

Zwischen-Update 1/2022: AKTUELLES STEUERRECHT DAS STÄNDIGE WISSENS-UPDATE

www.aktuelles-steuerrecht.info 

1

EINLEITUNG

ÜBERBLICK

- Aktuelle Gesetzgebung
- Einkommensteuer
- Erbschaftsteuer

2

Aktuelle Gesetzgebung

3

AKTUELLE GESETZGEBUNG

Aktuelle Gesetzgebung

Gesetz zur Umsetzung
unionsrechtlicher Vorgaben
im Umsatzsteuerrecht
vom 21.12.2021

Umsetzung der
(steuerpolitischen)
Vorgaben des
Koalitionsvertrags

→ Inhalte AktStR Ausgabe 1 2022

4

4. CORONA-STEUERHILFEGESETZ

- **§ 3 Nr. 11b EStG:** Vom Arbeitgeber ausgezahlte und **vom Bund bzw. einem Land** erstattete Beträge bleiben bis zu 3.000 EUR steuerfrei
- Leistung muss **zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Lohn erfolgen
- Begünstigte: Arbeitnehmer, die in **folgenden Diensten** tätig sind
 - **Krankenhäusern,**
 - **ambulante Pflegedienste**, die ambulante Intensivpflege in Einrichtungen, Wohngruppen oder sonstigen gemeinschaftlichen Wohnformen erbringen,
 - nicht unter § 23 Abs. 5 S. 1 des Infektionsschutzgesetzes (IfSG) fallende voll- oder teilstationäre Einrichtungen zur Betreuung und Unterbringung älterer, behinderter oder pflegebedürftiger Menschen oder vergleichbare Einrichtungen (vgl. § 36 Abs. 1 Nr. 2 IfSG) oder

4. CORONA-STEUERHILFEGESETZ

- nicht unter § 23 Abs. 5 S. 1 IfSG fallende ambulante Pflegedienste und Unternehmen, die den Einrichtungen nach § 36 Abs. 1 Nr. 2 IfSG vergleichbare Dienstleistungen anbieten. Angebote zur Unterstützung im Alltag i.S.v. § 45a Abs. 1 S. 2 des Elften Buches Sozialgesetzbuch zählen nicht zu den Dienstleistungen, die mit Angeboten in Einrichtungen nach § 36 Abs. 1 Nr. 2 IfSG vergleichbar sind.
- **Gleichstellung** von Arbeitnehmerüberlassungen und Werk- oder Dienstleistungsverträgen
- Auszahlungszeitraum: **18.11.2021 – 31.12.2022**
- **Keine** Anwendung des § 3 Nr. 11a EStG auf die vorstehenden Zahlungen

4. CORONA-STEUERHILFEGESETZ

- **§ 3 Nr. 26a EStG:** Verlängerung der begrenzten und befristeten Steuerfreiheit von **Arbeitgeberzuschüssen zum Kurzarbeitergeld** für Lohnzahlungszeiträume bis zum **31.3.2022 (!)**
- **§ 4 Abs. 4 Satz 1 Nr. 6b EStG:** Verlängerung der sog. **Homeoffice-Pauschale** bis zum 31.12.2022; Regelung im Übrigen unverändert
- **§ 6b EStG:** Verlängerung der Investitionsfristen um **ein Jahr**, wenn diese **in 2022 ausgelaufen** wären
- **§ 7 Abs. 2 EStG:** Verlängerung der degressiven AfA für bewegliche Wirtschaftsgüter, die **vor dem 1.1.2023** anschafft oder hergestellt wurden; Im Übrigen unverändert → Angekündigte „**Superabschreibung**“ **fehlt!**
- **§ 7g EStG:** Verlängerung der Investitionsfristen für Investitionsabzugsbeträge, die **in 2022 auslaufen**, um **ein Jahr**

