

wts journal

Mandanten-
information
www.wts.de

1.2016



HIGHLIGHTS IN DIESER AUSGABE

TAX | Nationales Steuerrecht

Ertragsteuern:

BFH hält Zinsschranke für verfassungswidrig

Update: Gewinnrealisierung von Abschlagszahlungen für Werkverträge

Umsatzsteuer:

Neues bei der umsatzsteuerlichen Organschaft

Grunderwerbsteuer:

Neuregelung der Ersatzbemessungsgrundlage – Vertrauensschutz für Altfälle

Abgabenordnung:

Erben müssen bei Auslandskonten mit Datenweitergabe durch Banken an den inländischen Fiskus rechnen

TAX | Internationales

Neues Doppelbesteuerungsabkommen mit Australien

Treaty Override ist verfassungsrechtlich zulässig

LEGAL

Gesellschaftsrecht:

Regelungen zum Ausscheiden von Gesellschaftern aus einer GmbH

CONSULTING

Financial Advisory:

Stabilisierung des handelsrechtlichen Rechnungszinses für Pensionsrückstellungen

Compliance:

Compliance & Investigations – untrennbar verbunden zur Feststellung von Compliance- und Steuerrisiken

TAX | Nationales Steuerrecht

Seite			Seite
	1 Ertragsteuern	2 Umsatzsteuer	
5	a BFH hält Zinsschranke für verfassungswidrig	a Neues bei der umsatzsteuerlichen Organschaft	17
6	b Update: Gewinnrealisierung von Abschlagszahlungen für Werkverträge	b Geschäftsveräußerung im Ganzen in Bauträgerfällen	18
6	c Update zur vollen „Schachtelprivilegierung“ von Dividenden im gewerbsteuerlichen Organkreis	c Option zur Umsatzsteuer nur in dem ursprünglichen notariell beurkundeten Kaufvertrag zulässig	19
7	d BMF-Entwurf zur Berücksichtigung negativer Aktiengewinne nach § 40a KAGG und § 8b Abs. 3 KStG (STeKO-Rechtsprechung)	d Umfang der Umsatzsteuerbefreiung bei Verwaltungsleistungen von Immobilienfonds	20
8	e Ausnahmsweise Zurechnung von Aktien bei einer Wertpapierleihe zum Verleiher	3 Grunderwerbsteuer	
9	f Abzugsverbot der Gewerbesteuer nicht verfassungswidrig	a Neuregelung der Ersatzbemessungsgrundlage – Vertrauensschutz für Altfälle	21
10	g Keine gewerbsteuerliche Hinzurechnung von negativen Einlagezinsen	b Grunderwerbsteuerneutrale Umstrukturierung auch ohne Einhalten einer Vorbehaltefrist	22
10	h Negative Hinzurechnung der Verlustübernahme eines stillen Gesellschafters nach § 8 Nr. 1 GewStG 2002	c Abschluss eines Treuhandvertrages kann Grunderwerbsteuer auslösen	22
11	i Regierungsentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus	d Keine Grunderwerbsteuerbefreiung bei Anteilsvereinigung durch Erbauseinandersetzung	23
12	j BMF-Schreiben zu § 50i Abs. 2 EStG	4 Erbschaftsteuer	
13	k Kein Teilbetrieb bei nicht hinreichend selbständigem Geschäftsbereich	Verschonung von Betriebsvermögen – Einbeziehung der Arbeitnehmer nachgeordneter Gesellschaften auch bei Erwerben vor dem 07.06.2013?	24
14	l Vorlagebeschluss zur Ermittlung eines Veräußerungsgewinns bei teilentgeltlichen Übertragungen („Trennungstheorie“)	5 Lohnsteuer	
15	m Vertragliche Kaufpreisaufteilungen	a Begünstigung einer Abfindung, die in zwei aufeinanderfolgenden Veranlagungszeiträumen ausbezahlt wird, nach § 34 EStG.	24
15	n Photovoltaikanlagen sind Bauwerke und unterliegen der Bauabzugsteuer nach §§ 48 ff. EStG	b Gesondert in Hotelrechnungen ausgewiesene Saunaleistungen	26
16	o Kein Abzug von Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer bei gemischt genutzten Räumen	c Aufwendungen für Besuchsfahrten des Ehepartners bei Dienstreisen des anderen Ehepartners keine Werbungskosten	26
		d Aktuelles zu Betriebsveranstaltungen: Abgrenzung zu Repräsentationsveranstaltungen und buchhalterische Behandlung der Bewirtungskosten	27

Seite		LEGAL	Seite
	6 Abgabenordnung	Gesellschaftsrecht	
27	a Erben müssen bei Auslandskonten mit Datenweitergabe durch Banken an den inländischen Fiskus rechnen	Regelungen zum Ausscheiden von Gesellschaftern aus einer GmbH	41
28	b Keine Abgabe einer Steuererklärung durch Übergabe eines Datenträgers		
	7 Energie- und Stromsteuer	CONSULTING	
29	Thermische Abluftbehandlung kein Einsatz von Energieerzeugnissen zu zweierlei Verwendungszwecken	1 Financial Advisory	
	8 Öffentliche Fördermittel	a Stabilisierung des handelsrechtlichen Rechnungszinses für Pensionsrückstellungen	42
30	Öffentliche Fördermittel als Geschäftsfeld der Steuerberatung	b IASB veröffentlicht neuen Standard IFRS 16 zur Leasingbilanzierung	42
	TAX Internationales	c Regierungsentwurf eines Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes (AReG)	43
	9 Australien	d Gesetzliche Regelung für die sogenannte Übergangskonsolidierung gefordert	45
31	Neues Doppelbesteuerungsabkommen mit Australien	e Vorgeschlagene Änderungen an IAS 40 zu Übertragungen von als Finanzinvestitionen gehaltenen Immobilien	45
	10 Deutschland	f International Accounting Standards Board veröffentlicht Anpassungen an IAS 12 Ertragsteuern	46
32	a Treaty Override ist verfassungsrechtlich zulässig	g DPR veröffentlicht Prüfungsschwerpunkte für 2016	47
33	b Keine gewerbesteuerliche Kürzung um den AstG-Hinzurechnungsbetrag	2 Compliance	
33	c Weiterhin keine Klarheit in Bezug auf sog. finale Verluste	Compliance & Investigations – untrennbar verbunden zur Feststellung von Compliance- und Steuerrisiken	48
35	d Empirische Ergebnisse betreffend grenzüberschreitende Finanzierungen und Erkenntnisse für die Praxis		
	11 EU		
36	Richtlinienvorschlag der EU-Kommission mit Regeln zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken		
	12 OECD		
37	Die multilaterale Vereinbarung über den automatischen Informationsaustausch im Rahmen des CbC Reportings		
	13 Österreich		
38	Keine Kommunalsteuerpflicht bei konzerninternen Outbound-Expatriates		
	14 Russland		
39	Neuerungen zur Personalüberlassung ab 01.01.2016		

Die Orchestrierung von Compliance Management Systemen und der Steuerabteilung



Christian Parsow,
Wirtschaftsprüfer
und Steuerberater,
Partner WTS

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

Compliance Management Systeme sind bei den meisten Unternehmen mittlerweile ein integraler Bestandteil einer guten Corporate Governance und auf die Einhaltung von Gesetzen und internen Regeln ausgerichtet. Ein wesentlicher – und nach aktueller Rechtsprechung auch verpflichtender – Bestandteil des Compliance Management Systems sind Maßnahmen zur Aufdeckung und Nachverfolgung von Compliance-Verstößen.

Hierbei können Verstöße gegen interne Regeln und Gesetze vielfältiger Natur sein und über die in den meisten Compliance Management Systemen adressierten Risiken (wie z. B. Korruption, Untreue und Kartellverstöße) hinausgehen. Dies zeigen auch die derzeit in der Presse diskutierten aktuellen Compliance-Fälle der deutschen Unternehmenslandschaft.

Insoweit ist es essentiell, dass die Unternehmensorgane im Rahmen des regelmäßig durchzuführenden Compliance Risk Assessments die aktuelle Risikolage hinterfragen und auch versuchen, über den „Tellerrand“ hinauszuschauen. Gefragt ist Interdisziplinarität und Kreativität der handelnden Akteure. Zur Interdisziplinarität gehört u. a. auch die Einbindung der Steuerabteilung vom Anbeginn des Compliance Risk Assessments. Die identifizierten Compliance-Risiken müssen auch direkt mit den sich ergebenden Steuerrisiken verbunden werden. Dies ist entscheidend zum einen bei der Bestimmung des möglichen Schadensausmaßes und zum anderen für die Implementierung oder Anpassung notwendiger Präventionsmaßnahmen.

So können gemeinsam auch Datenanalysen für simulierte Betriebsprüfungen entwickelt werden. Datenanalysen stellen ein effizientes Mittel zur Aufdeckung aber auch Prävention von Compliance-Verstößen dar und sind bei einigen Unter-

nehmen schon integraler Bestandteil des Compliance Management Systems.

Die Nachverfolgung bzw. Aufklärung von Compliance-Verstößen stellt für das Unternehmen hoffentlich die Ausnahme-situation dar, kann aber – wie die Compliance-Fälle in der Vergangenheit gezeigt haben – jedes Unternehmen treffen. Wesentlicher Erfolgsfaktor einer solchen Compliance Investigation ist neben einem im Voraus abgestimmten Kommunikationskonzept (intern wie extern) auch die richtige Zusammensetzung des Investigation- und Krisenteams. Die Steuerabteilung ist notwendig von Anfang an mit einzubinden, da fast jeder Compliance-Verstoß eine steuerliche Korrektur zur Folge hat. Abhängig insbesondere auch von Verjährungsfristen kann sich dies auf den Untersuchungszeitraum und die Untersuchungsstrategie auswirken. Weiterhin sind die aus der Investigation gewonnenen Erkenntnisse bei der eventuell notwendigen Anpassung der internen Kontrollsysteme zu berücksichtigen. Hingewiesen sei diesbezüglich auf den Entwurf des Anwendungserlasses zu § 153 AO zur Abgrenzung einer Berichtigung nach § 153 AO von einer strafbefreienden Selbstanzeige gem. § 371 AO, der auch die Steuerabteilung bei der Implementierung und Anpassung der internen Kontrollsysteme in die Pflicht nimmt.

Das Thema Compliance ist also mit all seinen Facetten von Korruption, über Untreue bis hin zu Umweltdelikten untrennbar mit der notwendigen steuerlichen Betrachtung verbunden. Die Steuerbrille ist deshalb auch bei der Implementierung und dem Betrieb des Compliance Management Systems absolut unverzichtbar.

Ihr Christian Parsow

1a | BFH hält Zinsschranke für verfassungswidrig |

Autorin: StBin Anne Linke, München

BFH vom 18.12.2013
(AZ: I B 85/13),
BMF vom 13.11.2014

Bereits 2013 hatte der BFH ernsthafte Zweifel im Hinblick auf die Verfassungsmäßigkeit der sog. Zinsschranke geäußert und für den betroffenen Körperschaftsteuerbescheid daher Aussetzung der Vollziehung gewährt (vgl. WTS Journal 01/2013). Das BMF reagierte mit einem Nichtanwendungserlass. Nun gelangte der BFH allerdings in einem Hauptsacheverfahren zu der Überzeugung, dass die Zinsschranke gegen die Verfassung verstößt. Insofern legte er dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) die Frage vor, ob die Zinsschranke aufgrund eines Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz des Art. 3 Abs. 1 GG verfassungswidrig ist.

objektiven Nettoprinzip, da nicht mehr das Nettoeinkommen der Besteuerung zugrunde gelegt, sondern eine für den Bereich der Einkommen- und Körperschaftsteuer systemwidrige „Soll-Ertragsteuer“ geschaffen werde. Daran ändere auch die Tatsache nichts, dass ein nicht abziehbarer Zinsaufwand als Zinsvortrag in späteren Veranlagungszeiträumen einkommenswirksam werden könne. Denn selbst diese Zinsvortragsfähigkeit sei in erheblichem Maße begrenzt oder entfalle vollständig, z. B. infolge von betrieblichen Umstrukturierungsmaßnahmen oder Gesellschaftsterwechseln, wie sich dies im Streitfall am 01.01.2009 zugetragen habe.

Nichtabziehbarkeit betrieblichen Zinsaufwands: Verletzung des objektiven Nettoprinzip

BFH vom 14.10.2015
(AZ: I R 20/15)

An der Klägerin, einer GmbH, war die A-AG mittelbar über eine Beteiligungs-GmbH zu 74 % beteiligt. Der Saldo zwischen Zinsaufwand und Zinsertrag überstieg in den Streitjahren 2008 und 2009 unstreitig jeweils die Freigrenze der Zinsschranke i. H. v. € 3 Mio. Auch konnte sich die Klägerin weder auf den sog. Konzern-Escape noch auf den sog. Eigenkapital-Escape berufen. Das Finanzamt setzte die Körperschaftsteuer der Streitjahre unter Berücksichtigung des einkommenserhöhenden Ansatzes von nicht abziehbarem Zinsaufwand nach Maßgabe der Zinsschranke fest. Der für 2008 festgestellte Zinsvortrag ging aufgrund der Verschmelzung der Beteiligungs-GmbH auf die A-AG unter. Die gegen die Steuerfestsetzungen gerichtete Klage blieb erfolglos.

Das Abzugsverbot rechtfertige sich mangels folgerichtiger Umsetzung auch nicht durch die vom Gesetzgeber sowie vom BMF angeführten Begründungen (Stärkung der Eigenkapitalbasis, Anreize für Investitionen im Inland, Sicherung des deutschen Steuersubstrats, Gegenfinanzierung von Steuerentlastungen im Rahmen des Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008, Missbrauchsabwehr und sog. qualifizierten Fiskalzweck). Gerade in Bezug auf die Missbrauchsabwehr genüge die Zinsschranke nicht den verfassungsrechtlichen Anforderungen an eine Missbrauchstypisierung. Die Überschreitung der Typisierungsgrenzen zeige sich insbesondere darin, dass die Zinsschranke nicht nur auf grenzüberschreitende Situationen beschränkt sei, sondern sich auch auf Inlandsfälle erstrecke. Auch deswegen könne das gesetzgeberische Ziel der Sicherung des deutschen Steuersubstrats nicht als Rechtfertigung für die Durchbrechung des objektiven Nettoprinzip anerkannt werden. Gleiches gelte für das Anliegen, unkalkulierbare Steuerausfälle zu vermeiden.

Begrenzte Zinsvortragsfähigkeit

Keine tragfähige Rechtfertigung

Verstoß gegen den Gleichheitssatz

Nach Überzeugung des I. Senats des BFH sind die Regelungen zur Zinsschranke wegen des Verstoßes gegen den in Art. 3 Abs. 1 GG kodifizierten Gleichheitssatz verfassungswidrig, weshalb eine Vorlage an das BVerfG geboten gewesen sei. Den Verstoß gegen den Gleichheitssatz des Grundgesetzes begründet der BFH damit, dass die Zinsschranke wegen ihrer ergebnisabhängigen Zinsabzugsbeschränkung das Gebot der folgerichtigen Ausgestaltung des Ertragsteuerrechts nach Maßgabe der finanziellen Leistungsfähigkeit des Steuerpflichtigen verletze. Die Zinsschranke führe zu einer – nicht zu rechtfertigenden – Missachtung des

Da die deutsche Zinsschranke in den Jahren seit ihrem Inkrafttreten anderen nationalen Gesetzgebern, aber auch bei der OECD (BEPS-Aktionsplan) und bei der EU (Anti-Tax-Avoidance-Package vom 27.01.2016) als Vorlage diene, bleibt mit Spannung abzuwarten, wie das BVerfG entscheiden wird.

Ausblick

Kontakt:
RA/StB Dr. Martin
Bartelt, München,
martin.bartelt@wts.de

1b | Update: Gewinnrealisierung von Abschlagszahlungen für Werkverträge |*Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München*

Hintergrund	Im WTS Journal 04/2015 (Beitrag 1f, S. 11) berichteten wir zum Sachstand in Bezug auf die neue Rechtsauffassung der Finanzverwaltung hinsichtlich einer Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen für Werkleistungen.	abgeschlossen werden. Die Änderung der Anwendungsregelung war eine wesentliche Forderung der Verbände, da die rückwirkende Aufarbeitung von bereits laufenden Verträgen unverhältnismäßige Erfüllungskosten bedeutet hätte.	Verbesserung der Anwendungsregelung bzgl. BMF vom 29.06.2015
BMF-Verbandschreiben vom 18.02.2016	Das BMF hat mit Schreiben vom 18.02.2016 an die Verbände auf deren gemeinsame Eingabe zur Gewinnrealisierung bei Abschlagszahlungen geantwortet. Demnach haben sich die zuständigen Referatsleiter von Bund und Ländern zunächst auf eine Änderung der Anwendungsregelung des kritisierten BMF-Schreibens vom 29.06.2015 verständigt. So soll das Schreiben erstmals auf Verträge anzuwenden sein, die nach dem 30.06.2016	Nach einer Beratung der Steuerabteilungsleiter von Bund und Ländern verdichten sich aktuell die Hinweise, dass der sachliche Anwendungsbereich des BMF-Schreibens noch weiter eingeschränkt wird. Demnach soll das BFH-Urteil nur auf die Vorschrift des § 8 HOAI a. F. anzuwenden sein. Abschlagszahlungen nach § 15 HOAI n. F. und Abschlagszahlungen für Werkverträge nach § 632a BGB sollen somit außerhalb des Anwendungsbereichs bleiben.	Weitere aktuelle Entwicklung Kontakt: <i>RA/StB Dr. Martin Bartelt, München, martin.bartelt@wts.de</i>

1c | Update zur vollen „Schachtelprivilegierung“ von Dividenden im gewerbsteuerlichen Organkreis |*Autor: RA/StB Jochen Breitenbach, Erlangen*

Hintergrund	Grundsätzlich sind Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft unter den Voraussetzungen des sog. gewerbsteuerlichen Schachtelprivilegs im Ergebnis zu 95 % gewerbsteuerfrei. Mehrfach hatten wir bereits über das Urteil des BFH vom 17.12.2014 zur gewerbsteuerlichen Behandlung von Gewinnausschüttungen an eine Organgesellschaft („OG“) berichtet. Der BFH entschied, dass eine schachtelprivilegierte Gewinnausschüttung, die von einer OG bezogen wird, auf der Ebene der Organträger-Kapitalgesellschaft („OT“) nicht zu 5 % als nicht abziehbare Betriebsausgabe gem. § 8b Abs. 5 KStG hinzurechnen ist (vgl. WTS Journal 02/2015, S. 10 f.).	Mit der am 31.12.2015 erfolgten Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt hat sich die Finanzverwaltung dazu entschlossen, dieses Urteil auf Basis des geltenden Rechts über den entschiedenen Einzelfall hinaus in allen offenen Fällen anzuwenden.	Veröffentlichung im Bundessteuerblatt
BFH vom 17.12.2014 (AZ: I R 39/14)		Sofern im Ergebnis der OG keine Beteiligungsaufwendungen enthalten sind, führt die Anwendung des BFH-Urteils zu einer 100%igen Freistellung der Dividenden für Zwecke der Gewerbesteuer, während die Anwendung der bisherigen Verwaltungsauffassung nur zu einer 95%igen Freistellung führte.	Grundsätzlich positive Auswirkung
Bisherige Praxis der Finanzverwaltung	Dieses Urteil widerspricht der bisherigen Praxis der Finanzverwaltung und wurde zunächst nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Anlässlich einer entsprechenden Bitte des Bundesrats versprach zudem die Bundesregierung zu prüfen, ob durch eine Änderung des Gewerbesteuergesetzes sichergestellt werden kann, dass die von einer OG bezogenen Gewinnausschüttungen gewerbsteuerlich genauso belastet werden, wie dies bei nicht organkreisgehörigen Unternehmen der Fall ist.	Sind allerdings im Ergebnis der OG Beteiligungsaufwendungen im Sinne von § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG („im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnanteilen stehende Aufwendungen“) enthalten, die den Betrag nach § 8b Abs. 5 KStG übersteigen, ist die Anwendung des BFH-Urteils im Vergleich zur bisherigen Verwaltungsauffassung nachteilig. Denn es verbleibt hier bei der Minderung des Kürzungsbetrags auf Ebene der OG, eine Korrektur auf Ebene des OT findet nicht mehr statt.	Nachteile bei nennenswerten Beteiligungsaufwendungen

Praxishinweis

Soweit auf Ebene einer OG Darlehen existieren, die aus Anlass des Beteiligungserwerbs oder zur Finanzierung von Einlagen aufgenommen wurden, sollte ggf. über eine Umfinanzierung auf den

OT nachgedacht werden. Innerhalb der Finanzverwaltung besteht jedoch nach wie vor die Tendenz, die bisherige Verwaltungsauffassung bei nächster Gelegenheit zu kodifizieren.

Kontakt:
RA/StB Dr. Martin Bartelt, München,
martin.bartelt@wtS.de

1d | BMF-Entwurf zur Berücksichtigung negativer Aktiengewinne nach § 40a KAGG und § 8b Abs. 3 KStG (STEKO-Rechtsprechung) | Autoren: RA/StB Dr. Bela Jansen, Frankfurt a.M./München, StBin Veronika Greger, München

EuGH vom 22.01.2009
(Rs. C-377/07),
BFH vom 22.04.2009
(AZ: I R 57/06)

Mit mehreren Urteilen hat die Rechtsprechung zur Anwendung des § 8b Abs. 3 KStG auf in- und ausländische Beteiligungen, die von Investmentfonds in den Jahren 2001 und 2002 gehalten wurden, Stellung genommen. Nach den Urteilen des EuGH vom 22.01.2009 und des BFH vom 22.04.2009 verstößt das Abzugsverbot für Gewinnminderungen auf Beteiligungen nach § 8b Abs. 3 KStG 1999 gegen die in Art. 56 EG (Art. 63 AEUV) garantierte Kapitalverkehrsfreiheit, weil das Abzugsverbot im Veranlagungszeitraum 2001 auf Auslandsbeteiligungen beschränkt war.

zum Beschluss des BVerfG vom 17.12.2013 entschieden, dass keine außerbilanzielle Hinzurechnung von negativen Aktiengewinnen aufgrund des § 40a KAGG i. d. F. des StSenKG vom 23.10.2000 in den Jahren 2001 und 2002 zu erfolgen und eine Saldierung von steuerfreien positiven Aktiengewinnen mit negativen Aktiengewinnen zu unterbleiben hat.

BVerfG vom 17.12.2013
(AZ: 1 BvL 5/08)

BMF vom 16.04.2012

Nach BMF-Schreiben vom 16.04.2012 ist diese Rechtsprechung bei Gewinnminderungen des Direktanlegers aufgrund von börsenkursbedingten Teilwertabschreibungen grundsätzlich anzuwenden. Für Drittstaatenbeteiligungen gilt dies allerdings nur, wenn die Beteiligung weniger als zehn Prozent beträgt.

Die Finanzverwaltung beabsichtigt nun, mit einem weiteren BMF-Schreiben zu reagieren und hat am 23.12.2015 einen diesbezüglichen Entwurf an die einschlägigen Verbände gesandt. Die Verbände konnten bis zum 27.01.2016 Stellung nehmen.

BMF-Entwurf vom
23.12.2015

BFH vom 28.10.2009
(AZ: I R 27/08)

Mit Urteil vom 28.10.2009 hat der BFH entschieden, dass die Beschränkung des Abzugsverbots auf negative Aktiengewinne, die auf Beteiligungen inländischer Investmentvermögen an ausländischen Kapitalgesellschaften beruhen und durch Veräußerung oder Rückgabe von Anteilen an inländischen Investmentfonds im Jahre 2001 realisiert wurden, ebenfalls gegen Art. 56 EG (Art. 63 AEUV) verstößt. Zum Umgang mit dieser Rechtsprechung in allen noch offenen Fällen bei der Veräußerung, Rückgabe oder Bewertung von Investmentanteilen hatte das BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder das BMF-Schreiben vom 01.02.2011 erlassen.

Der BMF-Entwurf sieht vor, den zur sog. STEKO-Rechtsprechung ergangenen Erlass vom 01.02.2011 aufzuheben und einheitliche Grundsätze für die Berücksichtigung etwaiger negativer Aktiengewinne aus in- bzw. ausländischen Kapitalgesellschaftsbeteiligungen in den Veranlagungszeiträumen 2001 und 2002 anzuwenden. Das BMF unterscheidet in dem Entwurf zwischen der Anwendung der „§ 40a KAGG-Rechtsprechung“ und der „STEKO-Rechtsprechung“, wobei ferner zwischen den einzelnen Veranlagungszeiträumen 2001 und 2002 bzw. 2003 differenziert wird. Für die Zeiträume 2001 und 2002 betrifft die „§ 40a KAGG-Rechtsprechung“ alle negativen Aktiengewinne, d. h. auch die, die sich auf Fondsbeteiligungen an ausländischen Kapitalgesellschaften (STEKO-Rechtsprechung) beziehen. Gesonderte Folgen ergäben sich aus der STEKO-Rechtsprechung für die Jahre 2001 und 2002 also nicht. Die Finanzverwaltung hält hingegen für den Veranlagungszeitraum 2003 an einer Saldierung von Gewinnen und Verlusten und damit einer Anwendung von § 8b Abs. 2 und 3 KStG (§ 40a Abs. 1 Satz 2 KAGG) fest.

Einzelheiten

BFH vom 25.06.2014
(AZ: I R 33/09) und vom
30.07.2014 (AZ: I R 74/12)

Der BFH hat zudem mit Urteilen vom 25.06.2014 und 30.07.2014 – „§ 40a KAGG-Rechtsprechung“ – im Nachgang

Fazit Leider lässt der BMF-Entwurf zahlreiche Fragen offen. Die Finanzverwaltung beabsichtigt eine Anwendung der Rechtsprechung und damit ggf. Korrektur des Fonds-Aktiengewinns nur für den Fall, dass Anleger in den Jahren 2001 und 2002 an Investmentfonds beteiligt waren und in diesem Zeitraum Anteile zurückgegeben, veräußert oder Teilwertabschreibungen darauf vorgenommen haben. Eine Anwendung der Rechtsprechung kommt ggf. aber auch dann in Betracht, wenn etwaige Rückgaben oder Veräußerungen in späte-

ren Veranlagungszeiträumen erfolgt sind. Darüber hinaus kann es ggf. notwendig sein, Ausschüttungen und deren Zusammensetzung neu zu berechnen.

Anleger, deren Veranlagungszeiträume 2001, 2002 oder nachfolgend noch nicht bestandskräftig veranlagt sind, sollten daher eine Berücksichtigung von Aktienverlusten unter Anwendung der Rechtsprechung – ggf. abweichend vom BMF-Schreiben – anstoßen.

Kontakt:
RA/StB Dr. Bela Jansen,
Frankfurt a.M./
München,
bela.jansen@wts.de

1e | Ausnahmsweise Zurechnung von Aktien bei einer Wertpapierleihe zum Verleiher | Autorin: RAin/StBin Agnes Daub-Kienle, München

BFH vom 18.08.2015
(AZ: I R 88/13)

Der BFH hat entschieden, dass das wirtschaftliche Eigentum an Aktien, die im Rahmen einer sog. Wertpapierleihe an den Entleiher zivilrechtlich übereignet wurden, ausnahmsweise beim Verleiher verbleiben kann, wenn die Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls ergibt, dass dem Entleiher lediglich eine formale zivilrechtliche Rechtsposition verschafft werden sollte. § 8b KStG i. d. F. des UntStRefG 2008 findet dann beim Entleiher bezogen auf die „entliehenen“ Anteile und die daraus resultierenden Einkünfte insgesamt keine Anwendung.

