

### INHALT

#### Editorial

Auch privater Immobilienbesitz kann erbschaftsteuerlich schwierig sein 1

#### Internationales Steuerrecht

Arbeitnehmereinsatz im internationalen Konzern: Lohnsteuerisiken beachten! 2

Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen 2

#### Alle Steuerzahler

Erbschaftsteuerschulden mit Kunst tilgen 2

Steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten bei Eheverträgen 3

#### Kommentar

Erneut droht dem Steuer-gesetzgeber ein Rückschlag: Ist die Abgeltungsteuer verfassungswidrig? 3

#### Unternehmen

Steuerliche Besonderheiten bei Langzeitvergütungsmodellen 4

#### Grundsteuer

Praktische Hinweise zur Grundsteuerreform 4

### Editorial

## Auch privater Immobilienbesitz kann erbschaftsteuerlich schwierig sein

Wenn es um Erbschaft- und Schenkungssteuer geht, berichten wir an dieser Stelle normalerweise über die dringend notwendigen, aber leider völlig unzulänglich umgesetzten Regelungen der Begünstigung von Unternehmensübertragungen. Aber auch bei Immobilien kann die Vermögensnachfolge Schwierigkeiten mit sich bringen. Wird nämlich Grundbesitz auf die nächste Gene-



ration übertragen, ist die Bemessungsgrundlage der aktuelle Zeitwert. Seit einigen Jahren führt das in verschiedenen Gegenden zu so hohen Bewertungen, dass die bestehenden Freibeträge bei Weitem nicht ausreichen und hohe Steuerzahlungen geleistet werden müssen. Nicht in allen Familien ist hierfür die notwendige Liquidität vorhanden. Das kann so weit gehen, dass die Familienimmobilie in teurer Lage allein aus steuerlichen Gründen veräußert werden muss. Davon sind unter Umständen nicht nur die Eigentümer selbst, sondern auch langjährige Mieter betroffen: wenn nämlich ein neuer Eigentümer – nicht zuletzt wegen des hohen Kaufpreises – Mieterhöhungen durchsetzt.

Auch der Gesetzgeber erkennt an, dass die Erbschaftsteuer in solchen Fällen ungewollte und eigentlich auch untragbare Auswirkungen auf Immobilieneigentümer haben kann. Ausnahmeregelungen sollen die Probleme abmildern. So kann die Übertragung selbst genutzter Wohnimmobilien gänzlich steuerfrei erfolgen, wenn diese zwischen Ehegatten oder von Todes wegen von den Eltern auf ein Kind erfolgt, wobei im zweiten Fall die notwendige unverzügliche Selbstnutzung durch die nachfolgende Generation häufig ausscheidet.

Anderenfalls entsteht Erbschaftsteuer und Liquidität muss kurzfristig aufgebracht werden – es sei denn, der Fiskus zeigt sich mit einer späteren und/oder ratierlichen Zahlung einverstanden. Zu diesem Zweck kennt das Steuerrecht Stundungsregelungen. Eine davon bezieht sich konkret auf Wohnimmobilien. Das Finanzamt muss eine zinslose Stundung gewähren, wenn die Steuer nur durch Veräußerung der Immobilie aufgebracht werden könnte – eine gute Idee, die aufgrund viel zu enger Auslegung der Finanzverwaltung derzeit aber kaum Anwendung findet. Bei weiter steigenden Immobilienpreisen ist jedoch davon auszugehen, dass sich zukünftig die Gerichte mit diesen Stundungsregelungen befassen werden müssen. Oder aber der Gesetzgeber ringt sich zu passgenaueren Lösungen wie z. B. der Einführung ausreichend hoher Freibeträge durch.



