

Wichtige Änderungen
in Recht und Gesetz

Ausgabe 9, 2017
September / Oktober

steuern+recht aktuell

pwc

Inhalt

Business Meldungen

- Weiteres Verfahren beim Bundesverfassungsgericht zum Verlustabzug bei Kapitalgesellschaften
- Transparenzregister: Die Pflichten zum Start am 1. Oktober 2017
- Automatischer Informationsaustausch über Finanzkonten
- Verfassungsbeschwerde: Gewerbesteuer auf Gewinne aus Veräußerung von Personengesellschaftsanteilen durch nicht natürliche Personen
- US-Steuerreform: Rahmenkonzept vorgestellt
- Bundesrat begrüßt Informationsaustausch bei Steuersparmodellen

Rechtsprechung

- Mitunternehmerinitiative und Mitunternehmerrisiko bei einer GmbH & Still
- Mindestlaufzeit eines Gewinnabführungsvertrags bei Körperschaftsteuerrechtlicher Organschaft
- Bundesfinanzhof ändert Rechtsprechung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen
- Anerkennung einer Körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft
- Umsatzsteuer: EuGH-Vorlagen zur Sollbesteuerung und zur Margenbesteuerung
- Unternehmensidentität bei einer gewerblich geprägten Personengesellschaft
- Gewerblicher Grundstückshandel bei einem geplanten Objekt
- Vorliegen eines Steuerstundungsmodells bei hohen negativen Zwischengewinne
- Doppelte Haushaltsführung: Notwendige Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort
- Aufwendungen für künftiges Arbeitsverhältnis und geplantem Aktienerwerb keine Werbungskosten
- Laufender Gewinn, Veräußerungsgewinn oder private Vermögensverwaltung?
- Ergänzungsbilanz auch für den Komplementär einer KGaA
- Pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot auch bei Dividende ausländischer Zwischengesellschaft
- Gewerbliche Prägung auch bei Einheits-GmbH & Co. KG möglich
- Genussscheine mit festem Prozentsatz und Ergebnisvorbehalt sind Zinsen nach DBA
- Abzugsbeschränkung für allgemeine Vorsorgeaufwendungen bei beschränkter Steuerpflicht europarechtswidrig?
- Betriebsbezogene Ermittlung der tariflichen Steuerermäßigung auf die Gewerbesteuer
- Keine Berücksichtigung fiktiver Veräußerungsverluste bei Wegzugsbesteuerung
- Ermäßigter Steuersatz für Verkauf von Brezen im Oktoberfestzelt

Business Meldungen

Weiteres Verfahren beim Bundesverfassungsgericht zum Verlustabzug bei Kapitalgesellschaften

Der 2. Senat des Finanzgerichts Hamburg hat entschieden, dem Bundesverfassungsgericht ein Verfahren zu der Frage vorzulegen, ob die Regelung des § 8c Satz 2 Körperschaftsteuergesetz in der Fassung des Unternehmensteuerreformgesetzes 2008 (jetzt § 8c Abs. 1 Satz 2 Körperschaftsteuergesetz) verfassungswidrig ist. Der vorlegende Senat ist von der Verfassungswidrigkeit überzeugt.

Gegenstand der Vorlage an das Bundesverfassungsgericht ist die Regelung, wonach der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft vollständig wegfällt, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 50 Prozent der Anteile übertragen werden. Damit wird eine weitere Variante der höchst umstrittenen Verlustabzugsbeschränkung auf den verfassungsrechtlichen Prüfstand gestellt. **Wichtiger Hinweis:** Eine schriftliche Begründung der Entscheidung liegt derzeit noch nicht vor, ist jedoch in Kürze zu erwarten.

Bereits am 29. März 2017 hatte das Bundesverfassungsgericht zu einer früheren Vorlage des Finanzgerichts Hamburg (2 BvL 6/11) entschieden, dass der Verlustabzug bei Kapitalgesellschaften nach § 8c Satz 1 KStG a.F. (jetzt § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG) gegen das Grundgesetz verstößt. Die angegriffene Regelung, wonach der Verlustvortrag einer Kapitalgesellschaft anteilig wegfällt, wenn innerhalb von fünf Jahren mehr als 25 Prozent und bis zu 50 Prozent der Anteile übertragen werden (schädlicher Beteiligungserwerb), ist mit dem allgemeinen Gleichheitsgrundsatz unvereinbar. Die Verfassungshüter haben dem Gesetzgeber aufgegeben, den Verfassungsverstoß bis zum 31. Dezember 2018 rückwirkend für die Zeit ab 1. Januar 2008 bis 31. Dezember 2015 zu beseitigen.

Fundstelle

Finanzgericht Hamburg, Beschluss vom 29. August 2017 (2 K 245/17) - Pressemitteilung vom 30. August 2017

Transparenzregister: Die Pflichten zum Start am 1. Oktober 2017

Das Transparenzregister nach § 18 des Geldwäschegesetzes ist ein gesetzlich vorgeschriebenes Verzeichnis, das erstmals zum 1. Oktober 2017 die wirtschaftlich Berechtigten von Kapitalgesellschaften, Personengesellschaften und Stiftungen, die auf dem Finanzmarkt agieren, erfasst.

Für alle juristischen Personen und alle eingetragenen Personengesellschaften sowie bestimmte nicht rechtsfähige Stiftungen, Trusts mit Sitz der Verwaltung in Deutschland und ähnliche Rechtsgebilde sollen ab dem 1. Oktober 2017 im Transparenzregister die wirtschaftlich berechtigten natürlichen Personen hinterlegt sein. Unter wirtschaftlich berechtigter Person ist eine natürliche Person zu verstehen, die an einer juristischen Person oder eingetragenen Personengesellschaft mehr als 25 % der Kapitalanteile oder der Stimmrechte besitzt oder auf andere Art (z.B. durch eine interne Vereinbarung) Kontrolle über die Gesellschaft ausübt. Wirtschaftlich berechtigt ist eine Person auch dann, wenn sie die Kontrolle mittelbar über eine oder mehrere zwischengeschaltete Gesellschaften ausübt.

Mehr Informationen dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/10/04/transparenzregister-die-pflichten-zum-start-am-1-oktober-2017/>

Automatischer Informationsaustausch über Finanzkonten

Am 30. September begann der erste automatische Informationsaustausch über Finanzkonten zwischen Deutschland und 49 Staaten und Gebieten nach dem gemeinsamen Meldestandard der OECD (Organisation für wirtschaftliche Zusammenarbeit und Entwicklung).

Nach dem OECD-Standard für den automatischen Informationsaustausch über Finanzkontendaten sind nicht nur Konten von natürlichen Personen, sondern auch von juristischen Personen sowie Rechtsträgern (einschließlich Trusts und Stiftungen) meldepflichtig. Darüber hinaus umfasst der Standard auch die Pflicht zur Prüfung passiver Non Financial Entities und die Meldung der natürlichen Personen, die diese Rechtsträger tatsächlich beherrschen (also die Mitteilung der dahinter stehenden wirtschaftlich Berechtigten, die sogenannten „beneficial owners“).

Mit dem automatischen Informationsaustausch wurde im September 2017 begonnen für den Meldezeitraum 2016. Die Einhaltung der Standards für den internationalen Informationsaustausch wird vom „Global Forum on Transparency and Exchange of Information for Tax Purposes“ überwacht, das ein eigenständiges Sekretariat bei der OECD unterhält. Dem Global Forum gehören über 120 Staaten und Gebiete an.

