

## A. Ertragsteuerrecht

Zahlungen einer Familienstiftung an Familienangehörige stellen ggf. Einkünfte aus Kapitalvermögen dar

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 03.11.2010 (I R 98/09) entschieden, dass die Leistungen einer inländischen Familienstiftung an Familienangehörige dann Einkünfte aus Kapitalvermögen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 9 Einkommensteuergesetz (EStG) 2002 darstellen, wenn die Leistungsempfänger unmittelbar oder mittelbar Einfluss auf das Ausschüttungsverhalten der Stiftung nehmen können. Nach der in den Streitjahren (2002 bis 2005) maßgeblichen Fassung des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG gehören zu den Einkünften aus Kapitalvermögen Einnahmen aus Leistungen einer nicht von der Körperschaftsteuer befreiten Körperschaft, Personenvereinigung oder Vermögensmasse, die Gewinnausschüttungen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG 2002 wirtschaftlich vergleichbar sind, soweit sie nicht bereits zu den Einnahmen i.S. des § 20 Abs. 1 Nr. 1 EStG 2002 gehören. Nach der Satzung der Familienstiftung hatten die Begünstigten (Destinatäre) Einfluss auf die Verwendung der Erträge der Stiftung und letztlich auch des Vermögens. Der BFH kommt in dem entschiedenen Fall zu dem Ergebnis, dass es sich bei den Leistungen der Familienstiftung um Leistungen handele, die wirtschaftlich gesehen mit Gewinnausschüttungen vergleichbar seien und daher den Tatbestand des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG erfüllen, wenn die Leistungsempfänger unmittelbar oder mittelbar Einfluss auf das Ausschüttungsverhalten der Stiftung nehmen können. Ergänzend führt der BFH aus, dass bei Vorliegen der Voraussetzungen des § 20 Abs. 1 Nr. 9 EStG sonstige Einkünfte i.S. des § 22 Nr. 1 Satz 2a EStG 2002 nicht gegeben seien, da diese gegenüber den Einkünften aus Kapitalvermögen nachrangig seien. Die gegen das Urteil des BFH erhobene Verfassungsbeschwerde ist nicht zur Entscheidung angenommen worden (BverfG v. 28.10.2011, 2 BvR 812/11). (Stand: 14.08.2014)

Grenzüberschreitende Organschaft nach DBA möglich

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteilen vom 09.02.2011 (I R 54/10 und I R 55/10) entschieden, dass eine gewerbsteuerliche Organschaft zwischen einer mittelbar über eine andere inländische GmbH gehaltenen inländischen GmbH als Organgesellschaft und dem in Großbritannien ansässigen herrschenden Unternehmen (sog. Organkette) anzuerkennen sei, auch wenn § 2 Abs. 2 Satz 2 Gewerbesteuergesetz (GewStG) 1999 und § 14 Nr. 3 Satz 1

Körperschaftsteuergesetz (KStG) 1999 als Organträgerin ein anderes inländisches Unternehmen mit Geschäftsleitung im Inland voraussetze. Denn diese nationalen Regelungen verstoßen nach Auffassung des BFH gegen das Diskriminierungsverbot des Art. XX Abs. 4 und 5 des Doppelbesteuerungsabkommens mit Großbritannien (DBA). Nach dem DBA-rechtlichen Diskriminierungsverbot dürfen Unternehmen eines Vertragsstaates, deren Anteile unmittelbar oder mittelbar einer Person in dem anderen Vertragsstaat gehören, steuerlich nicht anders (belastender) behandelt werden, als dies bei Unternehmen in dem erst genannten Vertragsstaat der Fall wäre. Der BFH wendet sich hiermit auch gegen die anderslautende Verlautbarung des Bundesministeriums der Finanzen in seinem Schreiben vom 08.12.2004. Inwieweit auch ein Verstoß gegen die Niederlassungsfreiheit gem. Art. 43 i.V.m. Art. 48 des Vertrages zur Gründung der Europäischen Gemeinschaft (jetzt: Art. 49 i.V.m. Art. 54 AEUV) vorliegt, hat der BFH offen gelassen. Das Bundesfinanzministerium hat mit Schreiben vom 27.12.2011 einen sog. Nichtanwendungserlass herausgegeben. D.h. die vorstehenden Urteilsgrundsätze sind über den Einzelfall hinaus nicht anzuwenden.(Stand: 28.12.2011).

#### Gewerblich geprägte Personengesellschaft ist kein Unternehmen i.S.d. Art. 7 Abs. 1 OECD-MA

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 04.05.2011 (II R 51/09) entschieden, dass eine gewerblich geprägte Personengesellschaft i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) bei der abkommensrechtlichen Qualifizierung von Einkünften kein Unternehmen i.S.d. Art. 7 Abs. 1 OECD-MA (Musterabkommen der Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern von Einkommen und Vermögen) darstellt. In dem entschiedenen Fall ging es um die entsprechende Rechtsfrage im Zusammenhang mit dem Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz (DBA-Schweiz). Danach war ein in der Schweiz ansässiger Steuerpflichtiger an dem Gesellschaftsvermögen einer inländischen GmbH & Co. KG beteiligt. Die GmbH & Co. KG war als gewerblich geprägte Personengesellschaft i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG nur vermögensverwaltend tätig. Das Finanzamt wollte in den Streitjahren (1994 bis 1996) den in der Schweiz ansässigen Steuerpflichtigen wegen des inländischen Betriebsvermögens zur (beschränkten) Vermögensteuerpflicht heranziehen. Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass die gewerbliche Prägung einer vermögensverwaltenden Personengesellschaft abkommensrechtlich keine Rolle

spiele und deshalb die Frage des Besteuerungsrechtes allein aus den abkommensrechtlichen Begriffen "Gewinnen eines Unternehmens" abzuleiten sei. Demzufolge stelle eine vermögensverwaltend tätige Personengesellschaft, deren Einkünfte lediglich aufgrund der Fiktion des § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG als Einkünfte aus Gewerbebetrieb gelten, kein Unternehmen i.S.d. DBA-Schweiz dar. Das Besteuerungsrecht stehe daher insoweit der Schweiz als Ansässigkeitsstaat zu. Damit hat sich der BFH gegen die Auffassung des Bundesministeriums der Finanzen gestellt, das in seinem Schreiben vom 16.04.2010 die Auffassung vertritt, auch eine vermögensverwaltend tätige Personengesellschaft, die gewerblich geprägt i.S.d. § 15 Abs. 3 Nr. 2 EStG sei, erziele Unternehmensgewinne i.S.d. Art. 7 Abs. 1 OECD-MA. (Stand: 20.07.2011).

### Betriebsaufspaltung auch im Verhältnis zu einer Aktiengesellschaft als Betriebsgesellschaft möglich

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 23.03.2011 (X R 45/09) entschieden, dass die für die Annahme einer Betriebsaufspaltung u. a. erforderliche personelle Verflechtung auch im Verhältnis zwischen einer Aktiengesellschaft (AG) und ihrem Mehrheitsaktionär grundsätzlich möglich ist. In dem entschiedenen Fall war der Steuerpflichtige mit 71,18 % an dem Grundkapital einer börsennotierten AG beteiligt und zugleich der Vorsitzende des Vorstandes dieser AG. Der Steuerpflichtige hatte ein ihm gehörendes Verwaltungsgebäude an die AG vermietet und hieraus zunächst negative Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung erklärt. Die Betriebsprüfung und das Veranlagungsfinanzamt vertraten demgegenüber die Auffassung, es liege eine Betriebsaufspaltung vor, sodass die Einkünfteermittlung nach Bilanzierungsgrundsätzen zu einer höheren Steuerfestsetzung führe. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren hat das Finanzgericht die hier gegen erhobene Klage abgewiesen. Der BFH bestätigt die Rechtsprechung des Finanzgerichtes und sieht die Voraussetzungen der Betriebsaufspaltung (sachliche und personelle Verflechtung) als gegeben an. Unabhängig von dem Umstand, dass der Steuerpflichtige neben der Vermietung des Verwaltungsgebäudes auch Vorsitzender des Vorstandes der AG war, sieht der BFH die personelle Verflechtung dadurch als gegeben an, dass der Kläger mehrheitlich an der AG beteiligt war. Der für die Betriebsaufspaltung erforderliche einheitliche geschäftliche Betätigungswille zwischen Besitz- und Betriebsunternehmen sei auch im Verhältnis zu einer AG zu bejahen, obwohl der Vorstand nach § 76 Abs. 1 Aktiengesetz (AktG) eigenverantwortlich tätig werde. Nach Ansicht des BFH

genügt es, wenn sich aufgrund der Befugnis, die Mitglieder der geschäftsführenden Organe der Betriebsgesellschaft zu bestellen und abzurufen, in der Betriebsgesellschaft auf Dauer nur ein geschäftlicher Betätigungswille entfalten kann, der vom Vertrauen der das Besitzunternehmen beherrschenden Person getragen ist und demgemäß mit deren geschäftlichem Betätigungswillen grundsätzlich übereinstimmt. Bei einer AG wählt die Hauptversammlung die Aufsichtsratsmitglieder mit einfacher Mehrheit. Die Vorstandsmitglieder wiederum werden - ebenfalls mit einfacher Mehrheit - durch den Aufsichtsrat bestellt. Demzufolge kann der Mehrheitsaktionär mittelbar über die personelle Zusammensetzung des Vorstandes und damit über die Grundlinien der Geschäftspolitik der AG entscheiden. (Stand: 22.07.2011)

#### Nur eine regelmäßige Arbeitsstätte denkbar

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteilen vom 09.06.2011 (VI R 55/10, VI R 36/10, VI R 58/09) unter Aufgabe seiner bisherigen Rechtsprechung und gegen die Auffassung der Finanzverwaltung entschieden, dass ein Arbeitnehmer nicht mehrere regelmäßige Arbeitsstätten nebeneinander innehaben kann, sondern dass nur eine regelmäßige Arbeitsstätte denkbar ist. In den entschiedenen Fällen ging es insbesondere um die lohnsteuerliche Erfassung des Nutzungsvorteils nach § 8 Abs. 2 Sätze 2 ff. Einkommensteuergesetz (EStG), der darin besteht, dass der Arbeitnehmer ein betriebliches Kraftfahrzeug zu privaten Fahrten, insbesondere zu solchen zwischen Wohnung und (regelmäßiger) Arbeitsstätte nutzen darf. Dieser Nutzungsvorteil beträgt für jeden Kalendermonat 0,03 % des Listenpreises des Kraftfahrzeuges für jeden Kilometer der Entfernung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte. Für die betroffenen Arbeitnehmer war nach dem zugrunde gelegten Sachverhalt nicht ohne Weiteres eine regelmäßige Arbeitsstätte feststellbar, da diese betriebsbedingt fortdauernd und immer wieder verschiedene Betriebsstätten des Arbeitgebers aufsuchten. Nach Auffassung des BFH muss die regelmäßige Arbeitsstätte in diesem Fall danach bestimmt werden, welcher Tätigkeitsstätte der Arbeitnehmer vom Arbeitgeber zugeordnet worden ist, welche Tätigkeit der Arbeitnehmer an den verschiedenen Arbeitsstätten im Einzelnen wahrnimmt oder wahrzunehmen hat und welches konkrete Gewicht dieser Tätigkeit zukommt. Allein der Umstand, dass der Arbeitnehmer eine Tätigkeitsstätte im zeitlichen Abstand immer wieder aufsucht, reicht für die Annahme einer regelmäßigen Arbeitsstätte jedenfalls dann nicht aus, wenn der Steuerpflichtige fortdauernd und immer wieder verschiedene Betriebsstätten seines Arbeitgebers aufsucht. Der regelmäßigen Arbeitsstätte muss vielmehr hinreichend zentrale Bedeutung gegenüber den weiteren

Tätigkeitsorten zukommen. Lässt sich hiernach die regelmäßige Arbeitsstätte nicht feststellen, handelt es sich insgesamt um eine Auswärtstätigkeit, die nicht zur Erfassung eines lohnsteuerlichen Nutzungsvorteils führen kann. Andererseits ist der Arbeitnehmer dann aber auch nicht berechtigt, die Entfernungspauschale als Werbungskosten geltend zu machen. (Stand: 25.08.2011).

Dividenden, die dem Betriebsstättenvorbehalt des Artikels 10 Abs. 4 OECD-MA unterfallen, sind als Betriebsstätteinkünfte im Ansässigkeitsstaat des Anteilseigners steuerfrei

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 24.08.2011 (I R 46/10) u. a. entschieden, dass die Freistellung von der inländischen Besteuerung nach Artikel XVIII Abs. 2 Buchst. a) i.V.m. mit Artikel III Abs. 1 Satz 1 DBA/Großbritannien auch Dividenden erfasst, die aufgrund des sogenannten Betriebsstättenvorbehalts nach Artikel VI Abs. 5 DBA/Großbritannien im Quellenstaat als gewerbliche Einkünfte zu behandeln sind. Der BFH hat damit sein insoweit missverständliches Urteil vom 07.08.2002 (I R 10/01) korrigiert und dem in Artikel 10 Abs. 4 OECD-MA definierten Betriebsstättenvorbehalt den Vorrang vor einer isolierten Besteuerung der Dividenden in dem Sitzstaat des Anteilseigners eingeräumt. In dem entschiedenen Fall waren die streitigen Dividenden durch eine in Großbritannien gelegene Betriebsstätte erzielt worden. Die den Dividenden zugrunde liegenden Geschäftsanteile gehörten tatsächlich funktional zu der in Großbritannien gelegenen Betriebsstätte. Der BFH kommt in dem entschiedenen Fall nunmehr zum Ergebnis, dass der Betriebsstättenvorbehalt des Artikels 10 Abs. 4 OECD-MA bzw. Artikel VI Abs. 5 DBA/Großbritannien hinsichtlich der Betriebsstätteinkünfte vollumfänglich zur Anwendung komme und daneben kein separater Anwendungsbereich für die Besteuerung der Dividenden im Ansässigkeitsstaat des Anteilseigners verbleibe. Demzufolge seien die Betriebsstätteinkünfte einschließlich der bezogenen Dividenden in Deutschland steuerfrei. Auch § 50 d Abs. 9 EStG komme insoweit nicht zur Anwendung, da dessen Voraussetzungen in dem entschiedenen Fall nicht gegeben seien. § 50 d Abs. 9 EStG setzt einen sogenannten (negativen) Qualifikationskonflikt voraus. Liegt ein derartiger (negativer) Qualifikationskonflikt vor, wird die nach dem jeweiligen DBA angeordnete Freistellung der Einkünfte durch die Anrechnungsmethode ersetzt. In dem entschiedenen Fall ergab sich die Nichtbesteuerung in Großbritannien allein deshalb, weil nach innerstaatlichem Recht eine Steuerfreistellung in Großbritannien mit Subventionscharakter gewährt wurde. (Stand: 27.10.2011).

## Einkommensteuer und Schenkungsteuer schließen sich gegenseitig aus

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 12.09.2011 (VIII B 70/09) im Rahmen eines Verfahrens auf Aussetzung der Vollziehung eines Einkommensteuerbescheides entschieden, dass dann, wenn ein und dieselbe Handlung sowohl eine freigebige Zuwendung darstellt als auch einen Einkommensteuertatbestand erfüllt, die Einkommensbesteuerung bei summarischer Prüfung im Aussetzungsverfahren zurückzutreten habe. In dem entschiedenen Fall hatte ein Ehepaar den bisherigen Güterstand der Zugewinnsgemeinschaft beendet und Gütertrennung für die Ehe vereinbart. Der sich hiernach ergebende Zugewinnausgleichsbetrag wurde für einen Zeitraum von ca. fünf Jahren zinslos gestundet und sodann gezahlt. Das zuständige Finanzamt ermittelte aufgrund der zinslosen Stundung nach § 12 Abs. 3 Bewertungsgesetz (BewG) aus dem Nominalbetrag des Zugewinnausgleichs einen bestimmten Zinsanteil und unterwarf diesen der Einkommensteuer. Der Bundesfinanzhof sieht in dem Aussetzungsverfahren sowohl den Tatbestand der Erzielung von Einkünften aus Kapitalvermögen wegen der zinslosen Stundung und der Regelung des § 12 Abs. 3 BewG einerseits als gegeben an als auch andererseits das Vorliegen einer schenkungsteuerpflichtigen freigebigen Zuwendung nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 Erbschaftsteuergesetz (ErbStG). Bei einem derartigen Zusammentreffen von Einkommensteuer und Schenkungsteuer soll nach Auffassung des BFH die Einkommensbesteuerung zurücktreten. (Stand: 14.12.2011)

## Genossenschaft ist keine Kapitalgesellschaft i.S.d. Art. 15 Abs. 4 DBA-Deutschland/Schweiz

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 12.10.2011 (I R 93/10) entschieden, dass eine Genossenschaft schweizerischen Rechts keine Kapitalgesellschaft i.S.d. Art. 15 Abs. 4 Doppelbesteuerungsabkommen Deutschland/Schweiz (DBA-Deutschland/Schweiz) darstellt. In dem entschiedenen Fall war der Kläger Generaldirektor bei einer im schweizerischen Handelsregister eingetragenen Genossenschaft mit Sitz in der Schweiz. Der Kläger hatte sowohl einen Wohnsitz in der Schweiz als auch in Deutschland und war nach Maßgabe des Art. 4 DBA-Deutschland/Schweiz in Deutschland ansässig. Der Kläger erhielt für seine Tätigkeit als Generaldirektor der schweizerischen Genossenschaft ein Gehalt, das er als steuerfreie Einnahmen aus nichtselbständiger Arbeit im Rahmen seiner Einkommensteuererklärung in Deutschland erklärte. Das Finanzamt folgte dem nicht. Nach Art. 24 Abs. 1 Nr. 1

d) DBA-Deutschland/Schweiz werden bei einer in Deutschland ansässigen Person aus der Schweiz stammende Gehälter, Löhne und ähnliche Vergütungen i.S.d. Art. 15 DBA-Deutschland/Schweiz, soweit sie nicht unter Art. 17 DBA-Deutschland/Schweiz fallen, von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ausgenommen, wenn sie in der Schweiz besteuert werden können und wenn die Arbeit in der Schweiz ausgeübt wird. Für das deutsche Besteuerungsrecht hinsichtlich der Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit kam es daher entscheidend darauf an, ob die Einkünfte in der Schweiz besteuert werden konnten. Maßgebend hierfür war die Regelung des Art. 15 Abs. 4 Satz 1 DBA-Deutschland/Schweiz, wonach die Einkünfte einer natürlichen Person, die in Deutschland ansässig ist, aber als Vorstandsmitglied, Direktor, Geschäftsführer oder Prokurist einer in der Schweiz ansässigen Kapitalgesellschaft tätig ist, in der Schweiz besteuert werden können, vorausgesetzt, die Tätigkeit ist nicht so abgegrenzt, dass sie lediglich Aufgaben außerhalb der Schweiz umfasst. Entscheidend war hier die Frage, ob eine schweizerische Genossenschaft als Kapitalgesellschaft i.S.d. Art. 15 Abs. 4 Satz 1 DBA-Deutschland/Schweiz anzusehen ist. Der BFH hat diese Frage verneint, da der in Art. 15 Abs. 4 Satz 1 DBA-Deutschland/Schweiz verwendete Begriff der Kapitalgesellschaft auf Körperschaften jeglicher Art weder aus dem Abkommenstext noch Abkommenszusammenhang abgeleitet werden könne. Vielmehr verbiete der abkommensrechtliche Wortlaut sowohl ein ausweitendes als auch ein einengendes Verständnis des Begriffes der Kapitalgesellschaft. Somit konnte sich der Kläger in dem entschiedenen Fall nicht auf das Besteuerungsrecht der Schweiz nach Art. 15 Abs. 4 Satz 1 i.V.m. Art. 24 Abs. 1 Nr. 1 d) DBA-Deutschland/Schweiz berufen. (Stand: 28.12.2011)

#### Entwurf einer Verordnung über eine Europäische Stiftung (FE)

- Die Europäische Kommission hat am 08.02.2012 den Entwurf einer Verordnung über das Statut der Europäischen Stiftung (Fundatio Europaea - "FE") veröffentlicht. Der Verordnungsentwurf ist auf gemeinnützige Stiftungen ausgerichtet, die es in allen EU-Mitgliedstaaten gibt und die von allen Mitgliedstaaten anerkannt sind. Nach dem Entwurf muss jede Europäische Stiftung ihre Gemeinnützigkeit und ihre grenzüberschreitende Tätigkeit nachweisen und über ein Stiftungskapital von mindestens EUR 25.000,00 verfügen. Die Europäische Stiftung kann lebzeitig oder von Todes wegen, durch Verschmelzung gemeinnütziger Stiftungen oder durch Umwandlung gemeinnütziger einzelstaatlicher Stiftungen errichtet werden. Sie erlangt Rechtspersönlichkeit mit der Registrierung in einem EU-Mitgliedstaat. Eine

derartige Europäische Stiftung unterliegt dem gleichen Steuerrecht wie rein nationale Stiftungen. Spender, die Europäische Stiftungen unterstützen, haben Anspruch auf dieselben Steuervorteile wie bei einer Spende an eine Stiftung mit Sitz in ihrem eigenen Mitgliedstaat. (Stand: 10.02.2012).

### Einbringung eines Einzelunternehmens in eine Personengesellschaft bei vorheriger Veräußerung einer wesentlichen Betriebsgrundlage unter Aufdeckung der stillen Reserven

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 09.11.2011 (X R 6/09) entschieden, dass der Anwendbarkeit des § 24 Abs. 1 Umwandlungssteuergesetz (UmwStG) weder § 42 Abgabenordnung (AO) noch die Rechtsfigur des sog. Gesamtplans entgegensteht, wenn vor der Einbringung eine wesentliche Betriebsgrundlage des einzubringenden Betriebs unter Aufdeckung der stillen Reserven veräußert wird und die Veräußerung auf Dauer angelegt ist. In dem entschiedenen Fall betrieb der Steuerpflichtige ein Einzelunternehmen, zu dessen Betriebsvermögen u.a. ein Grundstück als wesentliche Betriebsgrundlage gehörte. Unmittelbar vor Einbringung des Einzelunternehmens in eine Personengesellschaft in der Rechtsform der GmbH & Co. KG veräußerte der Steuerpflichtige das Betriebsgrundstück zum Verkehrswert an seine Ehefrau, die dieses sodann der GmbH & Co. KG bzw. einer von dieser gegründeten GmbH, auf die der gesamte Geschäftsbetrieb der GmbH & Co. KG übertragen worden war, mietweise zur Verfügung stellte. Hintergrund der gesamten Umstrukturierung war der Eintritt eines Investors in die GmbH & Co. KG, der an dem an die Ehefrau veräußerten Betriebsgrundstück nicht interessiert war. Die zuständige Finanzbehörde erkannte die von dem Steuerpflichtigen zum Zwischenwert gemäß § 24 Abs. 2 UmwStG erfolgte Einbringung des Einzelunternehmens in die GmbH & Co. KG nicht an, weil das Betriebsgrundstück, das unstreitig eine wesentliche Betriebsgrundlage des Einzelunternehmens dargestellt hatte, im zeitlichen Zusammenhang mit der Einbringung des Einzelunternehmens in die GmbH & Co. KG veräußert worden sei. Damit sei eine wesentliche Betriebsgrundlage in einer für die Anwendung des § 24 UmwStG schädlichen Weise zurückbehalten worden. Der BFH stellt in dem entschiedenen Fall zunächst klar, dass eine Einbringung zum Zwischenwert nach § 24 Abs. 2 UmwStG dann nicht möglich sei, wenn die Voraussetzungen des § 24 Abs. 1 UmwStG nicht erfüllt seien. In einem solchen Fall seien die Sacheinlage gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten nach allgemeinen steuerrechtlichen Grundsätzen als tauschähnlicher Veräußerungsvorgang einzuordnen und die in den übertragenen Wirtschaftsgütern enthaltenen stillen



Reserven aufzudecken und zu versteuern. Grundsätzlich sei nach Auffassung des BFH für die Frage, ob eine wesentliche Betriebsgrundlage vorliege oder nicht, der Zeitpunkt der tatsächlichen Einbringung im Sinne der Übertragung des (wirtschaftlichen) Eigentums bzw. des Abschlusses des dinglichen Einbringungsvertrages entscheidend. Demzufolge kommt der BFH in dem entschiedenen Fall zu dem Ergebnis, dass das ursprünglich als wesentliche Betriebsgrundlage zu betrachtende Grundstück infolge seiner vorherigen Veräußerung an die Ehefrau des Steuerpflichtigen nicht mehr zu dem relevanten Betriebsvermögen des einzubringenden Einzelunternehmens gehört habe. Dem stehe auch nicht etwa § 42 AO entgegen, da das ursprüngliche Betriebsgrundstück vor der Einbringung unter Aufdeckung sämtlicher stillen Reserven auf Dauer veräußert worden sei. Eine unangemessene Gestaltung sei hierin nicht zu erkennen. Dem stehe auch nicht der Umstand entgegen, dass das Grundstück anschließend von der Ehefrau an die Tochtergesellschaft der GmbH & Co. KG mietweise überlassen worden sei. Ebenso wenig scheitere die Anwendung des Zwischenwertansatzes nach § 24 Abs. 2 UmwStG an der Berücksichtigung der Rechtsfigur des sog. Gesamtplans. Nach der Rechtsprechung des BFH ist ein Gesamtplan regelmäßig dadurch gekennzeichnet, dass ein einheitlicher wirtschaftlicher Sachverhalt aufgrund eines vorherigen, zielgerichteten Plans "künstlich" zergliedert wird und den einzelnen Teilakten dabei nur insoweit Bedeutung zukommt, als sie die Erreichung des Endzustandes fördern. Dementsprechend soll nach Ansicht des BFH ein Gesamtplan zu verneinen sein, wenn wirtschaftliche Gründe für die einzelnen Teilschritte vorliegen und es dem Steuerpflichtigen gerade auf die Konsequenzen dieser Teilschritte ankommt. Dies war nach Auffassung des BFH in dem vorliegenden Fall gegeben, da das Grundstück unter Aufdeckung sämtlicher stillen Reserven an die Ehefrau des Steuerpflichtigen veräußert wurde und dieses Rechtsgeschäft als solches gewollt war. Ausdrücklich offen gelassen hat der BFH in dem entschiedenen Fall die Frage, ob die von der Finanzverwaltung vertretene Anwendbarkeit der Rechtsfigur des Gesamtplans bei Einbringungen nach § 20 bzw. 24 UmwStG (vgl. Umwandlungssteuererlass vom 11.11.2011, Tz. 24.03 i.V.m. Tz. 20.07) überhaupt Anwendung finden kann. (Stand: 29.03.2012)

#### § 50d Abs. 8 EStG ist lex specialis gegenüber § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 11.01.2012 (I R 27/11) entschieden, dass § 50d Abs. 8 Einkommensteuergesetz (EStG) zu § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG im Verhältnis der Spezialität steht. In dem entschiedenen Fall

erzielte ein Pilot, der in Deutschland seinen Wohnsitz hatte, von einer Fluggesellschaft mit Sitz in Irland Einkünfte aus nicht selbständiger Arbeit. Nach dem einschlägigen Doppelbesteuerungsabkommen mit Irland (DBA/Irland) ist das Besteuerungsrecht für diesen Arbeitslohn in Deutschland von der Bemessungsgrundlage für die Einkommensteuer auszunehmen, weil es sich hierbei um Einkünfte aus Quellen innerhalb Irlands handelt, die in Übereinstimmung mit dem DBA/Irland in Irland besteuert werden können. Irland verzichtet nach seinem Steuerrecht aber auf die Einkommensbesteuerung. Zwar ist der leistende Arbeitgeber verpflichtet, die auf den Arbeitslohn anfallende Steuer als Quellensteuer einzubehalten und an die Finanzbehörden abzuführen, jedoch kann diese Steuer auf Antrag des Steuerpflichtigen erstattet werden. Der Steuerpflichtige hatte in dem entschiedenen Fall einen entsprechenden Erstattungsantrag gestellt, so dass die zunächst einbehaltene Steuer erstattet worden ist. Das deutsche Einkommensteuerrecht enthält für die Frage des Rückfalls des Besteuerungsrechtes in einem derartigen Fall an Deutschland spezielle Regelungen in § 50d Abs. 8 und § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG. Die DBA-Freistellung von Einkünften eines unbeschränkt Steuerpflichtigen aus nichtselbständiger Arbeit wird ungeachtet der DBA-Freistellung nur gewährt, soweit der Steuerpflichtige u. a. nachweist, dass der Staat, dem nach dem DBA das Besteuerungsrecht zusteht, auf dieses Besteuerungsrecht verzichtet hat. Diese Voraussetzungen waren vorliegend gegeben, da die zunächst im Steuerabzugswege erhobene Steuer infolge des Erstattungsantrages wieder erstattet worden ist und somit Irland auf sein Besteuerungsrecht im Ergebnis verzichtet hatte. Nach § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG wird allerdings die DBA-Freistellung dann nicht gewährt, wenn die Einkünfte in dem anderen Staat nur deshalb nicht steuerpflichtig sind, weil sie von einer Person bezogen werden, die in diesem Staat nicht aufgrund ihres Wohnsitzes, ständigen Aufenthaltes, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, des Sitzes oder eines ähnlichen Merkmals unbeschränkt steuerpflichtig ist. Diese Voraussetzungen lagen in dem entschiedenen Fall ebenfalls vor, weil Irland wegen dieser fehlenden Anknüpfungsmerkmale auf sein Besteuerungsrecht verzichtet hatte. Der BFH hat nunmehr die bislang umstrittene Frage entschieden, in welchem Rangverhältnis § 50d Abs. 8 EStG und § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG zueinander stehen. Im Ergebnis wird § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG von § 50d Abs. 8 EStG verdrängt, wie es sich auch aus dem Verweis in § 50d Abs. 9 Satz 3 EStG ergibt. Damit bleiben die Einkünfte des Steuerpflichtigen sowohl in Irland als auch in Deutschland steuerfrei und unterliegen in Deutschland lediglich dem Progressionsvorbehalt (§ 32b EStG). (Stand: 02.04.2012)

## Verfassungswidrigkeit der gewerbsteuerlichen Hinzurechnung von Zinsen und Mieten

- Das Finanzgericht Hamburg (FG Hamburg) hat mit Beschluss vom 29.02.2012 (1 K 138/10) dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob die gewerbsteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften für Zinsen und Mieten gemäß § 8 Nr. 1 Buchstabe a, d und e Gewerbesteuergesetz (GewStG) verfassungswidrig sind. Das FG Hamburg ist der Auffassung, dass diese Vorschriften gegen Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) verstoßen, da sie das Gebot der Gleichmäßigkeit der Besteuerung und das daraus folgende Gebot der Besteuerung nach der finanziellen Leistungsfähigkeit verletzen und ein rechtfertigender Grund hierfür nicht vorliegt. In dem Streitfall hatte die Klägerin in dem Jahr 2008 Zinsaufwendungen für Kredite sowie Aufwendungen für Miet- und Pachtzahlungen für die Nutzung beweglicher und unbeweglicher Wirtschaftsgüter. Bei der Körperschaftsteueranmeldung des Streitjahres 2008 wurde die Gewerbesteuer nach § 4 Abs. 5 b) Einkommensteuergesetz (EStG) nicht als Betriebsausgabe berücksichtigt. In dem Gewerbesteuermessbescheid für das Streitjahr 2008 wurden die Mieten und Pachten in dem in § 8 Nr. 1 Buchstabe a, d und e GewStG festgelegten Umfang hinzugerechnet. Die der Vorlagefrage an das Bundesverfassungsgericht zugrunde liegende Gesetzesfassung des § 8 Nr. 1 Buchstabe a, d und e GewStG geht auf das Unternehmenssteuerreformgesetz 2008 zurück. Das FG Hamburg hält einerseits das Betriebsausgabenabzugsverbot der Gewerbesteuer bei der Körperschaftsteuer nach § 4 Abs. 5 b) EStG für verfassungsgemäß, andererseits jedoch die vorgenannten Hinzurechnungsvorschriften für verfassungswidrig. Eine sachliche Rechtfertigung für die gewerbsteuerlichen Hinzurechnungsvorschriften sieht das FG Hamburg als nicht gegeben an. Insbesondere kann nach Auffassung des FG Hamburg auch aus dem sog. "Objektsteuercharakter" der Gewerbesteuer kein sachlicher Rechtfertigungsgrund für die Hinzurechnungstatbestände abgeleitet werden. Denn auch der Begriff der "Objektsteuer" habe sich an dem Leistungs-fähigkeitsprinzip auszurichten, so dass die folgerichtige Umsetzung des Leistungs-fähigkeitsprinzips gerade die Berücksichtigung der Aufwendungen (Zinsen/Mieten) verlangt. Das Verfahren wird bei dem Bundesverfassungsgericht unter dem Aktenzeichen 1 BvL 8/12 geführt. (Stand: 04.04.2012)

