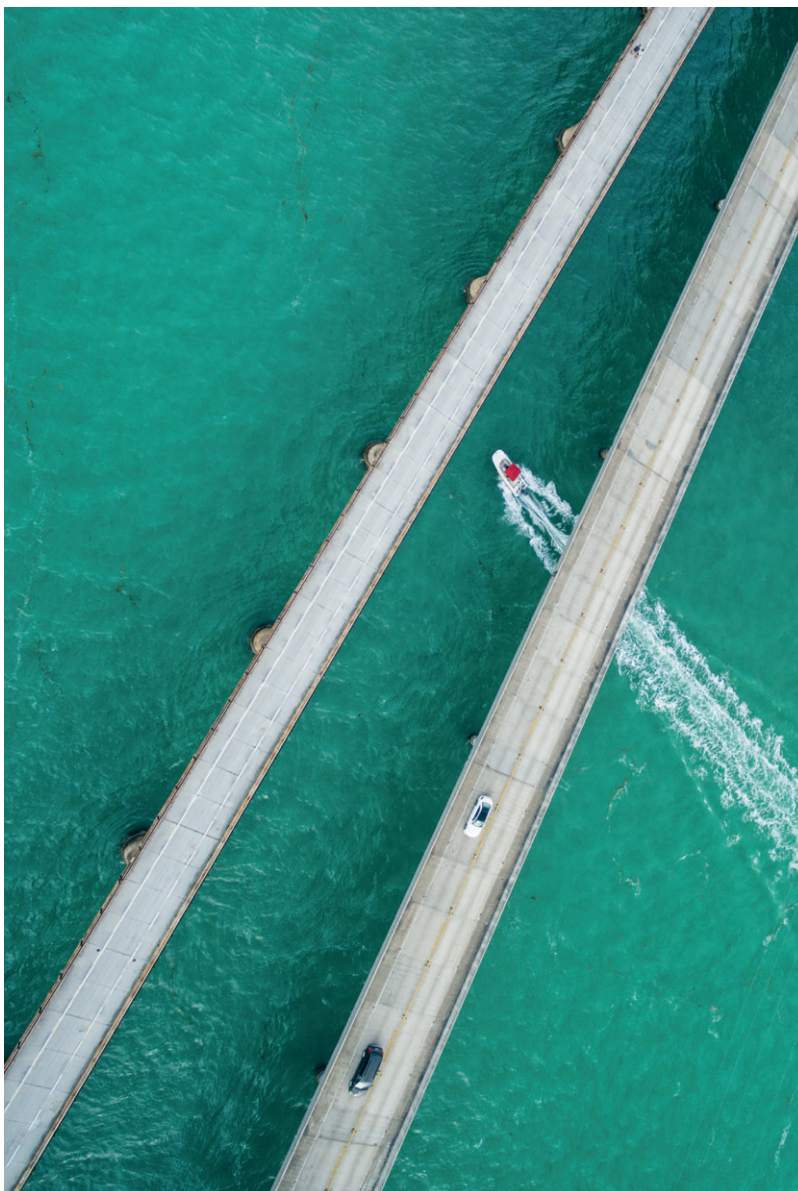


wts journal

Mandanten-
information
wts.com/de

3.2017



HIGHLIGHTS IN DIESER AUSGABE

TAX | Nationales Steuerrecht

Ertragsteuern:

Partieller Verlustuntergang nach § 8c (Abs. 1) Satz 1 KStG in den Jahren 2008 bis 2015 mit dem Grundgesetz unvereinbar

Gewerbsteuerliche Hinzurechnung auch bei nur kurzfristiger Anmietung von Konzertsälen

Umsatzsteuer:

BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Organisation

Grunderwerbsteuer:

EuGH-Vorlage – Steuerbegünstigung gemäß § 6a GrEStG als unzulässige Beihilfe?

Erbschaftsteuer:

Änderungen des Erbschaftsteuerrechts durch das Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz

TAX | Internationales

Kein Abzug von sog. finalen Betriebsstättenverlusten

Einführung der GST in Indien

LEGAL

Gesellschaftsrecht:

„Deutsche“ Limited Companies und der Brexit

CONSULTING

Financial Advisory/Process & Risk Management:

Herausforderungen bei der Umsetzung des IFRS 15 in der Praxis von Unternehmen

Compliance:

Scheinselbständigkeit – Problematik und Risiken bei der Beauftragung von Fremdpersonal

Seite	TAX Nationales Steuerrecht	Seite
	1 Ertragsteuern	
5	a Partiieller Verlustuntergang nach § 8c (Abs. 1) Satz 1 KStG in den Jahren 2008 bis 2015 mit dem Grundgesetz unvereinbar	19
5	b Deckelung des steuerlichen Rückstellungswerts auf den Handelsbilanzwert	20
6	c Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt	21
7	d Wertaufholungsverpflichtung nach Buchwerteinbringung von Betriebsvermögen mit stillen Reserven	22
8	e E-Bilanz – Taxonomie 6.1 veröffentlicht	23
9	f Pauschale Lohnsteuer nach § 37b Abs. 1 EStG für Geschenke an Dritte ist Teil des Geschenks	23
10	g Häusliches Arbeitszimmer eines Selbständigen	25
11	h Gewerbesteuerliche Hinzurechnung auch bei nur kurzfristiger Anmietung von Konzertsälen	25
12	i Gewerbliche Einkünfte durch Betrieb und Verkauf einer Photovoltaikanlage (keine Vermietungseinkünfte)	26
13	j Keine erweiterte Grundstückskürzung bei Mitüberlassung von Betriebsvorrichtungen	27
13	k Gewerbesteuerliches Bankenprivileg erfasst auch Konzernfinanzierungsgesellschaften	28
14	l Anwendung des gesonderten Tarifs gemäß § 32d Abs. 1 EStG bei mittelbarer Beteiligung	29
16	m Stufenweise Ermittlung der zumutbaren Belastung nach § 33 Abs. 3 EStG	29
	2 Umsatzsteuer	
16	a BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Organschaft	31
17	b Bedeutung der USt-IdNr. für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung	31
	c Weitere Neuerungen bei der umsatzsteuerlichen Behandlung eines Konsignationslagers	20
	d Grenze von Kleinbetragsrechnungen angehoben	21
	e Umsatzsteuer in ERP: Das System systematisch sicher machen	22
	f Umsatzsteuerliche Behandlung des Umweltbonus von Bund und Industrie zur Förderung der Elektromobilität	23
	g Kostengemeinschaften im Umsatzsteuerrecht – aktuelle Entwicklungen	23
	3 Grunderwerbsteuer	
	a EuGH-Vorlage – Steuerbegünstigung gemäß § 6a GrEStG als unzulässige Beihilfe?	25
	b Einheitlicher Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht	25
	c Anteilsvereinigung aufgrund Einbringung schenkweise erhaltener Gesellschaftsanteile in eine KG	26
	4 Erbschaft-/Schenkungssteuer	
	a Änderungen des Erbschaftsteuerrechts durch das Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz	27
	b Geerbter Pflichtteilsanspruch unterliegt mit Erbanfall der Erbschaftsteuer	27
	5 Lohnsteuer	
	a Wohnen am Beschäftigungsort als Voraussetzung einer doppelten Haushaltsführung	29
	b Kosten der notwendigen Einrichtung der Wohnung bei doppelter Haushaltsführung	29
	c Freistellungsverfahren für Grenzgänger aus Frankreich	31
	d Verpflichtende Anwendung der Digitalen Lohnschnittstelle	31
	e Teilnahme an einer „Sensibilisierungswoche“ als Arbeitslohn	31

Seite		Seite
	6 Abgabenordnung	
32	a Update zum Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz	
33	b Anforderungen an den Spendenabzug bei maschinell erstellten Zuwendungsbestätigungen	
	7 Energie- und Stromsteuer	
34	a Start des Erfassungsportals zur EnSTransV zum 01.05.2017	
35	b Steuerentlastung beim Verbringen von verbrauchsteuerpflichtigen Waren aus dem Steuergebiet	
	8 Versicherungsteuer	
36	Versicherungsteuer im Fall von Versicherten mit Sitz außerhalb von EU/EWR	
	9 Zoll- und Außenwirtschaftsrecht	
37	Änderungen in der Exportkontrolle	
	TAX Internationales	
	10 Deutschland	
39	a Kein Abzug von sog. finalen Betriebsstättenverlusten	
40	b Stellungnahme der Finanzverwaltung zur Namensnutzung im Konzern	
	11 EU/EWR und Schweiz	
41	Neues zur Sozialversicherung in der EU/EWR und der Schweiz	
	12 GUS-Staaten	
42	Das DBA Armenien und das DBA Turkmenistan: Quid novi?	
	13 Indien	
43	Einführung der GST in Indien	
	14 Österreich	
45	a Konzerninterne Arbeitskräfteüberlassung im bilateralen Verhältnis Österreich – Deutschland	
46	b Sind Kosten für eine Due Diligence aktivierungspflichtig?	
	LEGAL	
	Gesellschaftsrecht	
	„Deutsche“ Limited Companies und der Brexit	47
	CONSULTING	
	1 Financial Advisory/ Process & Risk Management	
	a Herausforderungen bei der Umsetzung des IFRS 15 in der Praxis von Unternehmen	48
	b Vorschläge für Änderungen an IFRS 8 Geschäftssegmente und IAS 34 Zwischenberichterstattung	49
	c Aktualisierter IDW RS HFA 2: Konzerninterne Salden und Transaktionen i.S.v. IFRS 10 im Rahmen der Darstellung aufgebener Geschäftsbereiche i.S.v. IFRS 5	50
	d Besonderheiten der Prüfung im Zusammenhang mit der Antragstellung stromkostenintensiver Unternehmen auf Besondere Ausgleichsregelung nach dem EEG 2017 im Antragsjahr 2017 (IDW PH 9.970.10)	51
	e EU-Richtlinien-Vorschlag zur vorinsolvenzlichen Sanierung	51
	2 Compliance	
	Scheinselbständigkeit – Problematik und Risiken bei der Beauftragung von Fremdpersonal	53

Das Multilaterale Instrument – Ein Meilenstein in der Umsetzung des OECD BEPS-Projekts



Torsten Hopp
Steuerberater,
Partner WTS

Liebe Leserinnen, liebe Leser,

am 07.06.2017 haben 68 Staaten in Paris das Multilaterale Instrument (MLI) unterzeichnet. Diese „Signing Ceremony“ war ein weiterer Meilenstein in der Umsetzung der im Oktober 2015 publizierten Maßnahmen des BEPS-Projekts der OECD.

Das MLI ist ein völkerrechtlicher Vertrag und versucht, multilateral eine große Anzahl von bilateral zwischen einzelnen Staaten geschlossenen Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) durch einen Vertragsschluss an die „neue BEPS Welt“ anzupassen. Die Änderungen der DBA aufgrund der Unterzeichnung des MLI sind noch durch die jeweiligen Unterzeichnerstaaten zu ratifizieren; die ersten Änderungen der deutschen Abkommen könnten ab dem 01.01.2019 in Kraft treten.

Allerdings wurde das MLI von den Unterzeichnerstaaten nicht einheitlich verabschiedet, da jedem Staat die Möglichkeit gegeben wurde, einzelnen Maßnahmen des MLI nicht zuzustimmen oder zwischen unterschiedlichen Alternativen zu wählen. Das Hauptaugenmerk des MLI liegt dabei auf den sog. Minimumstandards:

Zunächst ist hier die Vermeidung von Abkommensmissbrauch (Treaty Shopping) zu nennen. Zukünftig wird zumindest der Principle Purpose Test zu erfüllen sein. Abkommensvorteile werden danach nur dann in Anspruch genommen werden können, wenn die steuerliche Gestaltung, z.B. die Zwischenschaltung von Holdinggesellschaften, nicht rein steuerlich motiviert ist. Hilfsweise kann die Frage gestellt werden: Würde diese zwischengeschaltete Holdinggesellschaft in einer Welt ohne Steuern existieren? Substanzlose Gesellschaften, wie sie durch Panama Papers und die Veröffentlichungen zu den Malta Holdings durch die Presse gegangen sind, werden zukünftig für Steuergestaltungen eine deutlich geringere Rolle spielen.

Als zweiter Minimumstandard wurde ein verpflichtendes Verständigungsverfahren im MLI festgeschrieben, womit (ähnlich dem EU Schiedsverfahren) zukünftig mit einer gewissen Sicherheit Doppelbesteuerungen vermieden werden sollen. Bei aller Kritik am OECD BEPS-Programm und

den daraus voraussichtlich resultierenden Doppelbesteuerungen ist dies die positive Nachricht für die Unternehmen.

Zudem ist eine Vielzahl von weiteren Maßnahmen z.B. im Bereich von Hybriden Gestaltungen und zu den Betriebsstätten von den einzelnen Staaten in sehr unterschiedlicher Art und Weise ausgewählt worden. So ist z.B. bemerkenswert, dass Deutschland die Verschärfungen der Betriebsstättenregeln bei Hilfs- und Unterstützungsleistungen (u.a. Warenlager) unterzeichnet hat, gleichzeitig aber nicht die Verschärfungen im Bereich Vertreterbetriebsstätten.

Im Ergebnis haben die Einzelstaaten im Rahmen des MLI sehr unterschiedliche Regelungen unterzeichnet. Eine Abkommensregelung zwischen zwei Staaten wird aber nur angepasst, soweit die Positionen dieser Staaten in dem MLI deckungsgleich sind (Schnittmenge). Daraus resultiert die aktuell für Unternehmen und Berater gleichermaßen unübersichtliche Situation in Bezug auf die anstehenden bis zu 2.000 Änderungen in den Doppelbesteuerungsabkommen.

In Zeiten einer laufenden Diskussion um den Einsatz von IT-Tools oder gar künstlicher Intelligenz im Steuerbereich hat die OECD nachgewiesen, dass auch die Auswertung der Ergebnisse des MLI ein geeignetes Anwendungsgebiet dafür sein kann. Herausgekommen ist eine sog. MLI Matching Database, mit deren Hilfe die zahlreichen Abkommensänderungen transparent gemacht werden können.

Auf diese Änderungen werden sich die Unternehmen nun zeitnah vorbereiten müssen, um nicht von steuerlichen Risiken überrascht zu werden. Das BEPS Kompetenzteam der WTS steht Ihnen hierfür jederzeit unterstützend zur Seite.

Herzliche Grüße

Ihr Torsten Hopp

1a | Partiieller Verlustuntergang nach § 8c (Abs. 1) Satz 1 KStG in den Jahren 2008 bis 2015 mit dem Grundgesetz unvereinbar | Autor: RA/StB Denis Korneev, Köln

BVerfG vom 29.03.2017 (AZ: 2 BvL 6/11)	Nach dem Beschluss des BVerfG vom 29.03.2017 ist der Verlustuntergang gem. § 8c Satz 1 KStG a.F. (jetzt § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG) wegen Verstoßes gegen den allgemeinen Gleichheitssatz mit dem Grundgesetz unvereinbar.	§ 8c Satz 1 KStG habe der Gesetzgeber aber keinen typischen Missbrauchsfall als Ausgangspunkt für eine (an sich zulässige) generalisierende Regelung gewählt. Die Übertragung einer Beteiligung von mehr als 25 % bis zu 50 % an einer Verlustgesellschaft allein indiziere keine missbräuchliche Gestaltung, weil es dafür vielfältige Gründe geben könne, die nicht regelmäßig darin bestünden, die Verluste für ein anderes Unternehmen nutzbar zu machen. Das gelte zumindest auch für die nachfolgenden Fassungen von § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG bis zur Inkraftsetzung des § 8d KStG seit dem 01.01.2016. Ob durch Einführung von § 8d KStG mit Wirkung vom 01.01.2016 der Anwendungsbereich von § 8c Abs. 1 Satz 1 KStG in einer Weise reduziert worden sei, dass die Norm nunmehr den Anforderungen von Art. 3 Abs. 1 GG genüge, bedürfe hingegen gesonderter Betrachtung und habe insofern nicht entschieden werden können.	
Sachverhalt	Die Klägerin des Ausgangsverfahrens ist eine im Jahr 2006 gegründete Kapitalgesellschaft. Die ersten zwei Geschäftsjahre schloss sie jeweils mit einem Verlust und das Jahr 2008 mit einem Gewinn ab. Anfang 2008 hatte einer der beiden Gesellschafter wegen der Befürchtung einer Zwangsvollstreckung in seinen Geschäftsanteil i.H.v. 48 % an der Klägerin den Anteil an einen Dritten übertragen. Das Finanzamt setzte für die Gesellschaft sodann die Körperschaftsteuer für das Jahr 2008 fest, nachdem es gemäß § 8c Satz 1 KStG die zum 31.12.2007 festgestellten Verluste um den auf diesen Gesellschafter entfallenden Anteil kürzte.		
FG Hamburg vom 04.04.2011 (AZ: 2 K 33/10)	Das nach erfolglosem Einspruchsverfahren gegen die Steuerfestsetzung angerufene FG Hamburg war davon überzeugt, dass die Regelung des § 8c Satz 1 KStG mit Art. 3 Abs. 1 GG unvereinbar ist. Daher hat es das Verfahren gem. Art. 100 Abs. 1 GG ausgesetzt und dem BVerfG die Frage der Verfassungsmäßigkeit von § 8c Satz 1 KStG zur Entscheidung vorgelegt (sog. konkrete Normenkontrolle).	Der Gesetzgeber ist spätestens bis zum 31.12.2018 zu einer zum 01.01.2008 rückwirkenden Beseitigung des festgestellten Verfassungsverstoßes verpflichtet. Anderenfalls tritt am 01.01.2019 im Umfang der festgestellten Unvereinbarkeit rückwirkend auf den 01.01.2008 die Nichtigkeit von § 8c (Abs. 1) Satz 1 KStG ein.	Rückwirkende Beseitigung der Verfassungswidrigkeit bis zum 31.12.2018
Entscheidung des BVerfG	Das BVerfG bestätigte die Ansicht des FG Hamburg. § 8c Satz 1 KStG halte schon einer Prüfung am Maßstab des Willkürverbots nicht stand. Die Verhinderung von Handel mit vortragsfähigen Verlusten sei zwar ein legitimer Zweck, der grundsätzlich Ungleichbehandlungen im Sinne von Art. 3 Abs. 1 GG rechtfertigen könne. Mit	Die tragenden Entscheidungsgründe könnten unter Umständen auch in Bezug auf die Beurteilung der Verfassungsmäßigkeit des vollständigen Verlustuntergangs nach § 8c (Abs. 1) Satz 2 KStG herangezogen werden. Bis zu einer gesetzlichen Neuregelung sollte daher in Fällen des § 8c (Abs. 1) Satz 1 und Satz 2 KStG der Eintritt von Bestandskraft und Festsetzungsverjährung verhindert werden.	Praxishinweis

Kontakt:
StB Ronny Klopffleisch,
Köln,
ronny.klopffleisch@
wts.de

1b | Deckelung des steuerlichen Rückstellungswerts auf den Handelsbilanzwert | Autorin: StBin Carina Meier, Köln

FG Rheinland-Pfalz vom 07.12.2016 (AZ: 1 K 1912/14)	Das Finanzgericht Rheinland-Pfalz hat mit Urteil vom 07.12.2016 im Einklang mit der Auffassung der Finanzverwaltung entschieden, dass die Höhe der Rückstel-	lungen in der Steuerbilanz – mit Ausnahme der Pensionsrückstellungen – den zulässigen Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten darf.
--	--	---

Urteilsfall Unternehmensgegenstand der Klägerin war der Abbau und die Verwertung von Rohstoffen. Für Verpflichtungen zur Rekultivierung von Abbaugrundstücken bildete sie in Handels- und Steuerbilanzen Rückstellungen. Im Zuge einer durchgeführten Außenprüfung löste das Finanzamt mit Verweis auf § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG die Rückstellung in der Steuerbilanz bis auf den niedrigeren Handelsbilanzwert auf und bildete eine Rücklage für die Rückstellungsauflösung in Höhe von 14/15 des Auflösungsgewinns.

nach dem Maßgeblichkeitsgrundsatz auch steuerlich als Obergrenze anzusehen. Dafür spreche neben dem klaren Wortlaut des Einleitungssatzes des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG („höchstens insbesondere“) auch die Erläuterungen zu dieser gesetzlichen Regelung in der Gesetzesbegründung.

Der durch das BilMoG nicht veränderte Einleitungssatz des § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG sei bis zu dessen Inkrafttreten ohne steuerliche Bedeutung geblieben, weil sich nahezu stets ein niedrigerer steuerlicher Rückstellungswert ergeben habe. Die der Klägerin zuzugewende Verschärfung ergebe sich ausschließlich auf der grundlegend modifizierten handelsrechtlichen Bewertung von Rückstellungen durch das BilMoG.

Verschärfung durch handelsrechtliche Bewertung nach BilMoG

Unterschiedliche Rückstellungsbewertung seit BilMoG

Durch das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) hat sich im Handelsrecht die Bewertung von Rückstellungen geändert. Rückstellungen für Sachleistungsverpflichtungen – wie etwa im Streitfall die Verpflichtung zur Rekultivierung von Abbaugrundstücken – sind ab dem Jahr 2010 handelsrechtlich über einen Zeitraum bis zum Ende der Erfüllung abzuzinsen. Demgegenüber ist steuerrechtlich nach § 6 Abs. 1 Nr. 3a EStG eine Abzinsung nur bis zum Beginn der Erfüllung vorgesehen. Der nach Handelsrecht zu beachtende längere Abzinsungszeitraum kann – wie im Streitfall – im Vergleich zu den steuerrechtlichen Regelungen zu einem niedrigeren handelsrechtlichen Wert für Sachleistungsrückstellungen führen.

Ergänzend dazu wies das Finanzgericht darauf hin, dass die sich ergebenden Gewinnauswirkungen für davon betroffene Steuerpflichtige insofern in abgemildertem Umfang steuerwirksam werden, als R 6.11 Abs. 3 Satz 2 EStR deren Verteilung durch Bildung einer gewinnmindernden Rücklage und Auflösung über 15 Jahre ermögliche.

Die Revision wurde zugelassen und eingelegt. Das Urteil des BFH bleibt mit Spannung abzuwarten, da die Rechtsauffassung der Finanzverwaltung, den handelsrechtlichen Rückstellungswert auch steuerlich als Obergrenze anzusehen, sowohl im Hinblick auf die vom Gesetzgeber angestrebte Steuerneutralität des BilMoG als auch in Bezug auf den Bewertungsvorbehalt des § 5 Abs. 6 EStG in der Kritik steht.

Anhängige Revision (AZ: I R 18/17)

Niedrigerer Handelsbilanzwert als Obergrenze

Das Finanzgericht folgte in seiner Entscheidung der Auffassung der Finanzverwaltung (R 6.11 Abs. 3 EStR), wonach die Höhe der Rückstellung in der Steuerbilanz – mit Ausnahme der Pensionsrückstellungen – den zulässigen Ansatz in der Handelsbilanz nicht überschreiten darf. Der (niedrigere) handelsrechtliche Wertansatz sei

Kontakt:
RA/StB Thomas
Dennisen, Köln,
thomas.dennisen@
wts.de

1c | Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktritt | Autor: StB Joachim Schlarb, München

BFH vom 10.08.2016 (AZ: I R 25/15)

Mit Urteil vom 10.08.2016 hatte der BFH erneut über die Bilanzierung von Verbindlichkeiten bei Rangrücktrittsvereinbarungen zu entscheiden. Er bestätigt das insoweit grundlegende Urteil vom 15.04.2015 (AZ: I R 44/14) und setzt sich dabei mit in der Literatur geäußelter Kritik auseinander.

2000 bis 2002 Gesellschafterdarlehen gewährt. Neben einer Kapitalrücklage wiesen die Bilanzen Verlustvorträge und nicht durch Eigenkapital gedeckte Fehlbeträge aus, die die Kapitalrücklage um ein Vielfaches überstiegen. Zur Vermeidung einer bilanziellen Überschuldung vereinbarte die GmbH in 2002 mit ihren Gesellschaftern, dass die Gesellschafterforderungen hinter die Forderungen

Urteilsfall Im Urteilsfall hatten die Gesellschafter der Klägerin (eine GmbH) dieser in den Jahren

Rangrücktritt zur Vermeidung einer bilanziellen Überschuldung

anderer Gläubiger zurücktreten sollen (Rangrücktritt). Die Befriedigung sollte nur aus einem künftigen Bilanzgewinn oder einem etwaigen Liquidationsüberschuss erfolgen. Im Anschluss an eine Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Ansicht, dass die Gesellschafterdarlehen gem. § 5 Abs. 2a EStG in den Steuerbilanzen der Jahre 2000 bis 2002 nicht mehr ausgewiesen werden dürften und erhöhte entsprechend die Gewinne. Das Finanzgericht gab der Klage statt.

Der BFH wies die Revision des Finanzamts für die Jahre 2000 und 2001 als unbegründet zurück. Bezüglich des Jahres 2002 wurde die Sache an das Finanzgericht zurückverwiesen. In seiner Urteilsbegründung führt der BFH aus, dass die Gesellschafterverbindlichkeiten in den Jahren 2000 und 2001 zu Recht ausgewiesen wurden, da die fragliche Rangrücktrittsvereinbarung erst im Jahr 2002 geschlossen wurde. Damit konnte der vereinbarte Rangrücktritt nach dem Stichtagsprinzip frühestens den Ausweis der zum 31.12.2002 zu bilanzierenden Gesellschafterverbindlichkeiten beeinflussen.

Stichtagsprinzip gilt auch für Rangrücktritt

Hinsichtlich der Bilanzierung der Gesellschafterdarlehen im Jahr 2002 urteilte der BFH, dass das Passivierungsverbot gem. § 5 Abs. 2a EStG greift. Die Anforderungen der Vorschrift seien nicht nur erfüllt, wenn die Verbindlichkeiten aus künftigen Jahresüberschüssen zu erfüllen sind, sondern auch bei zukünftigen Bilanzgewinnen. Dass in den Bilanzgewinn auch bereits bestehende Kapitalrücklagen eingehen können, sah der BFH als unbeachtlich an, da diese vorrangig mit Verlustvorträgen zu verrechnen sind.

Dem Wegfallgewinn (Ausbuchung der Gesellschafterforderung) steht im Falle seiner Veranlassung durch das Gesellschaftsverhältnis eine verdeckte Einlage gegenüber. Der BFH hält daran fest, dass diese Einlage auch beim Rangrücktritt zum Teilwert der Forderungen zu erfolgen hat.

Die Zurückverweisung an das Finanzgericht erfolgte, weil bisher keine Feststellungen zur gesellschaftsrechtlichen Veranlassung des Rangrücktritts sowie zum Teilwert der Darlehensforderungen getroffen wurden.

Passivierungsverbot greift auch bei Erfüllung aus künftigen Bilanzgewinnen

Verdeckte Einlage in Höhe des Teilwerts der Forderungen bei gesellschaftsrechtlicher Veranlassung

Kontakt:
StBin Ulrike Schellert,
München,
ulrike.schellert@wts.de

1d | Wertaufholungsverpflichtung nach Buchwerteinbringung von Betriebsvermögen mit stillen Reserven | Autorin: StBin Jennifer Henreich, Köln

BFH vom 08.11.2016
(AZ: I R 49/15)

Mit seinem Urteil vom 08.11.2016 hat der I. Senat des BFH entschieden, dass eine gewinnerhöhende Wertaufholung auch dann vorzunehmen ist, wenn nach einer ausschüttungsbedingten Teilwertabschreibung von GmbH-Anteilen diese später wieder werthaltig werden, weil der GmbH durch einen begünstigten Einbringungsvorgang (§ 20 UmwStG 1995) neues Betriebsvermögen zugeführt wird.

