur Gebrauch gemacht werden, wenn die beiden in DRS 20.133 genannten Voraussetzungen kumulativ erfüllt sind:

HGB News

- (1) Außergewöhnlich hohe Unsicherheit hinsichtlich der Zukunftsaussichten aufgrund gesamtwirtschaftlicher Rahmenbedingungen und
- (2) wesentliche Beeinträchtigung der Prognosefähigkeit des Unternehmens.

Ob die beiden o. g. Voraussetzungen erfüllt sind, ist in sachgerechter Weise anhand derjenigen Umstände zu beurteilen, die zum Zeitpunkt der Beendigung der Aufstellung des Lageberichts bestehen, d.h. i.d.R. dem Zeitpunkt der Erteilung des Bestätigungsvermerks.

Abschlussaufsteller und Abschlussprüfer sollten hierbei Folgendes berücksichtigen:

Zu (1): Ein starkes Indiz für eine außergewöhnlich hohe Unsicherheit hinsichtlich der Zukunftsaussichten ist z. B., wenn die aktuellen Prognosen renommierter Wirtschaftsforschungsinstitute bzgl. der gesamtwirtschaftlichen Entwicklung im Prognosezeitraum (in Deutschland, in der EU und/oder global) in außergewöhnlichem Umfang auseinanderfallen.

Zu (2): Eine wesentliche Beeinträchtigung der Prognosefähigkeit des Unternehmens setzt einen hohen, vom Bilanzierenden darzulegenden individuellen Grad der Betroffenheit des jeweiligen Unternehmens von den Pandemieauswirkungen voraus. Das Vorhandensein von für unternehmensinterne Zwecke erstellten und ggf. von dem Aufsichtsorgan des Unternehmens genehmigten Planungsrechnungen für (mindestens) den Prognosezeitraum kann ein Indiz dafür sein, dass diese Voraussetzung eben nicht erfüllt ist.

Sofortabschreibung digitaler Vermögensgegenstände in der Handelsbilanz?

Das IDW hat sich in einer außerordentlichen Sitzung des Fachausschusses Unternehmensberichterstattung mit den Auswirkungen der

Verkürzung der steuerlichen Nutzungsdauer für digitale Vermögensgegenstände für die Handelsbilanz beschäftigt.

Mit BMF-Schreiben vom 26. Februar 2021 hat das Bundesfinanzministerium die Nutzungsdauer von Computerhardware und -software auf ein Jahr reduziert. Die Verkürzung der Nutzungsdauer gilt erstmals für Wirtschaftsjahre, welche nach dem 31. Dezember 2020 enden. Sie gilt allerdings auch für Wirtschaftsgüter, welche früher angeschafft oder hergestellt wurden und zum 31. Dezember 2020 noch nicht vollständig abgeschrieben wurden.

Nun hat sich auch das IDW mit den Auswirkungen auf die Handelsbilanz beschäftigt. Am 22. März 2021 wurde die betreffende Berichterstattung einer außerordentlichen Sitzung des Fachausschusses Unternehmensberichterstattung veröffentlicht.

Die Auffassung des IDW lässt sich danach mit folgenden Kernaussagen zusammenfassen:

- In der Handelsbilanz ist die Nutzungsdauereinschätzung an den betrieblichen Realitäten auszurichten. Damit ist die Zugrundelegung einer Nutzungsdauer von nur einem Jahr für die betroffenen digitalen Vermögensgegenstände in der Handelsbilanz nicht zulässig.
- Die Nutzungsdauer von einem Jahr ist ein rein steuerliches Wahlrecht, welches nach Abschaffung der umgekehrten Maßgeblichkeit durch das BilMoG 2010 losgelöst von der Handelsbilanz auszuüben ist. Die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer in der Handelsbilanz überlagert das steuerliche Wahlrecht über die Maßgeblichkeit der Handelsbilanz für die Steuerbilanz nicht.
- Bei Ausübung des steuerlichen Wahlrechts kommt es zu einer Abweichung zwischen handelsrechtlicher und steuerlicher Bilanzierung, was zur Abgrenzung passiver latenter Steuern führt.