**Dr. Simone Jäck**

Steuerberaterin

Fachberaterin für Internationales Steuerrecht  
Geschäftsführerin und Partnerin der ATG

ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: atg@atg.de  
Hirschzeller Straße 4 | 87600 Kaufbeuren | Telefon: +49 8341 90170 | E-Mail: atg@kf.atg.de

Augsburger Treuhand

Zweigniederlassung der ATG Allgäuer Treuhand GmbH Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Bahnhofstraße 4 | 86150 Augsburg | Telefon: +49 821 343680 | E-Mail: atg@a.atg.de

ATG Rechtsanwalts-gesellschaft Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Bahnhofstraße 57 | 87435 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 252970 | E-Mail: atg@atg.de

Dr. Fritz Städele Wirtschaftsprüfungsgesellschaft und Steuerberatungsgesellschaft GmbH

Augartenweg 24 | 87437 Kempten (Allgäu) | Telefon: +49 831 571310 | E-Mail: info@staedele-wpg.de

## Arbeitnehmereinsatz im internationalen Konzern: Lohnsteuerrisiken beachten!

Im Rahmen einer internationalen konzerninternen Arbeitnehmerentsendung ist es oftmals fraglich, in welchem Land der Lohnsteuerabzug für den entsandten Arbeitnehmer vorzunehmen ist. Im in der Praxis häufig auftretenden Fall, dass ein ausländisches Unternehmen (z. B. die Konzernzentrale) einen Arbeitnehmer für bestimmte Aufgaben und für einen fest vereinbarten Zeitraum in ein deutsches Unternehmen entsendet, kann das inländische Unternehmen unter bestimmten Voraussetzungen in die Arbeitgeberstellung (wirtschaftlicher Arbeitgeber) des entsandten Arbeitnehmers eintreten. Es kommt zur Lohnsteuerabzugspflicht in Deutschland. Das kann auch dann gelten, wenn das Arbeitsverhältnis zum entsendenden Unternehmen unverändert bestehen bleibt.

Das inländische Unternehmen kann dann wirtschaftlicher Arbeitgeber sein, wenn es den Arbeitslohn für die vom entsandten Arbeitnehmer geleistete Arbeit wirtschaftlich trägt, d. h., wenn es den Arbeitslohn selbst, sei es in eigenem Namen, sei es im Namen des entsendenden Unternehmens, an den Arbeitnehmer auszahlt oder ihm dieser von dem entsendenden Unternehmen in Rechnung gestellt wird (auch im Rahmen einer Konzernumlage). Das allein ist, wie der Bundesfinanzhof jüngst entschieden hat, allerdings nicht ausreichend. Weitere

Voraussetzungen für die wirtschaftliche Arbeitgeberstellung sind, dass der Einsatz des Arbeitnehmers beim inländischen Unternehmen in dessen Interesse erfolgt und dass der Arbeitnehmer in den Arbeitsablauf des inländischen Unternehmens eingebunden und dessen Weisungen unterworfen ist.

Das wirtschaftliche Tragen des Arbeitslohns ersetzt bei Vorliegen aller zuvor dargestellten Voraussetzungen die für den zivilrechtlichen Arbeitgeberbegriff erforderliche arbeits- bzw. dienstvertragliche Bindung zwischen Arbeitgeber und Arbeitnehmer, auf der die Zahlung des lohnsteuerpflichtigen Arbeitslohns (zivilrechtlich) im Regelfall beruht.

Bei einer Arbeitnehmerentsendung zwischen international verbundenen Unternehmen von nicht mehr als drei Monaten besteht allerdings eine widerlegbare Anscheinsvermutung dafür, dass das inländische Unternehmen mangels Einbindung des Arbeitnehmers nicht als wirtschaftlicher Arbeitgeber anzusehen ist. Die Einstufung als wirtschaftlicher Arbeitgeber kommt auch dann nicht zum Tragen, sofern es sich bei der Weiterbelastung des Arbeitslohns um eine Vergütung für eine Dienst- oder Werkleistung des entsendenden Unternehmens handelt.