Die Kernfrage des komplexen Sachverhaltes war, ob aufgrund einer Buchwerteinbringung von Betriebsvermögen mit stillen Reserven eine Wertaufholung auf Altanteile vorzunehmen ist, wenn auf diese vorher eine ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung vorgenommen wurde. Infolge der späteren Einbringung von Teilbetrieben zum Buchwert gegen Gewährung neuer Gesellschaftsanteile überstieg der Wert der eingebrachten Teilbetriebe den Wert der neuen Gesellschaftsanteile. Dadurch

Wertaufholung auf frühere ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung

erhöhte sich auch der Wert der Altanteile und die Gesellschaft verfügte wieder über erhebliche Vermögenswerte.

Im Streitfall war an einer GmbH & Co. KG (KG 1) die GmbH 1 (Klägerin) als Kommanditistin zu 7/9 und die GmbH 2 als Komplementärin mit 2/9 beteiligt. Die Klägerin hielt seit dem Jahr 1998 sämtliche Anteile an der GmbH 2. Im Jahr 2000 veräußerte die GmbH 2 ihre 2/9 Beteiligung an der KG an die Klägerin und war sodann nur noch am Ergebnis und Vermögen nicht beteiligte Vollhafterin der KG 1 zu 0%. Des Weiteren fand eine Ausschüttung des gesamten Vermögens der GmbH 2 – bis auf ihr Stammkapital – an die Klägerin statt. Infolgedessen nahm die Klägerin auf ihre Anteile an der GmbH 2 („Altanteile“) eine Teilwertabschreibung vor.

Urteilsfall

Die KG 1 war an einer weiteren zweigliedrigen KG 2 beteiligt. Im Jahr 2004 wuchs

infolge des Ausscheidens der Komplementärin aus der KG 2 deren Vermögen der KG 1 an. Durch Ausscheiden der GmbH 2 aus der KG 1 wuchs zudem das Vermögen der KG 1 der Klägerin als verbleibender Gesellschafterin an. Im Streitjahr 2004 existierten somit nur noch die Klägerin und die GmbH 2 als deren 100%ige Tochtergesellschaft. Zu dem angewachsenen Vermögen (aus den beiden KGs) gehörten zwei Teilbetriebe. Diese werthaltigen Teilbetriebe wurden anschließend zu Buchwerten im Wege der Sacheinlage durch die Klägerin in die GmbH 2 eingebracht. Die Klägerin erhielt hierfür zwei neue Gesellschaftsanteile an der GmbH 2 („Neuanteile“) – nominal über € 100 und € 200.

Die GmbH 2 verfügte somit wiederum über erhebliche Vermögenswerte, auf Grund derer das Finanzamt davon ausging, dass der Grund für die frühere ausschüttungsbedingte Teilwertabschreibung entfallen und folglich eine Wertaufholung auf die „Altanteile“ durchzuführen sei.

FG Münster vom
25.03.2015
(AZ: 9 K 3615/10)

Das Finanzgericht Münster folgte dieser Auffassung nicht und gab der Klage mit Urteil vom 25.03.2015 statt. Eine gewinnerhöhende Wertaufholung habe nicht zu erfolgen, auch wenn die Sacheinlage dazu geführt habe, dass die Altanteile „werthaltiger“ geworden wären. Einer Wertaufho-

lung stünden die Sonderregelungen der §§ 20, 21 UmwStG 1995 entgegen.

Der BFH widersprach dem FG Münster und hat sich der Auffassung des Finanzamtes angeschlossen. Zum Bilanzstichtag hat eine Wertaufholung der Altanteile zu erfolgen, da die Beteiligung an der GmbH 2 – in Folge der Einbringung der Teilbetriebe (Sacheinlage) – werthaltig werde und die GmbH 2 über erhebliche Vermögenswerte verfüge. Der BFH argumentiert weiter damit, dass es für die Frage der Wertaufholung nicht (alleine) darauf ankommt, ob die konkreten Gründe, die die frühere Teilwertabschreibung rechtfertigten, weggefallen sind. Auch Erhöhungen des Teilwerts aus anderen Gründen führen zur Zuschreibung. Denn entscheidend ist stets, ob zum fraglichen Bilanzstichtag (irgend) ein Grund für eine Bewertung unterhalb der historischen Anschaffungskosten vorliegt.

Es ist eine Wertaufholung auf die historischen Anschaffungskosten von (Alt-) Anteilen an einer GmbH auch dann vorzunehmen, wenn der GmbH durch einen begünstigten Einbringungsvorgang (im Streitfall nach § 20 UmwStG 1995) neues Betriebsvermögen zugeführt wurde. Laut BFH stehen dem die Sonderregelungen der §§ 20, 21 UmwStG 1995 nicht entgegen.

Wertaufholung aus anderen Gründen als frühere Teilwertabschreibung

Fazit

Kontakt:
RA/StB Thomas
Dennisen, Köln,
thomas.dennisen@
wts.de

1e | E-Bilanz – Taxonomie 6.1 veröffentlicht | Autorin: StBin Kristina Schmidt, München

BMF vom 16.05.2017

Das BMF hat die E-Bilanz Taxonomie 6.1 veröffentlicht. Sie ist grundsätzlich für die Bilanzen aller Wirtschaftsjahre zu verwenden, die nach dem 31.12.2017 beginnen. Gleichwohl wird es seitens der Finanzverwaltung nicht beanstandet, die Taxonomie 6.1 auch für das vorangehende Wirtschaftsjahr 2017 bzw. 2017/2018 zu verwenden. Es ist jedoch zu beachten, dass die Taxonomie 6.1 voraussichtlich erst ab November 2017 für Testfälle bzw. ab Mai 2018 für Echtfälle zur Verfügung stehen wird. Unter Beachtung der gesetzlichen Abgabefristen für Steuerklärungen besteht für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2016 beginnen, somit grundsätzlich die Möglichkeit, das für das Vorjahr genutzte Mapping direkt an die Taxonomie 6.1 anzupassen.

Verwendungsübersicht
zur jeweiligen Version
unter www.eststeuer.de

Mit der Taxonomie 6.1 werden detaillierte Informationen zur Prozessunterstützung übermittelt:

- im Berichtsteil „GuV“: Synchronisierung der umsatzsteuerlichen Untergliederungen zu „Umsatzerlösen“ mit den Angaben in der Umsatzsteuererklärung (keine Mussfelder);
- im Berichtsteil „GuV“: Einfügung von Positionen aus den KSt-Formularen zur Prozessoptimierung (keine Mussfelder), wodurch die Nutzung der Taxonomie im Rahmen der Steuerdeklaration erweitert wird (z. B. Erträge aus Zuschreibungen des Finanzanlagevermögens);
- im Berichtsteil „Ergebnisverwendung“: Ausweis der Position „Im Wirtschaftsjahr erfolgte Gewinnausschüttungen, die auf einem den gesellschaftsrecht-

Detaillierte Informationen zur Prozessunterstützung

lichen Vorschriften entsprechenden Gewinnverteilungsbeschluss beruhen“ als Mussfeld zur Prüfung des Bilanzzusammenhangs.

Durch die beiden erstgenannten Punkte hat der Steuerpflichtige somit bei freiwilliger Nutzung dieser Positionen ein Hilfsmittel für Kontrollmaßnahmen seiner Steuererklärungen. Im Gegenzug wird auch für die Finanzverwaltung eine weitere Prüfungsmöglichkeit eröffnet.

Gilt nur für Einzelunternehmer und Personengesellschaften

Im E-Bilanz-Berichtsteil „steuerliche Gewinnermittlung“ wurden neue Positionen hinsichtlich der Investitionsabzugsbeträge bzw. der hinzuzurechnenden oder rückgängig zu machenden Beträge i.S.v. § 7g EStG (Mussfelder) auf Grund des BMF-Schreibens vom 20.03.2017 betreffend Zweifelsfragen zu den Investitionsabzugsbeträgen nach § 7g Absatz 1 bis 4 und 7 EStG aufgenommen. Hierdurch wird die verpflichtende elektronische Datenfernübertragung der Investitionsabzugsbeträge nach amtlich vorgeschriebenen Datensätzen ermöglicht. Bei Körperschaftsteuerpflichtigen erfolgt die elektronische Übermittlung nicht in dem E-Bilanz-Datensatz, sondern im Rahmen der elektronischen Abgabe der Körperschaftsteuererklärung (Anlage GK).

BMF vom 20.03.2017

Eine weitere, zukunftsorientierte Neuerung erfolgte im Berichtsteil „GCD“: Es wurden die Positionen „Korrektur durch die Finanzverwaltung“ und „Sonstige Korrektur“ eingefügt, wodurch die perspektivisch geplante Rückübermittlung von durch die Finanzverwaltung geänderten Steuerbilanzen bzw. geänderten steuerlichen Gewinnermittlungen (zwingend bei Einzelunternehmern bzw. Personengesellschaften beim Finanzamt einzureichen – bspw. aufgrund einer erfolgten steuerlichen Außenprüfung) eröffnet wird.

Ferner enthält die Taxonomie 6.1 zur Transparenzerhöhung erstmals auch Versionierungsinformationen, die in dem Vergleichsdokument (Excel-Datei) auf www.eststeuer.de ablesbar sind und eine Unterscheidung zwischen redaktionellen und fachlichen Änderungen ermöglichen.

Neben den GCD-Daten und der Kerntaxonomie wurden auch die Spezialtaxonomien für Banken und Versicherungen soweit möglich entsprechend angepasst.

Weitere Einzelheiten können auch dem Änderungsnachweis zum Taxonomie-Update 2017 (Taxonomie 6.0/6.1) unter www.eststeuer.de entnommen werden.

Kommt der elektronische Bp-Bericht?

Versionierungsinformationen abrufbar

Kontakt:
StB Henning Burlein,
München,
henning.burlein@wts.de

1f | Pauschale Lohnsteuer nach § 37b Abs. 1 EStG für Geschenke an Dritte ist Teil des Geschenks | Autorin: StBin Susanne Weber, München

Pauschalversteuerung von Geschenken an Dritte nach § 37b Abs. 1 EStG

Seit 01.01.2007 können Steuerpflichtige u. a. Geschenke an Dritte i.S.d. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG, die der Empfänger ggf. als Einnahme versteuern müsste, mit einem Steuersatz von 30 % pauschal versteuern und so die deutsche Einkommensteuer für den Empfänger abgelten.

Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 Satz 1 EStG ausscheidet), ebenfalls nicht als Betriebsausgabe abziehbar. Gleiches gilt für Sachzuwendungen an Dritte, die gem. § 160 AO oder gem. § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 4 EStG vom Betriebsausgabenabzug ausgeschlossen sind.

BMF vom 19.05.2015

Nach Auffassung der Finanzverwaltung richtet sich die Abziehbarkeit der Pauschalsteuer als Betriebsausgabe beim Zuwendenden danach, ob die Aufwendungen für die Zuwendung als Betriebsausgabe abziehbar sind (BMF-Schreiben vom 19.05.2015, Rz. 24 bis 26). Daher ist die Pauschalsteuer für Geschenke an Dritte, deren Anschaffungs- oder Herstellungskosten € 35 übersteigen (so dass hierfür der Betriebsausgabenabzug nach § 4

Der BFH hat dies nun bestätigt. Mit der Ausübung des Pauschalierungswahlrechts nach § 37b Abs. 1 EStG wendet der Zuwendende dem Empfänger des jeweiligen Geschenks einen weiteren vermögenswerten Vorteil zu, der ertragsteuerlich als Geschenk anzusehen sein kann. Daher unterliegt die Übernahme der pauschalen Einkommensteuer nach § 37b Abs. 1 EStG als weiteres Geschenk dem Abzugsverbot des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 1 EStG, wenn der

BFH vom 30.03.2017 (AZ: IV R 13/14)

Pauschalsteuer kann zum Überschreiten der 35 €-Grenze führen	Wert des Geschenks den Betrag von € 35 übersteigt. Das Abzugsverbot gilt nach Auffassung des BFH auch, wenn der Wert des Geschenks zusammen mit der übernommenen Pauschalsteuer den Betrag von € 35 übersteigt.	die Pauschalsteuer, sondern auch auf die Annexsteuern (Solidaritätszuschlag und pauschale Kirchensteuer) bezieht, könnte die Berechnung der 35 €-Grenze künftig sehr komplex werden. Denn die Höhe der pauschalen Kirchensteuer hängt davon ab, in welchem Bundesland sich die lohnsteuerliche Betriebsstätte befindet, in der die Pauschalsteuer anzumelden ist. Sie beträgt zwischen 4 % und 7 % der Pauschalsteuer. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung an ihrer derzeitigen Vereinfachungsregelung festhält.	Auch SolZ und Kirchensteuer sind Zuwendung
Bisher andere Verwaltungsauffassung	Derzeit lässt es die Finanzverwaltung zu, dass für die Prüfung der 35 €-Grenze lediglich auf Wert des Geschenks abgestellt wird, die übernommene Pauschalsteuer wird in der Prüfung der 35 €-Grenze nicht einbezogen. Da sich die Zuwendung durch die Steuerübernahme u. E. nicht nur auf		<p>Kontakt: StBin Susanne Weber, München, susanne.weber@ wts.de</p>

1g | Häusliches Arbeitszimmer eines Selbständigen | Autorin: RAin Susanne Heufelder, München

BFH vom 22.02.2017 (AZ: III R 9/16)	Der BFH hatte darüber zu entscheiden, ob das Abzugsverbot für Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer eines Selbständigen bei vorhandenen Büroräumen zum Tragen kommt. Nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 2 EStG besteht dann kein Abzugsverbot, wenn für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht.	oder betrieblichen Tätigkeit verrichten müsse, komme das Abzugsverbot nach seinem Sinn und Zweck nicht zum Tragen. Auch der selbständig Tätige könne daher auf ein (zusätzliches) häusliches Arbeitszimmer angewiesen sein. Ob dies der Fall sei, habe die Tatsacheninstanz (das Finanzgericht) anhand objektiver Umstände des Einzelfalles zu klären. Anhaltspunkte könnten sich sowohl aus der Beschaffenheit des Arbeitsplatzes (Größe, Lage, Ausstattung) als auch aus den Rahmenbedingungen seiner Nutzung (Umfang der Nutzungsmöglichkeit, Zugang zum Gebäude, zumutbare Möglichkeit der Einrichtung eines häuslichen Arbeitszimmers) ergeben.	Umstände des Einzelfalles maßgeblich
Urteilsfall	Im Urteilsfall war der als Logopäde selbständig tätige Kläger in zwei Praxen in angemieteten Räumen tätig, die weit überwiegend von seinen vier Angestellten genutzt wurden. Für Verwaltungsarbeiten nutzte er ein häusliches Arbeitszimmer und setzte die Aufwendungen als Betriebsausgaben an. Das Finanzamt erkannte die Aufwendungen aufgrund des Abzugsverbots nach § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG nicht an. Das Finanzgericht gelangte aufgrund der Würdigung der konkreten Umstände zu der Auffassung, dass eine Erledigung der Büroarbeiten in den Praxisräumen – auch außerhalb der Öffnungszeiten – nicht zumutbar sei, so dass die Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer begrenzt auf den Höchstbetrag von € 1.250 abzugsfähig seien.	Das Finanzgericht habe im Streitfall im Rahmen seiner Gesamtwürdigung zutreffend erkannt, dass bei einem Selbständigen allein aus dem Vorhandensein eines Schreibtischplatzes in einem Praxisraum nicht zwingend die Schlussfolgerung gezogen werden könne, dass ihm dieser Arbeitsplatz für alle Aufgabenbereiche seiner Erwerbstätigkeit zur Verfügung stehe. Nicht jeder nur in den Abendstunden oder an Wochenenden nutzbare Schreibtischarbeitsplatz in einem Praxisraum stehe zwangsläufig als ein „anderer Arbeitsplatz“ i.S. des § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG zur Verfügung. Das Finanzgericht habe im Streitfall in Übereinstimmung mit den Rechtsprechungsgrundsätzen insbesondere auf die Tätigkeit des Klägers außer-	Arbeitsplatz für alle Aufgabenbereiche zur Verfügung?
Nicht unerheblicher Teil beruflicher Tätigkeit im häuslichen Arbeitszimmer zu verrichten	Der BFH hat die Rechtsauffassung der Vorinstanz bestätigt. Soweit die Nutzung des Arbeitsplatzes in einer Weise eingeschränkt sei, dass der Steuerpflichtige in seinem häuslichen Arbeitszimmer einen nicht unerheblichen Teil seiner beruflichen		

halb der Praxis, die Größe, die besondere Ausstattung der Räume (Therapieräume), die konkrete Nutzung der Praxisräume durch die vier Angestellten sowie die Vertraulichkeit der für die Bürotätigkeit erforderlichen Unterlagen und den Umfang der Büro- und Verwaltungstätigkeiten abgestellt. Zutreffend sei zudem berücksichtigt worden, dass sich der Streitfall wesentlich von anderen Fällen unterscheide, in denen ein Selbständiger in seiner Praxis auch über einen ihm regelmäßig allein zur Verfügung stehenden Schreibtischarbeits-

platz verfüge, der für alle Verwaltungsarbeiten genutzt werden könne. Zu Recht konnte auch der Umstand einbezogen werden, dass die Lohnabrechnungen für die vier Angestellten und die Verbuchung der Einnahmen aus der Praxistätigkeit jährlich einen entsprechenden Verwaltungsaufwand und damit verbundenen Zeitaufwand erforderten und die Praxisräume allenfalls für Bürotätigkeiten in den Abendstunden oder am Wochenende außerhalb der Praxisöffnungszeiten hätten genutzt werden können.

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

1h | Gewerbesteuerliche Hinzurechnung auch bei nur kurzfristiger Anmietung von Konzertsälen | Autorin: StBin Kristin Finsterbusch, München

BFH vom 08.12.2016
(AZ: IV R 24/11)

Mit Urteil vom 08.12.2016 hat der BFH entschieden, dass Konzertveranstalter auch bei einer nur kurzfristigen Anmietung von Immobilien eine anteilige Hinzurechnung bei der Gewerbesteuer zu berücksichtigen haben.

güter dem Anlagevermögen des Mieters oder Pächters zuzurechnen wären, wobei dabei die Eigentümerstellung gem. § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG voraussetzungslos fingiert werde.

Urteilsfall

Konkret wurden von der Klägerin für verschiedene Veranstaltungen Konzertsäle, Theater und andere Räumlichkeiten angemietet, wobei die Dauer der Anmietung im Wesentlichen nur einen Tag betrug. Dabei wurden einzelne Objekte mehrmals im Jahr angemietet. Die Aufwendungen wurden gewinnmindernd berücksichtigt, eine entsprechende Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG wurde hingegen nicht vorgenommen. Das Finanzamt hingegen erhöhte nach dieser Vorschrift den Gewerbeertrag auf Basis der Miet- und Pachtzinsen für die Benutzung unbeweglicher Wirtschaftsgüter des Anlagevermögens. Der hiergegen gerichtete Einspruch sowie die Klage vor dem Finanzgericht blieben erfolglos.

Eine gewerbesteuerrechtliche Hinzurechnung gezahlter Mieten sei danach schon dann vorzunehmen, wenn das Unternehmen des Steuerpflichtigen auf das Vorhandensein entsprechender Räume angewiesen sei. Unerheblich sei es hierbei, wenn sehr unterschiedliche Immobilien nur für kurze Zeit angemietet würden. Es müsse auch nicht hypothetisch geprüft werden, ob der Steuerpflichtige jede einzelne Immobilie für die jeweilige Veranstaltung statt mieten auch hätte kaufen können.

Auch nur kurzfristige Anmietung führt zu fiktivem Anlagevermögen

Niedersächsisches FG
vom 26.05.2011
(AZ: 10 K 290/10)

Der BFH hatte das Verfahren wegen eines zunächst anhängigen Normenkontrollersuchens eines anderen Finanzgerichts über die Verfassungskonformität der streitigen Regelung beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG) ausgesetzt.

An dem für die Hinzurechnung erforderlichen fiktiven Anlagevermögen fehle es allerdings, wenn der Steuerpflichtige die angemieteten oder gepachteten unbeweglichen Wirtschaftsgüter nicht ständig für den Gebrauch in seinem Betrieb hätte vorhalten müssen. Einen derartigen „Sonderfall“ habe der BFH bei einer Durchführungsgesellschaft bejaht, die nur aufgrund auftragsbezogener Weisungen eines Auftraggebers bestimmte (Messe-) Flächen angemietet hatte. Angesichts der Zufälligkeit der Auswahlentscheidung des Auftraggebers habe in diesem Fall nicht mehr davon ausgegangen werden können, dass die Durchführungsgesellschaft entsprechende Flächen ständig in ihrem Betrieb vorgehalten hätte.

Kein Sonderfall vergleichbar mit Durchführungsgesellschaften

BFH vom 25.10.2016
(AZ: I R 57/15)

Voraussetzungslose
Fiktion der Eigentümerstellung

Nachdem das BVerfG die Verfassungsmäßigkeit bejaht hatte, bestätigte der BFH jetzt die durch das Finanzamt getroffene Entscheidung. Für die Hinzurechnung müsse geprüft werden, ob die Wirtschafts-

Hinzurechnung auch bei
Zwischenvermietung

Eine „Benutzung“ der (ggf. nur kurzfristig) gemieteten oder gepachteten unbeweglichen Wirtschaftsgüter i.S. von § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG liege zudem auch dann vor, wenn diese Wirtschaftsgüter zur Erzielung von Einkünften an weitere Personen vermietet würden (Zwischenvermietung). Die „Durchleitung“ der Immobilien stehe der Hinzurechnung nicht entgegen. Dies entschied der BFH in einem parallel veröffentlichten Urteil.

BFH vom 08.12.2016
(AZ: IV R 55/10)

Mit seiner Entscheidung zu Mieten für Konzertsäle enttäuscht der BFH die Hoffnungen der Wirtschaft, dass die Grundsätze des Urteils zu sog. Durchführungsgesellschaften im Erst-Recht-Schluss generell auf die kurzfristige Anmietung unterschiedlicher Immobilien übertragen werden können.

Fazit

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

1i | Gewerbliche Einkünfte durch Betrieb und Verkauf einer Photovoltaikanlage (keine Vermietungseinkünfte) | Autorin: Stephanie Keusch, München

FG Baden-Württemberg
vom 05.04.2017
(AZ: 4 K 3005/14)

Das FG Baden-Württemberg hat entschieden, dass Betrieb und Verkauf einer Photovoltaikanlage zu Einkünften aus Gewerbebetrieb führen. Neben der Einkommensteuer unterliegen die Einkünfte demnach auch der Gewerbesteuer.

Urteilsfall

Der Kläger war im Streitjahr 2012 zu einem Drittel an einer Gesellschaft bürgerlichen Rechts (GbR) beteiligt, die eine Photovoltaikanlage betrieb. Den produzierten Strom speiste diese in das Stromnetz eines Energieversorgers ein. Als die GbR die Photovoltaikanlage 2012 verkaufte, erzielte sie einen Veräußerungsgewinn von über € 90.000. Entsprechend seiner Beteiligungsquote entfiel auf den Kläger ein Drittel dieses Veräußerungsgewinns. Darüber hinaus entfiel auf ihn ein anteiliger laufender Verlust und Sonderbetriebsausgaben (zusammen rund € -4.400). Das beklagte Finanzamt berücksichtigte den Gewinn bei den Einkünften aus Gewerbebetrieb. Der Kläger hingegen war der Ansicht, er erziele Einkünfte aus Vermietung und Verpachtung und die Veräußerung der Photovoltaikanlage führe zu sonstigen Einkünften.

Die gerichtliche Klärung des Sachverhaltes wurde von dem primären Interesse des Klägers getrieben, den Veräußerungsgewinn als Spekulationsgewinn den sonstigen Einkünften zuzurechnen, um eine

Verrechnung mit Spekulationsverlusten zu erreichen.

Das Finanzgericht bestätigte die Auffassung des Finanzamts. Die GbR habe eine selbstständige nachhaltige Betätigung mit der Absicht unternommen, Gewinn zu erzielen, und sich am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr beteiligt. Ihre Betätigung überschreite den Rahmen einer privaten Vermögensverwaltung. Für die Beteiligung am allgemeinen wirtschaftlichen Verkehr reiche auch die Tätigkeit für nur einen Vertragspartner – hier dem Energieversorger – aus. Ferner werde die Photovoltaikanlage nicht an den Netzbetreiber vermietet, sondern der mit der Anlage produzierte Strom werde gegen ein Entgelt in das Stromnetz eingespeist.

Entgegen der Ansicht des Klägers komme es auf baurechtliche, zivilrechtliche oder arbeitsrechtliche Erwägungen, insbesondere die arbeitsrechtliche Rechtsprechung zur sog. Scheinselbstständigkeit, für die steuerliche Beurteilung nicht an. Die Einordnung einer Tätigkeit in andere Rechtsgebiete kann zwar für die steuerliche Beurteilung eine indizielle Bedeutung haben, entscheidend ist dann jedoch die Beurteilung nach dem Einkommensteuergesetz unter Beachtung der finanzgerichtlichen Rechtsprechung.

Entscheidung

Ausschließlich indizielle
Bedeutung anderer
Rechtsgebiete

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

1j | Keine erweiterte Grundstückskürzung bei Mitüberlassung von Betriebsvorrichtungen | Autorin: Marie-Christin Hackner, München

Hintergrund	<p>Auf Antrag ist gem. § 9 Nr. 1 Satz 2 GewStG bei Unternehmen, die ausschließlich eigenen Grundbesitz oder neben eigenem Grundbesitz eigenes Kapitalvermögen verwalten und nutzen, eine Kürzung des Gewerbeertrags um den Teil zulässig, der auf die Verwaltung und Nutzung des eigenen Grundbesitzes entfällt. Dies führt bei Grundstücksunternehmen regelmäßig zur nahezu vollständigen Gewerbesteuerbefreiung (sog. erweiterte Grundstückskürzung). Dabei ist die Vermietung beweglicher Wirtschaftsgüter als Betriebsvorrichtung grundsätzlich als schädlich anzusehen. Jedoch kann die Mitüberlassung von Betriebsvorrichtungen nach Rechtsprechung und Literatur ausnahmsweise eine unschädliche Nebentätigkeit darstellen, wenn sie als zwingend notwendiger Teil einer wirtschaftlich sinnvoll gestalteten eigenen Grundstücksverwaltung und -nutzung angesehen werden kann und den Rahmen eines unbedeutenden Nebengeschäfts nicht überschreitet.</p>	<p>Immobilie auch diverse Betriebsvorrichtungen – u. a. eine Rohrpostanlage und eine Bodenbefestigung für eine Tankstelle. Im Rahmen einer Betriebsprüfung stellte das zuständige Finanzamt fest, dass neben der Immobilienvermietung auch Betriebsvorrichtungen vermietet wurden und versagte daraufhin die erweiterte Grundstückskürzung.</p> <p>Das Finanzgericht hat nun die Auffassung der Finanzverwaltung bestätigt. Es kommt zu dem Schluss, dass die Überlassung von Betriebsvorrichtungen im Rahmen einer Grundstücksvermietung für die erweiterte Grundstückskürzung als schädlich einzustufen ist, sofern eine Nutzung der Immobilie im Sinne einer wirtschaftlich sinnvollen Grundstücksverwaltung auch ohne die bezeichneten Güter möglich ist. Dies wurde im vorliegenden Fall bejaht. Die Tatsache, dass die Investitionskosten der Betriebsvorrichtungen weit unter 10 % der Gesamtkosten lagen, ändert an dieser Sichtweise nichts. Die erweiterte Kürzung sei folglich vollumfänglich zu versagen.</p>	<p>FG Hessen vom 06.12.2016 (AZ: 8 K 1064/13)</p>
Urteilsfall	<p>Im vorliegenden Fall vermietete die A KG eine – anfangs noch zu erbauende – Immobilie an die B. Die A KG sollte lediglich die Immobilie halten, sodass der erweiterten Grundstückskürzung insofern nichts entgegenstand. Im weiteren Verlauf aktivierte die A KG – entgegen dem ursprünglichen Ansinnen – neben der</p>	<p>Das FG Hessen ließ die Revision im Hinblick auf die „Unschädlichkeit marginaler Mitvermietungen“ zu; ebenso bereits zuvor das FG Köln in einem anderen Urteil. Beide Verfahren sind beim BFH anhängig (AZ: I R 22/17 und I R 45/15).</p>	<p>Kontakt: StB Bernhard Brock, München, bernhard.brock@wts.de</p>

1k | Gewerbesteuerliches Bankenprivileg erfasst auch Konzernfinanzierungsgesellschaften | Autor: StB René Mohr, Frankfurt a.M.