4. CORONA-STEUERHILFEGESETZ

- **§ 10d Abs. 1 EStG:**
 - Zentraler Bereich des Entwurfs
 - Verlustrücktrag i.H.v. 10 bzw. 20 Mio. EUR wird bis **Ende 2023** verlängert; ab Vz. 2024 soll wieder die Höchstgrenze von 1 bzw. 2 Mio. EUR gelten
 - unbefristete Verlängerung des **Verlustrücktrags auf 2 Jahre**, Verzicht nur einheitlich möglich → Keine Corona-Maßnahme
 - Beachte: Keine Erleichterung bei der Mindestbesteuerung gem. § 10d Abs. 2 EStG und unverändert kein Rücktrag bei der GewSt, keine Änderung bei § 8d KStG sowie der Forderung nach Unternehmensidentität im § 10a GewStG → Unmöglichkeit der Betriebsfortführung?

Referentenentwurf
(per 2.2.22 16:47 Uhr)

4. CORONA-STEUERHILFEGESETZ

- **§ 149 AO (u.a.):** Verlängerung der Abgabefristen für Steuererklärungen und entstehende Folgerungen
 - Steuererklärung für **2020: beratene** Steuerpflichtige + 3 Monate → 31.8.2022
 - Verlängerung der Erklärungsfrist für **2021: + 2 Monate**
 - Verlängerung der Erklärungsfrist für **2022: + 1 Monat**
- **Wichtig:** Weiteren Verlauf des Gesetzgebungsverfahrens genau beobachten → Änderungen sind möglich
- **Keine Aussagen zur Zukunft der Vollverzinsung** (BVerfG vom Beschl. v. 8.7.2021 – 1 BvR 2237/14, 2422/17 (→ *Perschon, AktStR 2021, 839 ff.*))

Folgen für die zinsfreie
Karenzzeit und für
Nachzahlungs- und
Erstattungszinsen

ZEITPLAN 4. CORONA-STEUERHILFEGESETZ

- Referentenentwurf: 02.02.2022 16:47 Uhr
- Verbandsanhörung: 07.02.2022
- Beschlussfassung im Bundeskabinett: n.n.
- Beratungen in Bundestag und Bundesrat: n.n.
- Ende des Gesetzgebungsverfahrens: voraussichtlich 1. Halbjahr 2022

Einkommensteuer

11

EINKOMMENSTEUER

VERFASSUNGSWIDRIGKEIT DES § 32C ESTG A.F.

- **Gegenstand:** § 32c EStG i.d.F. des StÄndG 2007 und des JStG 2007: Steuersatz stieg für die Gewinneinkunftsarten nicht auf max. 45%, sondern verblieb für Einkünfte über 250.000 EUR (bzw. 500.000 EUR) bei 42%, während für die Überschusseinkunftsarten der Tarif entsprechend anstieg
- Argument des Stpfl.: Gleichheitswidrigkeit – Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG
- **BVerfG vom 8.12.2021 (2 BvL 1/13):** Regelung ist verfassungswidrig → Gesetzgeber muss **bis zum 31.12.2022** für eine **rückwirkende Neuregelung** sorgen; Das vom Gesetzgeber angeführte spezifische unternehmerische Risiko ist kein sachlich einleuchtender Grund für eine solche Differenzierung & Bedeutung von Aussagen in Koalitionsverträgen
- **Beachte:** Keine Rückschlüsse auf **§ 35 EStG** → Ausgleich der Belastung mit GewSt, insoweit sachlicher Grund, aber fragliche Methode

12

REINVESTITIONSFRIST IN R 6.6 EStR

- Rücklage für **Ersatzbeschaffung** (R 6.6 EStR)
- Verlängerung der Fristen für die **Ersatzbeschaffung oder Reparatur** bei Beschädigung
 - um jeweils **zwei Jahre**, wenn die Rücklage sonst am Schluss des **nach dem 29.2.2020 und vor dem 1.1.2021** endenden Wirtschaftsjahres aufgelöst werden müsste
 - Um **ein Jahr**, wenn die Rücklage am Schluss des **nach dem 31.12.2020 und vor dem 1.1.2022** aufzulösen wäre

MITARBEITERKAPITALBETEILIGUNGEN (1)