## Neues Doppelbesteuerungsabkommen mit Luxemburg unterzeichnet

- Am 23. April 2012 ist das neue Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen zwischen der

Bundesrepublik Deutschland und dem Großherzogtum Luxemburg (DBA-Luxemburg) unterzeichnet worden. Das neue DBA-Luxemburg beinhaltet eine umfassende Überarbeitung des aus dem Jahre 1958 stammenden bisherigen DBA-Luxemburg. Das neue DBA-Luxemburg enthält u. a. wesentliche Änderungen in Bezug auf die Betriebsstättengewinnermittlung (Art. 7 DBA-Luxemburg), die Dividendenbesteuerung (Art. 10 DBA-Luxemburg), die Freistellungsmethode (Art. 22 DBA-Luxemburg) sowie den Informationsaustausch (Art. 25 DBA-Luxemburg). Die Neuregelung der Betriebsstättengewinnermittlung geht in Anlehnung an den Wortlaut von Art. 7 OECD-Musterabkommen in der Fassung vom 01.10.2010 (OECD-MA 2010) von der Fiktion einer uneingeschränkten Selbständigkeit der Betriebsstätte aus. Transaktionen zwischen in- und ausländischen Betriebsstätten desselben Unternehmens sollen wie Leistungen zwischen nahestehenden Personen besteuert werden. Der Quellensteuersatz für Dividenden bei sog. Schachtelbeteiligungen wird von 10 % auf 5 % gesenkt, wobei eine privilegierte Schachtelbeteiligung bereits vorliegt, wenn der Beteiligungsumfang mindestens 10 % statt bisher 25 % beträgt. Die bisher geregelte Freistellungsmethode für Betriebsstättengewinne und für Dividenden wird durch das neue DBA-Luxemburg unter einen sog. Aktivitätsvorbehalt gestellt. Danach sind luxemburgische Betriebsstättengewinne ebenso wie aus Luxemburg stammende Dividenden nur dann in Deutschland steuerfrei gestellt, wenn die Betriebsstätte bzw. die in Luxemburg ansässige Gesellschaft ihre Bruttoerträge ausschließlich oder fast ausschließlich aus unter § 8 Abs. 1 des deutschen Außensteuergesetzes fallenden Tätigkeiten bezieht. Gelingt dem Steuerpflichtigen dieser Nachweis nicht, sind die Einkünfte in Deutschland nicht steuerfrei, sondern unter Anrechnung der luxemburgischen Steuer steuerpflichtig. Schließlich enthält das neue DBA-Luxemburg eine umfassende Auskunftsklausel, die an Art. 27 OECD-MA 2010 angelehnt ist. Das neue DBA-Luxemburg bedarf noch der Ratifizierung und gilt voraussichtlich für Zeiträume ab dem 01.01.2015. (Stand: 14.08.2014)

### Verfassungswidrigkeit eines sog. Treaty Override

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 10.01.2012 (I R 66/09) dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob der Gesetzgeber durch ein sog. Treaty Override gegen Verfassungsrecht verstößt. Hintergrund des Vorlagebeschlusses ist die Regelung des § 50d Abs. 8 Einkommensteuergesetz (EStG). Danach wird für die Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen aus nichtselbständiger Arbeit die völkerrechtlich in einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) vereinbarte

Freistellung der Einkünfte ungeachtet des Abkommens nur gewährt, soweit der steuerpflichtige Arbeitnehmer nachweist, dass der Staat, dem nach dem Abkommen das Besteuerungsrecht zusteht, auf dieses Besteuerungsrecht verzichtet hat oder dass die in diesem Staat auf die Einkünfte festgesetzten Steuern entrichtet wurden. Das Gesetz setzt sich unter diesen Voraussetzungen im Ergebnis einseitig über die völkerrechtlich vereinbarte Freistellung der Arbeitslöhne hinweg; der Völkerrechtsvertrag wird gebrochen. Der BFH ist der Überzeugung, dass dies nicht in Einklang mit der verfassungsmäßigen Ordnung und dem Gleichheitssatz steht. Die herkömmliche, früher auch von dem BVerfG vertretene Rechtsauffassung, wonach es dem Gesetzgeber unbenommen bleibt, den Völkerrechtsvertrag zu "überschreiben", lasse sich nach zwischenzeitlich wohl gewandelter Ansicht des BVerfG nicht länger aufrechterhalten: Zum einen laufe § 50d Abs. 8 EStG der in Art. 25 Grundgesetz (GG) niedergelegten materiell-rechtlichen Wertentscheidung zum Vorrang der allgemeinen Regeln des Völkerrechts zuwider, ohne dass dafür ein tragfähiger Rechtfertigungsgrund vorliege. Ein solcher Rechtfertigungsgrund sei insbesondere nicht darin zu sehen, dass der Steuerpflichtige in beiden Vertragsstaaten unbesteuert bleiben und sog. weiße Einkünfte erzielen könne. Zum anderen sieht der BFH Gleichheitsverstöße darin, dass der betreffende Arbeitnehmer, der im Ausland arbeitet, infolge der Regelung in § 50d Abs. 8 EStG unbeschadet des Abkommens so behandelt wird wie ein Arbeitnehmer, der im Inland arbeitet, und überdies, dass das Gesetz ihn im Ergebnis gegenüber einem Steuerpflichtigen mit anderen Einkünften als solchen aus nichtselbständiger Arbeit benachteiligt. In dem Streitfall klagte der Geschäftsführer und Arbeitnehmer einer inländischen Kapitalgesellschaft, der für die Gesellschaft in der Türkei gearbeitet hatte. Er beanspruchte, mit seinem Arbeitslohn aus dieser Tätigkeit in Deutschland steuerbefreit zu werden, weil das Besteuerungsrecht hierfür nach dem DBA-Türkei nicht Deutschland, sondern der Türkei gebühre. Das Finanzamt berief sich indessen auf § 50d Abs. 8 EStG. Der Kläger habe nicht nachgewiesen, dass er in der Türkei entsprechende Einkommensteuer bezahlt oder dass die Türkei auf das ihr zustehende Besteuerungsrecht verzichtet habe. Auf die abkommensrechtliche Freistellung komme es daher nicht an. Das sog. Normenkontrollersuchen, über das das BVerfG nun zu entscheiden haben wird, betrifft unmittelbar nur die Vorschrift des § 50d Abs. 8 EStG. Mittelbar steht jedoch - und darin liegt letztlich die Brisanz des Ersuchens - eine Vielzahl einschlägiger Regelungen auf dem Prüfstand des Verfassungsgerichts: Der deutsche Gesetzgeber hat vor allem in der jüngeren Vergangenheit in erheblichem Maße von dem seit langem umstrittenen Mittel des "Treaty Overriding" Gebrauch gemacht, auch, um eine "Keinmalbesteuerung" zu

vermeiden. Erst in letzter Zeit geht Deutschland verstärkt dazu über, entsprechende Klauseln zum Rückfall des Besteuerungsrechts an den Wohnsitzstaat bei besagter "Keinmalbesteuerung" in den jeweiligen Abkommen selbst zu verankern oder auch ein Abkommen zu kündigen. Ein Beispiel für eine solche Kündigung wie für solche abkommenseigenen Rückfallklauseln gibt gerade das DBA-Türkei in seiner alten Fassung aus dem Jahre 1985 und seiner nunmehr neuverhandelten Fassung vom 19. September 2011 (vgl. Pressemitteilung des BFH Nr. 30 vom 9. Mai 2012). (Stand: 15.05.2012)

### Hinzurechnung von Gewinnausschüttungen zur Ermittlung des Gewerbeertrages

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 24.01.2012 (I B 34/11) entschieden, dass Gewinnausschüttungen von steuerbefreiten Tochterkapitalgesellschaften nach § 8 Nr. 5 Gewerbesteuergesetz (GewStG) bei der Ermittlung des Gewerbeertrages der Muttergesellschaft hinzuzurechnen sind. In dem entschiedenen Fall war die Klägerin, eine GmbH, im Streitjahr zu jeweils 100 % an der X-GmbH und der Y-GmbH beteiligt. Beide Tochtergesellschaften betrieben Altenheime und waren nach § 3 Nr. 20 Buchstabe c GewStG von der Gewerbesteuer befreit. Im Streitjahr kam es zu Gewinnausschüttungen dieser Gesellschaften, die die Klägerin in ihrem Jahresabschluss als Ertrag erfasste. Bei der Ermittlung des körperschaftsteuerrechtlichen Einkommens ließ sie 95 % dieser Gewinnausschüttungen nach § 8b Abs. 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) außer Ansatz. Das auf diese Weise ermittelte Einkommen setzte sie in ihrer Gewerbesteuererklärung zugleich als Gewinn aus Gewerbebetrieb an. Das zuständige Finanzamt rechnete dem Gewinn für gewerbesteuerliche Zwecke die Gewinnausschüttung in Höhe von 95 % gem. § 8 Nr. 5 GewStG hinzu. Das Finanzamt versagte eine Kürzung gem. § 9 Nr. 2a GewStG, weil diese Regelung voraussetzt, dass die Gewinnausschüttungen von einer nicht steuerbefreiten Körperschaft stammen. Der BFH bestätigte die Auffassung des Finanzamtes und weist darauf hin, dass die sachliche Gewerbesteuerbefreiung der Tochtergesellschaft nicht mittelbar auf die Ebene der Muttergesellschaft durchschlage. Selbst wenn dieses Ergebnis im Interesse der Verbesserung der Versorgungsstrukturen bei der Behandlung kranker und pflegebedürftiger Personen wünschenswert sei, könne eine derartige Steuerbefreiung nach dem eindeutigen Wortlaut des § 8 Nr. 5 i.V.m. § 9 Nr. 2a GewStG nicht gewährt werden. (Stand: 09.05.2012)

### Neues Doppelbesteuerungsabkommen mit den Niederlanden unterzeichnet

- Am 12. April 2012 ist das neue Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiet der Steuern vom Einkommen zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Niederlanden (DBA-Niederlande) unterzeichnet worden. Das neue DBA-Niederlande beinhaltet eine umfassende Überarbeitung des aus dem Jahre 1959 stammenden bisherigen DBA-Niederlande. Das neue DBA-Niederlande enthält u. a. wesentliche Änderungen in Bezug auf die Betriebsstättengewinnermittlung (Art. 7 DBA-Niederlande), die Dividendenbesteuerung (Art. 10 DBA-Niederlande) sowie die Freistellungsmethode (Art. 22 DBA-Niederlande). Die Neuregelung der Betriebsstättengewinnermittlung geht in Anlehnung an den Wortlaut von Art. 7 OECD-Musterabkommen in der Fassung vom 01.10.2010 (OECD-MA 2010) von der Fiktion einer uneingeschränkten Selbständigkeit der Betriebsstätte aus. Transaktionen zwischen in- und ausländischen Betriebsstätten desselben Unternehmens sollen wie Leistungen zwischen nahestehenden Personen besteuert werden. Der Quellensteuersatz für Dividenden bei sog. Schachtelbeteiligungen wird von 10 % auf 5 % gesenkt, wobei eine privilegierte Schachtelbeteiligung bereits vorliegt, wenn der Beteiligungsumfang mindestens 10 % statt bisher 25 % beträgt. Die bisher geregelte Freistellungsmethode für Betriebsstättengewinne und für Dividenden wird durch das neue DBA-Niederlande unter einen sog. Aktivitätsvorbehalt gestellt. Danach sind niederländische Betriebsstättengewinne ebenso wie aus den Niederlande stammende Dividenden nur dann in Deutschland steuerfrei gestellt, wenn die Betriebsstätte bzw. die in den Niederlande ansässige Gesellschaft ihre Bruttoerträge ausschließlich oder fast ausschließlich aus unter § 8 Abs. 1 des deutschen Außensteuergesetzes fallenden Tätigkeiten bezieht. Gelingt dem Steuerpflichtigen dieser Nachweis nicht, sind die Einkünfte in Deutschland nicht steuerfrei, sondern unter Anrechnung der niederländischen Steuer steuerpflichtig. Das neue DBA-Niederlande bedarf noch der Ratifizierung und gilt voraussichtlich für Zeiträume ab dem 01.01.2015. (Stand: 14.08.2014)

#### Rückstellungen wegen zukünftiger Betriebsprüfung bei Großbetrieben

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 06.06.2012 (I R 99/10) entschieden, dass in der Steuerbilanz einer als Großbetrieb im Sinne von § 3 BpO 2000 (Allgemeine Verwaltungsvorschrift für die Betriebsprüfung) eingestuften Kapitalgesellschaft Rückstellungen für die im Zusammenhang mit einer Außenprüfung bestehenden Mitwirkungspflichten gemäß § 200 AO (Abgabenordnung) zu bilden sind, soweit diese die am jeweiligen Bilanzstichtag bereits abgelaufenen Wirtschaftsjahre (Prüfungsjahre) betreffen und zwar

grundsätzlich auch vor Erlass einer Prüfungsanordnung. Der BFH begründet seine Auffassung damit, dass die Voraussetzungen für die Bildung von Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten gemäß § 249 Abs. 1 Satz 1 HGB (Handelsgesetzbuch) in der Handelsbilanz gegeben sind und die daraus folgende Passivierungspflicht zu den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung (GoB) und gemäß § 5 Abs. 1 Satz 1 EStG (Einkommensteuergesetz) i.V.m. § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG (Körperschaftsteuergesetz) auch für die Steuerbilanz zu beachten ist. Die Voraussetzungen für die Rückstellung einer dem Grunde und der Höhe nach ungewissen Verbindlichkeit sind nach Ansicht des BFH deshalb gegeben, weil der Erlass einer Prüfungsanordnung in dem entschiedenen Fall wahrscheinlich war. Maßstab ist hierfür nach Ansicht des BFH die Prognose, ob am Bilanzstichtag mehr Gründe für als gegen das Entstehen dieser Verpflichtung in der Zukunft sprechen. Entscheidend war insoweit der Umstand, dass die Klägerin gemäß § 3 BpO 2000 als Großbetrieb eingestuft war und demzufolge nach § 4 Abs. 2 BpO 2000 ohne zeitliche Zäsur im Wege der sog. Anschlussbetriebsprüfung geprüft werden sollte. Nach den statistischen Auswertungen des Bundesfinanzministeriums (BMF) bestand eine statistische Wahrscheinlichkeit in den Streitjahren von rd. 80 %, dass der einzelne Veranlagungszeitraum tatsächlich geprüft wird. Der gewinnwirksamen Bildung einer entsprechenden Rückstellung für ungewisse Verbindlichkeiten steht nach Ansicht des BFH auch nicht der Umstand entgegen, dass sich die Betriebsprüfung u. a. auf die Körperschaftsteuer der Streitjahre beziehen würde. Zwar ist die Körperschaftsteuer nach § 10 Nr. 2 KStG selbst als Betriebsausgabe bei der Ermittlung des Einkommens nach § 8 Abs. 1 Satz 1 KStG nicht abziehbar, jedoch erfasst die Vorschrift lediglich die Körperschaftsteuer selbst und die hierauf entfallenden steuerlichen Nebenleistungen, nicht hingegen die Aufwendungen, die einer Kapitalgesellschaft im Rahmen der Erfüllung ihrer Mitwirkungspflichten gemäß § 200 AO entstehen. Der BFH betont insoweit, dass Kapitalgesellschaften über keine außerbetriebliche Sphäre verfügen und deshalb - vorbehaltlich eines gegenläufigen Gesetzesbefehls - grundsätzlich alle Geschäftsvorfälle auf Einfluss auch die Höhe ihres Einkommens nehmen. Dementsprechend ist nach ständiger Rechtsprechung des Senats auch die Bestimmung des § 10 Nr. 2 KStG eng auszulegen. (Stand: 06.09.2012)

#### Lohnsteuerliche Freigrenze für Betriebsveranstaltungen muss erhöht werden

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 12.12.2012 (VI R 79/10) entschieden, dass die lohnsteuerliche Freigrenze i.H.v. EUR 110 für Betriebsveranstaltungen im Jahr 2007 noch anwendbar ist. In dem



entschiedenen Fall hatte ein Arbeitgeberunternehmen für seine Mitarbeiter ein Sommerfest veranstaltet. Die dadurch entstandenen Kosten beliefen sich je Teilnehmer auf durchschnittlich EUR 175. Die Zuwendungen des Arbeitgebers an die Arbeitnehmer bei Betriebsveranstaltungen gehören als Leistungen im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse des Arbeitgebers nicht zum Arbeitslohn, wenn es sich um herkömmliche (übliche) Betriebsveranstaltungen und um bei diesen Veranstaltungen übliche Zuwendungen handelt (R 19.5 LStR). Die Finanzverwaltung vertritt die Auffassung, dass die Aufwendungen des Arbeitgebers für eine derartige Betriebsveranstaltung dann lohnsteuerpflichtig sind, wenn diese bezogen auf den einzelnen Arbeitnehmer insgesamt mehr als EUR 110 je Veranstaltung betragen (R 19.5 Abs. 4 Satz 2 LStR). Der BFH hält die von der Finanzverwaltung festgelegte Freigrenze von EUR 110 im Wege der typisierenden Betrachtung für das Streitjahr (2007) für rechtmäßig. Allerdings sieht der BFH für die Zukunft einen Anpassungsbedarf im Hinblick auf die sich ergebenden Wertveränderungen. (Stand: 04.03.2013)

Eingeschränkte Berücksichtigung von Verlusten einer EU-Tochtergesellschaft bei Muttergesellschaft in einem ander

nennt der EuGH in seiner Entscheidung die Wahrung der Aufteilung der Besteuerungsbefugnis zwischen den Mitgliedstaaten (Rz. 42), die Gefahr der doppelten Berücksichtigung der Verluste in beiden Mitgliedstaaten (Rz. 44) und die Gefahr der Steuerflucht (Rz. 45), so dass die Versagung der Verlustnutzung den zwingenden Gründen des Allgemeininteresses entspricht. Zuletzt stellt der EuGH eine Verhältnismäßigkeitsprüfung an und kommt zu dem Ergebnis, dass nur dann eine Verlustnutzung zur Wahrung der Niederlassungsfreiheit geboten ist, wenn die ausländische Tochtergesellschaft die im Staat ihres Sitzes vorgesehenen Möglichkeiten der Berücksichtigung von Verlusten tatsächlich ausgeschöpft hat, wobei es der Muttergesellschaft obliegt, diese Umstände nachzuweisen. Allein der Umstand, dass die schwedische Tochtergesellschaft nach der Verschmelzung nicht mehr besteht, genügt dem EuGH als entsprechender Nachweis nicht (Rz. 52). Konkret trifft der EuGH keine Aussage dazu, wie der Nachweis zu führen ist. Vielmehr verweist er die Klärung der Frage des tatsächlichen Nachweises an das Nationale Gericht (Rz. 54). (Stand: 04.03.2013)

#### Aufgabe des subjektiven Fehlerbegriffs hinsichtlich bilanzieller Rechtsfragen

- Der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hat mit Beschluss vom 31.01.2013 (GrS 1/10) entschieden, dass das Finanzamt im Rahmen der ertragsteuerrechtlichen Gewinnermittlung auch dann nicht an die rechtliche Beurteilung gebunden ist, die der vom Steuerpflichtigen aufgestellten Bilanz zugrunde liegt, wenn diese Beurteilung aus der Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung vertretbar war. Der Große Senat des BFH hat damit die ihm vom I. Senat des BFH durch Beschluss vom 07. April 2010 (I R 77/08) vorgelegte Rechtsfrage entschieden. Nach Auffassung des Großen Senats wird an dem sog. subjektiven Fehlerbegriff hinsichtlich bilanzieller Rechtsfragen nicht mehr festgehalten. Für die Beurteilung, ob eine bei dem Finanzamt eingereichte Bilanz "fehlerhaft" in dem Sinne ist, dass das Finanzamt sich von dem Bilanzansatz des Steuerpflichtigen lösen kann, galt nach der bisherigen Rechtsprechung des BFH auch hinsichtlich der Beurteilung von Rechtsfragen ein subjektiver Maßstab. War die einer Bilanz oder einem Bilanzansatz zugrunde liegende rechtliche Beurteilung im Zeitpunkt der Bilanzaufstellung aus der Sicht eines ordentlichen und gewissenhaften Kaufmanns vertretbar, war das Finanzamt daran bei der Steuerfestsetzung auch dann gebunden, wenn diese Beurteilung objektiv fehlerhaft war. Nach den nunmehr von dem Großen Senat des BFH aufgestellten Grundsätzen besteht eine derartige Bindung des Finanzamtes an eine objektiv unzutreffende, aber im

Zeitpunkt der Bilanzaufstellung aus der Sicht eines ordentlichen gewissenhaften Kaufmanns vertretbaren rechtlichen Beurteilung, die der vom Steuerpflichtigen aufgestellten Handels- oder Steuerbilanz oder deren einzelnen Ansätzen zugrunde liegt, nicht. Auf die objektive Rechtslage kommt es nach Ansicht des Großen Senats des BFH auch dann an, wenn die vom Steuerpflichtigen einem Bilanzansatz zugrunde gelegte Rechtsauffassung der seinerzeit von der Finanzverwaltung und/oder Rechtsprechung gebilligten Bilanzierungspraxis entsprach. Auch in einem solchen Fall ist allein die im Zeitpunkt der endgültigen Entscheidung maßgebliche, objektiv zutreffende Rechtslage zugrunde zu legen. Über die Anwendung des subjektiven Fehlerbegriffs auf Fälle, in denen der Steuerpflichtige bei der Bilanzierung von unzutreffenden Tatsachen (Prognosen oder Schätzungen) ausgegangen ist, ohne dabei gegen die ihm obliegenden Sorgfaltspflichten verstoßen zu haben, hat der Große Senat des BFH nicht entschieden. (Stand: 28.03.2013)

#### Offene und verdeckte Gewinnausschüttung schließen freigebige Zuwendung aus

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 30.01.2013 (II. R 6/12) entschieden, dass es im Verhältnis einer Kapitalgesellschaft zu ihren Gesellschaftern oder zu den Gesellschaftern eine an ihr beteiligten Kapitalgesellschaft neben betrieblich veranlassten ranla Schätzdarin verdrückt ew bsa ause stg

Muttergesellschaft abzuführen. Der Vertragswortlaut sah vor, dass TD ( ) Tj5.520 0 TD8u

der Organgesellschaft erst zum Ende des entsprechenden Wirtschaftsjahres der jeweiligen Organgesellschaft zuzurechnen ist. Demzufolge kann das Einkommen der Organgesellschaft nur denjenigen Gesellschaftern der Organträger-Personengesellschaft mit steuerlicher Wirkung zugerechnet werden, die im Zeitpunkt der Einkommenszurechnung, also dem Ende des Wirtschaftsjahres, an der Organträgerin beteiligt sind. Eine zeitanteilige Zurechnung des Organeinkommens bei dem unterjährig ausgeschiedenen Gesellschafter der Organträger-Personengesellschaft kommt daher nicht in Betracht. (Stand: 8.5.2013)

#### Private Nutzung einer spanischen Ferienimmobilie kann zu steuerpflichtigen Gewinnausschüttungen führen

- Mit Urteil vom 12. Juni 2013 (I R 109-111/10) hat der Bundesfinanzhof (BFH) entschieden, dass die private Nutzung einer spanischen Ferienimmobilie in Deutschland zu beträchtlichen Einkommensteuerforderungen führen kann. Dies gilt nach Ansicht des BFH dann, wenn die Immobilie einer spanischen Kapitalgesellschaft gehört und deren deutsche Gesellschafter die spanische Ferienimmobilie unentgeltlich nutzen. Der BFH sieht in der unentgeltlichen Nutzung der spanischen Ferienimmobilie durch die Gesellschafter der spanischen Kapitalgesellschaft eine sog. verdeckte Gewinnausschüttung der Gesellschaft an ihre Gesellschafter. Die Gesellschaft verzichtet nämlich bei der unentgeltlichen Nutzung aus Gründen des gesellschaftlichen Näheverhältnisses auf eine entsprechend angemessene Nutzungsentschädigung. Diese Entscheidung, für die noch das Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) mit Spanien in der bis zum 31.12.2012 geltenden Fassung anzuwenden war, hat auch Bedeutung unter Geltung des ab dem 01.01.2013 anzuwendenden DBA mit Spanien. Nach dem neuen DBA-Spanien steht das Besteuerungsrecht an der "unentgeltlichen Nutzung" Spanien zu. Gleichzeitig hat aber auch Deutschland ein Besteuerungsrecht an diesen "verdeckten Gewinnausschüttungen". Die in Spanien hierauf gezahlten Steuern sind dann auf die deutsche Einkommensteuer anzurechnen. (Stand: 04.10.2013)

#### Einkommensteuerpauschalierung nach § 37b EStG

- Der BFH hat mit drei Urteilen vom 16.10.2013 (VI R 52/11, VI R 57/11 und VI R 78/12) bisher ungeklärte Fragen zur Einkommensteuerpauschalierung nach § 37b EStG entschieden. Nach § 37b EStG kann der Steuerpflichtige die Einkommensteuer, die durch betrieblich veranlasste Zuwendungen an Dritte (§ 37b Abs. 1 Satz 1 Einkommensteuergesetz (EStG)) oder an seine Arbeit-

nehmer (§ 37b Abs. 2 Satz 1 EStG) entsteht, durch eine Pauschalsteuer von 30 % abgelenkt. § 37b EStG erfasst nach Auffassung des BFH nur solche Zuwendungen oder Geschenke an Empfänger, die im Rahmen einer der Einkommensteuer unterliegenden Einkunftsart bei diesen einkommensteuerbar und grundsätzlich einkommensteuerpflichtig sind. Dies setzt unter anderem voraus, dass die Empfänger im Inland ansässig sind. § 37b EStG begründet nach Ansicht des BFH keine eigenständige Einkunftsart sondern stellt lediglich eine besondere pauschalierende Erhebung der Einkommensteuer dar. Mit dem BFH-Urteil vom 16.10.2013 (VI R 57/11) hat der BFH demnach entschieden, dass betrieblich veranlasste Zuwendungen an nicht in Deutschland einkommensteuerpflichtige Arbeitnehmer nicht in den Anwendungsbereich des § 37b EStG fallen können. In der Parallelentscheidung des BFH vom 16.10.2013 (VI R 52/11) hat der BFH ergänzend entschieden, dass betrieblich veranlasste Zuwendungen an Geschäftsfreunde auch dann der Pauschalierungsregelung des § 37b EStG unterliegen, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten bis zu EUR 35,00 betragen. Zudem hat der BFH die von der Finanzverwaltung vertretene Auffassung abgelehnt, wonach Sachzuwendungen, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten EUR 10,00 nicht übersteigen, als sog. Streuwerbeartikel qualifiziert und deshalb nicht in den Anwendungsbereich des § 37b EStG einbezogen werden. Der BFH begründet seine Auffassung damit, dass für diese Ausnahme keine Rechtsgrundlage vorhanden sei. Aber auch in diesen Fällen setzt die Anwendung des § 37b EStG voraus, dass es sich um einkommensteuerbare und einkommensteuerpflichtige Zuwendungen handelt, was bei ausländischen Empfängern regelmäßig nicht der Fall ist. Mit dem Urteil des BFH vom 16.10.2013 (VI R 78/12) hat der BFH seine vorstehenden Grundsätze bestätigt und im konkreten Fall entschieden, dass ein Außendienstmitarbeiter, der auf Geheiß seines Arbeitgebers Kunden im Rahmen einer Kundenveranstaltung betreut, nicht unter den Anwendungsbereich des § 37b EStG fallen kann, da diese Tätigkeit im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen kann, sodass die Zuwendung eines lohnsteuerrechtlichen Vorteils auszuschließen ist. (Stand: 16.01.2014)

### Übernahme von Bußgeldern stellt Arbeitslohn dar

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 14.11.2013 (VI R 36/12) entschieden, dass die Übernahme von Bußgeldern durch den Arbeitgeber, die gegen bei ihm angestellte Fahrer wegen Verstößen gegen die Lenk- und Ruhezeiten verhängt worden sind, zu steuerpflichtigem Arbeitslohn führt. Während der BFH noch in seinem Urteil vom 07.07.2004 (VI R 29/00) die

Auffassung vertreten hatte, dass die Übernahme von Verwarnungsgeldern wegen Verletzung des Halteverbots durch Auslieferungsfahrer im ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers liegen kann, und demzufolge keinen steuerpflichtigen Arbeitslohn darstellt, hat der BFH diese Rechtsauffassung nunmehr aufgegeben. Bei der Übernahme von Bußgeldern durch den Arbeitgeber fehlt es nach Ansicht des BFH an einem ganz überwiegend eigenbetrieblichen Interesse des Arbeitgebers, weil die betroffenen Arbeitnehmer ein nicht unerhebliches Eigeninteresse an der Übernahme der Bußgelder haben. Zudem sieht es der BFH als entscheidend an, dass für das rechtswidrige Verhalten der Arbeitnehmer insoweit keine beachtlichen betriebsfunktionalen Gründe vorliegen. (Stand: 28. Januar 2014)

### Steuerrechtliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 23.12.2013 (III B 84/12) entschieden, dass für die steuerrechtliche Anerkennung von Verträgen zwischen nahen Angehörigen die Gesamtheit der objektiven Gegebenheiten maßgebend ist. Dabei sind die einzelnen Kriterien des sog. Fremdvergleichs als Beweisanzeichen im Rahmen der gebotenen Gesamtbetrachtung unter dem Gesichtspunkt zu würdigen, ob sie den Rückschluss auf eine privat veranlasste Vereinbarung zulassen. Der BFH hebt in diesem Zusammenhang hervor, dass keines dieser Beweisanzeichen den Rang eines Tatbestandsmerkmals habe, sodass nicht jede geringfügige Abweichung einzelner Sachverhaltsmerkmale vom Üblichen ohne weiteres die steuerliche Anerkennung des Vertragsverhältnisses ausschließt. In dem entschiedenen Fall hatte ein Steuerberater, der eine Steuerberaterkanzlei betrieb, mit seiner Tochter, einer Rechtsanwältin, einen "Beratervertrag" abgeschlossen. Die Tochter erhielt für ihre Tätigkeit jährlich ein Honorar in Höhe von EUR 30.000. Das beklagte Finanzamt erkannte den Beratervertrag nicht an und ließ die aufgrund des Vertrages vom Steuerberater geleisteten Zahlungen nicht zum Betriebsausgabenabzug zu. Der BFH hat die entsprechende Entscheidung des Finanzgerichts auf die erhobene Nichtzulassungsbeschwerde hin aufgehoben. Nach Ansicht des BFH sei zur Beurteilung des Falles das Gesamtergebnis des Verfahrens heranzuziehen, wobei insbesondere die Frage der tatsächlichen Vertragsdurchführung in die Betrachtung einzubeziehen sei. (Stand: 24.02.2014).