BFH vom 06.12.2016 (AZ: I R 79/15)	<p>Mit Urteil vom 06.12.2016 hat der BFH entschieden, dass das Bankenprivileg des § 19 GewStDV auch für Konzernfinanzierungsgesellschaften ohne Bankenzulassung Anwendung findet, wenn die Gesellschaft als Kreditinstitut i.S.d. § 1 KWG zu qualifizieren ist.</p>	<p>gruppeninternen gewährten Darlehen zusammen. Verbindlichkeiten bestanden im Wesentlichen gegenüber einem Kreditinstitut und gegenüber einer hinter der Unternehmensgruppe stehenden natürlichen Person.</p>
Urteilsfall	<p>Die Klägerin und Revisionsbeklagte, eine GmbH, gehört zu einer Unternehmensgruppe und nimmt dort die Funktion einer Finanzierungsgesellschaft wahr. Das in ihrem Jahresabschluss zum 31.12.2011 ausgewiesene Anlagevermögen setzte sich im Wesentlichen aus unternehmens-</p>	<p>Im Streitjahr erzielte die Klägerin aus den Darlehensforderungen Zinseinnahmen in Höhe von € 133.703 und hatte Zinsaufwendungen in Höhe von € 167.358, die insgesamt zu einem Jahresfehlbetrag in Höhe von € 19.728 führten. Das beklagte Finanzamt setzte den Gewerbesteuermessbetrag in Höhe von € 0 (Gewerbe-</p>

ertrag: € -2.891) fest, indem es zu dem von der Klägerin erklärten Gewerbeertrag (€ -19.730) ein Viertel der Entgelte für Schulden nach § 8 Nr. 1a GewStG (€ 16.839) hinzurechnete.

Der Einspruch, mit dem die Klägerin und Revisionsbeklagte auf § 19 GewStDV verwies, blieb erfolglos. Das FG Hamburg hingegen gab der Klage in erster Instanz statt.

Der BFH bestätigte die Vorinstanz und stellte zunächst klar, dass die Klage zulässig sei, da die der Festsetzung des Gewerbesteuermessbetrags zugrunde liegenden Besteuerungsgrundlagen trotz der Gewerbesteuer-Messbetragsfestsetzung auf € 0 inhaltlich für den Bescheid über die gesonderte Feststellung des vortragsfähigen Gewerbeverlustes Bindungswirkung entfalten.

Materiell-rechtlich halten die Richter fest, dass eine Konzernfinanzierungsgesell-

schaft Kreditinstitut i.S.d. § 1 KWG sein und damit die Voraussetzungen des Bankenprivilegs des § 19 GewStDV erfüllen könne. Die Voraussetzungen dafür sah der BFH im Streitfall als gegeben an, weil die in § 1 KWG geforderten Bankgeschäfte gewerbsmäßig bzw. in einem Umfang betrieben wurden, der einen in kaufmännischer Art und Weise eingerichteten Geschäftsbetrieb erfordert. Auf die aufsichtsrechtliche Seite komme es dabei nicht an.

Auch das sog. Konzernprivileg des § 2 Abs. 1 Nr. 7 KWG, wonach eine Konzernfinanzierungsgesellschaft nicht als Kreditinstitut gelte, sei für die Entscheidung über die Eröffnung des Anwendungsbereichs des § 19 GewStDV unerheblich. Denn § 19 GewStDV stelle nur auf die Voraussetzungen des § 1 KWG ab. Andernfalls würde das Konzernprivileg des § 2 Abs. 1 Nr. 7 KWG den Sinn und Zweck des gewerbesteuerlichen Bankenprivilegs konterkarieren.

Beschwer wegen Bindungswirkung des Folgebescheides

§ 19 GewStDV von der Erfüllung des § 1 KWG abhängig

Konzernprivileg des § 2 Abs. 1 Nr. 7 KWG unerheblich

Kontakt:
StB Lothar Härteis,
München,
lothar.haerteis@wts.de

11 | Anwendung des gesonderten Tarifs gemäß § 32d Abs. 1 EStG bei mittelbarer Beteiligung | Autor: Tobias Stäblein, München

Grundlagen der Besteuerung von Kapitaleinkünften

Einkünfte aus Kapitalvermögen unterliegen gemäß § 32d Abs. 1 EStG grundsätzlich einem gesonderten Steuertarif in Höhe von 25 %. Dies gilt jedoch unter anderem dann nicht, wenn die Kapitalerträge von einer Kapitalgesellschaft an einen Anteilseigner gezahlt werden, der zu mindestens 10 % an dieser Gesellschaft beteiligt ist. In seinem Urteil vom 20.10.2016 hatte der BFH nun zu entscheiden, ob die 10%-Grenze auch bei mittelbaren Beteiligungen Anwendung findet.

BFH vom 20.10.2016 (AZ: VIII R 27/15)

Urteilsfall

Im Streitfall hatte die Klägerin, eine natürliche Person, der L-GmbH ein Darlehen gewährt. Hauptgesellschafterin der L-GmbH war mit einem Anteil von 94 % die F-GmbH, an der wiederum die Klägerin im Streitjahr zunächst mit 10,86 %, später mit 22,80 %, beteiligt war. Das Finanzamt verwehrte eine Besteuerung der Zinseinkünfte aus diesem Darlehen nach § 32d EStG mit Verweis auf Abs. 2 Nr. 1 lit. b) der Vorschrift und unterwarf die Zinseinkünfte dem progressiven Regeltarif.

Entscheidung

Der BFH entschied, dass die streitigen Kapitaleinkünfte dem gesonderten Steuer-

tarif des § 32d Abs. 1 EStG unterliegen, da die Ausnahmeregelung des § 32d Abs. 2 Nr. 1 lit. b) EStG auf Zinsen aus Darlehen eines mittelbaren Gesellschafters keine Anwendung finde.

Zum einen sah der BFH bei einer mittelbaren Beteiligung die Voraussetzung von Satz 1 der Regelung nicht als erfüllt an. Aus dem Wortlaut der Gesetzesbegründung sowie dem Umkehrschluss zu § 32d Abs. 2 Nr. 3 EStG ergebe sich, dass der Gesetzgeber keine Gleichstellung unmittelbarer und mittelbarer Anteilseigner intendiert hat.

Zum anderen sei die Klägerin nicht als nahe stehende Person im Sinne des § 32d Abs. 2 Nr. 1 lit. b) Satz 2 EStG zu qualifizieren. Da die Klägerin nicht über die Mehrheit der Stimmrechte an der F-GmbH verfügt und somit nicht ihren Willen in der Gesellschafterversammlung der Anteilseigner-Kapitalgesellschaft durchsetzen kann, fehle es am erforderlichen Nähe- und Abhängigkeitsverhältnis zur L-GmbH als Enkelgesellschaft und Darlehensschuldnerin.

§ 32d Abs. 2 Nr. 1 lit. b) Satz 1 EStG nicht anwendbar bei mittelbarer Beteiligung

§ 32d Abs. 2 Nr. 1 lit. b) Satz 2 EStG erfordert herrschenden Einfluss

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

WTS ITax für die digitale Zukunft



Im Zuge immer komplexerer Steuersysteme und zunehmender Reportingpflichten gewinnen IT-Lösungen zum Steuermanagement an Bedeutung. Sie ermöglichen es Unternehmen, schnell und unkompliziert Informationen über ihre Steuerbelastungssituation abzurufen, Optimierungspotentiale zu erkennen und nicht zuletzt den Anforderungen an ihre Steuerberichterstattung sicher zu genügen. Unsere Experten entwickeln anhand Ihrer konkreten Fragestellungen und Geschäftsprozesse die passende IT-basierte Steuerlösung und implementieren diese in Ihrer bestehenden IT-Infrastruktur. Steuerliche Beratung und IT-Umsetzung verstehen wir als Einheit. Unsere Berater aller Disziplinen der WTS-Gruppe sind daher auf einen konsequent integrierten Beratungsansatz geschult.

Sprechen Sie uns an – wir stehen Ihnen gerne für ein Gespräch zur Verfügung.

Weitere Informationen unter:
wts.com/de

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH
→ **Stephanie Henseler**
Senior Manager
Telefon +49 (0) 221 348936-264
stephanie.henseler@wts.de

WTS ITAX GmbH
→ **Patrick Frenzel**
Director
Telefon +49 (0) 221 348936-262
patrick.frenzel@wts.de

WTS ITAX GmbH
→ **Richard Roos**
Director
Telefon +49 (0) 221 20050-725
richard.roos@wts.de

1m | Stufenweise Ermittlung der zumutbaren Belastung nach § 33 Abs. 3 EStG |

Autoren: Dirk Keppler, StBin Ayse Schink, beide Düsseldorf

Der Abzug außergewöhnlicher Belastungen (z. B. Pflegekosten, Krankheitskosten etc.) im Sinne des § 33 Abs. 3 EStG war bisher nur möglich, sofern der Steuerpflichtige mit überdurchschnittlich hohen Aufwendungen belastet war. Demnach wurde im Rahmen der individuellen Veranlagung eine sog. Zumutbarkeitsgrenze (abhängig von den Einkünften des Steuerpflichtigen, Familienstand und Kindern) ermittelt und nur der diese Grenze übersteigende Betrag vom Gesamtbetrag der Einkünfte abgezogen. Somit wurde ein bestimmter Prozentsatz auf den Gesamtbetrag aller Einkünfte angewendet.

BFH vom 19.01.2017
(AZ: VI R 75/14)

Nach dem BFH-Urteil vom 19.01.2017 ist zur Ermittlung der Zumutbarkeitsgrenze anstelle der einheitlichen Anwendung eines festen Prozentsatzes eine stufenweise Ermittlung der zumutbaren Belastung des Steuerpflichtigen (in 3 Stufen) vorzunehmen. Für die stufenweise Ermittlung der zumutbaren Belastung wird der höhere Prozentsatz lediglich auf den jeweils den

Grenzbetrag überschreitenden Teilbetrag angewendet. Die geänderte Berechnungsmethode führt dazu, dass die zumutbare Belastung grundsätzlich niedriger ist als nach bisheriger Methodik. Dadurch erhöhen sich die zu berücksichtigenden Aufwendungen des Steuerpflichtigen. Maßgebend für die Entscheidung des BFH war der Wortlaut des § 33 Abs. 3 Satz 1 EStG.

Das BMF hat zwischenzeitlich zu dem BFH-Urteil Stellung genommen. Danach wird die geänderte Berechnungsweise im Rahmen der automatisierten Erstellung der Einkommensteuerbescheide Berücksichtigung finden.

BMF vom 01.06.2017

Praxishinweis

Da momentan die Steuerberechnungsprogramme noch nicht in der Lage sind, solch eine stufenweise Ermittlung der zumutbaren Belastung durchzuführen und auch das seinerzeit anhängige Verfahren nicht in den Vorläufigkeitsvermerken der Bescheide aufgeführt wurde, ist in solchen Fällen Einspruch einzulegen.

Kontakt:
Dirk Keppler,
Düsseldorf,
dirk.keppler@wts.de

StBin Ayse Schink,
Düsseldorf,
ayse.schink@wts.de

2a | BMF-Schreiben zur umsatzsteuerlichen Organschaft | Autor: StB Andreas Masuch, Düsseldorf

Hintergrund

Wir hatten in der Vergangenheit regelmäßig über die Rechtsprechung des EuGH und des BFH sowohl zur Holding und dem Umfang des Vorsteuerabzugs beim Erwerb, Halten und Veräußern von gesellschaftsrechtlichen Beteiligungen als auch zur umsatzsteuerlichen Organschaft berichtet. Wie bereits angekündigt (vgl. WTS Journal 01/2017, Beitrag 2c) hat die Finanzverwaltung nunmehr ein BMF-Schreiben erlassen, um die Verwaltungsmeinung an die Rechtsprechung anzupassen. Die Kernaussagen dieses Schreibens lassen sich wie folgt zusammenfassen:

BMF 26.05.2017

- Personen, die keine Unternehmer im Sinne des § 2 Abs. 1 UStG sind, können weder Organträger noch Organgesellschaft sein.
- Eine Personengesellschaft kann grundsätzlich als Organgesellschaft qualifizieren.

- Voraussetzung für die finanzielle Eingliederung einer Personengesellschaft ist, dass 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, so dass die erforderliche Durchgriffsmöglichkeit selbst bei der stets möglichen Anwendung des Einstimmigkeitsprinzips gewährleistet ist; mittelbare Beteiligungen sind insoweit ausreichend.
- Bei der finanziellen Eingliederung sind im Interesse der Rechtsklarheit Stimmbindungsvereinbarungen oder Stimmrechtsvollmachten grundsätzlich ohne Bedeutung. Stimmbindungsvereinbarungen und Stimmrechtsvollmachten können bei der Prüfung der finanziellen Eingliederung nur zu berücksichtigen sein, wenn sie sich ausschließlich aus Regelungen der Satzung wie etwa

Personengesellschaft als
Organgesellschaft

Stimmbindungsvereinbarungen bzw. Stimmrechtsvollmachten

Willensdurchsetzung erforderlich	→	<p>bei einer Einräumung von Mehrfachstimmrechten („Geschäftsanteil mit Mehrstimmrecht“) ergeben.</p> <p>Für die organisatorische Eingliederung kommt es darauf an, dass der Organträger die Organgesellschaft durch die Art und Weise der Geschäftsführung beherrscht und seinen Willen in der Organgesellschaft durchsetzen kann. Nicht ausreichend ist, dass eine vom Organträger abweichende Willensbildung in der Organgesellschaft ausgeschlossen ist.</p>	<p>Organgesellschaft endet die Organgesellschaft. Dies gilt jeweils auch bei Bestellung eines Sachwalters im Rahmen der Eigenverwaltung nach §§ 270 ff. InsO. Wird im Rahmen der Anordnung von Sicherungsmaßnahmen über das Vermögen des Organträgers oder der Organgesellschaft ein vorläufiger Insolvenzverwalter bestellt, endet die Organgesellschaft mit dessen Bestellung bereits vor Eröffnung des Insolvenzverfahrens, wenn der vorläufige Insolvenzverwalter den maßgeblichen Einfluss auf den Schuldner erhält und eine Beherrschung der Organgesellschaft durch den Organträger nicht mehr möglich ist. Dies ist insbesondere der Fall, wenn der vorläufige Insolvenzverwalter wirksame rechtsgeschäftliche Verfügungen des Schuldners aufgrund eines Zustimmungsvorbehalts nach § 21 Abs. 2 Nr. 2 Alt. 2 InsO verhindern kann. Dies gilt auch in den Fällen, in denen für den Organträger und die Organgesellschaft ein personenidentischer Sachwalter, vorläufiger Insolvenzverwalter oder Insolvenzverwalter bestellt wird.</p>	
Anwendungsregelung	Die bis hierhin dargestellte Verwaltungsauffassung ist auf nach dem 31.12.2018 ausgeführte Umsätze anzuwenden. Eine frühere Anwendung wird nicht beanstandet, wenn sich die am Organkreis Beteiligten bei der Beurteilung des Umfangs der umsatzsteuerrechtlichen Organgesellschaft übereinstimmend auf die entsprechenden Regelungen des BMF-Schreibens berufen. Eine lediglich umsatzbezogene Berufung ist nicht möglich. Ein Berufungsrecht besteht nur, soweit sämtliche betroffenen Steuerfestsetzungen der Beteiligten noch änderbar sind.	<p>Ferner führt das BMF aus, dass ein Recht auf Vorsteuerabzug aus Leistungen im Zusammenhang mit dem Einwerben von Kapital zur Anschaffung einer gesellschaftsrechtlichen Beteiligung für den Unternehmer (insbesondere für eine Holding) jedenfalls nicht besteht, soweit das eingeworbene Kapital in keinem Verhältnis zu der im unternehmerischen Bereich gehaltenen gesellschaftsrechtlichen Beteiligung steht, oder wenn die Umsätze, die dieses Recht begründen sollen, eine missbräuchliche Praxis darstellen.</p>	<p>Vorsteuerabzug bei Kapitalbeschaffung für Beteiligungserwerb</p>	
Beherrschungsvertrag	→	<p>Das BMF stellt klar, dass eine ausschließlich durch Beherrschungsvertrag begründete organisatorische Eingliederung erst ab dem Zeitpunkt seiner Eintragung in das Handelsregister wirksam wird, da dieser konstitutive Wirkung zukommt.</p>		
Insolvenz	→	<p>Mit der Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Organträgers oder der</p>		

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

2b | Bedeutung der USt-IdNr. für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung | Autor: RA Zbigniew Stępień, München

Hintergrund	Der EuGH hatte sich bereits mehrfach zur Bedeutung der USt-IdNr. für die Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung geäußert und entwickelt mit zwei weiteren aktuellen Urteilen in den Rechtssachen Euro Tyre BV und Josef Plöckl seine diesbezügliche Rechtsprechung konsequent fort.	<p>In der jüngst vom EuGH entschiedenen Rechtssache Euro Tyre BV hatte eine portugiesische Niederlassung einer niederländischen Gesellschaft Waren an einen spanischen Unternehmer verkauft, der lediglich über eine (lokale) spanische Steuernummer verfügte. Der Verkäufer hatte den Vorgang als umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung behan-</p>	<p>EuGH vom 09.02.2017 (Rs. C-21/16)</p>
-------------	--	--	--

	<p>delt, obwohl ihm die spanische USt-IdNr. des Erwerbers nicht vorlag. Das portugiesische Finanzamt verweigerte dem Verkäufer die Befreiung von der Mehrwertsteuer mit dem Argument, dass dem Erwerber eine USt-IdNr. für den innergemeinschaftlichen Handel nicht erteilt und dieser auch nicht im Mehrwertsteuer-Informationssystem (MIAS) registriert worden sei.</p>	<p>In beiden Urteilen verwies der EuGH u. A. auf seine Rechtsprechung in der Rechtssache VSTR sowie die bereits dort getroffenen Aussagen zur Bedeutung der USt-IdNr. als lediglich „formelles Erfordernis“ und folgt mit den vorliegenden Urteilen daher konsequent seiner Entscheidungslinie.</p>	<p>EuGH vom 27.09.2012 (Rs. C-587/10)</p>
<p>USt-IdNr. lediglich formelle Voraussetzung</p>	<p>Indes wies der EuGH in seinem Urteil ausdrücklich darauf hin, dass weder in Art. 138 Abs. 1 MwStSystRL noch in der Rechtsprechung des EuGH unter den abschließend aufgezählten materiellen Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung die Verpflichtung des Erwerbers, über eine USt-IdNr. zu verfügen, erwähnt sei. Vielmehr handele es sich bei der USt-IdNr. lediglich um ein „formelles Erfordernis“.</p>	<p>Die materiellen Voraussetzungen für die Befreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung von der Mehrwertsteuer ergeben sich unionsrechtlich abschließend nunmehr aus Art. 138 Abs. 1 MwStSystRL. Danach muss ein Steuerpflichtiger eine Lieferung ausführen, der Liefergegenstand muss in einen anderen Mitgliedstaat befördert oder versendet worden sein und die Lieferung muss an einen Steuerpflichtigen (bzw. eine nichtsteuerpflichtige juristische Person) ausgeführt werden, der (die) als solcher (solche) in einem anderen Mitgliedstaat als dem des Beginns der Beförderung oder Versendung handelt.</p>	<p>Art. 138 Abs. 1 MwStSystRL</p>
<p>EuGH vom 20.10.2016 (Rs. C-24/15)</p>	<p>Bereits im Oktober 2016 hatte der EuGH in der Rechtssache Josef Plöckl eine ähnliche Fragestellung zu entscheiden. Herr Plöckl ist ein deutscher Unternehmer, der einen Wagen, der seinem Unternehmen zugeordnet war, von Deutschland nach Spanien versandte, um diesen dort weiterzuverkaufen. Da der Abnehmer bei Versendung noch nicht feststand, hatte er in Deutschland eine innergemeinschaftliche Lieferung durch Verbringen zu erklären. Jedoch war der deutsche Unternehmer zum Zeitpunkt der Versendung in Spanien weder umsatzsteuerlich registriert noch hatte er eine Registrierung beantragt. Er verfügte somit nicht über eine spanische USt-IdNr. Der Unternehmer behandelte den Vorgang dennoch als umsatzsteuerfreie innergemeinschaftliche Lieferung durch Verbringen. Das deutsche Finanzamt versagte dem Unternehmer aufgrund des Fehlens der spanischen USt-IdNr. allerdings die Steuerfreiheit für das innergemeinschaftliche Verbringen des Wagens, obwohl der Versand mit einem CMR-Frachtbrief belegt war und die unternehmerische Verwendung des Wagens in Spanien feststand.</p>	<p>Vor diesem Hintergrund erfordere der Grundsatz der steuerlichen Neutralität, dass die Befreiung von der Mehrwertsteuer grundsätzlich zu gewähren sei, wenn die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind. Dies gelte selbst dann, wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht genügt habe. In beiden o. g. Rechtssachen sah der EuGH die materiellen Voraussetzungen als erfüllt an und gewährte im Ergebnis die Steuerbefreiung.</p>	<p>Steuerbefreiung bei Erfüllung der materiellen Voraussetzungen</p>
<p>USt-IdNr. lediglich formelle Voraussetzung</p>	<p>Der EuGH stellte auch in diesem Urteil, das noch zur Anwendung der 6. EG-Richtlinie erging, fest, dass die Verpflichtung zur Mitteilung der USt-IdNr. des Erwerbers lediglich ein „formelles Erfordernis“ sei. Dies gelte gleichermaßen im Rahmen eines innergemeinschaftlichen Verbringens.</p>	<p>Der EuGH führt in den vorliegenden Urteilen weiterhin aus, dass in zwei Ausnahmefällen die Befreiung zu versagen sei, auch wenn die materiellen Voraussetzungen vorliegen:</p> <p>→ Zum einen kann ein Steuerpflichtiger, der sich vorsätzlich an einer Steuerhinterziehung (des Erwerbers) beteiligt, keinen Anspruch auf Befreiung von der Mehrwertsteuer erheben.</p> <p>In diesem Zusammenhang stellte der EuGH im Urteil Josef Plöckl klar, dass es auf die Redlichkeit des Steuerpflichtigen und die zumutbaren Maßnahmen, die er zwecks Vorlage der USt-IdNr. des Erwerbers zu ergreifen habe, nur im Rahmen der Frage, ob der Steuerpflichtige vorsätzlich an einer Steuerhinterziehung beteiligt ist, ankomme.</p>	<p>Ausnahmen</p> <p>Ausnahme 1: Vorsätzliche Beteiligung an einer Steuerhinterziehung</p> <p>Redlichkeit und Zumutbarkeit von Maßnahmen zur Vorlage der USt-IdNr.</p>

	<p>Eine Beteiligung an einer Steuerhinterziehung konnte jedoch ausgeschlossen werden, so dass die Steuerbefreiung auch dann nicht versagt werden dürfe, wenn der Unternehmer im Rahmen einer innergemeinschaftlichen Verbringung nicht alle ihm zumutbaren Maßnahmen ergriffen hat, um der Verwaltung eine vom Bestimmungsmitgliedstaat erteilte USt-IdNr. mitzuteilen.</p>	<p>Steuerbefreiung einer innergemeinschaftlichen Lieferung zu differenzieren ist.</p> <p>Grundsätzlich hat der Unternehmer die materiellen Voraussetzungen einer innergemeinschaftlichen Lieferung mittels Führung des Buch- und Belegnachweises zu dokumentieren. Kann der Unternehmer den Buch- und Belegnachweis nicht bzw. nicht vollständig führen, steht aber gleichzeitig zweifelsfrei fest, dass die materiellen Voraussetzungen für die Befreiung der innergemeinschaftlichen Lieferung erfüllt sind, ist die Steuerbefreiung grundsätzlich zu gewähren; ein Verstoß gegen formelle Anforderungen darf nur in den o. g. Ausnahmefällen zu einer Versagung der Steuerbefreiung führen.</p>
<p>Ausnahme 2: Fehlen des sicheren Nachweises der materiellen Voraussetzungen</p>	<p>→ Zum anderen kann ein Verstoß gegen formelle Anforderungen dann zur Versagung der Steuerbefreiung führen, wenn der Verstoß den sicheren Nachweis verhindert, dass die materiellen Voraussetzungen erfüllt sind.</p>	
	<p>In den besprochenen Fällen waren nach Auffassung des EuGH keinerlei Hinweise auf einer der o. g. Ausnahmen erkennbar. Da die materiellen Voraussetzungen für die Steuerbefreiung erfüllt waren, dürfe der jeweils lediglich formelle Mangel daher nicht zur Versagung der Steuerbefreiung führen.</p> <p>Fazit Vor dem Hintergrund der jüngsten Rechtsprechung des EuGH dürfte inzwischen als gesichert gelten, dass zwischen materiellen und formellen Voraussetzungen der</p>	<p>Die besprochenen Urteile stellen die Unternehmer indes keinesfalls von der Verpflichtung frei, die USt-IdNr. des Vertragspartners schriftlich festzuhalten. Vielmehr sollten das Vorliegen und die Gültigkeit der USt-IdNr. geprüft werden, um die Steuerfreiheit der innergemeinschaftlichen Lieferung nicht zu gefährden. Das Argument, die USt-IdNr. sei lediglich ein formelles Erfordernis, sollte gegenüber der Finanzverwaltung nur in geeigneten Ausnahmefällen erhoben werden.</p>

Praxisinweis

Kontakt:
WP/StB Joachim Strehle, München,
joachim.strehle@wts.de

2c | Weitere Neuerungen bei der umsatzsteuerlichen Behandlung eines Konsignationslagers | Autor: RA Anton Appel, München

<p>BFH vom 20.10.2016 (AZ: VR 31/15) und vom 16.11.2016 (AZ: VR 1/16)</p>	<p>Auf Grundlage der neuen BFH-Rechtsprechung zur umsatzsteuerrechtlichen Handhabung von Konsignationslagern zeichnet sich eine Abkehr von der bisherigen Praxis und Auffassung der Finanzverwaltung ab (vgl. WTS Journal 02/2017, Beitrag 2a). Bei der Abwicklung von Lieferungen über ein Konsignationslager stellt sich die Frage, ob eine direkte Lieferung an den Kunden durch die Belieferung des Lagers vorliegt (bewegte Lieferung, Ortsbestimmung nach § 3 Abs. 6 UStG), oder ob die Lieferung an den Kunden erst bei Entnahme der Ware aus dem Lager durch den Kunden erfolgt (ruhende Lieferung, Ortsbestimmung nach § 3 Abs. 7 UStG).</p>	<p>lieferung an den Kunden dar. Die Lieferung erfolge erst bei Entnahme der Ware aus dem Lager.</p> <p>Nach den BFH-Urteilen vom 20.10.2016 (vgl. WTS Journal 02/2017, Beitrag 2a) und vom 16.11.2016 kann bereits die Belieferung eines Konsignationslagers eine Lieferung an den Kunden darstellen, soweit bestimmte Voraussetzungen vorliegen.</p>
<p>Bisherige Auffassung der Finanzverwaltung</p>	<p>Nach der bisherigen Auffassung der Finanzverwaltung stellt die Bestückung eines Konsignationslagers noch keine Lie-</p>	<p>In den gleichlautenden Leitsätzen zu den beiden Urteilen heißt es: „Für die Lieferortbestimmung nach § 3 Abs. 6 UStG muss der Abnehmer bereits bei Beginn der Versendung feststehen. Eine Versendungslieferung kann dann auch vorliegen, wenn der Liefergegenstand nach dem Beginn der Versendung für kurze Zeit in einem Auslieferungslager gelagert wird.“</p>

Leitsätze

Abgrenzungskriterium –
verbindlicher Kaufvertrag

Im Urteil vom 16.11.2016 stellt der BFH ausdrücklich klar, dass die Bestückung eines Konsignationslagers keine Lieferung an den Kunden darstellt, wenn ein verbindlicher Kaufvertrag zwischen den Vertragsbeteiligten erst nach der Einlagerung der Waren geschlossen wird. Im zugrundeliegenden Fall war der Kunde nicht von vornherein dazu verpflichtet, die vom Verkäufer in das Lager verbrachten Waren abzunehmen. Als entscheidendes Abgrenzungskriterium stellt der BFH mithin auf das Vorliegen eines verbindlichen Kaufvertrages zum Beginn der Versendung ab. Entscheidend ist demnach nicht, wie der Umsatz handelsbilanziell behandelt wird.