### Alle Steuerzahler

## Erbschaftsteuerschulden mit Kunst tilgen

Schuldet ein Steuerpflichtiger Erbschaftsteuer, kann zugelassen werden, dass an Zahlungs statt dem Bundesland, dem die Erbschaftsteuer zusteht, das Eigentum an Kunstgegenständen übertragen wird. Der Anwendungsbereich ist dabei auf die Erbschaftsteuern beschränkt, weil diese den Ländern zufließen, denen auch die Kulturhoheit zusteht. Durch die Regelung soll verhindert werden, dass Kunstgegenstände an Private oder ins Ausland veräußert werden, um den Erlös zur Tilgung geschuldeter Erbschaftsteuer zu verwenden. Die Überlassung der Kunstgegenstände an Zahlungs statt ist möglich, sofern an dem Erwerb der Kunstgegenstände aufgrund ihrer Bedeutung für Kunst, Geschichte oder Wissenschaft ein

gesellschaftliches Interesse besteht. Je wertvoller und bedeutender die Kunstgegenstände sind, desto eher wird der Steuerpflichtige mit der Verwaltung ins Geschäft kommen.

Bei einer solchen Vereinbarung zwischen Fiskus und Steuerpflichtigem stellt sich insbesondere die Frage, mit welchem Wert die einzelnen Kunstgegenstände angesetzt werden können. Problematisch ist die Bewertung bei einmaligen Kunstgegenständen und größeren Sammlungen. Für die Schätzung der Kunstgegenstände wird die Finanzverwaltung daher regelmäßig einen Sachverständigen heranziehen. Dem Steuerpflichtigen ist es dabei ebenfalls gestattet, ein eigenes Gutachten vorzulegen, um den

## Mitteilungspflichten bei Auslandsbeziehungen

Die Beteiligung an ausländischen Gesellschaften ist dem deutschen Finanzamt mitzuteilen. Die Mitteilungen sind dem Finanzamt mit amtlich vorgeschriebenem Vordruck bis zum Ablauf des Monats Februar des Jahres, das auf das Kalenderjahr folgt, in dem der mitzuteilende Sachverhalt verwirklicht wurde, zu erstatten.

Die Finanzverwaltung hat sich nun erneut mit einem aktuellen Schreiben zur Umsetzung der Vorschrift ab 01.01.2022 geäußert, wobei durch die jüngste Verwaltungsanweisung einige ältere Schreiben ersetzt werden.

Nunmehr gilt, dass mittelbare Beteiligungen dann mitzuteilen sind, wenn sie gleichzeitig durch den Erwerb einer unmittelbaren Beteiligung an einer Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse erworben wurden. In Bezug auf die für das Auslösen der Mitteilungspflicht relevante 150.000-Euro-Grenze gilt, dass diese gesellschaftsbezogen zu ermitteln ist.

Wert des Kunstgegenstands zu untermauern. Kommen beide Parteien zu einem Kompromiss, schließen Steuerpflichtiger und Finanzverwaltung einen öffentlich-rechtlichen Vertrag ab. In diesem Vertrag sind die einzelnen Kunstgegenstände, die in das Eigentum des betroffenen Landes überführt werden, zu bezeichnen und die Höhe der Erbschaftsteuerschuld, die durch diesen Vorgang getilgt werden soll, ist anzugeben. Ist der Wert der Kunstgegenstände höher als die zu tilgende Steuer, muss der Differenzbetrag an den Steuerpflichtigen ausgezahlt werden. Die Erbschaftsteuerschuld erlischt an dem Tag, an dem das Eigentum an den Kunstgegenständen vom Steuerpflichtigen auf das Land übergeht.