Mehr dazu lesen Sie unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2015/07/16/bundesregierung-setzt-kampf-gegen-steuerhinterziehung-fort/>

Verfassungsbeschwerde: Gewerbesteuer auf Gewinne aus Veräußerung von Personengesellschaftsanteilen durch nicht natürliche Personen

Der erste Senat des Bundesverfassungsgerichts hat mündlich über eine Verfassungsbeschwerde zu einer Vorschrift im Gewerbesteuergesetz verhandelt. Konkret geht es um die Gewerbesteuer, die beim Verkauf von Unternehmensanteilen fällig wird. Im Rahmen des Streitfalls werden Grundsatzfragen zur Gewerbesteuer aufgeworfen.

Nach § 7 Satz 2 Gewerbesteuergesetz wird Gewerbesteuer seit dem Veranlagungszeitraum 2002 auch auf Gewinne aus bestimmten Veräußerungen von Anteilen an einer Personengesellschaft fällig. Der Gesetzgeber wollte damit ein Schlupfloch schließen. Kapitalgesellschaften mussten auch vorher Gewerbesteuer auf Gewinne aus dem Verkauf von Unternehmensanteilen zahlen. Über den Umweg einer Personengesellschaft konnten sie das vor der Neuregelung jedoch vermeiden. Der Grund: Ist der Verkäufer eine Einzelperson, fällt keine Gewerbesteuer an. Im Fall einer von der Neuregelung betroffenen Brauerei hatten Kapital- und Personengesellschaften sowie eine Stiftung Anteile an einer GmbH & Co. KG veräußert. Zudem beklagt das Bremer Unternehmen einen Verstoß gegen das Rückwirkungsverbot, weil ihre Gesellschafter Anteile vor dem Inkrafttreten des Gesetzes verkauft hatten und die Steuer trotzdem anfallen sollte. Tatsache ist, dass im Streitfall der Verkauf der Unternehmensanteile mitten in das laufende Gesetzgebungsverfahren fiel. Der Kaufvertrag wurde noch vor dem Inkrafttreten des Gesetzes abgeschlossen, aber nachdem die Regierung einen Entwurf an den Bundesrat weitergeleitet hatte. Fraglich ist also, wie lange man auf den Fortbestand der geltenden Steuergesetze vertrauen kann. Jetzt heißt es erst einmal abwarten. Denn mit einem abschließenden Urteil der Karlsruher Verfassungshüter ist erst in einigen Monaten zu rechnen.

Fundstelle

Bundesverfassungsgericht, Verfahren 1 BvR 1236/11

US-Steuerreform: Rahmenkonzept vorgestellt

Basierend auf der Erklärung vom 27. Juli 2017 haben die Trump-Administration und die republikanische Führung im Kongress am 27. September ein „Framework“ für die geplante US-Steuerreform veröffentlicht. Hierin werden spezifische Ziele der Steuerreform festgelegt und erste Maßnahmen konkretisiert.

Mehr Informationen dazu finden Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/09/28/us-steuerreform-rahmenkonzept-vorgestellt/>

Bundesrat begrüßt Informationsaustausch bei Steuersparmodellen

In seiner Sitzung am 22. September 2017 hat der Bundesrat den Vorschlag für eine Richtlinie des Rates zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Modelle ausdrücklich begrüßt und hierzu Stellung genommen. Die Einführung von Regelungen für eine Meldepflicht entspricht demnach einer langjährigen Forderung des Bundesrates.

Die geplanten Änderungen sehen vor, dass die EU-Richtlinie 2011/16/EU künftig eine allgemeine Verpflichtung für die nationalen Steuerbehörden enthalten soll, welche die Umstände für einen spontanen Informationsaustausch mit anderen EU-Steuerbehörden regelt. Zu nennen sind vor allem ungerechtfertigte Einbußen bei den Steuereinnahmen in einem Mitgliedstaat oder Steuerersparnisse aufgrund künstlicher Gewinnverschiebungen innerhalb von Unternehmensgruppen. Angedacht ist auch, die Pflicht zur Offenlegung von Informationen auf prüfende Einrichtungen, zum Beispiel die Wirtschaftsprüfung für den Jahresabschluss, auszudehnen. Diese haben im Rahmen ihrer beruflichen Tätigkeit Einsicht in enorme Datenmengen und könnten dabei auf Modelle mit aggressiven Steuerplanungspraktiken stoßen.

Ferner soll den Mitgliedstaaten vorgeschrieben werden, dass sie ihre Steuerbehörden ausdrücklich verpflichten, potenziell aggressive Steuerplanungsmodelle mit grenzüberschreitender Komponente offenzulegen, und dabei sicherzustellen, dass diese die Informationen automatisch mit den Steuerbehörden der anderen Mitgliedstaaten austauschen. Dies soll im Rahmen eines noch festzulegenden Mechanismus erfolgen; gedacht ist hierbei an einen Austausch über das Gemeinsame Kommunikationsnetz (Common Communication Network – CCN). Die geänderte Richtlinie wird dazu konkrete Inhalte und auch Sanktionen umfassen, welche von den Mitgliedsstaaten zwingend in nationales Recht umzusetzen sind.

In seiner Sitzung am vergangenen Freitag hat der Bundesrat diesen Vorstoß der Europäischen Kommission ausdrücklich begrüßt. Ferner hat er darauf hingewiesen, dass nicht nur bei grenzüberschreitenden sondern auch bei nationalen Sachverhalten zu bekämpfende Steuervermeidungspraktiken bestehen. Er hat deshalb eine Anzeigepflicht auch für nationale Gestaltungen angeregt und befürwortet. Kritikpunkte aus der Länderkammer waren lediglich bei der Anwendbarkeit der Richtlinie zu verzeichnen.

Im Zuge dessen regen die Ländervertreter folgende Nachbesserungen an:

- Eine Meldepflicht sollte bereits bestehen, wenn der Steuervorteil „ein wesentlicher Zweck“ und nicht „der Hauptzweck“ der Gestaltung ist.
- Die Meldefrist ist mit fünf Tagen zu kurz bemessen und sollte somit verlängert werden. Dem Intermediär sollte es ermöglicht werden, das avisierte Modell und die dahinter stehenden – ggf. plausiblen – Beweggründe zu erläutern. Auch insoweit wäre ein späterer Meldezeitpunkt sinnvoll.

- Es sollten gewisse Mindest- und Maximalstandards als Reaktion auf erwiesene aggressive Steuerplanungsmodelle festgelegt werden, um eine europaweit einheitliche Vorgehensweise sicherzustellen.

Fundstelle

Stellungnahme des Bundesrats vom 22. September 2017, BR-Drs. 524/17

Rechtsprechung

Mitunternehmerinitiative und Mitunternehmerrisiko bei einer GmbH & Still

Bei einer GmbH & Still kann sich die Entfaltung einer stark ausgeprägten Mitunternehmerinitiative des stillen Gesellschafters auch aus dessen Stellung als Geschäftsführer der GmbH als Inhaberin des Handelsgewerbes ergeben. Mitunternehmerrisiko setzt nach Ansicht des Bundesfinanzhofs einen Gesellschafterbeitrag voraus, durch den das Vermögen des Gesellschafters belastet werden kann.

Mitunternehmer ist danach derjenige Gesellschafter, der kumulativ Mitunternehmerinitiative entfalten kann und Mitunternehmerrisiko trägt. Mitunternehmerinitiative bedeutet dabei vor allem Teilnahme an unternehmerischen Entscheidungen, wie sie z.B. Gesellschaftern oder diesen vergleichbaren Personen als Geschäftsführern, Prokuristen oder anderen leitenden Angestellten obliegen. Ausreichend ist dabei schon die Möglichkeit zur Ausübung von Gesellschafterrechten, die wenigstens den Stimm-, Kontroll- und Widerspruchsrechten angenähert sind, die einem Kommanditisten nach dem HGB zustehen oder die den gesellschaftsrechtlichen Kontrollrechten nach § 716 Abs. 1 BGB entsprechen.