Finanzverwaltung

Die Finanzverwaltung hat sich mit der Verfügung der OFD Frankfurt a.M. vom 23.02.2017 unter Berücksichtigung des BFH-Urteils vom 20.10.2016 noch abwartend geäußert. Zwar widerspreche das Urteil der Auffassung der Finanzverwaltung in Abschn. 1a.2 Abs. 6 UStAE. Mit Blick auf das – zum Zeitpunkt des Erlasses der Verfügung noch beim BFH anhängige – Verfahren VR 1/16 hat die OFD Frankfurt a.M. auf ein Ruhen streitiger Einspruchsverfahren nach § 363 Abs. 2 Satz 2 AO hingewiesen, falls sich Unternehmer in derartigen Fällen gegen die Besteuerung der Inlandslieferung wenden. Praktische Konsequenzen aus der neuen BFH-Rechtsprechung wurden nicht gezogen.

Aufgrund der nunmehr seitens des BFH erfolgten Veröffentlichung des Urteils vom 16.11.2016 ist die Sichtweise der Finanzverwaltung unserer Auffassung nach nicht mehr haltbar. Es ist insofern davon auszugehen, dass die Finanzverwaltung der geänderten Rechtsprechung durch eine Änderung des UStAE und der o.g. OFD-Verfügung Rechnung tragen wird.

Die unterschiedliche umsatzsteuerrechtliche Handhabung hat insbesondere im Zusammenhang mit grenzüberschreitenden Bestückungen von Konsignationslagern praktische Relevanz. Nach bisheriger Finanzverwaltungsauffassung war der Lieferant, der ein Konsignationslager im Inland belieferte, verpflichtet, sich im Inland umsatzsteuerlich zu registrieren. Eine solche Registrierungsverpflichtung kann nun unter den o.g. Umständen entfallen, zumindest sofern die Ware nicht aus dem Drittland in das Konsignationslager versendet wird. Bereits bei der vertraglichen Vereinbarung der Lieferkonstellationen im Zusammenhang mit Konsignationslagern im Inland kann dadurch gestalterisch eingegriffen werden, um Registrierungsverpflichtungen zu vermeiden.

Des Weiteren ist in der Praxis zu beachten, dass hinsichtlich des Leistungszeitpunktes bei einer bewegten Lieferung auf den Beginn der Lieferung abzustellen ist. Bei einer ruhenden Lieferung hingegen ist die Verschaffung der Verfügungsmacht für den Leistungszeitpunkt entscheidend. Insbesondere in Hinblick auf Sachverhalte, bei denen sich der Leistungszeitpunkt je nach Behandlung als ruhende bzw. als bewegte Lieferung in ein anderes Kalenderjahr verschiebt, besteht das Risiko, die Umsätze im falschen Besteuerungszeitraum zu melden.

Bestehende Konsignationslager sollten aus umsatzsteuerlicher Sicht dahingehend überprüft werden, ob sich aufgrund der neuen Rechtsprechung eine abweichende Behandlung ergibt.

Zu praktischen Problemen kann es außerdem kommen, wenn die handelsbilanzielle Behandlung von der umsatzsteuerlichen Behandlung abweicht.

Praxishinweis

Kontakt:
WP/StB Joachim
Strehle, München,
joachim.strehle@
wts.de

2d | Grenze von Kleinbetragsrechnungen angehoben | Autorin: Annkathrin Bruch, München

Zweites Bürokratie-
entlastungsgesetz

Der Bundesrat hat mit Verabschiedung des Bürokratieentlastungsgesetzes II beschlossen, die Grenze für Kleinbetragsrechnungen im Sinne des § 33 UStDV von € 150 auf € 250 anzuheben. Für Kleinbetragsrechnungen gelten reduzierte Pflichtangaben.

Trotzdem berechtigen diese den Rechnungsempfänger zum Vorsteuerabzug.

Die folgenden Angaben müssen mindestens auf einer Kleinbetragsrechnung enthalten sein:

- Der vollständige Name und die vollständige Anschrift des leistenden Unternehmers.
 - Das Ausstellungsdatum.
 - Die Menge und Art der gelieferten Gegenstände oder der Umfang und die Art der sonstigen Leistung.
 - Das Entgelt und den darauf entfallenden Steuerbetrag für die Lieferung oder sonstige Leistung in einer Summe.
 - Der anzuwendende Steuersatz oder im Fall einer Steuerbefreiung einen Hinweis darauf, dass für die Lieferung oder sonstige Leistung eine Steuerbefreiung gilt.
- Die Änderung tritt mit Rückwirkung vom 01.01.2017 in Kraft.

Kontakt:
WP/StB Joachim
Strehle, München,
joachim.strehle@
wts.de

2e | Umsatzsteuer in ERP: Das System systematisch sicher machen | Autoren:
StB Jürgen Scholz, Düsseldorf/Frankfurt a.M./Hamburg, Juri Loch, Frankfurt a.M.

Hintergrund	<p>Ein wirksames Mittel zur Reduktion steuer- und bußgeldrechtlicher Risiken im Rahmen eines funktionierenden Steuer IKS (internes Kontrollsystem) ist die einwandfreie Abbildung der umsatzsteuerlichen Transaktionen im ERP-System. Hierzu gehört einerseits die richtige Abbildung von rechtlich möglichen Sachverhalten, andererseits der Ausschluss von Sachverhalten, die legal nicht zulässig oder nicht gewünscht sind, weil sie z. B. zu Registrierungsverpflichtungen im Ausland führen.</p>	<p>Die dokumentierten Geschäftsprozesse werden in einem zweiten Schritt im Hinblick auf die umsatzsteuerlich relevanten Einflussfaktoren analysiert. Es handelt sich dabei um die Extraktion einer minimalen Anzahl von Informationen, die für eine richtige umsatzsteuerliche Beurteilung notwendig sind. Basierend darauf wird das System so konzipiert, dass alle Einflussfaktoren in optimaler Weise in Form von Systemparametern Berücksichtigung finden.</p>	<p>2. Darstellen: Definition, Entwurf und Konzeption des Systems</p>
Automatisiert zur richtigen umsatzsteuerlichen Beurteilung	<p>Der Zweck der automatischen Steuerfindung in einem ERP-System ist die Verwendung von Einflussfaktoren aus der Realität zur systemseitigen Beurteilung eines Sachverhalts. Ein ERP-System muss in der Lage sein, alle notwendigen Aspekte zu erfassen, um zu einem richtigen Ergebnis zu kommen.</p>	<p>Basierend auf dem Konzept wird das System gestaltet bzw. angepasst. Hierbei entsteht eine Infrastruktur für eine richtige Steuerfindung. Die Funktionsweise der automatischen Steuerfindung wird beispielsweise durch Entscheidungsbäume oder Handbücher für die Nutzer dokumentiert.</p>	<p>3. Aufstellen: Implementierung der Infrastruktur</p>
In fünf Schritten zur sicheren Umsatzsteuer im System	<p>Hierzu ist ein Rahmenwerk erforderlich, mit dem ein ERP-System systematisch Umsatzsteuer-„compliant“ aufgesetzt werden kann. Die folgenden Schritte beschreiben den Weg zu diesem Ziel.</p>	<p>Den abschließenden Schritt der Implementierung der automatischen Steuerfindung bildet die Konfiguration der Einstellungen. Hierbei wird das ERP-System mit konkreten Steuerungsinhalten befüllt. Die Verwendung spezieller Tools ermöglicht eine fachliche Definition der geforderten Konfiguration, aus der z. B. die konkreten Konditionssätze automatisch erzeugt werden.</p>	<p>4. Einstellen: Konfiguration des Systems</p>
1. Feststellen: Erfassung und Dokumentation der Geschäftsprozesse	<p>Den Anfang bildet die vollständige Erfassung und Dokumentation der vorkommenden Geschäftsprozesse. Hierbei entsteht ein Prozesshandbuch, an dem alle vorkommenden Varianten der Transaktionen erfasst werden. Hierfür muss eine Dokumentationsprache verwendet werden, die für alle Beteiligten verständlich ist. Beispielsweise müssen der Vertrieb und die Logistik in der Lage sein, die Vollständigkeit der dokumentierten Sachverhalte zu bestätigen. Eine visuelle Darstellung mit Bild-Bausteinen eignet sich hierfür am besten.</p>	<p>Eine dauerhafte Sicherstellung der Umsatzsteuer-Compliance ist im ERP-System aber nur möglich, wenn auch entsprechende Pflegeprozesse definiert werden. Diese sollten u. a. die Definition der Zuständigkeiten für die Pflege der Konfiguration als auch beispielsweise Listen von Ereignissen beinhalten, die als Auslöser der Kontaktaufnahme zur Steuerabteilung fungieren.</p>	<p>5. Sicherstellen: Umfeld-Parameter und Pflegeprozesse</p>

Die hier beschriebenen Schritte stellen bei einer konsequenten Anwendung und Einsatz der geeigneten Methoden und Werkzeuge sicher, dass ein Unternehmen die Risiken der automatischen

Steuerfindung dauerhaft reduziert und damit nicht nur die Umsatzsteuer-Compliance deutlich erhöht, sondern steuerliche Optimierungspotentiale erkennen kann.

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

2f | Umsatzsteuerliche Behandlung des Umweltbonus von Bund und Industrie zur Förderung der Elektromobilität | Autor: Matthias Lübke, München

Zweck des Umweltbonus

Mit der vom Bundesministerium für Wirtschaft und Energie am 29.06.2016 veröffentlichten Richtlinie zur Förderung des Absatzes von elektrisch betriebenen Fahrzeugen (Förderrichtlinie) wird der im Rahmen des Maßnahmenpakets Elektromobilität vereinbarte Umweltbonus vor dem Hintergrund des Erreichens der gemeinsam von Bundesregierung und Automobilindustrie gesetzten Zielmarke von einer Million Elektrofahrzeugen für das Jahr 2020 umgesetzt.

Rahmen des Leistungsaustauschs zwischen dem Hersteller des begünstigten Fahrzeugs und dem Erwerber (Direktverkauf) oder dem Kfz-Händler (Eigenhändler bzw. Kommissionär) zu qualifizieren.

Wird ein förderfähiges Elektrofahrzeug i.S.d. EmoG im Rahmen des Leasings erworben, so kann sich ein gewerblicher Leasingnehmer den Umweltbonus Bund bei Vorliegen der Voraussetzungen der Förderrichtlinie von der BAFA direkt ausbezahlen lassen oder alternativ seinen Anspruch auf die Förderung an den Leasinggeber/die Leasinggesellschaft bzw. den Kfz-Händler abtreten.

Sonderfall Leasing –
Umweltbonus Bund

Gegenstand der
Förderung

Förderfähig ist der Erwerb eines ab dem 18.05.2016 erstmals zugelassenen elektrisch betriebenen Neufahrzeugs gemäß der Definition des Elektromobilitätsgesetzes (EmoG) mit einer Haltedauer bei dem Erwerber von mindestens sechs Monaten. Der Umweltbonus i.H.v. € 4.000 für rein elektrische Fahrzeuge sowie i.H.v. € 3.000 für Plug-In-Hybrid-Fahrzeuge wird dabei jeweils zur Hälfte vom Bund und der Automobilindustrie finanziert. Das als Bewilligungsbehörde für den Umweltbonus Bund fungierende Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA) hat eine Liste mit den begünstigten Fahrzeugmodellen publiziert, aus deren Veröffentlichung gleichzeitig eine Verpflichtung des jeweiligen Herstellers für die Gewährung des Umweltbonus Industrie abgeleitet werden kann.

Verwendet der Leasingnehmer den von ihm vereinnahmten Umweltbonus Bund als Leasing-Sonderzahlung an den Leasinggeber, so ist der Bundesanteil der Förderung analog dem Erwerb ohne Leasing als echter Zuschuss an den Leasingnehmer sowie als steuerpflichtiges Entgelt bei dem Leasinggeber zu qualifizieren.

... ohne Abtretung

Bei einer Abtretung des Anspruchs auf den Umweltbonus Bund an die Leasinggesellschaft ist die Auszahlung der Förderung durch das BAFA ebenfalls als echter Zuschuss zu qualifizieren und die abtretungsweise Vereinnahmung durch die Leasinggesellschaft dort als steuerpflichtiges Entgelt zu behandeln.

... mit Abtretung an den
Leasinggeber

Umsatzsteuerliche
Behandlung, OFD Nieder-
sachsen vom 09.02.2017

Der Bundesanteil des Umweltbonus, welcher bei Vorliegen der Voraussetzungen gemäß der Förderrichtlinie dem Antragsteller direkt von dem BAFA ausbezahlt wird, stellt aufgrund einer fehlenden unmittelbaren und wechselseitigen Leistungsbeziehung zwischen dem Erwerber des Elektrofahrzeugs und dem Bund einen sog. echten Zuschuss gem. Abschn. 10.2 Abs. 7 UStAE dar, der nicht der Umsatzsteuer unterliegt. Der Herstelleranteil des Umweltbonus ist hingegen umsatzsteuerrechtlich als eine Entgeltminderung im

Tritt der Leasingnehmer seinen Anspruch auf den Bundesanteil der Förderung an den Kfz-Händler ab, so liegt umsatzsteuerrechtlich bei entsprechender Senkung der Leasingraten neben dem echten Zuschuss von dem BAFA an den Erwerber ein (durchgeleitetes) steuerpflichtiges Entgelt sowohl für die Leasingleistung des Leasinggebers an den Leasingnehmer als auch für die Fahrzeuglieferung des Kfz-Händlers an die Leasinggesellschaft vor.

... mit Abtretung an den
Kfz-Händler

Kontakt:
WP/StB Joachim
Strehle, München,
joachim.strehle@
wts.de

2g | Kostengemeinschaften im Umsatzsteuerrecht – aktuelle Entwicklungen |*Autorin: StBin Ute Herold, Düsseldorf*

Definition	<p>Kostengemeinschaften sind Zusammenschlüsse von Personen, die zu dem Zweck gegründet werden, Leistungen zentral einzukaufen und nach einem bestimmten Schlüssel (z. B. Umsatz) auf die Mitglieder zu verteilen. Wenn keine Leistungen an Dritte erbracht werden, stellt sich die Frage, ob eine solche Kostengemeinschaft Unternehmerin im Sinne des UStG ist. Wenn ja, wären die umzulegenden Kosten steuerbar und müssten zuzüglich Umsatzsteuer an ihre Mitglieder (Gesellschafter) berechnet werden, wenn keine Steuerbefreiung greift. Wenn die Mitglieder nicht oder nur teilweise zum Vorsteuerabzug berechtigt sind, würde durch die zusätzliche Berechnung von Umsatzsteuer auf die weiterzuberechnenden Kosten eine erhebliche zusätzliche Umsatzsteuerbelastung bei den Mitgliedern eintreten.</p>	<p>führen, gibt es im deutschen UStG bisher keine Steuerbefreiung.</p> <p>Das FG Münster hat mit Urteil vom 12.01.2017 entschieden, dass eine GbR, deren Zweck der Betrieb einer Bürogemeinschaft für drei selbständige Berufsbetreuer war, Unternehmerin sei und sie daher die Betriebskosten, die anteilig an die Gesellschafter berechnet wurden, zuzüglich Umsatzsteuer berechnen müsse; eine Steuerbefreiung greife nicht. Die Revision gegen das Urteil wurde zugelassen.</p> <p>Ein anderer Senat des FG Münster urteilte am 14.02.2017, also nur einen Monat später, dass sich eine Genossenschaft, die IT-Dienstleistungen ohne Gewinnerzielung an Mitgliedskrankenkassen ausführt, erfolgreich auf Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL berufen könne und die Leistungen daher steuerfrei seien. Das Urteil ist rechtskräftig.</p> <p>Vor dem EuGH sind einige Verfahren zu Kostengemeinschaften anhängig. Eines dieser Verfahren ist ein Vertragsverletzungsverfahren gegen Deutschland, weil in Deutschland die unionsrechtliche Steuerbefreiungsnorm für Kostengemeinschaften nur sehr eingeschränkt umgesetzt wurde (nämlich nur für ärztliche Leistungen). Weitere EuGH-Urteile zur Auslegung dieser Norm werden in Kürze erwartet. Es bleibt daher abzuwarten, ob und wenn ja unter welchen Voraussetzungen sich Kostengemeinschaften unmittelbar auf europäisches Recht berufen können und anteilige Kosten umsatzsteuerfrei an ihre Mitglieder abrechnen dürfen.</p>	<p>FG Münster vom 12.01.2017 (AZ: 5 K 23/15 U)</p> <p>FG Münster vom 14.02.2017 (AZ: 15 K 33/14 U)</p> <p>Vertragsverletzungsverfahren EU-Kommission gegen Deutschland (EuGH, Rs. C-616/15)</p>
Steuerbefreiung nach Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL	<p>Wird die umsatzsteuerliche Unternehmer-eigenschaft der Kostengemeinschaft bejaht, ist in einem zweiten Schritt zu prüfen, ob eine Steuerbefreiung greift. Art. 132 Abs. 1 Buchst. f MwStSystRL sieht unter bestimmten Umständen eine Steuerbefreiung für Dienstleistungen vor, die von „selbständigen Zusammenschlüssen von Personen“ an ihre Mitglieder erbracht werden.</p>		
§ 4 Nr. 14 Buchst. d UStG für ärztliche Leistungen	<p>Deutschland hat die Regelung der MwStSystRL nur einschränkend umgesetzt. Eine Steuerbefreiung der Leistungen von Kostengemeinschaften gibt es bisher nur in § 4 Nr. 14 Buchst. d UStG für Zusammenschlüsse von Ärzten und Krankenhäusern. Für Kostengemeinschaften mit Mitgliedern, die andere steuerfreie Umsätze aus-</p>		<p>Kontakt: RAin Dr. Karen Möhlenkamp, Düsseldorf, karen.moehlenkamp@wts.de</p>

3a | EuGH-Vorlage – Steuerbegünstigung gemäß § 6a GrEStG als unzulässige Beihilfe? | Autor: RA (Syndikus-RA) Philipp Dobrodziej, München

BFH vom 30.05.2017 (AZ: II R 62/14)	<p>Der BFH hat dem EuGH mit Beschluss vom 30.05.2017 zur Vorabentscheidung die Frage vorgelegt, ob eine Steuerbegünstigung nach § 6a GrEStG eine unionsrechtlich unzulässige Beihilfe gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellt.</p>	<p>grundbesitzenden Tochtergesellschaft, die auf die Klägerin im Jahre 2012 verschmolzen wurde. Das Finanzamt versagte die Steuerbegünstigung nach § 6a GrEStG, das Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage statt. Das BMF ist (nach Aufforderung des BFH, vgl. hierzu WTS Journal 02/2016) dem Verfahren beigetreten. Ein förmliches (Vor)Prüfverfahren gemäß</p>
Sachverhalt	<p>Im Streitfall war die Klägerin seit mehr als fünf Jahren Alleingesellschafterin einer</p>	

Art. 108 Abs. 3 AEUV durch die EU-Kommission im Hinblick auf die neu eingeführte Steuerbegünstigung des § 6a GrEStG wurde laut BMF nicht durchgeführt.

BFH legt § 6a GrEStG weit aus

Der BFH sah die Verschmelzung der Tochtergesellschaft auf die Klägerin nach nationalem Recht als nach § 6a GrEStG begünstigt an. Unschädlich sei, dass die Klägerin nach der Verschmelzung aus umwandlungsrechtlichen Gründen keine Beteiligung an der Tochtergesellschaft mehr halten könne. Auch den Begriff des herrschenden Unternehmens i.S.d. § 6a Satz 3 GrEStG legt der BFH sehr viel weiter aus als die Finanzverwaltung, insbesondere fordert der BFH keine umsatzsteuerliche Unternehmerschaft i.S.d. § 2 UStG bzw. dass das herrschende Unternehmen die Beteiligung am abhängigen Unternehmen im Betriebsvermögen hält.

Zweifel des BFH – Vorabentscheidungsersuchen nach Art. 267 Abs. 3 AEUV

Zweifel hatte der BFH lediglich dahingehend, ob die Steuervergünstigung nach § 6a GrEStG eine unzulässige Beihilfe i.S.d. Art. 107 Abs. 1 AEUV ist. Verboten sind danach selektive Beihilfen für bestimmte Unternehmer bzw. Produktionszweige. Die Selektivität könnte sich nach BFH hier aus der Beschränkung des § 6a GrEStG auf

Umwandlungen (keine Geltung für andere Umstrukturierungsmaßnahmen), dem Erfordernis einer Beteiligungshöhe von 95 % eines herrschenden an einem abhängigen Unternehmen und der Mindesthaltedauer (Vor- und Nachbehaltensfrist von jeweils 5 Jahren) ergeben.

Umgekehrt könnte die Selektivität zu verneinen sein, wenn § 6a GrEStG als Korrektur eines Referenzsystems konzipiert wäre. Laut BFH könnte eine Rechtfertigung darin gesehen werden, dass die Tatbestände des § 1 Abs. 1 Nr. 3 Satz 1, Abs. 2a und Abs. 3 GrEStG grunderwerbsteuerlich zu weit gefasst seien und deshalb für bestimmte Konzernsachverhalte einer Korrektur durch Einschränkung ihres Anwendungsbereichs bedürfen.

Sollte der EuGH das Vorliegen einer Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV bejahen, wäre § 6a GrEStG bis zu einer Entscheidung der Europäischen Kommission über die Vereinbarkeit der Steuerbegünstigung mit dem Binnenmarkt nicht anwendbar. Der Streitfall sowie die weitere Anwendung der Vorschrift müsste dann solange ausgesetzt werden.

Konsequenzen

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

Neu: 4. Auflage des Beckschen Praxishandbuchs zum Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht

Mitherausgeber ist der WTS-Partner Dr. Tom Offerhaus



In der Neuauflage wurde das Werk vollständig überarbeitet. Berücksichtigung findet dabei insbesondere die Reform des Erbschaftsteuerrechts. Anhand zahlreicher Beispiele werden erbrechtliche Gestaltungsformen mit Fokus auf steuerrechtliche Auswirkungen aufgezeigt. Sprechen Sie uns an – wir stehen Ihnen gerne für ein Gespräch zur Verfügung.

Kontakt:

Dr. Tom Offerhaus | Partner Private Clients & Family Office Services
Telefon +49 89 28646-148 | tom.offerhaus@wts.de

Erbschaft- und Schenkungsteuerrecht

Weinmann / Revenstorff / Offerhaus / Erkis
4. Auflage 2017
C.H. BECK ISBN 978-3-406-68392-3
Preis: € 59,00 inkl. MwSt.
Bestellung unter www.beck-shop.de

3b | Einheitlicher Erwerbsgegenstand im Grunderwerbsteuerrecht | Autorin:
RAin Monika Kirsch-Waltinger, München

<p>BFH vom 25.01.2017 (AZ: II R 19/15)</p>	<p>Der BFH hat mit Urteil vom 25.01.2017 entschieden, dass bei einem zeitlich nach dem Grundstückskaufvertrag und nach der Festsetzung der Grunderwerbsteuer abgeschlossenen Bauerrichtungsvertrag eine Änderungsbefugnis der Finanzbehörde bestehen kann, die Bauerrichtungskosten zusätzlich zu den Kosten des Grundstückserwerbs mit Grunderwerbsteuer zu belasten.</p>	<p>u. a. festgelegt, nach welchen architektonischen Plänen das Haus errichtet werden sollte. Das Finanzamt setzte daraufhin Grunderwerbsteuer für den Erwerb des Grundstücks fest. Nach der Steuerfestsetzung schlossen die Kläger einen Bauerrichtungsvertrag mit dem Bauunternehmen. Danach änderte das Finanzamt die ursprüngliche Steuerfestsetzung, indem es die Baukosten für die Errichtung des Hauses in die Bemessungsgrundlage einbezog und die Grunderwerbsteuer entsprechend erhöhte.</p>
<p>Bindung bereits bei Abschluss des Kaufvertrags</p>	<p>Ist der Erwerber eines Grundstücks beim Abschluss des Grundstückskaufvertrages hinsichtlich des „Ob“ und „Wie“ der Bebauung gebunden, wird das erworbene Grundstück erst dann im bebauten Zustand Gegenstand des Erwerbsvorgangs, wenn der Bauerrichtungsvertrag geschlossen wird. Dessen Abschluss ist ein nachträgliches Ereignis, welches die Bemessungsgrundlage der Grunderwerbsteuer auf den Zeitpunkt des Grundstückserwerbs dahingehend verändert, dass zu den Kosten des Grundstückserwerbs nunmehr auch die Baukosten hinzutreten.</p>	<p>Ist der Erwerber bereits nach den im Grundstückskaufvertrag getroffenen Vereinbarungen in seiner Entscheidung über das „Ob“ und „Wie“ der Bebauung nicht mehr frei, kann der planmäßig nachfolgende Abschluss der Bauerrichtung ein rückwirkendes Ereignis darstellen, das zur Änderung der bestandskräftigen Grunderwerbsteuerfestsetzung unter Einbeziehung der Bauerrichtungskosten berechtigt. Der Erwerbsgegenstand des unbebauten Grundstücks kann demnach rückwirkend auf den Zeitpunkt des Grundstückskaufvertrages zu einem bebauten Grundstück unter Einbeziehung der Baukosten werden.</p>
<p>Bauerrichtungsvertrag als nachträgliches Ereignis</p>	<p>Im Urteilsfall</p>	<p>Fazit</p>
<p>Urteilsfall</p>	<p>Im Urteilsfall erwarben die Kläger ein Grundstück von der Stadt. In dem Vertrag, der auch von dem zu beauftragenden Bauunternehmen unterzeichnet wurde, war</p>	<p>Kontakt: <i>RA/StB Dr. Andreas Bock, München, andreas.bock@wts.de</i></p>

3c | Anteilsvereinigung aufgrund Einbringung schenkweise erhaltener Gesellschaftsanteile in eine KG | Autor: RA (Syndikus) Philipp Dobrodziej, München

<p>BFH vom 22.02.2017 (AZ: II R 52/14)</p>	<p>Der BFH entschied mit Urteil vom 22.02.2017, dass die Einbringung schenkweise erhaltener Gesellschaftsanteile in eine KG nicht von der Grunderwerbsteuer für eine Anteilsvereinigung befreit ist.</p>	<p>Der BFH teilte diese Ansicht. Die Einbringung der Anteile an der GmbH in die GmbH & Co. KG sei ein nach § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG steuerbarer Erwerbsvorgang und auch nicht gem. § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG von der Steuer ausgenommen. Eine solche Steuerbefreiung sei zwar auch auf eine Anteilsvereinigung anzuwenden, die auf einer schenkweisen Übertragung von Gesellschaftsanteilen beruhe. Allerdings sei dafür maßgebend, dass der Lebenssachverhalt sowohl der Schenkung- als auch der Grunderwerbsteuer unterliege. Dies sei im Streitfall jedoch anders, da die jeweiligen freigebigen Zuwendungen der Gesellschaftsanteile für sich noch keine Grunderwerbsteuer gem. § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder 2 GrEStG auslösten. Eine Anwendung</p>
<p>Urteilsfall</p>	<p>Mit notariellem Vertrag verschenkte der Alleingesellschafter einer grundbesitzenden GmbH vier Teilgeschäftsanteile (zu je 25 %) an seine Töchter. Verbunden war dies mit der Auflage, die Anteile in eine GmbH & Co. KG einzubringen, an der die Töchter zu je 25 % beteiligt waren. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, die Einbringung erfülle den Tatbestand der Anteilsvereinigung gem. § 1 Abs. 3 GrEStG und setzte Grunderwerbsteuer fest.</p>	<p>Steuerbarer Erwerbsvorgang gemäß § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG</p> <p>Keine Steuerbefreiung gem. § 3 Nr. 2 GrEStG</p>

des § 3 Nr. 2 GrEStG über seinen Wortlaut hinaus sei nicht gerechtfertigt, wenn erst nach der Schenkung aufgrund weiterer Rechtsvorgänge der Tatbestand des § 1 Abs. 3 Nr. 1 oder 2 GrEStG erfüllt werde.