Gesonderter Steuertarif von 25 % gem. § 32d Abs. 1 Satz 1 EStG auch bei Zinszahlungen zwischen einander nahe stehenden Personen

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit drei Urteilen vom 29.04.2014 (VIII R 9/13, VIII R 44/13 und VIII R 35/13) entschieden, dass die Anwendung des gesonderten Steuertarifs für Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 32d Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) in Höhe von 25 % entgegen dem Wortlaut des § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a) EStG nicht schon deshalb ausgeschlossen ist, weil Gläubiger und Schuldner der Kapitalerträge Angehörige i.S.d. § 15 Abgabenordnung (AO) sind. § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a) EStG sieht vor, dass der gesonderte Steuertarif von 25 % für Einkünfte aus Kapitalvermögen, dann nicht zur Anwendung kommt, wenn Gläubiger und Schuldner einander nahe stehende Personen sind, soweit die den Kapitalerträgen entsprechenden Aufwendungen beim Schuldner Betriebsausgaben oder Werbungskosten im Zusammenhang mit Einkünften sind, die der inländischen Besteuerung unterliegen. Während die Vorinstanzen noch nach dem Wortlaut des § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a) EStG die Gewährung des gesonderten Steuertarifs abgelehnt hatten, geht der BFH davon aus, dass der gesetzliche Tatbestand nach dem Willen des Gesetzgebers dahingehend eingeschränkt auszulegen ist, dass ein solches Näheverhältnis nur dann vorliegt, wenn auf eine der Vertragsparteien ein beherrschender oder außerhalb der Geschäftsbeziehung liegender Einfluss ausgeübt werden kann oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen besteht. Danach ist ein lediglich aus der Familienangehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse nicht ausreichend, um ein Näheverhältnis i.S.d. § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. a) EStG zu begründen. Der BFH hält eine enge Auslegung des Ausschluss-tatbestandes auch aus verfassungsrechtlichen Gründen für geboten. Hält hiernach der zugrunde liegende Darlehensvertrag zwischen den einander nahe stehenden Personen einem Fremdvergleich stand, kann nicht bereits aufgrund des Fehlens einer Besicherung oder einer Regelung über eine Vorfälligkeits-entschädigung auf eine missbräuchliche Gestaltung zur Ausnutzung des gesonderten Steuertarifs geschlossen werden. Dies gilt nach Ansicht des BFH auch dann, wenn aufgrund des Steuersatzgefälles ein Gesamtbelastungsvorteil entsteht, da Ehe und Familie bei der Einkünfteermittlung keine Vermögens-gemeinschaft begründen würden. In den vom BFH entschiedenen Fällen gewährten die verheirateten Kläger ihrem Sohn und ihren Enkeln (VIII R 9/13), bzw. gewährte der Kläger seiner Ehefrau und seinen Kindern (VIII R 44/13) festverzinsliche Darlehen zur Anschaffung von fremdvermieteten Immobilien durch die Darlehensnehmer und im Verfahren VIII R 35/13 stundete die Klägerin ihrem Bruder den Kaufpreis für die Veräußerung von Gesellschaftsanteilen. Der gestundete Kaufpreis war ab dem Zeitpunkt ihres Ausscheidens aus der



Gesellschaft zu verzinsen (vgl. auch BMF, Pressemitteilung Nr. 59 vom 20.08.2014). (Stand: 20.08.2014)

#### Zinsen aus einer Gesellschafterfremdfinanzierung unterliegen der tariflichen Einkommensteuer

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 29.04.2014 (VIII R 23/13) entschieden, dass die Anwendung des gesonderten Steuertarifs für Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 32d Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) in Höhe von 25 % bei der Besteuerung von Kapitalerträgen ausgeschlossen ist, die ein zu mindestens 10 % beteiligter Anteilseigner für die Gewährung eines verzinslichen Darlehens an die Gesellschaft erzielt. In dem entschiedenen Fall war der Kläger Alleingesellschafter und Geschäftsführer einer GmbH. Er gewährte dieser ein festverzinsliches Darlehen. Das Finanzamt besteuerte die hieraus erzielten Kapitalerträge unter Berufung auf § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EStG an Stelle des gesonderten Steuertarifs von 25 % mit der tariflichen Einkommensteuer, weil der Tatbestand der Regelung im vorliegenden Fall erfüllt war. Nach Ansicht des BFH verstößt die Regelung des § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b EStG bei den dort geregelten Gesellschafterfremdfinanzierungen nicht gegen den Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG). (Stand: 22.08.2014)

#### Gesonderter Steuertarif von 25 % gem. § 32d Abs. 1 EStG bei Fremdfinanzierung durch eine dem Anteilseigner nahe stehende Person

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 14.05.2014 (VIII R 31/11) entschieden, dass die Anwendung des gesonderten Steuertarifs für Einkünfte aus Kapitalvermögen gem. § 32d Abs. 1 Einkommensteuergesetz (EStG) in Höhe von 25 % nicht schon deshalb nach § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b Satz 2 EStG ausgeschlossen sei, weil der Gläubiger der Kapitalerträge ein Darlehen an eine GmbH gewährt hat, bei der ein Angehöriger i.S.d. § 15 Abgabenordnung (AO) zu mehr als 10 % beteiligt ist. In dem entschiedenen Fall gewährte die Klägerin einer GmbH, an der ihre Tochter und ihre Enkelkinder zu mehr als jeweils 10 % beteiligt waren, ein verzinsliches Darlehen. Das Finanzamt besteuerte die hieraus erzielten Kapitalerträge mit der tariflichen Einkommensteuer, weil die Anwendung des gesonderten Steuertarifs von 25 % nach § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b Satz 2 EStG ausgeschlossen sei, da der Gläubiger der Kapitalerträge eine den Anteilseignern nahe stehende Person sei. Während das Finanzgericht sich dieser Auffassung angeschlossen und die Klage abgewiesen hatte, hob der BFH das Urteil des Finanzgerichts auf und hat

entschieden, dass die Kapitalerträge der Klägerin gem. § 32d Abs. 1 EStG nach dem günstigeren gesonderten Steuertarif von 25 % zu besteuern seien. Der BFH begründet diese vom Wortlaut des § 32d Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Buchst. b Satz 2 EStG abweichende Auffassung damit, dass ein lediglich aus der Familienangehörigkeit abgeleitetes persönliches Interesse nicht ausreiche, um das gesetzgeberische "Näheverhältnis", das zur Versagung des gesonderten Steuertarifs führen soll, zu begründen. Erforderlich sei vielmehr, dass eine der Vertragsparteien einen beherrschenden oder außerhalb der Geschäftsbeziehung begründeten Einfluss ausüben könne oder ein eigenes wirtschaftliches Interesse an der Erzielung der Einkünfte des anderen habe. Dies war im vorliegenden Fall nicht gegeben, so dass eine missbräuchliche Gestaltung zur Ausnutzung des gesonderten Steuertarifs für Einkünfte aus Kapitalvermögen nach Ansicht des BFH nicht gegeben war. (Stand: 22.08.2014)

### Neues Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und Israel

- Am 21. August 2014 haben der israelische Finanzminister Yair Lapid und sein deutscher Amtskollege Wolfgang Schäuble in Berlin ein überarbeitetes deutsch-israelisches Doppelbesteuerungsabkommen unterzeichnet. Das zuletzt 1977 revidierte Abkommen wird an den aktuellen Stand des internationalen Steuerrechts und der wirtschaftlichen Beziehungen zwischen Israel und Deutschland angepasst. Das Abkommen basiert auf dem Muster der OECD für zwischenstaatliche Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung. Mit dem revidierten Abkommen werden grenzüberschreitende Investitionen zwischen Deutschland und Israel erleichtert und die bilateralen wirtschaftlichen Beziehungen gefördert. So sinkt der Steuersatz für die Besteuerung von Zinsen und Dividenden an der Quelle von 25 % auf 10 %, in bestimmten Fällen bis auf 5 %. Bei Lizenzgebühren wird eine Besteuerung im Quellenstaat gänzlich ausgeschlossen. Zudem wird mit dem Abkommen der Informationsaustausch in Steuersachen zwischen beiden Staaten verbessert und an internationale Standards angepasst (vgl. BMF, Pressemitteilung Nr. 38 vom 21.08.2014). (Stand: 25.08.2014)

### Sog. Cum-ex Geschäfte: Übergang des wirtschaftlichen Eigentums beim Handel mit Aktien

- Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 16.04.2014 (I R 2/12) über die vieldiskutierte Rechtsfrage der "Cum-ex-Geschäfte" entschieden. Es handelt sich hierbei um einen Handel von Aktien mit ("cum") und ohne ("ex") Dividendenberechtigung rund um einen Dividendenstichtag, der bei bestimmter Gestaltung

die Gefahr einer doppelten bzw. mehrfachen Anrechnung von nur einmal erhobener Kapitalertragsteuer in sich trägt. Im entschiedenen Fall ging es um die steuerliche Zurechnung des wirtschaftlichen Eigentums an Aktien, dem ein durch ein Kreditinstitut initiiertes und modellhaft aufgelegtes Gesamtvertragskonzept zugrunde lag. Hiernach hatte der Initiator den Anteilserwerb fremdfinanziert, der Erwerber die Aktien unmittelbar nach ihrem Erwerb dem Initiator im Wege einer sog. Wertpapierleihe (bis zum Rückverkauf) weitergereicht und der Erwerber das Marktpreisrisiko der Aktien im Rahmen eines sog. Total Return Swap-Geschäfts auf den Initiator übertragen. Der BFH kommt in dem entschiedenen Fall zu dem Ergebnis, dass eine steuerliche Zurechnung der Dividenden und der damit verbundenen Anrechnung von Kapitalertragsteuer bei der Erwerberin (Klägerin) mangels wirtschaftlichem Eigentums an den Aktien nicht vorliege. Nach Auffassung des BFH standen die Wertpapiererwerbe im untrennbaren Zusammenhang mit Finanzierungs-, Wertpapierleih- und (Total-Return)Swap-Geschäften sowie einem kurzfristigen Rückverkauf. Eine nennenswerte Inanspruchnahme der mit dem Innehaben der Wertpapiere verbundenen Rechte durch die Klägerin war in Anbetracht dessen ausgeschlossen. Es liegt nach Ansicht des BFH ein bloßer Durchgangserwerb vor. Der BFH hat wegen des fehlenden wirtschaftlichen Eigentums der Klägerin die Frage nicht entschieden, ob die getroffenen Transaktionen in ihrer Gesamtschau als gestaltungsmisbräuchlich im Sinne von § 42 Abgabenordnung (AO) anzusehen sind. Der BFH hat das Urteil der Vorinstanz (Finanzgericht Hamburg) aufgehoben, weil über die Höhe der festzusetzenden Körperschaftsteuer noch tatsächliche Feststellungen zu treffen sind. (Stand: 08.10.2014)

#### Treaty override-Regelung erneut verfassungswidrig ?

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat erneut eine Regelung des deutschen Einkommensteuergesetzes (EStG) dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit vorgelegt. Es handelt sich um eine Entscheidung des BFH vom 20.08.2014 (I R 86/13), in der der BFH § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG als sog. Treaty override-Regelung für verfassungswidrig hält. In dem vorliegenden Fall ging es um einen Flugzeugführer einer irischen Fluggesellschaft, der in Deutschland ansässig war. Das nach dem Doppelbesteuerungsabkommen mit Irland (DBA-Irland) bestehende Besteuerungsrecht für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit wurde von Irland letztlich nicht ausgeübt. Die zuständige deutsche Finanzbehörde setzte daraufhin für die Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit Einkommensteuer fest. Rechtsgrundlage hierfür ist § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG, wonach eine abkommensrechtliche

Freistellung von Einkünften dann nicht gewährt wird, wenn sie von einer Person bezogen werden, die in dem anderen Staat nicht aufgrund ihres Wohnsitzes, ständigen Aufenthaltes, des Ortes ihrer Geschäftsleitung, des Sitzes oder eines ähnlichen Merkmales unbeschränkt steuerpflichtig ist. Wie bereits in dem dem BVerfG vorliegenden Verfahren zu § 50d Abs. 8 EStG (Vorlagebeschluss vom 10.01.2012, I R 66/09) und zu § 50d Abs. 10 Satz 1 EStG (Vorlagebeschluss vom 11.12.2013, I R 4/13) hält der BFH die Treaty override-Regelung des § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG für verfassungswidrig, weil sie gegen völkerrechtliches DBA-Recht verstößt. Zudem hat der Gesetzgeber die ursprünglich bestehende Subsidiarität des § 50d Abs. 9 Satz 1 Nr. 2 EStG gegenüber § 50d Abs. 8 EStG rückwirkend für alle noch nicht bestandskräftig veranlagten Fälle durch Aufnahme eines § 50d Abs. 9 Satz 3 EStG beseitigt (vgl. § 52 Abs. 59a Satz 9 EStG). Auch insoweit hält der BFH einen Verfassungsverstoß für gegeben und hat auch diese Frage dem BVerfG zur Entscheidung vorgelegt. (Stand: 16.10.2014)

### Lohnsteuer-Nachschau

- Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit Schreiben vom 16.10.2014 (IV C 5-S 2386/09/10002: 001) zur sog. Lohnsteuer-Nachschau gem. § 42g Einkommensteuergesetz (EStG) Stellung genommen. Die Regelung über die Lohnsteuer-Nachschau ist durch das Amtshilferichtlinie-Umsetzungsgesetz vom 26.06.2013 mit Wirkung zum 30.06.2013 in das EStG eingefügt worden. Das vorgenannte BMF-Schreiben enthält detaillierte Regelungen zum Anwendungsbereich der Lohnsteuer-Nachschau sowie zu deren Durchführung. Darüber hinaus werden die Mitwirkungspflichten des Arbeitgebers beschrieben und das damit einhergehende Recht der mit der Lohnsteuer-Nachschau beauftragten Amtsträger zum Recht auf Datenzugriff. Des Weiteren enthält das BMF-Schreiben Einzelheiten zum Übergang zu einer Lohnsteuer-Außenprüfung und zu den Auswertungsmöglichkeiten der im Rahmen der Lohnsteuer-Nachschau gewonnenen Erkenntnisse. (Stand: 20.10.2014)

Ist das Verbot, Wirtschaftsgüter zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften zum steuerlichen Buchwert zu übertragen, gleichheitswidrig?

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 10.04.2013 (I R 80/12) dem Bundesverfassungsgericht die Frage vorgelegt, ob die nach seiner Auffassung durch § 6 Abs. 5 Satz 3 Einkommensteuergesetz (EStG) ausgeschlossene

Möglichkeit, einzelne Wirtschaftsgüter zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften zum steuerlichen Buchwert zu übertragen, gegen Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) verstößt und damit verfassungswidrig ist (BVerfG 2 BvL 8/13). Der Vorlagefrage liegt ein Fall zugrunde, wonach zwei mit einem Fabrik- und Verwaltungsgebäude bebaute Grundstücke von einer Kommanditgesellschaft auf eine beteiligungsidentische Schwesterpersonengesellschaft zu einem Kaufpreis in Höhe des steuerlichen Buchwertes veräußert wurden. Da die Veräußerung zu einem Kaufpreis in Höhe des steuerlichen Buchwertes und damit nicht zum Verkehrswert erfolgte, lag nach Ansicht des BFH eine gewinnrealisierende Entnahme in Höhe der anteiligen stillen Reserven vor. Die durch die Entnahme ausgelöste Gewinnrealisierung kann nach Ansicht des BFH auch nicht durch die Regelung des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG neutralisiert werden. § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG ermöglicht unter bestimmten Voraussetzungen die steuerneutrale Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern. Nach dem ausdrücklichen Wortlaut der Regelung ist nicht der Fall erfasst, dass Wirtschaftsgüter zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften übertragen werden. Während der IV. Senat des BFH durch eine analoge Anwendung des § 6 Abs. 5 Satz 3 EStG eine steuerneutrale Übertragung von Einzelwirtschaftsgütern zwischen beteiligungsidentischen Personengesellschaften für möglich hält, lehnt dies der I. Senat des BFH ausdrücklich ab. Der BFH sieht vielmehr in der Versagung der Steuerneutralität für den vorliegenden Fall durch § 6 Abs. 5 Satz 3 den Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG als verletzt an. (Stand: 10.10.2013)

#### Zeitliche Zuordnung von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 11 Einkommensteuergesetz (EStG)

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 11.11.2014 (VIII R 34/12) entschieden, dass für die zeitliche Zuordnung von Umsatzsteuervorauszahlungen nach § 11 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. Abs. 1 Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) nach wie vor ein Zehn-Tage-Zeitraum gilt. § 11 EStG ordnet insoweit für regelmäßig wiederkehrende Ausgaben, die kurze Zeit vor Beginn oder kurze Zeit nach der Beendigung des Kalenderjahres abfließen, an, dass diese in dem Wirtschaftsjahr verausgabt sind, zu denen sie wirtschaftlich gehören. Das gilt auch für Umsatzsteuervorauszahlungen eines sog. Überschussrechners (nach § 4 Abs. 3 EStG), der zum Beispiel Einkünfte aus selbständiger Arbeit erzielt und seinen Gewinn durch Einnahmenüberschussrechnung ermittelt. In dem entschiedenen Fall ging es um die zeitliche Zuordnung einer Umsatzsteuervorauszahlung für das IV. Quartal, die

am 11. Januar des Folgejahres gezahlt worden war. Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass für die zeitliche Zuordnung der Betriebsausgabe nach § 11 EStG eine Höchstfrist von 10 Tagen gilt, die im vorliegenden Fall nicht eingehalten worden war. Demzufolge konnte die Umsatzsteuervorauszahlung nur als Betriebsausgabe des Folgejahres anerkannt werden. Eine Verlängerung des Zehn-Tage-Zeitraums nach § 108 Abs. 3 Abgabenordnung (AO), wonach sich die Zahlungsfrist des § 18 Abs. 1 Satz 4 Umsatzsteuergesetz (UStG) bis zum folgenden Werktag verlängert, sofern deren Ende auf einen Sonntag, einen gesetzlichen Feiertag oder einen Sonnabend fällt, findet auf den "kurzen Zeitraum" i.S.d. § 11 EStG keine Anwendung. (Stand: 30.01.2015)

### Körperschaftsteuerliche Organschaft

- Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit Schreiben vom 20.08.2015 (IV C 2 - S 2770/12/10001) zur Anerkennung einer körperschaftsteuerlichen Organschaft unter Beteiligung einer Kapitalgesellschaft, an der eine atypisch stille Beteiligung besteht, Stellung genommen. Danach kann eine stille Beteiligung an dem Handelsgewerbe einer Kapitalgesellschaft nach § 230 Handelsgesetzbuch (HGB), die ertragsteuerlich als Mitunternehmerschaft zu qualifizieren ist (atypisch stille Gesellschaft), weder Organgesellschaft nach den §§ 14, 17 Körperschaftsteuergesetz (KStG) noch Organträgerin nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG sein. Auch eine Kapitalgesellschaft, an der eine atypisch stille Beteiligung besteht, kann nach Ansicht des BMF weder Organgesellschaft nach den §§ 14, 17 KStG noch Organträgerin nach § 14 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 KStG sein. Aus Gründen des Vertrauensschutzes sollen jedoch bereits am 20. August 2015 bestehende, steuerlich anerkannte Organgesellschaften mit Organträgern, an deren Handelsgewerbe atypisch stille Beteiligungen bestehen, unter Berücksichtigung der Umstände des Einzelfalles im Wege der Billigkeit weiter steuerlich anerkannt werden. (Stand: 27.08.2015)

### Steueränderungsgesetz 2015 in Kraft getreten

- Das Steueränderungsgesetz 2015 vom 02.11.2015 ist durch seine Verkündung im Bundesgesetzblatt vom 05.11.2015 (BGBl. I 2015, 1834) in Kraft getreten. Das ursprünglich als Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Protokollerklärung zum Gesetz zur Anpassung der Abgabenordnung an den Zollkodex der Union und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften von der Bundesregierung eingebrachte Gesetz (BT-Drs. 18/4902) ist auf Empfehlung des

Finanzausschusses in "Steueränderungsgesetz 2015" umbenannt worden und enthält zahlreiche Änderungen, insbesondere Anpassung und Klarstellung betreffend die Verhinderung von Steuergestaltung im Umwandlungssteuerrecht, hinsichtlich des Investitionsabzugsbetrages, die Erweiterung ertragsteuerlicher Inlandsbegriffe, die Modifizierung der Verlustabzugsbeschränkung bei Körperschaften u. a. Das Steueränderungsgesetz 2015 tritt grundsätzlich am Tag nach der Verkündung im Bundesgesetzblatt in Kraft. (Stand: 11.11.2015)

### Verfassungsmäßigkeit des Abzugsverbots für Gewerbesteuer

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 10.09.2015 (IV R 8/13) entschieden, dass das in § 4 Abs. 5 Buchst. b) Einkommensteuergesetz (EStG) enthaltene Abzugsverbot für Gewerbesteuer verfassungsmäßig ist. In dem entschiedenen Fall hatten die ehemaligen Gesellschafter einer im Jahre 2009 vollbeendeten offenen Handelsgesellschaft (OHG) gegen den entsprechenden Feststellungsbescheid für die Einkommensbesteuerung 2008 geklagt, weil die als Betriebsausgabe abgezogene Gewerbesteuer außerbilanziell wieder hinzugerechnet worden war. Die Klage hiergegen hatte kein Erfolg. Der BFH bestätigt mit seinem Urteil vom 10.09.2015 die Auffassung des Finanzgerichtes, wonach § 4 Abs. 5 Buchst. b) EStG zwar das objektive Nettoprinzip durchbricht, diese Durchbrechung jedoch sachgerecht ist.

Gesellschafter als Gegenleistung den Teilbetrieb erhalten hat, liegt nach Ansicht des BFH eine gewinnneutrale Realteilung nach § 16 Abs. 3 Satz 2 Einkommensteuergesetz (EStG) vor. Der BFH hält insoweit an dem bisherigen engen Begriff der Realteilung nicht mehr fest. Danach hätte eine gewinnneutrale Realteilung nur dann vorgelegen, wenn die zuvor bestehende Mitunternehmerschaft im Rahmen der Realteilung aufgelöst worden wäre. Soweit allerdings dem ausgeschiedenen Gesellschafter zugleich eine Rente für das Ausscheiden aus der Sozietät zugesagt wurde, liegt eine zur Gewinnrealisierung führende Gegenleistung vor. (Stand: 19.02.2016)

### Verfassungsmäßigkeit einer sog. Treaty Override-Regelung

- Das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) hat mit Beschluss vom 15.12.2015 (2 BvL 1/12) entschieden, dass § 50d Abs. 8 Satz 1 Einkommensteuergesetz (EStG) in der Fassung vom 15.12.2003 verfassungsgemäß ist. Der Entscheidung des BVerfG liegt ein Vorlagebeschluss des Bundesfinanzhofs (BFH) vom 10.01.2012 (I R 66/09) zugrunde. Danach war der BFH der Auffassung, dass § 50d Abs. 8 Satz 1 EStG, eine sog. Treaty Override-Regelung, gegen Verfassungsrecht verstößt. Nach § 50d Abs. 8 EStG wird für die Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen aus nichtselbständiger Arbeit die völkerrechtlich in einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung (DBA) vereinbarte Freistellung der Einkünfte ungeachtet des Abkommens nur gewährt, soweit der steuerpflichtige Arbeitnehmer nachweist, dass der Staat, dem nach dem Abkommen das Besteuerungsrecht zusteht, auf dieses Besteuerungsrecht verzichtet hat oder dass die in diesem Staat auf die Einkünfte festgesetzten Steuern entrichtet wurden. In dem zugrunde liegenden Streitfall klagte der Geschäftsführer und Arbeitnehmer einer inländischen Kapitalgesellschaft, der für die Gesellschaft in der Türkei gearbeitet hatte, gegen das Finanzamt. Er beanspruchte, mit seinem Arbeitslohn aus dieser Tätigkeit in Deutschland steuerbefreit zu werden, weil das Besteuerungsrecht hierfür nach dem DBA-Türkei nicht Deutschland, sondern der Türkei gebühre. Das Finanzamt berief sich indessen auf § 50d Abs. 8 EStG. Der Kläger habe hiernach nicht nachgewiesen, dass er in der Türkei entsprechende Einkommensteuer bezahlt oder dass die Türkei auf das ihr zustehende Besteuerungsrecht verzichtet habe. Auf die abkommensrechtliche Freistellung komme es daher nicht an. Das BVerfG ist der Auffassung des BFH nicht gefolgt. Nach Ansicht des BVerfG haben völkerrechtliche Verträge, wie z. B. DBA, in der Regel den Rang einfacher Bundesgesetze. Sie können daher durch spätere, ihnen widersprechende Bundesgesetze verdrängt werden. Etwas anderes ergebe sich weder aus dem



Grundsatz der Völkerrechtsfreundlichkeit des Grundgesetzes noch aus dem Rechtsstaatsprinzip. Das BVerfG verweist insoweit insbesondere auf Art. 25 Satz 2 Grundgesetz (GG), wonach die allgemeinen Regeln des Völkerrechts den (einfachen) Gesetzen vorgehen. Nach dieser Regelung besteht ein Vorrang des Völkerrechts vor den Gesetzen. Ein Gesetz, das mit einer allgemeinen Regel des Völkerrechts kollidiert, verstößt daher gegen die verfassungsmäßige Ordnung im Sinne des Art. 2 Abs. 1 GG. Zu den allgemeinen Regeln des Völkerrechts gehören das Völkergewohnheitsrecht und die allgemeinen Rechtsgrundsätze des Völkerrechts, d. h. diejenigen Normen des Völkerrechts, die unabhängig von vertraglicher Zustimmung für alle oder doch die meisten Staaten gelten. Bestimmungen in völkerrechtlichen Verträgen, wie z. B. DBA, nehmen jedoch grundsätzlich nicht an dem in Art. 25 Satz 2 GG vorgesehenen Vorrang teil. Diesem Ergebnis soll nach Ansicht des BVerfG auch nicht § 2 Abs. 1 Abgabenordnung (AO) entgegenstehen. Nach dieser Vorschrift gehen zwar Verträge mit anderen Staaten im Sinne des Art. 59 Abs. 2 Satz 1 GG über die Besteuerung, wie z. B. DBA, soweit sie unmittelbar anwendbares innerstaatliches Recht geworden sind, den Steuergesetzen vor. Da es sich bei § 2 AO um eine einfach gesetzliche Regelung handelt, kann sie jedoch den von ihr geregelten völkerrechtlichen Verträgen keinen höheren Rang in der Normenhierarchie vermitteln. Nach Ansicht des BVerfG müsste sich ein Staat auch von völkerrechtlichen Verträgen lösen können. Anderenfalls seien das Demokratieprinzip (Art. 20 Abs. 1 und Abs. 2 GG) und der Grundsatz der Parlamentarischen Diskontinuität verletzt. Ein Parlament dürfe den Gesetzgeber späterer Legislaturperioden nicht dergestalt binden und in seinen Möglichkeiten beschränken, gesetzgeberische Entscheidungen der Vergangenheit aufzuheben oder zu korrigieren, weil dadurch politische Auffassungen auf Dauer festgeschrieben würden. Der Gesetzgeber ist im Unterschied zu Exekutive und Judikative gemäß Art. 20 Abs. 1 GG nur an die verfassungsmäßige Ordnung, jedoch nicht an einfach rechtliche Regelungen gebunden. Zudem verstößt diese Sichtweise auch nicht gegen das Völkerrecht. Der Grundsatz der Völkerrechtsfreundlichkeit des Grundgesetzes beinhaltet keine verfassungsrechtliche Pflicht zur uneingeschränkten Befolgung aller völkerrechtlichen Verträge. Er dient vor allem als Auslegungshilfe für die Grundrechte und die rechtsstaatlichen Grundsätze der Verfassung sowie das einfache Recht. Demzufolge folgt hieraus keine verfassungsrechtliche Pflicht zur uneingeschränkten Befolgung jeder Bestimmung des Völkerrechts. Die einseitige Abkommensüberschreibung (sog. Treaty Override) ist nicht wegen eines Verstoßes gegen das Rechtsstaatsprinzip verfassungswidrig. Ein verfassungsrechtliches Verbot der Abkommensüberschreibung würde bedeuten, dass nicht

nur das Abkommen selbst, das mitunter erst nach Ablauf mehrerer Jahre und nach der Kompetenzverteilung des Grundgesetzes gemäß Art. 59 Abs. 1 GG nicht vom Gesetzgeber gekündigt werden kann, sondern auch seine Auslegung durch die Fachgerichte korrigierenden Eingriffen des Gesetzgebers entzogen wäre. Im Ergebnis ist das BVerfG der Auffassung, dass dahin stehen könne, ob § 50d Abs. 8 Satz 1 EStG eine Abkommensüberschreibung (Treaty Override) darstellt. Das Grundgesetz verbietet eine Überschreibung der dort genannten völkervertraglichen Vereinbarung durch abweichende nationale Regelung im Regelfall nicht. (Stand: 19.02.2016)

### BFH hält "Zinsschranke" für verfassungswidrig

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) mit Beschluss vom 14. Oktober 2015 (I R 20/15) die Frage vorgelegt, ob die sog. Zinsschranke aufgrund eines Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz gem. Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) verfassungswidrig ist. Betrieblich veranlasste Zinsaufwendungen sind entsprechend dem sog. Nettoprinzip grundsätzlich als Betriebsausgaben abziehbar. Hiervon abweichend ordnet § 4h des Einkommensteuergesetzes (EStG) i.V.m. § 8a des Körperschaftsteuergesetzes (KStG) eine Abzugsbeschränkung für Zinsaufwendungen an, die den Zinsertrag übersteigen. Dieser sog. negative Zinssaldo ist nicht abziehbar, soweit er 30 % des "operativen Gewinns" (sog. verrechenbares EBITDA) übersteigt (sog. Zinsschranke). Im Streitfall wurde die Zinsschranke bei der zu einem inländischen Konzern gehörenden Kapitalgesellschaft, die in der Immobilienbranche tätig ist, angewandt und der Betriebsausgabenabzug nach Maßgabe der Zinsschranke begrenzt; der zum Ende des ersten Streitjahres festgestellte Zinsvortrag entfiel darüber hinaus im Folgejahr in Folge einer betriebsbezogenen Umstrukturierung. Die Steuerbelastung in diesem "reinen Inlandsfall" (keine Finanzierung aus dem Ausland) wertet der BFH als gleichheitswidrigen Eingriff in den Kernbereich des ertragsteuerrechtlichen Nettoprinzips, der auch nicht durch den Aspekt der Missbrauchsverhinderung gerechtfertigt werden könne. Nach Ansicht des BFH verletzt die Zinsschranke das Gebot der folgerichtigen Ausgestaltung des Ertragsteuerrechts nach Maßgabe der finanziellen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen (vgl. Pressemitteilung des BFH vom 10.02.2016, Nr. 13). (Stand: 25.02.2016)