## Erneut droht dem Steuergesetzgeber ein Rückschlag: Ist die Abgeltungsteuer verfassungswidrig?

Im Jahr 2009 wurde mit großem Aufwand – vor allem für Banken und zahlreiche Steuerpflichtige und deren Berater – die sogenannte Abgeltungsteuer für Kapitaleinkünfte eingeführt. Damit verbunden war ein Durchbrechen des Grundsatzes, dass in der Einkommensteuer zwar verschiedene Einkunftsarten bestehen, diese aber letztendlich zusammengerechnet werden und in Summe einem einkunftsabhängigen progressiven Steuersatz unterliegen. Für private Kapitaleinkünfte gilt das seither nur noch in Ausnahmefällen. In der Regel kommt ein einheitlicher Steuersatz von 25 % zur Anwendung. Hintergrund war der Befund, dass viele deutsche Steuerpflichtige Gelder bei ausländischen Banken angelegt und Kapitalerträge unrechtmäßig einer Besteuerung durch den deutschen Fiskus entzogen hatten. Durch den im Vergleich zum Spitzensatz von 45 % vergleichsweise niedrigen Satz sollten Privatanleger dazu motiviert werden, Kapitalerträge wieder in Deutschland zu versteuern – nach dem Motto: „Mobile Einkünfte (Kapitalerträge) niedrig besteuern, immobile Einkünfte (Arbeits- oder Vermietungseinkommen) hoch besteuern!“

War schon der Grundgedanke eher fragwürdig, aber zumindest nachvollziehbar, scheiterte eine gelungene Umsetzung – wie

inzwischen so oft – an Systembrüchen und fehlender Praxistauglichkeit. So ist eine Besteuerung von Zinserträgen mit nur 25 % tatsächlich günstig, wobei der Vorteil umso größer ist, je höher das Einkommen des Anlegers ausfällt. Dividenden, die ansonsten dem sogenannten Teileinkünfteverfahren unterliegen, profitieren dagegen kaum. Ausnahmen zur Entlastung Steuerpflichtiger mit niedrigeren individuellen Steuersätzen sowie die obligatorischen Missbrauchsvermeidungsvorschriften machen die Abgeltungsteuer außerdem zu einem komplizierten Ungetüm.

Seit März dieses Jahres kommt hinzu, dass das niedersächsische Finanzgericht (FG) die Abgeltungsteuer für unvereinbar mit dem Gleichheitsgrundsatz hält. Die Ungleichbehandlung zwischen privaten Kapitaleinkünften und anderen Einkünften könne nicht (mehr) ausreichend gerechtfertigt werden, um einer verfassungsrechtlichen Prüfung standzuhalten. Hauptargument ist, dass die Finanzverwaltung inzwischen über effektive Möglichkeiten der Aufdeckung nicht erklärter ausländischer Kapitaleinkünfte verfüge und eine besondere Motivation zur freiwilligen Besteuerung in Deutschland daher nicht mehr notwendig sei. Die Abgeltungsteuer führe zudem nicht zu einer wesentlichen Vereinfachung der Besteuerung.



**Roland Gruber**  
Steuerberater

Bemerkenswert an dem vom Bundesverfassungsgericht (BVerfG) vorgelegten Fall ist, dass es nicht – wie sonst üblich – der Steuerpflichtige war, der mit Verweis auf eine mögliche Verfassungswidrigkeit eine niedrigere Besteuerung erreichen wollte. Auch das Finanzamt stellte nicht auf den Verfassungsverstoß ab. Im Urteilsfall ging es nämlich eigentlich gar nicht um Kapitalerträge; vielmehr nahm das FG diese zum Anlass, die erfolgte Besteuerung mit nur 25 % als zu niedrig einzustufen und die Frage dem BVerfG vorzulegen – ein Verfahrensverlauf, der vermutlich von keiner der beiden Seiten erwartet oder gar gewollt war.

### Alle Steuerzahler

## Steuerliche Gestaltungsmöglichkeiten bei Eheverträgen

Sollen die Rechtsfolgen einer Eheschließung abweichend von den gesetzlichen Bestimmungen individuell geregelt werden, dürfen schenkungsteuerliche Bestimmungen nicht außer Acht gelassen werden.

