

Steuern und Recht im Überblick
Quartalswebcast

29. September 2023

Überblick über die Referenten (1/2)



Dr. Alexander Linn
Partner – Business Tax
German Tax Technical Team
Steuerberater
München

E: allinn@deloitte.de



Dietmar Gegusch
Director
German Tax Technical Team
Düsseldorf

E: dgegusch@deloitte.de



Marie Kramer
Director – Indirect Tax
Köln

E: mkramer@deloitte.de

Überblick über die Referenten (2/2)



Georg Trischberger
Partner – Business Tax
Steuerberater
Mannheim

E: gtrischberger@deloitte.de



Ulrike Freise
Director – Tax
Steuerberaterin/ Wirtschaftsprüferin
Hannover

E: ufreise@deloitte.de

Steuern und Recht im Überblick (III. Quartal 2023)

I. Internationale Entwicklungen

- EU-Kommission: Richtlinienvorschlag „BEFIT“

II. Gesetzgebung

- Umsetzung globale Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen
- Wachstumschancengesetz
- Update zum Zukunftsfinanzierungsgesetz

III. Praxishinweis zur Umsatzsteuer

- Update zur Einführung der eRechnung im B2B-Bereich (Wachstumschancengesetz)
- Billigkeitserlass von Nachforderungszinsen

IV. Rechtsprechung

- Zinsschranke gilt nicht für Arrangement Fee
- Anwendung des Verlustverrechnungsverbots bei steuerlicher Rückwirkung einer Umwandlung
- Betriebsstätte im Dienstleistungsbereich
- Verfassungsmäßigkeit des Rechnungszinsfußes für Pensionsrückstellungen

II. Finanzverwaltung

- Entwurf eines Außensteuererlasses
- Entwurf eines BMF-Schreibens zum Betriebsausgabenverbot bei Besteuerungsinkongruenzen (§ 4k EStG)

I. Internationale Entwicklungen

EU-Kommission: Richtlinienentwurf „BEFIT“ (1/2)

Richtlinienentwurf

Hintergrund

Maßnahmenpaket der EU-Kommission vom 12.09.2023:

- Richtlinienentwurf „**BEFIT**“ (Business in Europe: Framework for Income Taxation)
- Richtlinienentwurf für ein „Head Office Tax System“ für KMUs
- Richtlinienentwurf zur Harmonisierung der Verrechnungspreisvorschriften innerhalb der EU

Inhalt und Ziele von „BEFIT“

Einheitliches Regelwerk zur Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage von großen, in der EU tätigen Konzernen

- Erleichterung für Unternehmen und Steuerbehörden



Geplantes Inkrafttreten: **01.07.2028**

Kurzüberblick über den „BEFIT“-Richtlinienentwurf

Anwendungsbereich

- Verpflichtend: für in der **EU ansässige** Unternehmen eines inländischen oder multinationalen Konzerns mit einem **Gesamtumsatz von mind. 750 Mio. Euro** in mind. **zwei der letzten vier** Geschäftsjahre, der konsolidierte Abschlüsse erstellt; vorausgesetzt, dass
- **mind. 75 % der Eigentumsrechte oder Ansprüche auf Gewinnbeteiligung** des jeweiligen Unternehmens direkt oder indirekt von der **obersten Muttergesellschaft** gehalten werden
- bei Unternehmensgruppen mit Hauptsitz in **Drittland** die in der EU gelegenen Unternehmensteile in zwei der letzten vier Geschäftsjahre Gesamtumsätze von **mind. 50 Mio. Euro oder mind. 5 % der Gesamtumsätze** der Unternehmensgruppe erwirtschaftet haben
- Optional: **für kleinere Unternehmensgruppen**, solange sie einen **konsolidierten Abschluss** erstellen

EU-Kommission: Richtlinienvorschlag „BEFIT“ (2/2)

Richtlinienentwurf

Kurzüberblick über den „BEFIT“-Richtlinienvorschlag

Kernelemente

Gemeinsame Regeln für die Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage auf Ebene der Rechtsträger

- **Berechnung der Steuerbemessungsgrundlage** für alle Mitglieder nach **gemeinsamen Regeln**
- Jedes Mitglied ermittelt sein vorläufiges steuerliches Ergebnis auf Basis seines HGB/IFRS- Jahresergebnisses korrigiert um bestimmte Hinzurechnungen/ Kürzungen (detailliert geregelt in Art. 8-41 RL-E)

Aggregation der Steuerbemessungsgrundlage der Gruppe auf EU-Ebene

- Zusammenfassung der Steuerbemessungsgrundlagen aller Mitglieder
 - **Grenzüberschreitende Verlustverrechnung innerhalb der EU**

Aufteilung der aggregierten (positiven) Steuerbemessungsgrundlage

- Berechnung eines prozentualen Anteils an der aggregierten Steuerbemessungsgrundlage für jedes Mitglied, der dem Durchschnitt der zu versteuernden Ergebnisse der drei vorangegangenen Steuerjahre entspricht.
- Diese Aufteilung ist als **Übergangsmaßnahme**, für Wirtschaftsjahre zwischen dem 01.07.2028 und dem 30.06.2035 geplant. Endgültiger Allokationsmechanismus bis zum Ende des dritten Jahres der Übergangsperiode.

Verfahrensrechtliche Erleichterungen innerhalb der BEFIT-Gruppe (u.a. TP compliance framework)

Verfahren

- Abgabe einer **BEFIT-Steuererklärung für die „BEFIT“-Gruppe** spätestens 4 Monate nach Ende des jeweiligen Wirtschaftsjahres; zusätzlich **individuelle Steuererklärung** für jedes Mitglied einer BEFIT-Gruppe im jeweiligen Ansässigkeitsstaat
- Steuerprüfungen und Streitbeilegung (grundsätzlich) weiter auf **Ebene der Mitgliedsstaaten**

II. Gesetzgebung

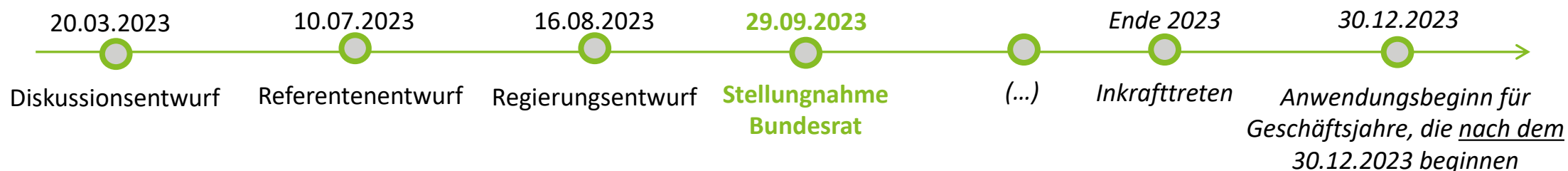
Umsetzung globale Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen (1/3)