### Kein Abzug ausländischer Steuer im Missbrauchsfall

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 02.03.2016 (I R 73/14) entschieden, dass ein inländischer Steuerpflichtiger, dem Gewinnausschüttungen einer inländischen GmbH deshalb einkommensteuerlich zuzurechnen sind, weil die zwischen ihm und der GmbH bestehende Beteiligungsstruktur über ausländische Gesellschaften als Gestaltungsmissbrauch anzusehen ist, die im Ausland gezahlte Dividendensteuer nicht von seinen Einkünften abziehen kann. In dem entschiedenen Fall war der inländische Steuerpflichtige über im Ausland ansässige Gesellschaften an einer inländischen GmbH beteiligt. Zwischen den Beteiligten war nach entsprechenden Ermittlungen der zuständigen Steuerfahndungsbehörde unstreitig, dass die Beteiligungsstruktur als Gestaltungsmissbrauch nach § 42 Abgabenordnung (AO) anzusehen war. Die Gewinnausschüttungen der GmbH führten daher bei dem inländischen Steuerpflichtigen unstreitig zu Einkünften aus Kapitalvermögen. Da im Ausland für die Gewinnausschüttungen der zwischengeschalteten ausländischen Gesellschaften eine Dividendensteuer entstanden war, begehrte der inländische Steuerpflichtige, diese ausländische Steuer gemäß § 34c Abs. 3 Einkommensteuergesetz (EStG) einkünftermindernd zu berücksichtigen. Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass ein Abzug der ausländischen Dividendensteuer gemäß § 34c Abs. 3 EStG nur zulässig ist, wenn dieselbe Person auf dieselben Einkünfte inländische und zugleich ausländische Steuer zu entrichten hat. In dem entschiedenen Fall wurde allerdings nicht der inländische Steuerpflichtige, sondern die zwischengeschaltete ausländische Gesellschaft zur Dividendensteuer herangezogen. Bei seiner Entscheidung war es für den BFH ohne Bedeutung, dass die Zwischenschaltung der ausländischen Gesellschaft rechtsmissbräuchlich und dem inländischen Steuerpflichtigen deshalb die Gewinnausschüttung unmittelbar zuzurechnen war. Denn bei einer angemessenen und damit nicht rechtsmissbräuchlichen Gestaltung der Beteiligungsverhältnisse wäre die ausländische Dividendensteuer überhaupt nicht angefallen. Folglich müsse der deutsche Fiskus die Minderung seines Steueraufkommens durch Abzug der ausländischen Steuer nicht hinnehmen. (Stand: 14.07.2016)

### Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss v. 16.12.2016 (X B 41/16) entschieden, dass die Ordnungsmäßigkeit der Kassenbuchführung bei Bareinnahmen, die ähnlich einer offenen Ladenkasse erfasst werden, einen täglichen Kassenbericht (vgl. § 146 Abs. 1 Satz 2 Abgabenordnung (AO)), der auf der Grundlage eines tatsächlichen Auszählens der Bareinnahmen erstellt worden ist, erfordert. Für die Ordnungsmäßigkeit nicht erforderlich ist

demgegenüber die Erstellung eines "Zählprotokolls", in dem die genaue Stückzahl der vorhandenen Geldscheine und -münzen aufgelistet wird. (Stand: 25.01.2017)

#### DBA-Schachtelprivileg tritt hinter die Dividendenfreistellung nach § 8b Abs. 1 KStG zurück

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss v. 22.09.2016 (I R 29/15) entschieden, dass die Steuerfreistellung von Dividenden nach einem Doppelbesteuerungsabkommen (sog. DBA-Schachtelprivileg) von § 8b Abs. 1 KStG verdrängt werde, weil das abkommensrechtliche Schachtelprivileg nur zur Anwendung kommt, wenn sich die Dividendenfreistellung nicht bereits aus nationalem Recht ergibt. In dem entschiedenen Fall ging es um die Freistellung von Dividenden, die eine inländische GmbH von ihren in China und der Türkei ansässigen Tochtergesellschaften erhalten hatte. Im Nachgang zu einer bei der GmbH durchgeführten Betriebsprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, die von der GmbH bezogenen Dividenden seien gem. § 8b Abs. 1 KStG zwar steuerfrei, gleichzeitig seien jedoch 5% der steuerfrei bezogenen Dividenden nach § 8b Abs. 5 KStG als nicht abziehbare Betriebsausgaben einkommenserhöhend zu berücksichtigen. Die inländische GmbH vertrat demgegenüber die Auffassung, die Dividenden seien nach den Regelungen des Doppelbesteuerungsabkommens mit China (DBA China) bzw. des Doppelbesteuerungsabkommens mit der Türkei (DBA Türkei) steuerfrei, so dass eine Hinzurechnung nach § 8b Abs. 5 KStG nicht in Betracht komme. Der BFH ist dieser Argumentation nicht gefolgt und hat festgestellt, dass die (Tatbestands-)Konkurrenz zwischen § 8b Abs. 1 KStG und dem jeweiligen DBA-Schachtelprivileg regelmäßig zu Lasten des abkommensrechtlichen Schachtelprivilegs aufzulösen sei, so dass auch § 8b Abs. 5 KStG anzuwenden sei und damit eine Hinzurechnung von 5% der steuerfrei bezogenen Dividende als nicht abziehbare Betriebsausgabe zu erfolgen habe. (Stand: 01.02.2017)

#### Sanierungserlass des BMF verstößt gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung

- Der Große Senat des Bundesfinanzhofs (BFH) hat mit Beschluss v. 28.11.2016 (GrS 1/15) entschieden, dass die im sog. Sanierungserlass des Bundesfinanzministeriums (BMF) vorgesehene Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt und damit das sowohl verfassungsrechtlich als auch einfachgesetzlich normierte

Legalitätsprinzip verletzt. In dem der Entscheidung des Großen Senats des BFH zugrundeliegenden Fall hatte der Kläger ein Einzelunternehmen betrieben, das über mehrere Veranlagungszeiträume Verluste erwirtschaftet hatte. Die den Kläger finanzierenden Banken verzichteten im Rahmen eines Vergleichs auf einen Teil ihrer Forderungen. Das für die Besteuerung des Klägers zuständige Finanzamt berücksichtigte bei den Einkünften des Klägers aus Gewerbebetrieb die Forderungsverzichte der Banken und setzte entsprechend Einkommensteuer fest. Der hiergegen eingelegte Einspruch hatte keinen Erfolg. Der Kläger beantragte zudem den Erlass der Steuern aus dem Sanierungsgewinn unter Bezugnahme auf den Sanierungserlass des BMF vom 27.03.2003, ergänzt durch BMF-Schreiben v. 22.12.2009. Auch diesen Antrag lehnte das Finanzamt ab. In dem anschließenden Klageverfahren hatte der Kläger ebenfalls keinen Erfolg. Im Revisionsverfahren legte der zuständige X. Senat des BFH dem Großen Senat die Frage vor, ob der Sanierungserlass gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt, was der Große Senat mit seinem Beschluss v. 28.11.2016 bejahte. Der Große Senat des BFH sieht die Gesetzmäßigkeit der Verwaltung durch die Regelungen des Sanierungserlasses als verletzt an, weil die dort aufgestellten Voraussetzungen für einen Steuererlass aus Billigkeitsgründen keinen Fall sachlicher Unbilligkeit im Sinne der §§ 163, 227 Abgabenordnung (AO) beschreiben. Wie sich den gesetzlichen Regelungen entnehmen lässt, setzt der Steuererlass letztlich immer eine sachliche Unbilligkeit im Einzelfall voraus, so dass eine generell typisierende Regelung wie im Sanierungserlass unzulässig ist. (Stand: 15.02.2017)

#### Keine erweiterte Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil v. 08.12.2016 (IV R 14/13) entschieden, dass der Gewinn aus der Veräußerung eines Teils eines Mitunternehmeranteils im Sinne von § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Einkommensteuergesetz (EStG) nicht in die sog. erweiterte Kürzung gemäß § 9 Nr. 1 Satz 2 Gewerbesteuergesetz (GewStG) einzubeziehen ist. In dem entschiedenen Fall war die Klägerin, eine Kommanditgesellschaft, als grundstücksverwaltendes Unternehmen durch Vermietung einer Logistikimmobilie tätig. Im Streitjahr veräußerte eine an ihr als Kommanditistin beteiligte AG mehrere Teile ihres Kommanditanteils und hielt zuletzt noch einen Anteil von 6% an der Klägerin. Die Klägerin erklärte in ihrer Gewerbesteuererklärung für das Streitjahr einen Gewinn aus Gewerbebetrieb, in dem die Veräußerungsgewinne der AG enthalten waren und beantragte die

erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen im Sinne von § 9 Nr. 1 Sätze 2 und 3 GewStG. Das zuständige Finanzamt setzte den Gewerbesteuermessbescheid für das Streitjahr zunächst antragsgemäß mit EUR 0 fest. Nach einer Außenprüfung bei der Klägerin für das Streitjahr versagte das Finanzamt die erweiterte Kürzung für Grundstücksunternehmen nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG unter Hinweis auf die Regelung des § 9 Nr. 1 Satz 6 GewStG, soweit der geltend gemachte Kürzungsbetrag auf die Gewinne aus der Veräußerung der Kommanditanteile durch die AG entfiel. Der hiergegen eingelegte Einspruch sowie die anschließend erhobene Klage hatten keinen Erfolg. Der BFH hat mit seinem Urteil v. 08.12.2016 die Entscheidung des Finanzgerichts bestätigt und die erweiterte Kürzung, soweit sie auf den Veräußerungsgewinn entfällt, versagt. Nach Ansicht des BFH kommt es dabei nicht auf die Regelung des § 9 Nr. 1 Satz 6 GewStG an. Vielmehr erfasst der Wortlaut des § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG von vornherein nur Erträge aus einer tatsächlich durchgeführten Grundstücksverwaltung. Gewinne aus der Veräußerung von Mitunternehmeranteilen oder Teilen von Mitunternehmeranteilen an der grundstücksverwaltenden Gesellschaft, wie im vorliegenden Fall, werden von vornherein nicht von der erweiterten Kürzung nach § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG erfasst. (Stand: 16.02.2017)

## **B. Umsatzsteuer**

### Wettbewerbsverbot im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen

- Das Finanzgericht Münster hat mit Urteil vom 07.12.2010 (15 K 2529/07 U) entschieden, dass es für die Frage, ob die Einräumung eines Wettbewerbsverbotes im Rahmen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen nach § 1 Abs. 1a Umsatzsteuergesetz (UStG) erfolgt ist oder ob es sich um eine eigenständige sonstige und damit steuerbare und steuerpflichtige Leistung handelt, nach den im Ertragsteuerrecht geltenden Abgrenzungskriterien zu beurteilen sei. Entscheidend sei hierbei, ob dem vereinbarten Wettbewerbsverbot eine eigenständige wirtschaftliche Bedeutung zukomme. Dem Wettbewerbsverbot komme eine besondere Bedeutung zu, wenn es zeitlich begrenzt ist, sich in seiner wirtschaftlichen Bedeutung heraushebt und wenn dies in den getroffenen (Kauf-)Vereinbarungen, vor allem in einem neben dem für das Unternehmen gezahlten Kaufpreis klar zum Ausdruck gelangt ist. Dazu muss feststehen, dass mit dem (gesondert vereinbarten) Entgelt für das Wettbewerbsverbot wirtschaftlich weder ein Geschäftswert des veräußerten Betriebs, noch der Wert eines immateriellen Wirtschaftsgutes vergütet werden sollte. Die Vereinbarung

eines gesonderten Entgeltes für das Konkurrenzverbot soll bei Abwägung aller Abgrenzungskriterien nachrangig sein, da anderenfalls Veräußerer und Käufer allein durch den (Nicht-)Ausweis eines gesonderten Entgelts die steuerliche Behandlung der Übertragung des Wettbewerbsverbotes steuern könnten. Entscheidend sei vielmehr, ob das vereinbarte Wettbewerbsverbot dem Übernehmer die Fortführung des Betriebs ermöglicht. Bezieht sich das Wettbewerbsverbot insbesondere darauf, den übernommenen Kundenstamm nicht abzuwerben oder einem anderen Unternehmen zu empfehlen, spricht dies gegen eine eigenständige sonstige Leistung und ist vielmehr Teil des Geschäftswertes des veräußerten Betriebes bzw. ein anderes immaterielles Wirtschaftsgut wie der Kundenstamm. Das Finanzgericht Münster hat die Revision zum Bundesfinanzhof zugelassen. Das Revisionsverfahren ist unter dem Aktenzeichen XI R 1/11 vor dem BFH anhängig. (Stand: 26.08.2011)

#### (Mittelbare) gesellschaftsrechtliche Beteiligung für umsatzsteuerliche Organschaft erforderlich

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 01.12.2010 (XI R 43/08) entschieden, dass die für die Anerkennung einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft erforderliche finanzielle Eingliederung nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) sowohl bei einer Kapitalgesellschaft als auch bei einer Personengesellschaft als Organträger eine unmittelbare oder mittelbare Beteiligung der Kapitalgesellschaft oder Personengesellschaft an der Organgesellschaft voraussetze. Deshalb reiche es auch für die finanzielle Eingliederung einer GmbH in eine Personengesellschaft nicht aus, das letztere nicht selbst, sondern nur ihr Gesellschafter mit Stimmenmehrheit an der GmbH beteiligt ist. Insoweit hat der BFH seine Rechtsprechung in seinem Urteil vom 20. Januar 1999 (XI R 69/97) aufgegeben. In der damaligen Entscheidung hat es der BFH für die Anerkennung einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft für ausreichend erachtet, wenn bei einer Personengesellschaft als Organträger - anders als bei einer Kapitalgesellschaft als Organträger - eine finanzielle Eingliederung i. S. des § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG dadurch herbeigeführt werde, dass zwar die Personengesellschaft selbst nicht an der Organgesellschaft beteiligt ist, jedoch die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft von den Gesellschaftern der Organträgerpersonengesellschaft gehalten wurde. Nachdem bereits der V. Senat des BFH dieser Rechtsprechung widersprochen hatte (BFH-Urteil vom 22.04.2010, V R 9/09), hat nun auch der XI. Senat des BFH wegen des durch die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes ausgeprägten unionsrechtlichen Grundsatzes der Rechtsformneutralität eine

unterschiedliche Behandlung von Personengesellschaft und Kapitalgesellschaft als Organträger aufgegeben. Das Bundesfinanzministerium hat den Abschnitt 2.8 Abs. 5 des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses am 05.07.2011 entsprechend angepasst (BStBl. I 2011, 703). (Stand: 26.08.2011).

#### Voraussetzungen für die umsatzsteuerliche Organschaft verschärft

- Das Bundesministerium der Finanzen hat einen koordinierten Ländererlass vom 05.07.2011 veröffentlicht, in dem die jüngst ergangene Rechtsprechung des Bundesfinanzhofs (BFH) zum Anlass genommen wird, Abschnitt 2.5 des Anwendungserlasses zur Umsatzsteuer (UStAE) zu ändern. Danach setzt die für die Anerkennung der umsatzsteuerlichen Organschaft u. a. erforderliche finanzielle Eingliederung einer Organgesellschaft in das Organträgerunternehmen voraus, dass die Anteile von dem Organträgerunternehmen unmittelbar oder mittelbar gehalten werden. Abweichend von der bisherigen Rechtslage, wonach die finanzielle Eingliederung auch dann gegeben sein kann, wenn nicht der Organträger selbst, sondern deren Gesellschafter an der Organgesellschaft mehrheitlich beteiligt sind, genügt dies nicht mehr. Des Weiteren ist es nunmehr für das Vorliegen der finanziellen Eingliederung der Organgesellschaft in das Organträgerunternehmen erforderlich, dass dem Organträgerunternehmen die Mehrheit der Stimmrechte an der Organträgergesellschaft zusteht. Nach bisheriger Rechtslage genügte nach Auffassung der Finanzverwaltung eine Beteiligung von mehr als 50 % (Stimmenmehrheit). Nunmehr kommt es entscheidend darauf an, mit welcher (qualifizierten) Mehrheit die Beschlüsse in der Gesellschafterversammlung der Organgesellschaft gefasst werden können. Weichen die gesellschaftsvertraglichen Regelungen bei der Organgesellschaft von dem generellen einfachen Mehrheitserfordernis ab, ist für die Beurteilung der finanziellen Eingliederung auf diese gesellschaftsvertraglichen Mehrheitserfordernisse abzustellen. Nach Auffassung der Finanzverwaltung sollen die neuen Regelungen in allen offenen Fällen angewendet werden. Allerdings wird es nicht beanstandet, wenn die bisherige Handhabung bis zum 31.12.2011 beibehalten und die Neuregelung erst ab dem 01.01.2012 angewendet werden. (Stand: 21.07.2011)

#### Vorsteuerabzug einer (gemischt tätigen) Holdinggesellschaft

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 09.02.2012 (V R 40/10) entschieden, dass eine gemischt tätige Holdinggesellschaft, die über



umfangreichen Beteiligungsbesitz verfügt und daneben auch entgeltliche Dienstleistungen erbringt, nur insoweit zum Vorsteuerabzug aus den Eingangsleistungen berechtigt ist, als diese Eingangsleistungen ihren entgeltlichen Ausgangsleistungen wirtschaftlich zuzurechnen sind. In dem entschiedenen Fall verfügte eine Holdinggesellschaft über umfangreichen Beteiligungsbesitz (ca. 50 Gesellschaften). Daneben erbrachte sie entgeltliche Beratungsleistungen gegenüber einzelnen Tochtergesellschaften. Dividenden vereinnahmte die Holdinggesellschaft in dem Streitjahr nicht. Die Holdinggesellschaft hatte vorsteuerbelastete Eingangsumsätze in dem Streitjahr, z. B. aufgrund der Durchführung ihrer Hauptversammlung, der Prüfung des Jahresabschlusses, der laufenden Steuerberatung und Rechtsberatung, von Aufsichtsratsvergütungen sowie der entsprechenden Aufsichtsratssitzungen und daneben Aufwendungen für Versicherungen, Personal usw. Der BFH kommt in dem entschiedenen Fall zu dem Ergebnis, dass die Holdinggesellschaft im Streitjahr sowohl wirtschaftlich (unternehmerisch) als auch nicht wirtschaftlich (nicht unternehmerisch) tätig war. Denn nach der Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) sind der bloße Erwerb, das bloße Halten und der bloße Verkauf von Aktien an sich keine wirtschaftlichen Tätigkeiten, da diese Vorgänge nicht die Nutzung eines Gegenstandes zur nachhaltigen Erzielung von Einnahmen beinhalten und das einzige Entgelt in einem etwaigen Gewinn beim Verkauf dieser Aktien liegt. Demgegenüber stellt die Vereinnahmung von Dividenden oder anderen Erträgen aus Aktien keine wirtschaftliche Tätigkeit dar. Andererseits führt die finanzielle Beteiligung an einem anderen Unternehmen mit unmittelbaren oder mittelbaren Eingriffen in die Verwaltung

- Bei einem direkten und unmittelbaren Zusammenhang zu einem Ausgangsumsatz, der mangels wirtschaftlicher Tätigkeit nicht dem Anwendungsbereich der Umsatzsteuer unterliegt oder steuerfrei ist, besteht keine Berechtigung zum Vorsteuerabzug. Dies gilt auch, wenn der Unternehmer eine Leistung, z. B. für einen steuerfreien Ausgangsumsatz bezieht, um mittelbar seine zum Vorsteuerabzug berechtigende wirtschaftliche Gesamttätigkeit zu stärken, da der von ihm verfolgte endgültige Zweck unerheblich ist.
- Fehlt ein direkter und unmittelbarer Zusammenhang zwischen einem bestimmten Eingangsumsatz und einem oder mehreren Ausgangsumsätzen, kann der Unternehmer zum Vorsteuerabzug berechtigt sein, wenn die Kosten für die Eingangsleistung zu seinen allgemeinen Aufwendungen gehören und als solche Bestandteile des Preises der von ihm erbrachten Leistungen sind. Derartige Kosten hängen direkt und unmittelbar mit seiner wirtschaftlichen Gesamttätigkeit zusammen und berechtigen nach Maßgabe dieser Gesamttätigkeit zum Vorsteuerabzug.
- Beabsichtigt der Unternehmer, eine von ihm bezogene Leistung zugleich für seine wirtschaftliche und seine nicht wirtschaftliche Tätigkeit zu verwenden, kann er den Vorsteuerabzug grundsätzlich nur insoweit in Anspruch nehmen, als die Aufwendungen hierfür seiner wirtschaftlichen Tätigkeit zuzurechnen sind. Beabsichtigt der Unternehmer daher eine teilweise Verwendung für eine nicht wirtschaftliche Tätigkeit, ist er insoweit nicht zum Vorsteuerabzug berechtigt. Bei der dann erforderlichen Vorsteueraufteilung für Leistungsbezüge, die einer wirtschaftlichen und einer nicht wirtschaftlichen Tätigkeit des Unternehmers dienen, ist § 15 Abs. 4 Umsatzsteuergesetz (UStG) analog anzuwenden. (Stand: 07.03.2012)

#### Vorsteuerabzug aus Strafverteidigerkosten

- Der Europäische Gerichtshof (EuGH) hat mit Urteil vom 21.02.2013 (C-104/12) entschieden, dass ein Vorsteuerabzug aus Strafverteidigerkosten dann nicht möglich ist, wenn die erbrachten Anwaltsdienstleistungen direkt und unmittelbar dem Schutz der privaten Interessen eines Beschuldigten dienen, der wegen in seinem persönlichen Verhalten liegender Zuwiderhandlungen strafrechtlich verfolgt wird. In dem entschiedenen Fall bestand zwischen einer GmbH und deren Mehrheitsgesellschafter eine umsatzsteuerliche Organschaft. Nach Erteilung eines Bauauftrages an die GmbH wurde u. a. gegen den Mehrheitsgesellschafter ein strafrechtliches Ermittlungsverfahren durch die

zuständige Staatsanwaltschaft wegen des Verdachts der Bestechung eingeleitet, das gegen Zahlung einer Geldauflage eingestellt wurde. Im Rahmen des strafrechtlichen Ermittlungsverfahrens hatte sich der Mehrheitsgesellschafter durch einen Rechtsanwalt vertreten lassen, wodurch entsprechende Verteidigerkosten entstanden waren. Der Rechtsanwalt hatte seine Dienstleistungen mit Umsatzsteuer gegenüber der GmbH in Rechnung gestellt. Der Mehrheitsgesellschafter als umsatzsteuerlicher Organträger hatte die hieraus resultierenden Vorsteuern gegenüber dem zuständigen Finanzamt geltend gemacht. Für den EuGH, der im Rahmen eines Vorabentscheidungsersuchens seitens des BFH (vgl. Vorlagebeschluss vom 22.12.2011, V R 29/10) mit der Frage befasst war, treffen die Strafverteidigerkosten ausschließlich die privaten Interessen des Beschuldigten, und nicht dessen unternehmerische Tätigkeit. Dem steht nach Ansicht des EuGH auch nicht der Umstand entgegen, dass ggf. die GmbH zivilrechtlich verpflichtet gewesen wäre, die Kosten für die Verteidigung der Interessen seines Geschäftsführungsorgans in einem Strafverfahren zu übernehmen. (Stand: 04.03.2013)

#### Anspruch der Organgesellschaft gegenüber dem Organträger zum Ausgleich von Vorsteuerabzugsbeträgen im Rahmen einer umsatzsteuerlichen Organschaft

- Der Bundesgerichtshof (BGH) hat mit Urteil vom 29.01.2013 (II ZR 91/11) entschieden, dass der Organgesellschaft gegenüber dem Organträgerunternehmen im Rahmen einer umsatzsteuerlichen Organschaft ein Ausgleichsanspruch entsprechend § 426 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) mangels anderslautender Vereinbarungen in der Höhe zusteht, in der sich aus den Leistungsbezügen der Organgesellschaft ein Vorsteuerüberschuss ergibt, der infolge der umsatzsteuerlichen Organschaft gemäß § 2 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 Umsatzsteuergesetz (UStG) dem Organträgerunternehmen zugute gekommen ist. Dieser Innenausgleich zwischen den an dem Organkreis Beteiligten richtet sich nach der zivilrechtlichen Ausgestaltung des Innenverhältnisses, wobei der Grundsatz gilt, dass derjenige Beteiligte am Organkreis, aus dessen Umsätzen die an das Finanzamt gezahlten Umsatzsteuerbeträge herrühren, im Innenverhältnis auch die Steuerlast zu tragen hat. Dieser zivilrechtliche Innenausgleich trägt dem Umstand Rechnung, dass im Umsatzsteuerrecht auf der Ebene der Unternehmer der Grundsatz der Belastungsneutralität gilt. Haben die an dem Organkreis Beteiligten den Ausgleich nicht geregelt, erfolgt die Verteilung von Umsatzsteuerlast und Vorsteuerabzugsrecht grundsätzlich nach dem Verursacherprinzip. Handelt es sich bei der Organgesellschaft um eine Aktiengesellschaft (AG) stellt der unterlassene Ausgleich seitens des Organträger-

unternehmens bzw. eine dem Ausgleich entgegenstehende Vereinbarung ein nachteiliges Rechtsgeschäft i.S.d. § 311 Abs. 1 Aktiengesetz (AktG) dar, das einen Schadensersatzanspruch gemäß § 317 Abs. 1 Satz 1 AktG begründet. (Stand 04.03.2013)

#### Geschäftsveräußerung im Ganzen gem. § 1 Abs. 1a UStG bei Verkauf einer Ferienwohnung

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 05.06.2014 (V R 10/13) entschieden, dass der Verkauf einer Ferienwohnung, die von dem Verkäufer an ständig wechselnde Feriengäste vermietet wurde, umsatzsteuerlich auch dann als Geschäftsveräußerung im Ganzen gem. § 1 Abs. 1a Umsatzsteuergesetz (UStG) anzusehen ist, wenn die Ferienwohnung zum Zeitpunkt des Verkaufs tatsächlich nicht vermietet ist. In dem entschiedenen Fall veräußerte die Klägerin und Revisionsbeklagte eine von ihr bis dahin über einen Vermittler steuerpflichtig an ständig wechselnde Feriengäste vermietete Ferienwohnung. Der Grundstückskaufvertrag enthielt keine Regelungen zur Umsatzsteuer. Das beklagte Finanzamt ging von einer steuerfreien Grundstückslieferung aus, die gem. § 15a UStG zu einer Berichtigung des bei dem vorherigen Erwerb in Anspruch genommenen Vorsteuerabzuges führen sollte. Das zuständige Finanzgericht ging ebenso wie der BFH davon aus, dass eine Vorsteuerberichtigung gem. § 15a UStG nicht vorzunehmen sei, weil es sich um eine nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen gem. § 1 Abs. 1a UStG handele. Bei Grundstücksgeschäften führt die Übertragung eines vermieteten oder verpachteten Grundstücks zu einer Geschäftsveräußerung nach § 1 Abs. 1a UStG, da durch den mit dem Grundstückserwerb verbundenen Eintritt in den Miet- oder Pachtvertrag ein Vermietungs- oder Verpachtungsunternehmen übernommen wird. Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist dementsprechend die Veräußerung eines Gebäudes ohne Übergang eines Mietvertrages im Regelfall keine Geschäftsveräußerung. Im vorliegenden Fall liegt nach Ansicht des BFH gleichwohl eine Geschäftsveräußerung im Ganzen vor. Zwar hat die Lieferung des Grundstücks nicht zu einem unmittelbaren Übergang eines Mietverhältnisses geführt. Allerdings sei nach Auffassung des BFH die Besonderheit zu berücksichtigen, dass Ferienwohnungen nicht zur langfristigen, sondern wiederholten kurzfristigen Vermietung bestimmt sind, so dass aus vorübergehenden Leerständen nicht auf eine Unterbrechung oder Beendigung der Vermietungstätigkeit zu schließen ist. In dem vorliegenden Fall konnte für die Annahme einer Geschäftsveräußerung im Ganzen auch berücksichtigt werden, dass der Erwerber der Wohnung denselben Feriengastvermittler für den

Abschluss von Mietverträgen beauftragte, wie dies zuvor die Klägerin und Revisionsbeklagte getan hatte. (Stand: 21.08.2014)

#### Vorsteuerabzug bei gemischt genutzten Gebäuden

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 03.07.2014 (V R 2/10) entschieden, dass die Ermittl

Benutzung eines der GmbH gehörenden PKW auch für private Zwecke. Anders als die Vorinstanz kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass ein Unternehmer wie im Streitfall der Kläger, anders als ein Arbeitnehmer seinen Betrieb aufsuche, um dort unternehmerisch tätig zu sein. Seine Fahrten zwischen Wohnort und Unternehmen (Betrieb) dienten der Ausführung von Umsätzen. Angesichts des klaren Überwiegens der unternehmerischen Verwendung sei es unbeachtlich, dass die Heimfahrten auch privaten Charakter hätten. (Stand: 17.10.2014)

#### EuGH-Entscheidungen zum Vorsteuerabzug einer Führungsholding und zur umsatzsteuerlichen Organschaft

- Mit Urteilen vom 16.07.2015 hat der Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH) in den verbundenen Rechtssachen C-108/14 und C-109/14 im Rahmen von zwei Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 AEUV (Vertrag über die Arbeitsweise der Europäischen Union), die von dem Bundesfinanzhof (BFH) mit Beschlüssen vom 11.12.2013 (XI R 17/11 und XI R 38/12) vorgelegt worden sind, Fragen im Zusammenhang mit dem Vorsteuerabzug einer Führungsholding und zur umsatzsteuerlichen Organschaft entschieden. Im Kern ging es bei den Vorabentscheidungsersuchen um die Frage, in welchem Umfang eine sog. Führungsholding zum Vorsteuerabzug hinsichtlich der ihr gegenüber erbrachten und mit Umsatzsteuer belasteten Dienstleistungen berechtigt ist. In dem zugrunde liegenden Fall beanspruchte eine Führungsholding den Vorsteuerabzug aus mit Umsatzsteuer belasteten Eingangsleistungen im Zusammenhang mit der Kapitalbeschaffung zum Erwerb von Anteilen an Tochtergesellschaften. Die Holding beabsichtigte, später verschiedene steuerpflichtige Dienstleistungen gegenüber deren Tochtergesellschaften zu erbringen. Der BFH sah im Rahmen seiner Vorabentscheidungsersuchen hinsichtlich des Vorsteuerabzugs durch die Holding ein Abgrenzungsproblem zwischen dem Erwerb und dem Halten der Beteiligungen an den Tochtergesellschaften einerseits und dem entgeltlichen Erbringen von Dienstleistungen diesen gegenüber andererseits. Die nationale Vorschrift des § 15 Abs. 4 UStG, die eine Vorsteueraufteilung vorsieht, konnte nach Ansicht des BFH die grundsätzlich bestehende Rechtsunsicherheit in diesem Bereich nicht ausschließen. Insbesondere hatte der BFH den EuGH um nähere Hinweise gebeten, wie die Vorsteueraufteilung möglichst einheitlich innerhalb der Europäischen Union zu erfolgen hat.

Der EuGH stellt in seinen Entscheidungen zunächst klar, dass das Erbringen von administrativen, finanziellen, kaufmännischen und technischen Dienstleistungen der Holdinggesellschaft gegenüber ihren Tochtergesellschaften wirtschaftliche

Tätigkeiten darstellt, so dass der Holdinggesellschaft dadurch die Unternehmer-eigenschaft zukommt. Demzufolge sind daher die Kosten, die im Zusammenhang mit dem Erwerb von Beteiligungen an Tochtergesellschaften von einer Holdinggesellschaft getragen werden, sofern sie eine entsprechende wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, als Kosten zu betrachten, die den vollständigen Vorsteuerabzug ermöglichen. Lediglich für den Fall, dass die Holdinggesellschaft neben entsprechenden wirtschaftlichen Tätigkeiten, für die ein Recht auf Vorsteuerabzug besteht, auch (wirtschaftliche) Tätigkeiten ausübt, für die dieses Recht nicht besteht, ist ein Vorsteuerabzug ausgeschlossen. Dabei liegt die Festlegung der Methoden und Kriterien zur Aufteilung der Vorsteuerbeträge zwischen wirtschaftlichen und nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten im Ermessen der Mitgliedstaaten, die bei der Ausübung ihres Ermessens Zweck und Systematik der 6. Richtlinie 77/388/EWG vom 17.05.1977 (jetzt MWSt-Systemrichtlinie) zu berücksichtigen haben und daher eine Berechnungsweise vorsehen müssen, die objektiv widerspiegelt, welcher Teil der Eingangsaufwendungen jeder dieser beiden Tätigkeiten tatsächlich zuzurechnen ist. In diesem Rahmen dürfen die Mitgliedstaaten ggf. einen Investitionsschlüssel, einen Umsatzschlüssel oder jeden anderen geeigneten Schlüssel verwenden und sind nicht verpflichtet, sich auf eine einzige dieser Methoden zu beschränken. Allerdings ist es nicht Sache des EuGH, sich an die Stelle des Unionsgesetzgebers bzw. an die der nationalen Behörden zu setzen, um eine allgemeine Methode zur Berechnung des Verhältnisses zwischen wirtschaftlichen und nichtwirtschaftlichen Tätigkeiten festzulegen.