- **Ausgangspunkt:** Erhöhung des Freibetrags gem. 3 Nr. 39 EStG auf 1.440 EUR und Wahlrecht zur aufgeschobenen Besteuerung gem. § 19a EStG durch das Fondsstandortgesetz (→ *Seifert, AktStR 2021, 479 ff.*)
- Ankündigung im **Koalitionsvertrag** der Bundesregierung
- BMF-Schreiben v. 16.11.2021 zu Anwendungsfragen der Regelungen als Ersatz für das BMF-Schr. v. 8.12.2009 (zu § 3 Nr. 39 EStG)
- Vom Arbeitgeber übernommene Depotgebühren oder Depotführung durch den Arbeitgeber für die Festlegung der Wertpapiere während der Sperrfrist führen **nicht zu Arbeitslohn**; dies gilt auch für andere übernommene Kosten
- Bewertung der Vermögensbeteiligung mit dem **gemeinen Wert bei der Überlassung**, alternativ Wert zum Zeitpunkt des beidseitig verbindlichen Veräußerungsgeschäft; **Substanzwert** als Wertuntergrenze, keine Wertminderung infolge **Veräußerungssperre**

MITARBEITERKAPITALBETEILIGUNGEN (2)

- Angebot muss an **alle** mind. ein Jahr beschäftigte Arbeitnehmer gehen; hierzu zählen auch: geringfügig Beschäftigte, Teilzeitkräfte, Auszubildende und weiterbeschäftigte Rentner, aber nicht entliehene Leiharbeitnehmer und gekündigte Arbeitnehmer
- **Konditionen**, zu denen die Beteiligung einräumt wird, **können variieren**, aber: sachlicher Grund erforderlich
- Gemeiner Wert nach dem **BewG**
- Freigrenze (44, ab VZ 2022: 50 EUR) des § 8 Abs. 2 S. 11 EStG ist nicht anzuwenden.
- Zufluss zum Zeitpunkt der Erfüllung des Anspruchs des Arbeitnehmers, vereinbarter höherer Kaufpreis oder Kursrückgänge führen nicht zu negativem Arbeitslohn

MITARBEITERKAPITALBETEILIGUNGEN (3)

- Keine Konzernregelung i.R.d. § 19a EStG (↔ § 3 Nr. 39 EStG)
- Beteiligungsgewährung muss **zusätzlich** zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn erfolgen → Gehaltsumwandlung nicht begünstigt
- **Sozialversicherungspflicht** zum Zeitpunkt der Einräumung der Beteiligung, nicht bei der späteren Besteuerung → Liquiditätsnachteil!
- **KMU-Grenzen**: weniger als 250 Mitarbeiter, Jahresumsatz max. 50 Mio. EUR und Jahresbilanzsumme max. 43 Mio. EUR (in zwei aufeinanderfolgenden Geschäftsjahren)
- Besteuerung nach der **Fünftelregelung**, weitere Voraussetzungen sind nicht zu prüfen
- Zuerst übertragene Beteiligung gilt als zuerst veräußert

MITARBEITERKAPITALBETEILIGUNGEN (4)

- Anspruch auf **Anrufungsauskunft** über die Höhe des nicht besteuerten Vorteils, wenn der Arbeitgeber diesen Betrag an das Betriebsstätten-FA übermittelt hat
- Bindungswirkung der Anrufungsauskunft nur im Lohnsteuerabzugsverfahren (→ eingehend *Seifert, AktStR 2022, 101 ff.*)
- **Aufzeichnung** des nicht besteuerten Vorteils im Lohnkonto des Arbeitnehmer; Aufbewahrungsfrist endet nicht vor Ablauf von 6 Jahren nach der nachgeholten Besteuerung

CORONA UND LOHNSUMME NACH § 13A ABS. 3 S. 5 ERBSTG (1)