Steuer News

Festsetzung von Zinsen nach §§ 233a bis 237 in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 Abgabenordnung (AO)

Ein besonderes Ärgernis stellt für viele Steuerpflichtige die Verzinsung von Steuerzahlungen dar, die erst nach Ablauf von 15 Monaten nach dem Entstehen der Steuer festgesetzt werden und zu zahlen sind. Dies deshalb, weil die Finanzverwaltung für die Verzinsung mit einem Zinssatz von 0,5 % pro Monat (also 6 % pro Jahr) rechnet, der gemessen an aktuellen Zinsmaßstäben schon viele Jahre nicht mehr angemessen ist. Mit einem am 18. August 2021 veröffentlichten Beschluss hat das Bundesverfassungsgericht nun entschieden, dass die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen verfassungswidrig ist, soweit der Zinsberechnung für Verzinsungszeiträume ab dem 1. Januar 2014 ein Zinssatz von monatlich 0,5 % zugrunde gelegt wird. Bei Einführung des Zinssatzes von monatlich 0,5 % habe dieser noch etwa den maßstabsrelevanten Verhältnissen am Geld- und Kapitalmarkt entsprochen. Nach Ausbruch der Finanzkrise im Jahr 2008 habe sich jedoch ein strukturelles Niedrigzinsniveau entwickelt, das nicht mehr Ausdruck üblicher Zinsschwankungen sei. Spätestens seit dem Jahr 2014 erweise sich der Zinssatz als realitätsfern, so das Bundesverfassungsgericht. Ferner wurde aber auch entschieden, dass für Verzinsungszeiträume bis 31. Dezember 2018 das bisherige Recht weiter anwendbar ist (Fortgeltungsanordnung).

Für Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019 gilt daraus resultierend nun insbesondere Folgendes:

- § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO ist als Folge des Verstoßes gegen Artikel 3 Absatz 1 Grundgesetz (GG) unanwendbar (Anwendungssperre).

- Gerichte und Verwaltungsbehörden dürfen diese Normen insoweit nicht mehr anwenden, laufende Verfahren sind auszusetzen. Das heißt, betragsmäßig „neue“ Nachzahlungs- und Erstattungsinsen dürfen auf der Grundlage des § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO nicht mehr festgesetzt werden.
- Unanfechtbare Zinsfestsetzungen, die auf der Anwendung von § 233a in Verbindung mit § 238 Absatz 1 Satz 1 AO beruhen, sind wegen der Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts weder aufzuheben noch zu ändern - sie genießen Bestandskraft. Die Vollstreckung aus einer solchen Entscheidung ist - soweit sie noch nicht vollzogen ist - allerdings unzulässig.
- Ansprüche des Zinsschuldners gegen die Finanzbehörde aus ungerechtfertigter Bereicherung hinsichtlich bereits entrichteter Zinsen sind ausgeschlossen.
- Der Gesetzgeber ist verpflichtet, bis zum 31. Juli 2022 eine verfassungsgemäße Neuregelung für Verzinsungszeiträume ab 1. Januar 2019 zu treffen.
- Die Unvereinbarkeitserklärung erstreckt sich ausdrücklich nicht auf die anderen Verzinsungstatbestände nach der AO zu Lasten der Steuerpflichtigen, namentlich auf Stundungs-, Hinterziehungs- und Aussetzungszinsen nach den §§ 234, 235 und 237 AO. Die Entscheidung des Bundesverfassungsgerichts betrifft aber auch nicht die Verzinsung zugunsten der Steuerpflichtigen nach § 236 AO.

Die Vorgehensweise der Finanzverwaltung bis zu einer verfassungsgemäßen Neuregelung durch den Gesetzgeber wird im Einzelnen im BMF-Schreiben vom 17. September 2021 dargestellt.

Steuer News

Ein Abzinsungssatz von 5,5 % p. a. für unverzinsliche Darlehensverbindlichkeiten ist verfassungsgemäß

Der 10. Senat des Finanzgerichts Münster hat mit Urteil vom 22. Juli 2021 entschieden, dass gegen den Abzinsungssatz von 5,5 % für unverzinsliche Darlehensverbindlichkeiten keine verfassungsrechtlichen Bedenken bestehen.