Regierungsentwurf

Hintergrund

Ziele

- Besteuerung der weltweiten Gewinne großer multinationaler Konzerne mit effektivem Steuersatz von min. 15 %
- Entgegenwirken von schädlichem Steuerwettbewerb und aggressiven Steuergestaltungen



Begleitmaßnahmen bei der Umsetzung der globalen Mindestbesteuerung

Hinzurechnungs- besteuerung

Absenkung der Niedrigsteuergrenze für die Hinzurechnungsbesteuerung

- Absenkung von derzeit 25 % auf 15 %

Lizenzschranke

Änderung der Lizenzschranke

- Regelungen der Lizenzschranke sollen künftig **nur bei einer unter 15 % liegenden Niedrigbesteuerung** gelten
- *Keine vollständige Abschaffung der Lizenzschranke ab 2024 mehr – wie noch im Referentenentwurf vorgesehen*

Hinzurechnungsbetrag

Kein Wegfall der Gewerbesteuerpflicht des Hinzurechnungsbetrags mehr - wie noch im Referentenentwurf vorgesehen

Umsetzung globale Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen (2/3)

Regierungsentwurf

Umsetzung globale Mindestbesteuerung: Wesentliche Neuerungen im Regierungsentwurf im Vergleich zum Referentenentwurf

- **Wesentliche Neuerungen** im Regierungsentwurf im Vergleich zum Referentenentwurf beruhen z.T. auf den **OECD-Guidance vom 02.02.2023**.

Staatsfonds

- **Staatsfonds** sind keine obersten Muttergesellschaften.

Ausgeschlossene Einheiten

- Definition der „ausgeschlossenen Einheiten“ wird um sog. **qualifizierte Tochtergesellschaften** ergänzt.
- Qualifizierte Tochtergesellschaften: Gesellschaften, die zu 100% direkt oder indirekt von einer Organisation ohne Erwerbszweck gehalten werden, sofern die Unternehmensgruppe (ohne die ausgeschlossenen Einheiten) weniger als 750 Mio Euro beträgt.

Push-Down-Accounting

- Bei einem **Beteiligungserwerb** dürfen Auswirkungen aus der Anpassung des Buchwerts aufgrund der Anwendung der **Erwerbsmethode** nicht berücksichtigt werden, außer der Erwerb erfolgte vor dem 01.12.2021 und eine Anpassung ist nicht möglich.

Unilaterale Verrechnungspreiskorrekturen

- Für grenzüberschreitende Geschäftsvorfälle innerhalb der Gruppe sind Anpassungen an den Fremdvergleichsgrundsatz vorgesehen. In den Regierungsentwurf wurde nun eine **Ausnahme für unilaterale Verrechnungspreiskorrekturen** aufgenommen.

Finanzinstrumente

- Finanzinstrumente sind für Zwecke der Mindestbesteuerung für Emittenten und Inhaber **einheitlich zu beurteilen**.

Umsetzung globale Mindestbesteuerung und weiterer Begleitmaßnahmen (3/3)

Regierungsentwurf


Umsetzung globale Mindestbesteuerung: Wesentliche Neuerungen im Regierungsentwurf im Vergleich zum Referentenentwurf

Übergangsregelung bei untergeordneter internationaler Tätigkeit

- Die Steuerbefreiung gilt nicht für einen **Primärer ergänzungssteuerbetrag**, soweit dieser auf einem von einer ausländischen niedrig besteuerten Geschäftseinheit zuzurechnenden Steuererhöhungsbetrag beruht.

Änderungen des Handelsgesetzbuchs

- Bei der **Ermittlung latenter Steuern** sind Differenzen, die sich aus der Anwendung des (deutschen/ ausländischen) Mindeststeuergesetzes ergeben, außer Acht zu lassen.
- **Anhangsangaben** zum tatsächlichen Steueraufwand oder Steuerertrag, der sich nach dem deutschen oder ausländischen Mindeststeuergesetz für das Geschäftsjahr ergibt; Erläuterung etwaiger Auswirkungen der Anwendung des deutschen/ ausländischen Mindeststeuergesetzes auf die Kapitalgesellschaft (anzuwenden bereits für Geschäftsjahre, die nach dem 30.12.2023 enden).

 Abschlusstichtag 31.12.2023 ist bereits betroffen!

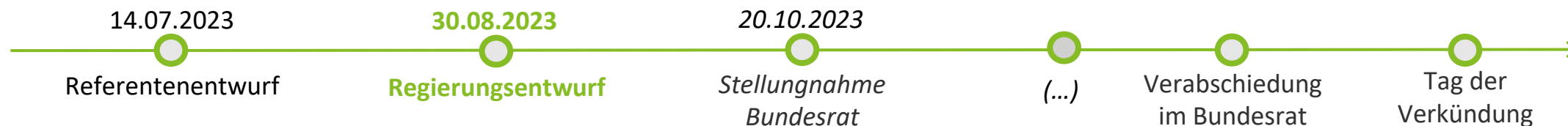
Wachstumschancengesetz (1/4)

Regierungsentwurf

Hintergrund

Ziele

- Verbesserung der steuerlichen Rahmenbedingungen für Wachstumschancen der deutschen Wirtschaft
- Ermöglichung von Investitionen und Innovationen in neue Technologien
- Stärkung der Wettbewerbsfähigkeit des Wirtschaftsstandorts Deutschland



Ausgewählte Inhalte des Regierungsentwurfs

Veränderungen im Vergleich zum Referentenentwurf sind kursiv dargestellt

Klimaschutz- Investitionsprämie

Einführung einer Investitionsprämie zur steuerlichen Förderung von Investitionen in den Klimaschutz