- Gleichlautende Erlasse der Länder v. **30.12.2021**
- Erfasste Fälle:
 - **Nachversteuerung** nach § 13a Abs. 3 S. 5 (ggf. i.V.m. Abs. 10) oder § 13c Abs. 2 Satz 1 ErbStG
 - **Wegfall des Erlasses** nach § 28a Abs. 1 ErbStG
- Zeitraum: Lohnsumme **1.3.2020 – 30.6.2022**
- Voraussetzungen:
 - Lohnsumme unterschritten
 - für den o.g. Zeitraum **Kurzarbeitergeld** an den Betrieb gezahlt und
 - Betrieb gehört einer **Branche** an, die von einer **verordneten Schließung** wg. COVID-19 **unmittelbar** betroffen war/ist

CORONA UND LOHNSUMME NACH § 13A ABS. 3 S. 5 ERBSTG (2)

- Prüfung des Einzelfalls
- Keine anderen Gründe für das Unterschreiten der Lohnsumme (z.B. betriebsbedingte Kündigungen) und für die Zahlung des Kurzarbeitergeldes
- **Ggf. (!)** auch **Billigkeitsmaßnahmen**, wenn die Kriterien nicht erfüllt sind, z.B. Arbeitsverhältnisse pandemiebedingt **vor Zahlung von Kurzarbeitergeld** gekündigt wurden (z.B. Gastronomie)
- Auch **mittelbare** Auswirkungen **können** genügen
- **Keine Erleichterung**, wenn die Mindestlohnsumme schon **vor dem o.g. Zeitraum** nicht erfüllt wurde

VERSTOß GEGEN DIE BRUTTOVERMÖGENSQUOTE (§ 13B ABS. 2 SATZ 2 ERBSTG)

Ausgangspunkt: § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG:

	festgestellter Wert des Verwaltungsvermögens (einschließlich junges Verwaltungsvermögen) § 13b Abs. 4 Nr. 1 bis 4 ErbStG
+	festgestellter Wert der Finanzmittel (einschließlich junge Finanzmittel) § 13b Abs. 4 Nr. 5 ErbStG
=	Verwaltungsvermögen für den 90 % Test

- $\text{Verwaltungsvermögensquote} = \frac{\text{Verwaltungsvermögen für den 90\% Test}}{\text{festgestellter Wert des (Anteils)Betriebsvermögens}}$
- Beachte: bei einer Verwaltungsvermögensquote $\geq 90\%$ kommt es insgesamt zu keiner Begünstigung des Vermögens!
- **Bruttoverwaltungsvermögen**, nur Abzug von Altersversorgungvermögen
- Gefahr: Ausschluss auch von alltäglichen Sachverhalten, Beispiele in den ErbStR sind m.E. zu einseitig, weil dort die 90%-Grenze regelmäßig unterschritten wird

BEISPIEL ZU § 13B ABS. 2 SATZ 2 ERBSTG

Der Wert des folgenden Einzelunternehmens nach dem vereinfachten Ertragswertverfahren betrage 9.000. Die nach den Regelungen des BewG aufgestellte Bilanz zeigt folgendes Bild:

Maschinen	3.000	Eigenkapital	3.300
Vorräte	6.000	Rückstellungen	6.000
Forderungen LuL	6.000	Verbindlichkeiten	9.000
Bank	3.000		
Wertpapiere	300		
	<u>18.300</u>		<u>18.300</u>

Ergebnis: Bruttoverwaltungsvermögen (9.300)/Unternehmenswert (9.000) = 103,33% → keine Begünstigung; Hingegen unschädlich: 8.100

FG MÜNSTER VOM 24.11.2021, 3 K 2174/19 ERB

Übertragung der Anteile an der B-Pharma GmbH im Jahr 2017; Werte zwischen den Beteiligten unstrittig

Verwaltungsvermögen einschließlich junges Ver-	0,00 €
waltungsvermögen	
+ Finanzmittel	2.577.649 €
= Verwaltungsvermögen für den 90 %-Test	2.577.649 €

Festgestellter Wert des Betriebsvermögens 544.598 €

Verwaltungsvermögensquote 473% > 90 % → Versagung sämtlicher Begünstigungen, obwohl nach Abzug der Schulden i.H.v. 3.138.504 € gar kein Verwaltungsvermögen vorhanden war.