Mitunternehmerrisiko trägt, wer gesellschaftsrechtlich oder diesem Status wirtschaftlich vergleichbar am Erfolg oder Misserfolg eines gewerblichen Unternehmens teilnimmt. Dieses Risiko wird regelmäßig durch Beteiligung am Gewinn und Verlust sowie an den stillen Reserven des Anlagevermögens einschließlich eines Geschäftswerts vermittelt. Die angesprochenen Merkmale können im Einzelfall mehr oder weniger ausgeprägt sein und ein geringeres mitunternehmerisches Risiko kann durch eine besonders starke Ausprägung des Initiativrechts ausgeglichen werden und umgekehrt. Beide Merkmale müssen jedoch vorliegen. Ob dies der Fall ist, ist unter Berücksichtigung aller die rechtliche und wirtschaftliche Stellung einer Person insgesamt bestimmenden Umstände zu würdigen.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 13. Juli 2017 (IV R 41/14), veröffentlicht am 27. September 2017

Mindestlaufzeit eines Gewinnabführungsvertrags bei körperschaftsteuerrechtlicher Organschaft

Die Organgesellschaft ist auch unter Geltung einer umwandlungssteuerrechtlichen Rückwirkungsfiktion nicht „vom Beginn ihres Wirtschaftsjahrs an ununterbrochen“ in den Organträger finanziell eingegliedert, wenn die Anteile an der Organgesellschaft im Rückwirkungszeitraum unterjährig von einem Dritten auf den Organträger übergehen. Zu diesem Ergebnis kommt der Bundesfinanzhof in einem jüngst entschiedenen Fall bei dem streitig war, ob die Tatbestandsvoraussetzungen der körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft erfüllt sind.

Verpflichtet sich eine GmbH mit Geschäftsleitung und Sitz im Inland (Organgesellschaft) durch einen Gewinnabführungsvertrag, ihren ganzen Gewinn an ein einziges anderes gewerbliches Unternehmen abzuführen, so ist das Einkommen der Organgesellschaft, soweit sich aus den einschlägigen Vorschriften im Körperschaftsteuergesetz (KStG) nichts anderes ergibt, dem Träger des Unternehmens (Organträger) zuzurechnen. Voraussetzungen hierfür ist u.a., dass der Organträger an der Organgesellschaft vom

Beginn ihres Wirtschaftsjahres an ununterbrochen in einem solchen Maß beteiligt ist, dass ihm die Mehrheit der Stimmrechte an der Organgesellschaft zusteht. Darüber hinaus muss der Vertrag auf mindestens fünf Jahre abgeschlossen und während seiner gesamten Geltungsdauer durchgeführt sein.

Mit dem angeführten Erfordernis der fünfjährigen Mindestdauer des Gewinnabführungsvertrags verfolgt der Gesetzgeber das Ziel, Manipulationen zu verhindern: Die Organschaft soll nicht zum Zweck willkürlicher Beeinflussung der Besteuerung und zu Einkommensverlagerungen von Fall zu Fall abgeschlossen bzw. beendet werden können. Bei der Berechnung der fünfjährigen Mindestlaufzeit eines Gewinnabführungsvertrags bei körperschaftsteuerrechtlicher Organschaft kann nach Ansicht der obersten Finanzrichter eine umwandlungssteuerrechtliche Rückwirkungsfiktion beachtlich sein, auch wenn sie auf einen Zeitpunkt vor Gründung der Organgesellschaft wirkt.

Richterliches Ergebnis: Im Streitfall lief der Gewinnabführungsvertrag zwar vom 1. 1. 2005 bis zum 31. 12. 2009 und damit – seinem Wortlaut nach – fünf Jahre, die Organgesellschaft war jedoch erst am 9. Februar 2005 gegründet worden; deren Anteile erwarb die Organträgerin im August 2005, ebenfalls im August 2005 wurden im Wege der Ausgliederung mit Wirkung zum 1. 1. 2005 Teile des Vermögens der Organträgerin übertragen. Insofern war die Organschaft im ersten Jahr (2005) mangels durchgängiger finanzieller Eingliederung „verunglückt“, was jedoch die steuerliche Anerkennung in den Folgejahren nicht hindert, so der BFH. Bei der Berechnung der fünfjährigen Mindestlaufzeit eines Gewinnabführungsvertrags kann die steuerliche Rückwirkung eines Einbringungsvorgangs hingegen einzubeziehen sein, auch wenn sie auf einen Zeitpunkt vor Gründung der Organgesellschaft wirkt. Der BFH hat den Streitfall jedoch an das Finanzgericht zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen. Die Sache ist somit nicht spruchreif, da Feststellungen zur Frage des Gegenstands der Vermögensübertragung (als Grundlage eines rückwirkenden Beginns der Vertragslaufzeit) fehlten.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 10. Mai 2017 (I R 19/15), veröffentlicht am 27. September 2017

Bundesfinanzhof ändert Rechtsprechung zu eigenkapitalersetzenden Finanzierungshilfen

Wird ein Gesellschafter im Insolvenzverfahren als Bürge für Verbindlichkeiten der Gesellschaft in Anspruch genommen, führt dies nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs entgegen einer langjährigen Rechtsprechung nach Aufhebung des Eigenkapitalersatzrechts durch das Gesetz zur Modernisierung des GmbH-Rechts und zur Bekämpfung von Missbräuchen vom 23. Oktober 2008 nicht mehr zu nachträglichen Anschaffungskosten auf seine Beteiligung.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/09/27/rechtsprechungsänderung-zu-eigenkapitalersetzenden-finanzierungshilfen/>

Anerkennung einer körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft

Geht das Vermögen eines Organträgers innerhalb der ersten fünf Jahre eines Ergebnisabführungsvertrags auf ein anderes Rechtssubjekt über, steht dies der Annahme einer körperschaftsteuerlichen Organschaft ab diesem Zeitpunkt auch dann nicht entgegen, wenn die Organschaft in den Vorjahren wegen fehlender finanzieller Eingliederung nicht anzuerkennen war. In dem vom Bundesfinanzhof entschiedenen Fall stritten die Beteiligten über die körperschaftsteuerrechtliche Anerkennung einer Organschaft in 2005.

Dem Streitfall lag folgender Sachverhalt zugrunde: Die Klägerin, eine AG, wurde im Jahre 2000 als GmbH gegründet. Am 2. November 2000 errichteten die Gesellschafter – die ED AG und die SW AG – die *GbRalt* als sogenannte Willensbildungsgesellschaft, um eine Mehrmütterorganschaft mit der inzwischen in eine AG formgewechselten Klägerin als Organgesellschaft zu bilden. Der Ergebnisabführungsvertrag sah hierbei eine Laufzeit „auf unbestimmte Zeit“ vor und konnte zum Ablauf des 31. Dezember 2006 gekündigt werden. Das Finanzamt erkannte die organschaftliche Vereinbarung in den Veranlagungszeiträumen 2001 und 2002 steuerrechtlich an.

Im Folgejahr war die *GbRalt* aufgrund der Aufhebung des § 14 Abs. 2 Körperschaftsteuergesetz (KStG) 2002 durch das Steuervergünstigungsabbaugesetz vom 16. Mai 2003 nicht mehr als Organträgerin anzusehen. Gleichwohl ließen die Vertragsparteien den Vertrag bis zum 31. Dezember 2005 unverändert fortbestehen und führten ihn auch durch. Für die Veranlagungszeiträume 2003 und 2004 wurden bei der Klägerin eine verdeckte Einlage bzw. eine verdeckte Gewinnausschüttung (vGA) angesetzt.