- Investitionsprämie als Barzuschuss i.H.v. **max. 30 Mio. Euro** (15 % der förderfähigen Aufwendungen) pro Antragsteller *zwischen dem 31.12.2024 und dem 01.01.2032* (4x möglich)
- Begünstigt sind **abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter** des Anlagevermögens, die in einem zertifiziertem **Energiesparkonzept** enthalten sind und die **Energieeffizienz** verbessern; vorausgesetzt:
 - ausschließliche oder fast ausschließliche Nutzung in einer inländischen Betriebsstätte des Steuerpflichtigen
 - (nachträgliche) AKHK von mindestens **5.000 Euro** pro Wirtschaftsgut



Förderzeitraum: **zwischen Inkrafttreten des Gesetzes** und **dem 01.01.2030**

Wachstumschancengesetz (2/4)

Regierungsentwurf

Ausgewählte Inhalte des Regierungsentwurfs

Forschungszulage

Erhöhung der Forschungszulage

- Ausweitung auf im begünstigten F&E-Vorhaben genutzte abnutzbare bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens, die für die Durchführung erforderlich sind
- Anhebung der Fördergrenze von 60 % auf 70 % der Kosten bei Auftragsforschung für Aufträge nach dem 31.12.2023
- Unbefristete Erhöhung der Bemessungsgrundlage auf max. 12 Mio. Euro
- *KMU sollen zusätzlich eine Erhöhung der Forschungszulage um 10 Prozentpunkte beantragen können*

Verlustverrechnung

Verbesserung des steuerlichen Verlustabzugs

- Verlängerung des Verlustrücktragszeitraums von zwei auf drei Jahre ab VZ 2024
- Dauerhafte Beibehaltung der ab VZ 2020 angehobenen Betragsgrenzen beim Verlustrücktrag: 10 Mio. Euro (bei Einzelveranlagung) bzw. 20 Mio. Euro (bei Zusammenveranlagung)
- *Temporäre Erhöhung der Prozentgrenze beim Verlustvortrag von 60 % auf 80 % für die VZ 2024 bis 2027*

Reform der Zinsschranke

Anpassung der Zinsschranke an die Vorgaben der „ATAD“ (Anti-Tax-Avoidance Directive)

- *Beschränkung der Anwendungsbereiche der Stand-Alone-Klausel und des EK-Escapes*
- Zusammenfassung von gleichartigen Betrieben unter einheitlicher Leitung für nur einmalige Nutzung der Freigrenze
- Erweiterung der Begriffe der „Zinsaufwendungen“ und „Zinserträge“
- Ausnahmemöglichkeit für Finanzierungen langfristiger öffentlicher Infrastrukturprojekte



Für Wirtschaftsjahre, die **nach Gesetzesbeschluss beginnen und nicht vor dem 01.01.2024 enden**

Wachstumschancengesetz (3/4)

Regierungsentwurf

Ausgewählte Inhalte des Regierungsentwurfs

Zinshöhen­schranke

Einführung einer Zinshöhen­schranke ab 2024

- Anwendung auf Zinsaufwendungen aus Geschäftsbeziehungen zwischen nahestehenden Personen (§ 1 Abs. 2 AStG)
- Keine Abzugsfähigkeit, soweit der vereinbarte Zinssatz 2 Prozentpunkte über dem gesetzlichen Höchstzinssatz liegt
- Entlastungsmöglichkeit: bei Nachweis, dass sowohl für den Gläubiger als auch ggf. für die oberste Muttergesellschaft Kapitalaufnahme nur zu einem höheren Zinssatz möglich wäre
- Substanzausnahme: wesentliche wirtschaftliche Tätigkeit des Gläubigers im Sitzstaat oder Staat der Geschäftsleitung

Fortentwicklung der Besteuerung von Personengesellschaften

Maßnahmen zur Verbesserung der Thesaurierungs­begünstigung des § 34a EStG

- Erhöhung des begünstigungsfähigen Gewinns um die gezahlte Gewerbesteuer und die Beträge, die zur Zahlung der Einkommensteuer nach § 34 Abs. 1 EStG entnommen werden

Steigerung der Attraktivität des Optionsmodells nach § 1a KStG

- Erweiterung des Anwendungsbereichs des § 1a KStG auf alle Personengesellschaften (auch GbR)
- Antrag für neugegründete Gesellschaften bis zu einem Monat nach Beschluss des Gesellschaftsvertrags möglich
- Noch stärkere Annäherung der Ausschüttungsfiktion an die steuerliche Behandlung einer echten Kapitalgesellschaft

Nachspaltungs­veräußerungssperre

Anpassung der sog. Nachspaltungs­veräußerungssperre

- Reaktion auf die BFH-Rechtsprechung (vgl. BFH, Urteil vom 11.08.2021, I R 39/18): im Fall einer Spaltung soll der Buch- oder Zwischenwertansatz keine Anwendung finden, wenn durch die Spaltung eine Veräußerung an außenstehende Personen vorbereitet wird.



Für Spaltungen, bei denen die Anmeldung zur Eintragung in Register **nach dem 14.07.2023** erfolgt

Wachstumschancengesetz (4/4)

Regierungsentwurf

Ausgewählte Inhalte des Regierungsentwurfs

Mitteilungspflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen

Ausweitung der Mitteilungspflicht auf innerstaatliche Steuergestaltungen

- Für Steuern vom Einkommen oder Vermögen, Gewerbesteuer, Erbschafts-/Schenkungssteuer und Grunderwerbsteuer
- Voraussetzungen: u.a. Überschreitung von Umsatz-, Einkünfte- bzw. Einkommensschwelen, Konzernzugehörigkeit und Erfüllung von mind. einem speziellen Kennzeichen sowie Erlangung eines entsprechenden Steuervorteils
- Mitteilungsfrist: innerhalb von zwei Monaten nach Eintritt des Mitteilungspflicht auslösenden Ereignisses



spätestens ab dem **31.12. des vierten Kalenderjahres** nach dem Kalenderjahr des Inkrafttretens des Gesetzes

Arbeitnehmerbesteuerung

Anhebung des Freibetrags für Zuwendungen an Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen: von 110 auf 150 Euro

Anhebung der Pauschbeträge für Verpflegungsmehraufwendungen: von 28 Euro auf 30 Euro bzw. von 14 Euro auf 15 Euro

Lohnsteuerverfahren: Keine Anwendung der sog. Fünftelungsregelung/-methode für außerordentliche Einkünfte

Abschreibungen

Verbesserung der Abschreibungsbedingungen

- Anhebung der Grenze für Sofortabschreibungen GWG (auf 1.000 Euro) sowie dem Sammelposten (auf 5.000 Euro)
- Erhöhung der Sonderabschreibung nach § 7g Abs. 5 EStG von 20 % auf 50 %