Der Streitfall betraf einen Kläger, der einen Autohandel betreibt. In dessen Bilanz für 2016 wurden zwei Darlehensverbindlichkeiten, die bereits seit ca. 20 Jahren bestanden, zum Nennwert ausgewiesen. Im Rahmen einer Betriebsprüfung gelangte das Finanzamt zu der Erkenntnis, dass es sich hierbei um unverzinsliche Darlehen mit unbestimmter Laufzeit handele, die nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG mit einem Rechnungszinsfuß von 5,5 % abzuzinsen und entsprechend niedriger zu bewerten seien. Den Differenzbetrag erfasste es gewinnerhöhend.

Hiergegen wandte der Kläger ein, dass der Zinssatz von 5,5 % wegen der seit mehreren Jahren andauernden Nullzinsphase verfassungswidrig sei.

Der 10. Senat des Finanzgerichts Münster hat die Klage abgewiesen. Die verfassungsrechtlichen Bedenken des Klägers im Hinblick auf den Zinssatz hat das Gericht nicht geteilt. Das Gebot der Abzinsung von Verbindlichkeiten beruhe auf der sachgerechten typisierenden Vorstellung, dass eine erst in der Zukunft zu erfüllende Verpflichtung den Schuldner weniger belaste als eine sofortige Leistungspflicht. Dieser Minderaufwand werde kapitalisiert und als Ertrag vorweggenommen, während gegenläufig aufgrund der sich stetig verkürzenden Restlaufzeit ein Aufwand aus der Aufzinsung entstehe, bis der Rückzahlungszeitpunkt erreicht sei. Die Abzinsung bewirke daher im Ergebnis lediglich eine temporäre Gewinnverschiebung. Eine solche temporäre Gewinnverschiebung sei verfassungsrechtlich am Maßstab der Willkürkontrolle zu beurteilen.

Für das Streitjahr 2016 sei der Rechnungszinssatz von 5,5 % nicht verfassungsrechtlich willkürlich gewählt worden. In diesem Jahr habe der Fremdkapitalmarktzinssatz in unterschiedlichen Konstellationen noch 2,45 % bis 3,71 % betragen. Darüber hinaus seien im Einzelfall vorliegende weitere Faktoren wie Bonität des Schuldners und fehlende Besicherung des Darlehens einzubeziehen.

Die bestehenden verfassungsrechtlichen Bedenken gegen die Zinssatzhöhe nach § 238 AO (siehe oben) seien nicht auf den Abzinsungssatz nach § 6 Abs. 1 Nr. 3 EStG übertragbar, weil dieser nicht den Nutzungsvorteil für die Überlassung von Kapital abschöpfen solle, sondern eine interne Rechengröße für die Bewertung einer unverzinslichen Verbindlichkeit darstelle. Schließlich ließe sich die Abzinsung durch entsprechende Gestaltungen vermeiden, etwa durch „Kettendarlehen“, die für weniger als zwölf Monate gewährt und immer wieder verlängert werden oder durch Vereinbarung eines Zinssatzes knapp über 0 %.

Der Senat hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen.

Die Kosten einer Betriebsfeier sind auf die tatsächliche Anzahl der Teilnehmer aufzuteilen

Arbeitnehmern steht ein steuerlicher Freibetrag für Firmenfeiern zu. Sofern die Ausgaben des Arbeitgebers für die Feier den Freibetrag von EUR 110 je Arbeitnehmer nicht übersteigen, trifft den Arbeitnehmer keine Steuerpflicht. Wie genau der Betrag zu ermitteln ist, der auf die Arbeitnehmer entfällt, musste aktuell der Bundesfinanzhof klären. Dieser gelangte zu dem Ergebnis, dass die Gesamtkosten einer Betriebsfeier nur unter den Mitarbeitern aufgeteilt werden dürfen, die letztendlich tatsächlich an der Feier teilgenommen haben.