Mit einem nach den Feststellungen des Finanzgerichts nicht datierten Vertrag übertrug die SW AG ihren Anteil an der *GbRalt* „rückwirkend zum 1. Januar 2005“ der ED AG zu einem Kaufpreis, der ihrer Beteiligung an dem von der SW AG an die *GbRalt* abgeführten Gewinn entsprach. Der Übergang des Ergebnisabführungsvertrags auf die ED AG mit Wirkung vom 1. Januar 2005 wurde am 14. November 2005 in das Handelsregister eingetragen. Noch im gleichen Monat gründeten die ED AG und die SW AG eine gewerblich tätige *GbR*, die *GbRneu*, auf die die Anteile an der Klägerin übertragen wurden. Der mit der *GbRalt* geschlossene Ergebnisabführungsvertrag „wurde zum 31. Dezember 2005 beendet bzw. als beendet angesehen“; die Klägerin schloss einen neuen Ergebnisabführungsvertrag mit der *GbRneu* ab.

In ihrer Körperschaftsteuererklärung des Streitjahrs ging die Klägerin sodann von einer körperschaftsteuerrechtlichen Organschaft zwischen ihr und der ED AG aus. Dem folgte das Finanzamt jedoch nicht. Die gegen die Steuerfestsetzung (einkommenserhöhender Ansatz einer vGA in Höhe der Gewinnabführung) erhobene Klage beim Finanzgericht war erfolgreich. Dieser Auffassung folgten nun auch die Richter des BFH und wiesen die Revision als unbegründet zurück. Danach seien im Streitjahr 2005 die Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 KStG 2002 n.F. erfüllt gewesen und die Gewinnabführung sei demgemäß nicht als vGA einkommenserhöhend anzusetzen.

Das Finanzgericht habe die Voraussetzungen für die steuerrechtliche Anerkennung der Organschaft auch im Streitjahr ohne Rechtsfehler als erfüllt angesehen, konstatierten die obersten Finanzrichter in ihrer Urteilsbegründung. Danach war der Vertrag zivilrechtlich im Streitjahr noch wirksam und geeignet, ein Organschaftsverhältnis zwischen der Klägerin und der ED AG als Rechtsnachfolgerin der *GbRalt* zu begründen. Darüber hinaus war die Klägerin im Streitjahr in die neue Organträgerin finanziell eingegliedert. Der Eintritt der Rechtsfolge sei im Streitjahr auch nicht dadurch „gesperrt“, dass in den beiden Vorjahren mit Blick auf die alte Organträgerin die tatbestandlichen Voraussetzungen des § 14 Abs. 1 KStG 2002 n.F. nicht erfüllt waren. Denn die Änderung der gesetzlichen Regelungslage (Abschaffung des § 14 Abs. 2 KStG 2002) berührt die zivilrechtliche Wirksamkeit der Vereinbarung nicht; der Ergebnisabführungsvertrag ist somit auf die ED AG als Rechtsnachfolgerin der *GbRalt* übergegangen. Ob eine „Unterbrechung der Organschaft“ vor dem Ablauf der Mindestlaufzeit des Vertrags dazu führt, dass die Organschaft insgesamt rückwirkend und zukünftig zu versagen ist, ist bisher vom BFH nicht entschieden.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 10. Mai 2017 (I R 51/15), veröffentlicht am 27. September 2017

Umsatzsteuer: EuGH-Vorlagen zur Sollbesteuerung und zur Margenbesteuerung

Die obersten Finanzrichter zweifeln an der bislang uneingeschränkt angenommenen Pflicht zur Vorfinanzierung der Umsatzsteuer durch den zur Sollbesteuerung verpflichteten Unternehmer und am Ausschluss des ermäßigten Steuersatzes bei der Überlassung von Ferienwohnungen im Rahmen der sogenannten Margenbesteuerung. Der Bundesfinanzhof hat daher in zwei Revisionsverfahren Vorabentscheidungsersuchen an den Gerichtshof der Europäischen Union gerichtet.

Im ersten Verfahren (V R 51/16) geht es um eine Klägerin, die im bezahlten Fußball als Spielervermittlerin tätig war. Sie unterlag der so genannten Sollbesteuerung, bei der der Unternehmer die Umsatzsteuer bereits mit der Leistungserbringung unabhängig von der Entgeltvereinnahmung zu versteuern hat. Bei der Vermittlung von Profifußballspielern erhielt sie Provisionszahlungen von den aufnehmenden Fußballvereinen. Der Vergütungsanspruch für die Vermittlung setzte dem Grunde nach voraus, dass der Spieler beim neuen Verein einen Arbeitsvertrag unterschrieb und die DFL-GmbH als Lizenzgeber dem Spieler eine Spielerlaubnis erteilte. Die Provisionszahlungen waren in Raten verteilt auf die Laufzeit des Arbeitsvertrages zu leisten, wobei die Fälligkeit und das Bestehen der einzelnen Ratenansprüche unter der Bedingung des Fortbestehens des Arbeitsvertrages zwischen Verein und Spieler standen. Die Finanzverwaltung ging davon aus, dass die Klägerin ihre im Streitjahr 2012 erbrachten Vermittlungsleistungen auch insoweit bereits in 2012 zu versteuern habe, als sie Entgeltbestandteile für die Vermittlungen vertragsgemäß erst im Jahr 2015 beanspruchen konnte.

Zweifel an geübter Besteuerungspraxis: Die Sichtweise des Finanzamtes entspricht dabei einer jahrzehntelang geübten Besteuerungspraxis. Der BFH bezweifelt jetzt aber, ob dies mit den bindenden Vorgaben des Unionsrechts, der Richtlinie 2006/112/EG des Rates vom 28. November 2006 über das gemeinsame Mehrwertsteuersystem, vereinbar ist. Auf seine Vorlage soll der Europäische Gerichtshof (EuGH) insbesondere entscheiden, ob der Steuerpflichtige verpflichtet ist, die für die Leistung geschuldete Steuer für einen Zeitraum von zwei Jahren vorzufinanzieren, wenn er die Vergütung für seine Leistung (teilweise) erst zwei Jahre nach Entstehung des Steuertatbestands erhalten kann.

Vorlagen sind auch bei Ratenkauf und Leasing von Bedeutung: Die dem EuGH in dieser Rechtssache vorgelegten Fragen sind von erheblicher Praxisbedeutung. Sie beziehen sich in erster Linie auf bedingte Vergütungsansprüche, können aber auch bei befristeten Zahlungsansprüchen wie etwa beim Ratenverkauf im Einzelhandel oder bei einzelnen Formen des Leasings von Bedeutung sein. Auch hier besteht nach gegenwärtiger Praxis für den der Sollbesteuerung unterliegenden Unternehmer die Pflicht, die Umsatzsteuer für die Warenlieferung bereits mit der Übergabe der Ware vollständig abführen zu müssen. Dies gilt nach bisheriger Praxis auch dann, wenn er einzelne Ratenzahlungen erst über eine Laufzeit von mehreren Jahren vereinnahmen kann.

Überlassung von Ferienwohnungen: Im zweiten Verfahren (V R 60/16) soll der EuGH entscheiden, ob er an seiner Rechtsprechung festhält, nach der die Überlassung von Ferienwohnungen durch im eigenen Namen – und nicht als Vermittler – handelnde Reisebüros der sogenannten Margenbesteuerung unterliegt und ob bejahendenfalls die Berechtigung besteht, die Marge dann mit dem ermäßigten Steuersatz für die Beherbergung in Ferienunterkünften zu versteuern.

Fundstelle

Beschlüsse vom 21. Juni 2017 (V R 51/16) und vom 3. August 2017 (V R 60/16), veröffentlicht am 20. September 2017

Unternehmensidentität bei einer gewerblich geprägten Personengesellschaft

Der Bundesfinanzhof hat entschieden, dass auch bei einer gewerblich geprägten Personengesellschaft die Unternehmensidentität Voraussetzung für den Abzug von Gewerbeverlusten ist. Die Unternehmensidentität kann beispielsweise dann fehlen, wenn eine Personengesellschaft zunächst originär gewerblich tätig ist, anschließend Einkünfte aus Gewerbebetrieb kraft gewerblicher Prägung erzielt und dabei Vorbereitungshandlungen hinsichtlich einer künftigen (wieder) originär gewerblichen Tätigkeit vornimmt.