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in einem aktuellen Fall darüber entschieden, ob bei einer realisierten Abfindungszahlung Schenkungsteuer anfällt. Er unterscheidet dabei zwischen Bedarfs- und Pauschalabfindung. Unter einer Bedarfsabfindung ist ein finanzieller Ausgleich bei Beendigung der Ehe, der im Ehevertrag geregelt und erst im Zeitpunkt der Ehescheidung zu leisten ist, zu verstehen. Dazu hat der BFH nun entschied-

den, dass es sich bei dieser Zahlung nicht um eine freigiebige Zuwendung handelt und damit kein schenkungsteuerbarer Vorgang anzunehmen ist.

Abzugrenzen ist die Bedarfsabfindung von der Pauschalabfindung, bei der eine Zahlung schon vor Eingehen der Ehe geleistet wird – basierend auf einem möglichen künftigen Anspruch auf Zugewinnausgleich. In diesem Fall ist ungewiss, ob die Ehe überhaupt geschlossen wird bzw. für welchen der beiden Ehepartner ein Zugewinnausgleichsanspruch überhaupt entsteht. Wegen dieser Ungewissheit handelt es sich um eine schenkungsteuerpflichtige Zuwendung.

Bedeutsam für eine Abgrenzung der beiden Ausgleichsansprüche ist zunächst, ob der subjektive Wille auf Freigiebigkeit des Ehepartners, der die Abfindung leistet, überhaupt besteht. Daneben bestimmt eine Vielzahl weiterer Faktoren die Einordnung der Zahlung als nicht steuerbare Bedarfsabfindung. So muss anstelle einer pauschalen Ausgleichszahlung die Höhe der Abfindung an Kriterien wie Ehedauer oder Art und Maß der Einschränkung eines Ehepartners – z. B. Verzicht auf eine berufliche Karriere – anknüpfen.

## Steuerliche Besonderheiten bei Langzeitvergütungsmodellen

Immer häufiger werden vor allem mit Führungskräften Langzeitvergütungsmodelle, sogenannte Long-Term-Incentive-Modelle (LTI), vereinbart. Bei diesen Modellen werden die Leistungen der Arbeitnehmer nicht nur für ein Jahr bewertet und vergütet, sondern über mehrere Jahre betrachtet und nach Ablauf eines mehrjährigen Zeitraums ausgezahlt. Der Bundesfinanzhof (BFH) hat nun bestätigt, dass solche geballten Auszahlungen unter die Fünftelregelung fallen, was steuerlich vorteilhaft wirken kann.

Im strittigen Sachverhalt bot eine AG ihren Führungskräften die Teilnahme an einem LTI-Modell an. Abhängig von der Entwicklung des Geschäftserfolgs innerhalb eines Zeitraums von vier Jahren im Vergleich zu den vorangegangenen vier Jahren erhielten die

Führungskräfte eine Vergütung, die nach Ablauf des vereinbarten Performance-Zeitraums ausgezahlt wurde. Die Auszahlung selbst erfolgte dann zumeist auf einzelne Jahre verteilt. Abweichend von der Auffassung des Finanzamts sah der Arbeitgeber in den Auszahlungen des LTI eine Vergütung für eine mehrjährige Tätigkeit, die der Fünftelregelung unterliegt, und bekam letztendlich vor dem BFH Recht. Mehrjährig ist in diesem Zusammenhang jede Vergütung für eine Tätigkeit, die sich über mindestens zwei Kalenderjahre erstreckt und einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten umfasst. Die Einkünfte sind zudem als außerordentlich anzusehen, sofern es sich um ungewöhnliche und einmalige Einkünfte handelt, die eine ungünstige Progressionswirkung erwarten lassen. Die Zusammenballung der Ent-

lohnung ist schließlich durch wirtschaftlich vernünftige Gründe gerechtfertigt, da die Klägerin die Vergütungsstruktur hinsichtlich der variablen Vergütungsbestandteile an einer nachhaltigen Unternehmensentwicklung ausrichtete.