Urteilsfall

Die Klägerin, eine deutsche GmbH mit abweichendem Wirtschaftsjahr vom 01.08. bis 31.07., schloss in 2006 mit einem in Großbritannien ansässigen Finanzinstitut einen Rahmenvertrag für Wertpapierdarlehen. Darin war der Übergang des zivilrechtlichen Eigentums sowie das Entgelt für die Wertpapierdarlehen geregelt. Mit mehreren Einzelabschlüssen ließ sich die Klägerin jeweils Aktien verschiedener englischer Gesellschaften in bestimmter Stückzahl zu einem bestimmten Kurs aus und gab sie nach 14 Tagen in gleicher Stückzahl und zum gleichen Kurs wieder zurück. In den jeweiligen 14-Tageszeiträumen fielen die Dividendenstichtage (Record date). Die erzielten Dividendeneinnahmen im Wirtschaftsjahr 2006/2007 betrugen € 9.836.738, für die die Klägerin zeit- und betragsgleiche Kompensationszahlungen leistete. Die Darlehensentgelte in Höhe von 2% p.a. bezogen auf die Marktwerte der Darlehenspapiere und -zeiträume be-

trugen insgesamt € 305.069. Als Sicherheit für die Wertpapierdarlehen diente eine verzinsliche Geldanlage in Höhe von € 25 Mio., aus der die Klägerin Zinserträge von insgesamt € 474.448 erzielte.

Die Klägerin erklärte die Dividendenbezüge als steuerfreie Einnahmen i.S. von § 8b Abs. 1 KStG 2002 n. F. Die Kompensationszahlungen behandelte sie als Betriebsausgaben und berücksichtigte nicht abzugsfähige Betriebsausgaben in Höhe von 5 % der Dividenden gem. § 8b Abs. 5 KStG 2002 n. F. Das Finanzamt war demgegenüber der Ansicht, dass § 8b Abs. 10 KStG 2002 n. F. i. V. m. § 34 Abs. 7 Satz 9 KStG 2002 n. F. auf das Wirtschaftsjahr 2006/2007 Anwendung findet und erhöhte die nicht abzugsfähigen Betriebsausgaben um insgesamt € 10.141.807. Die hiergegen gerichtete Klage blieb erfolglos. Das FG Niedersachsen hielt insbesondere die o. g. Anwendungsregelung für verfassungsrechtlich zulässig. Im Übrigen läge ein Gestaltungsmissbrauch i.S. des § 42 AO vor.

Im Ergebnis folgt der BFH der Auffassung der Vorinstanz und weist die Revision der Klägerin als unbegründet zurück. Der BFH geht von dem Grundsatz seiner bisherigen Rechtsprechung aus, dass bei „verliehenen“ Wertpapieren die Erträge regelmäßig dem Entleiher zuzurechnen seien, weil er zivilrechtlicher Eigentümer der Wertpapiere werde. Zwar sei die Klägerin zivilrechtliche Eigentümerin der Aktien geworden. Allerdings sei im Streitfall das wirtschaftliche Eigentum aufgrund der

FG Niedersachsen
vom 21.11.2013
(AZ: 6 K 366/12)

Wirtschaftliches Eigentum verbleibt ausnahmsweise beim Verleiher, wenn Entleiher nur formale zivilrechtliche Rechtsposition – eine leere Eigentumshülle – verschafft wurde

abgeschlossenen Leihverträge und der Art des Vollzugs ausnahmsweise beim Verleiher geblieben. Die streitgegenständlichen Geschäfte seien nicht darauf angelegt gewesen, der Klägerin in einem wirtschaftlichen Sinn die Erträge aus den „verliehenen“ Aktien zukommen zu lassen, denn das Finanzinstitut habe sich die Erträge in Gestalt der Dividendenkompensationszahlungen vollständig vorbehalten. Nach der Gesamtwürdigung der Umstände des Einzelfalls wurde der Klägerin lediglich eine formale zivilrechtliche Rechtsposition – eine leere Eigentumshülle – verschafft, die es ihr ermöglichen sollte, formal gem. § 8b Abs. 1 KStG steuerfreie Dividenden zu beziehen und zugleich steuerlich abziehbare Betriebsausgaben (Dividendenkompensationszahlungen und Leihgebühren) zu generieren, um hieraus einen Steuervorteil zu erzielen.

Die Frage, ob die Anwendung des ab dem Veranlagungszeitraum 2007 geltenden § 8b Abs. 10 KStG auf das abweichende Wirtschaftsjahr 2006/2007 der Klägerin eine verfassungsrechtlich unzulässige Rückwirkung darstelle, ließ der BFH ebenso offen wie die Frage, ob die Übertragungsvorgänge der Wertpapiere nach Maßgabe des § 42 AO als rechtsmissbräuchlich anzusehen seien.

Neben der Steuerfreistellung und dem Betriebsausgabenabzug kann zusätzlich auch die im BFH-Verfahren nicht relevante Frage einer Rückerstattung von Kapitalertragsteuer auf die Dividendenzahlungen eine Rolle spielen. Es empfiehlt sich daher, betroffene Fälle einer genauen Prüfung dahingehend zu unterziehen, ob ein gleichgelagerter Fall vorliegt.

Praxishinweis

Kontakt:
RAin/StBin Agnes
Daub-Kienle, München,
agnes.daub-kienle@
wtS.de

1f | Abzugsverbot der Gewerbesteuer nicht verfassungswidrig |

Autorin: Michelle Fischer, München

BFH vom 10.09.2015
(AZ: IV R 8/13)

In seinem Urteil vom 10.09.2015 stellt der BFH klar, dass das in § 4 Abs. 5b EStG normierte Verbot des Abzugs der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe bei Personenunternehmen nicht gegen Art. 3 Abs. 1 GG verstößt.

Urteilsfall

Für das Streitjahr 2008 haben die Kläger (Gesellschafter einer in 2009 vollbeendeten OHG) im Rahmen der gesonderten und einheitlichen Feststellungserklärung den Abzug der Gewerbesteuer als Betriebsausgabe geltend gemacht. Die Klage richtete sich gegen die seitens des Finanzamts vorgenommene außerbilanzielle Hinzurechnung der Gewerbesteuer und stützte sich in der Begründung auf eine Verfassungswidrigkeit von § 4 Abs. 5b EStG.

objektiven Nettoprinzip, wie es in § 2 Abs. 2 EStG zum Ausdruck kommt. Dies lässt sich jedoch nach der Auffassung des Senats durch die im Rahmen des UntStRefG 2008 ebenfalls eingeführten steuerlichen Entlastungen sachlich rechtfertigen. So wurde zugleich mit der Abschaffung des Gewerbesteuerabzugs der Anrechnungsfaktor der Gewerbe- auf die Einkommensteuer in § 35 Abs. 1 EStG von 1,8 auf 3,8 erhöht, was ausweislich der Gesetzesbegründung bei einem bundesweit durchschnittlichen Hebesatz von 400 % zu einer vollständigen Entlastung der Personenunternehmen von der Gewerbesteuer führt.

UntStRefG 2008

Nach dieser durch das UntStRefG 2008 eingefügten Vorschrift sind die Gewerbesteuer und darauf entfallende Nebenleistungen keine Betriebsausgabe. Da die Gewerbesteuer als solche jedoch betrieblich veranlasst ist, führt ihre Nichtabziehbarkeit zu einer Durchbrechung des

Zur weiteren Begründung verweist der erkennende Senat hinsichtlich der Rechtfertigung der Durchbrechung des objektiven Nettoprinzip, soweit es um die Auswirkungen des § 4 Abs. 5b EStG für der Körperschaftsteuer unterliegende Gesellschafter einer Personengesellschaft geht, auf die diesbezüglichen Ausführungen des BFH-Urteils vom 16.01.2014, denen er sich anschließt.

BFH vom 16.01.2014
(AZ: I R 21/12)

Kontakt:
StB Peter Jung,
München,
peter.jung@wtS.de

1g | Keine gewerbesteuerliche Hinzurechnung von negativen Einlagezinsen |*Autorin: RAin/StBin Agnes Daub-Kienle, München*

Gleich lautende
Ländererlasse vom
17.11.2015

Mit gleich lautenden Ländererlassen hat die Finanzverwaltung die Frage einer möglichen gewerbesteuerlichen Hinzurechnung von negativen Einlagezinsen nach § 8 Nr. 1 Buchst. a GewStG abgelehnt (zur Verneinung negativer Kapitaleinkünfte vgl. bereits WTS Journal 04/2015).

die Verwahrung von Eigenkapital entrichtet.

Diese Grundsätze gelten auch für die von einem Geld- oder Kreditinstitut an die Europäische Zentralbank entrichteten negativen Einlagezinsen.

Negative Einlagezinsen bei Europäischer Zentralbank

Kein Entgelt für
Kapitalüberlassung

Die von einem gewerblichen Unternehmen an ein Geld- oder Kreditinstitut entrichteten negativen Einlagezinsen werden nicht für die Nutzung von Kapital eines Dritten (Fremdkapital), sondern für

Wünschenswert wären weitere Klarstellungen zu einzelnen Bankentgelten gewesen. Es empfiehlt sich eine nähere Untersuchung von Zahlungen, die nicht typische Fremdkapitalzinsen darstellen.

Kontakt:
*RAin/StBin Agnes
Daub-Kienle, München,
agnes.daub-kienle@
wts.de*

1h | Negative Hinzurechnung der Verlustübernahme eines stillen Gesellschafters nach § 8 Nr. 1 GewStG 2002 |*Autor: Tobias Stäblein, München*

BFH vom 01.10.2015
(AZ: I R 4/14)

In seinem Urteil vom 01.10.2015 hat sich der BFH mit der Berücksichtigung negativer Hinzurechnungsbeträge bei der Ermittlung des Gewerbeertrages am Beispiel der Verlustübernahme eines stillen Gesellschafters auseinandergesetzt.

gemindert hat. Schließlich resultiert aus der vereinbarten Verlustbeteiligung ein Erstattungsanspruch und damit ein Ertrag der GmbH im ertragsteuerlichen Sinne. Dies entspricht nicht nur der Rechtsauffassung zur alten Fassung des § 8 GewStG bis zur Änderung durch das UntStRefG 2008.

Urteilsfall

In dem zu entscheidenden Fall waren stille Gesellschafter am Gewinn und Verlust einer GmbH (Klägerin) beteiligt. Der im Streitjahr 2008 entstandene Verlust der GmbH wurde durch Erträge aus Verlustübernahmen der stillen Gesellschafter gemindert. In einer Zwischenrechnung zur Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 GewStG berücksichtigte das Finanzamt Schuldzinsen, Miet- und Pachtzinsen sowie – mit einem negativen Vorzeichen versehen – Gewinnanteile stiller Gesellschafter i. S. v. § 8 Nr. 1 Buchst. c GewStG. Von dem so errechneten Saldo in Höhe von € ./ 375.923 setzte das Finanzamt zwar ein Viertel an, wies den Betrag der Hinzurechnungen im Ergebnis jedoch mit € 0 aus.

Der BFH stellt auch aufgrund der Rechtsfolgenbestimmung des § 8 Nr. 1 GewStG auf eine mathematische Subsumtion der Regelung ab und bezieht die Gesetze der Mathematik ein. Demnach können auch negative Zahlen addiert werden, da die Begriffe „Summe“ und „Betrag“ Zahlen des gesamten Zahlenraums umfassen.

Folgerichtig sei dann aber – entgegen R 8.1 Abs. 3 Satz 3 GewStR 2009 – grundsätzlich eine negative Hinzurechnung geboten, wenn der für § 8 Nr. 1 GewStG in einer Zwischenrechnung zu ermittelnde Saldo insgesamt negativ werde. Auch hier verweist der BFH auf den Telos der Regelung und erläutert lehrbuchartig, dass auch ein negativer Betrag mit einem Viertel multiplizierbar ist. Ein Grund dafür, die Hinzurechnung von einem positiven Saldo der Einzelbeträge abhängig zu machen, sei nicht ersichtlich. Daran ändere auch die gesetzliche Formulierung „den Betrag von € 100.000 übersteigt“ nichts, da sich daraus mathematisch keine Begrenzung auf positive Hinzurechnungsbeträge ergebe.

Negativer Saldo der Finanzierungsanteile führt entgegen Auffassung der Finanzverwaltung im Grundsatz zur Hinzurechnung

Verlustanteil des stillen
Gesellschafters als negativer
Finanzierungsanteil
zu berücksichtigen

In seiner Entscheidung bestätigt der BFH die in R 8.1 Abs. 3 Satz 2 GewStR 2009 dargestellte Rechtsauffassung der Finanzverwaltung, wonach bei der Ermittlung der Summe der nach § 8 Nr. 1 GewStG hinzuzurechnenden Finanzierungsanteile auch ein Verlustanteil des stillen Gesellschafters zu berücksichtigen ist, soweit dieser Verlustanteil den Verlust aus Gewerbebetrieb

Negativer Hinzurechnungsfreibetrag bleibt offen

Ob folglich bei einer negativen Zwischensumme der Finanzierungsanteile ein negativer Hinzurechnungsfreibetrag von € 100.000 zu berücksichtigen ist, ließ der BFH offen. Die Klägerin hatte die für sie

ungünstige spiegelbildliche Anwendung des Freibetrags in ihrem Klageantrag rechnerisch berücksichtigt. Eine Klarstellung diesbezüglich wäre jedoch im Interesse der Rechtssicherheit wünschenswert.

Kontakt:
StB Eric Bongers,
München,
eric.bongers@wts.de

1i | Regierungsentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus |

Autor: StB Bernhard Brock, München

Regierungsentwurf

Die Bundesregierung hat – nach Jahren der Abstinenz auf diesem Feld – einen Gesetzentwurf zur steuerlichen Förderung des Mietwohnungsneubaus auf den Weg gebracht.

Ankurbelung der Bauwirtschaft in der Bundesrepublik ein zu geringes Augenmerk beigemessen.

Förderung des Neubaus von Mietwohnungen

Der Bau neuen, günstigen Wohnraums in den Ballungsgebieten soll durch eine Sonderabschreibung von 29 % der Herstellungskosten für neue Mietwohngebäude in den ersten 3 Jahren gefördert werden. Neben der gesetzlichen Regel-AfA von 2 % können für zwei Jahre jeweils 10 % und für ein Jahr 9 % der Gebäude-Herstellungskosten steuermindernd geltend gemacht werden. In gleicher Weise gefördert werden Anschaffungskosten, soweit diese auf ein Neugebäude entfallen.

Um der sozialpolitischen Vorgabe des Schaffens „günstigen Wohnraums“ Rechnung zu tragen, erfolgt eine Förderung nur, wenn die Anschaffungs- oder Herstellungskosten der begünstigten Investition (d. h. des Gebäudes) € 3.000 je qm Wohnfläche nicht übersteigen. Diese Ausschlussgrenze wird sicherlich spätestens im Rahmen der Betriebsprüfung und der Steuerveranlagung zu spannenden Diskussionen führen und lässt schon heute einiges an Rechtsprechung erwarten. Mit dem Einziehen dieser Grenze dürfte sich in einigen Fällen die Interessenlage gegenüber dem Normalfall im Hinblick auf die günstigste Allokation der Kosten für Grund und Boden gegenüber Gebäude umkehren.

Keine Förderung von Luxusbauten

Frist für die Stellung des Bauantrags

Der erforderliche Bauantrag muss nach dem 31.12.2015 und vor dem 01.01.2019 gestellt werden, um in den Genuss der Förderung zu kommen. Nachdem das letzte Jahr der Förderung 2022 ist, bedarf es einer Fertigstellung bis spätestens zum 31.12.2020, um die maximale Förderung ausschöpfen zu können. Es bedarf also schneller Entscheidungen seitens der Bau-träger und Investoren, schnellem Arbeiten der Bauunternehmer und auch schneller Genehmigungen der zuständigen Behörden, um diese Förderung tatsächlich nutzen zu können.

Darüber hinaus ist die Förderung auf Gebäude beschränkt, die in Gebieten der Mietstufen IV bis VI der Anlage zur Wohngeldverordnung bzw. Gebieten mit entsprechenden kommunalen Regelungen wie der „Mietpreisbremse“ oder der „abgesenkten Kappungsgrenze“ entstehen und mindestens zehn Jahre zu Wohnzwecken entgeltlich vermietet werden.

Nur Förderung in Gebieten mit Wohnungsnot

Deckelung der Förderung auf € 2.000 pro qm

Die Förderung ist aus fiskalischen Gründen begrenzt auf Gebäude-Herstellungskosten von maximal € 2.000 je qm Wohnfläche, d. h. die Bemessungsgrundlage der Sonderabschreibung ist auf diesen Betrag je qm Wohnfläche gedeckelt. Der Finanzminister hatte für den Fall einer Förderung der Gesamtherstellungskosten mit zu hohen Einnahmeausfällen gerechnet, nach unserer Auffassung dabei allerdings der mit dieser Förderung einhergehenden

Abzuwarten bleibt, wie die Immobilienwirtschaft und die Investoren mit diesem magischen Vieleck in Gestalt der Deckelung der Gebäude-Herstellungskosten, den hohen Grundstückskosten in den definierten Fördergebieten, der gedeckelten steuerlichen Förderung und den aufgrund der Baukosten-Deckelung wohl zu erwartenden Einbußen bei der Miete umgehen und auf dieses steuerliche Angebot reagieren.

Akzeptanz noch offen

Kontakt:
StB Bernhard Brock,
München,
bernhard.brock@wts.de

1j | BMF-Schreiben zu § 50i Abs. 2 EStG |

Autorin: RAIN/StBin Stephanie Renner, München

Umstrukturierungs-
hindernis § 50i Abs. 2 EStG

Seit der Verschärfung des § 50i EStG durch das Kroatien-Anpassungsgesetz zum 01.01.2014 herrscht große Unsicherheit, ob steuerneutrale Umstrukturierungen und unentgeltliche Übertragungen unter Beteiligung einer fiktiv gewerblichen Personengesellschaft noch möglich sind, wenn sich im Betriebsvermögen der Personengesellschaft Anteile an Kapitalgesellschaften i.S.v. § 17 EStG oder andere Wirtschaftsgüter befinden, die vor dem 29.06.2013 steuerneutral auf die Personengesellschaft überführt bzw. übertragen wurden.

Hintergrund

In der Vergangenheit wurden solche Strukturen – meist in Form von GmbH & Co. KGs – oft gewählt, um eine Entstrickung der stillen Reserven beim Wegzug eines Gesellschafters ins DBA-Ausland zu vermeiden.

§ 50i Abs. 1 EStG

Nachdem der BFH in diesen Fällen – entgegen der Praxis der Finanzverwaltung – ein deutsches Besteuerungsrecht für die Unternehmensgewinne abgelehnt hatte, reagierte der Gesetzgeber mit der Regelung des § 50i Abs. 1 EStG. Diese Vorschrift soll im Wege des Treaty Override die im Zeitpunkt des Wegzugs unterbliebene Entstrickungsbesteuerung im Veräußerungs- bzw. Entnahmefall nachholen.

§ 50i Abs. 2 EStG

Um Umgehungen von § 50i Abs. 1 EStG – etwa durch eine dem Wegzug nachfolgende Umwandlung oder Einbringung zu verhindern – ordnet § 50i Abs. 2 EStG bei Umstrukturierungsvorgängen und unentgeltlichen Übertragungen unter Beteiligung von § 50i-Gesellschaften – entgegen den Grundprinzipien des UmwStG und des § 6 Abs. 3 und 5 EStG – den Ansatz des gemeinen Werts an.

Überschießende
Wirkung der Vorschrift

Allerdings ist der Wortlaut von § 50i Abs. 2 EStG so weit gefasst, dass eine Buchwertfortführung bei Beteiligung der eingangs erwähnten Personengesellschaften in vielen Fällen selbst dann ausgeschlossen ist, wenn das deutsche Besteuerungsrecht, wie beispielsweise in reinen Inlandsfällen, gar nicht in Gefahr ist. Diese überschießende Wirkung der Vorschrift wird entsprechend vielfach kritisiert.

Nunmehr hat das BMF mit Schreiben vom 21.12.2015 auf die Kritik reagiert und sich zur Auslegung von § 50i Abs. 2 EStG geäußert.

Das BMF stellt zunächst klar, dass § 50i Abs. 2 EStG nicht voraussetzt, dass der Steuerpflichtige in einem DBA-Staat ansässig ist. Demnach ist die Regelung – wie der Wortlaut es vermuten lässt – also auch auf reine Inlandsfälle anwendbar.

Allerdings können die beteiligten Rechtsträger bzw. Mitunternehmer bei Umstrukturierungsvorgängen und unentgeltlichen Übertragungen – übereinstimmend – beantragen, dass von der Anwendung des § 50i Abs. 2 EStG aus Gründen sachlicher Unbilligkeit abgesehen wird. Voraussetzung ist, dass das deutsche Besteuerungsrecht hinsichtlich der laufenden Einkünfte bzw. Veräußerungsgewinne nicht ausgeschlossen oder beschränkt ist. Die Regelung des § 50i Abs. 1 EStG bleibt für die Beurteilung, ob das Besteuerungsrecht ausgeschlossen oder beschränkt ist, grundsätzlich außer Betracht. Wird das deutsche Besteuerungsrecht nur teilweise – d. h. in Bezug auf einzelnes § 50i-verhaftetes Vermögen – ausgeschlossen oder beschränkt, gilt der zwingende Ansatz zum gemeinen Wert nur für dieses Vermögen.

Zu folgenden Fällen beschreibt das BMF-Schreiben die Voraussetzungen eines Billigkeitsantrags:

- Einbringung in eine Kapitalgesellschaft oder Genossenschaft nach §§ 20 und 25 UmwStG,
- Einbringung in eine Personengesellschaft nach § 24 UmwStG,
- Umwandlungen nach §§ 3, 9, 11, 15 und 16 UmwStG,
- Übertragung nach § 6 Abs. 3 EStG, soweit der Rechtsnachfolger eine natürliche Person ist,
- Überführung oder Übertragung nach § 6 Abs. 5 EStG und
- Strukturwandel.

Mit dem Schreiben versucht die Finanzverwaltung zwar, die Regelung des § 50i EStG an einigen Stellen zu entschärfen,

BMF vom 21.12.2015

Grundsätzliche
Anwendbarkeit auch
im InlandsfallNichtanwendung aus
Gründen sachlicher
Unbilligkeit

Fazit

allerdings bestehen nach wie vor zahlreiche Unsicherheiten im Zusammenhang mit der Auslegung der Vorschrift. Insbesondere erscheint eine steuerneutrale Vermögensnachfolge unter Beteiligung von Stiftungen – durch die Einschränkung auf natürliche Personen bei Übertragungen nach § 6 Abs. 3 EStG – in § 50i-Fällen weiterhin ausgeschlossen.

Ferner wirft das BMF-Schreiben im Zusammenhang mit der Antragstellung

neue Fragen auf, beispielsweise bis zu welchem Zeitpunkt und in welcher Form der Antrag zu erfolgen hat. Der zeitliche Anwendungsbereich der Billigkeitsmaßnahme geht aus dem Schreiben ebenfalls nicht hervor. Es ist davon auszugehen, dass die Grundsätze in allen noch offenen Fällen anzuwenden sind. Auch bleibt das Problem, dass die Finanzgerichte nur an Gesetz, nicht aber an BMF-Schreiben gebunden sind. Der Gesetzgeber ist somit weiterhin gefordert.

Kontakt:
RA Dr. Tom Offerhaus,
München,
tom.offerhaus@wtS.de

1k | Kein Teilbetrieb bei nicht hinreichend selbständigem Geschäftsbereich |

Autorin: StBin Franziska Junge, München

BFH vom 22.10.2015
(AZ: IV R 17/12)

In seinem Urteil vom 22.10.2015 hatte der BFH darüber zu entscheiden, ob ein Teilbetrieb i. S. d. § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG veräußert wurde und somit, unter Zugrundelegung dieses Teilbetriebsbegriffs auch für Zwecke der Gewerbesteuer, der Veräußerungsgewinn nicht der Gewerbesteuer zu unterwerfen war.

Urteilsfall

Die Klägerin betrieb im Streitjahr 2006 einen Groß- und Einzelhandel für Getränke und belieferte neben Getränkeabholmärkten auch Gastronomiebetriebe und gastronomische Veranstaltungen. In 2006 veräußerte die Klägerin den Bereich Gastronomie mit dem darauf entfallenden Kundenstamm, Anlagevermögen sowie Forderungen und Verbindlichkeiten für rund € 2,7 Mio. Die dem Gastronomiebereich zugeordneten Arbeitnehmer wurden – bis auf die Aushilfsfahrer – vom Erwerber übernommen. Nicht veräußert wurde ein in 2004 erworbenes Grundstück, das bisher dem Gesamtunternehmen und fortan dem verbleibenden Geschäftsbereich zur Leergutlagerung und -sortierung diente. Den erzielten Veräußerungsgewinn von rund € 1,8 Mio. behandelte die Klägerin in ihrer Feststellungserklärung als Gewinn aus der Veräußerung eines Teilbetriebs i. S. d. § 16 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EStG und bezog diesen folglich im Rahmen der Gewerbesteuererklärung nicht in den Gewinn aus Gewerbebetrieb ein. Infolge einer Außenprüfung unterwarf das Finanzamt den Gewinn als laufenden Gewinn der Gewerbesteuer. Die Klage beim FG Münster hatte keinen Erfolg.

FG Münster vom
28.02.2012
(AZ: 1 K 2523/09 G)

Der BFH folgte nun dem FG Münster und sah ebenfalls keine Veräußerung eines Teilbetriebs, da es an der dafür erforderlichen Selbständigkeit des Gastronomiebereichs mangle. Das Kriterium der Selbständigkeit sei nach dem Gesamtbild der Verhältnisse und den von der Rechtsprechung herausgearbeiteten Abgrenzungsmerkmalen, wie z. B. räumlicher Trennung vom Hauptbetrieb, gesonderter Buchführung, eigenem Personal, Verwaltung, Kundenstamm und Anlagevermögen, zu beurteilen. Im Urteilsfall würde für eine Selbständigkeit des Gastronomiebereiches zwar der Umstand sprechen, dass diesem sowohl spezielle LKWs sowie eigene LKW-Fahrer zugeordnet waren und sich zudem sowohl die öffentliche Werbung als auch teilweise das Warensortiment für den Gastronomiebereich von dem des restlichen Unternehmens unterschied.

Schwerer wiege jedoch, dass eine Trennung der Unternehmensbereiche nicht klar erkennbar gewesen sei, da weder eine räumliche noch durchgängige personelle Trennung vom Rest des Unternehmens noch eine eigenständige Verwaltung vorlagen. Insbesondere die fehlende eigenständige Buchhaltung und die damit nicht nach Unternehmensbereichen getrennt erfassten Erlöse und Kosten ließen die Folgerung zu, dass kein mit der erforderlichen Selbständigkeit ausgestatteter Teilbetrieb vorgelegen habe. Auf die Frage, ob das in 2004 erworbene Grundstück eine wesentliche Betriebsgrundlage dargestellt habe und schließlich dessen

Kein Teilbetrieb mangels
Selbständigkeit

Klar erkennbare Trennung der Unternehmensbereiche notwendig

Zurückbehalt schädlich gewesen sei, komme es sonach nicht mehr an.

Praxishinweis

In ähnlichen Fallkonstellationen sollte bei einer geplanten Veräußerung eines

Unternehmensteils im Vorfeld detailliert geprüft werden, ob ein Teilbetrieb – verbunden mit der Gewerbesteuerfreiheit des ggf. zu erzielenden Veräußerungsgewinns – vorliegt.

Kontakt:
StB Marco Dern,
München,
marco.dern@wts.de

11 | Vorlagebeschluss zur Ermittlung eines Veräußerungsgewinns bei teilentgeltlichen Übertragungen („Trennungstheorie“) | Autorin: StBin Monika Renzler, München

BFH vom 27.10.2015
(AZ: X R 28/12)

Mit Beschluss vom 27.10.2015 hat der X. Senat dem Großen Senat des BFH nun die Rechtsfrage vorgelegt, wie im Fall der teilentgeltlichen Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem Einzelbetriebsvermögen eines Mitunternehmers in das Gesamthandsvermögen einer Mitunternehmerschaft (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG) die Höhe eines Gewinns aus dem Übertragungsvorgang zu ermitteln ist.