Mehr zu dem Urteil lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/09/26/unternehmensidentitaet-bei-einer-gewerblich-gepraegten-personengesellschaft/>

Gewerblicher Grundstückshandel bei einem geplanten Objekt

In einer nachträglich zur Veröffentlichung bestimmten Entscheidung hat der Bundesfinanzhof erneut zum Vorliegen eines gewerblichen Grundstückshandels Stellung bezogen.

Danach setzt auch ein gewerblicher Grundstückshandel eine Gewinnerzielungsabsicht voraus. Obliegt es dem gewerblichen Händler zu bebauender Grundstücke mit Rücksicht auf eine längere Verlustphase Umstrukturierungsmaßnahmen zu treffen, so hat er geänderte konkrete Nutzungskonzepte zu entwickeln und zu verfolgen. Dabei gehen die obersten Finanzrichter davon aus, dass die Hoffnung auf einen Veräußerungsgewinn jenseits einer Haltefrist von zehn Jahren regelmäßig privater Natur ist. Wird der Betrieb dann weder umstrukturiert noch aufgegeben, kommt es zum Strukturwandel – zur Liebhaberei. Denn das Unterlassen geeigneter Umstrukturierungsmaßnahmen sei im Hinblick auf das darin liegende nicht marktgerechte Verhalten ein gewichtiges Beweiszeichen für eine fehlende Gewinnerzielungsabsicht.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 5. April 2017 (X R 6/15), veröffentlicht am 20. September 2017

Vorliegen eines Steuerstundungsmodells bei hohen negativen Zwischengewinne

Hohe negative Zwischengewinne beim Erwerb von Anteilen an einem Investmentfonds führen nach einer aktuellen Entscheidung des Bundesfinanzhofs nicht ohne weiteres zur Annahme eines Steuerstundungsmodells.

Eine Einschränkung der Verlustverrechnung folgt nach Ansicht der obersten Finanzrichter auch nicht aus § 20 Abs. 2b Satz 2 Einkommensteuergesetz, wenn der Steuerpflichtige positive Einkünfte aus den Fondsanteilen erzielt, die dem progressiven Einkommensteuertarif gemäß § 32a Einkommensteuergesetz unterliegen.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 28. Juni 2017 (VIII R 57/14), veröffentlicht am 20. September 2017

Doppelte Haushaltsführung: Notwendige Kosten der Unterkunft am Beschäftigungsort

Der im Rahmen einer doppelten Haushaltsführung als Werbungskosten zu berücksichtigende Durchschnittsmietzins einer 60 qm-Wohnung am Beschäftigungsort kann nach Auffassung des Bundesfinanzhofs mit dem im fraglichen Zeitraum gültigen Mietspiegel bemessen werden.

Mehr dazu lesen Sie im Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/09/26/doppelte-haushaltsfuehrung-notwendige-kosten-der-unterkunft-am-beschaefigungsort/>

Aufwendungen für künftiges Arbeitsverhältnis und geplantem Aktienerwerb keine Werbungskosten

Aufwendungen eines Arbeitnehmers zum Erwerb einer Beteiligung an seinem (geplanten, künftigen) Arbeitgeber sind auch dann nicht als vorab entstandene Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit abzugsfähig, wenn die Zahlung Voraussetzung für den Abschluss des Anstellungsvertrags ist.

Derartige Aufwendungen seien abzugrenzen von solchen im Zusammenhang mit einer Bürgschaftsübernahme oder Darlehensgewährung eines Arbeitnehmers zugunsten seines Arbeitgebers, so der BFH in seiner amtlichen Begründung. Das Finanzgericht hatte hierzu die gegenteilige Auffassung vertreten.

Nachdem das Arbeitsverhältnis des Klägers am 31. Dezember 2002 endete, hatte er mit einer Unternehmensgruppe eine Absichtserklärung geschlossen, nach der er ab 1. April 2003 verbindlich als Angestellter (zur Übernahme einer Vorstandsposition einer AG) in die Konzerngruppe eintreten sollte. Voraussetzung war die Hinterlegung einer Summe von insgesamt 75.000 Euro, die dem Erwerb von Aktien an der (noch zu gründenden) AG dienen sollte. Später wurde dem Kläger bekannt, dass die von ihm aufgebrauchte Summe Abrede widrig als Darlehen zu Gunsten einer anderen Konzerngesellschaft verwendet wurde. Das Finanzamt erkannte den vergeblichen Aufwand steuerlich nicht an. Unter anderem weil es sich um vergeblich aufgewendete Anschaffungskosten im Hinblick auf den geplanten, aber mangels Gründung der Gesellschaft gescheiterten Erwerb von AG-Anteilen handele. Dies sei ein steuerlich nicht zu erfassender Vorgang auf der privaten Vermögensebene. Das Finanzgericht hatte der Klage stattgegeben, der BFH revidierte dies letztlich und stimmte der Auffassung des Finanzamts zu.

Vorab entstandene Aufwendungen können dann zu berücksichtigen sein, wenn es entgegen den Planungen des Steuerpflichtigen nicht zu Einnahmen kommt, sofern eine erkennbare Beziehung zu den angestrebten Einkünften und ein bestimmter wirtschaftlicher Zusammenhang zwischen den Aufwendungen und der Einkunftsart besteht.

Vorrangiger Zusammenhang mit Einkünften aus Kapitalvermögen: Hiervon abzugrenzen sind jedoch solche Aufwendungen des Arbeitnehmers, die den Erwerb einer Beteiligung an dem Arbeitgeber betreffen. Derartige Aufwendungen sind nach der Rechtsprechung des BFH jedenfalls nicht ohne weiteres den Werbungskosten bei den Einkünften aus nichtselbständiger Arbeit zuzurechnen, weil sie im Allgemeinen nicht unmittelbar mit diesen Einkünften, sondern mit solchen aus Kapitalvermögen im Zusammenhang stehen, selbst wenn damit auch die Arbeitnehmertätigkeit gefördert wird. Dies gelte auch dann, so der BFH, wenn der Erwerb der Beteiligung (arbeitsvertragliche) Voraussetzung für die Erlangung der angestrebten Position ist. Nur ausnahmsweise könne in Betracht kommen, dass der Arbeitnehmer mit dem Erwerb einer Beteiligung nicht die mit der Stellung als Gesellschafter verbundenen Rechte, sondern nahezu ausschließlich die Sicherung seines bestehenden oder die Erlangung eines höherwertigen Arbeitsplatzes anstrebt. Dies kann in den Augen des BFH insbesondere bei negativer Überschussprognose und damit erkennbar fehlender Absicht zur Erzielung von Einkünften aus Kapitalvermögen aus einer solchen Beteiligung der Fall sein.

Kein Vergleich mit Bürgschaftsübernahme oder Darlehensgewährung: Die unterschiedliche steuerliche Behandlung von Vermögensverlusten in Form eines Darlehens oder einer Bürgschaftsinanspruchnahme einerseits und einer Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft andererseits hat der BFH in seiner früheren Entscheidung insbesondere deshalb als gerechtfertigt angesehen, weil der Arbeitnehmer bei der Darlehens- oder Bürgschaftsgewährung ausschließlich das einseitige Risiko eines wirtschaftlichen Verlustes des Darlehens oder der Inanspruchnahme aus der Bürgschaft auf sich nimmt. Demgegenüber besteht bei der Beteiligung an einer Kapitalgesellschaft nicht nur die Gefahr eines Wertverlustes, sondern das übernommene Risiko enthält umgekehrt auch die Chance einer Wertsteigerung. Ein hieraus resultierender Gewinn wäre im Falle der Veräußerung entweder nach § 17 Einkommensteuergesetz (Veräußerung bei Mindestbeteiligung von 1 % als Einkünfte aus Gewerbebetrieb) oder als privates Veräußerungsgeschäft (§ 23 Einkommensteuergesetz), nicht aber als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit zu versteuern.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 17. Mai 2017 (VI R 1/16), veröffentlicht am 13. September 2017

Laufender Gewinn, Veräußerungsgewinn oder private Vermögensverwaltung?