Die weitere von dem BFH vorgelegte Frage befasste sich mit der in § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) enthaltenen Regelung, wonach nur eine juristische Person und nicht eine Personengesellschaft, wie im Streitfall, taugliche Organgesellschaft sein kann und ob dies mit dem Unionsrecht in Einklang steht. Ergänzend ging es hierbei um die Frage, ob eine sog. Mehrwertsteuergruppe ein Über-/Unterordnungsverhältnis zwischen Organträger und Organgesellschaft verlangt, wie es § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG vorsieht, oder ob dies nicht erforderlich ist. Der EuGH hat diesbezüglich entschieden, dass Art. 4 Abs. 4 Unterabsatz 2 der 6. Richtlinie 77/388/EWG vom 17.05.1977 (jetzt Art. 11 Abs. 1 MWSt-Systemrichtlinie) nicht per se die Einheiten von seinem Anwendungsbereich ausschließt, die - wie Kommanditgesellschaften des Ausgangsverfahrens - keine juristischen Personen sind. Ein derartiger Ausschluss vom Anwendungsbereich des Art. 4 Abs. 4 Unterabsatz 2 der 6. Richtlinie 77/388/EWG vom 17.05.1977 wäre nur dann zulässig, wenn die Zielsetzung hierbei die Verhinderung missbräuchlicher Praktiken oder

Verhaltensweisen und die Vermeidung von Steuerhinterziehung oder -umgehung sei. Ebenso sei es nicht grundsätzlich erforderlich, dass zwischen Organträger und Organgesellschaften ein Über-/Unterordnungsverhältnis bestehe. Dies könne nur dann gefordert werden, wenn dies zur Verhinderung missbräuchlicher Praktiken oder Verhaltensweisen und zur Vermeidung von Steuerhinterziehung oder -umgehung erforderlich und geeignet sei. Schließlich hat der EuGH entschieden, dass sich die Steuerpflichtigen für den Fall, dass die nationale Regelungen (vorliegend § 2 Abs. 2 Nr. 2 Satz 1 UStG) nicht mit der vorgenannten Auslegung des Art. 4 Abs. 4 der 6. Richtlinie 77/388/EWG vom 17.05.1977 übereinstimmen, dieses Recht nicht unmittelbar gegenüber ihrem Mitgliedstaat geltend machen können. (Stand: 23.07.2015)

#### Umsatzsteuer ist keine Verbrauchsteuer im Sinne der Abgabenordnung

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 14.07.2015 (XI B 41/15) entschieden, dass die Umsatzsteuer für Zwecke der Berechnung der Festsetzungsverjährungsfrist nach § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 Abgabenordnung (AO) keine Verbrauchsteuer in diesem Sinne darstelle, so dass nicht die kurze Verjährungsfrist von einem Jahr, sondern die Regelverjährung von vier Jahren gemäß § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 2 AO gilt. In dem entschiedenen Fall hatte sich die Revisionsklägerin darauf berufen, dass die ihr gegenüber erlassenen Umsatzsteuer-Änderungsbescheide, die zu einer Erhöhung der Umsatzsteuer führten, wegen Eintritt der Festsetzungsverjährung von einem Jahr gemäß § 169 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO abgelaufen sei. Bei der Umsatzsteuer handelte es sich um eine in der Vorschrift genannte Verbrauchsteuer. Der BFH hat diese Auffassung zurückgewiesen. Zwar stelle die Umsatzsteuer bzw. die Mehrwertsteuer eine Verbrauchsteuer im unionsrechtlichen Sinne dar. Dies gelte jedoch nicht für die Auslegung des § 169 Abs. 2 Satz 1 AO. Denn die Ausgestaltung des Verfahrens ist nach dem Grundsatz der Verfahrensautonomie der Mitgliedstaaten Sache der innerstaatlichen Rechtsordnung eines jeden Mitgliedstaates, sofern dabei die Grundsätze der Äquivalenz, der Effektivität und des Vertrauensschutzes beachtet werden. Dem werde § 169 Abs. 2 Satz 1 AO gerecht. (Stand: 27.08.2015)

#### Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung bei Lieferung eines Grundstücks

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 21.10.2015 (XI R 40/13) entschieden, dass der Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung der Lieferung



eines Grundstücks nur in dem dieser Grundstückslieferung zugrunde liegenden notariell zu beurkundenden Vertrag wirksam erklärt werden kann. Ein späterer Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung ist unwirksam, auch wenn er notariell beurkundet wird. Der BFH begründet seine Auffassung mit dem Wortlaut des § 9 Abs. 3 Satz 2 Umsatzsteuergesetz (UStG), wonach der Verzicht auf die Steuerbefreiung nach § 9 Abs. 1 UStG nur in dem gemäß § 311b Abs. 1 des Bürgerlichen Gesetzbuches notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden kann. Nach Auffassung des BFH ist dies der ursprüngliche notariell beurkundete Vertrag, durch den sich der eine Teil verpflichtet, das Eigentum an einem Grundstück zu übertragen oder zu erwerben. Das ist der Verpflichtungsvertrag, der der Auflassung und der Eintragung des Eigentumswechsels in das Grundbuch vorhergeht. In dem entschiedenen Fall hatte der Kläger und Revisionsbeklagte ein Grundstück zunächst umsatzsteuerpflichtig verpachtet. Zu einem späteren Zeitpunkt veräußerte der Kläger das Grundstück an seine Ehefrau. Ein Verzicht auf die Steuerbefreiung dieses Grundstücksumsatzes wurde in dem notariellen Vertrag nicht erklärt. Die Ehefrau verpachtete das Grundstück wiederum umsatzsteuerpflichtig. Da der Kläger und Revisionsbeklagte das Grundstück umsatzsteuerfrei vor Ablauf des Berichtigungszeitraumes (von 10 Jahren) umsatzsteuerfrei veräußert hatte, berichtigte das zuständige Finanzamt den bisherigen Vorsteuerabzug zu Lasten des Klägers nach § 15a UStG. Im Rahmen der hiergegen erhobenen Klage wies das Finanzgericht in der mündlichen Verhandlung darauf hin, dass der Vorsteuerabzug erhalten bleiben könne, wenn der Kläger noch nachträglich den Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung der Grundstückslieferung an seine Ehefrau erklären würde. Daraufhin änderten der Kläger und die Ehefrau den ursprünglichen notariell beurkundeten Kaufvertrag durch eine notariell beurkundete Neufassung dahingehend, dass auf die Umsatzsteuerfreiheit der Grundstückslieferung seitens des Klägers verzichtet wurde. Im Rahmen der fortgeführten Klage vor dem Finanzgericht gab nunmehr das Finanzgericht der Klage statt und versagte dem Finanzamt eine Berichtigung der Vorsteuer nach § 15a UStG, weil der Kläger das Grundstück umsatzsteuerpflichtig veräußert habe. Hiergegen legte das Finanzamt Revision zum BFH ein. Der BFH hat der Revision stattgegeben, weil, wie vorstehend ausgeführt, ein wirksamer Verzicht auf die Umsatzsteuerbefreiung nach § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG nur in dem der Grundstückslieferung zugrunde liegenden notariell zu beurkundeten Vertrag erfolgen könne. Der Wortlaut der Regelung schließt eine Option zur Steuerpflicht in einer nachfolgenden Neufassung des Vertrages selbst dann aus, wenn diese gleichfalls notariell beurkundet wurde. Dies entspreche nach Ansicht des BFH auch der Gesetzesbegründung zu § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG, wonach der

Zeitpunkt, zu dem der notarielle Kaufvertrag abgeschlossen wird, zugleich der letztmögliche Zeitpunkt für die Erklärung des Verzichts auf die Steuerbefreiung sein solle. Schließlich stützt der BFH seine Entscheidung mit dem Argument, dass bei einer anderen Auslegung die Gefahr von Steuerausfällen bestehen könne. Dies sei dann der Fall, wenn bei dem Leistungsempfänger, der in derartigen Fällen nach § 13b Abs. 2 Nr. 2 UStG die Umsatzsteuer schulde, dessen Steuerfestsetzung aus rechtlichen oder tatsächlichen Gründen nicht mehr änderbar wäre. Der BFH wendet sich mit seiner Entscheidung somit sowohl gegen die Auffassung der Vorinstanz als auch die der Finanzverwaltung. (Stand: 20.01.2016)

### Bundesfinanzhof klärt Zweifelsfragen zur umsatzsteuerlichen Organschaft

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit mehreren Urteilen vom 02.12.2015 (V R 25/13, V R 15/14 und V R 67/14) sowie vom 03.12.2015 (V R 36/13) eine Reihe von Zweifelsfragen zur umsatzsteuerlichen Organschaft geklärt. Nach dem Urteil vom 02.12.2015 (V R 25/13) ist nunmehr eine umsatzsteuerliche Organschaft nicht nur mit einer Tochtergesellschaft in der Rechtsform einer juristischen Person zulässig, sondern auch mit Tochterpersonengesellschaften. Voraussetzung ist, dass Gesellschafter der Personengesellschaft nur der Organträger und andere vom Organträger finanziell beherrschte Gesellschaften sind. Mit seinem Urteil vom 02.12.2015 (V R 15/14) hat der BFH entschieden, dass die umsatzsteuerliche Organschaft einer eigenen Mehrheitsbeteiligung des Organträgers an der Tochtergesellschaft voraussetzt und dass zudem im Regelfall eine personelle Verflechtung über die Geschäftsführung der Personengesellschaft bestehen muss. Damit bleibt es beim Erfordernis einer Beherrschung der Tochtergesellschaft durch den Organträger. Der BFH lehnt es in dieser Entscheidung ausdrücklich ab, die Organschaft aus Gründen des Unionsrechts auf lediglich eng miteinander verbundene Person zu erweitern. Eine Organschaft zwischen Schwestergesellschaften bleibt damit weiterhin ausgeschlossen. Mit seinem Urteil vom 02.12.2015 (V R 67/14) hat der BFH entschieden, dass der Organträger umsatzsteuerlicher Unternehmer sein muss. Eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die nicht unternehmerisch tätig ist, kann daher die Vorteile der Organschaft durch eine Nichtbesteuerung der von den Tochtergesellschaften bezogenen Leistungen nicht in Anspruch nehmen. (Stand: 25.02.2016)

### Steuerermäßigung für Beherbergungsleistungen

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 01.03.2016 (XI R 11/14) entschieden, dass bei Übernachtungen in einem Hotel nur die unmittelbar der Vermietung (Beherbergung) dienenden Leistungen des Hoteliers dem ermäßigten Umsatzsteuersatz von 7 % unterliegen. Die Einräumung von Parkmöglichkeiten an Hotelgäste gehört nicht dazu; sie ist mit dem Regelsteuersatz von 19 % zu versteuern. Das gilt auch dann, wenn hierfür kein gesondertes Entgelt berechnet wird. In dem entschiedenen Fall betrieb die Klägerin ein Hotel mit Restaurants sowie Wellness-, Beauty- und Fitnessbereichen. Für die Gäste - unabhängig davon, ob diese im Hotel übernachteten oder nur das Restaurant oder den Sauna- und Wellnessbereich besuchten - standen am Hotel Parkmöglichkeiten zur Verfügung. Die mit einem Kfz angereisten Hotelgäste durften freie Parkplätze belegen, ohne dass hierüber mit der Klägerin eine Vereinbarung getroffen wurde. Die Klägerin prüfte nicht, ob ein Hotelgast mit einem Kfz angereist war und ob er einen der hoteleigenen Parkplätze nutzte. Dementsprechend wurde eine Parkplatznutzung nicht in Rechnung gestellt. Die Klägerin setzte in ihrer Umsatzsteuererklärung für das Streitjahr ihre Umsätze aus Beherbergungsleistungen mit dem ermäßigten Steuersatz nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) an. Die (kalkulatorischen) Kosten für Frühstück sowie für die Nutzung der Fitness- und Saunaeinrichtungen unterwarf sie dem Regelsteuersatz von 19 %. Dagegen nahm sie für die Nutzung der hoteleigenen Parkplätze keine Abgrenzung vor. Im Rahmen einer Umsatzsteuer-Sonderprüfung kam das Finanzamt zu der Auffassung, dass die Einräumung von Parkmöglichkeiten mit dem Regelsteuersatz von 19 % zu versteuern sei und schätzte die kalkulatorischen Kosten hierfür mit Euro 1,50 (netto) pro Hotelgast. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhob die Klägerin Klage gegen den Umsatzsteueränderungsbescheid, in dem die kalkulatorischen Kosten für die Parkplatznutzung mit dem Regelsteuersatz von 19 % unterworfen worden waren. Das Finanzgericht gab der Klage statt und hob den Umsatzsteueränderungsbescheid auf. Zur Begründung führte es aus, das Vorhalten von Parkplätzen sei im Streitfall als Nebenleistung zur Beherbergung zu beurteilen und diene dieser unmittelbar, weshalb auch insoweit der ermäßigte Steuersatz anzuwenden sei. Das beklagte Finanzamt hat gegen das Urteil Revision eingelegt. Der BFH gab der Revision statt. Nach Auffassung des BFH ist die Steuerermäßigung des § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG auf reine Vermietungs- bzw. Beherbergungsleistungen beschränkt und schließt durch Satz 2 dieser Bestimmung (bloße) Nebenleistungen zur Vermietung, die nicht unmittelbar der Vermietung dienen, vom ermäßigten Steuersatz aus. Damit normiere § 12 Abs. 2 Nr. 11 Satz 2 UStG ein Aufteilungsgebot für Leistungen, die nicht unmittelbar der

Vermietung dienen. Demzufolge werde der Grundsatz, dass eine (unselbständige) Nebenleistung das Schicksal der Hauptleistung teile, von diesem Aufteilungsgebot verdrängt. Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt keine nach § 12 Abs. 2 Nr. 11 UStG begünstigte Beherbergungsleistung vor, wenn die Überlassung von Parkplätzen zum Abstellen von Fahrzeugen - anders als im Streitfall - zwischen Gast und Hotelier gesondert vereinbart worden ist (vgl. Abschnitt 12.16 Abs. 5 Spiegelstrich 3 Umsatzsteuer-Anwendungserlass (UStAE)). Dies gilt nach Auffassung der Finanzverwaltung auch für die nicht gesondert vereinbarte Überlassung von Parkplätzen, die dem Regelsteuersatz zu unterwerfen ist (vgl. Abschnitt 12.16 Abs. 12 UStAE). Der BFH hat sich dieser Rechtsauffassung angeschlossen und der Revision des Finanzamtes gegen das Urteil des Finanzgerichtes stattgegeben, so dass auch im Falle der nicht gesondert vereinbarten Überlassung von Parkplätzen an Hotelgäste der Regelsteuersatz zur Anwendung kommt. (Stand: 30.06.2016)

#### Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Sale-and-lease-back-Geschäften

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 06.04.2016 (V R12/15) entschieden, dass Sale-and-lease-back-Geschäfte als Mitwirkung des Käufers und Leasinggebers an einer bilanziellen Gestaltung des Verkäufers und Leasingnehmers zu steuerpflichtigen sonstigen Leistungen führen können. In dem entschiedenen Fall hatte die Klägerin und Leasinggeberin elektronische Informationssysteme von der Verkäuferin und Leasingnehmerin erworben und diese an die Verkäuferin und Leasingnehmerin unmittelbar zurück verleast. Die Informationssysteme waren im Betrieb eines Dritten aufgestellt. Für die Vertragslaufzeit von 48 Monaten wurden monatliche Leasingraten zzgl. 19 % USt. vereinbart. Die Verkäuferin und Leasingnehmerin trug die Gefahr des Untergangs, des Verlustes, des Diebstahls oder der Beschädigung des Leasinggutes. Zugleich mit dem Abschluss des Leasingvertrages gewährte die Verkäuferin und Leasingnehmerin der Klägerin und Leasinggeberin ein verzinsliches Darlehen in Höhe von 2/3 des für die Informationssysteme vereinbarten Gesamtkaufpreises. Das für die Umsatzbesteuerung der Klägerin zuständige Finanzamt war der Auffassung, der Klägerin stünde aus Eingangsumsätzen kein Vorsteuerabzug zu, weil sie im Rahmen des Leasingvertrages steuerfreie Kreditgewährungen erbringe, die nach § 4 Nr. 8a Umsatzsteuergesetz (UStG) steuerfrei seien. Das zuständige Finanzgericht hat die Klage als unbegründet abgewiesen. Die hiergegen erhobene Revision zum Bundesfinanzhof war erfolgreich. Der BFH ist der Auffassung, dass in dem

entschiedenen Fall keine steuerfreie Kreditgewährung vorgelegen habe, sondern vielmehr eine steuerpflichtige sonstige Leistung, sodass der Vorsteuerabzug der Klägerin zu gewähren sei. Nach Ansicht des BFH besteht die steuerpflichtige sonstige Leistung darin, dass die Klägerin bei einer bilanziellen Gestaltung mitgewirkt habe. Sale-and-lease-back-Geschäfte können danach als Mitwirkung des Käufers und Leasinggebers an einer bilanziellen Gestaltung des Verkäufers und Leasingnehmers anzusehen sein. Sowohl handelsrechtlich als auch ertragsteuerrechtlich dürfen immaterielle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens bzw. immaterielle Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens nur bilanziert werden, wenn sie entgeltlich erworben werden. Da die Verkäuferin und Leasingnehmerin die elektronischen Informationssysteme selbst entwickelt hat, kam eine Aktivierung nicht in Betracht. Das Sale-and-lease-back-Geschäft ermöglichte es ihr aber, einen Gegenwert in Gestalt des Kaufpreises oder der Forderung an die Klägerin als Aktivposten anzusetzen. Sie konnte nach Ansicht des BFH dadurch mehr Eigenkapital ausweisen, höhere Gewinne ausschütten und bessere Bonität in Anspruch nehmen. Die Mitwirkung an dieser bilanziellen Gestaltung ist aus umsatzsteuerrechtlicher Sicht nach Auffassung des BFH eine sonstige Leistung, da der Leistungsempfänger dadurch einen wirtschaftlichen Vorteil erhält (Stand: 21.07.2016).

#### Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding/umsatzsteuerrechtliche Organschaft

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 01.06.2016 (XI R 17/11) seine Rechtsprechung zum Vorsteuerabzug einer geschäftsleitenden Holding bzw. zu den Voraussetzungen einer umsatzsteuerrechtlichen Organschaft weiter präzisiert. Danach steht einer geschäftsleitenden Holding, die an der Verwaltung einer Tochtergesellschaft teilnimmt und insoweit eine wirtschaftliche Tätigkeit ausübt, für Vorsteuerbeträge, die im Zusammenhang mit dem Erwerb von Beteiligungen an dieser Tochtergesellschaft stehen, grundsätzlich der volle Vorsteuerabzug zu. Des Weiteren ist § 2 Abs. 2 Nr. 2 Abs. 1 Umsatzsteuergesetz (UStG) in einer mit Artikel 4 Abs. 4 Unterabs. 2 der Richtlinie 77/388/EWG zu vereinbarenden Weise richtlinienkonform dahingehend auszulegen, dass der dort verwandte Begriff "Juristische Person" auch eine GmbH & Co. KG umfasst (Stand: 21.07.2016).

### C. Bewertungsrecht

## Vorlage der Vorschriften über die Einheitsbewertung an das Bundesverfassungsgericht zur Prüfung der Verfassungsmäßigkeit

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschlüssen vom 22.10.2014 (II R 16/13 und II R 37/14) dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vorgelegt, ob die Vorschriften über die Einheitsbewertung des Grundvermögens seit dem Feststellungszeitpunkt 01.01.2009 wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) verfassungswidrig sind (BVerfG 1 BvL 11/14 und 1 BvL 12/14). In den den Vorlagebeschlüssen zugrunde liegenden Fällen geht es um die Einheitsbewertung von Grundstücken für Zwecke der Grundsteuerfestsetzung. Die Kläger der Ausgangsverfahren hatten sich gegen die Einheitsbewertung ihrer Grundstücke auf den 01.01.2009 mit dem Argument gewehrt, dass es aufgrund der lange zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkte (01.01.1964, im Beitrittsgebiet 01.01.1935) bei der Einheitsbewertung zu ganz erheblichen Wertverzerrungen käme, die zum Stichtag 01.01.2009 aus verfassungsrechtlicher Sicht nicht mehr gerechtfertigt werden könnten. Der BFH bestätigte nunmehr diese Auffassung und hält die Einheitsbewertung spätestens seit dem 01.01.2009 für verfassungswidrig. Nach Ansicht des BFH müssen die Bemessungsgrundlagen, die durch die Einheitsbewertung festgestellt werden sollen, nach den Grundsätzen der Realitätsgerechtigkeit und Folgerichtigkeit ausgestaltet werden. Dies erfordere einen an dem Wertungszweck ausgerichteten Bewertungsmaßstab, der folgerichtig bei allen Bewertungsfällen anzulegen ist. Da die Einheitsbewertung an den 45 Jahre zurückliegenden Hauptfeststellungszeitpunkt (01.01.1964) anknüpft, liegt ein Verstoß gegen die verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine gleichheitsgerechte Ausgestaltung des Steuerrechts vor. Der BFH ist davon überzeugt, dass das Unterbleiben einer allgemeinen Neubewertung des Grundvermögens für Zwecke der Grundsteuer auf den 01.01.2009 mit den verfassungsrechtlichen Anforderungen, insbesondere mit dem allgemeinen Gleichheitssatz (Art. 3 Abs. 1 GG) nicht vereinbar ist. (Stand: 14.1.2015)

## **D. Erbschaft-/Schenkungsteuerrecht**

Versagung der erbschaft-/schenkungsteuerlichen Betriebsvermögensprivilegien für Anteile an einer in einem Drittstaat ansässigen Kapitalgesellschaft verstößt gegen die Kapitalverkehrsfreiheit

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 15.12.2010 (II R 63/09) dem Gerichtshof der Europäischen Union (EuGH, C-31/11) im Wege des sogenannten Vorabentscheidungsverfahrens gem. Art. 267 Abs. 3 AEUV die Frage vorgelegt, ob die Nichtgewährung der erbschaft-/schenkungsteuerlichen Betriebsvermögensprivilegien für privat gehaltene Anteile an Drittstaaten-Kapitalgesellschaften einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit gemäß Art. 56 Abs. 1 i. V. m. Art. 58 EG a.F. (jetzt: Art. 63 Abs. 1 i.V.m. Art. 65 AEUV) darstellt. In dem zugrunde liegenden Fall hatte die Steuerpflichtige anlässlich des Todes ihres im Februar 2007 verstorbenen Vaters u.a. dessen 100%-Beteiligung an einer kanadischen Kapitalgesellschaft geerbt. Das Finanzamt setzte die Erbschaftsteuer ohne Berücksichtigung der bis zum 31.12.2008 geltenden Betriebsvermögensprivilegien gem. §§ 13 a Abs. 1, Abs. 2 ErbStG a.F. (Freibetrag von EUR 225.000 sowie verminderter Wertansatz von 65 %) fest, da diese nach ihrem Wortlaut nur für inländische Kapitalgesellschaften Anwendung fanden. Der BFH sieht in der Versagung der Steuervergünstigungen einen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit, was auch erhebliche Bedeutung für die aktuelle Rechtslage hat, denn die ab dem 01.01.2009 geltenden §§ 13a, 13b ErbStG sehen eine Gewährung der Steuervergünstigungen (Regelverschonung von 85% bzw. Optionsmodell: 100%) u.a. nur hinsichtlich von privat gehaltenen Anteilen an Kapitalgesellschaften mit Sitz im Inland oder im EU- bzw. EWR-Ausland vor. Privat gehaltene Anteile an Kapitalgesellschaften in Drittstaaten sind nach wie vor nicht erbschaft-/schenkungsteuerlich privilegiert. Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass die relevanten Regelungen an der Kapitalverkehrsfreiheit und nicht an der Niederlassungsfreiheit (Art. 43 EG a.F., jetzt Art. 49 AEUV) zu messen seien. Während die Kapitalverkehrsfreiheit nicht nur den Kapitalverkehr zwischen den Mitgliedstaaten, sondern auch zwischen den Mitgliedstaaten und dritten Staaten schützt, umfasst der Schutzbereich der Niederlassungsfreiheit nur die Mitgliedstaaten. Bei Anteilen an Kapitalgesellschaften tritt die Kapitalverkehrsfreiheit gegenüber der Niederlassungsfreiheit allerdings zurück, wenn der Anteilseigner auf die ausländische Kapitalgesellschaft einen sicheren Einfluss - wie bei einer 100%-Beteiligung - ausüben kann. Dieses grundsätzliche Vorrangverhältnis der Niederlassungsfreiheit gegenüber der auch Drittstaaten-Investitionen schützenden Kapitalverkehrsfreiheit hätte vorliegend dazu geführt, dass ein Verstoß gegen Unionsrecht nicht angenommen werden könnte. Nach Auffassung des BFH bleibt jedoch eine Prüfung der relevanten Normen am Maßstab der Kapitalverkehrsfreiheit möglich, wenn die betroffenen Anteile Teil einer Erbschaft sind. Denn die Kapitalverkehrsfreiheit schütze in diesem Fall auch den Übergang des Vermögens eines Erblassers auf eine oder mehrere andere Personen. Die

für die bewertungsabhängigen Steuern und für die Verkehrsteuern zuständigen Vertreter der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder haben beschlossen, in gleich gelagerten Fällen - auch in Bezug auf die ab 2009 geltende Steuerbegünstigung nach § 13 b Abs. 1 Nr. 3 ErbStG - das Verfahren ruhen zu lassen und Aussetzung der Vollziehung zu gewähren (Finanzministerium Baden-Württemberg, Erlass vom 16.03.2011, 3-S381.2b/3). (Stand: 26.08.2011)

### Steuerermäßigung bei mehrfachem Erwerb desselben Vermögens

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 14.07.2011 (II B 27/11) entschieden, dass die in § 27 Abs. 1 Erbschaft-/Schenkungsteuergesetz (ErbStG) geregelte Steuerermäßigung bei mehrfachem Erwerb desselben Vermögens, die auf Erwerbe der Steuerklasse I begrenzt ist, keinen verfassungsrechtlichen Bedenken unterliegt. Nach § 27 Abs. 1 ErbStG wird Personen der Steuerklasse I, die Vermögen von Todes wegen erwerben, das in den letzten zehn Jahren vor dem Erwerb bereits von Personen dieser Steuerklasse erworben worden ist, je nach dem Zeitraum zwischen dem ersten und dem letzten Erwerb eine Steuerermäßigung von 10 % bzw. bis zu 50 % gewährt. In dem entschiedenen Fall hatte der Letzterwerber von seinem Bruder Vermögen geerbt, das dieser zuvor von der gemeinsamen Mutter von Todes wegen erworben hatte. Während auf den Erwerb von der Mutter die Steuerklasse I Anwendung fand, galt für den Erwerb von dem Bruder die ungünstigere Steuerklasse II. Der Kläger (Letzterwerber) war der Auffassung, dass es für die Anwendung des § 27 Abs. 1 ErbStG ausreichend sei, wenn die Voraussetzungen der Steuerklasse I im Verhältnis zwischen dem ursprünglichen Vermögensinhaber und dem Letzterwerber erfüllt seien. Der BFH hat diese Auffassung abgelehnt und auf den eindeutigen Wortlaut des § 27 Abs. 1 ErbStG hingewiesen, wonach jeder der Erwerber in die Steuerklasse I im Verhältnis zu seinem Vorerwerber fallen muss. (Stand: 14.09.2011).

### Zukünftige Einkommensteuerbelastung des Beschenkten mindert nicht die schenkungsteuerliche Bemessungsgrundlage

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 16.02.2012 (II B 91/11) erneut seine Rechtsprechung bekräftigt, wonach die in der Zukunft liegende Einkommensteuerbelastung eines Beschenkten bei der Berechnung seines schenkungsteuerpflichtigen Erwerbs nicht wertmindernd zu berücksichtigen ist.