Im konkreten Fall hatte eine Arbeitgeberin einen Kochkurs als Weihnachtsfeier geplant. Jeder Teilnehmer durfte unbegrenzt Speisen und Getränke verzehren.

Steuer News

Zwei von den ursprünglich angemeldeten 27 Arbeitnehmern sagten kurzfristig ab, ohne dass dies zu einer Verminderung der Veranstaltungskosten führte. Die Arbeitgeberin war der Ansicht, dass die Kosten, die auf die beiden angemeldeten, aber nicht teilnehmenden Arbeitnehmer entfielen, nicht Teil der Zuwendungen im Sinne des Einkommensteuergesetzes seien. Demgemäß teilte sie die Gesamtkosten der Weihnachtsfeier durch die Anzahl der angemeldeten (27) Arbeitnehmer. Das Finanzamt hingegen legte die Kosten auf die 25 tatsächlich teilnehmenden Personen um, denen dadurch der Kostenanteil der nicht mitfeiernden Kollegen zugerechnet wurde. Das Finanzgericht entschied zwar zugunsten der Arbeitnehmer und kippte die Berechnung des Finanzamtes. Allerdings hat der Bundesfinanzhof nun entschieden, dass die nicht erschienenen Kollegen bei der Kostenaufteilung herausgerechnet werden müssen. Dies kann dann steuerlich zu Lasten der teilnehmenden Beschäftigten gehen, wenn deren Freibetrag von EUR 110 dadurch überschritten wird.

Besteuerung von Gewinnen aus der Veräußerung von Gold ETF-Fondsanteilen

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einem Fonds nach schweizerischem Recht, der sein Kapital allein in physischem Gold anlegt, der Besteuerung nach dem Investmentsteuer- und Einkommensteuergesetz unterliegt.

In dem betreffenden Streitfall erwarb die Klägerin im Jahr 2009 Anteile an einem in der Schweiz von einer Bank aufgelegten Gold Exchange Traded Funds (Gold ETF), welche sie im Jahr 2015 mit Gewinn verkaufte.

Bei dem Gold ETF handelte es sich um einen Anlagefonds schweizerischen Rechts. Anlageziel des Fonds war, die Wertentwicklung des Edelmetalls Gold abzubilden.

Daher investierte der Fonds ausschließlich in physisches Gold. Anlagen in andere Werte waren nicht vorgesehen.

Das beklagte Finanzamt legte im Einkommensteuerbescheid für das Streitjahr den von der Klägerin erzielten Gewinn aus dem Verkauf der Gold ETF erklärungsgemäß als Einkünfte aus Kapitalvermögen mit dem für Kapitaleinkünfte geltenden Steuertarif der Besteuerung zugrunde. Die Klägerin machte mit ihrem Einspruch gegen den Einkommensteuerbescheid geltend, dass der Verkauf der Fondsanteile wie der Verkauf von physischem Gold zu behandeln und der Gewinn wegen des Ablaufs der einjährigen Spekulationsfrist nach dem Einkommensteuergesetz steuerfrei sei.

Die Klage hatte vor dem Bundesfinanzhof keinen Erfolg. Dieser bestätigte, dass der Gewinn aus der Veräußerung von Anteilen an einem Fonds nach schweizerischem Recht, der sein Kapital allein in physischem Gold anlegt, der Besteuerung unterliegt.

Antrag auf „Liebhabereibetrieb“ bei Betrieb einer Photovoltaik-Anlage

Wer mit einer Photovoltaik-Anlage oder mit einem Blockheizkraftwerk Strom erzeugt und diesen in das öffentliche Netz einspeist, hat die Einkünfte in seiner Einkommensteuererklärung anzugeben. Gerade in der Anfangszeit des Betriebs einer solchen Anlage fallen aber meist Verluste an. Deshalb verlangt das Finanzamt mitunter eine Prognose, ob mit der Anlage überhaupt Gewinn erzielt werden kann. Häufig unterstellt das Finanzamt eine steuerlich unbeachtliche Liebhaberei und erkennt die Verluste aus dem Betrieb der Photovoltaik-Anlage nicht an.