Der Bundesfinanzhof hat in zwei Urteilen zur sogenannten Verklammerungsthese Stellung genommen, die besagt, dass einzelne Tätigkeiten aufgrund eines einheitlichen Geschäftskonzepts zu einer einheitlichen Tätigkeit zusammengefasst und entsprechend auch steuerlich einheitlich beurteilt werden.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/09/15/laufender-gewinn-veraeusserungsgewinn-oder-private-vermoegensverwaltung/>

Ergänzungsbilanz auch für den Komplementär einer KGaA

Die Einlage eines persönlich haftenden Gesellschafters einer KGaA übersteigende Anschaffungskosten sind in einer Ergänzungsbilanz zu erfassen. Bei Ermittlung des Gewinnanteils eines persönlich haftenden Gesellschafters einer KGaA sind folglich Abschreibungen für die in einer Ergänzungsbilanz auszuweisenden Anschaffungskosten zu berücksichtigen.

Hintergrund: Seit der Entscheidung des Bundesgerichtshofes im Beschluss vom 24. 2. 1997 (II ZB 11/96), dass auch eine Kapitalgesellschaft die Komplementärstellung einer KGaA übernehmen könne, hat die Unternehmensform an Bedeutung gewonnen und wird insbesondere von Familienunternehmen wegen ihrer besonderen Übernahmeresistenz bevorzugt. Denn anders als bei der AG ist die Unternehmenskontrolle bei der KGaA nicht an den Umfang der Kapitalbeteiligung gekoppelt. Der mit der Vertretungs- und Geschäftsführungsbefugnis ausgestattete Komplementär hält auch dann die Unternehmensgeschicke in seiner Hand, wenn er nur eine geringe Vermögenseinlage in die KGaA leistet. Nun hatte auch der BFH über diese Gesellschaftsform zu entscheiden – und zwar hinsichtlich der Zulässigkeit von Ergänzungsbilanzen beim Komplementär einer KGaA.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/09/14/ergaenzungsbilanz-auch-fuer-den-komplementaer-einer-kgaa/>

Pauschales Betriebsausgabenabzugsverbot auch bei Dividende ausländischer Zwischengesellschaft

Das pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot von 5 % nach § 8b Abs. 5 Körperschaftsteuergesetz ist auch auf steuerfreie Gewinnausschüttungen anzuwenden, die zuvor der Hinzurechnungsbesteuerung unterlegen haben. Mit dieser Sichtweise folgt der Bundesfinanzhof der Auffassung der Finanzverwaltung.

Der Fall betrifft eine an einer AG in der Schweiz beteiligte GmbH (Klägerin), bei der für die Jahre 2006 bis 2009 Hinzurechnungsbeträge nach § 10 Abs. 2 Außensteuergesetz (AStG) berücksichtigt wurden. In 2009 nahm die AG eine nach § 8b Körperschaftsteuergesetz (KStG) steuerfreie Ausschüttung an die Klägerin vor. Diese beantragte, die Ausschüttungen steuerfrei zu stellen. Nach § 3 Nr. 41a Einkommensteuergesetz (EStG) bleiben Gewinnausschüttungen steuerfrei, soweit für das Kalenderjahr, in dem sie bezogen worden sind oder in den vorangegangenen sieben Kalenderjahren aus derselben Beteiligung Hinzurechnungsbeträge der Besteuerung (in diesem Fall der Körperschaftsteuer) unterlegen haben. Das Finanzamt ging davon aus, dass 5 % der bei Ermittlung des Einkommens steuerfrei gestellten Bezüge nicht als Betriebsausgaben abgezogen werden dürften. Das Finanzgericht hatte zuvor der Klage mit dem Hinweis stattgegeben, § 3 Nr. 41a EStG sei gegenüber § 8b KStG vorrangig. Der BFH sieht dies jedoch anders.

Hinzurechnungsbesteuerung schließt Steuerfreistellung nicht aus: Das in § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG geregelte pauschale Betriebsausgabenabzugsverbot ist auf Gewinnausschüttungen anzuwenden, die nach § 3 Nr. 41 Buchst. a EStG steuerfrei geblieben wären – so der umfassendere und in der Sache weitergehende Leitsatz der obersten Steuerrichter.

Gleichbehandlung inländischer und ausländischer Beteiligungserträge: § 8b KStG unterscheidet nicht danach, aus welchem Rechtsgrund die Bezüge bei Ermittlung des Einkommens außer Ansatz geblieben sind, so der BFH. Für die von der Klägerin ins Feld geführte einschränkende Auslegung spreche auch nicht die Gesetzeshistorie des § 8b Abs. 5 Satz 1 KStG. Denn das Gesetz zielt darauf ab, inländische und ausländische Beteiligungserträge weitestgehend gleich zu behandeln. Das 5 %-ige Betriebsausgabenabzugsverbot knüpft demnach an den in § 3c EStG zum Ausdruck kommenden allgemeinen Grundsatz an, dass Aufwendungen für steuerfreie Einnahmen nicht in Abzug gebracht werden dürfen.

Kein Vorrang des § 3 Nr. 41a EStG vor § 8b KStG: Auch dem Argument, dass § 3 Nr. 41a EStG bei der Besteuerung tatsächlicher Dividendenzahlungen ausländischer Zwischengesellschaften als *lex specialis* die allgemeine Vorschrift des § 8b KStG insgesamt verdränge, folgt der BFH nicht. Zum einen sei § 8b KStG bezogen auf Beteiligungen von Körperschaften an anderen Körperschaften und Personenvereinigungen gegenüber dem § 8 Abs. 1 KStG, aus dem sich die Anwendung des § 3 Nr. 41a EStG ergeben könnte, die speziellere Vorschrift. Hinzu komme, dass § 3 Nr. 41a EStG u. a. bezogen auf die dort enthaltene Sperrfrist von sieben Jahren auf natürliche Personen als Anteilseigner und das damit in Zusammenhang stehende Teileinkünfteverfahren zugeschnitten ist.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 26. April 2017 (I R 84/15), veröffentlicht am 13. September 2017

Gewerbliche Prägung auch bei Einheits-GmbH & Co. KG möglich

Der gewerblichen Prägung einer sogenannten Einheits-GmbH & Co. KG steht nicht entgegen, dass der allein geschäftsführungsbefugten Komplementärin im Gesellschaftsvertrag der KG die Geschäftsführungsbefugnis zur Ausübung der Gesellschafterrechte aus oder an den von der KG gehaltenen Geschäftsanteilen an der Komplementär-GmbH entzogen und diese auf die Kommanditisten übertragen wird.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/09/13/gewerbliche-praegung-auch-bei-einheits-gmbh-co-kg-moeglich/#more-14970>

Genussscheine mit festem Prozentsatz und Ergebnisvorbehalt sind Zinsen nach DBA

Die Vergütungen auf Genussscheine mit jährlicher Ausschüttung nach einem im Voraus festgelegten Prozentsatz, die sich bei einem Bilanzverlust entsprechend verringern oder ausgesetzt und in späteren profitablen Jahren nachgeholt werden, sind als Zinsen und nicht als Einkünfte mit Gewinnbeteiligung im Sinne des DBA-Österreich zu qualifizieren.