Urteilsfall

Im Streitfall hatte eine Einzelunternehmerin Wirtschaftsgüter gegen Ausgabe von Kommanditanteilen und Einräumung einer Darlehensforderung aus ihrem Einzelunternehmen in das Gesamthandsvermögen einer Personengesellschaft eingebracht (§ 6 Abs. 5 Satz 3 Nr. 1 EStG).

BFH vom 21.06.2012
(AZ: IV R 1/08)
und vom 19.09.2012
(AZ: IV R 11/12)

Vorausgegangen waren dem Beschluss Urteile des IV. Senats, wonach die teilentgeltliche Übertragung eines Wirtschaftsguts aus dem Sonderbetriebsvermögen in das Gesamthandsvermögen derselben Personengesellschaft nicht zur Realisierung eines Gewinns führt, wenn das Entgelt (in den Urteilsfällen in Form einer zu übernehmenden Verbindlichkeit bzw. der Einräumung einer Forderung) den Buchwert der übertragenen Wirtschaftsgüter nicht übersteigt. Der erkennende IV. Senat bestätigte zwar die Aufteilung einer teilentgeltlichen Übertragung in einen entgeltlichen und in einen unentgeltlichen Teil, jedoch sei ein Veräußerungsgewinn in der Weise zu ermitteln, dass dem Entgelt der Buchwert des Wirtschaftsguts gegenübergestellt werde (sog. modifizierte Trennungstheorie).

BMF vom 12.09.2013

Die Finanzverwaltung hält hingegen weiterhin an der sog. strengen Trennungstheorie fest, wonach der Vorgang ebenfalls in eine unentgeltliche und eine entgeltliche Übertragung aufzuteilen ist, der Buch-

wert jedoch anteilig zugeordnet werden soll. Mit BMF-Schreiben vom 12.09.2013 hat die Finanzverwaltung die vorläufige Nichtanwendung der Rechtsprechung des IV. Senats bis zur Revisionsentscheidung des X. Senats in dem oben genannten Verfahren angeordnet.

Der X. Senat des BFH hatte das BMF zweiseitenzeitlich aufgefordert, diesem Verfahren beizutreten, und dabei um die Beantwortung von vier Fragen gebeten (vgl. hierzu WTS Journal 04/2014, Beitrag Nr. 1e, S. 9) und zugleich seine eigene vorläufige Rechtsauffassung zu diesen Fragen mitgeteilt. Das BMF ist dem Verfahren beigetreten und vertrat die Auffassung, dass der Klägerin im Streitfall kein Mischentgelt, sondern ein Teilentgelt gewährt wurde. Das BMF wies jedoch darauf hin, dass der X. Senat sich in seiner Beitrittsaufforderung nur mit einer Form der „modifizierten Trennungstheorie“ befasst habe. Würde man andere – in der Literatur vertretene – Varianten zugrunde legen, wären die steuerlichen Folgen beim Übertragenden und beim Übernehmer unter Umständen nicht mehr aufeinander abgestimmt. Teilentgeltliche Übertragungsvorgänge sollten überdies im Betriebs- und Privatvermögen nach denselben Grundsätzen behandelt werden. Aufgrund der Entscheidungserheblichkeit des Sachverhalts haben alle Beteiligten angeregt, den Großen Senat des BFH anzurufen.

BFH vom 19.03.2014
(AZ: X R 28/12)

Auffassung des vorlegenden Senats zur Rechtsfrage

In der Sache lehnt der vorlegende Senat sowohl die vom IV. Senat vertretene „modifizierte Trennungstheorie mit anteiliger Zuordnung des Buchwerts bis zur Höhe des Teilentgelts“ als auch die „modifizierte Trennungstheorie mit Verlustbeitrag“ ab und sieht die besseren Argumente auf Seiten der Finanzverwaltung und der von ihr vertretenen „strengen Trennungstheorie“.

Kontakt:
StB Peter Jung,
München,
peter.jung@wts.de

1m | Vertragliche Kaufpreisaufteilungen | Autor: StB Joachim Schlarb, München

BFH vom 16.09.2015 (AZ: IX R 12/14)	Der BFH hatte im Urteil vom 16.09.2015 zu entscheiden, ob vertragliche Kaufpreisaufteilungen der Besteuerung zugrunde zu legen sind.	gesunken sei und dies in die Kaufpreisfindung Eingang gefunden haben könne.	Vertragliche Kaufpreisaufteilung ist der Besteuerung grundsätzlich zugrunde zu legen
Urteilsfall	Im Urteilsfall hatte ein Steuerpflichtiger zwei Wohnungen erworben. Die Kaufverträge sahen vor, dass 60,24 % des Kaufpreises auf das Gebäude und 39,76 % auf den Grund und Boden entfielen. Im Rahmen der Veranlagung setzte das Finanzamt den Gebäudewert mit 35 % fest. Im Rahmen des Einspruchsverfahrens wurde der Gebäudewertanteil nach einer Schätzung im qualifizierten Sachwertverfahren auf 24 % bzw. 23 % festgestellt.	In seinem Urteil bestätigt der BFH zunächst, dass eine vertraglich vereinbarte Kaufpreisaufteilung außer bei Scheingeschäften und bei Gestaltungsmissbrauch grundsätzlich auch der Besteuerung zugrunde zu legen ist. Das bloße Interesse des Käufers an einer möglichst hohen AfA-Bemessungsgrundlage rechtfertigt ebenso wie die Abweichung von Bodenrichtwerten noch keine abweichende Verteilung durch das Finanzamt. Allerdings handelt es sich bei einer solchen Abweichung um ein Indiz, dass die vertragliche Aufteilung nicht den realen Wertverhältnissen entsprechen könnte. Deshalb habe das Finanzgericht die Gesamtumstände des Kaufobjekts aufzuklären und zu prüfen, ob besondere Umstände die Abweichung von den Bodenrichtwerten nachvollziehbar erscheinen lassen. Eine Korrektur der vertraglichen Aufteilung ist dann geboten, wenn die realen Wertverhältnisse in grundsätzlicher Weise verfehlt und wirtschaftlich nicht haltbar erscheinen. In diesen Fällen ist die Aufteilung abweichend von den vertraglichen Regelungen nach den realen Verkehrswerten vorzunehmen.	Bei wesentlicher Diskrepanz zwischen Bodenrichtwerten und Kaufpreisaufteilung Würdigung der Gesamtumstände erforderlich
Vertragliche Kaufpreisaufteilung von Grund und Boden und Gebäudewert	Die dagegen vom Steuerpflichtigen erhobene Klage beim FG Berlin-Brandenburg hatte Erfolg. Das FG führte aus, dass sich die Wertaufteilung von Grund und Boden und Gebäude grundsätzlich nach den vertraglichen Vereinbarungen richte. Lediglich in Fällen eines Scheingeschäfts, eines Gestaltungsmissbrauchs oder bei nennenswerten Zweifeln an der Richtigkeit der vertraglichen Aufteilung sei das Finanzamt zur Schätzung befugt. Allein die Tatsache, dass der nach der vereinbarten Aufteilung auf den Grund und Boden entfallende Wertanteil geringer sei als der Bodenrichtwert, reiche nicht für eine Schätzung aus. Zumal im Urteilsfall der Bodenrichtwert über die Jahre kontinuierlich	Die Feststellungen der Vorinstanz haben diesen Grundätzen nicht entsprochen. Deshalb wurde die Sache an das Finanzgericht zurück verwiesen.	Kontakt: StBin Ulrike Schellert, München, ulrike.schellert@wtS.de
FG Berlin-Brandenburg vom 18.02.2014 (AZ: 5 K 5012/12)			

1n | Photovoltaikanlagen sind Bauwerke und unterliegen der Bauabzugsteuer nach §§ 48 ff. EStG | Autorin: StBin Kristin Finsterbusch, München

LfSt Bayern vom 16.09.2015	Nach Abstimmung der obersten Finanzbehörden des Bundes und der Länder hat das Bayerische Landesamt für Steuern betreffend Photovoltaikanlagen verfügt, dass es für die Beurteilung einer Bauleistung i. S. d. § 48 Abs. 1 EStG nicht darauf ankommt, ob das Wirtschaftsgut fest in das Gebäude eingebaut wird und als Betriebsvorrichtung oder Gebäudeteil beurteilt wird. Vielmehr stellt die Installation einer Photovoltaikanlage an oder auf einem Gebäude eine Bauleistung i. S. d. § 48 EStG dar. Ferner kann ebenso die Aufstellung einer Freiland-	photovoltaikanlage den Bauleistungsbe- griff erfüllen.	Freistellungs- bescheinigung
		Es handelt sich dabei um eine Abkehr von der bisherigen Auffassung, wonach Photovoltaikanlagen als Betriebsvorrichtung gerade nicht den Begriff des Bauwerkes erfüllen. Somit werden diese nunmehr sowohl für umsatzsteuerliche Zwecke als auch für bauabzugsteuerliche Zwecke als Bauleistung qualifiziert.	
		Steuerpflichtige müssen demnach künftig darauf achten, dass im Zeitpunkt der	

Erbringung der Gegenleistung, also bei Abfluss, eine gültige Freistellungsbescheinigung nach § 48b EStG vorliegt.

Einbehalt von
Bauabzugsteuer

Anderenfalls ist der Leistungsempfänger verpflichtet, im Zeitpunkt der Gegenleistung vom Rechnungsbetrag 15 % einzuhalten, beim Finanzamt anzumelden und abzuführen. Dies gilt nicht, wenn die gesamte Gegenleistung im laufenden Kalenderjahr voraussichtlich die anzuwendende Freigrenze von € 5.000 bzw. € 15.000 nicht übersteigen wird.

Mit dieser neuen Verfügung betreffend Photovoltaikanlagen wird erneut aufgezeigt, dass der Begriff des Bauwerkes gemäß Rz. 5 des BMF-Schreibens vom 27.12.2012 weit auszulegen ist.

Grundsätzlich gilt diese neue Rechtsauffassung für alle noch offenen Fälle, jedoch wird es für Fälle bis zum 31.12.2015 (maßgebend ist der Zeitpunkt der Entstehung der Bauabzugsteuer) nicht beanstandet, wenn ein Abzug der Bauabzugsteuer nicht vorgenommen wird bzw. eine Freistellungsbescheinigung nicht vorliegt.

Anwendungsregelung

Kontakt:
StB Marco Dern,
München,
marco.dern@wts.de

10 | Kein Abzug von Kosten für ein häusliches Arbeitszimmer bei gemischt genutzten Räumen | Autor: RA/StB Jochen Breitenbach, Erlangen

BFH vom 27.07.2015
(AZ: GrS 1/14)

Mit Beschluss des Großen Senats des BFH vom 27.07.2015 erging eine Grundsatzentscheidung in Sachen häusliches Arbeitszimmer. Diese betrifft die durch das Jahressteuergesetz 1996 eingeführte diesbezügliche Abzugsbeschränkung. In der heute geltenden Fassung sind Aufwendungen hierfür nur unter der Voraussetzung abzugsfähig, dass für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Höhe der abzugsfähigen Aufwendungen ist dabei grundsätzlich auf € 1.250 begrenzt. Ein weiter gehender Abzug ist nur möglich, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung bildet (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG).

Berücksichtigung im Umfang der betrieblichen oder beruflichen Verwendung aus.

Der Große Senat begründet seine Entscheidung neben dem allgemeinen Wortverständnis damit, dass der Gesetzgeber ausweislich der Gesetzgebungsmotive ausdrücklich an den herkömmlichen Begriff des „häuslichen Arbeitszimmers“ angeknüpft habe. Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers setzt aber seit jeher voraus, dass der Raum wie ein Büro eingerichtet sei und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einnahmen genutzt werde.

Sachverhalt

In dem der Entscheidung des Großen Senats zugrunde liegenden Verfahren war streitig, ob Kosten für einen Wohnraum, der zu 60 % zur Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung und zu 40 % privat genutzt wird, anteilig als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abzugsfähig sind.

Diese Auslegung dient nach Auffassung des Großen Senats dazu, den betrieblichen/beruflichen und den privaten Bereich sachgerecht voneinander abzugrenzen, Gestaltungsmöglichkeiten zu unterbinden und den Verwaltungsvollzug zu erleichtern. Im Fall einer Aufteilung seien diese Ziele nicht zu erreichen, da sich der Umfang der jeweiligen Nutzung innerhalb der Wohnung des Steuerpflichtigen nicht objektiv überprüfen lasse. Der BFH sieht insbesondere ein Nutzungszeitenbuch nicht als geeignete Grundlage für eine Aufteilung an, da die darin enthaltenen Angaben keinen über eine bloße Behauptung des Steuerpflichtigen hinausgehenden Beweiswert hätten. Ebenso mangle es an Maßstäben für eine schätzungsweise Aufteilung der jeweiligen Nutzungszeiten. Eine sachgerechte Abgrenzung des betrieblichen/beruflichen Bereichs von der

Verhältnis der Nutzungszeiten kein geeigneter Aufteilungsmaßstab

Abzugsfähigkeit nur bei nahezu ausschließlicher Nutzung zur Erzielung von Einnahmen

Nach der vorliegenden Grundsatzentscheidung setze ein häusliches Arbeitszimmer neben einem büromäßig eingerichteten Raum voraus, dass es ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt wird. Fehlt es hieran, seien die Aufwendungen hierfür insgesamt nicht abzugsfähig. Damit scheide eine Aufteilung und anteilige

BFH vom 21.09.2009 (AZ: GrS 1/06)	privaten Lebensführung wäre daher im Fall einer Aufteilung nicht gewährleistet.		
§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG als speziellere Vorschrift	Die vom BFH abgelehnte Aufteilung steht auch in Übereinstimmung mit dem Beschluss des Großen Senats des BFH vom 21.09.2009. Danach seien Reiseaufwendungen bei gemischt beruflich/betrieblich und privat veranlassten Reisen nach Maßgabe der Zeitanteile der Reise aufteilbar. Dem komme jedoch keine Bedeutung zu, da § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG eine den allgemeinen Grundsätzen vorgehende Spezialregelung sei.	Offenlassen konnte der Große Senat daher die vom X. Senat des BFH aufgeworfene Frage, ob es sich bei derartigen Aufwendungen mangels objektiv nachprüfbarer Kriterien dem Grunde nach überhaupt um anteilige Werbungskosten oder Betriebsausgaben handelt. Geklärt ist dagegen, dass Aufwendungen für eine sog. Arbeitsecke nicht abzugsfähig sind, da derartige Räume schon ihrer Art und ihrer Einrichtung nach erkennbar auch privaten Wohnzwecken dienen.	Arbeitsecke nicht abzugsfähig Kontakt: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München, martin.bartelt@wtS.de

2a | Neues bei der umsatzsteuerlichen Organschaft |

Autor: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a. M./Hamburg

	Mit mehreren Urteilen vom 02. bzw. 03.12.2015 hat der V. Senat des BFH eine Reihe von Rechtssachen zur umsatzsteuerlichen Organschaft entschieden.		Ober-/Unterordnungs- verhältnis erforderlich
EuGH vom 16.07.2015 (Rs. C-108/14 und 109/14)	Nach bisheriger Rechtsprechung und explizitem Gesetzeswortlaut musste eine Organgesellschaft stets eine juristische Person sein. Nachdem der EuGH in einer letztjährigen Entscheidung noch offengelassen hat, ob dieser Wortlaut zu einschränkend formuliert ist (vgl. WTS Journal 04/2015, Beitrag 2a), lässt der BFH nunmehr auch eine Organschaft mit eingegliederten Tochterpersonengesellschaften zu, wenn Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Damit erweitert sich der Kreis der organschaftsfähigen Gesellschaften um eine erhebliche Anzahl insbesondere an GmbH & Co. KGs im Unternehmensverbund, welche häufig gerade zum Zwecke der Vermeidung einer umsatzsteuerlichen Organschaft bzw. deren haftungsrechtlichen Folgen als Personengesellschaft gegründet wurden.	beim Erfordernis einer Beherrschung der Tochtergesellschaft durch den Organträger im Rahmen eines Ober-/Unterordnungsverhältnisses. Der BFH lehnt es ausdrücklich ab, die Organschaft aus Gründen des Unionsrechts auf lediglich eng miteinander verbundene Personen zu erweitern. Eine Organschaft zwischen Schwestergesellschaften ist somit nach deutschem Recht weiterhin nicht möglich, sofern die jeweilige Muttergesellschaft (z. B. als Nichtunternehmer) nicht selbst die Voraussetzung als Organträgerin erfüllt.	Keine Organschaft zwischen Schwestergesellschaften
BFH vom 02.12.2015 (AZ: V R 25/13)		Ebenso weiterhin nicht möglich ist nach deutschem Recht ein Organschaftsverhältnis zu einer nicht unternehmerischen Gesellschaft. Im konkreten Urteilsfall konnte eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die nicht unternehmerisch tätig ist, daher die Vorteile der Organschaft durch eine Nichtbesteuerung der von den Tochtergesellschaften bezogenen Leistungen nicht in Anspruch nehmen.	BFH vom 02.12.2015 (AZ: V R 67/14)
Personengesellschaft kann Organgesellschaft sein		Als Konsequenz der Rechtsprechung zum Ausschluss eines Organkreises zwischen Schwestergesellschaften hat der BFH ergänzend geurteilt, dass ein Unternehmer, der sein Unternehmen auf zwei Personengesellschaften (eine Betriebs- und eine Besitzgesellschaft) überträgt, keine zusammengefasste nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) ausführt, da es sich umsatzsteuerlich um zwei getrennt zu beurteilende Veräußerungsvorgänge handelt, hinsichtlich	Keine Organschaft mit Nichtunternehmern
BFH vom 02.12.2015 (AZ: V R 15/14)	In einem weiteren Verfahren hält der BFH dagegen daran fest, dass die Organschaft eine eigene Mehrheitsbeteiligung des Organträgers an der Tochtergesellschaft voraussetzt und dass zudem im Regelfall eine personelle Verflechtung über die Geschäftsführung der beteiligten Gesellschaften bestehen muss. Damit bleibt es		BFH vom 03.12.2015 (AZ: V R 36/13)
			Organschaft und Geschäftsveräußerung im Ganzen

derer auch die Voraussetzungen einer GiG jeweils getrennt zu beurteilen sind. Im Urteilsfall war (nur) die Übertragung auf die Betriebsgesellschaft als GiG zu beurteilen, da diese die Unternehmenstätigkeit fortsetzt und ihr das Anlagevermögen von der Besitzgesellschaft unentgeltlich zur Verfügung gestellt wurde.

Ausblick Insbesondere die Entscheidung zur Eingliederungsfähigkeit von Personen-

gesellschaften bietet erhebliche Chancen für Steuerpflichtige, soweit die erhobene Umsatzsteuer in der Vergangenheit oder in der Zukunft zu Belastungen (infolge eingeschränktem Vorsteuerabzugsrecht, formaler Rechnungsmängel oder festgesetzter Zinsen gem. § 233a AO) geführt hat oder führen wird. Die Anwendungsregelungen der Finanzverwaltungen werden mit Spannung erwartet.

Kontakt:
StB Jürgen Scholz,
Düsseldorf/Frankfurt a. M./Hamburg,
juergen.scholz@wts.de

2b | Geschäftsveräußerung im Ganzen in Bauträgerfällen |

Autorin: StBin Karin Bauer, München

Geschäftsveräußerung
im Ganzen (GiG)

Eine Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG) gem. § 1 Abs. 1a UStG stellt einen nicht steuerbaren Vorgang dar. Die Übertragung einer vermieteten Immobilie stellt eine GiG dar, wenn der Grundstückserwerber in die bestehenden Überlassungsverträge des Verkäufers eintritt und damit eine dauerhafte Fortführung des Vermietungsunternehmens gewährleistet ist.

Nach bisheriger Rechtsprechung wird eine GiG bei einem Verkauf einer vermieteten Immobilie durch einen Bauträger regelmäßig verneint, da der Erwerber die Immobilie mit einer Vermietungsabsicht erwerbe und daher die wirtschaftliche Tätigkeit des Veräußerers in Form eines Bauträgerunternehmens nicht fortführe. Dies gelte selbst dann, wenn der Kaufgegenstand zwar in vermietetem Zustand veräußert wird, der Mietvertrag jedoch lediglich aufgrund besserer Verkaufsaussichten einen Monat vor Verkauf abgeschlossen wird. In einem solchen Fall hatte der BFH entschieden, dass die Vermietungstätigkeit vom Veräußerer nicht nachhaltig ausgeübt werde, so dass kein verfestigtes Vermietungsunternehmen auf den Erwerber übergehen könne.

BFH vom 24.02.2005
(AZ: V R 45/02)

BFH vom 12.08.2015
(AZ: XI R 16/14)

Diese Rechtsprechung hat der BFH nun fortentwickelt und das Vorliegen einer GiG entgegen der Auffassung des Finanzamts auch in einem Bauträgerfall bejaht. In dem zugrundeliegenden Sachverhalt wurde durch den Veräußerer (Bauträger) eine bereits schon seit mehreren Jahren

vermietete Immobilie veräußert. Im Unterschied zu den bisherigen Bauträgerfällen bestand zum Zeitpunkt des Verkaufs nach Auffassung des BFH ein verfestigtes Vermietungsunternehmen. Dieses sei auf den Erwerber übertragen worden, welcher auch sämtliche Mietverhältnisse fortführte. Der Veräußerer beabsichtigte zwar, die Immobilie nach Sanierung zu veräußern und bilanzierte dementsprechend das Grundstück in seinem Umlaufvermögen. Abzustellen sei aber auf die zuletzt ausgeübte, ins Gewicht fallende Tätigkeit, unabhängig von der bilanziellen Würdigung.

Urteilsfall

Im Zusammenhang mit Immobilienverkäufen sind etwaige Vorsteuerkorrekturen gem. § 15a UStG ein ständiger Begleiter. Im Falle einer irrtümlich angenommenen GiG ist der Verkauf steuerbar und grundsätzlich umsatzsteuerfrei gem. § 4 Nr. 9 Buchst. a UStG. Gem. § 15a Abs. 8 UStG ist eine Korrektur der innerhalb der letzten zehn Jahre geltend gemachten Vorsteuerbeträge vorzunehmen. Bei einem hohen Vorsteuerberichtigungsvolumen seitens des Veräußerers ist daher zu empfehlen, im Kaufvertrag eine Auffangklausel aufzunehmen, die eine Option zur Umsatzsteuerpflicht gem. § 9 Abs. 1 i. V. m. Abs. 3 Satz 2 UStG enthält, so dass damit eine Berichtigung der Vorsteuer i. S. d. § 15a UStG entfällt. Hinsichtlich der zeitlichen Grenzen dieser Option ist das BFH-Urteil vom 21.10.2015 zu beachten (vgl. Beitrag 2c in dieser Ausgabe).

Praxishinweis

Kontakt:
StB Bernhard Brock,
München,
bernhard.brock@wts.de

2c | Option zur Umsatzsteuer nur in dem ursprünglichen notariell beurkundeten Kaufvertrag zulässig | Autorin: StBin Valerie Widow, München

Hintergrund	Wir hatten bereits im WTS Journal 03/2015 (vgl. Beitrag 2b) zu der Frage berichtet, bis wann die Option zur Steuerpflicht bzw. die Rücknahme des Verzichts auf die Steuerbefreiung wirksam erfolgen kann. Die Option zur Umsatzsteuerpflicht nach § 9 UStG spielt insbesondere bei Grundstücks-käufen und -verkäufen eine große Rolle.	die Steuerbefreiung hätte gemäß dem Gesetzeswortlaut nur „in dem“ ursprüngli-chen notariell zu beurkundenden Vertrag erklärt werden können. § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG sei unter Berücksichtigung der gesetzgeberischen Intention eng auszule-gen. Eine nachträgliche Option sei daher – unabhängig davon, ob der Kaufvertrag neugefasst, ergänzt oder geändert wird – ausgeschlossen. Dies gelte selbst dann, wenn die nachträgliche Option ebenfalls notariell beurkundet sei. Der BFH führt hierzu aus, dass eine nachträgliche Opti-onsausübung zur Folge haben könne, dass die nach § 13b Abs. 2 Nr. 3 UStG nachträg-lich geschuldete Steuer unter gewissen rechtlichen oder tatsächlichen Umständen nicht mehr festgesetzt werden könnte und hieraus Steuerausfälle resultieren könnten.	
BFH vom 21.10.2015 (AZ: XI R 40/13)	Der BFH hatte mit Urteil vom 21.10.2015 zur Frage zu entscheiden, ob eine nach-trägliche Option zur Umsatzsteuer für die Lieferung eines Grundstücks in einer notariell beurkundeten Neufassung eines Vertrags die Voraussetzungen des § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG erfüllt. Nach § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG kann der Ver-zicht auf die Steuerbefreiung bei Umsät-zen, die unter das Grunderwerbsteuerge-setz fallen (ausgenommen die Lieferung von Grundstücken im Zwangsversteige-rungsverfahren) nur in dem gemäß § 311b Abs. 1 BGB notariell zu beurkundenden Vertrag ausgeübt werden. Diese Regelung wurde mit Wirkung ab dem 01.01.2004 in das Umsatzsteuergesetz aufgenommen.	Der BFH stellt in seinem Urteil klar, dass diese Auslegung des § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG mit dem Urteil des BFH vom 19.12.2013 in Einklang stehe. Hier hatte der BFH ent-schieden, dass der Verzicht auf die Steu-erbefreiung zurückgenommen werden könne, solange die Steuerfestsetzung für das Jahr der Leistungserbringung anfecht-bar oder aufgrund eines Vorbehalts der Nachprüfung nach § 164 Abs. 2 AO noch änderbar ist. Da diese Rechtsprechung jedoch zur Rechtslage vor dem 01.01.2004 ergangen ist, habe insoweit § 9 Abs. 3 Satz 2 UStG noch nicht gegolten. Auch der Auffassung der Finanzverwaltung, dass so-wohl die Erklärung der Option als auch ihr Widerruf bis zur formellen Bestandskraft der jeweiligen Jahressteuerfestsetzung zulässig seien, folgt der BFH nicht.	Spätere Option ist unwirksam
Urteilsfall	Im gegenständlichen Streitfall erwarb der Kläger im Jahr 2003 von einer GmbH ein Grundstück und verpachtete es an seine Organgesellschaft, die es zur Ausführung steuerpflichtiger Umsätze verwendete. Mit notariellem Kaufvertrag vom 22.10.2009 veräußerte er das Grundstück an seine Ehefrau, die dieses ebenfalls umsatzsteu-erpflichtig an den gleichen Mieter vermie-tete. Eine Option zur Umsatzsteuer wurde im notariellen Kaufvertrag nicht ausgeübt. Das Finanzamt berichtigte daher gemäß § 15a UStG den Vorsteuerabzug des Klägers. Daraufhin wurde am 12.04.2013 eine notariell beurkundete Neufassung des Kaufvertrags vom 22.10.2009 abge-schlossen, die eine Umsatzsteueroption vorsieht.	Es ist zu begrüßen, dass das Urteil Klarheit hinsichtlich des Zeitpunkts, bis zu dem eine Option für Grundstückslieferungen erklärt oder widerrufen werden kann, schafft. Aus Sicht des Steuerpflichtigen stellt dies jedoch eine restriktivere Aus-legung dar, die insbesondere in Fällen, in denen die zukünftige Nutzung des Verkaufsobjekts noch nicht feststeht, zu negativen Auswirkungen führen kann.	Auswirkungen auf die Praxis
Optionsausübung nur in dem ursprünglichen Notarvertrag zulässig	Der BFH hat im Streitfall entschieden, dass die nachträgliche Option zur Umsatzsteuer unwirksam sei. Ein wirksamer Verzicht auf		Kontakt: StB Bernhard Brock, München, bernhard.brock@ wtS.de

2d | Umfang der Umsatzsteuerbefreiung bei Verwaltungsleistungen von Immobilienfonds | Autoren: StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a. M./Hamburg, RA Andreas Walter, Frankfurt a. M.