Befristete Wiedereinführung der degressiven Abschreibung

- für zwischen dem 30.09.2023 und dem 01.01.2025 angeschaffte oder hergestellte bewegliche Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens + degressive Wohngebäude-AfA (6%) zwischen dem 30.09.2023 und dem 01.01.2029

Update zum Zukunftsfinanzierungsgesetz (1/2)

Regierungsentwurf

Hintergrund

Ziele

- Stärkung der Leistungsfähigkeit des deutschen Kapitalmarkts
- Erhöhung der Attraktivität des deutschen Finanzstandortes
- Erleichterung des Zugangs zum Kapitalmarkt und der Aufnahme von Eigenkapital, insbesondere für KMU und Start-Ups
- Verbesserte steuerliche Rahmenbedingungen für die **Mitarbeiterbeteiligung**



Ausgewählte Inhalte des Regierungsentwurfs

Veränderungen im Vergleich zum Referentenentwurf sind kursiv dargestellt

Steuerfreie Mitarbeiterkapitalbeteiligung

- **Anhebung des Freibetrags** für die unentgeltliche oder verbilligte **Überlassung von Vermögensbeteiligungen** von 1.440 Euro **auf 5.000 Euro** (vgl. § 3 Nr. 39 S. 1 EStG-E) ab 2024
- *Beschränkung der steuerlichen Begünstigung für den 2.000 Euro übersteigenden Vorteil auf die Überlassung von Vermögensbeteiligungen, die **zusätzlich zum ohnehin geschuldeten Arbeitslohn** gewährt werden (vgl. § 3 Nr. 39 S. 2 EStG-E)*

Ermittlung von Veräußerungsgewinnen bei begünstigter Vermögensüberlassung

- **Keine Berücksichtigung** des geldwerten Vorteils nach § 3 Nr. 39 EStG aus der Vermögensüberlassung **als Anschaffungskosten bei der Gewinnermittlung**, wenn
- Veräußerungen oder unentgeltliche Übertragung **innerhalb von 3 Jahren** (vgl. § 20 Abs. 4a EStG-E).
- Auch bei Veräußerung von Anteilen an Kapitalgesellschaften nach § 17 EStG (vgl. § 17 Abs. 2a S. 6 EStG-E).

Update zum Zukunftsfinanzierungsgesetz (2/2)

Regierungsentwurf

Ausgewählte Inhalte des Regierungsentwurfs

Ausgewählte Unternehmen:
Ausweitung der aufgeschobenen Besteuerung aus Vermögensbeteiligungen von Arbeitnehmern

- Kreis der begünstigten Unternehmen wird **erweitert auf** (vgl. § 19a Abs. 3 EStG-E):
 - Unternehmen mit **weniger als 1.000 Mitarbeiter** (bisher 250) und **Jahresumsatz bis zu 100 Mio. Euro** (bisher 50 Mio. Euro) oder **Jahresbilanzsumme von höchstens 86 Mio. Euro** (bisher 43 Mio. Euro)
 - Schwellwert muss **im Jahr der Übertragung** oder in **einem der sechs** Kalenderjahre (bisher ein Kalenderjahr) **vor** der Übertragung erfüllt sein
 - Gründung des Unternehmens liegt **nicht länger als 20 Jahre** (bisher zwölf Jahre) zurück
- Auch die Überlassung von Gesellschaftsanteilen an den Arbeitnehmer **durch Gesellschafter des Arbeitgebers** sollen begünstigt sein (vgl. § 19a Abs. 1 S. 1 EStG-E)
- Einführung einer **Konzernklausel** wie bei § 3 Nr. 39 EStG (Unternehmen, die dem gleichen Konzern im Sinne des § 18 AktG angehören, gelten als Unternehmen des Arbeitgebers) (vgl. § 19a Abs. 1 S. 3 EStG-E)
- Besteuerung **spätestens nach 20 Jahren** (bisher zwölf Jahren) (vgl. § 19a Abs. 4 S. 1 Nr. 2 EStG-E)
- Bei **Rückwerb der Anteile** ist die vom Arbeitgeber **tatsächlich gezahlte Vergütung** für die Besteuerung maßgeblich, nicht der gemeine Wert (vgl. § 19a Abs. 4 S. 4 EStG-E)
- Möglichkeit der **aufgeschobenen Besteuerung** durch eine freiwillige Haftungserklärung des Arbeitgebers (vgl. § 19a Abs. 4b EStG-E)
 - Möglichkeit der **Pauschalversteuerung (25 %)** auch für Fälle, in denen es zu einer automatischen Besteuerung nach Ablauf von 20 Jahren oder bei Beendigung des Dienstverhältnisses kommen würde (§ 19a Abs. 4a EStG-E)