Wer sich den Aufwand der Prognose sparen und seinen Gewinn nicht versteuern möchte oder aber an einer Verlustverrechnung nicht interessiert ist, kann seit Juni 2021 direkt beim Finanzamt beantragen, dass ein Liebhabereibetrieb vorliegt.

Steuer News

Steuerzahler müssen dann für ihre Photovoltaik-Anlage keine Einnahmen-Überschuss-Rechnung mehr abgeben, und die Einkünfte aus dem Verkauf des Stroms werden nicht besteuert. Voraussetzungen dafür sind, dass die Leistung der Anlage nicht mehr als 10 Kilowatt beträgt, sie nach dem 31. Dezember 2003 erstmalig in Betrieb genommen wurde und sie auf einem selbstbewohnten Ein- oder Zweifamilienhaus installiert ist. Die Regelung gilt auch für kleine Blockheizkraftwerke mit einer elektrischen Leistung bis 2,5 Kilowatt.

Wenn die Anlage schon länger in Betrieb ist und bisher Verluste vom Finanzamt anerkannt wurden, ist allerdings Vorsicht geboten. Wenn die Einkommensteuerbescheide aus den Vorjahren unter dem Vorbehalt der Nachprüfung stehen oder die Gewinnerzielungsabsicht nur vorläufig anerkannt worden ist, sind die alten Bescheide noch änderbar. Wenn dann die Steuerbefreiung beantragt wird, kann es für die Vorjahre zu Steuernachzahlungen und Zinsen kommen, weil angenommen wird, dass die Photovoltaik-Anlage von Anfang an ohne Gewinnerzielungsabsicht betrieben worden ist. Wer die Vereinfachungsregel für seine schon bestehende Anlage nutzen möchte, sollte deshalb vorab prüfen, ob sich die Anwendung der neuen Vereinfachungsregel finanziell lohnt oder nicht.

IT News

Fiskalisierungslösungen von DATEV

Die DATEV eG gründet mit „MeinFiskal“ eine neue offene Cloud-Plattform, über die Unternehmen Fiskalisierungslösungen für die elektronische Kassenführung, die alle gesetzlichen Anforderungen erfüllen, geboten werden.

Bezüglich der elektronischen Kassenführung bietet diese Plattform diverse Vorteile, die sowohl Unternehmen, Kassenherstellern und -händlern als auch Steuerberatern zugutekommen.

Weitere Informationen erhalten Sie unter www.meinfiskal.de oder sprechen Sie uns gerne an!

Impressum

Der **NEWSletter** wird veröffentlicht von der



Kanzlei Dr. Langenmayr und Partner mbB
Seidlstraße 30
80335 München
Telefon: 089 / 55 17 07 0
Telefax: 089 / 55 17 07 49

und der



UHY Deutschland AG
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Seidlstraße 30
80335 München

Redaktion:

Dr. Langenmayr und Partner mbB
RA/StB Jochen Reiter
WP/StB Martin Sedlmeyr

LP@dr-langenmayr.de
www.dr-langenmayr.de
www.uhy-deutschland.de

Dr. Langenmayr GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und UHY Deutschland AG sind Mitglied von Urbach Hacker Young International Limited, einer Gesellschaft nach britischem Recht, und Teil des UHY-Netzwerks von rechtlich unabhängigen Wirtschaftsprüfungs- und Beratungsgesellschaften. UHY ist der Markenname für das UHY International-Netzwerk.

Der Inhalt des **NEWSletter** ist nach bestem Wissen und Kenntnisstand erarbeitet worden, ist jedoch nicht auf die spezielle Situation einer natürlichen oder juristischen Person ausgerichtet. Die Komplexität und der ständige Wandel der Rechtsmaterie machen es notwendig, Haftung und Gewährleistung auszuschließen. Ohne geeigneten fachlichen Rat und ohne gründliche Analyse der jeweiligen Situation sollten aufgrund der Informationen dieses **NEWSletter** keine Entscheidungen getroffen werden.