Vergleich mit der Verwendung aller Finanzmittel zur Schuldentilgung → Finanzmittel und Verwaltungsvermögensquote = 0, bei unverändertem Wert des Unternehmens → Verfassungswidrige Ungleichbehandlung?

FG MÜNSTER VOM 24.11.2021, 3 K 2174/19 ERB

- **Gewährung der Regelverschonung**
- Einschränkung der Auslegung des § 13b Abs. 2 Satz 2 ErbStG
- **Beachte:** Revision anhängig unter **II R 49/21** → Grundsätzliche Klärung ist zu erwarten!
- Im Zweifel: **Bescheide offenhalten!**

FREIBETRAG UND PFLICHTTEILABZUG BEI BESCHRÄNKT STPFL.

- Neuregelung durch das Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz (v. **23.6.2017**, BGBl. I 2017, 1682)
- Aufhebung des § 2 Abs. 3 ErbStG
- § 16 Abs. 2 ErbStG: Beschränkt Steuerpflichtige bekommen den Freibetrag in Höhe des Anteils der inländischen Vermögensverhältnisse → anteilige Gewährung
- Beachte: 10-Jahresfrist für die Betrachtung
- Gewährung des besonderen Versorgungsfreibetrages nach § 17 Abs. 1 und 2 ErbStG, sofern der andere Staat Amtshilfe gewährt
- Anwendung: grds. ab Verkündung des Gesetzes, aber § 17 ErbStG n.F. auf alle noch nicht bestandskräftigen Veranlagungen

BFH-URT. V. 10.5.2017, II R 53/14, BSTBL II 2017, 1200

Beschränkt Steuerpflichtigen steht für den Erwerb beim Tod des Ehegatten der Freibetrag nach § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG in Höhe von 500.000 EUR unabhängig vom Anteil des inländischen Vermögens am Gesamterwerb in voller Höhe zu.

Achtung:

Bisher ist keine Anpassung durch den Gesetzgeber erfolgt, obwohl der BFH seine Entscheidung mit der Rspr. des EuGH begründet hat. Er ging von einem Verstoß gegen das Unionsrecht aus!

Beachte: Gesetzliche Neuregelung vom 23.6.2017

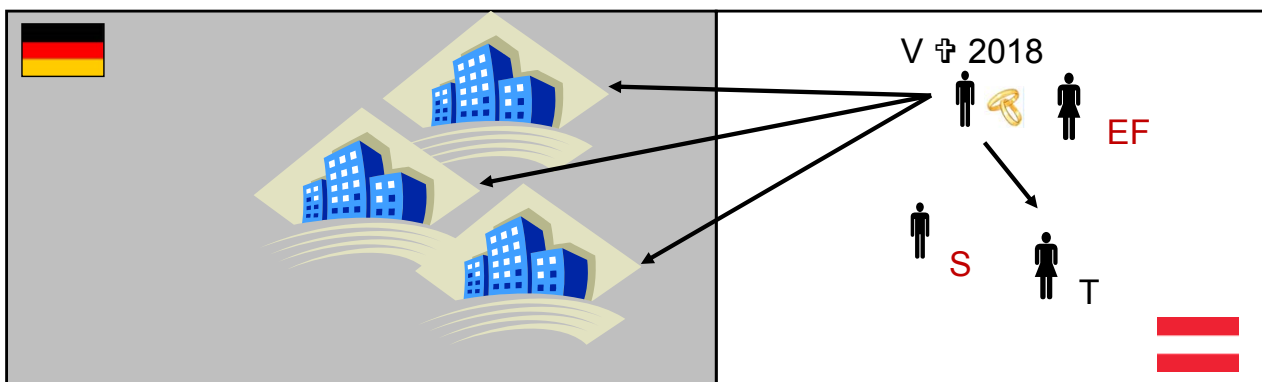
FG DÜSSELDORF, BESCHL. V. 20.7.2020, EFG 2020, 1522