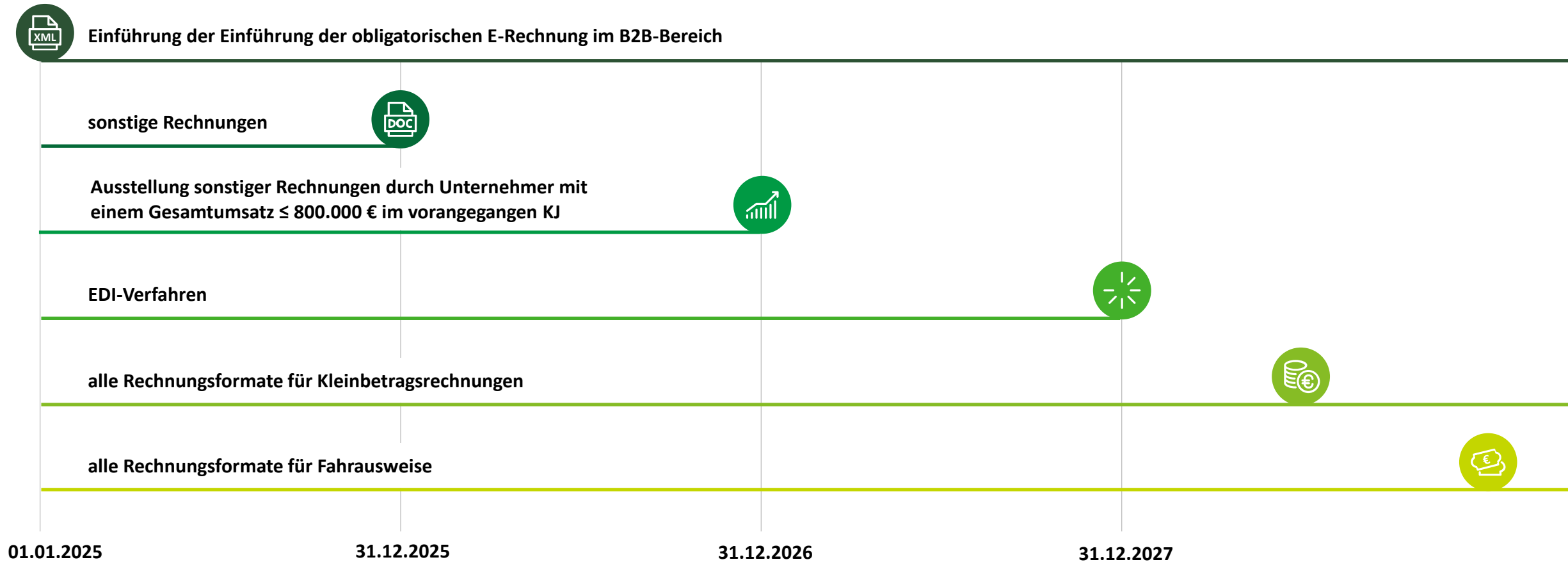


erstmalig anwendbar **ab 1. Januar 2024**

II. Praxishinweis zur Umsatzsteuer

Wachstumschancengesetz: Verpflichtende E-Rechnung im B2B-Bereich

Regierungsentwurf vom 30.08.2023



Wachstumschancengesetz: Verpflichtende E-Rechnung im B2B-Bereich

Regierungsentwurf vom 30.08.2023



Steuerbefreiungen

- Verfahrenspfleger gem. §§ 276, 297, 298, 317, **419** FamFG
- im Rahmen von Unterbringungen oder freiheitsentziehenden Maßnahmen tätige Verfahrensbeistände



Vereinfachungsregelung

- Erweiterung der Fiktion der Steuerschuld des Leistungsempfängers um die Übertragung von Emissionszertifikaten



Zweckbetriebe

- Steuersatzermäßigung für Zweckbetriebe gem. §§ 66 - 68 AO
- Keine Prüfung der Wettbewerbsrelevanz bei Leistungen der Zweckbetriebe gem. § 65 AO



Kleinunternehmer

- Befreiung von Deklarationspflichten



KMU: vierteljährliche UStVA

- Erhöhung des Schwellenwertes für die Befreiung von der Abgabe der vierteljährlichen UStVA von 1.000 € auf 2.000 €



KMU: Ist-Besteuerung

- Anhebung der Grenze von 600.000 € auf 800.000 €

BFH, Urteil vom 23.02.2023, V R 30/20

Billigkeitserlass von Nachforderungszinsen

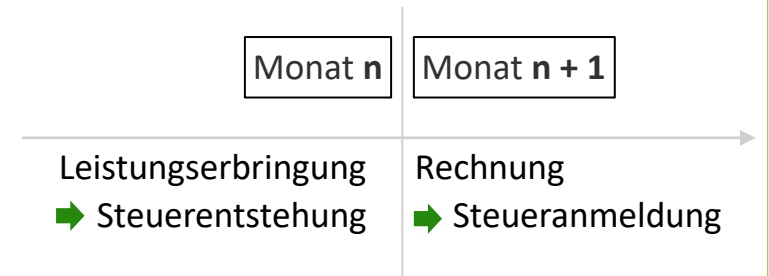
Sachverhalt

Die Klägerin gab monatliche Voranmeldungen für die von ihr zu versteuernden Leistungen ab.

Sie nahm keine Dauerfristverlängerung in Anspruch.

Bei einer Außenprüfung wurde festgestellt, dass die Klägerin ihre Umsätze dem Monat der Rechnungsstellung zugeordnet hatte, obwohl sie ihre Leistungen im Vormonat erbracht hatte.

Die Außenprüfung ordnete die im Januar angemeldeten Umsätze dem Vorjahr zu. In den geänderten Jahresbescheiden setzte das FA **Nachzahlungszinsen** fest.



Leitsätze

1. Unterjährige Zinsvorteile sind bei der Prüfung eines Liquiditätsvorteils im Rahmen des Billigkeitserlasses von Nachforderungszinsen zur USt gemäß § 233a AO unbeachtlich.
2. Dem Erlass von Nachzahlungszinsen zur USt steht nicht entgegen, dass es zu mehreren aufeinanderfolgenden jahresübergreifenden Umsatzverlagerungen kommt.

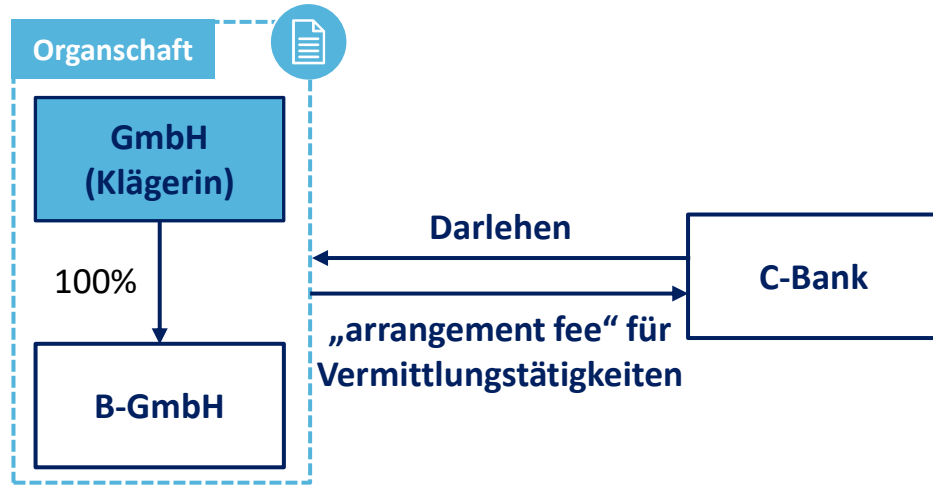
Die Umsatzverlagerungen führten dazu, dass die Klägerin de facto die Vorteile einer Dauerfristverlängerung in Anspruch genommen hat, ohne die hierfür erforderliche Sonderzahlung geleistet zu haben. Die Liquiditätsvorteile, die dadurch bei der Klägerin eingetreten sind (in Höhe von jeweils einem Monat), sollten nach Ansicht des Finanzamts mit der Verzinsung nach § 233a AO abgeschöpft werden (, was nach Ansicht der Finanzverwaltung einen bis zu 56-monatigen Zinslauf rechtfertigte). Der BFH führt aus, dass das nicht der Fall ist. Ein dauerhafter Liquiditätsvorteil liegt nicht vor.