EuGH vom 09.12.2015
(Rs. C-595/13)

Die Verwaltung von sog. Sondervermögen durch Kapitalanlagegesellschaften ist von der Umsatzsteuer befreit. Zum Begriff des umsatzsteuerbefreiten „Sondervermögens“ (engl.: special investment funds) hat der EuGH in der niederländischen Rechts-sache „Fiscale Eenheid X NV cs“ entschieden, dass

Voraussetzungen der
Steuerbefreiung

- Gesellschaften mit dem Zweck der Kapitalanlage,
- die von einer Mehrzahl von Anteilseignern gehalten werden und
- die risikodiversifizierte (Immobilien-) Vermögen verwalten und
- deren Gewinn an alle Anteilseigner in Form einer Dividende auszuschütten ist (nebst eventueller Anteilswertsteigerungen)

grundsätzlich als solches anzusehen sind, sofern sie einer besonderen staatlichen Aufsicht unterliegen. Maßgeblich komme es darauf an, dass diese Sondervermögen dieselben Merkmale wie Organismen für gemeinsame Anlagen in Wertpapieren i. S. d. OGAW-Richtlinie aufweisen. Die Art des Vermögensgegenstandes sei dabei nicht ausschlaggebend.

Es obliege prinzipiell den Mitgliedstaaten, den Begriff Sondervermögen unter Berücksichtigung der Zwecksetzung des Unionsrechts zu definieren. Mit der Steuerbefreiung von Umsätzen im Zusammenhang mit der Verwaltung von Sondervermögen werde bezweckt, den Anlegern die Kapitalanlage dadurch zu erleichtern, dass die Mehrwertsteuernkosten wegfallen. Hierdurch werde die Neutralität des Mehrwertsteuersystems in Bezug auf die Wahl zwischen Investitionsformen (unmittelbare Anlage vs. mittelbare Anlage über Organismen) gewährleistet. Unter dieser Zwecksetzung könne eine Anlage, die ausschließlich in Immobilien besteht und nicht den Aufsichtsregeln des Unionsrechts in Gestalt der OGAW-Richtlinie unterliegt, nur dann ein Sondervermögen begründen, wenn das nationale Recht eine besondere staatliche Aufsicht für ein solches Vermögen vorsieht.

Staatliche Aufsicht
zwingend

Die EuGH-Entscheidung liegt in der ersten Vorlagefrage daher auf einer Linie mit den Schlussanträgen der Generalanwältin Juliane Kokott vom 20.05.2015, die eine staatliche Aufsicht für die Umsatzsteuerbefreiung von Immobilienfonds ebenfalls für zwingend erforderlich hält. Denn nur dann unterliegen diese Anlagevermögen den gleichen Wettbewerbsbedingungen und sprechen den gleichen Anlegerkreis an.

In der zweiten dem EuGH vorgelegten Frage ging es darum, welche Tätigkeiten von der Steuerbefreiung konkret erfasst werden können. Während das Portfoliomanagement üblicherweise den steuerbefreiten Gegenstand eines Sondervermögens bildet, war offen, ob die von dem Immobilienfonds auf einen Dritten übertragene tatsächliche Bewirtschaftung einer Immobilie unter den Begriff der umsatzsteuerfreien „Verwaltung“ gefasst werden kann.

Immobilienbewirtschaftung umsatzsteuerbefreit?

Der Begriff der Verwaltung nach Art. 13 Teil B Buchst. d Nr. 6. EG-Richtlinie (jetzt: Art. 135 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL) umfasse laut EuGH nur solche Dienstleistungen, die für die Tätigkeit der Organismen für gemeinsame Anlagen spezifisch sind. Eine Immobilienbewirtschaftung sei für die Bewirtschaftung eines Sondervermögens insoweit nicht spezifisch, da sie über die einschlägigen Tätigkeiten hinausgehe, die mit der Anlage von beschafften Geldern auf gemeinsame Rechnung verbunden sind.

Unterscheidung von
Portfoliomanagement
und tatsächlicher Bewirtschaftung

Spezifische Tätigkeiten seien etwa die Wahl, der An- und Verkauf von Immobilien sowie spezifische Verwaltungstätigkeiten (z. B. Anlagenverwaltung, Ermittlung des Betrags der Einkünfte und des Preises der Anteile oder Aktien an dem Fonds, Bewertung des Vermögens).

In der Praxis müssen die spezifischen steuerbefreiten Tätigkeiten des Portfoliomanagements fortan folglich von steuerpflichtig erbrachten tatsächlichen Bewirtschaftungsleistungen abgegrenzt werden. Schwierig wird dabei sein, die Reichweite der vom EuGH als spezifisch

Umfang der Steuerbefreiung teilweise unklar

eingearbeiteten Tätigkeiten der „Wahl und des An-/Verkaufs“ von Immobilien zu bestimmen. Denn das Gericht hat nicht näher ausgeführt, ob sämtliche damit in Zusammenhang stehenden Aktivitäten steuerfrei belassen werden können oder – wie auch immer definierte – zusätzliche Anforderungen zu beachten sind.

Schlussfolgerungen für das UStG

Die dem EuGH im Vorabentscheidungsverfahren durch den Hoge Raad der Niederlande vorgelegten Fragen betreffen in Deutschland unmittelbar die Auslegung von § 4 Nr. 8 Buchst. h UStG. Nach dem Wortlaut der aktuellen Fassung von § 4 Nr. 8 Buchst. h UStG ist die Verwaltung von Investmentfonds im Sinne des Investmentsteuergesetzes von der Umsatzsteuer befreit. Als Sondervermögen im Sinne der

MwStSystRL müssen allerdings deutlich mehr Vehikel in den Anwendungsbereich der Steuerbefreiung einbezogen werden, insbesondere bestimmte geschlossene Anlagestrukturen und Alternative Assetklassen. Das UStG ist derzeit insoweit teilweise unionsrechtswidrig.

Solange die nationale Rechtslage und die Auffassung der deutschen Finanzverwaltung die Erkenntnisse des EuGH-Urteils „Fiscale Eenheid X NV cs“ nicht widerspiegeln, sollten Umsatzsteuerbescheide betroffener Vehikel unter Berufung auf die MwStSystRL offen gehalten werden. Weiterhin ist zu prüfen, welche Auswirkungen sich auf die Abrechnung von Dienstleistungen – auch für die Vergangenheit – auf Grund des Urteils ergeben.

Praxishinweis

Kontakt:
StB Jürgen Scholz,
Düsseldorf/Frankfurt
a. M./Hamburg,
juergen.scholz@
wts.de

3a | Neuregelung der Ersatzbemessungsgrundlage – Vertrauensschutz für Altfälle |

Autor: RA/StB Dr. Andreas Bock, München

BVerfG vom 23.06.2015
(AZ: 1 BvL 13/11,
1 BvL 14/11)

Mit dem Steueränderungsgesetz 2015 wurde die grunderwerbsteuerliche Ersatzbemessungsgrundlage neu geregelt. Der Gesetzgeber reagierte damit auf den Beschluss des Bundesverfassungsgerichts (BVerfG) vom 23.06.2015, wonach die bisherige Regelung über die Ersatzbemessungsgrundlage im Grunderwerbsteuerrecht mit dem Gleichheitsgrundsatz des Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist. Die Änderung des § 8 Abs. 2 GrEStG erfolgte dahingehend, dass – rückwirkend für Erwerbsvorgänge nach dem 31.12.2008 – für die Ermittlung der Grundbesitzwerte auf die Regelungen der §§ 151 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1, 157 Abs. 1 bis 3 BewG verwiesen wird. Damit soll die vom BVerfG geforderte Annäherung der als Ersatzbemessungsgrundlage ermittelten Werte an den gemeinen Wert und damit an die Regelbemessungsgrundlage nach § 8 Abs. 1 GrEStG gewährleistet werden.

Gleich lautende
Ländererlasse vom
16.12.2015

Mit gleich lautenden Erlassen der obersten Finanzbehörden der Länder vom 16.12.2015 hat die Finanzverwaltung nun zum Umfang des Vertrauensschutzes für Altvorgänge Stellung genommen. Vorläufig durchgeführte Veranlagungen für Erwerbsvorgänge vor dem 01.01.2009 sind danach nicht zu ändern. Diese sind lediglich auf Antrag für endgültig zu erklä-

ren. Bei vorläufig durchgeführten Veranlagungen für Erwerbsvorgänge nach dem 31.12.2008 ist zu differenzieren:

→ Sämtliche vorläufig durchgeführten Grundbesitzwertfeststellungen und Grunderwerbsteuerfestsetzungen werden von Amts wegen unter Anwendung des neuen Rechts nochmals überprüft. Führt diese Prüfung zu Minderungen von Grunderwerbsteuerfestsetzungen bzw. festgestellten Grundbesitzwerten, sind die betreffenden Bescheide zu ändern und für endgültig zu erklären. Käme es zu einer Erhöhung der Werte, sind die jeweiligen Bescheide auf Antrag des Steuerpflichtigen für endgültig zu erklären und die wegen des Vertrauensschutzes nicht vorgenommene Änderung im Bescheid zu vermerken.

→ Wurde die Grunderwerbsteuerfestsetzung im Vorgriff auf die noch ausstehende Feststellung des Grundbesitzwertes im Schätzwege bereits durchgeführt (§§ 155 Abs. 2, 162 Abs. 5 AO) steht § 176 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 AO nach den gleich lautenden Ländererlassen einer Änderung der Grunderwerbsteuerfestsetzung zuungunsten des Steuerpflichtigen entgegen. In

diesem Fall kann auf die Nachholung der Feststellung des Grundbesitzwertes verzichtet werden.

- Ob der Vertrauensschutz für Altfälle auch dann greift, wenn lediglich eine gesonderte Feststellung gem. § 17 Abs. 2 bzw. 3 GrEStG vorliegt, lässt der

Erlass offen. Regelmäßig enthalten die Feststellungsbescheide jedoch die ausdrückliche Bezugnahme auf die Bewertung nach den vormals anzuwendenden Regelungen des § 138 BewG. Aus unserer Sicht sprechen daher gute Gründe dafür, dass auch in diesen Fällen Vertrauensschutz zu gewähren ist.

Kontakt:
RA/StB Dr. Andreas Bock, München,
andreas.bock@wts.de

3b | Grunderwerbsteuerneutrale Umstrukturierung auch ohne Einhalten einer Vorbehaltefrist | Autor: StB Christian Vogt, Düsseldorf

Fünfstufige
Vorbehaltefrist

Unter den restriktiven Voraussetzungen des § 6a GrEStG sind grunderwerbsteuerneutrale Umstrukturierungen innerhalb von Konzernen möglich. Eine dieser Voraussetzungen ist das Einhalten einer fünfjährigen Vorbehaltefrist in Bezug auf die an der Umstrukturierung beteiligten Gesellschaften. Eine Ausnahme gestattet die Finanzverwaltung insoweit nur für verbundgeborene Gesellschaften, die aus einer oder mehreren abhängigen Gesellschaften heraus entstehen.

Die einschränkende Auslegung solle insbesondere deshalb zum Tragen kommen, weil es sich um einen rein konzerninternen Vorgang handelte. Die Vermeidung eines Missbrauchs sei außerdem durch die zusätzlich zu beachtende fünfjährige Nachbehaltefrist gewährleistet. Gegen das Urteil ließ das Finanzgericht allerdings zur Fortbildung des Rechts die Revision zu, welche auch bereits beim BFH anhängig ist.

Anhängige Revision
(AZ: II R 56/15)

FG Düsseldorf
vom 04.11.2015
(AZ: 7 K 1553/15 GE)

Das FG Düsseldorf entschied mit Urteil vom 04.11.2015 über einen Fall, in dem eine verbundgeborene Gesellschaft gerade nicht vorlag. Das Finanzgericht stellte fest, dass die Vorbehaltefrist im Fall einer Umwandlung durch Neugründung keine Voraussetzung für die Anwendbarkeit der Steuerbefreiung darstellt. Begründet wurde dies mit dem Sinn und Zweck der Vorbehaltefrist, Steuerumgehungen zu verhindern. Kann eine Steuerumgehung ausgeschlossen werden, soll die Vorbehaltefrist folgerichtig einschränkend auszulegen sein, wie dies auch im Bereich der §§ 5, 6 GrEStG allgemein anerkannt ist.

In Bezug auf eine ähnlich gelagerte und ebenfalls im Revisionsverfahren befindliche Vorgängerentscheidung des FG Düsseldorf vom 07.05.2014 hat der BFH mit Entscheidung vom 25.11.2015 das BMF zum Verfahrensbeitritt aufgefordert.

FG Düsseldorf vom
07.05.2014
(AZ: 7 K 281/14 GE);
anhängige Revision
(AZ: II R 36/14)

Die Entscheidungen des FG Düsseldorf stehen für die fortgesetzte Kritik an der bisherigen, restriktiven Auslegung der Vorbehaltefrist seitens der Finanzverwaltung. Bis zu einer endgültigen Entscheidung des BFH sollten Fälle, bei denen die Vorbehaltefrist des § 6a GrEStG strittig ist, unter Hinweis auf die einschlägigen anhängigen Revisionsverfahren offen gehalten werden.

Kontakt:
RA/StB Till Reinfeld,
Düsseldorf,
till.reinfeld@wts.de

3c | Abschluss eines Treuhandvertrages kann Grunderwerbsteuer auslösen | Autor: RA/StB Dr. Andreas Bock, München

BFH vom 25.11.2015
(AZ: II R 18/14)

Die Steuerbarkeit mittelbarer Änderungen im Gesellschafterbestand einer Grundstückshaltenden Personengesellschaft i. S. d. § 1 Abs. 2a GrEStG war erst jüngst Regelungsgegenstand im Steueränderungsgesetz 2015. Nun hat der BFH mit Urteil vom 25.11.2015 erneut zu dieser Frage Stellung genommen und zwar im Hinblick auf den Abschluss von Treuhandvereinbarungen.

Im Streitfall war an einer GmbH & Co. KG neben der Komplementärin und zwei Kommanditisten mit jeweils € 100 (= jeweils 2 %) Beteiligung eine GmbH als Treuhandkommanditistin zu 96 % (€ 4.800) beteiligt. Letztere war nach dem Gesellschaftsvertrag berechtigt, ihre Kommanditeinlage gemäß dem Umfang der mit dritten Personen als Treugebern

Urteilsfall

geschlossenen Treuhandverträgen um insgesamt bis zu € 72.500.000 zu erhöhen. Im Innenverhältnis sollten die Treugeber wie unmittelbar beteiligte Gesellschafter mit allen Rechten und Pflichten behandelt werden. Die KG erwarb ein Grundstück, bebaute und vermietete es. Gegen Ende der Zeichnungsphase zeigte die KG an, dass sich ihr Gesellschafterbestand durch Abschluss von Treuhandvereinbarungen um mehr als 95 % geändert haben könnte.

Steuerpflicht nach § 1 Abs. 2a GrEStG

Der BFH bestätigte die Steuerpflicht des Vorgangs nach § 1 Abs. 2a GrEStG. Er begründete dies erneut damit, dass mittelbare Änderungen des Gesellschafterbestandes einer Personengesellschaft mangels zivilrechtlicher Regelung nur nach wirtschaftlichen Grundsätzen zu beurteilen seien. Eine steuerpflichtige mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes i. S. d. § 1 Abs. 2a GrEStG ist dabei nicht auf die Änderung der Beteiligungsverhältnisse einer unmittelbar oder mittelbar an einer grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligten Gesellschaft beschränkt.

Schuldrechtliche Vereinbarungen können schädlich sein

Auch schuldrechtliche Bindungen einer an der Personengesellschaft beteiligten Gesellschaft können je nach inhaltlicher Ausgestaltung (u. a. vorgefasster Gesamtplan zur Eigenkapitalausstattung) für die Bejahung eines steuerpflichtigen mittelbaren Gesellschafterwechsels ausreichen, ohne

dass es hierfür eines dinglichen Übergangs von Anteilen am Gesellschaftsvermögen bedarf. Für die unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten vorzunehmende Zurechnungsentscheidung kann unter Beachtung grunderwerbsteuerlicher Besonderheiten auf die Grundsätze des § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO zurückgegriffen werden.

Die Änderungen des § 1 Abs. 2a GrEStG durch das Steueränderungsgesetz 2015 stehen dem nicht entgegen, da diese nur einen Teilaspekt der wirtschaftlichen Betrachtungsweise abdecken. Auch die Gesetzesbegründung sei nicht dahingehend zu verstehen, dass bei der Beurteilung der Tatbestandsvoraussetzungen jegliche wirtschaftliche Betrachtungsweise außer Acht zu lassen sei.

Bei einem steuerlich anzuerkennenden Treuhandverhältnis – wie hier – ist der Gesellschaftsanteil nicht mehr dem zivilrechtlichen Gesellschafter, sondern nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 Satz 2 AO dem Treugeber zuzurechnen. Anders als bei gesellschaftsrechtlichen Beteiligungsveränderungen, bei denen die Rechtsprechung eine vollständige Änderung der Beteiligungsverhältnisse fordert, reicht bei der Vereinbarung von Treuhandverhältnissen deshalb eine Zurechnung von 95 % der Anteile für eine mittelbare Änderung des Gesellschaftsbestandes i. S. d. § 1 Abs. 2a GrEStG aus.

Wirtschaftliche Betrachtungsweise nicht ausgeschlossen

BFH vom 24.04.2013 (AZ: II R 17/10)

Kontakt:
RA/StB Dr. Andreas Bock, München,
andreas.bock@wtS.de

3d | Keine Grunderwerbsteuerbefreiung bei Anteilsvereinigung durch Erbauseinandersetzung | Autorin: RAin Monika Kirsch-Waltinger, München

BFH vom 25.11.2015 (AZ: II R 35/14)

Der BFH hat mit Urteil vom 25.11.2015 entschieden, dass die Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 GrEStG bei einer Anteilsvereinigung durch Erwerb von Gesellschaftsanteilen im Rahmen einer Erbauseinandersetzung keine Anwendung findet.

Urteilsfall

Der Kläger und Revisionsbeklagte erwarb im Rahmen einer Erbauseinandersetzung die restlichen Anteile an einer Personengesellschaft und an einer Kapitalgesellschaft mit der Folge, dass sich jeweils alle Anteile i. S. d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG in seiner Hand vereinigten. Für diese Anteilsvereinigung begehrte der Kläger eine Steuerbefreiung für Grundstückserwerbe

durch Miterben im Rahmen der Erbauseinandersetzung nach § 3 Nr. 3 GrEStG.

Der BFH lehnte eine solche Steuerbefreiung ab. Mit dem Anteilserwerb wird grunderwerbsteuerrechtlich derjenige, in dessen Hand sich die Anteile vereinigen, so behandelt, als habe er das Grundstück von der Gesellschaft erworben, deren Anteile sich in seiner Hand vereinigen. Für die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 GrEStG ist an den fiktiven Erwerb des Grundstücks von der grundbesitzenden Kapitalgesellschaft anzuknüpfen. Der Miterbe erwirbt danach zwar im Rahmen der Erbauseinandersetzung fiktiv ein Grundstück. Dieses Grundstück gehört aber nicht zum Nach-

Urteilsbegründung

lass, sondern ist ein Gesellschaftsgrundstück. Grunderwerbsteuerrechtlich liegt kein Erwerb von der Erbengemeinschaft vor, sondern ein Erwerb von der grundbesitzenden Gesellschaft.

Der BFH stellte zudem fest, dass die Rechtsprechung zur Anwendung der Steuerbefreiung des § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG nicht auf die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG übertragbar sei. Der Anwendungsbereich des § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG war angesichts des Zwecks, die doppelte Be-

lastung eines Vorgangs mit Grunderwerbsteuer und Erbschaft-/Schenkungsteuer zu vermeiden, auf die sog. Ersatztatbestände des GrEStG erweitert worden.

Eine erweiternde Auslegung des § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG hält der BFH nicht für geboten. Mangels sachlichen Grundes ist die Anteilsvereinigung i. S. d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG wegen des fiktiven Grundstückserwerbs von der Kapitalgesellschaft abweichend vom Wortlaut des § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG nicht von der Grunderwerbsteuer zu befreien.

Kontakt:
RA/StB Dr. Andreas
Bock, München,
andreas.bock@wts.de

4 | Verschonung von Betriebsvermögen – Einbeziehung der Arbeitnehmer nachgeordneter Gesellschaften auch bei Erwerben vor dem 07.06.2013? |

Autor: RA/FAStR Michael Althof, München

Hintergrund Nach § 13a Abs. 1 Satz 4 ErbStG in der vor dem 07.06.2013 geltenden Fassung waren die gesetzlichen Lohnsummenvorgaben u. a. nicht zu beachten, wenn der übertragene Betrieb nicht mehr als 20 Arbeitnehmer hat. Fraglich war bis zur Gesetzesänderung im Sommer 2013, ob bei Konzernstrukturen die Anzahl der Arbeitnehmer nachgeordneter Gesellschaften bei der Ermittlung der Beschäftigtenzahl zu berücksichtigen war.

sind, analog für die Ermittlung der Beschäftigten herangezogen werden.

Die Finanzverwaltung hat in beiden Fällen die von den Finanzgerichten im Hinblick auf die bislang fehlende höchstrichterliche Rechtsprechung zu dieser Frage zugelassene Revision eingelegt und damit die Frage einer höchstrichterlichen Klärung zugeführt.

Anhängige Revisionen
(AZ: II R 57/15 und
II 34/15)

BMF vom 05.12.2012
(Tz. 1.1)

Die Finanzverwaltung geht bislang davon aus, dass auch bei Erwerben vor dem 07.06.2013 die Arbeitnehmer nachgeordneter Konzerngesellschaften bei der Ermittlung der Beschäftigtenzahl zu berücksichtigen sind. Nun hat mit dem FG Düsseldorf bereits das zweite Finanzgericht diese Auffassung verworfen. Der bis zur Gesetzesänderung eindeutige Wortlaut von § 13a Abs. 1 Satz 4 ErbStG lasse eine solche Auslegung nicht zu, insbesondere könne nicht die Vorschrift des § 13a Abs. 1 Satz 5 ErbStG, wonach die Lohnsummen nachgeordneter Gesellschaften einzubeziehen

Bei Erwerben vor dem 07.06.2013 sollten in entsprechenden Fällen noch nicht bestandskräftige Feststellungen des Betriebsfinanzamts unter Hinweis auf die anhängigen Revisionen angefochten bzw. zumindest offen gehalten werden. Wichtig ist in diesem Zusammenhang, gegen die Feststellungen der Ausgangslohnsumme – i. d. R. verbunden mit der Bedarfswertfeststellung – in den Feststellungsbescheiden vorzugehen, da das Erbschaftsteuerfinanzamt im Rahmen der Erbschaftsteuerveranlagung grundsätzlich an die Feststellungen des Betriebsfinanzamts gebunden ist.

Praxishinweis

Kontakt:
RA Dr. Tom Offerhaus,
München,
tom.offerhaus@wts.de

5a | Begünstigung einer Abfindung, die in zwei aufeinanderfolgenden Veranlagungszeiträumen ausbezahlt wird, nach § 34 EStG. |

Autor: RA Hans Peter Gäng, München

Hintergrund Die sog. Fünftelregelung nach § 34 Abs. 1 EStG soll die Progressionswirkung bei Einkünften abmildern, die über mehrere Jahre erwirtschaftet wurden, aber in einem einzelnen Jahr realisiert und besteuert werden (sog. „Zusammenballung von

Einkünften“). Bei Teilzahlungen in mehr als einem Veranlagungszeitraum verbleibt für die Anwendung von § 34 EStG hingegen in der Regel kein Raum, da bereits die Aufteilung des Zuflusses zu einer Linderung der Progressionswirkung führt. Nach

- BMF vom 01.11.2013 der Verwaltungsauffassung sind Teilzahlungen in zwei Veranlagungszeiträumen ausnahmsweise unschädlich, wenn die (im anderen Veranlagungszeitraum zugeflossene und nicht nach § 34 EStG begünstigte) Nebenleistung im Verhältnis zur Hauptleistung geringfügig ist. Der BFH hatte bislang ebenfalls auf das Verhältnis der Hauptleistung zu der (niedrigeren) Teilzahlung abgestellt. Eine Teilzahlung von 1.000 € in einem vorausgegangenen Veranlagungszeitraum wurde bei einer Hauptentschädigungsleistung von € 76.257 als unschädlich angesehen. In einem weiteren Urteil hat der BFH hingegen erkannt, dass eine Teilleistung von über 10% der Hauptleistung nicht geringfügig ist und § 34 EStG daher keine Anwendung finden kann.
- BFH vom 25.08. 2009 (AZ: IX R 11/09)
- BFH vom 08.04.2014 (AZ: IX R 28/13)
- BFH vom 13.10.2015 (AZ: IX R 46/14)
- Im unlängst entschiedenen Fall behandelte der BFH eine Teilzahlung (€ 10.200) im Veranlagungszeitraum 2010 noch als geringfügig, die 8,87 % der Gesamtabfindung und 9,73 % der Hauptleistung im Veranlagungszeitraum 2011 (€ 104.800) betrug. Im Entscheidungsfall wurde berücksichtigt, dass die Nebenleistung niedriger war als die Steuerentlastung der Hauptleistung bei Anwendung von § 34 EStG.
- Eine starre Prozentgrenze im Hinblick auf das Verhältnis der Teilleistungen zueinander oder auf die Gesamtabfindung lehnt der BFH ab. Ausreichend sei vielmehr, dass sich die Teilzahlungen im Verhältnis zueinander eindeutig als Haupt- und Nebenleistung darstellen und dass die Nebenleistung geringfügig ist. Ein entscheidendes Indiz hierfür liegt vor, wenn die Nebenleistung geringer ist als die Steuerentlastung, die sich aus der Anwendung von § 34 EStG auf die Hauptleistung ergibt.
- Das Urteil ist zur Veröffentlichung im Bundessteuerblatt vorgesehen. Das BMF hat die Grundsätze des Urteils übernommen und seine Auffassung konkretisiert. Nach der Verwaltungsauffassung kann nun eine geringfügige Zahlung angenommen werden, wenn diese 10 % der Hauptleistung nicht übersteigt. Darüber hinaus kann auch die Auszahlung einer Nebenleistung, die 10 % der Hauptleistung übersteigt, unschädlich sein, wenn sie bei Berücksichtigung der individuellen Steuerbelastung niedriger ist als die Einkommensteuerermäßigung, die sich bei Anwendung der Fünftelregelung auf die Hauptleistung ergäbe. Das BMF geht damit in einer für Steuerpflichtige günstigen Weise über die Rechtsprechung des BFH hinaus.

BMF vom 01.11.2013
geändert durch BMF vom
04.03.2016

Kontakt:
StBin Susanne Weber,
München,
susanne.weber@
wts.de

wtS GewSt-Bescheidmanager

Integriertes Tool zur Bearbeitung und Verwaltung der
Gewerbsteuerzerlegung sowie der Bescheiderarbeitung



Der „wtS GewSt-Bescheidmanager“ unterstützt in allen Phasen der Gewerbesteuer-Bearbeitung. Die Software-Lösung hilft, den manuellen Abwicklungsaufwand von Steuer- und Zinsbescheiden erheblich zu reduzieren. Ihr Vorteil: Der komplette Prozess von der Datenerfassung über die Zerlegung bzw. Unterzerlegung (z. B. Umsatzerlöse, Anlagevermögen, weitere) sowie der effizienten Bescheiderfassung wird in einem integrierten Tool abgebildet.

Weitere Informationen unter www.wts.de.
Oder fordern Sie unsere Broschüre an:

WTS Wirtschaftstreuhand
Steuerberatungsgesellschaft mbH
Peter-Müller-Straße 18
40468 Düsseldorf
Florian Oehl | Partner
Telefon +49 211 20050-722
florian.oehl@wts.de

5b | Gesondert in Hotelrechnungen ausgewiesene Saunaleistungen |*Autor: StB Thomas Mayer, München*

BMF vom 28.10.2014

Seit dem 01.07.2015 sind Saunaleistungen dem allgemeinen Umsatzsteuersatz von 19 % zu unterwerfen. Daher werden solche Kosten auf Hotelrechnungen häufig separat zu den mit 7 % ermäßigt besteuerten Übernachtungsleistungen ausgewiesen.