Die Klägerin ist österreichische Staatsangehörige und wohnt in Österreich. Sie ist Tochter des Erblassers, der ebenfalls österreichischer Staatsangehöriger war und in Österreich wohnte. Der Erblasser war Eigentümer mehrerer Grundstücke in Deutschland. Die Klägerin setzte er zur Alleinerbin ein. Seine Ehefrau und seinen Sohn setzte er auf den Pflichtteil. Nach dem Tod des Erblassers beglich die Klägerin die Pflichtteilsansprüche. Im Rahmen ihrer ErbSt-Erklärung beehrte sie die Berücksichtigung der Verbindlichkeiten auf den Pflichtteil in einer Höhe von 43%. Dies entsprach dem anteiligen Wert des in Deutschland belegenen Grundvermögens am Gesamtwert des Nachlasses. Das Finanzamt setzte die ErbSt unter Berücksichtigung der in Deutschland belegenen Grundstücke fest, berücksichtigte aber die Pflichtteilsaufwendungen nicht als Nachlassverbindlichkeiten, weil die Pflichtteile nicht mit den Grundstücken in wirtschaftlichem Zusammenhang gestanden hätten. Darüber hinaus berücksichtigte das Finanzamt bei der Berechnung der festgesetzten ErbSt nicht den Freibetrag für Kinder, sondern den Freibetrag für die Fälle der beschränkten Steuerpflicht nach § 16 Abs. 2 ErbStG. Hiergegen richtete sich die Klage.

AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 1/2022 am 10.2.2022

27

27

VERANSCHAULICHUNG DES SACHVERHALTS

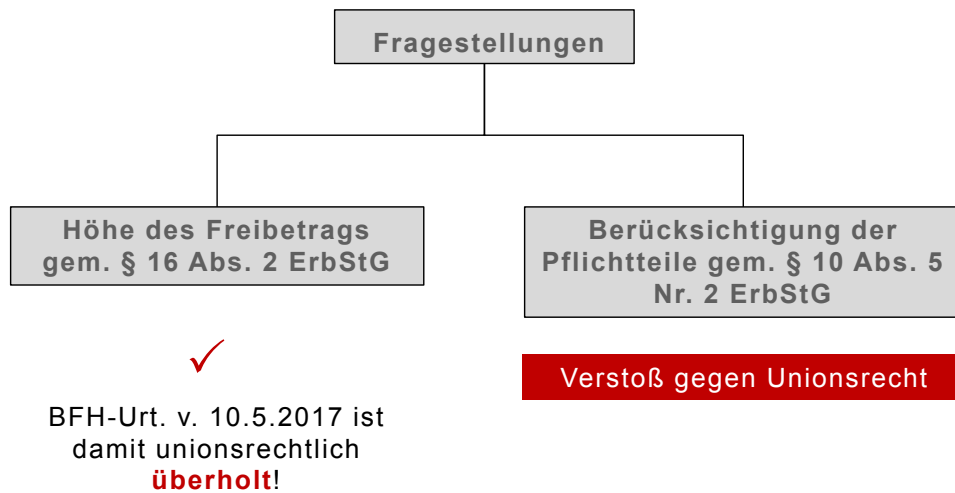
**Höhe des Freibetrags für die Tochter:
Volle 400.000 gem. § 16 Abs. 1 Nr. 2 ErbStG oder nur anteilige
Gewährung des Freibetrags (§ 16 Abs. 2 ErbStG)?**

AKTUELLES STEUERRECHT Zwischen-Update 1/2022 am 10.2.2022

28

28

URTEIL DES EUGH V. 21.12.2021 – C-394/20



VIELEN DANK FÜR IHRE AUFMERKSAMKEIT!



DR. JÖRG GRUNE
HANNOVER



PROF. DR. BERT KAMINSKI
HAMBURG



DIRK KROHN
BURG



DR. MICHAEL MESSNER
HANNOVER



MARKUS PERSCHON
ESCHEBURG



MICHAEL SEIFERT
KÖLN