Nachzahlungszinsen dienen der **Abschöpfung von Liquiditätsvorteilen**, sanktioniert aber nicht die vorsätzliche oder leichtfertige unzutreffende Deklaration von Umsätzen. Zinsen nach § 233a AO sind **weder Sanktions- noch Druckmittel oder Strafe, sondern laufzeitabhängige Gegenleistung für eine mögliche Kapitalnutzung**. Für eine Verzinsung einer Steuernachforderung ist kein Raum, wenn dem Steuerpflichtigen kein Liquiditätsvorteil erwachsen ist.

III. Rechtsprechung

Zinsschranke gilt nicht für Arrangement Fee

Sachverhalt



Ist die einmalig zu zahlende „Arrangement fee“ als Zinsaufwendung i.S.d. § 4h Abs. 3 S. 2 EStG anzusehen und unterliegt somit der Zinsschranke?

BFH, Urteil vom 22.05.2023, XI R 45/19



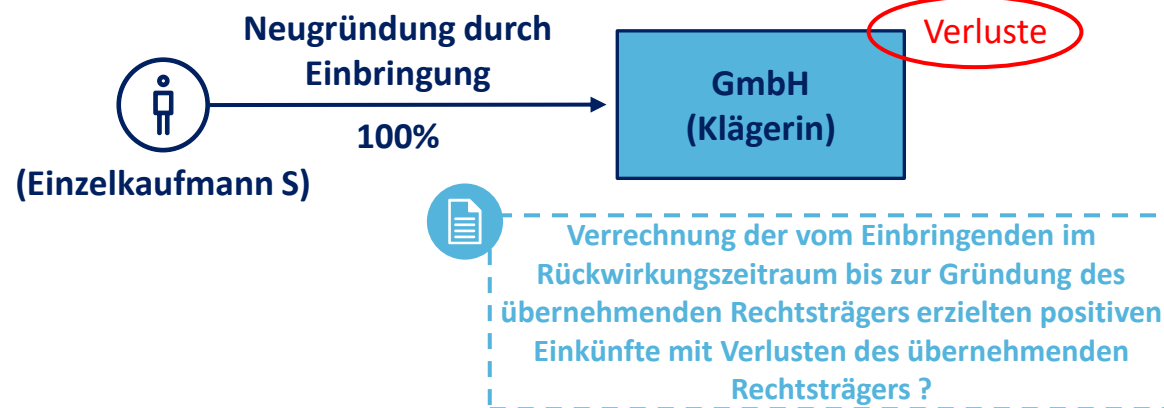
Ergebnis:

- Nein, die „Arrangement Fee“ ist **keine Zinsaufwendung i.S.d. § 4h Abs. 3 S. 2 EStG** und fällt somit nicht unter die **Zinsschrankenregelung**.
- Die Zinsschranke gilt **nicht für Entgelte, mit denen andere Leistungen** des Kreditgebers als die Einräumung der Fremdkapitalnutzungsmöglichkeit vergütet werden.
- Der BFH folgt damit **nicht der Finanzverwaltung**.



Anwendung des Verlustverrechnungsverbots bei steuerlicher Rückwirkung einer Umwandlung

Sachverhalt



Gilt das Verlustverrechnungsverbot gem. § 2 Abs. 4 S. 3 UmwStG unabhängig von einer Missbrauchsabsicht und auch für die Ermittlung der Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer?

BFH, Urteil vom 12.04.2023, I R 48/20



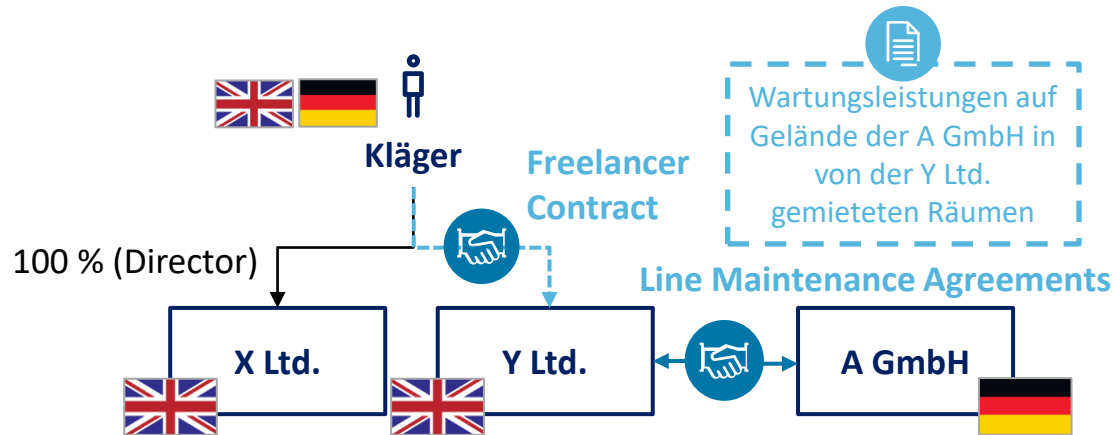
Ergebnis:

- Ja, das Verlustverrechnungsverbot ist **unabhängig von einer steuergestalterischen Missbrauchsabsicht** bei der Einbringung anzuwenden.
 - Das Vorliegen einer missbräuchlichen Gestaltung ist **kein Tatbestandsmerkmal** des § 2 Abs. 4 S. 3 UmwStG.
 - Es ist auch anwendbar, wenn der übernehmende Rechtsträger **erst durch die Umwandlung** geschaffen wird.
- Ja, der sachliche Anwendungsbereich des Verlustverrechnungsverbots erstreckt sich auch auf die Ermittlung der **Bemessungsgrundlage der Gewerbesteuer**.



Betriebsstätte im Dienstleistungsbereich

Sachverhalt



Sind die Voraussetzungen für eine inländische Betriebsstätte erfüllt ?