Eine mögliche künftige Belastung des Beschenkten mit Einkommensteuer kann bei der Bewertung der aufgrund der Schenkung eingetretenen Bereicherung nicht berücksichtigt werden. Denn nach Ansicht des BFH trifft die mögliche künftige Einkommensteuer den Beschenkten nicht in seiner Eigenschaft als Empfänger der Schenkung, sondern nach Maßgabe seiner (künftigen) persönlichen Verhältnisse und seines Einkommens. Insoweit bestätigt der BFH den Grundsatz, dass sich Erbschaft- und Schenkungsteuer einerseits und Einkommensteuer andererseits grundsätzlich nicht ausschließen. Vielmehr liegen nach Ansicht des BFH Schenkung- und Einkommensteuer auf verschiedenen Ebenen und sind daher grundsätzlich nicht "saldierfähig". (Stand: 17.04.2012)

### Zahlungen eines Ehegatten auf ein gemeinsames Oder-Konto als freigebige Zuwendung an den anderen Ehegatten

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 23.11.2011 (II R 33/10) die Kriterien konkretisiert, die für die schenkungsteuerliche Beurteilung von Zahlungen eines Ehegatten auf ein gemeinsames Oder-Konto bzw. Oder-Depot als freigebige Zuwendung an den anderen Ehegatten maßgeblich sind. In dem entschiedenen Fall hatte ein Ehepaar bei einer Bank ein sog. Oder-Konto errichtet, über das die Ehegatten jeweils allein und unbeschränkt verfügen konnten. In der Folgezeit zahlte ausschließlich der Ehemann Beträge auf dieses Oder-Konto i.H.v. mehreren EUR Mio. ein. Die Einzahlungen stammten im Wesentlichen aus der Veräußerung einer Beteiligung des Ehemannes. In der Folgezeit verfügte ausschließlich der Ehemann über das Guthaben auf dem Oder-Konto und zwar dergestalt, dass er Wertpapier-An- und Verkäufe tätigte, die auf einem ebenfalls bei dieser Bank bestehenden Oder-Depot der Eheleute erbracht wurden. Auch insoweit waren die Ehegatten jeweils allein und unbeschränkt verfügungsberechtigt. Das zuständige Finanzamt sah die Einzahlung der EUR Mio.-Beträge auf dem Oder-Konto i.H.v. jeweils 50 % als freigebige Zuwendung des Ehemannes an die Ehefrau an und setzte gegen sie Schenkungsteuer fest. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg. Nach Ansicht des BFH ist demgegenüber die Revision begründet. Im Ergebnis verneint der BFH eine Schenkungsteuerpflicht der Einzahlungen auf dem Oder-Konto deshalb, weil das beklagte Finanzamt der ihm obliegenden Feststellungslast für das Vorliegen eines Schenkungsteuertatbestandes nicht genügt hat. Eine Schenkung unter Lebenden ist nach § 7 Abs. 1 Nr. 1 Erbschaft-/Schenkungssteuergesetz (ErbStG) jede freigebige Zuwendung unter Lebenden, soweit der Bedachte durch sie auf Kosten des Zuwendenden bereichert wird. Eine derartige freigebige Zuwendung setzt in objektiver Hinsicht voraus, dass die Leistung zu einer Bereicherung des Bedachten auf Kosten des Zuwendenden

führt und die Zuwendung (objektiv) unentgeltlich ist. Dies erfordert, dass der Empfänger über das Zugewendete im Verhältnis zum Leistenden tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann; maßgebend hierfür ist ausschließlich die Zivilrechtslage. Ist der Empfänger einer Leistung zivilrechtlich zur Rückgewähr des Überlassenen verpflichtet, fehlt es insoweit an einer Bereicherung des Empfängers. Demzufolge kann nach Ansicht des BFH auch eine Zahlung eines Ehegatten auf ein Gemeinschaftskonto (sog. Oder-Konto) beider Ehegatten eine Zuwendung in dem vorgenannten Sinn an den anderen Ehegatten sein. Eine Bereicherung des anderen Ehegatten liegt nach Ansicht des BFH jedoch nur vor, wenn und soweit dieser im Verhältnis zum einzahlenden Ehegatten tatsächlich und rechtlich frei über das eingezahlte Guthaben verfügen kann und die Zuwendung unentgeltlich ist. Ausgangspunkt der schenkungsteuerlichen Beurteilung war im vorliegenden Fall die Feststellung des BFH, dass bei einem Oder-Konto die Ehegatten grundsätzlich Gesamtgläubiger nach § 428 Bürgerliches Gesetzbuch (BGB) sind, mit der Folge, dass sie nach § 430 BGB im Verhältnis zueinander zu gleichen Anteilen berechtigt sind, soweit nicht ein anderes bestimmt ist. Fehlen schriftliche oder mündliche Vereinbarungen der Eheleute über das Innenverhältnis, ist dieses vornehmlich aus dem Verhalten der Eheleute zu erschließen. Maßgeblich ist hiernach, wie die Eheleute das Oder-Konto tatsächlich handhaben und hier insbesondere, wie sie die Mittel verwenden, die sie nicht für die laufende Lebensführung benötigen. Konnte bzw. kann auch der Ehegatte, der keine Einzahlungen auf das Oder-Konto leistet, auf die von dem anderen Ehegatten geleisteten Mittel zur Bildung eigenen Vermögens zugreifen, kann dies dafür sprechen, dass es bei der gesetzlichen Ausgleichsregelung des § 430 BGB bleiben sollte und jeder Ehegatte über den danach auf ihn entfallenen Teil des Kontoguthabens tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann. Je häufiger der nicht einzahlende Ehegatte auf das Guthaben des Oder-Kontos zugreift, um eigenes Vermögen zu schaffen, um so stärker spricht sein Verhalten dafür, dass er wie der andere Ehegatte zu gleichen Teilen Berechtigter ist. Verwendet der nicht einzahlende Ehegatte dagegen nur im Einzelfall einen Betrag zum Erwerb eigenen Vermögens, kann es darauf hindeuten, dass sich die Zuwendung des einzahlenden Ehegatten an den anderen Ehegatten auf diesen Betrag beschränkt und nicht einen hälftigen Anteil am gesamten Guthaben auf dem Oder-Konto betrifft. Die Verwendung von Erträgen, die aus dem Guthaben auf dem Oder-Konto erzielt werden, ist für sich allein genommen jedoch kein Indiz für die Berechtigung des nicht einzahlenden Ehegatten an dem Kapital. Für die Entscheidung der Frage, ob der nicht einzahlende Ehegatte über den auf ihn entfallenden Anteil am Guthaben auf dem Oder-Konto im Innenverhältnis zum anderen Ehegatten frei verfügen kann, ist

nach Ansicht des BFH letztlich die Gesamtwürdigung aller Umstände des Einzelfalls maßgebend. Lässt sich hiernach nicht aufklären, ob ein von der Auslegungsregel des § 430 BGB abweichendes Innenverhältnis zwischen den Eheleuten in Bezug auf ein Gemeinschaftskonto vorliegt, weil die Eheleute hierzu - wie dies regelmäßig der Fall sein wird - weder eine schriftliche noch eine mündliche Vereinbarung getroffen haben und sich aus der Handhabung des Kontos entweder keine oder sowohl Anhaltspunkte für als auch gegen eine Alleinberechtigung eines Ehegatten ergeben, sind die Grundsätze zur Feststellungslast anzuwenden. Danach trägt das Finanzamt die Feststellungslast für die Tatsachen, die zur Annahme einer freigebigen Zuwendung erforderlich sind, also dafür, dass der nicht einzahlende Ehegatte über das auf den Einzahlungen des anderen Ehegatten beruhende Guthaben auf dem Oder-Konto zur Hälfte tatsächlich und rechtlich frei verfügen kann und damit durch die Zuwendung des hälftigen Guthabens bereichert ist, sowie dass die Zuwendung objektiv unentgeltlich ist. Gibt es demgegenüber hinreichend deutliche objektive Anhaltspunkte dafür, dass beide Ehegatten zu gleichen Anteilen am Kontoguthaben beteiligt sind, trägt der zur Schenkungsteuer herangezogene Ehegatten die Feststellungslast dafür, dass im Innenverhältnis nur der einzahlende Ehegatte berechtigt sein soll. Allein eine Einzahlung auf dem Oder-Konto durch einen Ehegatten ist aber kein ausreichender Anhaltspunkt dafür, dass der nicht einzahlende Ehegatte zur Hälfte an dem eingezahlten Betrag beteiligt sein soll. In dem entschiedenen Fall reichte es nach Ansicht des BFH für die Erfüllung der Feststellungslast des Finanzamtes nicht aus, dass die von dem Ehemann erworbenen Aktien auf dem gemeinsamen Depot der Eheleute verbucht wurden. Allein die gesetzliche Auslegungsregel, wonach depotverwahrte Wertpapiere auf einem Oder-Depot im Zweifel zu gleichen Anteilen zuzurechnen sind, genügt nicht, wenn sich aus dem Parteiwillen etwas anderes ergibt oder wenn sie der Sachlage nicht gerecht wird. In diesem Zusammenhang hat der BFH auch die Tatsache, dass Einkommensteuerzahlungen der Eheleute von dem Oder-Konto beglichen wurden, als Anhaltspunkt für eine Mitberechtigung der Ehefrau an dem Kontoguthaben beurteilt, jedoch gilt dies nach Ansicht des BFH nur für den Fall, dass es sich bei den beglichenen Einkommensteuerzahlungen tatsächlich auch um eine anteilige eigene Steuerschuld der Ehefrau gehandelt hat. (Stand: 20.04.2012)

Nach Festsetzung der Schenkungsteuer gegenüber dem Beschenkten und deren Entrichtung ist die Festsetzung der Schenkungsteuer gegenüber dem Schenker nicht mehr zulässig

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 29.02.2012 (II R 19/10) entschieden, dass die Festsetzung der Schenkungsteuer gegenüber dem Beschenkten und die anschließende Entrichtung der festgesetzten Schenkungsteuer durch den Beschenkten den Steueranspruch mit Wirkung auch gegenüber dem Schenker nach § 47 i.V.m. § 44 Abs. 2 Satz 1 Abgabenordnung (AO) zum Erlöschen bringt. In dem entschiedenen Fall hatte die Schenkerin der Beschenkten einen Barbetrag i.H.v. EUR 2 Mio. schenkweise zugewendet. Die gegen die Beschenkte festgesetzte Schenkungsteuer i.H.v. EUR 697.655,00 wurde zunächst von der Beschenkten an das Finanzamt gezahlt. Anschließend beantragte die Beschenkte, vertreten durch einen Steuerberater, die Erstattung der festgesetzten und entrichteten Schenkungsteuer unter Vorlage teilweise gefälschter Unterlagen und wahrheitswidriger Angaben dahingehend, dass es sich tatsächlich nicht um eine Schenkung handele. Wahrheitswidrig wurde der Antrag damit begründet, dass die Schenkerin die Schenkung widerrufen habe, weil die Beschenkte mit der Schenkung verbundene Auflagen nicht erfüllt habe. Der Betrag sei deshalb nicht schenkweise, sondern als Darlehen überlassen worden. Zur Begründung wurden inhaltlich unzutreffende, teilweise rückdatierte und zum Teil von der Schenkerin oder mit ihrem Namen unterzeichnete Unterlagen vorgelegt. Das Finanzamt änderte daher die ursprüngliche Schenkungsteuerfestsetzung dahingehend, dass nur noch die zwischenzeitliche Nutzung des Geldbetrages als Bemessungsgrundlage herangezogen wurde und die Schenkungsteuer im Übrigen i.H.v. EUR 654.760,00 an die Beschenkte erstattet wurde. Nachdem sich herausgestellt hatte, dass die geänderte Steuerfestsetzung durch unrichtige Angaben erwirkt worden war, setzte das Finanzamt gegen die Beschenkte erneut Schenkungsteuer i.H.v. EUR 697.655,00 fest, die allerdings von der Beschenkten wegen wirtschaftlicher Schwierigkeiten nur teilweise entrichtet wurde. Daraufhin setzte das Finanzamt gegenüber der Schenkerin für die Geldzuwendung i.H.v. EUR 2 Mio. Schenkungsteuer i.H.v. EUR 697.655,00 fest. Zur Begründung führte das Finanzamt aus, dass bei Zuwendungen unter Lebenden sowohl der Beschenkte als auch der Schenker gemäß § 20 Abs. 1 Erbschaftsteuergesetz (ErbStG) nach § 44 Abs. 1 Satz 1 AO als Gesamtschuldner herangezogen werden könnten. Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass die Erfüllung einer Steuerschuld durch einen Gesamtschuldner nach § 44 Abs. 2 Satz 1 AO auch für die übrigen Gesamtschuldner, vorliegend also die Schenkerin, wirke. Demzufolge sei durch die ursprüngliche Leistung der festgesetzten Schenkungsteuer seitens der Beschenkten die Steuerschuld auch mit Wirkung gegenüber der Schenkerin erloschen. Eine erneute Festsetzung der Schenkungsteuer gegenüber der Schenkerin sei daher nicht mehr zulässig. Dem stehe auch nicht der Umstand

entgegen, dass die Schenkerin durch ihr Verhalten zu der vollständigen oder teilweisen Rückzahlung der Steuer beigetragen habe. Die entscheidenden Tatsachen, nämlich die Rückzahlung der Steuer an die Beschenkte, sind Tatsachen, die nur in der Person der Beschenkten eintreten und daher nach § 44 Abs. 2 Satz 3 AO nicht der Schenkerin zuzurechnen seien. Dem drohenden Steuerausfall könne das Finanzamt dadurch begegnen, dass vorliegend der Haftungstatbestand des § 71 AO in Betracht kommt, wonach derjenige, der eine Steuerhinterziehung begeht oder an einer solchen teilnimmt, für die verkürzten Steuern haftet. (Stand: 23.05.2012)

#### Vom Erblasser herrührende Steuerschulden für das Todesjahr sind Nachlassverbindlichkeiten

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 04.07.2012 (II R 15/11) entschieden, dass die auf den Erben entsprechend seiner Erbquote entfallenden Abschlusszahlungen für die vom Erblasser herrührende Einkommensteuer des Todesjahres, einschließlich Kirchensteuer und Solidaritätszuschlag, als Nachlassverbindlichkeiten gemäß § 10 Abs. 5 Nr. 1 Erbschaft-/Schenkungssteuergesetz (ErbStG) abzugsfähig sind. In dem entschiedenen Fall war die Mutter der Klägerin und Revisionsklägerin (Klägerin) am 13.11.2004 und der Vater am 31.12.2004 verstorben. Die Klägerin war zusammen mit ihrer Schwester zu je einhalb Erbin des Vaters geworden. Nach dem zwischen dem Vater und der Mutter bestehenden Berliner Testament, wäre der Vater Erbe seiner Ehefrau geworden. Allerdings war in dem finanzgerichtlichen Verfahren von der Klägerin vorgetragen worden, dass der Vater die Erbschaft ausgeschlagen habe, so dass die Klägerin und ihre Schwester auch unmittelbar Erbinnen der Mutter geworden wären, was von dem Finanzgericht, an das die Sache zurückverwiesen worden ist, aufzuklären sein wird. Die Klägerin beanspruchte im Rahmen der Festsetzung der Erbschaftsteuer den Abzug der im Todesjahr anteilig von ihr zu tragenden Einkommensteuer, Solidaritätszuschlag und Kirchensteuer der verstorbenen Eltern. Das beklagte Finanzamt versagte den Abzug, weil die Steuerschulden zum Todeszeitpunkt, der als Stichtag für die Erbschaftsteuer heranzuziehen ist, noch nicht entstanden waren. Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung des Finanzamtes. Der BFH kommt in Abkehr von seiner bisherigen Rechtsprechung zu dem Ergebnis, dass zu den bei der Erbschaftsteuer abzugsfähigen Nachlassverbindlichkeiten nicht nur die Steuerschulden gehören, die zum Zeitpunkt des Erbfalles in der Person des Erblassers bereits rechtlich entstanden waren, sondern auch solche Steuerverbindlichkeiten, die der Erblasser als Steuerpflichtiger durch die Verwirklichung von Steuertatbeständen begründet hat und die erst mit dem Ablauf des Todesjahres entstehen.

Entscheidend für den Abzug der Steuerschulden als Nachlassverbindlichkeiten ist nach Ansicht des BFH, dass der Erblasser in eigener Person und nicht etwa der Erbe als Gesamtrechtsnachfolger steuerrelevante Tatbestände verwirklicht hat und deshalb "für den Erblasser" als Steuerpflichtigen eine Steuer entsteht. Nach Ansicht des BFH ist im Falle der Zusammenveranlagung von Eheleuten, von denen ein Ehepartner im Laufe des Jahres verstirbt, entsprechend § 270 Abgabenordnung (AO) zu ermitteln, inwieweit die Einkommensteuernachzahlung auf den Erblasser, d. h. auf den vorverstorbenen Ehegatten, entfällt. Bei diesem Aufteilungsmaßstab werden die zu zahlenden Steuern nach dem Verhältnis der Beträge aufgeteilt, die sich bei getrennter Veranlagung bzw. Einzelveranlagung ergeben würden. (Stand: 22.08.2012)

#### Abfindung für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 16.05.2013 (II R 21/11) entschieden, dass die Abfindung, die ein künftiger gesetzlicher Erbe an einen anderen Erben für den Verzicht auf einen künftigen Pflichtteilsanspruch zahlt, eine freigebige Zuwendung des künftigen gesetzlichen Erben an den anderen und nicht eine fiktive freigebige Zuwendung des künftigen Erblassers an diesen darstellt. In dem entschiedenen Fall hatte der Kläger und Revisionsbeklagte durch einen notariell beurkundeten Erbschaftsvertrag gegenüber seinen drei Brüdern für den Fall, dass er durch letztwillige Verfügung von der Erbfolge seiner Mutter ausgeschlossen sein sollte, auf die Geltendmachung seines Pflichtteilsanspruches einschließlich etwaiger Pflichtsergänzungsansprüche gegen eine von den Brüdern zu zahlende Abfindung in Höhe von je EUR 150.000 verzichtet. Das zuständige Finanzamt war der Ansicht, die Zahlung der Abfindungen an den Kläger und Revisionsbeklagten sei als Schenkung der Mutter an diesen zu besteuern und setzte dementsprechend gegen den Kläger und Revisionsbeklagten Schenkungsteuer fest. Der hiergegen eingelegte Einspruch blieb erfolglos. Der BFH hat die Entscheidung des zuständigen Finanzgerichts bestätigt, wonach die Abfindungszahlungen der Brüder an den Kläger und Revisionsbeklagten nicht als Schenkung der Mutter an diesen besteuert werden können. Vielmehr stellte der BFH fest, dass die Abfindungszahlungen eine freigebige Zuwendung des Zahlenden an den Verzichtenden, d. h. den Zahlungsempfänger, darstellen. Die auf diese Zuwendungen anzuwendende Steuerklasse richtet sich jedoch nicht nach dem Verhältnis zum Zahlenden, sondern zum künftigen Erblasser. D. h. im vorliegenden Fall ist die Steuerklasse I heranzuziehen, die für das Verhältnis der Mutter (künftige Erblasserin) zum Verzichtenden (Sohn) gilt. Der BFH begründet

dies damit, dass der Verzicht auf Pflichtteils(ergänzungs)ansprüche gegenüber einem anderen gesetzlichen Erben hinsichtlich der Steuerklasse vor Eintritt des Erbfalls nicht anders behandelt werden könne, als nach Eintritt des Erbfalls. Beide Male gehe es um die wertmäßige Teilhalbe des Verzichtenden am Vermögen des Erblassers. Die Abfindungszahlungen können im Übrigen bei den [Zahlungsverpflichteten](#) im Falle des Eintritts des Erbfalles gemäß § 10 Abs. 1 Satz 2 i.V.m. Abs. 5 Nr. 3 Satz 1 Erbschaft-/Schenkungssteuergesetz als Nachlassverbindlichkeit vom Erwerb abgezogen werden. (Stand: 22. August 2013)

### [Schenkungssteuerpflicht für die Übertragung einer Ferienwohnung unter Ehegatten](#)

- Der BFH hat mit Urteil vom 18.07.2013 (II R 35/11) entschieden, dass bei der schenkweisen Übertragung eines Ferienhauses unter Ehegatten die Steuerbefreiung für "Familienheime" nach § 13 Abs. 1 Nr. 4a Erbschaft-/Schenkungssteuergesetz (ErbStG) keine Anwendung findet. Damit hat der BFH die Entscheidung der Vorinstanz (Finanzgericht Münster, Urteil vom 18.05.2011, 3 K 375/09 Erb) bestätigt. In dem entschiedenen Fall hatte der Kläger seiner Ehefrau ein auf einer deutschen Insel gelegenes Ferienhaus geschenkt, das vom Kläger und seiner Familie während der Ferientaufenthalte genutzt wurde. Fremdvermietungen erfolgten nicht. Das Finanzamt setzte für den Erwerb Schenkungssteuer fest. Die von dem Kläger begehrte Steuerbefreiung nach § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG hält der BFH für nicht gegeben. Zwar sei unter Ehegatten die schenkweise Übertragung von zu eigenen Wohnzwecken genutzten Häusern nach dem Wortlaut der Regelung von der Schenkungssteuer befreit. Jedoch bestehen nach Ansicht des BFH wegen des insoweit zu weit geratenen Wortlautes des § 13 Abs. 1 Nr. 4a ErbStG verfassungsrechtliche Zweifel. Eine sachliche Rechtfertigung für eine derart weitgehende Steuerbefreiung vermochte der BFH nicht zu erkennen. Deshalb sei die Norm verfassungskonform dahingehend auszulegen, dass der geschenkte Grundbesitz nur dann steuerfrei ist, wenn sich zum maßgeblichen Übertragungszeitpunkt der Mittelpunkt des familiären Lebens der Eheleute darin befindet. Nur in diesem Fall sei der Kernbereich der ehelichen Lebens- und Wirtschaftsgemeinschaft berührt, so dass eine Steuerfreistellung bei der Übertragung von Grundbesitz gerechtfertigt sei. (Stand: 08.11.2013)

### [Gewährung eines zinslosen Darlehens als schenkungssteuerpflichtige Zuwendung](#)

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 27.11.2013 (II R 25/12) entschieden, dass die Gewährung eines zinslosen Darlehens innerhalb einer eheähnlichen Gemeinschaft eine schenkungsteuerpflichtige Zuwendung darstellt. In dem entschiedenen Fall hatte die Steuerpflichtige von ihrem damaligen Lebensgefährten ein zinsloses Darlehen erhalten, das sie am Ende der Laufzeit an diesen zurückzahlte. Das Finanzamt war der Auffassung, dass die Gewährung eines zinslosen Darlehens die Voraussetzungen einer freigebigen Zuwendung gemäß § 7 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG erfülle. Der BFH bestätigt diese Auffassung und sieht als Gegenstand der Zuwendung bei einer zinslosen Darlehensgewährung den kapitalisierten Nutzungsvorteil, wobei der Jahreswert des Nutzungsvorteils nach § 15 Abs. 1 Bewertungsgesetz (BewG) 5,5 % beträgt, wenn kein anderer Wert feststeht. Nach Ansicht des BFH steht der Annahme der Schenkungsteuerpflicht nicht entgegen, dass es sich zivilrechtlich bei der bloßen vorübergehenden Gebrauchsüberlassung einer Sache in der Regel nicht um eine das Vermögen mindernde Zuwendung handelt. Ebenso wenig wird die Schenkungsteuerpflicht dadurch ausgeschlossen, dass Zuwendungen zwischen Lebensgefährten, die der Verwirklichung der eheähnlichen Lebensgemeinschaft dienen, zivilrechtlich nach denselben Grundsätzen, wie sie für Zuwendungen zwischen Ehegatten (sog. unbenannte - ehebedingte - Zuwendungen) gelten, keinen Schenkungscharakter haben. (Stand: 24. Februar 2014).

#### Dingliches Wohnrecht an einer Familienwohnung ist nicht erbschaftsteuerfrei

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 03.06.2014 (II R 45/12) entschieden, dass das dem überlebenden Ehegatten von dem Erblasser eingeräumte dingliche Wohnungsrecht an der Familienwohnung nicht nach § 13 Abs. 1 Nr. 4b Erbschaft-/ Schenkungsteuergesetz (ErbStG) steuerbefreit ist. In dem entschiedenen Fall war die überlebende Ehefrau Miterbin ihres verstorbenen Ehemannes neben ihren beiden Kindern. Nach den testamentarischen Verfügungen wurde das Eigentum an dem zum Nachlass gehörenden Grundstück an die beiden Kinder des Erblassers übertragen und der Klägerin im Gegenzug ein lebenslanges Wohnrecht an der vormals gemeinsamen ehelichen Wohnung eingeräumt. Der BFH sieht in der Einräumung eines lebenslanges dinglichen Wohnrechtes an der Familienwohnung keine mit dem Eigentum oder Miteigentum an der Familienwohnung vergleichbare Rechtsposition, so dass die Voraussetzungen für die Gewährung einer Steuerbefreiung für Familienheime gem. § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG nicht erfüllt sind. Nach Ansicht des BFH ist der Gesetzeswortlaut der Regelung eindeutig und begünstigt nur den Erwerb von selbst genutztem Wohneigentum. Ist der Erwerber aber - wie im Streitfall - bspw.



aufgrund eines testamentarisch angeordneten Vorausvermächtnisses verpflichtet, das Eigentum an der Familienwohnung auf einen Dritten (hier die Kinder des Erblassers) zu übertragen, kann er die Steuerbefreiung nicht in Anspruch nehmen. Der BFH lehnt insoweit eine extensive Auslegung der Privilegierungsnorm ab. Darüber hinaus deutet der BFH verfassungsrechtliche Zweifel an der Privilegierungsnorm an. Nach Ansicht des BFH verstößt § 13 Abs. 1 Nr. 4b ErbStG möglicherweise gegen Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (Gleichbehandlungsgebot), weil der Gesetzgeber bei der Steuerfreistellung des zur individuellen Lebensgestaltung bestimmten Vermögens Grundeigentümer und Inhaber anderer Vermögenswerte in einem gleichen Individualbedarf steuerlich gleichbehandeln muss (Stand: 13.08.2014).

#### Zuwendungen ausländischer Stiftungen sind nicht schenkungsteuerbar

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 21.07.2014 (II B 40/14) im Rahmen eines Verfahrens über die Aussetzung der Vollziehung eines Schenkungsteuerbescheides entschieden, dass ernstliche Zweifel bestehen, ob die Zuwendung einer ausländischen Stiftung an eine inländische Steuerpflichtige nach § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 Erbschaft-/Schenkungssteuergesetz (ErbStG) schenkungsteuerbar ist. In dem entschiedenen Fall hatte die Steuerpflichtige von einer Stiftung mit Sitz in der Schweiz einen Geldbetrag als Zuwendung erhalten. Die Stiftung ist eine Familienstiftung im Sinne des Art. 80 ff. des schweizerischen Zivilgesetzbuches. Ihr Zweck ist die Unterstützung von Familienangehörigen der begünstigten Familie beim Aufbau einer angemessenen Altersversorgung oder durch einen Zuschuss zur Sicherung ihres Lebensstandards im Alter. Das beklagte Finanzamt war der Auffassung, dass die Zahlung des Geldbetrages nach § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 ErbStG schenkungsteuerpflichtig sei. § 7 Abs. 1 Nr. 9 Satz 2 ErbStG setzt u. a. voraus, dass es sich um eine Zuwendung einer Vermögensmasse ausländischen Rechts handele. Der BFH hält es für ernstlich zweifelhaft, ob der Begriff der ausländischen Vermögensmasse auch eine Stiftung ausländischen Rechts umfasst. Vor diesem Hintergrund hat der BFH die von der Vorinstanz gewährte Aussetzung der Vollziehung des Schenkungsteuerbescheides bestätigt. (Stand: 29.08.2014)

#### Schenkungssteuerliche Bemessungsgrundlage bei Zahlung von Prämien für eine Lebensversicherung durch einen Dritten

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 22.10.2014 (II R 26/13) entschieden, dass die laufenden Zahlungen der Versicherungsprämien für eine

vom Versicherungsnehmer abgeschlossene Lebensversicherung durch einen Dritten nicht als mittelbare Schenkung eines Lebens- bzw. Rentenversicherungsanspruchs beurteilt werden können. Vielmehr ist Bemessungsgrundlage der Schenkungsteuer der Nominalbetrag der jeweils gezahlten Versicherungsprämien. In dem von dem BFH entschiedenen Fall hatte der Kläger und spätere Revisionsbeklagte im Jahr 2004 bei einer Lebensversicherungsgesellschaft im eigenen Namen ein Rentenversicherungsvertrag abgeschlossen. Nach dem Rentenversicherungsvertrag sollte eine lebenslange Altersrente ab dem 01.11.2021 beginnen. Die Versicherungsprämien sollten ab dem 01.11.2004 monatlich EUR 5.000,00 bzw. EUR 6.000,00 betragen. Vom 01.11.2004 bis Dezember 2007 wurden die jeweils fälligen Versicherungsprämien in voller Höhe von der Tante des Klägers und Revisionsbeklagten unmittelbar durch Zahlung an die Versicherungsgesellschaft entrichtet. Nach Auffassung des zuständigen Finanzamtes sollten die laufenden Zahlungen der Tante des Klägers und Revisionsbeklagten freigebige Zuwendungen an den Kläger und Revisionsbeklagten sein und mit ihrem Nominalbetrag als Bemessungsgrundlage für die Schenkungsteuer Berücksichtigung finden. Der Kläger und Revisionsbeklagte ging demgegenüber davon aus, dass die Bewertung der Geldzuwendungen durch die Tante mit 2/3 der eingezahlten Beträge gem. § 12 Abs. 4 BewG a.F. (geändert mit Wirkung ab dem 01.01.2009) zu berücksichtigen seien. Der BFH kommt in dem entschiedenen Fall zu dem Ergebnis, dass die durch die Prämienzahlungen seitens der Tante erfolgende Werterhöhung des Versicherungsanspruchs keine mittelbare Schenkung sei, so dass die sog. 2/3-Regelung des § 12 Abs. 4 BewG a.F. keine Anwendung finden könne. Vielmehr sei Schenkgegenstand die laufenden Prämienzahlungen der Tante mit ihrem jeweiligen Nominalbetrag. (Stand: 07.01.2015)

#### Schenkungen eines Kommanditanteils unter Nießbrauchsvorbehalt

- Mit drei Urteilen vom 06.05.2015 (II R 34/13, II R 35/13 und II R 36/13) hat der Bundesfinanzhof (BFH) zu der Frage der Gewährung von schenkungssteuerrechtlichen Betriebsvermögensprivilegien nach § 13a Abs. 4 Nr. 1 Erbschaft-/Schenkungssteuergesetz (ErbStG) a.F. Stellung genommen. In den entschiedenen Fällen hatte der Schenker jeweils Kommanditanteile schenkweise unter Vorbehalt des Nießbrauchs übertragen. Nach den zugrunde liegenden Regelungen standen die Stimmrechte aus den mit den Nießbrauchsrechten belasteten Kommanditanteilen dem Schenker, also dem Nießbrauchsberechtigten, zu. Der BFH kommt in den entschiedenen Fällen zu dem Ergebnis,

dass die Betriebsvermögensprivilegien nach § 13a Abs. 4 Nr. 1 ErbStG a.F. nur dann gewährt werden könnten, wenn der Beschenkte Mitunternehmer werde. In den entschiedenen Fällen verneinte dies der BFH mit dem Hinweis darauf, dass der Beschenkte kein Mitunternehmer werden könne, wenn die Ausübung der bei der Übertragung des Kommanditanteils vorhandenen Stimmrechte dem Nießbraucher vorbehalten bleibe. Dies gelte jedenfalls dann, wenn der Gesellschafter die Ausübung der Stimmrechte dem Nießbraucher umfassend überlassen hat und dies auch für die Grundlagengeschäfte der Gesellschaft gilt. Allein die Zurückbehaltung unverzichtbarer Kontroll- und Initiativrechte bei dem Gesellschafter vermögen hieran nichts zu ändern. (Stand: 06.08.2015)

### Bundestag berät den Entwurf eines Erbschaft-/Schenkungssteuergesetzes in 1. Lesung

- Vor dem Hintergrund des Urteils des Bundesverfassungsgerichtes vom 17.12.2014 (1 BvL 21/12), wonach die Privilegierung des Betriebsvermögens bei der Erbschaftsteuer in ihrer derzeitigen Ausgestaltung nicht in jeder Hinsicht mit der Verfassung vereinbar ist, hat der Bundestag den Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts am 25. September 2015 in 1. Lesung beraten (BT-Drs. 18/5923) und den Gesetzentwurf an die Ausschüsse überwiesen. Der Bundesrat hat unter Berücksichtigung der Empfehlungen des Finanz- und des Wirtschaftsausschusses vom 15. September 2015 (BR-Drs. 353/1/15) zu dem Gesetzentwurf mit Beschluss vom 25. September 2015 (BR-Drs. 353/15) Stellung genommen. Die in dem Gesetzentwurf enthaltenen Regelungen sehen unter anderem vor, dass - wie bisher - Betriebsvermögen zu 85% (sog. Regelverschöpfung) bzw. zu 100% (sog. Optionsverschöpfung) bei Erfüllung bestimmter Lohnsummengrenzen (400% bzw. 700%) und Behaltefristen von 5 bzw. 7 Jahren steuerfrei gestellt wird. Kleinstbetriebe mit bis zu drei Mitarbeitern sollen von der Lohnsummenregelung freigestellt werden, während Betriebe mit einer Mitarbeiterzahl zwischen vier und zehn einer abgesenkten Lohnsummenregelung von 250 % statt 400 % bzw. 500% statt 700% unterliegen. Bei Betrieben mit einer Mitarbeiterzahl zwischen 11 und 15 Mitarbeitern soll die Mindestlohnsumme 300% statt 400% und 565% statt 700% betragen. Bei dem Erwerb von Betriebsvermögen in einem Wert von mehr als EUR 26 Mio. erfolgt eine Privilegierung nur, wenn eine sog. Verschöpfungsbearbeitungsprüfung die Notwendigkeit zur Steuerfreistellung ergibt. Der Wert von EUR 26 Mio. erhöht sich auf EUR 52 Mio., wenn der Gesellschaftsvertrag oder die Satzung der entsprechenden Gesellschaft Bestimmungen enthält, die unter anderem die Entnahme oder Ausschüttung des