Keine Steuerbefreiung gem. § 5 Abs. 1 GrEStG

Zudem sei auch eine Steuerbefreiung über § 5 Abs. 1 GrEStG nicht einschlägig. Der BFH stellte insoweit klar, dass eine aufgrund einer Einbringung von Gesell-

schaftsanteilen bewirkte Anteilsvereinigung in der Hand einer Gesamthandsgemeinschaft keinen Grundstückserwerb von den einbringenden Gesellschaftern (Töchtern) darstelle. Vielmehr werde ein Grundstückserwerb von der grundbesitzenden Gesellschaft (GmbH) fingiert, der nicht mit der Übertragung von Miteigentumsanteilen auf eine Gesamthand vergleichbar sei.

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

4a | Änderungen des Erbschaftsteuerrechts durch das Steuerumgehungsbekämpfungsgesetz | Autor: RA/FAStR Matthias H. Greite, LL.M., München

Bundesrat stimmt Steuerumgehungs-bekämpfungsgesetz zu

Der Bundesrat hat am 02.06.2017 dem „Gesetz zur Bekämpfung der Steuerumgehung und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften“ (Steuerumgehungs-bekämpfungsgesetz) zugestimmt, welches unter anderem wichtige Änderungen des Erbschaftsteuerrechts beinhaltet.

schaft- oder Schenkungsteuerpflicht unterliegenden Vermögensanfall auf Antrag des Erwerbers insgesamt als unbeschränkt steuerpflichtig zu behandeln. Stellte er den Antrag nicht, erhielt er lediglich einen Freibetrag in Höhe von € 2.000 und nicht den bei unbeschränkter Steuerpflicht zur Anwendung kommenden Freibetrag (Beispiel Ehegatten: € 500.000). Dies hat der EuGH in seinem Urteil vom 08.06.2016 (Rs. C-479/14, Hünnebeck) als unionsrechtswidrigen Verstoß gegen die Kapitalverkehrsfreiheit moniert. Die Möglichkeit, zur unbeschränkten Steuerpflicht zu optieren, wurde nunmehr gestrichen.

Besteuerung von Abfindungen an Erbprätendenten

Der BFH hatte mit Urteil vom 15.06.2016 (AZ: II R 24/15) den Abzug eines Abfindungsbetrags an einen Erbprätendenten, also jemandem, der – sei es zu recht oder zu unrecht – behauptet, Erbe zu sein, als Nachlassverbindlichkeit zugelassen. Die Entscheidung erging trotz bisher fehlender Steuerbarkeit einer solchen Abfindung. Diese Besteuerungslücke wurde geschlossen. Fortan unterliegen sämtliche Abfindungen, die dem Erbprätendenten deshalb gewährt werden, weil er ganz oder teilweise auf die Geltendmachung seines (vermeintlichen) Rechts verzichtet, der Erbschaftsteuer.

Im Gegenzug wird künftig in Fällen der beschränkten Steuerpflicht der jeweilige bei unbeschränkter Steuerpflicht zur Anwendung kommende Freibetrag anteilig gewährt, soweit er auf das Inlandsvermögen im Verhältnis zum insgesamt erworbenen Vermögen entfällt. Dabei ist zu beachten, dass nicht allein das Verhältnis zum jeweiligen Erwerbszeitpunkt maßgeblich ist, sondern vielmehr frühere, innerhalb von zehn Jahren von derselben Person angefallene Erwerbe in die Verhältnisrechnung zur Ermittlung des anteiligen Freibetrags einbezogen werden. Die Neuregelung ist erstmals auf Erwerbe anzuwenden, für die die Steuer nach dem Tag der Verkündung des Steuerumgehungs-bekämpfungsgesetzes entstanden ist.

Neue Freibetragsregelung bei beschränkter Steuerpflicht

Gewährung des besonderen Versorgungsfreibetrages auch bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht

Als Reaktion auf ein durch die EU-Kommission eingeleitetes Vertragsverletzungsverfahren (Nr. 2012/2158) gegen Deutschland wird ferner dem überlebenden Ehegatten bzw. Lebenspartner und den Kindern des Erblassers der besondere Versorgungsfreibetrag künftig auch bei beschränkter Erbschaftsteuerpflicht (bisher nur bei unbeschränkter Erbschaftsteuerpflicht) gewährt, sofern der Ansässigkeitsstaat des Erblassers oder Erwerbers Amtshilfe leistet.

Ob die neue Freibetragsregelung für den persönlichen Freibetrag bei beschränkter steuerpflichtigen Erwerben den europarechtlichen Anforderungen genügt, bleibt abzuwarten. In zwei noch nicht rechtskräftigen Entscheidungen haben das

Praxishinweis

Persönlicher Freibetrag: Option zur unbeschränkten Steuerpflicht entfällt

Neues bringt das Gesetz auch zum persönlichen Freibetrag bei beschränkter steuerpflichtigen Erwerben: Das bisherige Erbschaftsteuerrecht bot die Möglichkeit, einen lediglich der beschränkten Erb-

Anhängige Revisionen (AZ: II R 2/16 und II R 53/14)

FG Düsseldorf und das FG Baden Württemberg festgestellt, dass der persönliche Freibetrag ungekürzt auch für Erwerbe zu gewähren ist, die der beschränkten Steuerpflicht unterliegen. In beiden Verfahren sind Revisionen anhängig.

Steuerpflichtigen, denen aufgrund der Neuregelung nicht der ungekürzte persönliche Freibetrag für einen beschränkt steuerpflichtigen Erwerb gewährt wird, ist anzuraten, entsprechende Steuerbescheide bis zu einer Entscheidung in den Revisionsverfahren offenzuhalten.

Kontakt:
RA/FAStR Michael
Althof, München,
michael.althof@
wts.de

4b | Geerbter Pflichtteilsanspruch unterliegt mit Erbanfall der Erbschaftsteuer |

Autor: RA/FAStR Matthias H. Greite, LL.M., München

Urteilsfall

Im Streitfall war der Kläger Alleinerbe seines im September 2008 verstorbenen Vaters. Dieser hatte aufgrund Ausschlagung seiner Erbschaft nach seiner zuvor verstorbenen Ehefrau einen Pflichtteilsanspruch, welchen er jedoch nicht geltend gemacht hatte. Nach dem Tod des Vaters beanspruchte der Kläger als neuer Anspruchsinhaber den geerbten Pflichtteil (im Januar 2009). Entgegen der Auffassung des Klägers, dass der Pflichtteilsanspruch erst im Zeitpunkt seiner Geltendmachung der Besteuerung unterliege, vertraten sowohl das Finanzamt als auch das FG München als Vorinstanz die Auffassung, dass auch der nicht geltend gemachte Pflichtteilsanspruch mit Erbanfall der Erbschaftsteuer unterliege.

FG München vom
03.04.2013
(AZ: 4 K 1973/10)

BFH vom 07.12.2016
(AZ: II R 21/14)

Der BFH hat die gegen die Entscheidung des FG München eingelegte Revision als unbegründet zurückgewiesen. Ein vom Erblasser nicht geltend gemachter Pflichtteilsanspruch unterliege bei seinem Erben bereits aufgrund des Erbanfalls der Besteuerung. Bei dem Pflichtteilsanspruch handele es sich um einen (zivilrechtlich entstandenen) Geldanspruch, welcher vererblich und übertragbar sei und deshalb beim Tod des Pflichtteilsberechtigten zu dessen Nachlass gehöre.

Pflichtteilsanspruch fällt
unabhängig von seiner
Geltendmachung in den
Nachlass

Zwar sehe § 3 Abs. 1 Nr. 1 Alt. 3 ErbStG für den originären Pflichtteilsanspruch (hier des Vaters) vor, dass dieser erst dann als Erwerb von Todes wegen gilt, wenn der Pflichtteilsberechtigte diesen auch geltend macht. Dies sei jedoch nicht auf einen ererbten (derivativen) Pflichtteilsanspruch (hier des Klägers) übertragbar. Ausreichend für die Entstehung der Steuerpflicht sei in diesem Fall allein die zivilrechtliche Zugehörigkeit des ererbten (derivativen)

Pflichtteilsanspruchs zum Nachlass des Erblassers. Die Steuer entstehe bereits nach § 3 Abs. 1 Nr. 1 Alt. 1 ErbStG mit dem Tode des Pflichtteilsberechtigten, ohne dass es auf die Geltendmachung des Anspruchs durch dessen Erben ankomme.

Die rein dogmatisch sauber begründete Entscheidung überzeugt im Ergebnis nicht: Die Nichtgeltendmachung eines Pflichtteilsanspruchs erfolgt, wie auch der BFH in der Entscheidung anerkennt, nahezu immer aus Motiven, die ihre Ursache im den Pflichtteilsanspruch begründenden persönlichen Näheverhältnis zwischen dem Erblasser und dem Pflichtteilsberechtigten haben. Dieses persönliche Näheverhältnis dürfte aber in den meisten Fällen auch zwischen dem Erben des Pflichtteilsberechtigten und dem ursprünglichen Erblasser bestehen. Man denke nur an den Fall des Berliner Testaments, wenn das nach dem Ableben des ersten Elternteils pflichtteilsberechtigtes Kind unter Hinterlassung eigener Abkömmlinge vor dem überlebenden Ehegatten verstirbt: Hier wird der den Pflichtteilsanspruch erbende Enkel regelmäßig in einem persönlichen Näheverhältnis zu dem den Pflichtteil schuldenden Großeltern teil stehen.

Kritische Anmerkung

Verzichtet der Enkel in dem Beispiel aus diesen Gründen dauerhaft auf die Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs, wird letztlich ein Erwerb besteuert, der wirtschaftlich gar nicht stattfindet. Es kommt mithin zu einer Doppelbesteuerung des dem Pflichtteilsanspruch unterliegenden Nachlasswerts, nämlich einmal beim mit dem Pflichtteilsanspruch belasteten Großeltern teil, der mangels Geltendmachung des Pflichtteilsanspruchs keine Pflichtteilslast in Abzug bringen

kann, und zum anderen beim Enkel, der mangels Geltendmachung des Anspruchs wirtschaftlich nichts erwirbt. Fraglich ist in diesem Fall zudem, ob das den Pflichtteilsanspruch begründende Vermögen dem Werte nach ein weiteres mal der Erbschaftsteuer unterliegt, wenn der Enkel, der den Pflichtteilsanspruch nicht geltend gemacht hat, dieses Vermögen von Todes wegen vom betroffenen Großelternanteil erwirbt.

Die Behandlung widerspricht letztlich auch dem im Rechtsinstitut der Gesamtrechtsnachfolge verankerten Gedanken, dass der Erbe vollumfänglich in die Rechtsstellung des Erblassers eintritt. Hier ist u.E. der Gesetzgeber gefordert, möglichst schnell eine praxistaugliche Regelung zu schaffen. Hierzu müsste er lediglich den Erben des Pflichtteilsberechtigten mit Letzterem für Erbschaftsteuerzwecke gleichstellen.

Kontakt:
RA/FAStR Michael
Althof, München,
michael.althof@
wts.de

5a | Wohnen am Beschäftigungsort als Voraussetzung einer doppelten Haushaltsführung | Autor: RA Andreas Nocken, Hamburg

FG Münster
vom 10.02.2017
(AZ: 4 K 1429/15 E)

Das FG Münster hat entschieden, dass eine Zweitwohnung in ca. 170 Km Entfernung zur Arbeitsstätte keine Wohnung am Beschäftigungsort ist und somit keine doppelte Haushaltsführung begründet.

Daher ging das FG davon aus, dass – auch bei einer weiten Auslegung des Begriffs des Beschäftigungsortes – die Voraussetzungen für die Anerkennung einer doppelten Haushaltsführung nicht erfüllt waren. Insbesondere da eine Vielzahl politischer Gemeinden zwischen beiden Orten lag, konnte nicht davon ausgegangen werden, dass sich die Zweitwohnung noch in der „Umgebung“ des Beschäftigungsortes befand.

Entscheidungsgründe
FG Münster

§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5
Satz 2 EStG

Eine doppelte Haushaltsführung liegt vor, wenn der Mitarbeiter außerhalb des Ortes, in dem er einen eigenen Hausstand unterhält, beschäftigt ist und auch am Beschäftigungsort wohnt. Dabei ist der Begriff „Beschäftigungsort“ grundsätzlich weit auszulegen. Darunter ist insbesondere nicht nur dieselbe politische Gemeinde, sondern auch die Umgebung der politischen Gemeinde der ersten Tätigkeitsstätte zu verstehen. Entscheidend ist aber, dass der Mitarbeiter von der Zweitwohnung aus die Arbeitsstelle in zumutbarer Weise täglich aufsuchen kann. Dabei gilt eine Fahrtzeit von einer Stunde als zumutbar.

Das Urteil betrifft das Kalenderjahr 2013. Nach der ab 01.01.2014 geltenden Auffassung der Finanzverwaltung kann noch von einer Zweitunterkunft oder -wohnung am Beschäftigungsort ausgegangen werden, wenn sich durch den Bezug der Zweitwohnung die Entfernung von Erstwohnsitz zur ersten Tätigkeitsstätte halbiert. Maßgeblich ist hier die kürzeste Straßenverbindung und nicht die verkehrstechnisch beste Verbindung. Das Finanzgericht ließ offen, ob es diese Regelung für zutreffend und für Zeiträume vor dem 01.01.2014 für anwendbar hält, da die Voraussetzungen dieser Vereinfachungsregelung im Urteilsfall nicht vorlagen.

BMF vom 24.10.2014

BFH vom 19.04.2012
(AZ: VI R 59/11)

Urteilsfall

Im vorliegenden Fall lag die Hauptwohnung in ca. 320 Km (kürzeste Straßenverbindung) Entfernung zur Arbeitsstätte des Mitarbeiters. Die Zweitwohnung war ca. 170 Km entfernt. Die Fahrtzeit von der Zweitwohnung zum Arbeitsplatz betrug lt. Routenplaner ca. 1,5 Stunden.

Die Revision zum Bundesfinanzhof wurde nicht zugelassen. Dagegen wurde Nichtzulassungsbeschwerde eingelegt (AZ: VI B 24/17).

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

5b | Kosten der notwendigen Einrichtung der Wohnung bei doppelter Haushaltsführung | *Autorin: StBin Janina Hufnagel, Düsseldorf*

<p>§ 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Sätze 2 und 4 EStG</p> <p>BMF vom 24.10.2014 (Rz. 104)</p> <p>Urteilsfall</p> <p>FG Düsseldorf vom 14.03.2017 (AZ: 13 K 1216/16 E)</p>	<p>Begründet der Mitarbeiter eine beruflich veranlasste doppelte Haushaltsführung, können ab 2014 als Unterkunfts-kosten die tatsächlichen Aufwendungen für die Nutzung der Unterkunft bis zu einem Höchstbetrag von € 1.000 im Monat angesetzt werden. Nach Auffassung der Finanzverwaltung umfasst der Höchstbetrag sämtliche entstehende Aufwendungen wie Miete, Betriebskosten sowie die AfA für notwendige Einrichtungsgegenstände.</p> <p>Im Urteilsfall hatte das Finanzamt unter Zugrundelegung des o.g. BMF-Schreibens den zusätzlichen Abzug der Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände versagt und den Werbungskostenabzug nur bis zu € 1.000 monatlich zugelassen. Das FG Düsseldorf entschied aber, dass angemessene Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände der Unterkunft am Beschäftigungsort und Hausrat nicht zu den nur begrenzt abziehbaren Unterkunfts-kosten gehören, sondern zu den sonstigen notwendigen Mehraufwendungen, die neben den Unterkunfts-kosten als Werbungskosten nach § 9 Abs. 1 Satz 1 Nr. 5 Satz 1 EStG berücksichtigt werden können. Die betragsmäßige Beschränkung des Abzugs von Unterkunfts-kosten erstreckte sich nur auf die unmittelbaren Aufwendungen für die Unterkunft (z. B. Miete und Betriebskosten). Die Anschaffungskosten für die erforderliche Wohnungseinrichtung gehörten aber zu den sonstigen notwendigen Mehraufwendungen einer doppelten Haushaltsführung. Dies habe sich durch Neueinführung des § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG im Zuge der Reisekostenreform auch nicht geändert.</p>	<p>Dem gesetzlichen Tatbestandsmerkmal „Unterkunfts-kosten“ in § 9 Abs. 1 Satz 3 Nr. 5 Satz 4 EStG lasse sich keine Aussage zur Abzugsbegrenzung bei Einrichtungs-gegenständen sowie Hausrat entnehmen. Lediglich die tatsächlichen Aufwendungen für die „Nutzung der Unterkunft“ seien hier einzubeziehen (Miete, Betriebskosten), da Einrichtungsgegenstände (wie Möbel, Bett, etc.) und Hausrat (wie Besteck, Geschirr, etc.) allenfalls mittelbar für die Nutzung der Unterkunft erforderlich seien.</p> <p>Auch nach der historischen Auslegung erstreckte sich die Vorschrift nur auf die unmittelbaren Aufwendungen für die Unterkunft. Nach der Rechtsprechung zur Rechtslage vor 2014 waren Unterkunfts-kosten nur dann notwendig, soweit sie den Durchschnittsmietzins einer 60 qm-Wohnung am Beschäftigungsort nicht überschritten. Bei dieser Begrenzung wurden Einrichtungsgegenstände und Hausrat nicht berücksichtigt. Die gesetzliche Festlegung der € 1.000 Grenze sollte der Vereinfachung dienen und orientierte sich betragsmäßig an der 60 qm-Grenze. Das Ziel der Neuregelung war somit, nur die unmittelbaren Kosten für die Unterkunft zu begrenzen.</p> <p>Somit kam das FG Düsseldorf zum Ergebnis, dass die Aufwendungen für Einrichtungsgegenstände und Hausrat neben dem Höchstbetrag für Mietaufwendungen und Nebenkosten von € 1.000 im Monat als Werbungskosten anzusetzen sind. Zu diesem Urteil ist ein Revisionsverfahren beim BFH anhängig.</p>	<p>Auslegung des Tatbestandsmerkmals „Unterkunfts-kosten“</p> <p>Historische Auslegung</p> <p>Anhängige Revision (AZ: VI R 18/17)</p> <p>Kontakt: <i>StBin Susanne Weber, München, susanne.weber@wts.de</i></p>
---	--	---	--

5c | Freistellungsverfahren für Grenzgänger aus Frankreich | *Autorin: StBin Susanne Weber, München*

<p>Grenzgänger i.S.d. DBA Frankreich</p>	<p>Nach Art. 13 Abs. 5 DBA Frankreich steht das Besteuerungsrecht für den Arbeitslohn von Personen, die im Grenzgebiet eines Vertragsstaates arbeiten und ihre ständige Wohnstätte, zu der sie in der Regel jeden Tag zurückkehren, im Grenzgebiet des anderen Vertragsstaates haben (Grenzgänger), dem jeweiligen Wohnsitzstaat zu. Um den Ausfall an Einkommensteuer-</p>	<p>aufkommen für den jeweiligen Tätigkeitsstaat auszugleichen, ist in Art. 13a DBA Frankreich ein sog. Grenzgängerfiskalausgleich vereinbart. Das BMF hat hierzu ein Durchführungsschreiben veröffentlicht, das für inländische Arbeitgeber Regelungen zum Freistellungsverfahren für die Grenzgänger enthält.</p>	<p>BMF vom 30.03.2017</p>
--	---	--	---------------------------

Antragsverfahren für die Steuerfreistellung

Für die Freistellung vom deutschen Lohnsteuerabzug ist wie bisher das Formular N 5011 „Grenzgänger (die nicht Leiharbeiter sind)“ bzw. das Formular N 5011 A „Grenzgänger (die Leiharbeiter sind)“ zu verwenden. Die Freistellung muss vom Mitarbeiter oder vom Arbeitgeber beim Betriebsstättenfinanzamt des Arbeitgebers beantragt werden. Bei einem Arbeitgeberwechsel muss die Freistellung neu beantragt werden.

Besonderheiten bei Leiharbeitnehmern

Die Freistellung wird grundsätzlich für 3 Jahre erteilt. Bei Leiharbeitnehmern wird die Freistellung allerdings nur unter bestimmten Voraussetzungen ausgesprochen.

Anwendung der Grenzgängerregelung außerhalb des Lohnsteuerverfahrens

Wurde der Arbeitslohn im Lohnsteuerabzugsverfahren nicht freigestellt (z. B. weil der Mitarbeiter als Leiharbeiter die Voraussetzungen nicht erfüllt hat), kann der Mitarbeiter die Anwendung der Grenzgängerregelung nur durch die Abgabe einer Einkommensteuererklärung nach § 46 Abs. 2 Nr. 8 EStG erreichen. Bisher konnte er einen formlosen Antrag auf Erstattung der zu Unrecht einbehaltenen Lohnsteuer nach § 37 Abs. 2 AO stellen,

dies ist ab dem Kalenderjahr 2017 nicht mehr zulässig.

Für Grenzgänger aus Frankreich muss der Arbeitgeber eine Aufstellung über die Tätigkeitsorte des Mitarbeiters führen und als Beleg zum Lohnkonto nehmen. Diese Aufstellung dient als Grundlage für eine mögliche Überprüfung der Grenzgängereigenschaft des betreffenden Mitarbeiters durch die Lohnsteuer-Außenprüfung. Auf Verlangen des Mitarbeiters muss der Arbeitgeber diesem auch eine Bescheinigung über die Tätigkeitsorte erteilen, anhand derer der Mitarbeiter ggf. gegenüber der französischen Steuerbehörde die fehlende Grenzgängereigenschaft glaubhaft machen oder nachweisen kann.

Auch für Grenzgänger aus Frankreich muss eine elektronische Lohnsteuerbescheinigung erstellt und an die zentrale Stelle übermittelt werden. In der Lohnsteuerbescheinigung muss der Großbuchstabe „FR“ bescheinigt werden, der um das Land zu ergänzen ist, in dem der Grenzgänger im Bescheinigungszeitraum zuletzt tätig war (Baden-Württemberg: „FR1“, Rheinland-Pfalz: „FR2“, Saarland: „FR3“).

Besondere Aufzeichnungspflichten für den Arbeitgeber

Lohnsteuerbescheinigung

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

Jede Woche up to date.

WTS Tax Weekly.



Mit dem Online-Newsletter „WTS Tax Weekly“ sichern Sie sich Woche für Woche Ihren persönlichen Wissensvorsprung. Lesen Sie komprimiert und aktuell über steuerpolitische Entwicklungen und ausgewählte Themen aus Rechtsprechung und Finanzverwaltung.



Abonnieren Sie noch heute unter:
www.wts.de/tax_weekly

5d | Verpflichtende Anwendung der Digitalen Lohnschnittstelle |

Autorin: StBin Susanne Weber, München

<p>BMF vom 29.06.2011</p> <p>Digitale Lohnschnittstelle (DLS)</p>	<p>Bereits im Jahr 2011 hatte die Finanzverwaltung empfohlen, im Rahmen von Lohnsteuer Außenprüfungen den vom BZSt veröffentlichten einheitlichen Standarddatensatz als Schnittstelle zum elektronischen Lohnkonto zu verwenden. Dadurch sollte zum einen erreicht werden, dass die dem Lohnsteuerprüfer überlassene Daten alle im Lohnkonto aufzuzeichnenden Angaben enthalten. Zum anderen sollte dem Prüfer durch die Standardisierung die Auswertung der Daten mit seiner Prüfsoftware erleichtert werden.</p>	<p>zeichnenden Daten verpflichtend vorgeschrieben. Künftig müssen Arbeitgeber die aufzuzeichnenden lohnsteuerrelevanten Daten der Finanzbehörde nach einer amtlich vorgeschriebenen einheitlichen digitalen Schnittstelle elektronisch bereitstellen. Dies gilt unabhängig von dem vom Arbeitgeber eingesetzten Lohnabrechnungsprogramm. Lediglich zur Vermeidung unbilliger Härten können in begründeten Fällen die lohnsteuerlichen Daten auch in einer anderen auswertbaren Form bereitgestellt werden.</p>	<p>§ 41 Abs. 1 Satz 7 EStG i.V.m. § 4 Abs. 2a LStDV</p>
<p>Verpflichtend für Daten, die ab dem 01.01.2018 aufzuzeichnen sind</p>	<p>Da die Unternehmen dieser Empfehlung weitgehend nicht folgten, wurde im Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens die Verwendung der DLS für alle ab dem 01.01.2018 aufzu-</p>	<p>Das BMF weist darauf hin, dass die jeweils aktuelle Version der DLS mit weitergehenden Informationen auf der Internetseite des BZSt zum Download bereitsteht.</p>	<p>BMF vom 26.05.2017</p> <p>Kontakt: StBin Susanne Weber, München, susanne.weber@wts.de</p>

5e | Teilnahme an einer „Sensibilisierungswoche“ als Arbeitslohn |

Autor: StB Kersten Weißig, München

<p>FG Düsseldorf vom 26.01.2017 (AZ: 9 K 3682/15 L)</p>	<p>Das FG Düsseldorf entschied, dass die Teilnahme von Arbeitnehmern an einem einwöchigen Seminar zur Vermittlung grundlegender Erkenntnisse über einen gesunden Lebensstil (sog. Sensibilisierungswoche) Arbeitslohn ist und lediglich im Rahmen des § 3 Nr. 34 EStG bis zu einem Betrag von € 500 im Jahr steuerfrei belassen werden kann.</p>	<p>hatte ein Zeitguthaben oder Urlaubstage aufzuwenden. Zwei Krankenkassen beteiligten sich mit Zuschüssen gem. § 20a SGB V an den Kosten.</p>	<p>Auffassung FG: Gesundheitspräventive Maßnahme</p>
<p>Konzept des Arbeitgebers</p>	<p>Der Arbeitgeber hatte in Zusammenarbeit mit einem anderen Unternehmen ein Konzept entwickelt, das dazu dienen sollte, die Leistungsfähigkeit und die Motivation der aufgrund der demografischen Entwicklung zunehmend alternden Belegschaft zu erhalten. Das Angebot richtete sich an sämtliche Mitarbeiter und beinhaltete eine Vermittlung grundlegender Erkenntnisse über einen gesunden Lebensstil. Eine Verpflichtung zur Teilnahme für alle Mitarbeiter war zwar beabsichtigt, aber gegen den Betriebsrat nicht durchsetzbar gewesen. Für die tatsächlichen Teilnehmer bestand eine Anwesenheitspflicht unter Androhung von Sanktionen. Die Kosten für die Teilnahme trug, mit Ausnahme der Fahrtkosten, der Arbeitgeber. Der jeweilige Mitarbeiter</p>	<p>Da es sich bei der Sensibilisierungswoche um eine gesundheitspräventive Maßnahme handle, die keinen Bezug zu berufsspezifisch bedingten gesundheitlichen Beeinträchtigungen habe, verneinte das Finanzgericht ein ganz überwiegend eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers. Die allgemeine Gesundheitsvorsorge liege zwar auch im Interesse des Arbeitgebers, aber vor allem im persönlichen Interesse der Mitarbeiter. Die Veranstaltung sei auch nicht mit „normalen“ Fortbildungs- oder Teambildungsseminaren vergleichbar. Denn es fehle an berufsspezifischen Inhalten und der Teilnehmerkreis war gemischt zusammengesetzt. Insbesondere das Prospektmaterial, das detaillierte Wochenprogramm sowie die geleisteten Erstattungen der Krankenversicherungen belegten die Ausrichtung als gesundheitspräventive Maßnahme. Derartige Maßnahmen habe der Gesetzgeber, wie aus der Vorschrift des § 3 Nr. 34 EStG zu schließen sei, grundsätzlich als</p>	<p>Gesetzgeberische Wertung</p>

Arbeitslohn eingestuft und nur wegen der Förderungswürdigkeit bis zu einem Betrag von € 500 im Jahr steuerfrei belassen.