BFH, Urteil vom 07.06.2023, I R 47/20



Ergebnis:

- Ja, es liegt eine **inländische Betriebsstätte** vor.
- Die Annahme einer Betriebsstätte im Dienstleistungsbereich setzt voraus, dass dem Dienstleistenden im Zusammenhang mit der Leistungserbringung **personenbeschränkte Nutzungsstrukturen (z.B. Spind und Schließfach in Gemeinschaftsräumen) an ortsbezogenen Geschäftseinrichtungen** zur Verfügung gestellt werden.

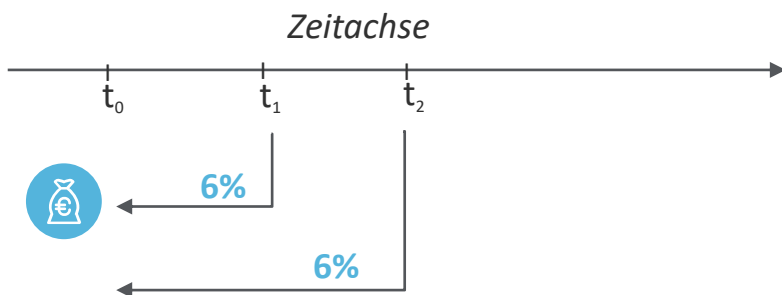


BVerfG-Vorlage zur Verfassungsmäßigkeit des Rechnungszinsfußes für Pensionsrückstellungen

Sachverhalt

Streitjahr: 2015

Abzinsung einer Pensionsrückstellung für steuerliche Zwecke



Hintergrund:

BVerfG, Beschluss vom 08.07.2021, 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17:
Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen ab
2014 in Höhe von 6% p.a. ist verfassungswidrig.



Ist der Rechnungszinsfuß von 6% zur Ermittlung von
Pensionsrückstellungen verfassungsgemäß?

BVerfG, Beschluss vom 28.07.2023, 2 BvL 22/17



Ergebnis:

- Die Vorlage des FG Köln beim BVerfG ist **unzulässig**.
 - Das FG hat einen Verstoß gegen den Gleichheitssatz nicht ausreichend dargelegt.
- Die Entscheidung, dass die Verzinsung von Steuernachforderungen und Steuererstattungen **verfassungswidrig** war, soweit der Zinsberechnung für Verzinsungszeiträume ab dem 01.01.2014 ein Zinssatz von monatlich 0,5% zugrunde gelegt worden ist (BVerfG, Beschluss vom 08.07.2021, 1 BvR 2237/14, 1 BvR 2422/17), sagt **für die hier verfassungsgegenständliche Frage nichts** aus.



IV. Finanzverwaltung

Entwurf eines Außensteuererlasses (1/2)

Hintergrund

Ziele

- Grundlegende und umfassende **Überarbeitung des AStG-Anwendungserlasses** aus dem Jahr 2004
- Stellungnahme insbesondere zu den Gesetzesänderungen im Rahmen des **ATAD-Umsetzungsgesetzes** und zu ergangener **Rechtsprechung**



anwendbar für die Anwendung des Außensteuergesetzes in der ab dem **01.07.2021** geltenden Fassung

Entwurf eines Außensteuererlasses vom 19.07.2023: ausgewählte Inhalte

Wegzugsbesteuerung

- ATAD-Gesetzesänderungen: u.a. vollständiger **Wegfall der bisherigen zinslosen und zeitlich unbefristeten Stundung** des Steueranspruchs bei Wegzug in einen EU-/EWR-Staat, Verschärfung bei den **persönlichen Voraussetzungen**
- Erlassentwurf geht ausführlich auf persönliche und sachliche Voraussetzungen für die Wegzugsbesteuerung und auch auf die sog. Rückkehrregelung (u.a. auf Rückkehrabsicht) ein.

Hinzurechnungs- besteuerung (Teil 1)

- ATAD-Gesetzesänderungen: u.a. Abkehr vom Inländerkonzept hin zu einer gesellschafterbezogenen Betrachtungsweise unter Berücksichtigung nahestehender Personen (sog. **Beherrschungskonzept**), Änderungen des Aktivkatalogs, Entfall der übertragenden (Hin-)zurechnung bei mehrstufigen Beteiligungsketten.
- Erlassentwurf geht beispielsweise ausführlich auf die Hinzurechnung bei mittelbaren Beteiligungen, auf das neue Beherrschungskonzept, das Nahestehen durch abgestimmtes Verhalten, auf Ausnahmen und Rückausnahmen bei Gewinnausschüttungen und Umwandlungen sowie den Motivtest ein.

Entwurf eines Außensteuererlasses (2/2)

Entwurf eines Außensteuererlasses vom 19.07.2023: ausgewählte Inhalte

Hinzurechnungs- besteuerung (Teil 2)

- ATAD-Gesetzesänderungen: u.a. Änderungen bei der Ermittlung des Hinzurechnungsbetrags, neuer Kürzungsbetrag nach § 11 AStG, Steueranrechnung (anstelle eines Steuerabzugs), Entfall der übertragenden (Hin-)zurechnung bei mehrstufigen Beteiligungsketten
- Erlassentwurf geht beispielsweise ausführlich auf mittelbare Beteiligungen im Zusammenhang mit dem Hinzurechnungsbetrag, auf den Hinzurechnungsbetrag bei der Gewerbesteuer, auf den neuen Kürzungsbetrag nach § 11 AStG, die neu geregelte Steueranrechnung sowie den neu gefassten § 13 AStG (Beteiligung an einer sog. Kapitalanlagegesellschaft) ein.

Familienstiftungen

- § 15 AStG wurde durch das AmtshilfeRLUmsG grundlegend überarbeitet. Der Erlassentwurf nimmt dazu Stellung.

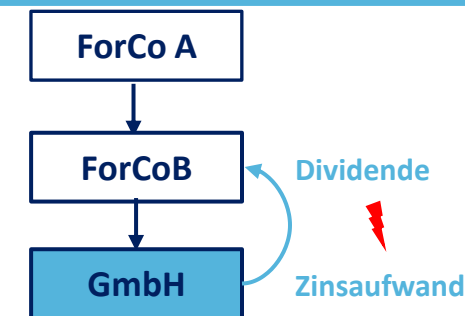
Betriebsausgabenabzugsverbot bei Besteuerungsinkongruenzen (1/2)

Entwurf eines BMF-Schreibens

Hintergrund

Ziele

- Erstmalige Stellungnahme der Finanzverwaltung zur Neuregelung des § 4k EStG
- § 4k EStG wurde im Rahmen des ATAD-Umsetzungsgesetzes eingeführt, um **Besteuerungsinkongruenzen im Zusammenhang mit hybriden Gestaltungen** zu neutralisieren.