Gewinns nahezu vollständig beschränken, Anteilsübertragungen nur innerhalb des Kreises von Angehörigen des Erblassers zulassen und Abfindungsbeschränkungen für den Fall des Ausscheidens aus der Gesellschaft vorsehen. Bei der Verschonungsbedarfsprüfung kommt es auf die persönliche Fähigkeit des Erwerbers an, die Steuer aus seinem verfügbaren Vermögen zu begleichen. Hierbei ist das ihm bereits gehörende Vermögen sowie ggf. weiteres mit dem Erbfall übergehendes Vermögen in einem Umfang von 50 % einzubeziehen. Bei sog. Großerwerben, d.h. Erwerben von mehr als EUR 26 Mio. bzw. EUR 52 Mio. kann der Erwerber statt sich einer Verschonungsbedarfsprüfung zu unterziehen, wahlweise auf Antrag einen gestuften Verschonungsabschlag erhalten. Danach vermindert sich die Regelverschonung von 85% bzw. die Optionsverschonung von 100% um einen Prozentpunkt je EUR 1,5 Mio., die der Wert des begünstigten Vermögens die Wertgrenze von EUR 26 Mio. bzw. EUR 52 Mio. übersteigt. Ab einem Erwerb von EUR 116 Mio. beträgt der Verschonungsabschlag einheitlich 25% bzw. 40%. i

h

umgangssprachliche Auslegung des Begriffes "Lebenspartner" ausscheidet. Mit dieser Entscheidung dürfte auch der in § 16 Abs. 1 Nr. 1 ErbStG (Freibeträge) und § 17 Abs. 1 ErbStG (Besonderer Versorgungsfreibetrag) ebenfalls verwendete Ausdruck "Lebenspartner" in diesem Sinne auszulegen sein. (Stand: 18.11.2015)

#### Bundesrat ruft wegen Entwurf eines Erbschaft-/Schenkungssteuergesetzes Vermittlungsausschuss an

- Vor dem Hintergrund des Urteils des Bundesverfassungsgerichtes vom 17.12.2014 (1 BvL 21/12), wonach die Privilegierung des Betriebsvermögens bei der Erbschaftsteuer in ihrer derzeitigen Ausgestaltung nicht in jeder Hinsicht mit der Verfassung vereinbar ist, hat der Bundesrat in seiner Sitzung vom 08.07.2016 den vom Bundestag bereits verabschiedeten Entwurf eines Gesetzes zur Anpassung des Erbschaftsteuer- und Schenkungssteuergesetzes an die Rechtsprechung des Bundesverfassungsgerichts in der Fassung der Beschlussempfehlung des Finanzausschusses vom 22.06.2016 (BT-Drs. 18/8911) abgelehnt und den Vermittlungsausschuss angerufen (BR-Drs. 344/16). (Stand: 08.07.2016)

#### Einkommensteuerschulden des Erblassers als Nachlassverbindlichkeit

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 28.10.2015 (II R 46/13) entschieden, dass Einkommensteuerschulden des Erblassers nur dann als Nachlassverbindlichkeit i.S.d. § 10 Abs. 5 Nr. 1 Erbschaft-/Schenkungssteuergesetz (ErbStG) bei der Besteuerung des Erben abgezogen werden können, wenn sie für diesen eine wirtschaftliche Belastung darstellen und tatsächlich später auch festgesetzt werden. In dem entschiedenen Fall hatte eine Erblasserin Zinsen aus in Luxemburg angelegtem Kapitalvermögen nicht versteuert. Nach ihrem Tod teilte der Erbe dem Finanzamt die Steuerhinterziehung mit. Das Finanzamt setzte daraufhin nachträglich die Einkommensteuer gegen den Erben als Gesamtrechtsnachfolger allerdings fehlerhaft zu niedrig fest. Bei der Erbschaftsbesteuerung des Erben machte dieser geltend, von der erbschaftsteuerlichen Bemessungsgrundlage sei nicht nur die tatsächlich festgesetzte Einkommensteuer, sondern die materiell-rechtlich zutreffende Einkommensteuer als Nachlassverbindlichkeit abzusetzen. Der BFH widersprach dieser Auffassung unter Änderung seiner Rechtsprechung, wie sie in der Entscheidung des BFH vom 24.03.1999 (II R 34/97) zum Ausdruck gekommen ist. Nach Auffassung des BFH kommt es für die Frage der Berücksichtigung von Einkommensteuerschulden des Erblassers als Nachlassverbindlichkeit nicht darauf an, ob der Erbe das zuständige Finanzamt zeitnah

nach dem Eintritt des Erbfalls über die Steuerangelegenheit unterrichtet hat und er von diesem Zeitpunkt an mit der Steuerfestsetzung rechnen musste. Allein entscheidend ist nach Ansicht des BFH

der Beteiligungskette greift die Steuervergünstigung nach § 6a GrEStG ein, sofern die erforderliche Mindestbeteiligung von 95 % an dem abhängigen Unternehmen erhalten bleibt. Der Untergang des durch Verschmelzung erlöschenden Rechtsträgers, dem inländisches Grundvermögen gehört, ist also unschädlich. Umstrukturierungen im Konzern werden dadurch wesentlich erleichtert. (Stand: 26.08.2011)

### Grunderwerbsteuerbefreiung bei Anteilsvereinigung

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 23.05.2012 (II R 21/10) entschieden, dass die Vereinigung von Anteilen an einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft i.S.v. § 1 Abs. 3 Nr. 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) insoweit nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG von der Grunderwerbsteuer befreit ist, als sie auf einer schenkweisen Anteilsübertragung beruht. In dem entschiedenen Fall hatte der Kläger von seinem Vater 1997 unentgeltlich einen Teilgeschäftsanteil in Höhe von 41 % des Stammkapitals an einer grundbesitzenden GmbH schenkweise erhalten. Im Jahr 2008 übertrug der Vater im Wege der vorweggenommenen Erbfolge seinen verbliebenen Geschäftsanteil von 59 % ebenfalls auf den Kläger. Dieser verpflichtete sich, an den Vater auf dessen Lebenszeit als dauernde Last monatlich einen Betrag in einer bestimmten Höhe zu zahlen. Der BFH kommt zu dem Ergebnis, dass die durch die zweite Übertragung ausgelöste Anteilsvereinigung zwar einen erwerbsteuerbaren Tatbestand in Gestalt der Anteilsvereinigung nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG darstelle, dieser jedoch nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG steuerbefreit ist. Nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG sind Grundstückserwerbe von Todes wegen und Grundstücksschenkungen unter Lebenden i.S.d. Erbschaftsteuer- und Schenkungsteuergesetzes steuerbefreit. Unter Änderung der bisherigen Rechtsprechung kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass die Befreiungsvorschrift auch Fälle der Anteilsvereinigung i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG erfasst, weil es sich hierbei um einen fiktiven Erwerb der Grundstücke der GmbH durch den die Anteile erwerbenden Kläger handele. Die Befreiungsvorschrift soll die Doppelbesteuerung mit Schenkungsteuer und Grunderwerbsteuer ausschließen. Im vorliegenden Fall war die ursprüngliche Schenkung der Teilgeschäftsanteile in Höhe von 41 % in vollem Umfang unentgeltlich, so dass die im Jahr 2008 eintretende Anteilsvereinigung bei Anwendung des § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG insoweit zur Grunderwerbsteuerbefreiung führt. Hinsichtlich des im Jahre 2008 übertragenen Teilgeschäftsanteils in Höhe von 59 % kommt eine Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG nur insoweit in Betracht, als diese Übertragung unentgeltlich erfolgt ist. Nach dem zugrunde

liegenden Sachverhalt war der Kläger verpflichtet, als Gegenleistung für den Erhalt des Geschäftsanteils in Höhe von 59 % dem Vater auf dessen Lebenszeit als dauernde Last monatlich einen bestimmten Betrag zu zahlen. Die insoweit gegebene gemischte Schenkung führt dazu, dass für die Berechnung des insoweit entgeltlichen Teils das Verhältnis zwischen dem Verkehrswert des Anteils und dem Verkehrswert der hierfür übernommenen Gegenleistung maßgebend sind. Im Übrigen hat der BFH eine weitergehende Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 6 Satz 1 GrEStG, nach der der Erwerb eines Grundstücks durch Personen, die mit dem Veräußerer in gerader Linie verwandt sind, abgelehnt, da eine solche personenbezogene Steuerbefreiung auf den Fall der Anteilsvereinigung an einer Kapitalgesellschaft i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG nicht anwendbar sei. (Stand: 19.07.2012.)

#### Gesellschafterwechsel bei einer grundbesitzenden Personengesellschaft aufgrund Abspaltung bei einer Gesellschafterin kann Grunderwerbsteuer auslösen

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 03.06.2014 (II R 1/13) entschieden, dass der Tatbestand des § 1 Abs. 2a Satz 1 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) auch dann erfüllt ist, wenn die Gesellschafterstellung einer zu 100 % am Vermögen einer grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligten GmbH aufgrund Abspaltung auf eine Personengesellschaft übergeht, an deren Vermögen der Alleingesellschafter der GmbH zu 100 % beteiligt ist. Die Voraussetzungen für eine Nichterhebung der Steuer nach § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG sind in einem solchen Fall nicht erfüllt. In dem entschiedenen Fall war eine GmbH & Co. KG (KG 1) Eigentümerin mehrerer Grundstücke. An ihrem Vermögen war allein ihre einzige Kommanditistin (GmbH 1) beteiligt. Die Beteiligung an ihrer Komplementär-GmbH (GmbH 2) wurde ebenfalls von der GmbH 1 gehalten. Alleiniger Gesellschafter der GmbH 1 war eine natürliche Person. Durch notariell beurkundeten Vertrag übertrug die GmbH 1 einen Teilbetrieb als Gesamtheit durch Abspaltung gem. § 1 Abs. 1 Nr. 2, § 123 Abs. 2 Nr. 2 Umwandlungsgesetz (UmwG) auf die dadurch neu entstandene GmbH & Co. KG (KG 2). Übertragen wurden insbesondere die Beteiligungen der GmbH 1 an der KG 1 und an der GmbH 2. Die natürliche Person wurde einziger Kommanditist der KG 2. Nach Ansicht des BFH ist der Tatbestand des § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG aufgrund der Abspaltung dadurch verwirklicht worden, dass die an der grundbesitzenden Personengesellschaft bestehende Kommanditbeteiligung von der GmbH 1 auf die KG 2 übergegangen ist. Dieser grunderwerbsteuerbare Tatbestand ist nach Auffassung des BFH nicht nach § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG privilegiert. Die Steuer wird in den Fällen des fiktiven Erwerbsvorgangs nach § 1 Abs. 2a GrEStG nach Maßgabe



des § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG nicht erhoben, soweit die Gesellschafter der - fiktiv - übertragenden Personengesellschaft an der - fiktiv - aufnehmenden Personengesellschaft beteiligt bleiben. Dies ist nach Ansicht des BFH in dem entschiedenen Fall nicht gegeben. Die zunächst allein am Vermögen der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligte GmbH 1 hat aufgrund der Abspaltung ihre Stellung als Gesellschafterin dieser Gesellschaft verloren. An ihrer Stelle ist im Hinblick auf § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG die natürliche Person getreten, die seit dem Wirksamwerden der Abspaltung allein am Vermögen der KG 2 beteiligt ist, die ihrerseits neue Gesellschafterin der grundbesitzenden Personengesellschaft wurde und allein an deren Vermögen beteiligt ist. Es fehlt somit nach Ansicht des BFH an der erforderlichen Gesellschafteridentität zwischen der - fiktiv - übertragenden Personengesellschaft (grundbesitzende Personengesellschaft vor der Abspaltung) und an der - fiktiv - aufnehmenden Personengesellschaft (grundbesitzende Personengesellschaft nach der Abspaltung). Die vor der Abspaltung bestehende mittelbare Beteiligung der natürlichen Person über die GmbH 1 und GmbH 2 an der grundbesitzenden Personengesellschaft vermag die Gesellschafteridentität nicht zu begründen. Kapitalgesellschaften sind im Rahmen des § 6 Abs. 3 Satz 1 i.V.m. Abs. 1 Satz 1 GrEStG anders als Personengesellschaften nicht transparent. (Stand: 15.08.2014)

#### Ersatzbemessungsgrundlage im Grunderwerbsteuerrecht verfassungswidrig

- Mit Beschluss vom 23.06.2015 hat das Bundesverfassungsgericht (BVerfG) entschieden, dass § 8 Abs. 2 Grunderwerbsteuergesetz (GrEStG) in der Fassung des Jahressteuergesetzes 1997 vom 20.12.1996 sowie in allen seitherigen Fassungen mit Art. 3 Abs. 1 Grundgesetz (GG) unvereinbar ist (1 BvL 13/11 und 1 BvL 14/11). Das bisherige Recht ist bis zum 31.12.2008 weiter anwendbar. Der Gesetzgeber ist verpflichtet, spätestens bis zum 30.06.2016 rückwirkend zum 01.01.2009 eine Neuregelung zu treffen. Hintergrund der Unvereinbarkeitsklärung durch das BVerfG ist die unterschiedliche Bewertung des Grundbesitzes für Grunderwerbsteuerliche Zwecke, je nach dem, ob der Regelfall des § 8 Abs. 1 GrEStG oder aber die sog. Ersatzbemessungsgrundlage gem. § 8 Abs. 2 GrEStG zur Anwendung kommt. Nach § 8 Abs. 1 GrEStG bemisst sich die Grunderwerbsteuer nach dem Wert der Gegenleistung. Dies ist z. B. bei einem Kauf der Kaufpreis. § 8 Abs. 2 GrEStG ordnet demgegenüber in den Fällen, in denen eine Gegenleistung nicht vorhanden ist oder nicht zu ermitteln ist und bei Umwandlungen aufgrund eines Bundes- oder Landesgesetzes, bei Einbringungen sowie bei anderen Erwerbsvorgängen auf gesellschafts-

vertraglicher Grundlage und in den Fällen des § 1 Abs. 2a, 3 und 3a GrEStG die Anwendung des § 138 Abs. 2 bis 4 Bewertungsgesetz (BewG) an. Dies bedeutet, dass die Steuer nach den in § 138 Abs. 2 bis 4 BewG bezeichneten Werten zu bemessen ist. In den zugrunde liegenden Fällen ging es speziell um die Anwendung der Ersatzbemessungsgrundlage des § 8 Abs. 2 Nr. 3 GrEStG, also in Fällen der sog. Anteilsvereinigung. Das BVerfG kommt in seinem Beschluss zu dem Ergebnis, dass die Anwendung der Ersatzbemessungsgrundlage einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG darstellt, weil die nach den Bewertungsregeln der §§ 138 ff. BewG als Ersatzbemessungsgrundlage zu ermittelnden Werte erheblich von dem nach § 8 Abs. 1 GrEStG regelmäßig erfassten gemeinen Wert abweichen. Diese Abweichungen bei der Wertfindung sind verfassungsrechtlich nach Ansicht des BVerfG nicht gerechtfertigt. (Stand: 27.07.2015)

## **F. Steuerliches Verfahrensrecht**

Bestandskräftiger Steuerbescheid kann nicht bei nachträglich erkanntem Verstoß gegen Unionsrecht geändert werden

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 16.09.2010 (V R 57/09) entschieden, dass ein für den Steuerpflichtigen nachteiliger Steuerbescheid nach Eintritt der Bestandskraft aufgrund einer nachträglich ergangenen Entscheidung des Europäischen Gerichtshofes (EuGH) nicht mehr geändert werden kann. Das Finanzamt ist von sich aus nicht berechtigt, bestandskräftige Steuerbescheide bei nachträglich erkannter Unionsrechtswidrigkeit zu ändern. Hat der Steuerpflichtige nicht innerhalb der gesetzlich vorgesehenen Monatsfrist Einspruch gegen den Steuerbescheid eingelegt, verhindert die eingetretene Bestandskraft eine Änderung. Aus dem Unionsrecht ergibt sich au0 TD (i)Tj2.885.0749

vorgelegt (BR-Drs. 330/11). Der Bundesrat hat am 08.07.2011 der Vorlage zugestimmt. Danach wird die BpO um einen § 4a erweitert, der die sog. "Zeitnahe Betriebsprüfung" regelt. Es werden damit erstmals bundeseinheitliche Rahmenbedingungen für eine zeitnahe Betriebsprüfung verbindlich festgelegt. Nach § 4a Abs. 1 BpO kann die Finanzbehörde Steuerpflichtige für eine zeitnahe Betriebsprüfung auswählen. Gem. § 4a Abs. 2 BpO sind Grundlage zeitnaher Betriebsprüfungen die Steuererklärungen der zu prüfenden Besteuerungszeiträume. Eine Betriebsprüfung ist dann zeitnah, wenn der Prüfungszeitraum einen oder mehrere gegenwartsnahe Besteuerungszeiträume umfasst. Mit der Neuregelung wird eine Betriebsprüfung anhand der rechtsverbindlich und vollständig abgegebenen Steuererklärungen erfolgen und erst aus deren Ergebnissen die Steuerbescheide erlassen. Die Neuregelung gilt erstmals für Außenprüfungen, die nach dem 01.01.2012 angeordnet werden. (Stand: 26.08.2011)

#### Festsetzung eines Verzögerungsgeldes auch bei Nichtvorlage von Unterlagen im Rahmen einer Außenprüfung zulässig

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 16.06.2011 (IV B 120/10) die bislang umstrittene Frage entschieden, ob die Festsetzung eines Verzögerungsgeldes nach § 146 Abs. 2b Abgabenordnung (AO) auch im Rahmen einer Außenprüfung zulässig ist, wenn der Steuerpflichtige angeforderte Unterlagen oder erbetene Auskünfte nicht rechtzeitig vorlegt bzw. erteilt. Aus der systematischen Stellung des § 146 Abs. 2b AO wurde zum Teil die Schlussfolgerung gezogen, ein Verzögerungsgeld käme nur im Zusammenhang mit der nicht rechtzeitigen Rückverlagerung der elektronischen Buchführung aus dem Ausland in das Inland zur Anwendung. Auch die Instanzgerichte hatten die Rechtsfrage bislang unterschiedlich beantwortet. Der BFH fordert aus dem insoweit eindeutigen Wortlaut des § 146 Abs. 2b AO, wonach ein Verzögerungsgeld auch dann festgesetzt werden kann, wenn der Steuerpflichtige u. a. der Aufforderung zur Einräumung eines Datenzugriffs, zur Erteilung von Auskünften oder zur Vorlage angeforderter Unterlagen i.S.d. § 200 Abs. 1 AO im Rahmen einer Außenprüfung innerhalb einer ihm bestimmten angemessenen Frist nicht nachkommt, dass dann ein Verzögerungsgeld durch die Finanzbehörde zwischen EUR 2.500 bis zu EUR 250.000 festgesetzt werden könne. In diesem Zusammenhang hat der BFH auch entschieden, dass eine mehrfache Festsetzung eines Verzögerungsgeldes wegen derselben Verpflichtung nicht zulässig sei. (Stand: 20.07.2011)

## Formunwirksamkeit einer Klageerhebung per E-Mail ohne qualifizierte elektronische Signatur

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 26.07.2011 (VII R 30/10) entschieden, dass eine per E-Mail erhobene Klage, die unsigniert bei der elektronischen Poststelle des zuständigen Finanzgerichts einging, wegen Nichteinhaltung der Formvorschriften unzulässig ist. Nach § 52a Abs. 1 Satz 3 Finanzgerichtsordnung (FGO) bedürfen Dokumente, die einem schriftlich zu unterzeichnenden Schriftstück gleichstehen, zu ihrer Wirksamkeit einer qualifizierten elektronischen Signatur nach § 2 Nr. 3 des Signaturgesetzes. Da die Klageerhebung nach § 64 Abs. 1 FGO schriftlich oder zur Niederschrift des Urkundsbeamten der Geschäftsstelle erhoben werden kann, reicht eine Klageerhebung per E-Mail ohne Hinzufügung einer qualifizierten elektronischen Signatur für deren Wirksamkeit nicht aus. In dem entschiedenen Fall hatte der Kläger seine Klage zwar innerhalb der Klagefrist per E-Mail erhoben, jedoch nicht die erforderliche qualifizierte elektronische Signatur beigefügt. Das zuständige Finanzgericht hat die Klage wegen des Formmangels als unzulässig zurückgewiesen. Der Kläger hat daraufhin sein Rechtschutzbegehren mit der Revision zum Bundesfinanzhof aufrecht erhalten und u. a. Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand mit der Begründung beantragt, das Finanzgericht habe ihn nicht unverzüglich über den Formfehler seiner Klageerhebung informiert, so dass er diesen nicht rechtzeitig habe beheben können. Der BFH ist dieser Auffassung nicht gefolgt und hat die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Zwar sehe § 52a Abs. 2 Satz 3 FGO für das Finanzgericht eine unverzügliche Pflicht zur Mitteilung eines etwaigen Formmangels hinsichtlich eines elektronisch eingereichten Dokumentes vor, jedoch ist diese unverzügliche Mitteilungspflicht nicht so zu verstehen, dass der Kläger noch am Tag des Eingangs der E-Mail auf einen etwaigen Formmangel hingewiesen werden müsse. Vielmehr genüge das Finanzgericht seiner Prüf- und Mitteilungspflicht, wenn der Hinweis im Rahmen einer geordneten Bearbeitung eingehender E-Mail-Schriftsätze erfolge. Da der Kläger die (formunwirksame) Klage mittels E-Mail erst am letzten Tag der Klagefrist erhoben hatte, hätte ein in angemessener Frist durch das Finanzgericht erteilter Hinweis auf den Formfehler nicht mehr zur Behebung des Formmangels innerhalb der Klagefrist führen können. Denn nach Auffassung des BFH ist die gesetzlich vorgesehene "unverzügliche Mitteilung" nicht dahin zu verstehen, dass das Finanzgericht noch am Tage des Einganges des elektronischen Dokumentes dieses auf seine Formwirksamkeit hin zu überprüfen und ggf. eine Fehlerinformation an den Kläger herauszugeben habe. (Stand: 21.09.2011)

## Anzeichen des Einschlafens eines Richters während der mündlichen Verhandlung

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 19.10.2011 (IV B 61/10) erneut zu der Frage Stellung genommen, welche Anforderungen für das Vorliegen eines Verfahrensfehlers i.S.d. § 119 Nr. 1 Finanzgerichtsordnung (FGO) zu stellen sind, wenn die nicht vorschriftsmäßige Besetzung des Gerichts infolge des Einschlafens eines Richters während der mündlichen Verhandlung gerügt wird. Erneut kommt der BFH zu dem Ergebnis, dass sichere Anzeichen für das Einschlafen des Richters auch dann nicht angenommen werden können, wenn er während der Erörterung des Sachverhalts die Augen geschlossen hat, sich nach vorne beugt und sich sodann ruckartig wieder aufrichtet. Der BFH sieht in diesem Verhalten keine zwingenden Anzeichen für die geistige Abwesenheit des betroffenen Richters. Vielmehr komme es auch bei starker Konzentration vor, dass die Muskelspannung nachlässt und ein entsprechend konzentrierter Mensch sich nach vorne beugt und dann wieder aufrichtet. Auch ein ruckartiges Aufrichten spricht insoweit nicht zwingend dafür, dass der betroffene Richter eingeschlafen ist, weil eine solche schnelle Bewegung auch Ausdruck einer unangenehmen Haltung oder eines Schmerzempfindens sein könne. (Stand: 14.12.2011)

## Fortsetzung des ursprünglichen Klageverfahrens bei Streit über Erledigung der Hauptsache

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 14.12.2011 (X B 42/11) entschieden, dass eine Fortsetzung des ursprünglichen Klageverfahrens nicht nur dann geboten ist, wenn in Frage steht, ob die ursprünglich abgegebenen Erledigungserklärungen unwirksam sind oder angefochten bzw. widerrufen werden können, sondern auch dann, wenn darüber zu entscheiden ist, ob die von der Finanzbehörde in diesem Prozess abgegebene Änderungszusage korrekt umgesetzt worden ist. In dem entschiedenen Fall einigten sich der Kläger und das beklagte Finanzamt in der mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht dahingehend, dass der Beklagte dem Kläger den Erlass geänderter Steuerbescheide zusagte. Hierauf erklärten der Kläger und das beklagte Finanzamt den Rechtsstreit in der Hauptsache für erledigt. Die daraufhin erlassenen Steueränderungsbescheide wichen nach Auffassung des Klägers von der Zusage des beklagten Finanzamtes ab und er legte gegen diese Einspruch ein. Der BFH kommt in dem entschiedenen Fall zu dem Ergebnis, dass es dem Kläger nicht freistehe, wahlweise gegen die nach seiner Ansicht unzutreffenden Änderungsbescheide Einspruch einzulegen oder das

ursprüngliche Klageverfahren fortzusetzen. Vielmehr sei zwingend das ursprüngliche Klageverfahren bei Streit über die Erledigung der Hauptsache bzw. der Frage, ob eine von dem Beklagten abgegebene Änderungszusage eingehalten worden sei, fortzusetzen. Ein Einspruch gegen den vermeintlich unzutreffend umgesetzten Änderungsbescheid sei hingegen unzulässig. (Stand: 25.01.2012)

### Die Haftung des Eigentümers von Gegenständen nach § 74 Abgabenordnung erstreckt sich auch auf das Surrogat

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 22.11.2011 (VII R 63/10) entschieden, dass die Haftung des an einem Unternehmen wesentlich beteiligten Eigentümers nach § 74 Abgabenordnung (AO) sich nicht nur auf die dem Unternehmen überlassenen und diesem dienende Gegenstände, sondern auch auf die Surrogate, wie z. B. Veräußerungserlöse oder Schadensersatzzahlungen, erstreckt. In dem entschiedenen Fall war der Kläger und Revisionsbeklagte zusammen mit einem weiteren Gesellschafter Kommanditist einer GmbH & Co. KG (KG). Er hielt 75 % der Kommanditanteile. Daneben war der Kläger zu 50 % an einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) beteiligt, die u.a. zwei Grundstücke an die KG verpachtete. Während des Insolvenzeröffnungsverfahrens über das Vermögen der KG verkaufte die GbR die der KG überlassenen Grundstücke. Nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens über das Vermögen der KG erlies das zuständige Finanzamt Haftungsbescheide gegen den Kläger wegen Umsatzsteuerverbindlichkeiten der KG und stützte diese Haftung auf § 74 AO. Der BFH kommt in dem entschiedenen Fall zu dem Ergebnis, dass das Haftungsobjekt des § 74 AO nicht beschränkt ist auf den (im Zeitpunkt der Haftungsinanspruchnahme noch) im Eigentum des Beteiligten stehenden Gegenstand, sondern jedenfalls auch ein dafür ggf. erhaltenes Surrogat (Veräußerungserlös, Schadensersatz, Tauschgegenstand o. Ä.) mit umfasst, wenn der Gegenstand in dem Zeitraum der Steuerschuldentstehung dem Unternehmen gedient hat. In seinem Urteil hat der BFH die Frage offen gelassen, ob der Haftungszugriff in den Fällen, in denen der ursprünglich überlassene Gegenstand selbst nicht mehr vorhanden ist, auf den dem Beteiligten tatsächlich zugeflossenen Ersatz beschränkt ist oder ob der vormalige Eigentümer mit dem Wert haftet, den der Gegenstand bei Entstehung des Haftungsanspruches hatte. (Stand: 06.02.2012).

### Arbeitsunfähigkeit kein Grund zur Terminsverlegung

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 23.02.2012 (VI B 114/11) entschieden, dass die Ablehnung eines Antrages auf Verlegung eines Termins zur mündlichen Verhandlung vor dem Finanzgericht rechtmäßig ist, wenn ein Beteiligter oder sein Prozessbevollmächtigter eine ärztliche Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung vorlegt, diese Bescheinigung aber zu Art und Schwere der Erkrankung nichts weiter enthält. Nach Auffassung des BFH liegt zwar ein erheblicher Grund für eine Terminsverlegung vor, wenn ein Beteiligter oder sein Prozessbevollmächtigter unerwartet erkrankt, jedoch ist die Terminsverlegung nur dann geboten, wenn die Erkrankung so schwer ist, dass die Wahrnehmung des Termins nicht erwartet werden kann. Insbesondere dann, wenn ein solcher Antrag auf Terminsverlegung erst am Tag vor der anberaumten mündlichen Verhandlung beim Finanzgericht gestellt wird, obliegt es dem betreffenden Beteiligten, die Gründe für die Verhinderung so darzulegen und zu untermauern, dass die Frage, ob die betreffende Person verhandlungs- und reiseunfähig ist oder nicht, das Gericht selbst beurteilen kann. Allein die Vorlage einer ärztlichen Arbeitsunfähigkeitsbescheinigung ist insofern nicht ausreichend. (Stand: 17.04.2012)

#### Keine Terminsverlegung im Falle einer Verhinderung des Unterbevollmächtigten bei fortbestehender Hauptbevollmächtigung

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 05.03.2012 (III B 236/11) entschieden, dass ein für eine Terminsverlegung erforderlicher erheblicher Grund im Falle der Verhinderung eines Unterbevollmächtigten nicht gegeben ist, wenn die Bevollmächtigung des Hauptbevollmächtigten fortbesteht. In dem entschiedenen Fall hatte die Klägerin eine Steuerberatungsgesellschaft mit der Erhebung der Klage vor dem zuständigen Finanzgericht beauftragt. Vor Durchführung der mündlichen Verhandlung bestellte sich ein Rechtsanwalt, Wirtschaftsprüfer, Steuerberater (Unterbevollmächtigter) in Untervollmacht für die Klägerin. Unmittelbar vor dem Termin zur mündlichen Verhandlung bat der Unterbevollmächtigte um Terminsaufhebung, da er infolge eines vorgelegten Attestes weder arbeits- noch reisefähig sei. Der Vorsitzende des zuständigen Senats des Finanzgerichtes lehnte diesen Antrag unter Verweis auf die fortbestehende Bevollmächtigung der Steuerberatungsgesellschaft und die mögliche Teilnahme am Termin durch diese ab. Der Unterbevollmächtigte teilte dem Finanzgericht noch am selben Tag mit, er sei deshalb von der Steuerberatungsgesellschaft mandatiert worden, weil er als Jurist die streitrelevanten Rechtsfragen besser würdigen könne als ein reiner Steuerberater. Außerdem würden sich Juristen bekanntermaßen auch besser im

Prozessrecht auskennen. Das Finanzgericht führte die mündliche Verhandlung ohne Teilnahme der Prozessbevollmächtigten durch und wies die Klage ab. Der BFH kommt in seinem Beschluss zu dem Ergebnis, dass die beantragte Terminaufhebung durch den Unterbevollmächtigten mit Recht abgelehnt worden sei, da eine Bevollmächtigung durch die Hauptbevollmächtigte weiter bestanden hat und diese somit den Termin zur mündlichen Verhandlung hätte wahrnehmen können. Allein der pauschale Hinweis darauf, dass Juristen besser geeignet seien, die einschlägigen Rechtsfragen vor Gericht zu würdigen, genügen zur Begründung des Antrages auf Terminaufhebung nicht. Vielmehr hätte es der Darlegung gegenüber dem Finanzgericht bedurft, weshalb eine Teilnahme an der mündlichen Verhandlung sowohl des Hauptbevollmächtigten als auch des Unterbevollmächtigten nicht möglich war. Diese Grundsätze gelten auch dann, wenn die Prozessvollmacht auf eine Sozietät ausgestellt ist und der Termin durch ein anderes Mitglied der Sozietät sachgerecht wahrgenommen werden kann. Hinderungsgründe für eine Wahrnehmung des Termins durch eine andere Person müssen in einem solchen Fall, sofern sie nicht offenkundig sind, im Einzelnen vorgetragen werden; ohne einen solchen Vortrag darf das Gericht von dem Bestehen einer Vertretungsmöglichkeit ausgehen und demgemäß das Vorliegen "erheblicher Gründe" für eine Terminsverlegung verneinen. (Stand: 25.04.2012)