U.E. weiterhin überwiegendes eigenbetriebliches Interesse des Arbeitgebers zu prüfen

Diese Auffassung des FG Düsseldorf, dass sämtliche Leistungen des Arbeitgebers i.S.d. § 3 Nr. 34 EStG grundsätzlich als Arbeitslohn einzustufen seien und nur bis zu € 500 im Jahr steuerfrei belassen werden können, ist u.E. nicht zutreffend. Vielmehr muss auch nach der Einführung des § 3 Nr.

34 EStG bei jeder Leistung an den Mitarbeiter im ersten Schritt geprüft werden, ob diese dem Grunde nach Arbeitslohn darstellt oder ob sie eine Leistung im ganz überwiegend betrieblichen Interesse ist, die nicht zu Arbeitslohn führt. Nur wenn dem Grunde nach überhaupt Arbeitslohn vorliegt, kann eine Steuerbefreiungsvorschrift relevant sein. Die Revision gegen das Urteil ist beim Bundesfinanzhof anhängig.

Anhängige Revision
(AZ: VI R 10/17)

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

6a | Update zum Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz | Autor: StB Marcus Hornig, Düsseldorf

Hintergrund

Der Bundesrat hat am 02.06.2017 dem Steuerumgebungsbekämpfungsgesetz (StUmgBG) zugestimmt. Kernpunkt des Gesetzes ist die Schaffung von Transparenz über Geschäftsbeziehungen inländischer Steuerpflichtiger zu Personengesellschaften, Körperschaften, Personenvereinigungen oder Vermögensmassen mit Sitz oder Geschäftsleitung in Drittstaaten (keine EU- oder EFTA-Staaten). Die meisten Neuregelungen treten bereits mit der Verkündung des StUmgBG in Kraft. Im Wesentlichen wurden dabei die bereits im Referentenentwurf formulierten Regelungsvorschläge übernommen (vgl. hierzu WTS Journal 05/2016). Reuigen Steuersündern, wozu neben natürlichen Personen auch Unternehmen bzw. deren Leitungsebene als gesetzliche Vertreter zählen, die im Drittstaat eine Briefkastenfirma unterhalten bzw. unterhielten, verbleibt noch bis Ende des Jahres ein schmales Zeitfenster. Danach werden Selbstanzeigen insbesondere deutlich teurer.

mung von bis zu zehn Jahren bezogen auf Steuern auf Einkünfte, die im Zusammenhang mit Beziehungen zu Drittstaaten-Gesellschaften stehen. Steuerpflichtige könnten in der Zukunft dann Nacherklärungen für bis zu 23 Jahre abgeben und darauf die Steuern zzgl. Nachzahlungszinsen entrichten müssen, um in den Genuss der Straffreiheit zu kommen. Damit werden Selbstanzeigen für viele Steuersünder unbezahlbar. Zudem werden die Bankunterlagen der letzten 20 Jahre im Zweifel nicht mehr vorhanden sein. Weil es sich in diesen Fällen um Auslandssachverhalte handelt, trifft den Steuerpflichtigen eine Beweisvorsorgepflicht (Beweislastumkehr zu Lasten des Steuerpflichtigen). Kann er keine Dokumentation vorlegen, darf das Finanzamt großzügig schätzen.

Betroffene

Von den Neuregelungen des StUmgBG betroffen sind neben natürlichen Personen als Steuerpflichtige auch Unternehmen bzw. deren gesetzliche Vertreter (Vorstände und Geschäftsführer), die mittels funktionsloser Drittstaaten-Gesellschaften, gegebenenfalls mit bedingtem Vorsatz, Steuern für das Unternehmen „optimiert“ oder an solchen Optimierungspraktiken teilgenommen haben.

10-jährige Strafverfolgungsverjährung

Die fortgesetzte Steuerhinterziehung durch verdeckte Geschäftsbeziehungen zu vom Steuerpflichtigen beherrschten Drittstaaten-Gesellschaften wurde in den Katalog der besonders schweren Steuerhinterziehungen aufgenommen und unterliegt somit künftig einer zehnjährigen Strafverfolgungsverjährung. Von einer Strafverfolgung wird dann auch nur abgesehen, wenn neben Steuern und Zinsen auch ein Strafzuschlag in Höhe von 10 bis 20 % der hinterzogenen Steuern bezahlt wird.

Der Bundesrat hat in einer ergänzenden EntschlieÙung vom 02.06.2017 sehr deutlich gemacht, wie wichtig ihm die Bekämpfung der Steuerumgehung mittels ausländischer Briefkastenfirmen ist. Außerdem mahnt er weitere zügige Schritte zur Erhöhung der Transparenz bei finanziellen Auslandsbeziehungen und zur Bekämpfung der internationalen Steuer-

Ausblick

Neue Anlaufhemmung bezüglich steuerlicher Verjährung

Ab dem 01.01.2018 greift auch für steuerliche Festsetzungsfristen eine Anlaufhem-

umgehung an. Dringender Handlungsbedarf bestehe aus seiner Sicht insbesondere bei der Schaffung von Regelungen für eine gesetzliche Anzeigepflicht für Steuergestaltungen.

Bereits ab September 2017 werden erstmalig Kontostände, Guthaben, Einnahmen aus Versicherungen u. a. zum 01.01.2016 zwischen den 100 Unterzeichnerstaaten des automatischen Informationsaustauschs (AIA) der OECD austauscht. Insbesondere für die Schweiz und Österreich gilt der AIA erst ab September 2018. Aktuell kann nicht ausgeschlossen werden, dass einzelne deutsche Finanz- und Strafverfolgungsbehörden bereits mit der Übertragung der ausländischen Datensätze an das Bundeszentralamt für Steuern in 09/2017 bzw. 09/2018 die strafbefreiende Wirkung danach eingehender Selbstanzeigen wegen Tatentdeckung versagen; insoweit würde es dann entgegen dem klaren Gesetzeswortlaut nicht erst auf den späteren

Abgleich des übermittelten Datensatzes mit der Steuerakte des Steuerpflichtigen bei seinem Wohnsitz-Finanzamt ankommen.

Auf Unternehmensebene kommt der Implementierung eines funktionierenden steuerlichen Internen Kontrollsystems (Steuer IKS) besondere Bedeutung zu. Denn Steuernachzahlungen für die letzten 20 Jahre zusammen mit Nachzahlungszinsen aufgrund von durch Mitarbeiter begangenen Steuerhinterziehungen können sich auf Unternehmensebene vielfach existenzvernichtend auswirken. Um sich als Vorstand oder Geschäftsführer nicht auch strafrechtlichen Vorwürfen ausgesetzt zu sehen, kann der Nachweis eines funktionierenden Steuer IKS Vorsatz ausschließende Wirkung entfalten. Von daher ist das Steuer IKS ein präventives Instrument der Geschäftsleitung, Schaden vom Unternehmen und von sich selbst fern zu halten.

Kontakt:
StB Marcus Hornig,
Düsseldorf,
marcus.hornig@wts.de

6b | Anforderungen an den Spendenabzug bei maschinell erstellten Zuwendungsbestätigungen | Autor: StB Henning Burlein, München

Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens

Mit der Veröffentlichung des Gesetzes zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens ist auch der Wechsel von der Belegvorlagepflicht beim zuständigen Finanzamt zur Belegvorhaltungspflicht beim Steuerpflichtigen erfolgt. Das Finanzamt soll die Belege nur bei Bedarf anfordern (vgl. WTS Journal 03/2016).

dungsbestätigungen in Form schreibgeschützter Dokumente auf elektronischem Weg an die Zuwendenden übermitteln. Für die Abzugsberechtigung ist es dann unerheblich, dass der Zuwendungsempfänger den Ausdruck des entsprechenden Dokuments nicht selbst übernimmt, sondern dies dem Zuwendenden z. B. im Rahmen der Beleganforderung durch das zuständige Finanzamt selbst überlässt. Zurzeit ist eine elektronische Einreichung durch den Steuerpflichtigen beim Finanzamt aus technischen Gründen noch nicht möglich.

Beleganforderung

BMF vom 06.02.2017

In diesem Zusammenhang hat das BMF im Einvernehmen mit den obersten Finanzbehörden der Länder nun zu der Frage Stellung genommen, ob durch den Zuwendungsempfänger elektronisch an den Zuwendenden übersandte Zuwendungsbestätigungen als Zuwendungsnachweise i. S. d. § 10b EStG in Verbindung mit § 50 Abs. 1 EStDV anerkannt werden können und zum Sonderausgabenabzug berechtigen.

In diesem Zusammenhang ist auf die gesetzliche Einführung einer Aufbewahrungsfrist im Rahmen der Belegvorhaltungspflicht beim Steuerpflichtigen hinzuweisen. Danach hat er das elektronisch übermittelte schreibgeschützte Dokument oder den vorgenommenen Ausdruck bis zum Ablauf eines Jahres nach Bekanntgabe des entsprechenden Steuerbescheides (Steuerfestsetzung) aufzubewahren, soweit er nicht bereits auf Verlangen der Finanzbehörde den Ausdruck vorgelegt

Einjährige Aufbewahrungsfrist beim Sonderausgabenabzug

Elektronische Spendenbescheinigung

Zuwendungsempfänger, die dem zuständigen Finanzamt die Nutzung eines Verfahrens zur maschinellen Erstellung von Zuwendungsbestätigungen gemäß R 10b.1 Abs. 4 EStR angezeigt haben, können die maschinell erstellten Zuwen-

hat. Insoweit würde die Aufbewahrungsfrist für die elektronisch übermittelte schreibgeschützte Zuwendungsbestätigung bereits im Zeitpunkt der Vorlage beim Finanzamt enden.

Es ist jedoch zu beachten, dass dies nur für solche Zuwendungsbestätigungen betreffend Spenden gilt, die der Steuerpflichtige im Wege des Sonderausgabenabzugs im Rahmen seiner persönlichen Einkommensteuererklärung geltend macht.

Soweit die Spenden hingegen als Aufwendungen im Rahmen seines Unternehmens erfasst worden sind, sind die Vorschriften der GoBD und die Aufbewahrungsfristen der Abgabenordnung zu beachten. Dies bedeutet vor allem, dass die elektronisch übermittelte schreibgeschützte Zuwendungsbestätigung über die gesamte Aufbewahrungsfrist in dieser Form vorzuhalten und auch im Rahmen des Datenzugriffs (Z1/Z3 bzw. Z3) einer steuerlichen Außenprüfung in dieser Form vorzulegen ist.

6 bzw. 10-jährige elektronische Aufbewahrungsfrist bei Aufwand im Unternehmen

Kontakt:
StB Henning Burlein,
München,
henning.burlein@wts.de

7a | Start des Erfassungsportals zur EnSTransV zum 01.05.2017 | Autor: Bertil Kapff, Düsseldorf

Meldepflichten zur EnSTransV

Aufgrund der am 17.05.2016 im Bundesgesetzblatt veröffentlichten Verordnung zur Umsetzung unionsrechtlicher Transparenzpflichten im Energie- und Stromsteuergesetz (EnSTransV) sind seit dem 01.07.2016 in Anspruch genommene staatliche Beihilfen zur Energie- und Stromsteuer jährlich an die Zollverwaltung zu melden (siehe WTS Journal 03/2016).

Für den ersten Meldezeitraum vom 01.07. bis zum 31.12.2016 waren die Meldungen zur EnSTransV bis spätestens zum 30.06.2017 beim zuständigen Hauptzollamt einzureichen. Hierfür können seit Beginn des Jahres die neuen amtlichen Vordrucke 1461 (Anzeige für Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen), 1462 (Erklärung für Steuerentlastungen) und 1463 (Antrag auf Befreiung von der Meldepflicht) auf www.zoll.de abgerufen werden.

Abgabefrist 30.06.2017

Anzeigen, Erklärungen, Anträge auf Befreiung von der Meldepflicht

Die EnSTransV unterscheidet zwischen einer Anzeigepflicht für Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen sowie einer Erklärungspflicht für Steuerentlastungen. Bei der Anzeige für Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen sollen die Meldepflichtigen der Zollverwaltung die Strom- und Energieerzeugungsmengen, die sie im vorangegangenen Kalenderjahr entnommen oder verwendet haben, sowie die Höhe der entsprechenden Steuerbegünstigungen offenlegen (Verwendungsjahr). Dagegen müssen die Begünstigten mit der Erklärung für Steuerentlastungen die Höhe der jeweiligen Entlastungen, die ihnen im vorangegangenen Kalenderjahr tatsächlich ausgezahlt worden sind, sowie die entsprechenden Mengen an Strom und Energieerzeugnissen melden. Durch das Abstellen auf das Auszahlungsjahr sollen aufwändige Korrekturen der Erklärungen bei Änderungen der Steuerentlastungsbeträge, bspw. im Rahmen von Betriebsprüfungen oder Rechtsbehelfsverfahren, vermieden werden. Für Steuerbegünstigungstatbestände mit einem jährlichen Begünstigungsvolumen von je unter € 150.000 kann zudem eine Befreiung von der Meldepflicht beantragt werden.

Neben der Abgabe in Papierform kann der Meldepflichtige seit dem 01.05.2017 auch online über das neu eingerichtete Erfassungsportal zur EnSTransV nachgekommen werden. Nach § 7 Abs. 2 EnSTransV ist die Abgabe von Meldungen auf Papiervordruck nur noch ein Jahr nach der Bekanntgabe der Inbetriebnahme des elektronischen Erfassungsportals im Bundesanzeiger möglich. Somit wird die Nutzung des Portals ab Mitte 2018 verbindlich für alle Meldungen zur EnSTransV. Das Erfassungsportal kann über www.zoll.de in der Rubrik „Dienste und Datenbanken“ oder direkt über <https://enstransv.zoll.de> aufgerufen werden.

Neu eingerichtetes Online-Erfassungsportal

Vor der erstmaligen Dateneingabe im elektronischen Erfassungsportal muss der Meldepflichtige einmalig ein Benutzerkonto einrichten. Anschließend ist das Benutzerkonto über einen per E-Mail versendeten Bestätigungslink zu aktivieren. Im nächsten Schritt sind die Firmierung und Adresse des Meldepflichtigen sowie soweit vorhanden dessen Umsatzsteuer-

Einrichtung eines Benutzerkontos und Registrierungsantrag

identifikationsnummer, Unternehmensnummer beim Hauptzollamt und Agrardieselnummer einzutragen. Nach Eingabe dieser Daten wird ein Registrierungsantrag generiert, den der Meldepflichtige unterschreiben und an sein zuständiges Hauptzollamt übersenden muss. Dies kann durch Hochladen des gescannten Antrags direkt im Erfassungsportal, aber auch per Email oder Post erfolgen. Nach Prüfung des Registrierungsantrags wird das Benutzerkonto vom zuständigen Hauptzollamt freigeschaltet und kann zur Eingabe der EnSTransV-Meldungen genutzt werden.

zollamt. Der Meldepflichtige kann dieses PDF-Dokument ausdrucken und archivieren. Es ist nicht an das Hauptzollamt zu versenden. Das Erfassungsportal überträgt die eingegebenen Daten automatisch an die zuständige Behörde.

Im Ergebnis konnte die Meldepflicht bis zum 30.06.2017 bei einer Verwendung der amtlichen Papiervordrucke relativ unkompliziert und zügig erfüllt werden. Die Meldung über das Erfassungsportal bietet dagegen die Möglichkeit, schon heute die internen Arbeitsabläufe an alle Anforderungen der EnSTransV anzupassen. In diesem Fall fällt diesbezüglich kein weiterer Aufwand in zukünftigen Meldezeiträumen mehr an, sofern die Zollverwaltung keine maßgeblichen Änderungen am Portal vornimmt.

Online-Übermittlung der EnSTransV-Meldung

Nach der erfolgreichen Übermittlung der Meldung erhält der Meldepflichtige eine Empfangsbestätigung mit einer Meldung-ID zur eindeutigen Identifikation seiner Meldung bei Rückfragen durch das Haupt-

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

7b | Steuerentlastung beim Verbringen von verbrauchssteuerpflichtigen Waren aus dem Steuergebiet | Autor: Bertil Kapff, Düsseldorf

Steuerentlastung beim Verbringen von Biokraftstoffen

Ein Zwischenhändler verbrachte im Zeitraum vom 13.07.2009 bis zum 26.08.2009 insgesamt 467.013 Liter Biokraftstoff aus Deutschland in einen anderen Mitgliedstaat der Europäischen Union. Der Zwischenhändler hat die Energieerzeugnisse dabei bereits versteuert von seinem Vorlieferanten bezogen. Für den exportierten Kraftstoff beantragte der Händler die Steuerentlastung nach § 46 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG für nachweislich versteuerte, nicht gebrauchte Energieerzeugnisse nach § 4 EnergieStG, die zu gewerblichen Zwecken in einen anderen Mitgliedstaat verbracht worden sind.

Auch das Finanzgericht Sachsen-Anhalt urteilte, dass dem Händler keine höhere Steuerentlastung zustehe. Die Rechtsänderung sei aufgrund des am 01.12.2008 von der Bundesregierung veröffentlichten Gesetzesentwurfs voraussehbar gewesen. Der Zwischenhändler hätte dies bei der Gestaltung der Lieferverträge berücksichtigen müssen und sei deswegen nicht schutzwürdig. Die Mehrbelastung des Zwischenhändlers hätte über einen erhöhten Steuerentlastungsanspruch des originären Steuerschuldners nach § 50 EnergieStG kompensiert werden können.

FG Sachsen-Anhalt vom 18.12.2013 (AZ: 2 K 940/10)

Entlastungsumfang in Abhängigkeit von der maßgeblichen Rechtslage

Der Lieferant hatte sämtliche Kraftstoffe vor dem Inkrafttreten des Gesetzes zur Änderung der Förderung von Biokraftstoffen vom 15.07.2009 erworben und ging deshalb auch für die Beantragung der Steuerentlastung von dieser Rechtslage aus. Die Novelle trat mit der am 18.08.2009 durch die Kommission erteilten beihilferechtlichen Genehmigung rückwirkend zum 01.01.2009 in Kraft und führte zu einer Verringerung seines Entlastungsanspruchs nach § 47 EnergieStG. Das zuständige Hauptzollamt gewährte die Steuerentlastung dagegen nach der neuen Rechtslage und damit um € 14.538 geringer als ursprünglich beantragt.

Nach eigenen Angaben habe der Zwischenhändler jedoch keinen durchsetzbaren zivilrechtlichen Anspruch gegen den Vorlieferer auf Weiterleitung der dem Produzenten als Steuerschuldner zustehenden Steuererstattung besessen. Dies folge insbesondere daraus, dass dem Händler grundsätzlich nicht bekannt sei, wer der Produzent und damit der Steuerschuldner sei.

Mit Urteil vom 10.01.2017 hat der BFH nun entschieden, dass der in § 46 Abs. 1 Satz 1 Nr. 1 EnergieStG normierte Entlastungsanspruch mit dem Verbringen der begünstigten Energieerzeugnisse in einen anderen Mitgliedstaat entsteht. Analog

BFH vom 10.01.2017 (AZ: VII R 26/14)

zum BFH-Urteil vom 20.09.2016 (AZ: VII R 7/16) seien Energieerzeugnisse dabei als nachweislich versteuert anzusehen, sofern ihr versteuerter Bezug anhand von Rechnungen nachgewiesen werden kann.

Zeitraumabhängige
Beurteilung des Steuer-
entlastungsanspruchs

Aufbauend auf diesem Grundsatz ergeben sich für den vorliegenden Sachverhalt zwei Zeiträume, die getrennt voneinander zu beurteilen sind. Hinsichtlich der Biokraftstoffe, die bis zum 17.08.2009 und damit vor dem Inkrafttreten der Steuersatzänderung in einen anderen Mitgliedstaat verbraucht worden sind, ist der Entlastungsanspruch nach der Rechtslage zu gewähren, die vor der Rechtsänderung gegolten hat. Dagegen soll sich die Höhe des Entlastungsanspruchs für Lieferungen, die nach dem Inkrafttreten der Steuersatzänderung

erfolgten, nach der gemäß der neuen Rechtslage anzunehmenden Vorversteuerung richten, d.h. unter Berücksichtigung der geänderten Steuerentlastung nach § 50 EnergieStG. Dem Zwischenhändler steht hier keine höhere Steuerentlastung zu, da die Gewährung von Vertrauensschutz in Bezug auf die bisherige Vorversteuerung nicht in Betracht komme.

Da das FG Sachsen-Anhalt keine Feststellung darüber getroffen hat, welche Teilmengen der verbrachten Energieerzeugnisse auf den Zeitraum vom 13.07. bis zum 17.08.2009 entfallen, hat der BFH das erstinstanzliche Urteil aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an das Finanzgericht zurückgewiesen.

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

8 | Versicherungssteuer im Fall von Versicherern mit Sitz außerhalb von EU/EWR |

Autor: StB Joachim Schlarb, München

Hintergrund

Das deutsche Versicherungsteuergesetz (VersStG) sieht besondere Regelungen vor, wenn eine Versicherung bei einem Versicherer abgeschlossen wird, der außerhalb des EU/EWR-Raums ansässig ist. So ist gem. § 1 Abs. 3 VersStG in den folgenden Fällen der Versicherungsnehmer selbst verpflichtet, die Versicherungssteuer beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt) anzuzeigen und abzuführen:

1. Der Versicherungsnehmer hat bei Zahlung der Versicherungsprämie seinen Sitz, Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt in Deutschland,
2. der versicherte Gegenstand befindet sich zum Zeitpunkt der Begründung des Versicherungsverhältnisses in Deutschland oder
3. das Versicherungsverhältnis bezieht sich mittelbar oder unmittelbar auf ein Unternehmen, eine Betriebsstätte oder sonstige Einrichtung, die sich in Deutschland befindet.

Während Nr. 1 und 2 seit dem VersStG 1937 inhaltlich im Wesentlichen unverändert gelten, wurde Nr. 3 mit Wirkung zum 01.01.2013 neu eingeführt.

Weltweite
Konzernpolicen

Die Regelungen der Nr. 3 betreffen u. a. alle Fälle, in denen Konzerngesellschaften mit

einem nicht in EU/EWR ansässigen Versicherer Versicherungen abschließen und deutsche Gesellschaften mitversichert werden, also z. B. auch weltweite Konzernpolicen.

Liegen die Voraussetzungen der Nr. 3 vor, entsteht deutsche Versicherungssteuer, wenn auch das versicherte Risiko in Deutschland belegen ist. Ob dies der Fall ist, muss jeweils nach Art und Umfang der Versicherung entschieden werden.

Liegt das versicherte Risiko in Deutschland, ist gem. § 7 Abs. 6 VersStG in den Fällen einer Versicherung bei einem Versicherer mit Sitz außerhalb von EU/EWR der Versicherungsnehmer als Steuerschuldner verpflichtet, sich beim BZSt für Versicherungsteuerzwecke registrieren zu lassen. Dies gilt auch für die Fälle, in denen der Versicherungsnehmer nicht in Deutschland ansässig ist. Die mitversicherte deutsche Konzerngesellschaft ist insoweit nur Haftungsschuldner. Sie kann nur bei Erteilung einer entsprechenden Vollmacht für den ausländischen Versicherungsnehmer beim BZSt agieren.

Bemessungsgrundlage für die deutsche Versicherungssteuer ist die anteilige, auf die deutsche Gesellschaft entfallende und an sie weiterberechnete bzw. von ihr bezahlte Versicherungsprämie.

Risikobelegenheit in
Deutschland

Versicherungsnehmer ist
Steuerschuldner

Kontakt:
StBin Ulrike Schellert, München, ulrike.schellert@wts.de

9 | Änderungen in der Exportkontrolle | Autorin: Anastasia Sander, LL.M., Hamburg

COM (2016) 616 final
vom 28.09.2016 –
Vorschlag für eine
angepasste Dual-Use-VO

Die Exportkontrolle wird in vielen Unternehmen in ihrer Bedeutung unterschätzt. Dabei ist kaum ein Rechtsgebiet so eng an das aktuelle politische Geschehen geknüpft wie dieses.

Dies spiegelt sich zum einen in der angestrebten Novellierung der sog. Dual-Use-Verordnung (Dual-Use-VO), zum anderen in den sog. Embargoverordnungen wider.

Die Dual-use-VO setzt grundsätzlich die Maßstäbe für die Genehmigungspflicht von sowohl zivil als auch militärisch einsetzbaren Gütern (= Ware, Software, Technologie). Für Schwierigkeiten sorgt hier regelmäßig die Identifikation von jenen Gütern, die nicht namentlich als Dual-Use-Güter im Anhang I der genannten VO gelistet sind, sondern vom Auffangtatbestand der Dual-Use-VO aufgrund ihrer militärischen Verwendung (sog. Catch-All Klausel) umfasst sind.

Catch-All: Erweiterung
um Menschenrechts-
verletzungen

Im Zuge der Novellierung der Dual-Use-VO soll nun neben dem „klassischen“ militärischen Verwendungszweck eine weitere verwendungsbezogene Genehmigungspflicht eingeführt werden. Diese erstreckt sich auf die Ausfuhr von Gütern an Personen, die an der Anordnung oder Begehung „schwerwiegender“ Menschenrechtsverletzungen oder des humanitären Völkerrechts beteiligt oder dafür verantwortlich waren, sofern Hinweise vorhanden sind, dass diese oder ähnliche Güter vom vorgeschlagenen Endverwender zur Anordnung oder Durchführung solcher schwerwiegenden Verstöße eingesetzt werden. Um eine positive Kenntnis von diesem Umstand zu erhalten, ist der Ausführer und Antragsteller zudem neuerdings verpflichtet, die „gebotene Sorgfalt“ walten zu lassen. Die Exportkontrolle wird aufgrund solcher unbestimmten Rechts-

begriffe schwerer greifbar und birgt das Potential, die Genehmigungspflicht auf weitere Güterkreise und Sachverhalte auszuweiten. Die Bekanntmachung der neuen Dual-Use-VO wird gegen Ende 2017 erwartet.

Die sog. Embargoverordnungen können sich sowohl gegen Staaten als auch gegen einzelne Personen richten und haben das teilweise oder totale Verbot von Güterlieferungen und wirtschaftlicher Unterstützung zur Folge. Zurzeit bestehen Embargo-Maßnahmen u. a. gegenüber den Ländern Irak, Iran, Russland, Ukraine, Jemen, Nordkorea und Libanon. Einzelne Personen, gegen die im Zuge der Bekämpfung des Terrorismus Sanktionen verhängt wurden, sind in gesonderten Sanktionslisten bzw. als Anhang zu den länderbezogenen Embargoverordnungen zu finden. Sowohl die Embargoverordnungen als auch die Sanktionslisten werden laufend der aktuellen außenpolitischen Lage angepasst. Somit ist auch die Dynamik dieser Rechtsakte nicht zu unterschätzen, da sie eines ständigen Monitorings bedürfen. Eine entsprechende Software, die täglich aktualisiert wird, ist betroffenen Unternehmen unbedingt zu empfehlen.