Diese separat ausgewiesenen Kosten können nicht als Reisenebenkosten steuerfrei erstattet werden. Übernimmt der Arbeitgeber die separat ausgewiesenen Kosten für die Sauna, fließt dem Arbeitnehmer ein geldwerter Vorteil zu. Dieser ist mit dem am Abgabeort üblichen Endpreis (ggf. abzüglich üblicher Preisnachlässe) zu bewerten, so dass hierfür die € 44-Freigrenze gem. § 8 Abs. 2 Satz 11 EStG zur Anwendung kommt.

Umsatzsteuerrechtlich wird nicht beanstandet, wenn die von der Übernachtungsleistung getrennt auszuweisende Saunaleistung mit anderen pauschal angebotenen Nebenleistungen zu einem Sammelposten (z. B. Business-Paket oder Servicepauschale) zusammengefasst und der darauf entfallende Entgeltanteil in einem Betrag ausgewiesen wird.

Sind die Saunaleistungen in einem solchen Sammelposten enthalten, können sie als steuerfreie Reisenebenkosten abgerechnet werden, wenn die Bezeichnung des Sammelpostens keinen Anlass zur Annahme gibt, dass darin steuerlich nicht anzuerkennende Nebenleistungen enthalten seien.

BMF vom 05.10.2010
i. V. m. R 9.7 Abs. 1 Satz 4
LStR 2008

Kontakt:
StBin Susanne Weber,
München,
susanne.weber@
wts.de

5c | Aufwendungen für Besuchsfahrten des Ehepartners bei Dienstreisen des anderen Ehepartners keine Werbungskosten |*Autor: RA Sascha Reinert, LL.M., München*

BFH vom 22.10.2015
(AZ: VI R 22/14)

Nach dem BFH-Urteil vom 22.10.2015 sind Aufwendungen für Besuchsfahrten eines Ehepartners zur auswärtigen Tätigkeitsstätte des Mitarbeiters auch bei einer längerfristigen Auswärtstätigkeit nicht als Werbungskosten abziehbar und können daher vom Arbeitgeber nicht steuerfrei erstattet werden.

Im Falle beruflich veranlasster doppelter Haushaltsführung hatte der BFH hingegen entschieden, dass die Fahrtkosten des Ehepartners an die Stelle der Kosten für eine Familienheimfahrt des Mitarbeiters treten können. D. h. auch Kosten für „umgekehrte Familienheimfahrten“ können vom Arbeitgeber steuerfrei erstattet bzw. vom Mitarbeiter als Werbungskosten abgezogen werden, wenn der Mitarbeiter aus beruflichen Gründen an der Familienheimfahrt gehindert ist. Steuerfrei erstattungsfähig oder als Werbungskosten abziehbar sind die Entfernungspauschale von € 0,30 je Entfernungskilometer (einfache Entfernung) oder die höheren Aufwendungen für öffentliche Verkehrsmittel.

„Umgekehrte Familienheimfahrt“ bei doppelter Haushaltsführung

Besuchsfahrten des
Ehepartners bei Dienst-
reise: kein Werbungs-
kostenabzug

Im Streitfall hatte der Ehepartner des Mitarbeiters diesen während einer siebenwöchigen Auswärtstätigkeit (Dienstreise) besucht. Der BFH lehnte insoweit den Werbungskostenabzug für Besuchsfahrten eines Ehepartners zur auswärtigen Tätigkeitsstätte des anderen Ehepartners ab. Die berufliche Veranlassung für solche Fahrten sei selbst dann nicht gegeben, wenn der Mitarbeiter eine Fahrt vom auswärtigen Beschäftigungsort zum Familienwohnsitz nicht durchführen kann, weil seine Anwesenheit am Beschäftigungsort aufgrund einer Weisung/Empfehlung des Arbeitgebers oder aus anderen beruflichen Gründen erforderlich ist.

Der BFH lässt in seiner aktuellen Entscheidung ausdrücklich dahinstehen, ob er an dieser Rechtsprechung zu den „umgekehrten Familienheimfahrten“ im Rahmen der doppelten Haushaltsführung festhält.

Kontakt:
StBin Susanne Weber,
München,
susanne.weber@
wts.de

5d | Aktuelles zu Betriebsveranstaltungen: Abgrenzung zu Repräsentationsveranstaltungen und buchhalterische Behandlung der Bewirtungskosten |*Autorin: StBin Susanne Weber, München*

€ 110 – Freigrenze	Betriebsveranstaltungen sind Veranstaltungen auf betrieblicher Ebene mit gesellschaftlichem Charakter, die steuerlich begünstigt sind, wenn sie allen Betriebsangehörigen offenstehen. Bis 31.12.2014 wurden Betriebsveranstaltungen als Leistung im ganz überwiegenden betrieblichen Interesse nicht als Arbeitslohn angesehen, wenn die Aufwendungen des Arbeitgebers die Freigrenze von € 110 je Mitarbeiter nicht überstiegen haben. Die Freigrenze galt für zwei Veranstaltungen im Kalenderjahr für denselben Kreis von Begünstigten (z. B. Abteilung). Ab 01.01.2015 gehören Zuwendungen aus Anlass von Betriebsveranstaltungen gemäß § 19 Abs. 1 Nr. 1a EStG immer zum Arbeitslohn, es kann aber ein Freibetrag von € 110 je teilnehmendem Mitarbeiter berücksichtigt werden. Der Freibetrag gilt für zwei Veranstaltungen je Mitarbeiter im Kalenderjahr.	31.12.2014 bestätigt. Im Urteilsfall nahmen an einer Feier aus Anlass eines Firmenjubiläums ca. 870 aktive und ehemalige Mitarbeiter inkl. Begleitpersonen und 190 externe Personen (z. B. Lieferanten, Pressevertreter, Bürgermeister) teil. Obwohl mit der Veranstaltung auch bezweckt wurde, das Unternehmen gegenüber der Öffentlichkeit zu präsentieren und entsprechend in Medien und Mitarbeiterzeitung darüber berichtet wurde, wurde angesichts der großen Zahl der teilnehmenden Mitarbeiter der Charakter als bloße Repräsentations- und Werbeveranstaltung nicht anerkannt. Für eine betriebliche Repräsentationsveranstaltung müssten weit überwiegend Geschäftspartner und andere externe Gäste teilnehmen und deren Anwesenheit im Vordergrund stehen.	
€ 110 – Freibetrag			
Teilnahme von Firmenfremden	Häufig nehmen an solchen Veranstaltungen auch Firmenfremde (z. B. Geschäftsfreunde, Mitarbeiter von verbundenen Unternehmen) teil. Nach Auffassung der Finanzverwaltung liegt eine Betriebsveranstaltung auch noch vor, wenn überwiegend (d. h. zu mehr als 50 %) Betriebsangehörige, deren Angehörige, Leiharbeiter oder Mitarbeiter anderer Unternehmen im Konzernverbund teilnehmen.	Die auf die Bewirtung der Firmenfremden entfallenden Aufwendungen können nur zu 70 % als Betriebsausgaben abgezogen werden. Die auf die Bewirtung der Mitarbeiter entfallenden Aufwendungen sind als betrieblich veranlasste Bewirtungskosten in voller Höhe abziehbar und können ggf. im Rahmen der € 110 – Freigrenze bzw. des € 110 – Freibetrags steuerfrei bleiben. R 4.10 Abs. 6 Satz 7 EStR, wonach die Teilnahme an einer geschäftlich veranlassten Bewirtung nicht zu Arbeitslohn führt, gilt nicht für Bewirtungen im Rahmen von Betriebsveranstaltungen.	Buchhalterische Behandlung der Bewirtungskosten
BMF vom 14.10.2015			FinMin Schleswig-Holstein vom 26.11.2015 (Kurzinformation ESt, Nr. 2015/16)
FG Baden-Württemberg vom 15.05.2015 (AZ: 6 K 115/13)	Das FG Baden-Württemberg hat diese Sichtweise für die Rechtslage bis		

Kontakt:
StBin Susanne Weber,
München,
susanne.weber@
wts.de

6a | Erben müssen bei Auslandskonten mit Datenweitergabe durch Banken an den inländischen Fiskus rechnen |*Autor: StB Prof. Dr. Swen Bäuml, Frankfurt a. M.*

Schlussanträge des Generalanwalts am EuGH vom 26.11.2015 (Rs. C-522/14)	Im EuGH-Verfahren der Rechtssache C-522/14 („Sparkasse Allgäu gegen Finanzamt Kempten“) hat der Generalanwalt am 26.11.2015 seine Schlussanträge gestellt. Hintergrund ist § 33 ErbStG, wonach in Deutschland ein inländisches Kreditinstitut im Falle des Todes eines inländischen Erblassers auch dessen Vermögensgegenstände, die in einer unselbständigen Zweigstelle des Kreditinstituts (nicht: Tochtergesellschaft) in einem anderen Mitgliedstaat verwahrt oder verwaltet werden, dem für die Verwaltung der Erbschaftsteuer zuständigen deutschen Finanzamt anzeigen muss. In Österreich besteht hingegen keine vergleichbare Anzeigepflicht, vielmehr unterliegen Kreditinstitute dort einem strafbewehrten Bankgeheimnis (§§ 38, 101 BWG Österreich).	Im Ausgangsfall wehrt sich die Sparkasse Allgäu gegen die Aufforderung des Fi-	Ausgangssachverhalt
---	--	--	---------------------

nanzamts Kempten, bis 2001 rückwirkend alle Konten von verstorbenen Deutschen zu offenbaren, die in der österreichischen Zweigstelle ein Konto unterhalten hatten. Die Sparkasse verweigert dies mit Verweis auf das österreichische Bankgeheimnis. Die einander entgegenstehenden deutschen und österreichischen Regelungen erschweren die Ausübung grenzüberschreitender Banktätigkeit in Form einer Zweigstelle und können diese sogar unmöglich machen. Der EuGH steht vor der Frage, ob dies als Beschränkung der Niederlassungsfreiheit zu sehen ist, die dem entsprechenden Mitgliedstaat (hier Deutschland) zugerechnet werden kann und die dieser Staat zu beseitigen hat.

Nach Ansicht des Generalanwalts bezieht sich das Verbot der Beschränkung der Niederlassungsfreiheit nicht nur auf den Aufnahmestaat, sondern auch auf den Herkunftsstaat. Der Herkunftsstaat müsse den Unternehmen mit Sitz in seinem Hoheitsgebiet die Ausübung einer Tätigkeit in anderen Mitgliedstaaten unter den dort für einheimische Unternehmen geltenden Bedingungen ermöglichen. Die Anzeigepflicht des § 33 ErbStG macht es nach Auffassung des Generalanwalts für deutsche Kreditinstitute schwerer und weniger

attraktiv, von der Niederlassungsfreiheit durch die Errichtung einer Zweigstelle Gebrauch zu machen. Diese Beschränkung der Niederlassungsfreiheit ist – so der Generalanwalt – jedoch als verhältnismäßig und gerechtfertigt anzusehen. Damit ist der Generalanwalt letztlich dem BFH-Vorlagebeschluss gefolgt.

Mit dem Urteil des EuGH ist in einigen Monaten zu rechnen. In der Regel folgt der EuGH den Schlussanträgen des Generalanwalts. Geht man davon aus, dass sich ein Kreditinstitut den Anzeigepflichten i. S. d. § 33 ErbStG mangels Verstoßes gegen die Niederlassungsfreiheit nicht entziehen können wird, bedeutet dies für die ausländischen Zweigstellen inländischer Kreditinstitute die Offenlegung von Auslandskonten im Erbfall. Die Nichtbefolgung kann als Steuerordnungswidrigkeit (§ 377 AO) mit Geldbuße geahndet werden (§ 33 Abs. 4 ErbStG). Für betroffene Kreditinstitute, die im Einzelfall entsprechende Bescheide mit Verweis auf den Vorlagebeschluss des BFH zunächst offengehalten haben, sind die Erfolgsaussichten im Einspruchs- oder Klageverfahren erheblich gesunken, so dass über eine entsprechende Rücknahme nachzudenken sein wird.

BFH vom 01.10.2014
(AZ: II R 29/13)

Fazit

Kontakt:
StB Prof. Dr. Swen
Bäumel, Frankfurt a. M.,
swen.baeuml@wts.de

6b | Keine Abgabe einer Steuererklärung durch Übergabe eines Datenträgers |

Autorin: RAin Susanne Heufelder, München

BFH vom 17.08.2015
(AZ: I B 133/14, NV)

Im Rahmen eines Beschwerdeverfahrens wegen Nichtzulassung der Revision hat der BFH zu der Frage Stellung genommen, ob die Abgabe einer Steuererklärung durch Übergabe eines Datenträgers wirksam erfolgen kann.

Urteilsfall

Nachdem die Klägerin (eine GmbH) ihre Körperschaft- und Gewerbesteuererklärung lediglich in Papierform beim Finanzamt eingereicht hatte, wurde sie durch das Finanzamt aufgefordert, die Erklärungen nach amtlich vorgeschriebenem Datensatz durch Datenfernübertragung elektronisch zu übermitteln. Dem kam die Klägerin nicht nach, da sie die Datenübertragung über das Medium Internet im Allgemeinen und über das von der Finanzverwaltung eingerichtete Elster-System im Besonderen im Hinblick auf Hackerangriffe und

Datenspionage für zu unsicher hielt. Den Vorschlag der Klägerin, die elektronisch auf einem Datenträger (CD oder USB-Stick) gespeicherten Daten durch Übergabe des Datenträgers zu übermitteln, akzeptierte weder das Finanzamt noch das später angerufene FG Schleswig-Holstein. Das Finanzgericht ließ dabei keine Revision zu. Hiergegen wandte sich die Klägerin mit Nichtzulassungsbeschwerde und berief sich darin auf die grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache.

Grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache liegt nach § 115 Abs. 2 Nr. 1 FGO vor, wenn sich im künftigen Revisionsverfahren eine klärungsbedürftige und klärungsfähige Rechtsfrage stellt. An der Klärungsbedürftigkeit fehlt es unter anderem dann, wenn sich die Antwort auf die

Grundsätzliche Bedeutung der Rechtssache

Keine Klärungsbedürftigkeit der Rechtsfrage

streitige Rechtsfrage ohne Weiteres aus dem klaren Wortlaut und Sinngehalt des Gesetzes ergibt oder wenn die Rechtsfrage bereits durch die Rechtsprechung des BFH hinreichend geklärt ist.

Der BFH wies die Beschwerde als unbegründet zurück, da der Rechtssache keine grundsätzliche Bedeutung zukomme. Im zu entscheidenden Fall fehle es an der Klärungsbedürftigkeit der folgenden von der Klägerin aufgeworfenen Rechtsfrage: „Bedingt der mit Verfassungsrang ausgestattete Verhältnismäßigkeitsgrundsatz, dass die Ermessensentscheidung im Rahmen des § 31 Abs. 1a Satz 2 KStG, § 14a Satz 2 GewStG auf Null zu reduzieren ist, dass dem Steuerpflichtigen statt der Datenfernübertragung via Internet die tatsächliche Übergabe eines elektronischen Datenträgers (USB-Stick oder CD) zur Weiterverarbeitung in der Steuerverwaltung zu gestatten ist?“

Zu der vergleichbaren Verpflichtung, Umsatzsteuervoranmeldungen grundsätzlich elektronisch und in Härtefällen in Papierform abzugeben, habe der BFH bereits entschieden, dass diese Regelung innerhalb des verfassungsrechtlichen Gestaltungsspielraums des Gesetzgebers liege und insbesondere die Verhältnismäßigkeit gewahrt bleibe. Demzufolge sei

aber zugleich geklärt, dass der Verhältnismäßigkeitsgrundsatz es nicht gebiete, eine alternative Form der Datenübermittlung (etwa durch Übergabe eines USB-Sticks oder einer CD) zuzulassen. Für die Körperschaft- oder Gewerbesteuererklärung seien gesetzlich eindeutig nur zwei alternative Formen vorgesehen: die Übermittlung habe entweder nach amtlichem Datensatz durch Datenfernübertragung zu erfolgen oder – bei von vornherein fehlender Pflicht zur elektronischen Übermittlung bzw. bei Befreiung von der elektronischen Übermittlungspflicht – nach amtlich vorgeschriebenem Vordruck, also in Papierform. Eine Zwischenform, wie der von der Klägerin vorgeschlagene Weg der Datenübermittlung durch Aushängung eines Datenträgers, stehe nicht zur Disposition. Der Verordnungsgeber habe in der Steuerdaten-Übermittlungsverordnung von der in § 150 Abs. 6 AO abstrakt vorgesehenen Möglichkeit, die Datenträgerübergabe als Form der Steuererklärung zuzulassen, keinen Gebrauch gemacht. Zusammenfassend stelle sich die Rechtslage damit so dar, dass nach den Steuergesetzen die Datenübermittlung per Datenträgerübergabe nicht zulässig sei und der verfassungsrechtliche Grundsatz der Verhältnismäßigkeit die Zulassung dieses Übertragungsweges nicht gebiete.

Kontakt:
StB Marco Dern,
München,
marco.dern@wts.de

7 | Thermische Abluftbehandlung kein Einsatz von Energieerzeugnissen zu zweierlei Verwendungszwecken | Autor: Bertil Kapff, Düsseldorf

Steuerentlastung für die thermische Abfall- und Abluftbehandlung

Nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG können Energieerzeugnisse, die zur thermischen Abfall- und Abluftbehandlung eingesetzt werden, vollständig von der Energiesteuer entlastet werden. Es wird dabei nicht vorausgesetzt, dass der Antragsteller ein Unternehmen des Produzierenden Gewerbes ist. Gegenüber der Europäischen Kommission hat die Bundesrepublik Deutschland die Steuerentlastung lediglich als Verwendung zu zweierlei Verwendungszwecken definiert. Mit Schreiben vom 07.02.2007 hat die Europäische Kommission daraufhin festgestellt, dass die Steuerentlastung nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG keine Beihilfe darstelle, weil sie in der Natur und der Logik des nationalen Steuersystems begründet sei.

Der EuGH hat nun im Rahmen eines Beschlusses entschieden, dass das Verheizen von Energieerzeugnissen zum Überhitzen und Trocknen von Prozessdampf sowie zur thermischen Vernichtung von Abgasen keinen vom Anwendungsbereich der Energiesteuerrichtlinie ausgenommenen Verbrauch zu zweierlei Verwendungszwecken darstelle. Eine Steuerentlastung für zu solchen Zwecken verwendetes Erdgas könne daher nur im Rahmen der Vorgaben der RL 2003/96/EG gewährt werden.

Infolge des EuGH-Beschlusses steht die Europarechtskonformität der Steuerentlastung nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG in Frage. Da sich möglicherweise die gesamte bislang praktizierte Steuerbe-

EuGH vom 17.12.2015
(Rs. C-529/14)

Möglicherweise
unzulässige Beihilfe

günstigung für die thermische Abfall- und Abluftbehandlung nicht mehr auf die Bereichsausnahme des Art. 2 Abs. 4 b der RL 2003/96/EG stützen lässt, bleibt abzuwarten, ob die Europäische Kommission ein Beihilfeverfahren gegen die Bundesrepublik Deutschland eröffnet. In diesem Fall kämen grundsätzlich für unzulässige Beihilfen Rückforderungsansprüche für einen Zeitraum von rückwirkend 10 Jahren in Betracht.

Hilfsweise Beantragung der Steuerentlastungen für das Produzierende Gewerbe

Unabhängig davon ist zu erwarten, dass sich das BMF kurzfristig zum EuGH-Beschluss äußern wird, wobei davon auszugehen ist, dass die Steuerentlastung nach § 51 Abs. 1 Nr. 2 EnergieStG zukünftig nicht mehr gewährt werden kann. Ob zudem bereits gewährte Entlastungen zurückgefordert werden, bleibt abzuwarten. Für noch nicht festsetzungsverjährte Zeiträume und unter Berücksichtigung der Antragsfristen empfehlen wir Anlagenbetreibern, die Energieerzeugnisse zur thermischen Abfall- und Abluftbehandlung einsetzen, hilfsweise Anträge nach

§§ 54, 55 EnergieStG zu stellen, soweit die weiteren Voraussetzungen erfüllt sind. Dabei sind zwingend die amtlichen Vordrucke zu verwenden. Zur Vermeidung einer doppelten Beantragung ist auf die hilfsweise Beantragung der Steuerentlastung hinzuweisen.

Deutliche Mehrbelastungen sind insbesondere für Unternehmen der Entsorgungswirtschaft zu erwarten. Die thermische Abfallbeseitigung (Unterklasse 90.02.2 der WZ 2003) fällt unter den Abschnitt 0 (Erbringung von sonstigen öffentlichen und persönlichen Dienstleistungen) der Klassifikation der Wirtschaftszweige (Ausgabe 2003), so dass entsprechende Entsorger nicht als Unternehmen des Produzierenden Gewerbes i. S. d. Energie- und Stromsteuerrechts gelten und somit nicht nach §§ 54, 55 EnergieStG antragsberechtigt sind. Folglich können bei Wegfall der Steuerentlastung für die thermische Abfall- und Abluftbehandlung keine Steuerbegünstigungen mehr in Anspruch genommen werden.

Keine alternativen Entlastungstatbestände für die Entsorgungswirtschaft

Kontakt:
RAin Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf,
karen.moehlenkamp@wts.de

8 | Öffentliche Fördermittel als Geschäftsfeld der Steuerberatung |

Autor: StB Thomas Engel, München

GRW-Gesetz (GRWG) vom 06.10.1969

Im GRW-Gesetz (GRWG) aus dem Jahr 1969 ist geregelt, dass u. a. bestimmte Maßnahmen zur Verbesserung der regionalen Wirtschaftsstruktur als Gemeinschaftsaufgabe von Bund und Ländern wahrgenommen werden. Konkret geht es um die investive Förderung der gewerblichen Wirtschaft bei Errichtung, Ausbau, Umstellung oder grundlegender Rationalisierung von Gewerbebetrieben. Diese Fördermaßnahmen werden in Gebieten mit erheblichen wirtschaftlichen Strukturproblemen durchgeführt.

Koordinierungsrahmen der Gemeinschaftsaufgabe ab 10.06.2015

§ 4 GRWG regelt, dass für die Erfüllung der Gemeinschaftsaufgabe ein gemeinsamer Koordinierungsrahmen für die regionale Wirtschaftsstruktur aufgestellt wird. Dieser Koordinierungsrahmen ist mit Wirkung zum 10.06.2015 in Kraft getreten.

Ein Investitionsvorhaben kann gefördert werden, wenn es geeignet ist, durch Schaffung von zusätzlichen Einkommensquellen das Gesamteinkommen im jeweiligen Wirtschaftsraum unmittelbar und auf Dauer nicht unwesentlich zu erhöhen (Primäreffekt). Diese Voraussetzung kann dann als erfüllt angesehen werden, wenn in der zu fördernden Betriebsstätte überwiegend (d. h. zu mehr als 50 % des Umsatzes) Güter hergestellt oder Leistungen erbracht werden, die ihrer Art nach regelmäßig überregional abgesetzt werden (sog. Artbegriff). Mit dem Investitionsvorhaben müssen in den Fördergebieten neue Dauerarbeitsplätze geschaffen oder vorhandene gesichert werden.

Weitere Einzelheiten zu diesem Geschäftsfeld der Steuerberatung ergeben sich auch aus dem beigegefügteten Flyer.

Fördervoraussetzung

Kontakt:
StB Bernhard Brock, München,
bernhard.brock@wts.de

9 | Neues Doppelbesteuerungsabkommen mit Australien |

Autorin: StBin/Fachberaterin IStR Anne-Kathrin Steinröder, Düsseldorf

AUSTRALIEN

Am 12.11.2015 haben Deutschland und Australien ein neues Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) unterzeichnet, welches das derzeit noch geltende DBA von 1972 ersetzen wird. Das neue DBA ist eines der ersten seit Veröffentlichung des OECD-BEPS-Aktionsplans und setzt zahlreiche Empfehlungen daraus um:

BEPS-Aktionspunkt 6:
Verhinderung von
Abkommensmissbrauch

Bereits Titel und Präambel benennen ausdrücklich die Verhinderung der Steuerumgehung incl. Treaty-Shopping als erweiterten Zweck des DBA und stellen es so in den Kontext von **Aktionspunkt 6**. Doppelt ansässige Gesellschaften sollen nicht von den Vergünstigungen des DBA profitieren, wenn der Ort der tatsächlichen Geschäftsleitung entweder nicht bestimmt werden kann oder sich in keinem der Vertragsstaaten befindet und insoweit auch keine Verständigungsvereinbarung gefunden wird. Des Weiteren wurde mit Art. 23 eine „Limitation-of-Benefits“-Klausel in das DBA aufgenommen. Diese sieht u. a. vor, dass nationale Missbrauchsvorschriften neben dem DBA angewendet werden dürfen – soweit notwendig in direkter Abstimmung mit den Behörden des jeweils anderen Staates. Auch an anderen Stellen sieht das neue DBA eine engere Zusammenarbeit der Steuerbehörden vor; es enthält nun Vorschriften zu Gleichbehandlung, Amtshilfe bei der Steuererhebung bzw. -vollstreckung und sieht umfassendere Regelungen zum Verständigungsverfahren und zum Informationsaustausch vor.

BEPS-Aktionspunkt 7:
Verhinderung der künstlichen Umgehung des Status als Betriebsstätte

Die zentrale Neuerung resultiert jedoch aus den BEPS-Empfehlungen zu **Aktionspunkt 7**. So sieht das neue DBA vor, dass die in Art. 5 Abs. 6 genannten Einrichtungen (insbesondere Lager- und Ausstellungsräume) nur dann nicht Betriebsstätte sind, wenn die dort ausgeübten Tätigkeiten jeweils nur vorbereitenden bzw. Hilfscharakter haben. Jedoch kann selbst bei Vorbereitungs- oder Hilfstätigkeiten nach der sog. anti-fragmentation-rule (Art. 5 Abs. 7) eine Betriebsstätte bestehen, wenn

- a) das jeweilige Unternehmen oder ein eng verbundenes Unternehmen im selben Vertragsstaat eine „echte“ Betriebsstätte unterhält oder

- b) wenn die Gesamttätigkeit zweier oder mehrerer Hilfsbetriebsstätten des Unternehmens und/oder eines eng verbundenen Unternehmens insgesamt mehr als bloße Vorbereitungs- bzw. Hilfstätigkeit ist

und wenn sich dabei die ausgeübten Geschäftstätigkeiten so ergänzen, dass sie gemeinsam einen zusammenhängenden Geschäftsbetrieb bilden.

Auch die Definition des abhängigen Vertreters wurde gemäß BEPS-Aktionsplan erweitert und umfasst nunmehr auch Personen ohne Abschlussvollmacht, wenn diese Personen „gewöhnlich den wesentlichen Beitrag zum Abschluss von Verträgen [leisten], die routinemäßig ohne wesentliche Änderung durch das Unternehmen abgeschlossen werden“. Die entsprechende Regelung in Art. 5 Abs. 8 schließt Kommissionäre und sogar Lohnfertiger mit ein. Letzteres geht über die OECD-Empfehlungen zu Aktionspunkt 7 hinaus und ist auf die bereits im geltenden DBA von 1972 enthaltene Regelung zu Lohnfertigern zurückzuführen.

Zwar soll ein im Rahmen seiner ordentlichen Geschäftstätigkeit für ein Unternehmen agierender unabhängiger Vertreter grundsätzlich wie bisher keine Vertreterbetriebsstätte begründen. Gemäß Art. 5 Abs. 9 des neuen DBA gilt ein Vertreter aber bereits dann nicht mehr als unabhängig, wenn er (fast) ausschließlich für ein oder mehrere eng verbundene Unternehmen tätig wird. „Eng verbunden“ meint dabei die unmittelbare oder mittelbare Beteiligung (ggf. durch einen Dritten) von mehr als 50 % an Kapital- bzw. Stimmrechten. Im Ergebnis kann die Regel für unabhängige Vertreter bei Konzerngesellschaften somit nicht wirken.