Entwurf eines BMF-Schreibens vom 13.07.2023: ausgewählte Inhalte

Zu § 4k Abs. 1 EStG

- § 4k Abs. 1 EStG: Abzugsverbot für Aufwendungen im Bereich von Finanzinstrumenten, deren Erträge aufgrund einer Besteuerungsinkongruenz nicht oder niedriger besteuert werden
- BMF betont **Kausalität zwischen Besteuerungsinkongruenz und Nicht- oder Niedrigbesteuerung**.
- Entwurfsschreiben definiert **Nichtbesteuerung**. Besteuerung im Rahmen einer Hinzurechnungsbesteuerung stellt keine Nichtbesteuerung dar.

Zu § 4k Abs. 2 EStG

- § 4k Abs. 2 EStG: Abzugsverbot für Aufwendungen bei abweichender steuerlicher Behandlung eines Steuerpflichtigen sowie bei abweichender steuerlicher Beurteilung von anzunehmenden schuldrechtlichen Beziehungen.
- Laut dem BMF ist der **Begriff der Aufwendungen** nicht auf Zahlungen beschränkt und umfasst beispielsweise auch AfA-Beträge.
- Das Entwurfsschreiben enthält Ausführungen zur Ausnahme für **doppelt berücksichtigte Erträge**.

Betriebsausgabenabzugsverbot bei Besteuerungsinkongruenzen (2/2)

Entwurf eines BMF-Schreibens

Entwurf eines BMF-Schreibens vom 13.07.2023: ausgewählte Inhalte

Zu § 4k Abs. 3 EStG

- § 4k Abs. 3 EStG: Abzugsverbot für Aufwendungen, deren Erträge aufgrund einer nicht bereits durch Abs. 1 oder 2 erfassten Besteuerungsinkongruenz nicht besteuert werden (z.B. Zahlungen an umgekehrt hybride Rechtsträger und Zuordnungskonflikte bei Betriebsstätten, einschließlich unberücksichtigter Betriebsstätten)
- Laut dem BMF fällt auch eine **mittelbare Besteuerungsinkongruenz** im Rahmen einer Hinzurechnungsbesteuerung unter das Abzugsverbot.

Zu § 4k Abs. 4 EStG

- § 4k Abs. 4 EStG: Abzugsverbot in Deutschland für Betriebsausgaben, die einem doppelten Betriebsausgabenabzug unterliegen, soweit der Abzug nicht im Rahmen der Vorrangregelungen zulässigerweise im Ausland versagt wird
- Laut dem BMF setzt eine doppelte Berücksichtigung eine Minderung der steuerlichen Bemessungsgrundlage voraus, wobei auch eine **Berücksichtigung im Rahmen einer Hinzurechnungsbesteuerung** erfasst werden soll.

Zu § 4k Abs. 5 EStG

- § 4k Abs. 5 EStG: Abzugsverbot für importierte Besteuerungsinkongruenzen, soweit die Inkongruenz nicht auf einer der vorigen Stufen beseitigt wurde.
- Laut dem BMF sind die unmittelbar und mittelbar aus den Aufwendungen resultierenden Erträge solche, die aus Leistungsbeziehungen entstehen, **ohne dass es dabei auf einen wirtschaftlichen Zusammenhang oder Veranlassungszusammenhang ankommt**.
- Laut dem BMF soll es zu einer **anteiligen Aufteilung des Abzugsverbots** kommen, wenn sowohl Deutschland und ein anderer Staat den Abzug versagen.

Fragen

Vielen Dank für Ihre Aufmerksamkeit!

Bei weiteren Fragen wenden Sie sich gerne an einen der Referenten oder an Ihren üblichen Deloitte-Ansprechpartner.

Jahresend- veranstaltung

Steuern und Recht im Jahresüberblick:


- 27. November 2023: Unternehmensbesteuerung sowie Prozesse & Technologie
- 28. November 2023: Indirekte Steuern & Zoll
- 29. November 2023: Verrechnungspreise
- 30. November 2023: Lohnsteuer/ Private Einkommensteuer

Die Webcasts finden jeweils von ca. 12:30-14 Uhr statt.

Deloitte Tax News

In der **Fußzeile der Folien** finden Sie unter [Deloitte Tax-News](#) den Link zum vertiefenden Beitrag in den Deloitte Tax News.

Quartalswebcasts

Aufzeichnungen und Präsentationen aller vergangenen **Quartalswebcasts** finden Sie [hier](#). 

Diese Präsentation dient ausschließlich der Information der Mitarbeiter von Deloitte Touche Tohmatsu Limited, ihrer Mitgliedsunternehmen und deren verbundenen Unternehmen (insgesamt das „Deloitte Netzwerk“). Die Unternehmen des Deloitte Netzwerks übernehmen keinerlei Garantie oder Gewährleistung, noch haften sie in irgendeiner anderen Weise für den Inhalt dieser Präsentation.

Deloitte bezieht sich auf Deloitte Touche Tohmatsu Limited („DTTL“), eine „private company limited by guarantee“ (Gesellschaft mit beschränkter Haftung nach britischem Recht), ihr Netzwerk von Mitgliedsunternehmen und ihre verbundenen Unternehmen. DTTL und jedes ihrer Mitgliedsunternehmen sind rechtlich selbstständig und unabhängig. DTTL (auch „Deloitte Global“ genannt) erbringt selbst keine Leistungen gegenüber Mandanten. Eine detailliertere Beschreibung von DTTL und ihren Mitgliedsunternehmen finden Sie auf www.deloitte.com/de/UeberUns.

Deloitte erbringt Dienstleistungen in den Bereichen Wirtschaftsprüfung, Risk Advisory, Steuerberatung, Financial Advisory und Consulting für Unternehmen und Institutionen aus allen Wirtschaftszweigen; Rechtsberatung wird in Deutschland von Deloitte Legal erbracht. Mit einem weltweiten Netzwerk von Mitgliedsgesellschaften in mehr als 150 Ländern verbindet Deloitte herausragende Kompetenz mit erstklassigen Leistungen und unterstützt Kunden bei der Lösung ihrer komplexen unternehmerischen Herausforderungen. Making an impact that matters – für die rund 312.000 Mitarbeiter von Deloitte ist dies gemeinsames Leitbild und individueller Anspruch zugleich.