Unabhängig von gesetzlichen Regelungen kann das zuständige Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (kurz: BAFA) auf Anweisung des Bundeswirtschaftsministeriums oder Bundeskanzleramtes Ausfuhrgenehmigungen ablehnen, die in der Vergangenheit üblicherweise erteilt wurden. Ein Beispiel hierfür ist die Ablehnung einer Rüstungslieferung an den NATO-Vertragspartner Türkei. Exportorientierte Unternehmen sollten daher neben der rechtlichen Lage ebenso das aktuelle Tagesgeschehen beobachten, um auf derartige Entwicklungen vorbereitet zu sein.

Aktuelle politische Lage
ist zu beobachten

Kontakt:
Kay Masorsky,
Hamburg,
kay.masorsky@wts.de

Germany Tax Firm of the Year 2017
European Indirect Tax Firm of the Year 2017
WTS zweifach ausgezeichnet



WTS holt zwei Titel bei den ITR European Tax Awards 2017. Die Steuerberatungsgesellschaft WTS wurde am 18. Mai bei der Verleihung der diesjährigen ITR European Tax Awards als „Germany Tax Firm of the Year 2017“ ausgezeichnet. Zugleich konnte sich das internationale Steueretzwerk WTS Global in einem starken Feld durchsetzen und erhielt den Award als „European Indirect Tax Firm of the Year 2017“.



10a | Kein Abzug von sog. finalen Betriebsstättenverlusten | Autorin: Nicole Rode,
LL.M., München

DEUTSCHLAND

BFH vom 22.02.2017
(AZ: I R 2/15)

Mit Urteil vom 22.02.2017 scheint sich der I. Senat des BFH von seiner bisherigen Rechtsprechung zu sog. finalen Verlusten abgewendet zu haben. Er entschied, dass aufgrund geänderter Rechtsprechung des EuGH die Verluste einer ausländischen Betriebsstätte grundsätzlich nicht zu einem nach Unionsrecht abziehbaren Verlust führen.

che Niederlassungsfreiheit zu. Den Verlustabzug hat dabei das FG Nürnberg sogar als ständige Rechtsprechung angesehen (vgl. WTS Journal 01/2015). Dies hat der BFH nun mit oben genanntem Urteil zurückgewiesen.

Urteilsfall

Die Klägerin ist eine deutsche GmbH, welche in den Jahren 1996 bis 1999 als Kommanditistin zu 40 % an einer deutschen KG beteiligt war, die ihrerseits eine Betriebsstätte in Italien unterhielt. In 1999 veräußerte die Klägerin ihren gesamten Kommanditanteil. Bei der italienischen Betriebsstätte waren von 1996 bis 1999 beträchtliche Verluste aufgelaufen, die aufgrund des einschlägigen DBA von der Bemessungsgrundlage der deutschen Steuer ausgenommen wurden. Die auf die Klägerin entfallenden laufenden Verluste wurden in den Entstehungsjahren jedoch nach § 2a Abs. 3 EStG a.F. in Deutschland gewinnmindernd berücksichtigt. Auch aus der Veräußerung des Kommanditanteils entstand für die Klägerin ein Verlust, der ebenfalls in Deutschland abgezogen wurde. Streitig war, ob die Betriebsstättenverluste der Jahre 1996 bis 1999 durch eine Hinzurechnung gem. § 2a Abs. 4 EStG nachversteuert werden müssen und ob der auf die italienische Betriebsstätte entfallende Veräußerungsverlust in Deutschland steuerlich geltend gemacht werden kann. Rechtlich zu klären war somit – neben einer möglicherweise verfassungswidrigen, rückwirkenden Erweiterung der Hinzurechnungstatbestände des § 2 Abs. 4 EStG a.F. –, ob die Verluste als finale Verluste in Deutschland zum Abzug zugelassen werden müssen, nachdem sie in Italien nicht mehr genutzt werden können.

Entscheidend sei dabei im Ausgangspunkt die sog. Symmetriethese, nach der die abkommensrechtliche Freistellung ausländischer Einkünfte sowohl positive als auch negative Einkünfte umfasst. Bislang ging die Rechtsprechung von EuGH und BFH davon aus, dass hiervon abweichend aus Gründen der unionsrechtlichen Niederlassungsfreiheit ein inländischer Verlustabzug möglich sei, wenn und soweit der Steuerpflichtige nachweisen konnte, dass die Verluste im Quellenstaat steuerrechtlich unter keinen Umständen verwertbar und damit final waren.

Symmetriethese
bei DBA-Freistellung

Mit Verweis auf das EuGH-Urteil „Timac Agro Deutschland“ vom 17.12.2015 geht der BFH nunmehr jedoch davon aus, dass diese Rechtsprechung vom EuGH inzwischen nicht mehr aufrechterhalten wird. Der EuGH hatte entschieden, dass – soweit aufgrund des jeweiligen DBA die Freistellungsmethode zur Anwendung kommt – keine europarechtlichen Bedenken bestehen, wenn im Falle einer konzerninternen Veräußerung einer ausländischen Betriebsstätte der Abzug der daraus resultierenden (finalen) ausländischen Verluste verwehrt wird. Als Begründung wurde die fehlende tatbestandliche Vergleichbarkeit mit einem Inlandsfall genannt (vgl. WTS Journal 01/2016). Inwiefern dies mit der über Jahre entwickelten EuGH-Rechtsprechung zu sog. finalen Verlusten i.S.v. Marks & Spencer vereinbar ist, bleibt unklar.

EuGH vom 17.12.2015
(Rs. C-388/14, „Timac Agro Deutschland“)

FG Nürnberg
vom 27.11.2014
(AZ: 6 K 866/12)

Der Abziehbarkeit der laufenden Betriebsstättenverluste der Jahre 1996 bis 1999 hatte das FG Nürnberg in erster Instanz bereits eine Absage erteilt. Die Berücksichtigung des auf die italienische Betriebsstätte entfallenden Veräußerungsverlustes ließ die Vorinstanz jedoch als sog. finalen Verlust im Hinblick auf die europarechtli-

Trotzdem sah sich der BFH an diese Rechtsprechung gebunden. Zwar ist die Bedeutung der EuGH-Entscheidung nicht unumstritten. Da der BFH allerdings der Auffassung war, dass diese Entscheidung keinen Raum „für vernünftige Zweifel hinsichtlich der richtigen Auslegung der fraglichen Rechtsnorm“ belässt, wurde davon abgesehen, die Rechtsfrage (nochmals) dem EuGH vorzulegen.

Keine erneute
EuGH-Vorlage

Es steht zu befürchten, dass der BFH tatsächlich von seiner bisherigen Rechtsprechung abgekehrt ist. Dies gilt zumindest in den Fällen, in denen die ausländischen Einkünfte nach dem DBA von der deut-

schen Bemessungsgrundlage ausgenommen werden (Freistellungsmethode). Allerdings bleibt abzuwarten, wie sich die EuGH-Rechtsprechung auf diesem Gebiet weiter entwickeln wird.

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

DEUTSCHLAND 10b | Stellungnahme der Finanzverwaltung zur Namensnutzung im Konzern |

Autorin: StBin Christina Derer, LL.M., München

Hintergrund	Die Führung des Konzernnamens ist lt. Tz. 6.3.2 der Verwaltungsgrundsätze 1983 als sogenannter Rückhalt im Konzern nicht verrechenbar. Dementgegen differenzierte der BFH in seinen Urteilen vom 09.08.2000 (Lizenzzahlung an eine ausländische Muttergesellschaft) und vom 21.01.2016 (Namensnutzung durch ausländische Tochtergesellschaft) dahingehend, dass zwar die bloße Namensnutzung im Konzern keine entgeltfähige Geschäftsbeziehung i. S. d. § 1 Abs. 4 AStG begründet, jedoch im Falle eines untrennbaren Zusammenhangs zwischen Namensrecht und produktbezogenem Markenrecht ein fremdübliches Entgelt verrechnet werden kann bzw. muss, wenn die Überlassung des Markenrechts im Vordergrund steht und ein eigenständiger Wert feststellbar ist.	Ein Indiz für die Entgeltfähigkeit der Nutzung liegt dem Grunde nach dann vor, wenn der Inhaber gegenüber einem Dritten das Recht oder die tatsächliche Möglichkeit hat, diesen von der Nutzung auszuschließen. Es handelt sich dann um einen Geschäftsvorfall i. S. d. § 1 Abs. 4 Satz 1 Nr. 1 AStG unabhängig vom Vorliegen einer schuldrechtlichen Vereinbarung, welche widerlegbar vermutet wird.	Entgeltfähigkeit dem Grunde nach
BFH vom 09.08.2000 (AZ: I R 12/99) und vom 21.01.2016 (AZ: I R 22/14)		Wenn eine Entgeltfähigkeit dem Grunde nach gegeben ist, ist derjenige lizenzberechtigt, welcher die immateriellen Werte tatsächlich geschaffen hat und dem das ausschließliche Recht zusteht, andere von der Nutzung auszuschließen.	Lizenzberechtigung
BMF vom 07.04.2017	Als Reaktion auf das aktuelle BFH-Urteil gibt das BMF-Schreiben vom 07.04.2017 nun Hinweise zur Anwendung des § 1 AStG für die Abgrenzung zwischen der bloßen Namensnutzung und den ggf. damit verbundenen Markenrechten.	Eine Entgeltfähigkeit der Höhe nach ist sodann grundsätzlich abhängig vom voraussichtlich eintretenden Nutzen. Die Bewertung für immaterielle Wirtschaftsgüter erfolgt dabei in der Regel nach dem hypothetischen Fremdvergleich und einzeln, sofern diese nicht wirtschaftlich eng zusammenhängen.	Entgeltfähigkeit der Höhe nach
Tatsächlich durchgeführte Geschäftsvorfälle	Demnach ist für die Anwendung des § 1 AStG in jedem Fall auf die tatsächlich durchgeführten Geschäftsvorfälle abzustellen. Dies gilt unabhängig davon, ob ein Lizenzvertrag lediglich konkludent abgeschlossen wurde, oder ob der Geschäftsvorfall in eine gesellschaftsvertragliche Vereinbarung aufgenommen wurde, welche die Bedingungen des § 1 Abs. 4 Nr. 1 lit. b AStG nicht erfüllt (rechtliche Änderung der Gesellschafterstellung).	In diesem Zusammenhang gilt die Vergütung für die Verwendung der immateriellen Werte bei Vertriebsunternehmen mit dem Einkaufspreis als abgegolten, während diese für eine eigenwirtschaftliche Tätigkeit im Rahmen der Produktion von Waren oder der Erbringung von Dienstleistungen explizit zu berücksichtigen ist.	Berücksichtigung des Geschäftsmodells
Dokumentation	Weiterhin wird klargestellt, dass entsprechende Nutzungsvereinbarungen als außergewöhnliche Geschäftsvorfälle zu sehen und die jeweiligen Dokumentationsanforderungen i. S. d. § 90 Abs. 3 AO zu erfüllen sind.	Es ist hervorzuheben, dass die Verrechnung einer Lizenzgebühr unangemessen sein kann, wenn hieraus eine anhaltende Verlustsituation entsteht.	Verlustsituation des Lizenznehmers
		Zuletzt wird klargestellt, dass die Regelungen sowohl für den In- als auch den Outboundfall analog anzuwenden sind.	Gleichbehandlung In- und Outboundfall

BEPS-Aktionspunkte
8-10

Das neue BMF-Schreiben sollte zum Anlass genommen werden, die jeweiligen Vergütungsstrukturen zu überprüfen. Dabei sollten in Bezug auf die Schaffung der immateriellen Werte ebenso die Ent-

wicklungen bzgl. der BEPS-Aktionspunkte 8-10 im Blick behalten werden, welche sich ebenso dieses Themas angenommen haben (vgl. sogenannte „DEMPE“ Funktionen).

Kontakt:
StB Maik Heggmair,
München,
maik.heggmair@
wts.de

11 | Neues zur Sozialversicherung in der EU/EWR und der Schweiz |

Autoren: Cornelius Kamin, München, Henriette Gradl, Erlangen

**EU/EWR UND
SCHWEIZ**

Hintergrund

Aufgrund des bevorstehenden Austritts Großbritanniens aus der EU, aber auch durch Anpassungen der Sozialversicherungsgesetzgebungen in einigen europäischen Ländern wegen der Umsetzung der EU-Richtlinie 2014/67/EU ergeben sich ab 2017 einige Neuerungen in der Sozialversicherung im Zusammenhang mit Arbeitnehmerentsendungen. Die angesprochene EU-Richtlinie hat neben den in diesem Artikel ausgeführten Auswirkungen auf die Sozialversicherung auch Konsequenzen in anderen Bereichen innerhalb der jeweiligen europäischen Mitgliedstaaten, bspw. im Arbeitsrecht.

und Gibraltar) keine Anwendung mehr. Bis zum endgültigen Austritt stellen die zuständigen Versicherungsträger in Deutschland die A1-Bescheinigungen maximal bis zum 29.03.2019 aus, unabhängig von einer längeren Einsatzzeit. A1-Bescheinigungen und Anspruchsbescheinigungen (z. B. E106, EHIC Card, etc.), die diesen Zeitpunkt überschreiten, verlieren mit dem 29.03.2019 ihre Gültigkeit.

Welches Recht nach diesem Stichtag zur Anwendung kommt, ist aktuell noch unklar.

Grundsätzlich findet für grenzüberschreitende Einsätze und Sachverhalte innerhalb von EU/EWR-Staaten sowie der Schweiz in Bezug auf die Sozialversicherung EU-Recht (VO (EG) 883/04 / VO (EWG) 1408/71) Anwendung. Aufgrund dieser Rechtsvorschriften findet das Sozialversicherungsrecht nur eines Mitgliedstaates Anwendung. Das Ergebnis über die anzuwendenden Rechtsvorschriften, basierend auf den Rahmenbedingungen des Einsatzes, wird in der Sozialversicherungsbescheinigung A1 dokumentiert. Die A1-Bescheinigung ist für eine Befreiung im jeweiligen anderen Mitgliedstaat erforderlich. Beim Nachweisverfahren mittels der A1-Bescheinigung ergeben sich ab diesem Jahr einige länderspezifische Änderungen, welche nachfolgend näher erläutert werden.

Mit der Anpassung des Gesetzes der Finanzierung der sozialen Sicherheit in Frankreich und dem neu eingeführten Artikel L. 114-15-1 ergeben sich für entsandte Arbeitnehmer verschärfte Vorgaben, was den Nachweis der Weiterversicherung im Heimatland betrifft. Demnach muss ab 01.04.2017 die A1-Bescheinigung als Nachweis über die Weiterversicherung im Heimatland bereits am ersten Arbeitstag verfügbar sein. Laut dem neu eingeführten Gesetz werden Strafen i.H.v. bis zu € 3.269 pro betroffenem Arbeitnehmer verhängt, sobald während einer Prüfung keine gültigen A1-Formulare vorgezeigt werden können. Die Strafzahlung kann doppelt so hoch ausfallen, wenn innerhalb von zwei Jahren ein weiteres Mal keine A1-Bescheinigung vorgelegt werden kann. Liegt keine A1-Bescheinigung vor, kann jedoch nachgewiesen werden, dass ein entsprechendes Antragsverfahren für den jeweiligen Arbeitnehmer im Gange ist, wird keine Strafzahlung fällig, falls die A1-Bescheinigung innerhalb von zwei Monaten nachträglich vorgelegt wird.

Frankreich

Großbritannien
und der Brexit

Die Regierung des Vereinigten Königreichs hat am 29.03.2017 der Europäischen Union offiziell ihre Austrittsabsicht mitgeteilt. Die offizielle Erklärung löste eine Übergangszeit von zwei Jahren aus, in der das EU-Recht weiterhin Anwendung findet. Nach diesem Stichtag findet EU-Recht für alle Mitgliedstaaten der EU/EWR und der Schweiz in Bezug auf das Vereinigte Königreich (inkl. Nordirland, Schottland, Wales

Auch in Österreich wird seit diesem Jahr konsequenter geprüft, ob entsandte Arbeitnehmer im Inland versicherungspflichtig sind. Auf Grundlage des Lohn- und Sozialdumping-Bekämpfungsgesetzes

Österreich

(LSD-BK) ist das Vorliegen einer A1-Bescheinigung seit dem 01.04.2017 ab dem ersten Tag am Einsatzort verpflichtend. Bei Nichtvorliegen der Bescheinigung drohen hohe Strafen zwischen € 1.000 und € 10.000, im Wiederholungsfall sogar bis zu € 20.000.

pflichtung, eine A1-Bescheinigung ab dem ersten Beschäftigungstag vorzulegen bzw. mitzuführen. Dies gilt u. a. seit längerem für Belgien, Italien, Spanien und Portugal. Strafzahlungen, Doppelversicherung sowie Verzögerungen in der Arbeitsaufnahme und damit verbundene Mehrkosten für Rückreise oder Wartezeiten könnten Folgen sein, falls der Nachweis der Weiterversicherung im Heimatland mittels der A1-Bescheinigung nicht erbracht werden kann.

Kontakt:
StBin Ulrike Schellert,
München,
ulrike.schellert@
wts.de

Weitere EU-Länder mit
Verpflichtungen ab Tag 1

Aufgrund lokaler Sozialversicherungsgesetze gab und gibt es auch in anderen Mitgliedstaaten der EU bereits die Ver-

GUS-STAATEN 12 | Das DBA Armenien und das DBA Turkmenistan: Quid novi? |

Autoren: Anna Makarova und StB/Fachberater IStR Daniel Niehus, beide München

Hintergrund	Am 29.06.2016 bzw. 29.08.2016 wurden die Doppelbesteuerungsabkommen mit Armenien (DBA-AM) bzw. Turkmenistan (DBA-TM) unterschrieben.	Der Steuerabzug nach innerstaatlichem Recht (5 % bis 15 %) ist weiterhin möglich. Im Anschluss wird sich zeigen, ob Erstattungsanträge auf Basis des neuen DBA in der Praxis erfolgversprechend sein werden.	
Anwendung	Der Bundesrat hat am 10.03.2017 hinsichtlich des DBA-TM und am 31.03.2017 hinsichtlich des DBA-AM zugestimmt. Sollten Armenien und Turkmenistan in der nächsten Zeit das jeweilige Abkommen ordnungsgemäß ratifizieren und werden die Ratifikationsurkunden noch in 2017 ausgetauscht, sind die neuen DBA bereits ab Anfang 2018 zu beachten.	Die Handhabung der Nachweisführung hinsichtlich des sog. Beneficial Owner (Antragsberechtigter) und des Vorteils bei etwaigen Konzernumlagen wird sich ebenfalls erst in der Praxis zeigen müssen.	
Altes DBA	Gleichzeitig tritt dann das alte DBA, das damals noch mit der Sowjetunion abgeschlossene und für Armenien und Turkmenistan insoweit fortgeführte Abkommen vom 24.11.1981 (DBA-UdSSR), außer Kraft. Hierzu ist anzumerken, dass sich Armenien an die Regelungen des DBA-UdSSR oft nicht hielt, sondern vielmehr gleich das nationale Recht anwendete. Dadurch konnten bspw. Quellensteuern zu Aufwand werden.	Im Bereich des internationalen Projektgeschäftes ist in Übereinstimmung mit Art. 3 Abs. 2 OECD-MA nicht auszuschließen, dass eine Beständigkeit für die Annahme einer Betriebsstätte als „feste Geschäftseinrichtung“ nach nationalem Recht ausgelegt wird.	Betriebsstätte
Wesentliche Änderungen	Erfreulich sind die Klarstellungen in den Protokollen der beiden DBA zu Art. 7, in denen bestimmt wird, dass Vergütungen für technische Dienstleistungen nicht der Quellensteuer nach Art. 12 des jeweiligen DBA unterliegen sollen.	Bemerkenswert ist, dass das DBA-TM ein Auslieferungslager bereits als Betriebsstätte definiert.	
Quellensteuern	Der Quellensteuersatz auf Dividenden, Zinsen und Lizenzgebühren beträgt nun zwischen 5 % und 15 %. Allerdings sind die Verfahrensregeln für die Quellenbesteuerung (Art. 27 DBA-AM bzw. Art. 28 DBA-TM) zu beachten.	Die Überwachung wurde mit 9 (DBA-AM) bzw. 12 (DBA-TM) Monaten klarstellend unter die Bau- und Montagetätigkeiten subsumiert.	Liefergewinnbesteuerung
		Trotz definiertem Verbot der Liefergewinnbesteuerung sind klare vertragliche Abgrenzungen der Liefer- und Leistungsanteile weiterhin empfehlenswert.	
		Die in Art. 22 Abs. 2 lit. e i. V. m. Nr. 9 des Protokolls zum DBA-AM aufgezeigte Subject-to-tax-Klausel kann deutsche Investoren insbesondere bei Investitionen in Sonderwirtschaftszonen benachteiligen,	Subject-to-tax-Klausel

weil die Freistellungsmethode hiernach nicht greift, wenn Armenien sein Besteuerungsrecht nicht ausübt.

Fazit Die beiden Abkommen sind im Vergleich zum bisher fortgeltenden DBA-UdSSR an

gegenwärtige Verhältnisse angepasst worden. Dies sollte in der Zukunft dazu führen, dass die Planungssicherheit, bei Nutzung entsprechender Vehikel, für deutsche Investitionen zunimmt.

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

13 | Einführung der GST in Indien | Autorin: StBin Kerstin Eisenreich, Erlangen

INDIEN

Hintergrund

Seit geraumer Zeit wird über die Einführung einer „Goods and Services Tax“ (GST) im Rahmen einer großen Steuerreform in Indien berichtet. In der Zwischenzeit ist man hier bereits auf die Zielgerade eingebogen. Der zuständige „GST Council“ feilt nur noch an wenigen, u. a. technischen Details. Gesetze und Richtlinien sowie Informationen zu den Steuersätzen wurden bereits verabschiedet.

→ Integrated Goods and Services Tax (IGST): Steuer auf zwischenstaatliche Warenlieferungen und Dienstleistungen (Inter-State) sowie auf Importe aus Drittländern

Einem Inkrafttreten zum 01.07.2017 haben alle indischen Bundesstaaten am 03.06.2017 im GST Council zugestimmt. Nun gilt es angesichts der kurzen Zeitspanne zwischen der Verkündung der Gesetze und deren Umsetzung ab dem 01.07.2017 noch Übergangsregelungen für die Unternehmen zu schaffen.

Die neuen Steuersätze werden 0 %, 5 %, 12 %, 18 % und 28 % betragen. Hierzu hat der GST Council bereits umfangreiche Übersichten veröffentlicht, die den Steuersatz für die jeweilige Lieferung oder Dienstleistung festlegen. Bei Intra-State Lieferungen bzw. Leistungen werden die SGST und CGST immer mit jeweils der Hälfte des Steuersatzes erhoben (z. B. bei 18 % anwendbarem Steuersatz mit jeweils 9 %), während die IGST mit dem vollen Steuersatz zur Anwendung kommt.

Steuersätze

Überblick

Nachfolgend ein erster Überblick über das neue System:

Durch die Einführung einer landesweit einheitlichen „Goods and Services Tax“ soll die Vielzahl der bisher existierenden indirekten Steuern/Abgaben in Indien eingedämmt werden. Dies soll zu einer Vereinfachung des Steuersystems und einem Abbau der bisherigen bürokratischen Formalitäten führen.

Der GST unterliegen die Lieferung von Waren und die Erbringung von Dienstleistungen in Indien sowie deren Import nach Indien. Der Ortsbestimmung einer Leistung wird künftig ein höherer Stellenwert beigemessen, da sich hiernach ermittelt, ob es sich um eine „Intra-State“ oder „Inter-State“ Leistung handelt und welche der genannten Steuern anfällt (siehe oben).

Bestimmung Leistungsort

Neu ist die Unterscheidung, ob es sich um Leistungen im selben oder zwischen verschiedenen Bundesstaaten handelt, da folgende Untergliederung der GST erfolgen wird:

Bei einer „bewegten“ Warenlieferung bestimmt sich der Ort der Lieferung grundsätzlich danach, wo sich die Ware am Ende der Beförderung befindet. Es bestehen zudem Ausnahmeregelungen, z. B. für „Werklieferungen“. Einfuhren aus dem Ausland werden neben dem Zoll (BCD) auch der IGST (als eine Art Einfuhrumsatzsteuer) unterliegen.

Ort der Lieferung

Besteuerungsgegenstand der GST

- State Goods and Services Tax (SGST): Steuer der Bundesstaaten auf Warenlieferungen und Dienstleistungen innerhalb eines Bundesstaates (Intra-State)
- Central Goods and Services Tax (CGST): Steuer der Zentralregierung auf Warenlieferungen und Dienstleistungen innerhalb eines Bundesstaates (Intra-State)

Die Bestimmung des Ortes einer Dienstleistung wurde für Zwecke der GST neu geregelt. Sofern die Leistung von einem nicht in Indien ansässigen Unternehmer an einen in Indien ansässigen Leistungsempfänger erbracht wird, ist als Grundsatz der Sitz des Leistungsempfängers maßgeblich

Ort der Dienstleistung

(„Import of services“). Kann dieser nicht bestimmt werden, wird auf den Sitz des Leistungserbringers zurückgegriffen.

Es bestehen auch hier Sonderregelungen, z. B. bei Grundstücksleistungen und Arbeiten an beweglichen Gegenständen, für Leistungen, die auf elektronischem Weg erbracht werden, sowie bei Transportleistungen und Vermittlungsleistungen. Daher sollte für jeden Sachverhalt eine Einzelfallprüfung erfolgen.

Reverse-Charge-Verfahren

Sowohl für Lieferungen als auch bei Dienstleistungserbringung durch einen nicht in Indien ansässigen Unternehmer an einen in Indien für GST-Zwecke registrierten Empfänger wird ein sog. Reverse-Charge-Mechanismus (Umkehr der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger) anwendbar sein. Eine Übersicht der unter das Reverse-Charge-Verfahren fallenden Leistungen wurde kürzlich vom GST Council veröffentlicht.

Vorsteuerabzug

Gezahlte GST kann grundsätzlich mindernd berücksichtigt werden. Eine Vorsteuererstattung ist lediglich in Ausnahmefällen vorgesehen, grundsätzlich erfolgt eine Verrechnung bzw. ein Vortrag von Vorsteuerüberhängen. Eine Erstattung an nicht GST-registrierte Unternehmen wird nicht erfolgen.

Die verschiedenen Steuern bzw. Vorsteuern sollen wie folgt untereinander verrechnet werden können:

Es ist daher davon auszugehen, dass zum einen die Verrechnung der unterschiedlichen Steuerarten als auch die Anforderungen der Finanzbehörden zu einem erhöhten Dokumentationsaufwand führen wird.

Sofern eine Registrierung für GST-Zwecke erfolgt ist, müssen GST-Meldungen auf elektronischem Weg eingereicht werden. Die Finanzbehörden werden hierfür eine Online-Plattform („GST Common Portal“) zur Verfügung stellen. In der Regel hat eine monatliche Abgabe bis zum 10. des Folgemonats zu erfolgen. Eine verspätete Meldung führt zu Strafzuschlägen. Grundsätzlich muss auch eine Jahresmeldung eingereicht werden, dies gilt jedoch nicht für nicht in Indien ansässige Steuerzahler.

In diesem Zusammenhang müssen zudem bestimmte Rechnungsangaben (keine Rechnerkopien) elektronisch im System hinterlegt werden, damit die indische Finanzverwaltung einen Abgleich vornehmen kann. Nur wenn die Daten beim Lieferanten und beim Leistungsempfänger übereinstimmen, erhält Letzterer den Vorsteuerabzug (siehe „Vorsteuerabzug“).