Gem. OECD-Empfehlung zum **Aktionspunkt 14** definiert das neue DBA konkrete Ausschlussfristen zur Streitbeilegung. Berichtigungen im Hinblick auf die Zurechnung von Gewinnen zu einer Betriebsstätte sind nur innerhalb eines Zeitraums von zehn Jahren nach Ende des betreffenden Steuerjahres möglich (Art. 7 Abs. 8). Ein

BEPS-Aktionspunkt 14:
Verbesserung der Wirksamkeit von Streitbeilegungsmechanismen

Verständigungsverfahren kann innerhalb von drei Jahren nach Bekanntgabe des betreffenden Verwaltungsakts eingeleitet werden und wird auf Antrag nach zwei ergebnislosen Jahren ins Schiedsverfahren überführt (Art. 25).

Quellensteuersätze

Unabhängig vom BEPS-Aktionsplan werden sich nach Inkrafttreten des neuen DBA folgende Änderungen in Bezug auf die Quellensteuersätze ergeben:

Quellensteuer auf **Dividenden** (bislang 15 %) darf künftig bei Gewinnausschüttungen an börsennotierte Gesellschaften (oder deren Töchter) sowie bestimmte andere Gesellschaften nicht mehr erhoben werden, wenn die Mindesthaltungsdauer von zwölf Monaten sowie die Mindestbeteili-

gung von 80 % der Stimmrechte erreicht sind. In anderen Fällen beträgt die Quellensteuer auf Dividenden 5 % bzw. 15 %.

Zinsen dürfen mit Inkrafttreten des DBA unverändert mit 10 % an der Quelle besteuert werden, **Lizenzgebühren** nur noch mit 5 % (bislang 10 %).

Mit der Ratifikation des neuen DBA ist im Laufe des Jahres 2016 zu rechnen. Bei Einhaltung dieses Zeitplans wäre es für Deutschland grundsätzlich ab dem 01.01.2017 anwendbar (für Australien nur im Hinblick auf Quellensteuern). Betreffend die Steuer auf Gehaltsnebenleistungen (fringe benefit tax) würde die Anwendbarkeit für Australien am 01.04.2017 beginnen, im Übrigen am 01.07.2017.

Ratifikation in 2016 erwartet

Kontakt:
Klaus-Peter Hüsken,
Düsseldorf,
klaus-peter.huesken@
wts.de

DEUTSCHLAND 10a | Treaty Override ist verfassungsrechtlich zulässig |

Autor: RA/StB Dr. Martin Bartelt, München

BFH vom 10.01.2012
(AZ: I R 66/09)

Der BFH hatte dem Bundesverfassungsgericht (BVerfG) u. a. mit Beschluss vom 10.01.2012 die seit langem strittige Frage vorgelegt, ob ein sog. Treaty Override gegen Verfassungsrecht verstößt.

Hintergrund

Konkreter Hintergrund des Vorlagebeschlusses war die Regelung des § 50d Abs. 8 EStG. Danach wird die völkerrechtlich in einem Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung vereinbarte Freistellung der Einkünfte eines unbeschränkt Steuerpflichtigen aus nichtselbständiger Arbeit ungeachtet des Abkommens unter eine Bedingung gestellt. Sie wird 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. Der Kläger hatte im Streitfall für den auf seine Tätigkeit in der Türkei entfallenden Arbeitslohn keinen dieser Nachweise erbracht.

Begründung der
BFH-Vorlage

Der BFH kam zu der Überzeugung, dass dies mangels hinreichender Rechtfertigung der in Art. 25 GG niedergelegten materiell-rechtlichen Wertentscheidung zum Vorrang der allgemeinen Regeln des Völkerrechts zuwiderlaufe. Insbesondere

sei dies nicht mit der beabsichtigten Verhinderung sog. weißer Einkünfte zu rechtfertigen. Die herkömmliche, früher auch vom BVerfG vertretene Rechtsauffassung, wonach es dem Gesetzgeber unbenommen bleibe, den Völkerrechtsvertrag zu „überschreiben“, lasse sich nach zwischenzeitlich wohl gewandelter Sicht des BVerfG nicht länger aufrechterhalten. Im Ergebnis sei deshalb das durch Art. 2 Abs. 1 i. V. m. Art. 20 Abs. 3 GG gewährleistete subjektive Grundrecht auf Einhaltung der verfassungsmäßigen Ordnung verletzt. Zudem sah der BFH auch Verstöße gegen das Gleichheitsgebot des Art. 3 Abs. 1 GG. Dies insbesondere deshalb, weil Steuerpflichtige mit Einkünften aus nicht selbstständiger Arbeit gegenüber solchen mit anderen Einkünften steuerlich benachteiligt würden. Auch insoweit erkannte er aber keine tragfähigen Rechtfertigungsgründe.

Das BVerfG entschied nun aber mit am 12.02.2016 veröffentlichtem Beschluss des Zweiten Senats vom 15.12.2015, dass der Gesetzgeber auch dann nicht am Erlass eines Gesetzes gehindert ist, wenn dieses zu völkerrechtlichen Verträgen im Sinne von Art. 59 Abs. 2 Satz 1 GG im Widerspruch steht. Nach Art. 59 Abs. 2 Satz 1 GG kommt völkerrechtlichen Verträgen, soweit sie nicht in den Anwendungsbereich spezi-

BVerfG vom 15.12.2015
(AZ: 2 BvL 1/12)

ellerer Öffnungsklauseln (Art. 1 Abs. 2, 23, 24 GG) fallen, innerstaatlich der Rang eines einfachen Bundesgesetzes zu. In diesem Fall verlangt das Demokratieprinzip, dass spätere Gesetzgeber die Rechtssetzungsakte früherer Gesetzgeber innerhalb der vom Grundgesetz vorgegebenen Grenzen revidieren können. Etwas anderes folgt weder aus dem Rechtsstaatsprinzip noch aus dem Grundsatz der Völkerrechtsfreundlichkeit des Grundgesetzes. Auch letzterer hat zwar Verfassungsrang, bein-

haltet jedoch keine verfassungsrechtliche Pflicht zur uneingeschränkten Befolgung aller völkerrechtlichen Normen.

Das Normenkontrollersuchen, über welches das BVerfG nun entschieden hat, betrifft unmittelbar nur das Verfahren zu § 50d Abs. 8 EStG. Mittelbar wirkt sich die Entscheidung des höchsten deutschen Gerichts aber auf einige weitere Vorlagen des BFH im Zusammenhang mit Treaty Override Regelungen aus.

Tragweite der Entscheidung

Kontakt:
RA/StB Dr. Martin Bartelt, München,
martin.bartelt@wtS.de

10b | Keine gewerbsteuerliche Kürzung um den AstG-Hinzurechnungsbetrag |

Autorin: StBin Daniela Ettenhofer, Erlangen

DEUTSCHLAND

Hintergrund

Der BFH hatte mit Urteil vom 11.03.2015 entschieden, dass der Hinzurechnungsbetrag nach § 10 Abs. 1 Satz 1 AstG nicht als Teil des Gewerbeertrags der Gewerbesteuer unterliegt, sondern nach § 9 Nr. 3 Satz 1 GewStG zu kürzen ist. Der BFH führt in seinem Urteil aus, dass es sich bei dem Hinzurechnungsbetrag nach § 10 AstG um einen Teil des Gewerbeertrags eines inländischen Unternehmens handelt, der auf eine nicht im Inland belegene Betriebsstätte entfällt. Der Gewinn des inländischen Unternehmens ist deswegen um diesen Betrag nach § 9 Nr. 3 Satz 1 GewStG zu kürzen.

BFH vom 11.03.2015
(AZ: I R 10/14)

auslegung des BFH werden insbesondere folgende Argumente angeführt:

- Würde es sich bei dem Hinzurechnungsbetrag um ausländische Einkünfte handeln, wäre er nicht im Gewinn i. S. des § 7 GewStG enthalten.
- Beim Hinzurechnungsbetrag handelt es sich um inländische Einkünfte.
- Der Hinzurechnungsbetrag zählt zu den Einkünften aus einer inländischen Betriebsstätte des zur Hinzurechnung verpflichteten Steuerpflichtigen.

Gleich lautende
Ländererlasse vom
14.12.2015

Die Finanzverwaltung hat auf diese positive Rechtsprechung des BFH nun mit gleich lautenden Nichtanwendungserlassen der Länder reagiert. Danach will die Finanzverwaltung die Grundsätze des vorgenannten Urteils nicht über den entschiedenen Einzelfall hinaus anwenden. Zur Ablehnung der beschriebenen Gesetzes-

Für den Fall, dass der Steuerpflichtige die genannte BFH-Rechtsprechung anwendet und die gewerbsteuerliche Kürzung des AstG-Hinzurechnungsbetrags vornimmt, wird eine Offenlegung des Sachverhalts gegenüber dem zuständigen Finanzamt empfohlen. Es ist zu erwarten, dass die Kürzung des Gewerbeertrags des inländischen Unternehmens bezüglich der Gewinne, die auf die inländische Betriebsstätte entfallen, nur im Klageverfahren durchgesetzt werden kann.

Praxisinweis

Kontakt:
RA/StB Andreas Schreiber,
Erlangen/Regensburg,
andreas.schreiber@wtS.de

10c | Weiterhin keine Klarheit in Bezug auf sog. finale Verluste |

Autoren: StB Peter Jung, Nicole Rode, LL.M., München

DEUTSCHLAND

EuGH vom 17.12.2015
(Rs. C-388/14)

Der EuGH hat mit Urteil vom 17.12.2015 (Timac Agro) zum Vorabentscheidungsersuchen des FG Köln vom 19.02.2014 entschieden. Das FG Köln hatte dem EuGH zwei Fragen zur Behandlung sog. finaler Verluste bei ausländischen Betriebsstätten vorgelegt, da aus Sicht des Finanzgerichts die Rechtsprechung des EuGH zu den „fi-

nalen Verlusten“ zum Teil gegenläufig ist, und das Verhältnis dieser „finalen Verluste“ zu den Hinzurechnungsbesteuervorschriften bislang nicht ausreichend geklärt ist (vgl. WTS Journal 05/2014).

Klägerin ist eine deutsche Tochtergesellschaft eines französischen Konzerns, wel-

FG Köln vom 19.02.2014
(AZ: 13 K 3906/09)

Sachverhalt

che von 1997 bis 2005 eine Betriebsstätte in Österreich unterhielt. Diese Betriebsstätte wurde im Streitjahr 2005 an eine ebenfalls in Österreich ansässige Schwes-tergesellschaft entgeltlich veräußert. Bei dieser Veräußerung ergab sich nahezu kein Gewinn. Bei der österreichischen Betriebsstätte waren 1997 und 1998 Ver-luste in Höhe von € 200.000 entstanden, welche nach § 2a Abs. 3 Satz 1 und 2 EStG bei der Klägerin im Inland berücksichtigt worden waren. Von 1999 bis zum Zeit-punkt der Veräußerung waren in der Be-triebssstätte weitere Verluste in Höhe von € 400.000 aufgelaufen, die bis dato weder in Österreich noch in Deutschland abzugs-fähig waren. In 2005 wurden die bis zur Veräußerung berücksichtigten Verluste der österreichischen Betriebsstätte (Verluste der Jahre 1997 und 1998) vom Finanzamt aufgrund der entgeltlichen konzerninter-nen Veräußerung beim deutschen Stamm-haus wieder hinzugerechnet.

Hinzurechnungsbesteuerung grundsätzlich europarechtskonform

Die erste Vorlagefrage bezog sich auf die Verluste der Jahre 1997 und 1998 und betraf die Vereinbarkeit der deutschen Hinzurechnungsregelung mit dem Recht der Europäischen Union. Der EuGH stellte fest, dass obwohl die Hinzurechnungsbe-steuerung nach § 2a Abs. 4 Nr. 2 i. V. m. § 52 Abs. 3 EStG zunächst eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit darstelle, diese durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses allerdings gerechtfertigt werden könne. Dabei bezieht sich der EuGH auf das Erfordernis der ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse zwischen den Mitgliedstaaten, der Wahrung der Kohärenz des deutschen Steuerrechts sowie der Vermeidung von Steuerumgehung. Somit sei die deutsche Hinzurechnungsregelung grundsätzlich nicht unionsrechtswidrig, insbesondere da diese Regelung nicht über das hinausgehe, was zur Erreichung dieser Ziele erforderlich sei.

Pflicht zur Berücksichtigung finaler Verluste i.S.v. Marks & Spencer

Allerdings sei die unionsrechtliche Zuläs-sigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung nach § 2a Abs. 4 Nr. 2 i. V. m. § 52 Abs. 3 EStG nicht zu bejahen, sofern das deutsche Stammhaus nachweisen kann, dass die hinzugerechneten Verluste endgültig im Sinne des EuGH-Urteils Marks & Spencer (Rs. C-446/03, Urteil vom 13.12.2005) seien. Auch wenn die Hinzurechnung der ausländischen Betriebsstättenverluste

gerechtfertigt werden könne, müssen die in der Rechtssache Marks & Spencer aufgestellten Grundsätze hinsichtlich der sog. finalen Verluste beachtet werden, da die Hinzurechnung keine Auswirkung auf die Einstufung des betreffenden Verlusts habe.

Die zweite Frage bezog sich auf die bisher noch nicht im Inland berücksichtigten Verluste der Jahre 1999 bis 2004. Diesbe-züglich stellte sich die Frage, inwiefern aufgrund der Veräußerung die EuGH-Rechtsprechung zu sog. finalen Verlusten anzuwenden ist und zur Berücksichtigung im Inland zwingt, obwohl das DBA für die Einkünfte aus der Betriebsstätte eine Freistellung vorsieht. Der EuGH stellt hier fest, dass die Versagung der Verlustberück-sichtigung der seit 1999 aufgelaufenen „finalen“ Verluste aufgrund der konzerninter-nen Veräußerung der österreichischen Betriebsstätte beim deutschen Stamm-haus nicht gegen die Niederlassungsfrei-heit verstößt. Soweit aufgrund des jewei-ligen DBA die Freistellungsmethode zur Anwendung käme, sei die Situation einer in- und einer ausländischen Betriebsstätte in Bezug auf die Besteuerung ihrer Ein-künfte nämlich nicht vergleichbar. Somit entsteht der Eindruck, dass die EuGH-Rechtsprechung zu sog. finalen Verlusten zumindest in Fällen der konzerninternen Veräußerung von ausländischen Betriebs-stätten ohne deutsches Besteuerungsrecht (DBA Freistellung) nicht anzuwenden ist. Inwiefern dies mit der über Jahre entwi-ckelten EuGH-Rechtsprechung zu sog. fina-len Verlusten i.S.v. Marks & Spencer verein-bar ist, bleibt unklar. Dazu kommt, dass der EuGH in seiner Begründung zur ersten Frage noch zu der Erkenntnis gelangte, dass aufgrund der Hinzurechnung früher abgezogener Verluste eine Vergleichbar-keit in- und ausländischer Betriebsstätten grundsätzlich gegeben sei.

Bei Freistellung keine Vergleichbarkeit von in- und ausländischen Betriebsstätten

Erfreulich ist, dass die sog. Marks & Spen-ker Grundsätze durch den EuGH bestätigt wurden. Bedauerlicherweise geht der EuGH jedoch nicht näher auf die Definition finaler Verluste ein und überlässt es dem vorlegenden Gericht, zu klären, ob die Klä-gerin tatsächlich den Beweis erbracht hat, dass die betreffenden Verluste endgültig sind. Somit bleibt eine weitere Präzi-sierung des von Finanzverwaltung bzw.

Fazit

Rechtsprechung unterschiedlich interpretierten Begriffs der sog. finalen Verluste durch den EuGH leider wieder einmal aus. Stattdessen werden nun weitere Fragen aufgeworfen, denn die bisherige Rechtsprechung des I. Senats des BFH, wonach in den Fällen des aufgrund der Veräußerung der Betriebsstätte auch hier einschlägigen § 2a Abs. 4 i. V. m. § 52 Abs. 3 EStG

eine Endgültigkeit der Verluste im Sinne der EuGH-Rechtsprechung unterstellt wurde (BFH vom 09.06.2010, AZ: I R 107/09), wird nicht direkt bestätigt. Ob die in dieser aktuellen EuGH-Entscheidung entwickelten Grundsätze lediglich für konzerninterne Veräußerungen gelten oder auch auf Veräußerungen an Dritte anzuwenden sind, bleibt abzuwarten.

Kontakt:
StB Peter Jung,
München,
peter.jung@wts.de

10d | Empirische Ergebnisse betreffend grenzüberschreitende Finanzierungen und Erkenntnisse für die Praxis | Autoren: Andreas Riedl und Christopher Wutschke, beide Frankfurt a.M.

DEUTSCHLAND

Empirische Analyse von grenzüberschreitenden Finanzierungen

Im Rahmen einer empirischen Analyse untersuchten Prof. Dr. Dirk Schilling von der Hochschule Worms und Dr. Stefan Greil grenzüberschreitende Finanzierungen im Konzern. Dazu wurden 110 H-Dax Unternehmen und ausgewählte Beratungsgesellschaften kontaktiert. 156 ausgefüllte Fragebögen (24 von Ansprechpartnern bei H-Dax Unternehmen, 132 von Ansprechpartnern bei Beratungsgesellschaften) wurden in die Auswertung einbezogen. Neben der Relevanz von grenzüberschreitenden Finanzierungsbeziehungen im Konzern wurden die Ermittlung von Zinssätzen bei konzerninternen Darlehensbeziehungen analysiert und zusätzlich Erfahrungswerte aus Betriebsprüfungen hinsichtlich Prüfungsrelevanz und möglicher Hinzurechnungen abgefragt. Der Fokus der veröffentlichten Ergebnisse lag zudem auf Cash Pool Systemen.

erung stellten den nächsthäufig genannten Grund dar.

Über 80 Prozent der Befragten gaben an, dass Cash Pools eingesetzt werden. Als Zweck wurden hauptsächlich der flexiblere Einsatz von Geldmitteln und die effiziente Ausgestaltung des Liquiditätsmanagements angegeben. Dies verdeutlicht laut den Autoren die ökonomische Betrachtung und rückt eventuelle steuerlich getriebene Motive in den Hintergrund. Der Cash Pool Führer trägt nach Angabe der Befragten die Risiken für den Cash Pool in den meisten Fällen alleine, während auch die Vorteile aus dem Cash Pool laut den empirischen Ergebnissen zumeist überwiegend bei ihm verbleiben. Der Sitz der Cash Pool Führer konzentriert sich dabei neben Deutschland auf die Niederlande, Schweiz und Luxemburg.

Häufiger Einsatz von Cash Pool Systemen

Grenzüberschreitende Finanzierungen häufig Thema in Betriebsprüfungen

Die veröffentlichten Ergebnisse der empirischen Analyse zeigen, dass die Thematik konzerninterner Finanzierungen bei mindestens der Hälfte der Befragten zumindest häufig Gegenstand von Betriebsprüfungen ist. Bei Beanstandungen im Rahmen von Betriebsprüfungen ist jedoch der Grund nur in sehr geringem Maß auf die Vergütung dem Grunde nach zurückzuführen. Auch Beanstandungen der Höhe nach lagen nach Aussage der Autoren der Studie in nur relativ geringem Maße vor.

Die Ergebnisse der empirischen Analyse verdeutlichen, dass grenzüberschreitende Finanzierungen häufig ein Thema steuerlicher Betriebsprüfungen sind, obwohl es bisher überraschenderweise laut der Studie nur in relativ geringem Maße zu Beanstandungen der Höhe nach gekommen ist. Entscheidend für die Planungssicherheit der Steuerpflichtigen wird sein, ob zukünftig weitere Regelungen implementiert werden, die hinsichtlich der Vergleichbarkeit von Finanztransaktionen (z. B. Zinssätze, Kreditwürdigkeit) Klarheit schaffen, da APA- und Verständigungsverfahren aus den o. g. Gründen in der Praxis häufig nicht beantragt werden. Weiterhin steht zu befürchten, dass der Fokus in Betriebsprüfungen auf die Fälle gerichtet wird, in denen der Cash Pool

Fazit

Kosten und Verfahrensdauer Gründe für Verzicht auf APA- und Verständigungsverfahren

Die Befragung ergab weiterhin, dass in der Praxis aufgrund der langen Verfahrensdauer und der Kosten häufig von APA- und Verständigungsverfahren abgesehen wird. Zweifel hinsichtlich der Rechtssicherheit sowie der Beseitigung der Doppelbesteuerung

Führer seinen Sitz in den Niederlanden, der Schweiz oder Luxemburg hat und die Vorteile aus dem Cash Pool überwiegend bei ihm verbleiben. Für die betroffenen Unternehmen wird es darauf ankommen, die vorhandene Substanz und die über-

nommenen Funktionen und Risiken bzgl. ihrer Angemessenheit entsprechend der gesetzlichen Anforderungen zu dokumentieren, um das Risiko von Korrekturen im Rahmen der Betriebsprüfung gering zu halten.

Kontakt:
StB Maik Heggmaier,
München,
maik.heggmaier@
wts.de

EU 11 | Richtlinienentwurf der EU-Kommission mit Regeln zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken | Autor: RA/StB Jochen Breitenbach, Erlangen

Vorschlag einer sog. Anti-BEPS-Richtlinie	Die EU-Kommission hat am 28.01.2016 im Rahmen ihres Anti-Tax-Avoidance-Package den Vorschlag einer „Richtlinie mit Vorschriften zur Bekämpfung von Steuervermeidungspraktiken mit unmittelbaren Auswirkungen auf das Funktionieren des Binnenmarkts“ vorgestellt. Viele Maßnahmen lehnen sich eng an der deutschen Gesetzgebung an, die im weltweiten Vergleich bereits heute als eine der strengsten Gesetzgebungen in Bezug auf nationale Anti-Missbrauchsregeln zur Abwehr von Steuervermeidung durch Unternehmen gilt.	besteuerung vorgesehen. Bei Überführungen oder Verlagerungen von Vermögenswerten in andere EU-Mitgliedstaaten oder einen EWR-Staat soll eine Ratenzahlung (über 5 Jahre) für die „Wegzugsteuer“ möglich sein. Die Mitgliedstaaten können unter bestimmten Voraussetzungen Zinsen oder Sicherheitsleistungen verlangen. Bei Bewegungen innerhalb der EU soll der Zuzugsstaat den im anderen Staat festgesetzten „Marktwert“ im Zeitpunkt des Zuzugs als „Anfangswert“ anerkennen. Die Wegzugsbesteuerung soll nicht bei temporären Verlagerungen von Vermögenswerten angewendet werden.	
Anwendungsbereich und Mindestschutzniveau	Der Richtlinienentwurf gilt für alle Steuerpflichtigen, die in einem oder mehreren Mitgliedstaaten körperschaftsteuerpflichtig sind, einschließlich der in einem oder mehreren Mitgliedstaaten belegenen Betriebsstätten von Unternehmen, die steuerlich in einem Drittstaat ansässig sind. Der Vorschlag soll ein Mindestschutzniveau gewährleisten. Strengere einzelstaatliche oder vertragliche Regelungen bleiben unberührt.	Art. 6 des Richtlinienentwurfs sieht eine „Switch-Over-Klausel“ vor. Ausländische Einkünfte (Gewinnausschüttungen, Veräußerungsgewinne, Betriebsstättengewinne) aus einem Drittstaat sollen nicht steuerfrei sein, wenn sie im Drittstaat einem gesetzlichen Körperschaftsteuersatz von weniger als 40 % des Regelsteuersatzes, der im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen gilt, unterliegen. Stattdessen soll eine Steueranrechnung erfolgen, wobei die Anrechnung nicht höher sein soll als die Steuern, die auf die zu besteuern den ausländischen Einkünfte entfallen. Bei Verlusten in Drittstaatenbetriebsstätten oder Veräußerungsverlusten von Anteilen an Drittstaatenunternehmen soll keine Anrechnung erfolgen.	Switch-Over-Klausel
Begrenzung des Zinsabzugs	Art. 4 des Richtlinienentwurfs befasst sich mit der Beschränkung des Zinsabzugs. Die von der EU-Kommission konzipierten Regelungen orientieren sich stark an der deutschen Regelung. Allerdings ist der von der EU-Kommission vorgeschlagene Freibetrag für den unbeschränkten Zinsabzug in Höhe von € 1 Mio. niedriger als die in Deutschland geltende Freigrenze von € 3 Mio. Großzügiger fällt hingegen die Regelung zum Vortrag nicht verbrauchten EBITDA-Potenzials aus. Dieses kann – anders als in Deutschland – zeitlich unbegrenzt vorgetragen werden.	In Art. 7 des Richtlinienentwurfs hat die EU-Kommission eine sehr weit gefasste allgemeine Missbrauchsregel vorgesehen. Insoweit bleibt zu hoffen, dass die potenziellen Missbrauchsfälle noch klarer beschrieben werden.	Allgemeine Missbrauchsregel
Wegzugsbesteuerung	In Art. 5 des Richtlinienentwurfs sind über die BEPS-Ergebnisse der OECD hinaus Vorgaben für Regelungen zur Wegzugs-	Die in Art. 8 und 9 des Richtlinienentwurfs geregelte Hinzurechnungsbesteuerung soll verhindern, dass Gewinne in	Hinzurechnungsbesteuerung

beherrschte Unternehmen ohne operative Verantwortung bzw. ohne Aktivität und Sitz in Niedrigsteuerländern verlagert werden können. Rein quantitativ wird vorausgesetzt, dass mehr als 50 % der Einkünfte des ausländischen Unternehmens als sog. passive Einkünfte (wie Zinsen, Lizenzen etc.) qualifizieren. Eine Niedrigbesteuerung wird unterhalb von 40 % des effektiven Körperschaftsteuersatzes im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen angenommen.

nehmens des Mitgliedstaates, aus dem die Zahlung stammt (Quellenmitgliedstaat), vom anderen Mitgliedstaat übernommen werden. Wenn zwei Mitgliedstaaten dieselbe Zahlung (hybrides Instrument) rechtlich unterschiedlich einordnen und es dadurch zu einer Deduction/No-Inclusion-Situation kommt, soll die rechtliche Einordnung des hybriden Instruments des Mitgliedstaates, in dem die Zahlung erfolgt (Quellenmitgliedstaat), vom anderen Mitgliedstaat übernommen werden.

Hybride Gestaltungen

In Art. 10 des Richtlinienvorschlags werden in Bezug auf hybride Gestaltungen zwei Regelungen getroffen: Wenn zwei Mitgliedstaaten denselben Steuerpflichtigen (hybrides Unternehmen) oder dessen Betriebsstätten in einem oder mehreren Staaten rechtlich unterschiedlich einordnen und es dadurch zu einer Double Deduction-Situation oder Deduction/No-Inclusion-Situation kommt, soll die rechtliche Einordnung des hybriden Unter-

Grundsätzlich ist die Initiative der EU-Kommission, die Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union zu harmonisieren und im Zuge dessen einheitliche Mindeststandards für die Umsetzung des OECD BEPS-Aktionsplans (Base Erosion and Profit Shifting) innerhalb der EU zu schaffen, zu begrüßen. Durch übereinstimmende Begriffe und ein abgestimmtes Vorgehen könnte die Gefahr der Doppelbesteuerung in der EU begrenzt werden.

Fazit

Kontakt:
RA/StB Dr. Martin
Bartelt, München,
martin.bartelt@wts.de

12 | Die multilaterale Vereinbarung über den automatischen Informationsaustausch im Rahmen des CbC Reportings | Autoren: Andreas Riedl, Thomas Steinbach, beide Frankfurt a.M.