Die Einkünfte werden unter der Fünftelregelung so behandelt, als erhielte der Empfänger diese gleichmäßig auf die nächsten fünf Jahre verteilt. Der Anwendung der Fünftelregelung steht es nach Ansicht des BFH dabei trotzdem nicht entgegen, wenn der Arbeitgeber die Vergütungen jährlich auszahlt, sofern diese jeweils für einen Zeitraum von mehr als zwölf Monaten und veranlagungszeitraumübergreifend geleistet werden. Daraus kann insgesamt ein Steuervorteil resultieren.

### Grundsteuer

## Praktische Hinweise zur Grundsteuerreform

Die Neubewertung aller Grundstücke im Rahmen der Grundsteuerreform findet nicht nur in der Fachpresse große Beachtung. Allerdings ist die konkrete praktische Umsetzung der Abgabe von Bewertungserklärungen nur scheinbar klar.

Die Finanzverwaltungen in Bayern und Baden-Württemberg versenden aktuell an natürliche Personen als Eigentümer von Grundstücken bzw. land- und forstwirtschaftlichen Betrieben Informationsschreiben zur Grundsteuerreform. Damit verbunden ist der ausdrückliche Hinweis auf die Pflicht zur Abgabe von Grundsteuererklärungen. Juristische Personen und Personengesellschaften erhalten als Grundstückseigentümer grundsätzlich keine entsprechenden Schreiben der Finanzverwaltung; trotzdem besteht auch für diese die Pflicht, für jedes sich in deren Eigentum befindende Grundstück bzw. für jeden sich in deren Eigentum befindenden land- und forstwirtschaftlichen Betrieb im Zeitraum vom 01.07.2022 bis zum 31.10.2022 eine Erklärung zur Neubewertung abzugeben.

Die entscheidenden Einflussfaktoren für die Bewertung von Grundstücken sind in Bayern die Grundstücksfläche, die Nutzung sowie die Wohn- bzw. Nutzfläche des Gebäudes und in Baden-Württemberg die Grundstücksfläche, der Bodenrichtwert sowie die Nutzung.

Wie die Erklärungen genau aussehen werden, ist noch nicht bekannt; gleichwohl müssen diese grundsätzlich elektronisch eingereicht werden. Es wird jedoch – zumindest für die beiden genannten Bundesländer – davon ausgegangen, dass die Angaben auch ohne Unterstützung eines steuerlichen Beraters gemacht werden können. Selbstverständlich können wir als Ihr steuerlicher Berater aber auch bei der Erstellung unterstützen. Da aber auch uns die konkrete technische Umsetzung noch nicht bekannt ist, können wir darüber hinaus noch nicht über Ablauf und Vorgehensweise informieren.

### Impressum

#### Herausgeber

ATG Allgäuer Treuhand GmbH  
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft  
Bahnhofstraße 57  
87435 Kempten (Allgäu)

#### V.i.S.d.P.

Dr. Simone Jäck

#### Konzeption und Realisation:

valido, Düsseldorf

### Unser Service im Internet

Dieses aktuelle Heft, aber auch ältere Ausgaben und weitere Informationsbroschüren finden Sie unter unserer Internetadresse [www.atg.de](http://www.atg.de) in der Rubrik „Kanzlei/Publikationen“.

Im Bereich „News“ veröffentlichen wir zudem die aktuellen Beiträge und weitere fachliche Neuigkeiten zum Nachlesen. Dort können Sie sich auch für unseren Newsletter anmelden. Sie erhalten diese Mandantenzzeitung dann in digitaler Form.

Die oben stehenden Texte sind nach bestem Wissen und Kenntnisstand erstellt worden. Die Komplexität und ständige Änderungen in der Rechtsmaterie machen es jedoch notwendig, Haftung und Gewähr auszuschließen.