Hintergrund und Sachverhalt: Zwischen Österreich und Deutschland bestehen unterschiedliche Auffassungen betreffend der Einordnung von Erträgen aus Genussscheinen. Nach Artikel 11 DBA-Österreich dürfen Zinsen nur in dem Staat des Nutzungsberechtigten (dem Empfänger) besteuert werden (Absatz 1). Einkünfte aus Rechten oder „Forderungen mit Gewinnbeteiligung“ hingegen dürfen jedoch auch in dem Vertragsstaat, aus dem sie stammen, nach dem Recht dieses Staates besteuert werden (Absatz 2).

Österreich hatte im Dezember 2015 entsprechend Klage beim Europäischen Gerichtshof (EuGH) eingereicht, weil die Auslegungsschwierigkeiten und Zweifel im Rahmen des Verständigungsverfahrens nicht beigelegt werden konnten. Konkret geht es um Genussscheinerträge der Bank Austria. Diese hatte zwischen 1996 und 1998 Genussscheine von der deutschen WestLB erworben. Die Genussscheinbedingungen sahen eine jährliche Ausschüttung nach einem festen Prozentsatz vor, bei einem Bilanzverlust sollte sich die Ausschüttung entsprechend verringern, es bestand keine Beteiligung am Liquidationserlös. Deutschland sieht die Vergütungen als unter Zinsen „mit Gewinnbeteiligung“ fallend, so dass sie auch in Deutschland besteuert werden dürfen. Österreich ist der Auffassung, dass die betreffenden Genussscheine lediglich zu einer Verzinsung basierend auf einem fixen Prozentsatz vom Nennwert berechtigen. Deutschland argumentiert, die Vergütung sei – ungeachtet des festen Prozentsatzes – grundsätzlich durch die Notwendigkeit eines ausreichenden Bilanzgewinns ertragsabhängig.

Genussrechte mit fester Verzinsung keine Forderungen mit Gewinnbeteiligung: Der Generalanwalt hatte sich in seinen Schlussanträgen vom 27. April 2017 geäußert und die Position Österreichs gestärkt. Zwar könne der Zinssatz gemäß den Genussscheinbedingungen in Verlustjahren bis auf 0 % reduziert werden. Entstehen in den Folgejahren keine Verluste, so der Generalanwalt, habe der Gläubiger in diesen Jahren einen Anspruch auf Nachzahlung. Auch der EuGH folgt nun dieser Linie und sieht das Vorliegen einer Gewinnbeteiligung nur in sehr engen Grenzen.

Die Ausgabebedingungen der fraglichen Genussscheine schließt nach Dafürhalten des EuGH ein Besteuerungsrecht Deutschlands aus, da die Erträge als Zinsen zu qualifizieren sind und damit Österreich als Ansässigkeitsstaat die Besteuerungsbefugnis hat. Der Begriff „Gewinnbeteiligung“ setze grundsätzlich die Möglichkeit voraus, an den positiven Jahresergebnissen eines Unternehmens – zumindest teilweise – beteiligt zu werden. Beispielhaft werden in Art. 11 Absatz 2 DBA drei Arten von Finanzinstrumenten genannt (stille Gesellschaft, partiarisches Darlehen, Gewinnobligation), deren gemeinsames Merkmal darin liegt, dass sich ihre Vergütung in Abhängigkeit vom Jahresgewinn des Emittenten ändern kann. Eine weite Auslegung des Begriffs „Gewinnbeteiligung“, so der EuGH, könne die Tragweite von Art. 11 Abs. 1 des DBA einschränken, der durch eine strikte Aufteilung der Befugnis zur Zinsbesteuerung jede Doppelbesteuerung verhindern soll, während eine Anwendung von Art. 11 Abs. 2 des Abkommens zu einer Doppelbesteuerung führt, deren negative Auswirkungen auf das reibungslose Funktionieren des Binnenmarkts nur durch Anrechnung abgemildert werden.

Keine über die jährlichen Zinsen hinausgehende Beteiligung am Bilanzgewinn vorgesehen: Die Besonderheit der vorliegenden Genussscheine, nämlich dass die Vergütung gemindert oder ausgesetzt wird, wenn das Geschäftsjahr des Emittenten aufgrund der Genussscheinvergütung mit einem Verlust endet, sie aber in späteren profitablen Geschäftsjahren nachgeholt wird, sofern durch die Nachzahlung kein Bilanzverlust entsteht, führe zu keinem anderen Ergebnis. Denn dies bedeute nur, dass die jährliche Zinszahlung von der Erzielung eines ausreichenden Bilanzgewinns im selben Geschäftsjahr abhängig ist, nicht aber, dass die Genussscheine über den Anspruch auf die jährlichen Zinsen hinaus zur Beteiligung an diesem Gewinn berechtigen würden.

Anmerkung: Dem vorausgegangen war übrigens ein Verfahren vor dem BFH, worauf auch die deutschen Vertreter vor dem EuGH hingewiesen hatten: Dort hatte die Österreichische Bank vergebens die Erstattung der in Deutschland einbehaltenen Kapitalertragsteuer beantragt. In ihrem Urteil vom 26. August 2010 (I R 53/09) hatten die höchsten Steuerrichter entschieden, dass eine zum Abzug von Kapitalertragsteuer berechtigte Gewinnbeteiligung auch dann vorliegen kann, wenn die vereinbarte Ausschüttung im Falle eines Bilanzverlustes der Bank unterbleiben soll.

Fundstelle

EuGH-Urteil vom 12. September 2017 (C-648/15), *Österreich / Deutschland*

Abzugsbeschränkung für allgemeine Vorsorgeaufwendungen bei beschränkter Steuerpflicht europarechtswidrig?

Die Frage, ob Pflichtbeiträge eines in Belgien wohnenden Rechtsanwalts zum Versorgungswerk der Rechtsanwälte und zu einer privaten Rentenversicherung in Deutschland im Rahmen seiner beschränkten Steuerpflicht als Sonderausgaben berücksichtigt werden können, steht auf dem europarechtlichen Prüfstand. Das Finanzgericht Köln hat Zweifel, ob die für 2008 geltende deutsche Vorschrift im Einkommensteuergesetz mit der Niederlassungsfreiheit vereinbar ist.

Das beklagte Finanzamt hatte den Abzug der Beiträge an ein Versorgungswerk und an eine private deutsche Rentenversicherung nicht zugelassen. In Belgien war ein steuermindernder Abzug im Ergebnis ebenfalls nicht möglich.

Mehr zu dem Vorlagebeschluss lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/09/12/abzugsbeschaenkung-fuer-allgemeine-vorsorgeaufwendungen-bei-beschaenkt-steuerpflichtigen-europarechtswidrig/>

Betriebsbezogene Ermittlung der tariflichen Steuerermäßigung auf die Gewerbesteuer

Die Begrenzung des Steuerermäßigungsbetrags nach § 35 Absatz 1 Einkommensteuergesetz auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer ist betriebsbezogen – bei mehrstöckigen Personengesellschaften also individuell für jede Personengesellschaft – zu ermitteln. Der Bundesfinanzhof klärt insoweit eine bislang höchstrichterlich noch nicht entschiedene Frage.

§ 35 Einkommensteuergesetz (EStG) begünstigt steuerpflichtige natürliche Personen, die gewerbliche und mit Gewerbesteuer belastete Einkünfte erzielen und sieht für die tarifliche Einkommensteuer eine Steuerermäßigung vor, soweit die Einkommensteuer anteilig auf im zu versteuernden Einkommen enthaltene gewerbliche Einkünfte entfällt – und zwar jeweils um das 3,8-fache des festgesetzten Gewerbesteuer-Messbetrags. Dadurch wird die Gewerbesteuerbelastung durch partielle Anrechnung auf die Einkommensteuer kompensiert. Im Kern ging es im Streitfall um die Auslegung der Vorschrift des § 35 Abs. 1 Satz 5 EStG, wonach der Abzug des Steuerermäßigungsbetrags auf die tatsächlich zu zahlende Gewerbesteuer beschränkt ist.