OECD

OECD-Vereinbarung zum Austausch von CbC Reports vom 27.01.2016

Deutschland und 30 weitere OECD-Länder haben am 27.01.2016 ein sog. Multilateral Competent Authority Agreement („MCAA“) unterschrieben, welches den automatischen Austausch von Country-by-Country Reports („CbC Reports“) zwischen den Ländern regelt. Senegal unterschrieb wenige Tage später. Der Abschluss der multilateralen Vereinbarung stellt einen weiteren Schritt in der Umsetzung der neuen Verrechnungspreisdokumentationsstandards dar, die im Rahmen des BEPS-Aktionspunkts 13 entwickelt wurden. In diesem Zusammenhang entstand das CbC Reporting, um dem Wunsch der Steuerbehörden nach einer erhöhten Transparenz bzgl. der Geschäftsmodelle von multinationalen Konzernen nachzukommen und eine bessere Einschätzung bzgl. Verrechnungspreisisiken und Risiken der Gewinnverlagerung zu ermöglichen.

das jeweils andere Land durch ein eigenes Besteuerungsrecht einer Gesellschaft oder Betriebsstätte betroffen ist. Der Austausch der CbC Reports soll unter dem MCAA spätestens 18 Monate nach Beendigung des durch den CbC Report betroffenen Wirtschaftsjahres in elektronischer Form stattfinden. Die Rahmenbedingungen hierzu regelt die Konvention über gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen, welche auch sicherstellt, dass die Daten nur zu Besteuerungszwecken herangezogen und nicht veröffentlicht werden.

Nachdem das FG Köln am 07.09.2015 dem Bundeszentralamt für Steuern untersagt hat, Steuerdaten an die Finanzverwaltungen der sog. E6-Staaten zu übermitteln, könnte der Informationsaustausch bzgl. der CbC Reports nach Ratifizierung des MCAA rechtmäßig sein, da dann das MCAA in Kombination mit der Konvention über gegenseitige Amtshilfe in Steuersachen eine völkerrechtliche Vereinbarung im Sinne des § 117 Abs. 2 AO darstellt. Der Austausch der CbC Reports wäre somit

FG Köln vom 07.09.2015
(AZ: 2 V 1375/15)

Austausch von CbC Reports soll zeitnah und elektronisch erfolgen

Das MCAA sieht dabei vor, dass sich die unterzeichnenden Länder diejenigen CbC Reports jährlich automatisch zur Verfügung stellen, aus denen hervorgeht, dass

möglich, ohne in Deutschland das Steuergeheimnis aufzuweichen, welches die Grundlage für die Ablehnung des FG Köln gebildet hat.

EU-Kommission hält sich Möglichkeit von öffentlichem CbC Reporting offen

Die EU-Kommission hat im Rahmen ihrer Vorstellung von Vorschlägen bzgl. eines EU-weiten koordinierten Vorgehens gegen Steuervermeidung auf Ebene der Unternehmen am 28.01.2016 festgehalten, dass das CbC Reporting evtl. nur ein erster Schritt von möglichen Reporting-Pflichten für die Unternehmen ist. Die EU-Kommission beschäftigt sich momentan mit der Möglichkeit, Unternehmen zu einer Veröffentlichung gewisser Daten zu verpflichten und hat hierzu eine Entscheidung noch im Frühjahr 2016 angekündigt. Entsprechend stellt das MCAA nicht sicher,

dass kein öffentliches EU-weites CbC Reporting implementiert wird.

Die Implementierung der neuen Verrechnungspreisdokumentationsstandards schreitet zügig voran. Nachdem allerdings nur eine begrenzte Anzahl von Ländern das MCAA unterzeichnet hat und bisher unklar ist, welche Länder das Abkommen auch ratifizieren werden, besteht für vom CbC Reporting betroffene Unternehmen die Herausforderung darin, in den Ländern mit einer steuerlichen Präsenz die verfahrensrechtliche Implementierung des CbC Reportings zu beobachten und geeignete Maßnahmen zur Einhaltung einzuleiten. In Deutschland sind in diesem Zusammenhang die zukünftigen Änderungen an § 90 AO abzuwarten.

Fazit

Kontakt:
RA/StB Till Reinfeld,
Düsseldorf,
till.reinfeld@wts.de

ÖSTERREICH 13 | Keine Kommunalsteuerpflicht bei konzerninternen Outbound-Expatriates |

Autor: Jürgen Reinold, Wien

Bisherige Verwaltungspraxis

Nach der bisherigen Verwaltungspraxis wurde für ins Ausland überlassene Dienstnehmer – z. B. bei Entsendung von Österreich nach Deutschland – Kommunalsteuer (Gemeindeabgabe auf Basis der Bruttolohnsumme) i. H. v. 3 % erhoben.

Urteilsfall

Dieser Auffassung ist der Verwaltungsgerichtshof nunmehr entgegengetreten. Im zu beurteilenden Fall wurden von einer österreichischen Aktiengesellschaft für die mehrjährige Überlassung von Dienstnehmern an ausländische Konzernunternehmen im Rahmen einer Lohnabgabenprüfung (GPLA) Kommunalsteuern i. H. v. ca. € 500.000 verlangt. Die Mitarbeiter waren in der ausländischen Konzerngesellschaft voll betriebsintegriert (hierarchisch eingegliedert) und den Weisungen eben dieser Gesellschaft unterstellt. Darüber hinaus wurde die ausländische Gesellschaft auch zur Gänze mit den Gehältern und Gehaltsnebenkosten wirtschaftlich belastet.

der Überlassung der Dienstnehmer eine eigene Betriebsstätte am Ort der Beschäftigung für Zwecke der Kommunalsteuer begründet. Liegt der Beschäftigungsort (= Ort der „Kommunalsteuerbetriebsstätte“) im Ausland, so könne nach Auffassung des VwGH beim österreichischen Arbeitgeber keine Kommunalsteuer anfallen. Die Kommunalsteuer wurde somit bei konzerninternen Outbound-Expatriates zu Unrecht vorgeschrieben.

Es kann davon ausgegangen werden, dass die VwGH-Rechtsprechung ebenso auf gewerbliche Arbeitskräfteüberlassungen ins Ausland anwendbar ist. Sollte in der Vergangenheit bei Outbound-Expatriates im Inland (Österreich) Kommunalsteuer entrichtet worden sein, kann diese mit hoher Wahrscheinlichkeit, gestützt auf die VwGH-Rechtsprechung, zurückgefordert werden. I. d. R. ist eine solche Rückforderung zumindest für fünf Jahre möglich, wobei die Verjährungsfrist monatsgenau kalkuliert wird.

Fazit

Kontakt:
WP/StB Dr. Hartwig
Reinold, Wien,
hartwig.reinold@wts.at

VwGH vom 21.10.2015
(AZ: 2012/13/0085)

Der VwGH verneinte die Kommunalsteuerpflicht, weil der Überlasser mit

14 | Neuerungen zur Personalüberlassung ab 01.01.2016 | Autoren: StB/Fachberater
IStR Daniel Niehus, München und RA Dr. Igor Fleischmann, Düsseldorf

RUSSLAND

Hintergrund

Viele Projekte in Russland erfordern temporäre Einsätze des deutschen Stamm-personals vor Ort. Ohne Gestaltung können solche Personaleinsätze zur Betriebsstättenbegründung in Russland führen (vgl. hierzu WTS Journal 01/2014). Eine Personalüberlassung an russische Gesellschaften war bisher eine mögliche Gestaltung, weil das russische Steuerrecht die Personalüberlassung nach Russland grundsätzlich nicht als betriebsstättenbegründend behandelt hat. Ab dem 01.01.2016 hat der russische Gesetzgeber Personalüberlassungen nunmehr neu geregelt und wesentlich eingeschränkt.

des russischen Arbeitsgesetzbuches enthalten.

Nach dem neuen Recht ist eine Personalüberlassung in Russland nur noch in zwei Fällen zugelassen. Zum einen dürfen die in Russland staatlich anerkannten Agenturen Personal überlassen. Zum anderen darf das Personal durch eine Gesellschaft an eine mit dieser Gesellschaft verbundene Gesellschaft überlassen werden.

Wesentliche Inhalte der Neuerungen

Personalüberlassung zur Vermeidung einer Betriebsstätte

Die geschäftliche Tätigkeit eines deutschen Unternehmens in Russland führt nach Überschreitung der Betriebsstättenfristen zur Entstehung einer Betriebsstätte. In der Praxis gehen die russischen Steuerbehörden in vielen Fällen bereits nach 30 Tätigkeitstagen von einer Betriebsstätte aus (vgl. zu Betriebsstättenfristen im Detail WTS Journal 01/2014). Eine zeitlich befristete Personalüberlassung an eine russische Gesellschaft wird hingegen aus russischer Sicht als eine nicht zur Betriebsstätte führende geschäftliche Tätigkeit angesehen, wenn das überlassene Personal im Namen und Interesse der aufnehmenden Gesellschaft tätig wird (Art. 306 Ziffer 7 des russischen Steuerkodex, nachfolgend SK RF).

Zur Personalüberlassung durch Agenturen wurden durch das Änderungsgesetz vom 05.05.2014 bereits detaillierte Regelungen eingeführt. Danach bestehen dafür sehr enge Grenzen, so darf die Dauer der Personalüberlassung durch eine Agentur maximal 9 Monate betragen. Zudem ist die Personalüberlassung verboten, wenn das durch die Agentur überlassene Personal sog. gefährliche Tätigkeiten ausübt.

Agenturen

Zum Inhalt von Personalüberlassungen zwischen verbundenen Gesellschaften enthält das Änderungsgesetz vom 05.05.2014 bedauerlicherweise keine konkreten Regelungen. Vielmehr verweist das Gesetz auf ein weiteres Änderungsgesetz, das die Einzelheiten hierzu regeln soll. Dieses (zweite) Änderungsgesetz existiert derzeit nur im Entwurf, der noch nicht veröffentlicht wurde.

Verbundene Gesellschaften: Einzelheiten ungeregt

Änderungsgesetz

Bis zum Ende des Jahres 2015 war die Personalüberlassung im russischen Recht nicht besonders geregelt. Vielmehr benannten einige Spezialgesetze diese lediglich, ohne genau auf die Voraussetzungen einzugehen (so Art. 306 Ziffer 7 SK RF). Mit Wirkung zum 01.01.2016 hat der russische Gesetzgeber erstmals umfassende Regelungen zur Personalüberlassung geschaffen (Änderungsgesetz vom 05.05.2014, Nr. 116-FZ). Durch das Änderungsgesetz erfolgten zahlreiche Ergänzungen der russischen Arbeitsgesetze, in denen zum Teil genauere Regelungen zur Personalüberlassung enthalten sind. Die wichtigsten Änderungen sind im neuen Art. 18.1 des Gesetzes der Russischen Föderation über Beschäftigung sowie in den ebenfalls neuen Art. 341.1 ff.

Für die Praxis stellt sich die Frage, welche Folgen diese fehlende Regelung ab dem 01.01.2016 für die Personalüberlassungsverträge zwischen verbundenen Unternehmen haben kann. Gerade für die zahlreichen laufenden Verträge ist diese Frage ganz entscheidend.

Folgen der fehlenden Regelung

Am wahrscheinlichsten gilt aus unserer Sicht gegenwärtig Folgendes:

Gänzlich verboten sind nunmehr Personalüberlassungen zwischen unverbundenen Gesellschaften. Hingegen darf bei verbundenen Gesellschaften davon ausgegangen werden, dass die grenzüberschreitende Personalüberlassung weiterhin zugelassen ist und steuerlich anerkannt wird. Obwohl die Einzelheiten durch den Gesetzgeber noch nicht geregelt wurden, gelten

Weitere Zulässigkeit zwischen verbundenen Unternehmen

ab dem 01.01.2016 die oben dargelegten neuen Regelungen in den russischen Arbeitsgesetzen. Nach diesen Regelungen ist eine Personalüberlassung zwischen verbundenen Unternehmen ausdrücklich erlaubt. Steuerlich gelten solche Personalüberlassungen damit weiterhin grundsätzlich als nicht relevant für Betriebsstätten (Art. 306 Ziffer 7 SK RF).

Mitte Februar 2016 ca. € 56) pro Person der Geschäftsführung. Zudem können die Geldbußen den an der Personalüberlassung beteiligten Gesellschaften auferlegt werden. Die Höhe dieser Geldbußen beträgt maximal RUB 80.000 (nach dem Stand von Mitte Februar 2016 ca. € 900), im wiederholten Fall bis RUB 200.000 (nach dem Stand von Mitte Februar 2016 ca. € 2.250).

Mögliche
Einschränkungen

Weiterhin ist es relativ wahrscheinlich, dass der russische Gesetzgeber die bereits für Agenturen bestehenden Regelungen übernimmt und in naher Zukunft für Personalüberlassungen zwischen verbundenen Gesellschaften ähnliche Einschränkungen schafft. Damit ist – wie bei Agenturen – eine zeitliche Beschränkung bei der Personalüberlassung an verbundene Gesellschaften möglich. Zudem erscheint ein Verbot der Überlassung des Personals für Ausübung der „gefährlichen Tätigkeiten“ als denkbar.

Besonders spannend für deutsche Unternehmen ist die Frage ihrer Haftung, falls die Einschränkung für „gefährliche Tätigkeiten“ für die Personalüberlassungen zwischen verbundenen Gesellschaften eingeführt wird. Falls das Personal in Russland nämlich „gefährliche Tätigkeiten“ ausübt, hat das deutsche Unternehmen folgende Handlungsoptionen mit verschiedenen Haftungsfolgen:

Drohende Haftung für
„gefährliche Tätigkeiten“

„Gefährliche Tätigkeiten“

Für Agenturen besteht ein von der russischen Regierung bereits veröffentlichter Entwurf des Ausführungsgesetzes über den Inhalt der „gefährlichen Tätigkeiten“. Diesem Entwurf kann eine grobe Einschätzung entnommen werden, was der russische Gesetzgeber unter „gefährlichen Tätigkeiten“ versteht. Danach muss die Prüfung der „gefährlichen Tätigkeiten“ in zwei Stufen erfolgen. Erstens muss das Objekt, an dem die Tätigkeiten ausgeführt werden, in einem Register bei der russischen staatlichen Gefahraufsicht („RosTehNadzor“) einer Gefahrkategorie zugeordnet sein. Hierbei kann es sich um chemische Betriebe, Unternehmen aus dem Öl- und Gassektor, Kraftwerke usw. handeln. Zweitens müssen an diesem Objekt Tätigkeiten ausgeübt werden, die als gefährlich eingestuft werden.

Einerseits können Personalüberlassungen nach Russland weitgehend eingeschränkt werden. Dies wird in den meisten Fällen zur Entstehung von Betriebsstätten aus Sicht des russischen Fiskus führen – mit „Haftungsdurchgriff“.

Andererseits werden ggf. „Graubereiche“ genutzt und Personalüberlassung fortgeführt. Hierbei bestehen Risiken der oben dargelegten administrativen Haftung der Geschäftsführer und aller beteiligten Gesellschaften, so dass die Haftung insbesondere das deutsche Stammhaus treffen kann. Zudem sind weitere nachteilige Folgen, wie bspw. Eintragungen in „schwarze Listen“, nicht auszuschließen.

Folgen der Verstöße

Die Verstöße gegen Verbote der Personalüberlassung haben Geldbußen der zuständigen Geschäftsführer der überlassenden und empfangenden Gesellschaft zur Konsequenz. Die Höhe der Geldbußen beträgt maximal RUB 5.000 (nach dem Stand von

Wahrscheinlich wird die Einschränkung für „gefährliche Tätigkeiten“ in naher Zukunft auf Personalüberlassungen zwischen verbundenen Gesellschaften ausgeweitet. Dadurch beabsichtigt der russische Fiskus, ggf. ausländische Unternehmen stärker als bisher in Haftung zu nehmen. Zur Vermeidung der drohenden Haftung empfehlen wir eine Prüfung der Gestaltung der Personalüberlassung nach Russland.

Fazit

Kontakt:
Tax Desk Russland,
StB/Fachberater IStR
Daniel Niehus,
München,
daniel.niehus@wts.de

Regelungen zum Ausscheiden von Gesellschaftern aus einer GmbH |

Autor: RA Hauke Hintze, Köln

Hintergrund

Eine GmbH kann entweder auf Zeit oder unbefristet gegründet werden. Aber selbst wenn keine zeitliche Begrenzung vereinbart wird, so gilt dies doch nur für die Gesellschaft selbst und nicht für die Zusammensetzung des Gesellschafterkreises. In der Praxis ergeben sich immer dann Probleme, wenn mehrere Gesellschafter beteiligt sind, sei es von Anfang an oder durch spätere Aufnahme. Denn auch wenn die GmbH an sich bestehen bleibt, so erfolgt doch öfter eine Veränderung auf Gesellschafterebene – geplant oder unfreiwillig.

Wenn nachweisbar ist, dass bzw. in welcher Form ein Gesellschafter in der GmbH mitwirken sollte und dieses Mitwirken nicht erfolgt, kann auch ohne eine entsprechende Satzungsregelung ein entsprechender Gesellschafterbeschluss, bei dem der Betroffene nicht mitstimmen darf, gefasst und im Anschluss daran eine Ausschlussklage erhoben werden. Wichtig ist dabei nur, dass die Zusammenarbeit den anderen Gesellschaftern nicht mehr zumutbar erscheint. Dies ist zumindest dann der Fall, wenn der Beitrag des auszuschließenden Gesellschafters eine Art Geschäftsgrundlage für dessen Mitgliedschaft darstellte.

Ausschluss grundsätzlich nur bei wichtigem Grund

Kriterien für neue Mitglieder aufstellen

Eine Aufnahme neuer Gesellschafter ist unproblematisch möglich, wenn dazu in der Satzung keine Regelung getroffen wurde. Dann kann jeder Gesellschafter seinen Anteil oder einen Teil seiner Anteile an einen Dritten veräußern. Nur wenn diesbezüglich Abtretungsverbote in der Satzung verankert sind, können die anderen Gesellschafter dies verhindern. Hier sollte frühzeitig festgelegt werden, welche Anforderungen an die Veränderungen bzw. Erweiterung des Gesellschafterkreises gestellt werden – in Frage kommen familiäre Kriterien, fachliche Anforderungen, zahlenmäßige Beschränkungen, etc. Sinnvoll ist es zudem, den verbleibenden Gesellschaftern ein Vorkaufsrecht einzuräumen, wenn ein Gesellschafter seine Beteiligung an einen Dritten veräußern möchte.

Um den Nachweis zu erleichtern, dass den anderen Gesellschaftern eine weitere Zusammenarbeit unmöglich ist, sollten aber personen- und verhaltensbedingte Ausschlussgründe in der Satzung verankert werden. Bei einer gerichtlichen Auseinandersetzung ist das Gericht an die Wertung in der Satzung, wann ein wichtiger Ausschlussgrund vorliegt, gebunden.

Satzung sollte Ausschlussgründe enthalten

Vorkaufsrechte für Alt-Gesellschafter

Schwieriger wird es, wenn Gesellschafter aus der Gesellschaft ausscheiden sollen. Dies kommt häufiger vor bei GmbHs, bei denen die Gesellschafter einen bestimmten Beitrag erbringen sollen und dies zumindest aus Sicht der anderen Gesellschafter nicht (mehr) so erfolgt, wie ursprünglich gedacht. Wenn nicht aussagekräftig geregelt ist, welche Beiträge dieser Gesellschafter beisteuern sollte, wird ein Ausschluss schwierig. Sofern nicht ein Fehlverhalten vorliegt, das eine weitere Zusammenarbeit unmöglich macht, sind die Aussichten gering, einen Anteil entziehen zu können.

Es sollte zudem bestimmt werden, dass der Ausschluss durch Gesellschafterbeschluss mit einfacher Mehrheit erfolgen kann, womit eine Ausschlussklage entbehrlich wird.

Insbesondere wenn eine spätere Veräußerung der GmbH beabsichtigt ist, sind auch Mitveräußerungsrechte und -pflichten in der Satzung festzulegen. Diese führen dazu, dass wenn ein Gesellschafter seine Anteile an einen Dritten veräußert, die anderen Gesellschafter das Recht haben, ihre Geschäftsanteile zu gleichen Konditionen mitzuveräußern, bzw. dass ein Gesellschafter bei der Veräußerung seiner Anteile die anderen Gesellschafter zu gleichen Konditionen zur Veräußerung von deren Anteilen mitverpflichten kann.

Tag Along- und Drag Along-Rechte

Aus Gründen der Vereinfachung und der Rechtssicherheit sollten daher stets mögliche Veränderungen des Gesellschafterkreises frühzeitig in der Satzung einer GmbH berücksichtigt werden.

Kontakt:
RA Hauke Hintze, Köln,
hauke.hintze@
wtS-legal.de

1a | Stabilisierung des handelsrechtlichen Rechnungszinses für Pensionsrückstellungen | Autor: Holger Pochat, München

Änderung des Regierungsentwurfs eines Gesetzes zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie

Die Bundesregierung hat am 27.01.2016 einen Umdruck zum ursprünglichen Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie beschlossen. Dieser Umdruck beinhaltet auch die Änderung des § 253 HGB hinsichtlich der Bilanzierung von Altersversorgungsverpflichtungen. Insoweit gehen die Neuerungen auf einen Entschluss des Deutschen Bundestags vom Juni 2015 zurück, die Ermittlung des Zinssatzes für die Abzinsung von langfristig fälligen Rückstellungen (für Altersversorgungsverpflichtungen) zu untersuchen (vgl. hierzu bereits WTS Journal 04/2015). Am 26.02.2016 hat sich auch der Bunderrat mit dem so geänderten Gesetz final befasset.

Abzinsung bei Altersversorgungsverpflichtungen mit durchschnittlichem Marktzinssatz der vergangenen 10 Jahre

Der geänderte § 253 Abs. 2 HGB bestimmt, dass im Falle von Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen die Abzinsung mit dem ihrer Restlaufzeit entsprechenden durchschnittlichen

Marktzinssatz aus den vergangenen zehn Geschäftsjahren vorzunehmen ist. Weiter wird ein neuer § 253 Abs. 6 HGB angefügt, wonach der Unterschiedsbetrag aus den Abzinsungen mit einem Bezugszeitraum von sieben und von zehn Jahren in jedem Geschäftsjahr zu ermitteln und im Anhang oder unter der Bilanz darzustellen ist. Für den Unterschiedsbetrag gilt eine Ausschüttungssperre.

Gemäß den Änderungen des Einführungsgesetzes zum HGB sind diese neuen Regelungen erstmals auf Jahresabschlüsse für das nach dem 31.12.2015 endende Geschäftsjahr anzuwenden. Ein Wahlrecht ermöglicht die Anwendung auch für Geschäftsjahre, die nach dem 31.12.2014 beginnen und vor dem 01.01.2016 enden. Bei Ausübung des Wahlrechts haben mittelgroße und große Kapitalgesellschaften entsprechende Angaben im Anhang vornehmen.

Ausschüttungssperre

Optionale Anwendung auf das Geschäftsjahr 2015

Kontakt:
WP/StB Nikolaus Färber, München,
nikolaus.farber@wts.de

1b | IASB veröffentlicht neuen Standard IFRS 16 zur Leasingbilanzierung |

Autor: WP/StB Christian Verse, München

Neuer Standard zur Leasingbilanzierung

Das International Financial Accounting Standards Board (IASB) hat den fast 20 Jahre alten Standard IAS 17 durch den neuen IFRS 16 Leasingverhältnisse ersetzt.

Reform der Leasingbilanzierung beim Leasingnehmer

Durch den IFRS 16 wird die Bilanzierung von Leasingverhältnissen reformiert. Bisher wurden Leasingverhältnisse entweder als Finanzierungs-Leasing (mit Ausweis des Leasings in der Bilanz) oder als Operating Leasing (mit Verbuchung der Leasingaufwendungen in laufender Rechnung) erfasst. Für den Leasingnehmer entfällt nun diese Unterscheidung zwischen Finanzierungs- und Operating Leasingverträgen.

Erfassung aller Leasingverhältnisse

Mit dem neuen IFRS 16 erfasst der Leasingnehmer für alle Leasingverhältnisse in seiner Bilanz eine Verbindlichkeit in Höhe des Barwerts der Mindestleasingzahlungen. Gleichzeitig aktiviert der Leasingnehmer ein Nutzungsrecht ("right of use asset") am zugrundeliegenden Vermögenswert, welches grundsätzlich dem Barwert der

künftigen Leasingzahlungen zuzüglich direkt zurechenbarer Kosten entspricht. Zu den Leasingzahlungen gehören die festen Zahlungen, variable Zahlungen soweit diese index-basiert sind, erwartete Zahlungen aufgrund von Restwertgarantien und ggf. der Ausübungspreis von Kaufoptionen und Pönalen für die vorzeitige Beendigung von Leasingverträgen.

Während der Laufzeit des Leasingvertrags ist die Leasingverbindlichkeit als Barwert der ausstehenden Leasingzahlungen ähnlich den bisherigen Regelungen von IAS 17 für Finanzierungs-Leasingverhältnisse finanzmathematisch fortzuschreiben bzw. aufzuzinsen. Das Nutzungsrecht wird dagegen i. d. R. linear abgeschrieben.

Folgebilanzierung

Die unterschiedliche Behandlung von Zinsaufwand und Abschreibung führt grundsätzlich zu höheren Aufwendungen zu Beginn der Laufzeit eines Leasingvertrags (Front-Loading-Effekt).