#### Fristwahrung bei Übermittlung durch Telefax

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 09.01.2012 (I B 66/11) entschieden, dass bei Übermittlung eines fristgebundenen Schriftsatzes durch Telefax die gesetzliche Frist nur dann gewahrt ist, wenn der Schriftsatz vor Fristablauf vollständig bei dem zuständigen Gericht eingegangen ist. In dem entschiedenen Fall hatte der Vorsitzende des zuständigen Senats des BFH antragsgemäß die Frist zur Begründung einer Nichtzulassungsbeschwerde bis zum 14. Juli 2011 verlängert. Die Begründung der Nichtzulassungsbeschwerde ist per Telefax erst am 15. Juli 2011 um 00:13 Uhr beim BFH eingegangen. Dies ergab sich aus dem maschinellen Empfangsbericht des Telefax-Gerätes beim BFH. Aus Sicht des BFH ist die Frist versäumt, auch wenn sich aus dem Sendebericht des Prozessbevollmächtigten der Klägerin ergibt, dass die Übermittlung des Schriftsatzes im Umfang von 34 Seiten am 14. Juli 2011 um 23:55 Uhr begonnen wurde. Der BFH stellt fest, dass die Frist nur dann gewahrt sei, wenn der fristgebundene Schriftsatz



wenn die Seite mit der Unterschrift des Prozessbevollmächtigten der Klägerin (vorab) als zweite Seite übermittelt wird und damit vor Fristablauf eingegangen ist. Entscheidend sei allein der vollständige Eingang des fristgebundenen Schriftsatzes von 34 Seiten. In dem entschiedenen Fall wurde auch die beantragte Wiedereinsetzung in den vorherigen Stand nach § 56 Finanzgerichtsordnung (FGO) wegen Versäumung der Beschwerdebelegungsfrist nicht gewährt. Zwar dürfen die Beteiligten gesetzliche Fristen grundsätzlich bis zur letzten Minute ausschöpfen. Sie müssen aber zugleich dafür Sorge tragen, dass ein fristgebundener Schriftsatz auf dem gewählten Übertragungsweg noch rechtzeitig vor Fristablauf bei dem Gericht eingeht. Da es auf den vollständigen Eingang beim Empfänger ankommt, muss der Absender eines Telefax mit der Übermittlung so rechtzeitig beginnen, dass er unter gewöhnlichen Umständen mit dem Abschluss des Übermittlungsvorganges noch vor Fristablauf rechnen kann. Davon konnte nach Ansicht des BFH der Prozessbevollmächtigte der Klägerin jedenfalls nicht ausgehen, weil ein Schriftsatz von 34 Seiten Länge in der Zeitspanne zwischen 23:55 Uhr und dem Zeitpunkt des Fristablaufes per Telefax nicht vollständig übertragen werden kann. Insofern fällt ihm ein Verschulden zur Last. Eine von dem Prozessbevollmächtigten der Klägerin behauptete Arbeitsüberlastung als Ursache für die nicht rechtzeitige Übermittlung des Schriftsatzes wurde von dem BFH nicht als Wiedereinsetzungsgrund anerkannt. (Stand: 02.05.2012)

#### Verrechnungspreisdokumentation ist unionsrechtskonform

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 10.04.2013 (I R 45/11) entschieden, dass die in § 90 Abs. 3 Abgabenordnung (AO) geregelte Verrechnungspreisdokumentation in Einklang mit dem Unionsrecht steht. Nach § 90 Abs. 3 AO hat der Steuerpflichtige bei Sachverhalten, die Vorgänge mit Auslandsbezug betreffen, über die Art und den Inhalt seiner Geschäftsbeziehungen mit ihm nahestehenden Personen Aufzeichnungen zu erstellen und diese auf Verlangen der Finanzbehörde vorzulegen. Diese Pflichten beziehen sich insbesondere auf die mit dem Nahestehenden vereinbarten sog. Verrechnungspreise. Einzelheiten der Dokumentation regelt die Finanzverwaltung in der "Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung". Kommt der Steuerpflichtige den Dokumentationspflichten nicht oder nur unvollständig nach, ermöglicht § 162 Abs. 3 AO eine Schätzung der Besteuerungsgrundlagen zu seinem Nachteil. Außerdem erlaubt § 162 Abs. 4 AO für solche Fälle einen "Strafzuschlag" zur festgesetzten Steuer von mindestens EUR 5.000, bei verspäteter Vorlage der Aufzeichnungen sogar bis zu EUR 1 Mio. In dem

entschiedenen Fall stellt der BFH zunächst fest, dass die Pflicht zur Verrechnungspreisdokumentation sich nachteilig bei grenzüberschreitend erbrachten Dienstleistungen auswirkt, weil reine innerstaatliche Sachverhalte von dieser Pflicht nicht umfasst sind. Hierin sieht der BFH zwar eine Beschränkung der EU-rechtlichen Dienstleistungsfreiheit gemäß Art. 49 EG-Vertrag (Art. 56 des Vertrages über die Arbeitsweise der Europäischen Union). Diese Beschränkung sieht der BFH jedoch durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses als gerechtfertigt an. (Stand: 22. August 2013)

### Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

- Das Bundesfinanzministerium hat am 21.11.2014 ein gemeinsames Konzept von Bund und Ländern zur "Modernisierung des Besteuerungsverfahrens" vorgelegt. Dieses gemeinsame Konzept verfolgt ehrgeizige Ziele:

1. Kommunikationsprozesse und Arbeitsabläufe strukturell neu gestalten.
2. Mit verstärktem IT-Einsatz das steuerliche Massenverfahren optimieren.
3. Die Aufgaben der Steuerverwaltung nachhaltig, effektiv und wirtschaftlich erfüllen.

Der vorgelegte Diskussionsentwurf zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens soll eine Grundlage für eine breite Diskussion mit allen Betroffenen bieten. (Stand: 25.11.2014)

### Bekanntgabe von Steuerverwaltungsakten durch Telefax

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 18.03.2014 (VIII R 9/10) entschieden, dass eine durch Telefax übermittelte Einspruchsentscheidung erst dann wirksam bekanntgegeben ist, wenn diese von dem Empfangsgerät ausgedruckt worden ist. In dem von dem BFH entschiedenen Fall hatte die zuständige Finanzbehörde für die Übermittlung einer Einspruchsentscheidung an den Steuerpflichtigen dasgmB ieieFax-Verfahren ~~© TM 2011~~ TD (r) Tvei übersendet der Sachbearbeiter des Fin

Empfänger Nummer. Die E-Mail wird nicht mit einer elektronischen Signatur versehen. In dem entschiedenen Fall hatte das Empfangsgerät des Steuerpflichtigen die eingehende Einspruchsentscheidung zwar im Sendeprotokoll registriert, aber nicht automatisch ausgedruckt. Der BFH stellt in seiner Entscheidung insoweit fest, dass der Ausdruck der Einspruchsentscheidung für eine wirksame Bekanntgabe zwingend erforderlich sei. Dem Steuerpflichtigen könne es nicht obliegen, Sendeprotokolle hinsichtlich eingegangener, aber nicht ausgedruckter Telefaxe zu prüfen. Im Zweifel habe das Finanzamt die Beweislast für den Zugang von Bescheiden. Allein der auf Seiten des Finanzamtes gegebene Absendevermerk des Sendegerätes kann nach den Grundsätzen des Anscheinsbeweises nicht dazu führen, dass der betroffene Bescheid ordnungsgemäß übermittelt und ausgedruckt worden ist. Da das Finanzamt demzufolge in dem entschiedenen Fall die wirksame Bekanntgabe der Einspruchsentscheidung bei dem Steuerpflichtigen nicht beweisen konnte, wurde die Klagefrist nicht in Gang gesetzt. (Stand: 12.08.2014)

#### Anfertigung eines Urteilsentwurfs vor mündlicher Verhandlung - kein Verfahrensfehler

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 20.08.2014 (VII B 32/14) entschieden, dass die Anfertigung eines Urteilsentwurfes vor Beginn der mündlichen Verhandlung keinen Verfahrensmangel darstellt. In dem entschiedenen Fall wurde das Urteil des Finanzgerichts noch am Tag der mündlichen Verhandlung dem Prozessvertreter des Klägers per Telefax übermittelt, wobei zwischen der Eröffnung der mündlichen Verhandlung und dem Empfang des Telefaxes weniger als zwei Stunden lagen. Der Kläger hat aus diesem Umstand die Schlussfolgerung gezogen, dass das Urteil bereits zu Beginn der mündlichen Verhandlung zumindest als Entwurf vorgelegen habe. Dies stelle eine Verletzung des Mündlichkeitsgrundsatzes und eine Gehörsverletzung und damit einen absoluten Revisionsgrund nach Auffassung des Klägers dar. Der BFH ist dieser Auffassung entgegengetreten und hat in seinem Beschluss darauf hingewiesen, dass die Anfertigung eines Urteilsentwurfes vor Beginn der mündlichen Verhandlung ein rechtlich nicht zu beanstandendes Verfahren der Terminsvorbereitung und Urteilsfindung darstelle. Es entspricht nach Ansicht des BFH allgemeiner Übung, dass sich der Richter vor der mündlichen Verhandlung umfassend den gesamten Sach- und Streitstand erarbeitet und sich so in die Lage versetzt, dem gesetzlichen Gebot zu entsprechen, einen Rechtsstreit möglichst in einer mündlichen Verhandlung zu erledigen. Dass dieses Vorgehen vielfach in einen Urteilsentwurf mündet, ist nicht nur ein Gebot rationeller Arbeitsweise, weil damit zugleich die Basis für die

spätere Urteilsbegründung erarbeitet wird, es dient auch der Selbstkontrolle, weil auf diese Weise die Entscheidungserheblichkeit einzelner Punkte und die Entscheidungsreife des Falles besonders deutlich werden. (Stand: 24.10.2014)

Zwangsverwalter muss die Einkommensteuer des Vollstreckungsschuldners entrichten

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 10.02.2015 (IX R 23/14) entschieden, dass neben dem Schuldner auch der Zwangsverwalter die aus der Zwangsverwaltung eines (vermieteten) Grundstücks resultierende Einkommensteuer an das Finanzamt entrichten muss. Er hat insoweit als Vermögensverwalter die steuerlichen Pflichten des Schuldners als eigene zu erfüllen (§ 34 Abs. 3 i.V.m. § 33 AO). In dem entschiedenen Fall war während einer fortbestehenden Zwangsverwaltung das Insolvenzverfahren über das Vermögen des Schuldners eröffnet worden. Der Insolvenzverwalter war von dem Finanzamt auf Zahlung (Entrichtung) der Einkommensteuer des Schuldners

## Automatischer Informationsaustausch mit den Vereinigten Staaten von Amerika

- Das Bundesministerium der Finanzen (BMF) hat mit Schreiben vom 03.11.2015 (IV B 6 - S 1316/11/10052: 133) zu Anwendungsfragen im Zusammenhang mit dem sog. FATCA-Abkommen (Abkommen vom 31.05.2013 zwischen der Bundesrepublik Deutschland und den Vereinigten Staaten von Amerika zur Förderung der Steuerehrlichkeit bei Internationalen Sachverhalten und hinsichtlich der als Gesetz über die Steuerehrlichkeit bezüglich Auslandskonten bekannten US-amerikanischen Informations- und Meldebestimmungen) Stellung genommen. Das BMF-Schreiben enthält auf mehr als 70 Seiten Anweisungen für die Umsetzung des FATCA-Abkommens sowie der entsprechenden Verordnung zur Umsetzung der Verpflichtungen aus dem FATCA-Abkommen. (Stand: 11.11.2015)

## Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

- Der von der Bundesregierung am 03.02.2016 vorgelegte Entwurf eines Gesetzes zur "Modernisierung des Besteuerungsverfahrens" (BT-Drs. 18/7457) ist mit verschiedenen Änderungen und Ergänzungen vom Bundestag am 12.05.2016 verabschiedet worden. Der Bundesrat hat seine Zustimmung am 17.06.2016 erteilt (BR-Drs. 255/16). Das Gesetz, das im Wesentlichen zum 01.01.2017 in Kraft treten soll, verfolgt folgende Ziele: 1. Steigerung von Wirtschaftlichkeit und Effizienz durch einen verstärkten Einsatz der Informationstechnologie und einen zielgenaueren Ressourceneinsatz. 2. Vereinfachte und erleichterte Handhabbarkeit des Besteuerungsverfahrens durch mehr Serviceorientierung und nutzerfreundlichere Prozesse. 3. Neugestaltung der rechtlichen Grundlagen, insbesondere der Abgabenordnung im Hinblick auf die sich stellenden Herausforderungen und die dafür vorgesehenen Lösungsansätze. (Stand: 23.06.2016)

## Ausschlussfrist zur Bezeichnung des Klagebegehrens

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit zwei Beschlüssen vom 22.09.2015 (I B 61/15) und vom 29.09.2015 (I B 37/14) zu den Anforderungen an die Bezeichnung des Klagebegehrens nach § 65 Abs. 1 Satz 1 Finanzgerichtsordnung (FGO) Stellung genommen. In dem Beschluss vom 22.09.2015 (I B 61/15) gab eine GmbH keine Steuererklärungen ab, sodass das zuständige Finanzamt die Besteuerungsgrundlagen schätzte und entsprechende Bescheide erließ. Nach erfolglosem Einspruchsverfahren erhob die GmbH Klage mit der Begründung, dass die angefochtenen Bescheide im Schätzungswege ergangen

seien; sie seien überhöht und unzutreffend. Das Finanzgericht setzte der Klägerin nach § 65 Abs. 2 Satz 2 FGO eine Ausschlussfrist zwecks Bezeichnung des Klagebegehrens. Die GmbH wies daraufhin, dass die angefochtenen Bescheide eine überhöhte Schätzung des Gewinns bzw. eine unzutreffende Ermittlung der Besteuerungsgrundlagen beinhalten. Das Finanzgericht wies im Ergebnis die Klage als unzulässig mit der Begründung ab, dass der Gegenstand des Klagebegehrens innerhalb der gesetzten Ausschlussfrist nicht hinreichend bezeichnet worden sei. Die Revision wurde nicht zugelassen. Die hiergegen von der GmbH erhobene Nichtzulassungsbeschwerde an den BFH hat dieser als unbegründet abgewiesen. Der BFH begründet die Nichtzulassung der Revision damit, dass bei einer Klage gegen Steuerbescheide mit geschätzten Besteuerungsgrundlagen zwecks Bezeichnung des Klagebegehrens zumindest substantiiert darzulegen sei, weshalb die geschätzten Besteuerungsgrundlagen zu hoch angesetzt worden. Soweit der Steuerpflichtige wegen fehlender Unterlagen genauere Angaben nicht machen kann, muss er anhand der ihm zugänglichen Erkenntnisquellen zumindest eine substantiierte Schätzung vornehmen. Diesen Anforderungen haben die Ausführungen der GmbH, die innerhalb der gesetzten Ausschlussfrist vorgebracht worden sind, nicht entsprochen. In der zweiten Entscheidung des BFH vom 29.09.2015 (I B 37/14) ging es um eine Kapitalgesellschaft niederländischen Rechts, die nach Auffassung des zuständigen Finanzamtes ihren Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung im Inland haben sollte. Die daraufhin von dem Finanzamt erlassenen Körperschaftsteuer- und Gewerbesteuerermessbescheide sowie diverse Feststellungsbescheide wurden von der niederländischen Kapitalgesellschaft mit Einspruch und anschließender Klage angefochten. Das zuständige Finanzgericht hat die Klage mangels hinreichender Bezeichnung des Klagebegehrens als unzulässig abgewiesen. Das Finanzgericht hat die Revision nicht zugelassen. Die hiergegen erhobene Nichtzulassungsbeschwerde ist nach Ansicht des BFH begründet. Demzufolge war das klageabweisende Prozessurteil des Finanzgerichts aufzuheben und der Rechtsstreit an das Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückzuverweisen. Nach Ansicht des BFH ist in diesem Fall der Gegenstand des Klagebegehrens hinreichend bestimmt gewesen. Entscheidend ist hiernach, ob das Gericht durch die Angaben des Klägers in die Lage versetzt wird zu erkennen, worin die den Kläger betreffende Rechtsverletzung nach dessen Ansicht liegt. Insoweit hat das Finanzgericht hinsichtlich des zwingenden Inhalts einer Klage insbesondere auf den Inhalt der Klageschrift und die hierin bezeichneten Bescheide und Einspruchsentscheidung zurückzugreifen. In dem entschiedenen Fall enthielt die Klageschrift die Nennung der angegriffenen Bescheide und die angegriffene Einspruchsentscheidung. Der

Gegenstand des Klagebegehrens konnte unter Heranziehung der Einspruchsentscheidung nach Ansicht des BFH unschwer durch Auslegung ermittelt werden. Demnach war Hauptstreitpunkt des Einspruchsverfahrens die Frage nach dem Mittelpunkt der geschäftlichen Oberleitung. (Stand: 21.01.2016)

#### Doppelte Gebühr bei Erteilung einer verbindlichen Auskunft im Organschaftsfall

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit zwei Urteilen vom 09.03.2016 (I R 66/14 und I R 81/14) entschieden, dass sowohl der Organträger als auch die Organgesellschaft einer ertragsteuerlichen Organschaft jeweils die volle Gebühr für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft seitens des Finanzamtes entrichten müssen, wenn beide die Erteilung der verbindlichen Auskunft bei dem Finanzamt beantragt haben. In dem entschiedenen Fall hat sich die durch den Organträger und die Organgesellschaft beantragte Auskunft auf die Annahme eines Organschaftsverhältnisses bezogen, in dessen Konsequenz das Einkommen der Organgesellschaft gem. § 14 Abs. 1 Satz 1 Körperschaftsteuergesetz (KStG) dem Organträger zuzurechnen und die Organgesellschaft gem. § 2 Abs. 2 Satz 2 Gewerbesteuergesetz (GewStG) gewerbesteuerrechtlich als Betriebsstätte der Organträger anzusehen sei. Der BFH kommt in dem entschiedenen Fall zu dem Ergebnis, dass auch dann, wenn sich die Anträge auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft auf den gleichen Sachverhalt beziehen, zwei für gebührenrechtliche Zwecke getrennt zu beurteilende Anträge vorliegen, so dass die Erhebung der Gebühr sowohl bei dem Organträger als auch bei der Organgesellschaft rechtmäßig sei. (Stand: 22.06.2016)

#### Steuerstreit unterfällt nicht Art. 6 EMRK

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Beschluss vom 01.03.2016 (I B 32/15) unter Hinweis auf die Rechtsprechung des Europäischen Gerichtshofs für Menschenrechte (EGMR) sowie des BFH entschieden, dass Steuerstreitigkeiten nicht Art. 6 der Europäischen Konvention zum Schutz der Menschenrechte und Grundfreiheiten (EMRK) unterfallen. In dem entschiedenen Fall ging es um den Erlass von Nachzahlungszinsen gem. § 233 a Abgabenordnung (AO) wegen überlanger Verfahrensdauer. Die Klägerin hatte nach erfolglosem Einspruchs- und Klageverfahren Nichtzulassungsbeschwerde gegen das Urteil des Finanzgerichts erhoben. Der BFH hat die Nichtzulassungsbeschwerde als unbegründet zurückgewiesen, da nach seiner Ansicht die Frage, ob die Rechtsprechung des EGMR zur überlangen Verfahrensdauer und einem daraus abgeleiteten Verstoß gegen Art. 6 EMRK keine klärungsbedürftige Rechtsfrage darstelle, der grundsätzliche Bedeutung zukomme. (Stand: 22.06.2016)

## G. Wirtschafts- und Steuerstrafrecht

### Gesetzentwurf zur Optimierung der Geldwäscheprävention vorgelegt

- Die Bundesregierung hat am 11.05.2011 einen Gesetzentwurf beschlossen, der zur verbesserten Bekämpfung von Geldwäsche und Terrorismusbekämpfung dienen soll (Entwurf eines Gesetzes zur Optimierung der Geldwäscheprävention). Mit dem Gesetzentwurf sollen in erster Linie Sorgfaltspflichten der Industrie und der freien Berufe ergänzt sowie die Aufsichts- und Prüfungsrechte in Bund und Ländern zur Verhinderung der Geldwäsche und Terrorismusfinanzierung gestärkt werden. Außerdem sollen die Meldepflichten konkretisiert und die Bußgeldtatbestände erweitert werden. Mit dem Gesetzentwurf wird das deutsche Recht an die internationalen Standards der Geldwäscheprävention angepasst und den von der "Financial Action Task Force On Money Laundering (FATF)" kritisierten Punkte der bisherigen nationalen Regelungen entsprochen. Das Gesetz wurde am 22. Dezember 2011 beschlossen und trat am 29. Dezember 2011 in Kraft. (Stand: 02.02.2012)

### Keine Bewährungsstrafe bei Steuerhinterziehung in großem Ausmaß

- Der Bundesgerichtshof (BGH) hat mit Urteil vom 07.02.2012 (1 StR 525/11) erneut entschieden, dass bei einer Steuerhinterziehung in großem Ausmaß gem. § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Abgabenordnung (AO), d. h. bei mehr als EUR 1 Mio. hinterzogener Steuer, eine aussetzungsfähige Freiheitsstrafe (von im Höchstmaß zwei Jahren) nur bei Vorliegen besonders gewichtiger Milderungsgründe noch in Betracht komme. In dem entschiedenen Fall hatte der Angeklagte durch zwei Taten insgesamt Steuern in Höhe von ca. EUR 1,1 Mio. verkürzt. Von dem zuständigen Landgericht Augsburg war er daraufhin mit Urteil vom 08.04.2011 (2 KLS 501 Js 124133/07) zu einer Gesamtfreiheitsstrafe von zwei Jahren auf Bewährung verurteilt worden. Der BGH hat das Urteil des Landgerichts Augsburg auf die mit dem Ziel einer höheren Bestrafung eingelegte Revision der Staatsanwaltschaft im Strafausspruch aufgehoben und die Sache zu erneuter Verhandlung und Entscheidung an eine andere Strafkammer des Landgerichts zurückverwiesen. (Stand: 10.02.2012)



## Gesetz für verschärfte Selbstanzeige in Kraft getreten

- Das Gesetz zur Änderung der Abgabenordnung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften vom 22.12.2014 (BGBl. I 2014, S. 2415) hat die Regelungen über die Selbstanzeige mit Wirkung ab dem 1.1.2015 verschärft. Danach wirkt die Selbstanzeige nur noch strafbefreiend, wenn künftig für zehn Jahre statt wie bisher für fünf Jahre die fehlenden und unvollständigen Angaben nachgeholt werden. Zudem setzt die Strafbefreiung neben der fristgerechten Entrichtung der hinterzogenen Steuern auch die Zahlung der Hinterziehungszinsen voraus. Darüber hinaus sieht das Gesetz gestaffelte Zuschläge von 10 % bis 20 % statt bisher 5 % auf die nachzuzahlende Steuer vor. Nach der bisherigen Regelung war ein Zuschlag von 5 % zu zahlen, wenn der Hinterziehungsbetrag höher als EUR 50.000 war. Nunmehr sind 10% für Hinterziehungsbeträge von mehr als EUR 25.000 bis zu EUR 100.000 zu zahlen. Darüber hinaus ist ein Zuschlag von 15 % bei einem Hinterziehungsbetrag von mehr als EUR 100.000 bis zu EUR 1 Mio. fällig. Bei einem Hinterziehungsbetrag von mehr als EUR 1 Mio. beträgt der Zuschlag 20 %. Die Neuregelungen sind zum 1. Januar 2015 in Kraft getreten. (Stand: 07.1.2015)

## Verschärfung der Rechtsprechung bei besonders schwerem Fall der Steuerhinterziehung

- Der Bundesgerichtshof (BGH) hat mit Urteil vom 27.10.2015 (1 StR 373/15) seine bisherige Rechtsprechung zum Vorliegen eines besonders schweren Falles der Steuerhinterziehung i.S.d. § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 Abgabenordnung (AO) geändert und die betragsmäßige Grenze, ab der im Regelfall ein besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung vorliegt, einheitlich auf EUR 50.000,00 festgelegt. Nach § 370 Abs. 3 Satz 2 Nr. 1 AO liegt ein besonders schwerer Fall der Steuerhinterziehung in der Regel vor, wenn der Täter in großem Ausmaß Steuern verkürzt oder nicht gerechtfertigte Steuervorteile erlangt. Nach der bisher geltenden Rechtsprechung des erkennenden Senats (I. Strafsenat des BGH) ist das nach objektiven Maßstäben zu bestimmende Merkmal des Regelbeispiels "in großem Ausmaß" dann erfüllt, wenn der Hinterziehungsbetrag EUR 50.000,00 übersteigt. Beschränkt sich das Verhalten des Täters aber darauf, die Finanzbehörden pflichtwidrig über steuerlich erhebliche Tat-sachen in Unkenntnis zu lassen und führt das lediglich zu einer Gefährdung des Steueranspruchs, wurde die Wertgrenze bei EUR 100.000,00 bestimmt (vgl. Grundsatzentscheidung des BGH vom 02.12.2008, 1 StR 416/08, BGHSt 53, 71, 84 ff.). An dieser Rechtsprechung hält der Senat mit der vorgenannten Entscheidung nicht mehr fest. Vielmehr gilt eine einheitliche Wertgrenze von EUR 50.000,00. Der BGH hält die bisherige Differenzierung zwischen der bloßen

Steuergefährdung und des Eintritts des Steuerschadens für nicht sachgerecht. Zudem soll eine einheitliche Wertgrenze von EUR 50.000,00 mehr Rechtssicherheit gewährleisten, weil sich die Differenzierung zwischen nicht erklärten Steuererhöhungsbeträgen und zu unrecht geltend gemachten Steuerminderungsbeträgen und die auf Elemente des Erfolgsunrechts (Höhe des Steuerschadens) und auf Elemente des Handlungsunrechts (unterschiedlicher Gehalt des Handlungsunrechts) gestützte und deshalb schwierige Abgrenzung erübrigt, in welchen Fällen der niedrigere und in welchen Fällen der höhere Grenzwert gilt. Die Rechtsprechungsänderung hat insbesondere Bedeutung für die strafrechtliche Verjährungsfrist von zehn Jahren gem. § 376 Abs. 1 AO in Fällen besonders schwerer Steuerhinterziehung. Insoweit bleibt abzuwarten, welche Bedeutung die Rechtsprechungsänderung für in der Vergangenheit abgegebene Selbstanzeigen hat, in denen der nacherklärte Zeitraum auf die seiner Zeit geltende strafrechtliche Verfolgungsverjährungsfrist von fünf Jahren bei einfacher Steuerhinterziehung beschränkt wurde. (Stand: 03.03.2016)

## **H. Sonstige Rechtsgebiete**

### **Zugewinnausgleich kann ehevertraglich wirksam ausgeschlossen werden**

- Der Bundesgerichtshof (BGH) hat mit Urteil vom 21.11.2012 (XII ZR 48/11) entschieden, dass der Zugewinnausgleich im Rahmen einer ehevertraglichen Vereinbarung gänzlich ausgeschlossen werden kann. Der BGH bestätigt damit seine bisherige Rechtsprechung, wie sie in seinem Urteil vom 11.02.2004 (XII ZR 265/02) bereits niedergelegt worden ist. In dem entschiedenen Fall hatte ein Ehepaar aufgrund eines notariell beurkundeten Ehevertrages Gütertrennung vereinbart, den Versorgungsausgleich ausgeschlossen und für den Fall der Scheidung gegenseitig auf nachehelichen Unterhalt verzichtet. Während im entschiedenen Fall der Verzicht auf nachehelichen Unterhalt und Versorgungsausgleich sittenwidrig und daher nichtig war, hält der BGH an der Wirksamkeit des Ausschlusses des Zugewinnausgleiches durch Vereinbarung der Gütertrennung fest. Nach Ansicht des BGH gehört der nacheheliche Unterhalt und Versorgungsausgleich zum Kernbereich des Scheidungsfolgenrechts und unterliegt damit einer besonderen Wirksamkeitskontrolle. Demgegenüber ist der Zugewinnausgleich einer ehevertraglichen Disposition am weitesten zugänglich und hat im System des Scheidungsfolgenrechts nur eine nachrangige Bedeutung, so dass der

Ausschluss des Zugewinnausgleichs regelmäßig nicht sittenwidrig sein kann. Aufgrund der in dem notariellen Ehevertrag vereinbarten sog. salvatorischen Klausel beschränkte sich die Nichtigkeit des Verzichtes auf Unterhalt und Versorgungsausgleich hierauf und führte nicht zu einer Gesamtnichtigkeit des Vertrages, so dass der Ausschluss des Zugewinnausgleichs wirksam war. (Stand 04.02.2013)

#### Luftverkehrsteuer unionsrechtskonform

- Der Bundesfinanzhof (BFH) hat mit Urteil vom 01.12.2015 (VII R 55/13) entschieden, dass das Luftverkehrsteuergesetz (LuftVStG) unionsrechtskonform ist. Nach Ansicht des BFH ist weder die sog. Verbrauchsteuersystemrichtlinie (VStSystRL) noch die Energiesteuerrichtlinie (EnergieStRL) auf die Luftverkehrsteuer anwendbar. Dies folgt daraus, dass die Luftverkehrsteuer keine Verbrauchsteuer i.S.d. Art. 1 Abs. 1 VStSystRL darstellt, die mittelbar oder unmittelbar auf den Verbrauch eines Energieerzeugnisses i.S.d. EnergieStRL erhoben wird. Nach Auffassung des BFH wird die Luftverkehrsteuer weder unmittelbar noch mittelbar auf den Verbrauch von Flugturbinenkraftstoff erhoben, sondern setzt gem. § 1 Abs. 1 LuftVStG an dem Rechtsvorgang an, der zum Abflug eines Fluggastes mit einem Flugzeug oder Drehflügler berechtigt. Außerdem fällt die Luftverkehrsteuer unabhängig davon an, ob überhaupt ein Kraftstoff i.S.d. EnergieStRL verwendet wird. So wären bspw. auch Flugzeuge mit Solarantrieb erfasst. (Stand: 02.03.2016)

#### "Eine Banane bleibt eine Banane"

- Das Verwaltungsgericht Frankfurt/Main hat mit Urteil vom 08.06.2016 (5 K 4598/14.F) entschieden, dass ein Unternehmen, das eine Fruchtreiferei für Bananen betreibt, kein "Unternehmen des produzierenden Gewerbes" im Sinne von § 3 Nr. 14, § 40 Satz 1, § 41 Abs. 1 des Erneuerbare-Energien-Gesetz (EEG) 2012 sei. In dem entschiedenen Fall hatte die Klägerin beantragt, die sog. EEG-Umlage für ihre Abnahmestellen zu reduzieren. Voraussetzung dieses Begrenzungsantrages war u. a., dass die Klägerin als "Unternehmen des produzierenden Gewerbes" anzusehen ist. Das Verwaltungsgericht Frankfurt/Main kommt in dem entschiedenen Fall zu dem Ergebnis, dass eine Fruchtreiferei für Bananen keine Zuordnung zum "produzierenden Gewerbe" im Sinne von § 3 Nr. 14 EEG 2012 ermögliche. Denn beim Reifen einer grünen Banane durch die physikalisch-chemische Behandlung in einer Fruchtreiferei zu einer gelben Banane werde kein anderes Produkt im Sinne einer substantiellen Veränderung von Materialien oder durch die Veredelung von Erzeugnissen hergestellt, sondern bei Produktidentität ein in der Natur ebenso eintretender

Effekt lediglich manipuliert. Demzufolge verbleibe eine Banane eine Banane.  
(Stand: 30.09.2016)

## **I. Aktuelle Veröffentlichungen**

Prof. Dr. Lenhard Jesse, RA, FASStR, StB  
Entstehung, Geltendmachung und Verjährung von  
Stromsteuervergütungsansprüchen, Betriebs-Berater (BB) 2015, 2711 ff.

Prof. Dr. Lenhard Jesse, RA, FASStR, StB  
Die nationale Holding aus steuerrechtlicher Sicht, in: Lutter/Bayer (Hrsg.), Holding-  
Handbuch, 5. Auflage 2015

Prof. Dr. Lenhard Jesse, RA, FASStR, StB  
Selbstanzeigeregeln nach dem AO-Änderungsgesetz (2014), Finanz-  
Rundschau (FR) 2015, 673 ff.