Der Kläger war alleiniger Kommanditist der A-KG, die als Kommanditistin an der B-KG beteiligt war. Die B-KG wiederum war Kommanditistin der C-KG. Der Kläger monierte, dass die Ermittlung des Ermäßigungshöchstbetrags aus *der Summe der Gewerbesteuer-Messbeträge der Unterbeteiligungen* (also gesellschaftsbezogener) erfolgen müsse und nicht – wie vom Finanzamt vorgenommen – *für jede Beteiligung gesondert* (betriebsbezogen). Finanzgericht und BFH sprachen sich jedoch für eine systematische – betriebsbezogene – Auslegung der Vorschrift aus und wiesen den Kläger in die Schranken. Die Richter folgen insoweit der Auffassung der Finanzverwaltung (BMF-Schreiben vom 24. September 2009, in der Fassung des BMF-Schreibens vom 3. November 2016). Bei mehrstöckigen Mitunternehmerschaften ist somit der für den Schlussgesellschaftsanteil festgestellte anteilige Gewerbesteuer-Messbetrag zum Zwecke dieser Ermittlung aufzuteilen, soweit er auf verschiedene Mitunternehmerschaften entfällt.

Für das betriebsbezogene Verständnis spreche, so der BFH, sowohl die Gesetzesfassung als auch die Gesetzgebungshistorie und auch das gesetzgeberische Ziel des § 35 EStG, eine Entlastung der gewerblichen Einkünfte in den dort genau definierten Grenzen zu bewirken. Die Vorschrift will Einkünfte aus Gewerbebetrieb entlasten, aber nicht den Gewerbetreibenden. Entlastungsgegenstand des § 35 EStG seien insofern die gewerblichen Einkünfte und nicht die Person dessen, der sie erzielt. Die Gewerbesteuer ist eine von der Person des Betriebsinhabers unabhängige Objektsteuer, die nur den Betrieb als solchen, losgelöst von den Beziehungen zu einem bestimmten Rechtsträger, erfasst.

Der Umstand, dass § 35 EStG eine Tarifvorschrift des Einkommensteuerrechts ist und als solche eine personenbezogene Rechtsfolge besitzt, ändert nach Dafürhalten des BFH am Ergebnis nichts: In einer Schnittstelle zwischen betriebsbezogener Gewerbesteuer und personenbezogener Einkommensteuer hindere der Objektsteuercharakter der Gewerbesteuer nicht personenbezogene Folgerungen in der Einkommensteuer, der Personenbezug der Einkommensteuer aber auch nicht die Anknüpfung an objektbezogene Momente.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 20. März 2017 (X R 12/15), veröffentlicht am 6. September 2017

Keine Berücksichtigung fiktiver Veräußerungsverluste bei Wegzugsbesteuerung

Bei der im Zeitpunkt des Wegzugs aus Deutschland erfolgenden Besteuerung des Vermögenszuwachses aus wesentlichen Beteiligungen finden nur solche Beteiligungen Berücksichtigung, für die sich im Wegzugszeitpunkt ein fingierter Wertzuwachs errechnet. Anteile, für die sich eine fingierte Wertminderung errechnet, können nicht berücksichtigt werden. Auch dann nicht, wenn sich nach Verrechnung mit den betreffenden Wertzuwächsen in der Summe ein positiver Saldo ergeben würde.

Mehr dazu lesen Sie in unserem Blog *Steuern & Recht* unter

<https://blogs.pwc.de/steuern-und-recht/2017/09/06/keine-beruecksichtigung-fiktiver-veraeusserungsverluste-bei-wegzugsbesteuerung/>

Ermäßigter Steuersatz für Verkauf von Brezen im Oktoberfestzelt

Verkauft ein Brezelverkäufer auf den Oktoberfest in Festzelten „Wiesnbrezn“ an die Gäste des personenverschiedenen Festzeltbetreibers, ist der ermäßigte Umsatzsteuersatz von 7 % für Lebensmittel anzuwenden.

In guter Erinnerung geblieben ist jedem interessierten Beobachter der steuerlichen Szene die in den vergangenen Jahren intensiv geführte Diskussion zum Umsatzsteuersatz bei Restaurationsumsätzen bzw. der Lieferung von Speisen und Getränken. Wann liegt eine ermäßigt zu besteuernde Lieferung und wann eine Dienstleistung bzw. ein Restaurationsumsatz vor? Geführt wurden die Debatten zwischen 2011 und 2013 quer durch alle Instanzen, vornehmlich beim Europäischen Gerichtshof und dem BFH. Jetzt haben die obersten Steuerrichter das Oktoberfest näher unter die Lupe genommen.

Rechtzeitig vor den „bayerischen Festtagen in der Landeshauptstadt“ kam die Klarstellung – ebenfalls aus München. Der BFH sieht – entgegen der Finanzverwaltung und dem Finanzgericht – den Verkauf der Brezeln umsatzsteuerlich als eine Lieferung von Backwaren, die ermäßigt zu besteuern ist. Die in den Festzelten aufgestellten Biertischgarnituren, bestehend aus Tischen und Bänken, dienen den eigenen Gastronomieumsätzen des Festzeltbetreibers. Damit handelte es sich um für die Klägerin fremde Verzehrvorrichtungen, an denen ihr kein eigenes Mitbenutzungsrecht zugestanden habe. Die von ihr beschäftigten „Breznläufer“ gingen durch die Reihen des Festzelts und verkauften die Brezeln an die an Bierzelttischen sitzenden Gäste des Festzeltbetreibers. Die Klägerin habe keine Verfügungs- oder Dispositionsmöglichkeit in dem Sinne erlangt, dass sie Besuchern Sitzplätze im Festzelt zuweisen konnte. Es sei nach der „Realität“ im Bierzelt auch nicht davon auszugehen, dass Personen, die ausschließlich Brezeln von der Klägerin erwarben, zur Nutzung der Biertischgarnituren berechtigt gewesen wären, ohne zusätzliche Leistungen des Festzeltbetreibers in Anspruch nehmen zu müssen.

Fundstelle

BFH-Urteil vom 3. August 2017 (V R 15/17), veröffentlicht am 13. September 2017

Sie haben noch Fragen?

Dann sprechen Sie bitte Ihren PwC-Berater an oder senden Sie eine Mail an PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com.

Die Beiträge sind als Hinweise für unsere Mandanten bestimmt. Für die Lösung einschlägiger Probleme greifen Sie bitte auf die angegebenen Quellen oder die Unterstützung unserer für Sie tätigen Büros zurück. Teile dieser Veröffentlichung/Information dürfen nur nach vorheriger schriftlicher Zustimmung durch den Herausgeber nachgedruckt und vervielfältigt werden. Meinungsbeiträge geben die Auffassung der einzelnen Autoren wieder.

Redaktion

Gabriele Stein
PricewaterhouseCoopers GmbH
Friedrich-Ebert-Anlage 35-37
60327 Frankfurt am Main
Tel.: (0 69) 95 85-5680
gabriele.stein@de.pwc.com

Bestellung und Abbestellung

Falls Sie "steuern+recht aktuell" nicht mehr erhalten möchten, senden Sie bitte eine entsprechende E-Mail-Nachricht an:

UNSUBSCRIBE_PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com

Für neue Interessenten besteht die Möglichkeit, sich über unsere Homepage oder über folgenden Link **SUBSCRIBE_PwC_Mandanteninformation@de.pwc.com** als Abonnent registrieren zu lassen.