Front-Loading-Effekt

Klassifikation Leasingverhältnis	Ein Vertrag wird als Leasingverhältnis klassifiziert, wenn der Leasinggeber dem Leasingnehmer vertraglich das Nutzungsrecht (right of use) über einen identifizierten Vermögenswert für eine bestimmte Laufzeit einräumt und dafür eine Gegenleistung vom Leasingnehmer erhält. Ein Vertrag ist oder enthält ein Leasingverhältnis, wenn der Leasingnehmer über den Leasinggegenstand verfügen kann und ihm über die Laufzeit des Leasingverhältnisses der gesamte Nutzen daraus zufließt. Grundsätzlich gilt: Je exklusiver die Gestaltung für den Leasingnehmer, desto eher ist ein Nutzungsrecht anzunehmen.	Verteilung) über die Laufzeit des Leasingvertrages als Aufwand erfasst werden.	
	Bei kombinierten Leistungen (Leasing und Service) wird eine Separierung der Leistungen in einzelne Komponenten notwendig (basierend auf verfügbaren Informationen).	Anders als für den Leasingnehmer ist für den Leasinggeber auch unter IFRS 16 weiterhin eine – an die Bilanzierung nach IAS 17 angelehnte – Klassifizierung in Finanzierungs-Leasing und Operating Leasing erforderlich: Leasingverhältnisse, bei denen im Wesentlichen alle Risiken und Chancen übertragen werden, werden als Finanzierungs-Leasingverhältnisse, alle anderen Leasingverträge als Operating Leasing klassifiziert.	Bilanzierung beim Leasingnehmer
Ausnahmen: Kurzfristige Leasingverhältnisse	Ausnahmen gibt es für kurzfristige Leasingverhältnisse, bei denen die wirtschaftliche Mindestlaufzeit weniger als 12 Monate beträgt und keine Verlängerungsoption vereinbart wurde (Erfassung analog eines bisherigen operating lease).	Die konzeptionell unterschiedliche Behandlung von Leasinggeber und Leasingnehmer könnte für die bestehenden Rechnungslegungssysteme insbesondere bei konzerninternen Leasingverhältnissen eine Herausforderung darstellen. Im Einzelfall könnte sie innerhalb eines Konzernverbundes dazu führen, dass ein Vermögenswert sowohl beim konzerninternen Leasingnehmer als auch beim Leasinggeber aktiviert wird und entsprechende Konsolidierungen nach sich zieht.	Unterschiedliche Behandlung bei Leasinggeber und Leasingnehmer
Low-value assets	Eine weitere Ausnahme besteht für Leasinggegenstände von geringem Wert („low-value assets“; in erster Linie Personalcomputer und Büroausstattung). Die Leasingzahlungen können linear (oder gemäß einer anderen systematischen	Der Standard ist verpflichtend erstmals ab dem 01.01.2019 anzuwenden. Eine freiwillige frühere Anwendung ist nur gestattet, wenn zu diesem Zeitpunkt auch IFRS 15 Erlöse aus Verträgen mit Kunden angewendet wird. Für IFRS-Anwender innerhalb der EU ist ein Endorsement von IFRS 16 Voraussetzung für die verpflichtende Anwendung.	Anwendungszeitraum

Kontakt:
WP/StB Nikolaus Färber, München,
nikolaus.farber@wtS.de

1c | Regierungsentwurf eines Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes (AReG) |

Autor: WP/StB Nikolaus Färber, München

Regierungsentwurf vom 16.12.2015	Die Bundesregierung hat am 16.12.2015 den Entwurf eines Abschlussprüferaufsichtsreformgesetzes beschlossen. Der Gesetzentwurf dient der Umsetzung der prüfungsbezogenen Vorschriften der Abschlussprüferrichtlinie (Richtlinie 2014/56/EU), die bis zum 17.06.2016 erfolgen muss, und einer Anpassung des deutschen Rechts an die Verordnung (EU) Nr. 537/2014. Die Regelungen beinhalten im Wesentlichen berufsrechtliche und aufsichtsrechtliche Normen sowie Vorgaben zur Struktur der Abschlussprüferaufsicht.	licht, das vor dem Hintergrund der Finanzmarktkrise als Grundlage der Diskussion über das weitere Vorgehen im Bereich der Abschlussprüfung dienen sollte. Im Ergebnis wurde unter anderem die EU-Reform der Abschlussprüfung am 03.04.2014 verabschiedet. Mit dem nun veröffentlichten Gesetzentwurf der Bundesregierung neigt sich der Prozess der Reform der Abschlussprüfung dem Ende zu.	
Diskussion seit 2010	Am 13.10.2010 hatte die Europäische Kommission das sog. Grünbuch veröffent-	Mit dem Entwurf strebt die Bundesregierung die Umsetzung 1:1 an. Dazu sollen insbesondere Änderungen des Handelsgesetzbuchs (HGB) und dessen Einführungsgesetzes, des Publizitätsgesetzes, des	Bundesregierung strebt Umsetzung 1:1 an

Aktiengesetzes und dessen Einführungsgesetzes, des SE-Ausführungsgesetzes, des GmbH-Gesetzes und dessen Einführungsgesetzes, des Genossenschaftsgesetzes, des SCE-Ausführungsgesetzes, der Wirtschaftsprüferordnung sowie des Versicherungsaufsichtsgesetzes erfolgen. Die Änderungen betreffen insbesondere die sog. Pflichtrotation in § 318 Abs. 1a HGB-E, die Erbringung von Nichtprüfungsleistungen in § 319a Abs. 1 HGB-E, den Prüfungsbericht in § 321 HGB-E, den Prüfungsausschuss in § 324 HGB-E, Ausnahmen für die Abschlussprüfung bei Sparkassen und Genossenschaften sowie die Sanktionierung von Verstößen gegen die prüfungsbezogenen Pflichten von Aufsichtsrats- und Prüfungsausschussmitgliedern. Zusammenfassend ergeben sich folgende wesentliche Neuerungen zur Pflichtrotation und zur Erbringung von Nichtprüfungsleistungen:

Grundsätzlich Pflichtrotation nach 10 Jahren

Zum 17.06.2016 wird die Verordnung (EU) Nr. 537/2014 unmittelbar anwendbar. Ab diesem Zeitpunkt werden die Anforderungen an die Abschlussprüfung bei Unternehmen von öffentlichem Interesse weitgehend durch Verordnung (EU) Nr. 537/2014 bestimmt. In einem neuen § 317 Abs. 3a HGB-E wird deshalb für kapitalmarktorientierte Unternehmen auf die Verordnung hingewiesen. Für die weiteren in den Anwendungsbereich der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 fallenden Unternehmen (CRR-Kreditinstitute, Versicherungsunternehmen) sehen § 340k Abs. 1 Satz 2 und § 341k Abs. 1 Satz 2 HGB-E entsprechende Regelungen vor. Mit dem Verweis auf die Verordnung wird die Höchstlaufzeit von Prüfungsmandaten grundsätzlich auf zehn Jahre festgelegt.

Ausnahmen bei Ausschreibung oder Joint Audit

In § 318 Abs. 1a HGB-E wird jedoch die Pflicht zur Rotation nach 10 Jahren eingeschränkt. Dabei wird für Unternehmen, die im Sinne des § 264d HGB kapitalmarktorientiert sind, ohne als Kreditinstitute oder Versicherungen zu qualifizieren, vollumfänglich von den nach Art. 17 Abs. 4 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 eröffneten Möglichkeiten zur Ausdehnung der Rotationsfrist Gebrauch gemacht. Diese Unternehmen könnten daher die maximale Mandatsdauer individuell verlängern, indem sie sich entweder für eine öffentli-

che Ausschreibung gemäß den Vorgaben von Art. 16 Abs. 2 bis 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 (Höchstlaufzeit 20 Jahre) oder für eine Bestellung mehrerer Prüfer zur gemeinsamen Durchführung der Abschlussprüfung (sog. Joint Audit, Höchstlaufzeit 24 Jahre) entscheiden.

Auch der Katalog von Nichtprüfungsleistungen in Art. 5 der Verordnung (EU) Nr. 537/2014 gilt ab dem 17.06.2016 unmittelbar. In § 319a Abs. 1 Satz 1 HGB-E wird jedoch vom den Mitgliedstaaten eingeräumten Wahlrecht (Art. 5 Abs. 3 Buchstabe a der Verordnung (EU) Nr. 537/2014) Gebrauch gemacht. Die Vorschrift sieht folglich vor, dass die Erstellung von Steuererklärungen, Ermittlung von staatlichen Beihilfen und steuerlichen Anreizen, Unterstützung hinsichtlich Steuerprüfungen durch die Steuerbehörden, Berechnung der direkten und indirekten Steuern sowie latenter Steuern, Erbringung von Steuerberatungsleistungen sowie Bewertungsleistungen nicht von der Prüfung ausschließen, wenn sich diese Leistungen einzeln oder zusammen auf den zu prüfenden Jahresabschluss nicht unmittelbar oder nur unwesentlich auswirken. Dabei wird festgelegt, dass eine nicht nur unwesentliche Auswirkung insbesondere dann vorliegt, wenn die Erbringung der Steuerberatungsleistungen im zu prüfenden Geschäftsjahr den für steuerliche Zwecke zu ermittelnden Gewinn im Inland erheblich gekürzt hat oder ein erheblicher Teil des Gewinns ins Ausland verlagert worden ist, ohne dass eine über die steuerliche Vorteilserlangung hinausgehende wirtschaftliche Notwendigkeit für das Unternehmen besteht.

Art. 5 der EU-Verordnung gilt unmittelbar

Ausnahmen bei aggressiver Steuerplanung

In der Stellungnahme der Wirtschaftsprüferkammer (WPK) vom 28.01.2016 wird insbesondere in Frage gestellt, ob mit dem neu aufgenommenen Verbot der „aggressiven Steuerplanung“ für den Abschlussprüfer das Ziel der Unterbindung internationaler Steuerverlagerungen erreicht werden könne. Sowohl die Möglichkeit als auch die Zulässigkeit grenzüberschreitender steuerlicher Gestaltungen durch den Mandanten blieben von diesem Verbot unberührt. Steuerverlagerungen ließen sich laut WPK nur über eine Änderung der Steuergesetzgebung wirksam vermeiden.

Stellungnahme der WPK vom 28.01.2016

Kontakt:
WP/StB Nikolaus Färber, München,
nikolaus.farber@wts.de

1d | Gesetzliche Regelung für die sogenannte Übergangskonsolidierung gefordert |

Autor: StB Udo Hesemann, München und Düsseldorf

Übergangs-
konsolidierung

Von einer Übergangskonsolidierung wird generell gesprochen, wenn sich der Status eines Beteiligungs-, assoziierten, Gemeinschafts- oder Tochterunternehmens derart ändert, dass zum gleichen Zeitpunkt eine Änderung der Ausweismethode im Konzernabschluss erforderlich wird. Im Wesentlichen wäre dies der Fall, wenn ein bislang quotal oder at equity in den Konzernabschluss einbezogenes Unternehmen zur Vollkonsolidierung wechselt oder vice versa. Da das HGB solche Übergänge nicht explizit regelt, wird diesbezüglich eine Anpassung überlegt.

Das Deutsche Rechnungslegungs Standards Committee (DRSC) hatte im September 2015 den DRS 23 „Kapitalkonsolidierung“ verabschiedet, ohne dass dieser bislang durch das Bundesministerium der Justiz und für Verbraucherschutz (BMJV) veröffentlicht wurde. Nun hat das BMJV dem DRSC angetragen, einen Regelungsvorschlag zur Übergangskonsolidierung durch Reform des § 301 HGB (oder ggf. anderer, geeigneter Paragraphen) zu unterbreiten. In seiner Sitzung am 10.12.2015 hat das DRSC diesen Auftrag angenommen.

BMJV beauftragt DRSC mit
Regelungsvorschlag

Kontakt:
WP/StB Nikolaus
Färber, München,
nikolaus.farber@
wtS.de

1e | Vorgeschlagene Änderungen an IAS 40 zu Übertragungen von als Finanzinvestitionen gehaltenen Immobilien |

Autor: Matthias Ambiel, München

ED/2015/9 am
19.11.2015 veröffentlicht

Am 19.11.2015 hat das IASB den ED/2015/9 „Transfer of Investment Property“ zur Änderung des IAS 40 veröffentlicht. Der Entwurf beinhaltet im Wesentlichen Änderungsvorschläge zur Klarstellung der aktuellen Regelungen des IAS 40.57, die sich mit Übertragungen in den oder aus dem Bestand der als Finanzinvestitionen gehaltenen Immobilien beschäftigen.

Hintergrund ist eine an den IASB gerichtete Anfrage, ob im Bau oder in der Entwicklung befindliche Immobilien, die vorher als Vorratsvermögen nach IAS 2 klassifiziert wurden, in als Finanzinvestitionen gehaltene Immobilien umklassifiziert werden könnten, sofern offensichtlich eine Nutzungsänderung stattgefunden hat.

Klarstellende
Änderungen des
IAS 40.57

Aufgrund dieser Anfrage erfolgten durch das IASB klarstellende Änderungen des IAS 40.57, durch die betont werden soll, dass eine nachweisliche Nutzungsänderung zwingende Voraussetzung dafür ist, dass eine Übertragung in den oder aus dem Bestand der als Finanzinvestitionen gehaltenen Immobilien erfolgen kann.

Nutzungsänderungen im
Sinne des IAS 40.57

Die in der aktuellen Fassung des IAS 40.57 beispielhaft aufgeführten und zu belegenden Nutzungsänderungen in diesem Zusammenhang umfassen unter anderem:

- A. Beginn der Selbstnutzung als Beispiel für eine Übertragung von der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie zu einer vom Eigentümer selbst genutzten Immobilie,
- B. Beginn der Entwicklung mit der Absicht des Verkaufs für die Kategorisierung der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie in das Vorratsvermögen,
- C. Ende der Selbstnutzung als Beispiel für eine Übertragung der Immobilie von einer vom Eigentümer selbst genutzten Immobilie zu der als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie und
- D. Beginn eines Operating-Leasingverhältnisses mit einer anderen Partei für die Übertragung aus der Kategorie des Vorratsvermögens in die als Finanzinvestition gehaltenen Immobilien.

Die aufgeführten Beispiele der Nutzungsänderung IAS 40.57 (A)-(D) werden explizit nicht als abschließende Auflistung bezeichnet.

Gemäß IASB soll durch die Änderungen des IAS 40.57 verdeutlicht werden, dass eine nachweisliche Nutzungsänderung darin bestehen muss, dass die Immobilie die Definition einer als Finanzinvestition gehaltenen Immobilie erfüllt oder nicht

Änderungen des IAS 40.57
fordern Belege für eine
Nutzungsänderung

mehr erfüllt. Die reine Intention der Nutzungsänderung durch das Management ist nicht ausreichend.

Der Entwurf enthält zum gegenwärtigen Stand keine Angaben zum Zeitpunkt für

das Inkrafttreten der Änderungen. Es wird jedoch vorgeschlagen, dass die Änderungen retrospektiv anzuwenden sein sollen. Stellungnahmen zum ED/2015/9 konnten bis zum 18.03.2016 beim IASB eingereicht werden.

Kontakt:
WP/StB Nikolaus
Färber, München,
nikolaus.farber@
wts.de

1f | International Accounting Standards Board veröffentlicht Anpassungen an IAS 12 Ertragsteuern | Autor: WP/StB Nikolaus Faerber, München

Anpassung am
19.01.2016 veröffentlicht

Latente Steuern auf
unrealisierte Verluste

Das International Accounting Standards Board (IASB) hat am 19.01.2016 Änderungen am IAS 12 Ertragsteuern veröffentlicht. Diese beziehen sich auf die Erfassung von latenten Steuern auf Schuldinstrumente, die zum beizulegenden Zeitwert (fair value) bewertet werden. Es werden die Anforderungen und die Verbuchungen aktiver latenter Steuern für nicht realisierte Verluste klargestellt, die sich aus den fair value-Änderungen von Schuldinstrumenten ergeben.

Weiter stellt das IASB in IAS 12.17A klar, dass grundsätzlich für den Ansatz

von latenten Steuern alle abziehbaren temporären Differenzen zusammen zu beurteilen sind. Dies setzt allerdings voraus, dass keine gegenläufigen steuerlichen Regelungen bestehen. Ansonsten ist eine eigenständige Beurteilung je nach Art der steuerbaren Gewinne vorzunehmen.

Die Änderungen an IAS 12 sind für Perioden anzuwenden, die am oder nach dem 01.01.2017 beginnen. Wann und zu welchem Zeitpunkt ein EU Endorsement vorgesehen ist, steht noch nicht fest.

Gemeinsame Betrachtung von temporären Differenzen

Kontakt:
WP/StB Nikolaus
Färber, München,
nikolaus.farber@
wts.de



International Tax Desks

Internationalität gehört zu unserem Anspruch.

Die WTS hat durch ihr ausgeprägtes internationales Beratungsgeschäft umfassende Steuer-Kompetenz für einzelne Länder und Regionen aufgebaut und in Deutschland in spezialisierten Tax Desks zu einem attraktiven Angebot gebündelt:

Länder: Brasilien | China | Indien | Russland | USA

Regionen: Afrika | Asien-Pazifik | Naher/Mittlerer Osten | Lateinamerika | Nord-/Mittelamerika | Osteuropa | Skandinavien | Südeuropa | Westeuropa

Weitere Informationen unter
www.wts.de/international_tax_desks

Sprechen Sie uns an.

Kontakt: WTS GmbH | StB Karsten Gnuschke
karsten.gnuschke@wts.de | Tel. +49 (0) 89 28646-139

1g | DPR veröffentlicht Prüfungsschwerpunkte für 2016 |

Autor: WP/StB Hans-Georg Weber, München

Veröffentlichung am 19.11.2015	Am 19.11.2015 hat die Deutsche Prüfstelle für Rechnungslegung (DPR) ihre Prüfungsschwerpunkte für die kommende Prüfungsperiode veröffentlicht. Besonderes Augenmerk wird die DPR dabei auf die folgenden Bereiche legen:	HGB), insbesondere: · Angabe der zugrunde liegenden wesentlichen Annahmen (DRS 20.120) und · Berichterstattung über mögliche künftige Entwicklungen oder Ereignisse, die zu einer positiven oder negativen Abweichung von der Prognose des Umsatzes führen können (Chancen und Risiken gemäß DRS 20.11)	
Prüfungsschwerpunkte	→ Einfluss der Finanzmarkt-Konditionen auf den Abschluss. → Kapitalflussrechnung und zugehörige Angaben. → Bemessung des beizulegenden Zeitwerts und zugehörige Angaben. → Umsatzerlöse (IAS 18, IAS 11, IAS 8, IFRS 8, § 315 HGB): – Ertragsrealisierung, insbesondere: · Übertragung der maßgeblichen Risiken und Chancen (IAS 18.14 (a)), · Zulässigkeit einer Erfassung von Erlösen nach Maßgabe des Fertigstellungsgrads (IAS 18.20; IAS 11.22). – Unternehmensspezifische Anhangangaben zu den Rechnungslegungsmethoden für die Erfassung der Umsatzerlöse (IAS 18.35 (a)) und zur Abbildung von Fertigungsaufträgen (IAS 11.39 (b) und (c)). – Anhangangaben zu den möglichen Auswirkungen der Anwendung des neuen IFRS 15 auf den Abschluss des Unternehmens in der Periode der erstmaligen Anwendung (IAS 8.30). – Informationen über eine starke Abhängigkeit von Kunden im Anhang gemäß IFRS 8.34 und im Konzernlagebericht gemäß § 315 Abs. 1 HGB, insbesondere hinsichtlich aktueller und zukünftiger Auswirkungen auf die Ertragslage (DRS 20.65 ff., DRS 20.146 ff.). – Prognose der Umsatzerlöse im Konzernlagebericht (§ 315 Abs. 1 Satz 5	→ Unternehmenszusammenschlüsse (IFRS 3): – Bedingte Kaufpreiszahlungen: · Bewertung (IFRS 3.39 f.) und Folgebewertung (IAS 39.47), · Qualifizierung von Vereinbarungen über bedingte Zahlungen an Mitarbeiter und verkaufende Anteilseigner als Gegenleistung für den Unternehmenserwerb oder als separate Transaktion (IFRS 3.52 b, IFRS 3 Anhang B54 f.). – Unternehmenserwerb zu einem Preis unter dem Marktwert (IFRS 3.34 ff.): · Ansatz und Bewertung der im Rahmen der Kaufpreisallokation neu identifizierten immateriellen Vermögenswerte (IFRS 3.10 ff., IFRS 3 Anhang B31 ff.) · Angabe der Höhe des Gewinns und Beschreibung der Gründe, weshalb die Transaktion zu einem Gewinn führte (IFRS 3.59, IFRS 3 Anhang B64n).	IFRS 3

Die vollständige Veröffentlichung der aktuellen Prüfungsschwerpunkte kann unter <http://www.frep.info/pruefverfahren/pruefungsschwerpunkte.php> eingesehen werden.

Kontakt:
WP/StB Hans-Georg Weber, München,
hans-georg.weber@wtS.de

2 | Compliance & Investigations – untrennbar verbunden zur Feststellung von Compliance- und Steuerrisiken | Autor: Mirco Vedder, Düsseldorf

Bisherige Compliance-Diskussion	Ganze Branchen, Unternehmen und verantwortliche Mitarbeiter diskutieren seit den großen Korruptionsverfahren Mitte der 2000er über das Thema Compliance. Dabei ist die Diskussion über Compliance-Inhalte geprägt von unterschiedlichen Definitionen und Begriffsumfängen, Anschauungen diverser Fachdisziplinen und variierenden Erwartungshaltungen der handelnden oder betroffenen Personen in Unternehmen. Eines ist allerdings unstreitig: Die Einhaltung von Gesetzen durch Unternehmen ist nichts Neues, sondern spätestens seit Einführung der Rechnungslegungsvorschriften integraler Bestandteil des Unternehmensumfelds und der Unternehmensziele.	einzubinden. Spätestens nach Abschluss der Ermittlungstätigkeiten sind dann die Steuerabteilung und die Rechtsabteilung zu konsultieren, um die steuerlichen Auswirkungen sowie die straf-, zivil- und arbeitsrechtlichen Ansprüche einschätzen und durchsetzen zu können.	Klassische Compliance-Risiken mit steuerlichen Auswirkungen
Compliance ist im Wesentlichen Unternehmensorganisation	Was im Kontext „Compliance“ für die Unternehmen allerdings neu ist, sind die Anforderungen an unternehmensorganisatorische Maßnahmen zur Einhaltung der gesetzlichen Anforderungen aller Mitarbeiter im geschäftlichen Verkehr. Neben der Risikoanalyse, der Planung und Umsetzung entsprechender präventiver und aufdeckender Maßnahmen wird in der Compliance-Diskussion häufig übersehen, dass die Sachverhaltsaufklärung von Compliance-Verstößen ein wesentlicher Bestandteil der Compliance-Tätigkeiten ist. Grundlage dieser Tätigkeiten ist dabei eine Auseinandersetzung mit den tatsächlichen Geschäftsprozessen, den damit verbundenen Risiken und den potentiellen sowie eingetretenen Schäden von Compliance-Verstößen, wie wirtschaftskriminellen Handlungen.	Dieser kurz dargestellte Prozess stellt ein Unternehmen organisatorisch und kommunikativ vor anspruchsvolle Herausforderungen, die zu entsprechenden Maßnahmen führen (müssen). Dabei spielt die Steuerabteilung eine wichtige – aber weithin unterschätzte – Rolle. Das in einer steuerlichen Betriebsprüfung innewohnende Risiko der Aufdeckung von Korruptionshandlungen ist dabei ein Beispiel aus der Unternehmenspraxis. Werden Korruptionszahlungen als Betriebsausgaben abgezogen, führt dies aufgrund des Betriebsausgabenabzugsverbots gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 10 EStG zu einer Steuerverkürzung, die von den Steuerprüfern regelmäßig an die Strafverfolgungsbehörden weitergeleitet wird. Als weiteres Beispiel sind Scheinrechnungen zu nennen. Werden Eingangsrechnungen von fiktiven Lieferungen und Leistungen gebucht und die Vorsteuer dieser Rechnungen im Rahmen der Umsatzsteuererklärungen abgezogen, führt das Verbot des Vorsteuerabzugs bei Nichtvorliegen der Voraussetzungen des § 15 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 UStG ebenfalls zu einer Steuerverkürzung der Umsatzsteuerzahllast, welche im Falle der Aufdeckung durch den Betriebsprüfer zu weiteren Maßnahmen der Strafverfolgungsbehörden führen kann. Diese beiden Beispiele zeigen, dass die Aufdeckung und Prävention von Compliance-Risiken wie Korruption und vermögensschädigenden Scheinrechnungen zu steuerlichen Konsequenzen führen und damit in einem engen Verhältnis stehen.	
Konsultation der Steuerabteilungen notwendig	Die Aufdeckung und Nachverfolgung von Compliance-Verstößen beschränkt sich dabei nicht auf eine Abteilung, sondern fordert die Expertise und den Einsatz unterschiedlicher Unternehmensbereiche. Hinweise auf Korruptionssachverhalte werden beispielsweise durch Hinweisgebersysteme der Compliance-Abteilung kanalisiert und einer ersten Prüfung unterzogen. Die Sachverhaltsaufklärung erfolgt dann möglicherweise durch die Interne Revision mit Unterstützung der Rechtsabteilung und der IT-Abteilung. Die PR-Abteilung ist für die interne und vor allem die externe Kommunikation der Geschehnisse	Es klingt trivial – aber die einfache Interaktion von Mitarbeitern aus den Abteilungen Interne Revision, Compliance, Recht, IT, Public Relations und Steuern ist wesentlich für die erfolgreiche Schadensvermeidung durch Compliance-Verstöße. Innerhalb von Workshops mit Vertretern dieser Abteilungen kann der Ablauf einer	Einbindung der Steuerabteilung

Sonderuntersuchung und die damit verbundenen erforderlichen Tätigkeiten der einzelnen Abteilungen diskutiert werden, um Verantwortlichkeiten von vornherein zu klären, Vorgehensweisen einzuspielen und Verbesserungspotenzia-

le bestehender Prozesse zu identifizieren. Insbesondere durch die Einbindung der Steuerabteilung können die durch Compliance-Verstöße verursachten Steuerrisiken ermittelt und gegebenenfalls reduziert werden.

Kontakt:
WP/StB Christian
Parsow, Düsseldorf,
christian.parsow@
wts.de

Compliance and Investigations

Workshop: Investigation Readiness



Zielgruppe
Interne Revision, Compliance,
Recht, IT & Public Relations

Gruppengröße
4 – 8 Personen

Dauer
4 Stunden Workshop,
individuelle Terminauswahl

Inhalte
Local Office Training, Entwicklung
eines Aktionsplans, Ready for
Quality Assessment

Ziel des Workshops

4-8 Mitarbeiter aus den Abteilungen Interne Revision, Compliance, Recht, IT sowie Public Relations sollen innerhalb des Workshops den Prozess einer Sonderuntersuchung mit **Experten** von **WTS** und **FAST-DETECT** diskutieren und Verbesserungspotenzial identifizieren.

Ergebnis des Workshops

Am Ende des Workshops erhalten die Teilnehmer einen **Aktionsplan** mit Aktionspunkten und Handlungsempfehlungen zur Weiterbearbeitung.

Anmeldung/Kontakt

Gerne unterbreiten Ihnen unsere Experten ein auf Ihr Unternehmen maßgeschneidertes und individuelles Angebot.

Mirco Vedder

Director
Compliance & Investigations
T +49 (0) 211 200 50 967
mirco.vedder@wts.de

Impressum

Herausgeber

WTS Group AG Steuerberatungsgesellschaft
Thomas-Wimmer-Ring 1-3
80539 München
Tel. +49 (0) 89 286 46-0
Fax +49 (0) 89 286 46-111
www.wts.de | wtsjournal@wts.de

ISSN 2195-7754 WTS-Journal

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Dirk Beduhn, Dr. Thorsten Behling,
Jochen Breitenbach, Agnes Daub-Kienle, Andrea
Eisenberg, Nikolaus Färber, Florian Kestler, Anne
Linke, Dr. Axel Löntz, Gitta Mannke-Asanatucu,
Andreas Masuch, Christian Vogt

Standorte

Düsseldorf | Erlangen | Frankfurt | Hamburg |
Köln | München | Raubling | Regensburg

Typografie, Layout

hartmann brand consulting, München

Druck

LOGOPRINT, München

Diese WTS-Information stellt keine Beratung dar und verfolgt ausschließlich den Zweck, ausgewählte Themen allgemein darzustellen. Die hierin enthaltenen Ausführungen und Darstellungen erheben daher weder einen Anspruch auf Vollständigkeit noch sind sie geeignet, eine Beratung im Einzelfall zu ersetzen. Für die Richtigkeit der Inhalte wird keine Gewähr übernommen. Im Falle von Fragen zu den hierin aufgegriffenen oder anderen fachlichen Themen wenden Sie sich bitte an Ihren WTS-Ansprechpartner oder an einen der genannten Kontakte.

Die WTS Group AG Steuerberatungsgesellschaft ist Mitglied der WTS Alliance. Das Kennzeichen „WTS“ bezieht sich auf die WTS Alliance Vereinigung („WTS Alliance“), einen Verein niederländischen Rechts, sowie auf deren Mitglieder. Alle Mitglieder der WTS Alliance sind rechtlich selbständige und unabhängige Firmen, welche nur für eigenes Handeln und Unterlassen, nicht für solches anderer Mitglieder verantwortlich sind. Sie sind darüber hinaus nicht berechtigt, andere Mitglieder von WTS Alliance zu vertreten oder rechtlich zu verpflichten. Gleiches gilt im Verhältnis zwischen WTS Alliance und ihren Mitgliedern.

Cover: © .marqs / photocase.de

wts im Dialog

Aktuelle Termine 2016

- Seminare → **Energie- und Stromsteuer 2016**
Düsseldorf 13.04.2016 09:30 – 17:00 Uhr
- **Aktuelle Rechtsprechung und Entwicklungen
im Unternehmen- und Konzernsteuerrecht**
München 26.04.2016 14:00 – 18:00 Uhr
Köln 28.04.2016 14:00 – 18:00 Uhr

- Messen → **12. Norddeutscher Unternehmertag**
Hamburg 24.05.2016 09:00 – 17:30 Uhr
- **IFA Madrid 2016**
25. – 30. September 2016

Wir freuen uns auf Sie!

Ansprechpartnerin für Seminare/Messen/
Kongresse/Fachtagungen

Kerstin Hermle
Telefon +49 (0) 211 200 50-613
Fax +49 (0) 211 200 50-950
kerstin.hermle@wts.de

Weitere Informationen zu den
WTS-Seminaren finden Sie online unter:
www.wts.de/seminare

WTS Group AG
Düsseldorf | Erlangen | Frankfurt | Hamburg |
Köln | München | Raubling | Regensburg