Unternehmen ohne Betriebsstätte oder (Tochter-)Gesellschaft in Indien werden in der Regel kaum von den neuen Regelungen betroffen sein, da weiterhin ein sog. Reverse-Charge-Mechanismus greift, der dazu führt, dass der in Indien ansässige Leistungsempfänger die Steuer in Indien abführen muss. Eine Registrierung für

GST-Meldungen

In Indien nicht ansässige Unternehmen

Vorläufige Steuerschuld SGST	Vorläufige Steuerschuld CGST	Vorläufige Steuerschuld IGST
Finale Steuerschuld SGST	Finale Steuerschuld CGST	Finale Steuerschuld IGST
Vorsteuer SGST	Vorsteuer CGST	Vorsteuer SGST
Vorsteuer IGST	Vorsteuer IGST	Vorsteuer CGST

Eine Berücksichtigung der GST soll jedoch nur dann möglich sein, wenn

- der Leistungsempfänger im Besitz einer ordnungsgemäßen Rechnung ist,
- die Ware oder Dienstleistung auch tatsächlich erhalten wurde,
- der Leistende die ausgewiesene GST auch tatsächlich abgeführt hat,
- eine GST-Anmeldung eingereicht wurde.

Zwecke der GST würde somit nicht erforderlich.

Erhält ein nicht in Indien ansässiges und nicht zur GST registriertes Unternehmen Rechnungen indischer Lieferanten, wird die darin ausgewiesene GST zum Kostenfaktor, da an Unternehmen ohne Registrierung keine Erstattung der GST erfolgen wird.

	<p>Es soll eine automatische Überführung bereits registrierter Unternehmen in das neue System erfolgen. Etwaige Vorsteuerüberhänge (CENAVAT und VAT) sollen ebenfalls überführt werden.</p>	<p>Verfahren greift, entstehen grundsätzlich keine Registrierungsspflichten.</p>	
<p>Registrierungspflichten</p>	<p>Sollte eine erstmalige Registrierungs-pflicht in Indien entstehen, muss diese innerhalb von 30 Tagen nach Beginn der Registrierungspflicht (d.h. zum Zeitpunkt einer Steuerentstehung in Indien) bei den zuständigen Steuerbehörden angemeldet werden. Für die Registrierung wird eine PAN („Permanent Account Number“, indische Steuernummer) benötigt. Nicht in Indien ansässige Steuerpflichtige müssen eine Meldung fünf Tage vor Ausführung der Leistung einreichen.</p>	<p>Ist ein deutsches Unternehmen bereits in Indien im Rahmen der „Sales und Service Tax“ registriert, erfolgt grundsätzlich eine automatische Überführung, dennoch werden Registrierungsvorgänge notwendig sein. Wenn ein deutsches Unternehmen im Besitz einer PAN ist, erhält es eine ID und ein Passwort vom „Central Board of Excise and Customs“. Die Migration erfolgt über das „GST Common Portal“ (www.gst.gov.in).</p>	
	<p>Es ist eine Registrierungsgrenze von INR 2 Mio. (bzw. INR 1 Mio. in den nördlichen Staaten Indiens) vorgesehen. Diese gilt jedoch u. a. nicht bei Leistungen zwischen verschiedenen Bundesstaaten, für Nicht-ansässige in Indien oder für Unternehmen, die Steuern im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahrens abführen müssen.</p>	<p>Ist ein deutsches Unternehmen in Indien nicht ansässig und bisher nicht im Rahmen der „Sales und Service Tax“ registriert und unterliegen dessen Leistungen nicht dem Reverse-Charge-Verfahren, muss bis fünf Tage vor Leistungserbringung eine Anmeldung über das „GST Common Portal“ erfolgen. Es wird eine vorläufige Referenznummer erteilt.</p>	
	<p>Bei Tätigkeiten in mehreren unterschiedlichen Bundesstaaten oder im selben Bundesstaat durch unterschiedliche Geschäftszweige ist jeweils eine gesonderte Registrierung erforderlich.</p>	<p>Sofern Kunden deutsche Unternehmen auffordern zu bestätigen, dass sie bereits die erforderlichen Maßnahmen zur Anwendung der GST getroffen haben, hängt dies u. a. damit zusammen, dass die Kunden nur dann eine Anrechnung der GST als Vorsteuer erhalten, wenn der leistende Unternehmer die GST auch abgeführt hat (siehe oben). Dies ist u.E. jedoch nur dann relevant, wenn die Besteuerung der Leistungen nicht im Rahmen des Reverse-Charge-Verfahrens abgewickelt wird.</p>	
<p>Praxishinweis</p>	<p>Kann davon ausgegangen werden, dass für ein deutsches, nicht in Indien ansässiges Unternehmen das Reverse-Charge-</p>	<p>Verfahren abgewickelt wird.</p>	<p>Kontakt: <i>StBin Sonja Wiesner, München, sonja.wiesner@wts.de</i></p>

14a | Konzerninterne Arbeitskräfteüberlassung im bilateralen Verhältnis Österreich – Deutschland | Autor: StB Martin Hummer, Linz

ÖSTERREICH

<p>VwGH vom 22.02.2017 (AZ: Ra 2014/13/0011)</p>	<p>Die Finanzverwaltungen in Deutschland und in Österreich unterscheiden auf Basis des DBA Österreich/Deutschland (DBA AT/DE) zwischen der konzerninternen Arbeitskräfteüberlassung und der gewerblichen Arbeitskräfteüberlassung. Diese Sichtweise der Finanzverwaltungen wurde nun im Urteil des VwGH vom 22.02.2017 (in Aufhebung des BFG-Urteils vom 13.03.2014) bestätigt. Die gerichtliche Entscheidung ist überraschend, weil fraglich ist, ob sie vom Wortlaut des DBA AT/DE gedeckt ist, ebnet aber den Weg für die Fortführung der bisherigen Praxis.</p>	<p>Eine in Österreich ansässige Mitarbeiterin der in Österreich ansässigen T GmbH wurde auf Basis eines Arbeitskräfteüberlassungsvertrages mit der deutschen Konzerngesellschaft ab 01.10.2006 – also im streitgegenständlichen Kalenderjahr 2006 weniger als 183 Tage – nach Deutschland entsandt.</p> <p>Das BFG kam noch zu der Auffassung, dass auf Basis des Art. 15 Abs. 2 DBA AT/DE der österreichische Verleiher und nicht der deutsche Entleiher als Arbeitgeber zu qualifizieren wäre. Das Besteuerungsrecht wurde daher für 2006 in Österreich gesehen.</p>	<p>Urteilsfall</p> <p>BFG vom 13.03.2014 (AZ: RV/7100046/2010)</p>
--	---	--	--

Grundsätze des VwGH

Das österreichische Höchstgericht hat nunmehr erwogen:

- Der Arbeitgeberbegriff ist abkommensautonom auszulegen. Dabei sind für die Arbeitgeberbereitschaft des einschlägigen Art. 15 Abs. 2 DBA AT/DE wirtschaftliche und nicht bloß formale arbeitsrechtliche Aspekte maßgeblich (Verweis auf VwGH vom 22.05.2013, AZ: 2009/13/0031).
- Die Sondervorschrift des Art. 15 Abs. 3 DBA AT/DE ist eng auszulegen und nur auf die gewerbliche Arbeitskräfteüberlassung zu beziehen.

→ Dem Urteil ist implizit zu entnehmen, dass diese Grundsätze auch rückwirkend auf Zeiträume vor dem AÜ-Erlass vom 12.06.2014 anzuwenden sind.

Im Ergebnis stellte der VwGH ein Besteuerungsrecht Deutschlands fest und hob das angefochtene BFG-Urteil wegen Rechtswidrigkeit seines Inhalts auf.

Der VwGH bestätigt mit der Differenzierung zwischen der konzerninternen und der gewerblichen Arbeitskräfteüberlassung nach dem DBA AT/DE die bisherige Finanzpraxis beider Länder.

Fazit

Kontakt:
StB Martin Hummer,
Linz, martin.hummer@
icon.at

ÖSTERREICH 14b | Sind Kosten für eine Due Diligence aktivierungspflichtig? |

Autoren: WP/StB Max Panholzer, Andreas Mitterlehner, beide Linz

Hintergrund

In der Praxis kommt es immer wieder zu Abgrenzungsschwierigkeiten bei der Frage, ob die für eine Due Diligence (DD) aufgewendeten Kosten Betriebsausgaben oder aber aktivierungspflichtige Anschaffungs(neben)kosten für die erworbene Beteiligung sind.

fungsvorgang einen längeren Zeitraum, welcher in eine Phase des Erwerbs sowie ggfs. in eine anschließende Phase der Versetzung in einen betriebsbereiten Zustand unterteilt werden könne.

Urteilsfall

Im Zuge einer Außenprüfung vertrat die Finanzverwaltung die Auffassung, dass die in Zusammenhang mit dem Erwerb einer GmbH angefallenen Beratungsaufwendungen nicht bloße Maßnahmen zur Vorbereitung einer später noch zu treffenden Erwerbsentscheidung betrafen. Vielmehr sei davon auszugehen, dass bereits bei Beauftragung der DD-Prüfung die Absicht bestand, die Gesellschaft zu erwerben. Demgemäß seien die DD-Aufwendungen als Anschaffungskosten zu aktivieren.

Von zentraler Bedeutung für den Beteiligungserwerb war für den VwGH der sog. „Letter of Intent“, worin schon relativ detailliert die beabsichtigte weitere Vorgehensweise zwischen der Käufer- und Verkäuferseite festgehalten wurde. So lag zwar noch keine endgültige Entscheidung zum Erwerb der Beteiligung vor. Mit dem „Letter of Intent“ wurde aber die Absicht dokumentiert, eine ganz bestimmte Gesellschaft in einem konkret genannten Zeitraum erwerben zu wollen. Die Kosten der DD-Prüfung dienten also bereits der Anschaffung und seien daher als Anschaffungskosten zu beurteilen.

Letter of Intent

BFG vom 03.06.2015
(AZ: RV/2100567/2015)

Das Bundesfinanzgericht schloss sich dieser Ansicht jedoch nicht an. Denn nachdem im Streitfall die endgültige Kaufentscheidung erst mit Abschluss des Kaufvertrages gefallen sei, könne hinsichtlich der vorgelagerten DD-Prüfung nicht von aktivierungspflichtigen Anschaffungsnebenkosten gesprochen werden. Vielmehr lägen insoweit sofort abzugsfähige Betriebsausgaben vor.

Im Streitfall kam das steuerliche Höchstgericht zu dem Ergebnis, dass die grundsätzliche Erwerbsentscheidung schon mit Abschluss eines hinreichend konkreten und detaillierten „Letters of Intent“ getroffen wurde und somit bereits vor der DD dokumentiert wurde. Im konkreten Fall waren die Kosten daher aktivierungspflichtig. Eine generelle Aktivierungspflicht für DD-Kosten kann daraus jedoch nicht abgeleitet werden. Weiterhin ist im Einzelfall die korrekte bilanzielle und steuerliche Behandlung zu beurteilen.

Fazit

Kontakt:
WP/StB Max
Panholzer, Linz,
max.panholzer@
icon.at

VwGH vom 23.02.2017
(AZ: Ro 2016/15/0006)

Der VwGH teilte diese Rechtsansicht des BFG nicht. Denn gerade bei so komplexen Transaktionen umfasse der Anschaf-

**Andreas Mitterlehner, Linz,
andreas.mitterlehner@icon.at**

„Deutsche“ Limited Companies und der Brexit | Autoren: RA Hauke Hintze, Kim Kanhai, beide Köln

Erfolgsmodell Limited	<p>In Deutschland hat die englische Limited Company (Ltd.) eine gewisse Popularität erreicht, da sie recht einfach ohne notarielle Beurkundung zu gründen ist und sich der finanzielle Aufwand hierfür in Grenzen hält. Demgegenüber hat ihr höherer Verwaltungsaufwand keine abschreckende Wirkung entfaltet.</p>	<p>haftungsbeschränkte Ltd. mehr sein, da es diese im deutschen Recht nicht gibt. Am ehesten entspräche sie einer UG, deren Gründung aber eine notarielle Beurkundung des Gesellschaftsvertrages voraussetzt – diese fehlt aber einer Ltd.</p>	
Niederlassungsfreiheit für juristische Personen	<p>Ausgangspunkt für den Erfolg der Ltd. in Deutschland waren mehrere EuGH-Urteile zwischen 1999 und 2003 (Centros, Überseering, Inspire Art), gemäß derer auf juristische Personen bei Zuzug nicht mehr das Recht des Unternehmenssitzes (Sitztheorie), sondern das Recht des EU-Herkunftslandes der Gesellschaft (Gründungstheorie) angewendet wurde. Damit wurde die Niederlassungsfreiheit für juristische Personen verwirklicht und die Ltd. wurde fortan so behandelt, wie sie nach englischem Recht gestaltet war, was auch den Haftungsausschluss der Gesellschafter mit einschloss.</p>	<p>Im Ergebnis verbleibt eine oHG, wenn es mehrere Gesellschafter gibt, oder ein alleiniger Gesellschafter wird unmittelbar Unternehmensträger – jeweils ohne Haftungsbeschränkung. So kann eine natürliche Person als alleiniger Gesellschafter mit einem Schlag das Unternehmen als Einzelkaufmann mit vollem Risiko führen müssen. Eine Ltd. & Co. KG, bei der die Muttergesellschaft als alleinige Kommanditistin alle Anteile an der Ltd. hält, kann durch Anfall des Komplementäranteils bei der Muttergesellschaft beendet werden und die Muttergesellschaft wird direkt Unternehmensträgerin. Unternehmensgruppen werden auf diese Weise zwangsweise umstrukturiert.</p>	
Aktuelle Verwaltungspraxis	<p>In der Folge wurden Ltd.'s formell in England gegründet, aber direkt mit Verwaltungssitz in Deutschland angemeldet. Zwar leisteten einige Handelsregister hinhaltenden Widerstand, indem sie die Gründungsdokumente besonders penibel prüften, aber die Verwendung von Ltd.'s setzte sich als praktikable Alternative durch.</p>	<p>Ob diese Szenarien abgewendet werden können, weil sich aufgrund eines „weichen“ Brexit UK-Gesellschaften weiterhin auf die Niederlassungsfreiheit berufen können, kann derzeit nicht abgesehen werden. Sollte die bisherige Regelung aber tatsächlich nicht festgeschrieben und keine Übergangsfrist vereinbart werden, dürfte auch kein Vertrauensschutz für bestehende Ltd.'s greifen, da der zweijährige Vorlauf des Brexit ein rechtzeitiges Anpassen der gesellschaftsrechtlichen Strukturen zugelassen hätte.</p>	Alternativszenarien
Brexit hebt Niederlassungsfreiheit auf	<p>Diese Sachlage könnte sich mit einem „harten“ Brexit wieder ändern. Wenn Großbritannien nicht mehr zur EU gehört, könnten sich die in Deutschland befindlichen Ltd.'s nicht mehr auf die EU-Niederlassungsfreiheit berufen, da sie dann aus einem Drittland stammen würden.</p>	<p>Um auszuschließen, dass mit Wirksamwerden des Brexit eine Ltd. als Unternehmensträgerin zu Risiken führt, kann frühzeitig ein (grenzüberschreitender) Formwechsel in eine GmbH oder UG (oder eine andere EU-Rechtsform) eingeleitet werden. Ein derartiger Formwechsel ist gesetzlich nicht geregelt, aber europarechtlich zulässig, da bis zum Ausscheiden des Vereinigten Königreiches UK-Gesellschaften noch alle EU-Grundfreiheiten genießen.</p>	Ausweichmöglichkeiten
Folgen des Brexit für Ltd.'s	<p>Die Folgen wären einschneidend: Es wäre wieder die Sitztheorie anzuwenden, also das am Unternehmenssitz geltende Recht zu beachten, sodass eine „deutsche“ Ltd. an den Maßstäben des deutschen Gesellschaftsrechts gemessen werden müsste. Mit Eintritt des Brexit könnte sie keine</p>		<p>Kontakt: RA Hauke Hintze, Köln, hauke.hintze@wts-legal.de</p>

1a | Herausforderungen bei der Umsetzung des IFRS 15 in der Praxis von Unternehmen | Autorin: WPIn (Ungarn) Gyöngyver Csomay, München

IFRS 15 Erlöse aus Verträgen mit Kunden am 28.05.2014 veröffentlicht

Der neue Rechnungslegungsstandard IFRS 15 wird die Umsatzrealisierung vieler nach IFRS bilanzierenden Unternehmen signifikant verändern. Der Standard ist ab dem 01.01.2018 verpflichtend anzuwenden.

Die Umsatzerlöse stehen als wichtigster Leistungsindikator eines Unternehmens im Fokus von Analysten und Investoren. Der neue Standard IFRS 15 wird die Bewertung, die Erfassung und den Ausweis der Umsatzerlöse wesentlich beeinflussen. Eine frühzeitige Analyse der Auswirkungen des Standards ist Voraussetzung für eine erfolgreiche Implementierung. Wegen der unterschiedlichen Auswirkungen betreffen die Einführungsaufgaben mehrere Funktionsbereiche des Unternehmens: neben dem Rechnungswesen u. a. die IT, die Rechtsabteilung, den Vertrieb, das Marketing und das Personalwesen.

Die Neuregelungen erfordern ein leistungsfähiges Vertragsmanagementsystem, um die buchungsrelevanten Daten zu extrahieren und zu verarbeiten. Dazu sind zahlreiche bestehende Kundenverträge zu analysieren, zu verwalten und zu archivieren. Darüber hinaus müssen sämtliche Informationen bereitgestellt werden, um die vertraglichen Leistungsverpflichtungen abzugrenzen und den Übergang der Kontrolle / der Verfügungsgewalt angemessen zu beurteilen. Weitere Parameter, wie z. B. Rabatte, Boni, Zinseffekte und Rückgaberechte, bestimmen die Umsatzrealisierung nach dem neuen Standard.

Vertragsmanagement

Kernprinzip und das 5-Schritte Modell

Das Kernprinzip von IFRS 15 ist, dass ein Unternehmen Erlöse in der Höhe erfassen muss, in der eine Gegenleistung für die übernommene(n) Leistungsverpflichtung(en), also die Übertragung von Waren bzw. die Erbringung von Dienstleistungen, erwartet wird. Dieses Kernprinzip wird mit einem fünfstufigen Rahmenmodell umgesetzt:

- Identifizierung des Vertrags/der Verträge mit einem Kunden,
- Identifizierung der eigenständigen Leistungsverpflichtungen in dem Vertrag,
- Bestimmung des Transaktionspreises,
- Verteilung des Transaktionspreises auf die Leistungsverpflichtungen des Vertrags,
- Erlöserfassung bei Erfüllung der Leistungsverpflichtungen durch das Unternehmen zeitraum- oder zeitpunktbezogen.

Die betroffenen Unternehmen sollten u. a. – soweit noch nicht bereits geschehen – folgende Schritte durchführen:

Umsetzungsschritte

- Bestimmung der Übergangsmethode auf IFRS 15 (vollständig retrospektiv oder modifiziert retrospektiv).
- Schulung der Mitarbeiter, um die neuen Bilanzierungsvorschriften und –verfahren richtig umzusetzen.
- Digitalisierung der relevanten Vertragsdaten.
- Neue Prozesse bzgl. der Verarbeitung der Daten in der Bilanzierung.
- Frühzeitige Analyse der Auswirkungen auf KPIs in der internen und externen Berichterstattung.
- Klärung der Auswirkungen auf den Vertrieb (Kundenbeziehungen), z. B. bei der Vertragsgestaltung mit den Kunden, sowie auf umsatzbezogene Anreiz- und Vergütungssysteme.
- Anpassungsbedarf der Prozesse und Kontrollen in der Übergangsphase und dauerhaft, u. a. bei den internen Kontrollsystemen und den IT-Prozessen.

Umdenken bei der Bilanzierung

Der neue IFRS 15 erfordert ein Umdenken bei den Unternehmen. Der klassische „Order-to-Cash“ Prozess verläuft in vielen Fällen nicht mehr im Einklang mit dem neuen Prozess der Umsatzbilanzierung. Neue Bilanzpositionen (vertraglicher Vermögenswert/vertragliche Verbindlichkeit) erscheinen in der Bilanz.

Die Unternehmen müssen in Zukunft ein deutlich komplexeres Regelwerk als bisher bei der Umsatzlegung beachten und dabei auch Ermessensentscheidungen treffen und Schätzungen vornehmen. Eine frühzeitige (tiefergehende und belastbare) Auswirkungsanalyse und Planung der Umstellung ist hierfür unverzichtbar. WTS berät und unterstützt Unternehmen umfassend in allen Phasen eines IFRS 15-Projektes.

Fazit

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

1b | Vorschläge für Änderungen an IFRS 8 Geschäftssegmente und IAS 34 Zwischenberichterstattung | Autorin: Bettina Rittel, München

ED/2017/2:
Verbesserungen an IFRS
8 Geschäftssegmente

Der IASB hat am 29.03.2017 den Änderungsentwurf Improvements to IFRS 8 Operating Segments (ED/2017/2) veröffentlicht, mit dem einzelne Vorschriften in IFRS 8 und IAS 34 geändert werden sollen. In dem Entwurf adressiert der IASB die folgenden fünf Themen, die im Rahmen des so genannten Post-Implementation Review des IFRS 8 im Juli 2013 als verbesserungswürdig identifiziert wurden:

Änderungen an IFRS 8

→ **Beschreibung des Hauptentscheidungsträgers:** Hierzu stellt der IASB klar, dass es sich bei dem Hauptentscheidungsträger um diejenige Unternehmensinstanz handelt, die neben den operativen Entscheidungen auch die Entscheidungen über die Ressourcenallokation für die Geschäftssegmente eines Unternehmens trifft und deren Ertragskraft bewertet. Dabei kann es sich um eine Einzelperson oder um eine Gruppe handeln, wobei eine als Hauptentscheidungsträger identifizierte Gruppe auch nicht ausführende Mitglieder umfassen kann. Zudem soll künftig im Anhang die Position und die Rollenbeschreibung des Hauptentscheidungsträgers angegeben werden.

→ **Identifizierung von berichtspflichtigen Segmenten:** Nach IFRS 8.12 können Geschäftssegmente mit vergleichbaren wirtschaftlichen Merkmalen zu Berichtssegmenten zusammengefasst werden. Weichen die im Abschluss identifizierten Segmente von den Segmenten in der sonstigen Unternehmensfinanzberichterstattung ab, schlägt der IASB vor, dass ein Unternehmen die Gründe hierfür im Anhang zu erläutern hat. Des Weiteren nimmt der IASB weitere Beispiele von Zusammenfassungskriterien für Geschäftssegmente mit ähnlichen wirtschaftlichen Eigenschaften in den Standard auf.

→ **Zusätzliche Segmentinformationen:** Nach dem Grundprinzip des IFRS 8 hat ein Unternehmen den Abschlussadressaten Informationen zur Verfügung zu stellen, anhand derer sie die Art und

die finanziellen Auswirkungen der vom Unternehmen ausgeübten Geschäftstätigkeiten beurteilen können. Diesbezüglich stellt der IASB klar, dass in der Segmentberichterstattung neben den an den Hauptentscheidungsträger regelmäßig berichteten Informationen auf freiwilliger Basis weitere Informationen angegeben werden können, die nicht vom Hauptentscheidungsträger überprüft oder ihm regelmäßig zur Verfügung gestellt worden sind, und die dazu dienen, das Grundprinzip des IFRS 8 zu erfüllen.

→ **Erläuterungen zu Überleitungsposten:** Bezüglich der in den Überleitungsrechnungen enthaltenen Positionen (reconciling items) verlangt der IASB über die bisherigen Regelungen hinausgehende weitergehende und präzisere Erläuterungen, damit Adressaten deren Art und deren Auswirkungen auf die einzelnen Berichtssegmente besser nachvollziehen können.

→ **Änderung der Zusammensetzung der Berichtssegmente eines Unternehmens:** Diese Änderung bezieht sich auf IAS 34 Zwischenberichterstattung. Ändert ein Unternehmen die Zusammensetzung der berichtspflichtigen Segmente, dann hat es die im laufenden und im vorangegangenen Geschäftsjahr veröffentlichten Zwischenabschlüsse an die geänderten Berichtssegmente (neu dargestellte Segmentinformationen) anzupassen, vorausgesetzt, dass die erforderlichen Informationen verfügbar und die Kosten für ihre Ermittlung nicht übermäßig hoch sind.

Änderungen an IAS 34

Der Entwurf enthält keinen Vorschlag hinsichtlich des Zeitpunktes des Inkrafttretens der Änderungen, da der IASB darüber erst während der erneuten Erörterungen entscheiden will. Eine vorzeitige Anwendung ist jedoch, wenn die Änderungen an IFRS 8 und IAS 34 gleichzeitig angewendet werden, zulässig. Die Kommentierungsfrist endet am 31.07.2017.

Erstmalige Anwendung und Übergangsvorschriften

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

1c | Aktualisierter IDW RS HFA 2: Konzerninterne Salden und Transaktionen i.S.v. IFRS 10 im Rahmen der Darstellung aufgegebenen Geschäftsbereiche i.S.v. IFRS 5 | Autor: WP/StB Christian Verse, München

Verabschiedung der Aktualisierung des IDW RS HFA 2 am 12.04.2017

Im Rahmen der Aktualisierung des IDW RS HFA 2 des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) ist u. a. der Abschnitt zur Bilanzierung von konzerninternen Salden und Transaktionen i.S.v. IFRS 10 bei aufgegebenen Geschäftsbereichen aktualisiert worden.

dere die Frage der Zuordnung der Eliminierungsbuchungen in bzw. zwischen den jeweiligen Geschäftsbereichen. Der IDW RS HFA 2 schlägt dazu zwei denkbare Vorgehensweisen vor.

Darstellung der finanziellen Auswirkungen der Aufgabe eines Geschäftsbereichs IFRS 5.30

Im Rahmen der Darstellung aufgegebenen Geschäftsbereiche und des Abgangs von langfristigen Vermögenswerten oder Abgangsgruppen hat das Unternehmen Informationen darzustellen und anzugeben, die es den Abschlussadressaten ermöglichen, die finanziellen Auswirkungen dieses Geschäftsvorfalles zu beurteilen. Dazu ist u. a. das Ergebnis nach Steuern des aufgegebenen Geschäftsbereichs gesondert im Periodenergebnis auszuweisen und grundsätzlich dort oder im Anhang aufzugliedern.

Eine Möglichkeit ist – entsprechend dem üblichen konsolidierungstechnischen Vorgehen – die Eliminierung konzerninterner Erträge beim veräußernden bzw. leistenden Geschäftsbereich und die Eliminierung der zugehörigen Aufwendungen beim die Lieferung bzw. Leistung erhaltenden Geschäftsbereich vorzunehmen. Ob die künftigen Liefer- und Leistungsbeziehungen des Unternehmens fortgeführt werden, ist in diesem Fall unmaßgeblich.

Alternative 1: Eliminierung konzerninterner Erträge bzw. Aufwendungen in beiden Geschäftsbereichen

Vollständige Eliminierung konzerninterner Aufwendungen und Erträge gemäß IFRS 10.886 (c)

Für die Aufstellung eines Konzernabschlusses und damit auch für die Behandlung konzerninterner Transaktionen sind die Regelungen des IFRS 10 maßgeblich. Demnach müssen u. a. konzerninterne Aufwendungen und Erträge vollständig (und nicht lediglich der daraus resultierende konzerninterne Gewinn oder Verlust) eliminiert werden. Da weder IFRS 5 noch IAS 1 Vorschriften enthalten, die Vorrang vor den allgemeinen Konsolidierungsgrundsätzen des IFRS 10 haben, ist zur Ermittlung des gesonderten Postens nach IAS 1.82 (ea) i.V.m. IFRS 5.33 (a) und für die Angaben nach IFRS 5.33(b) auf die nach Durchführung einer Aufwands- und Ertragskonsolidierung verbleibenden Aufwendungen und Erträge abzustellen.

Alternativ dürfen die Eliminierungsbuchungen – unter Berücksichtigung der künftigen Liefer- und Leistungsbeziehungen des Unternehmens – auch vollständig einem der Bereiche (fortzuführende Geschäftsbereiche oder aufgegebenen Geschäftsbereich) zugeordnet werden (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Werden die (bisher konzerninternen) Lieferungen und Leistungen nach dem endgültigen Abgang des aufgegebenen Geschäftsbereichs entweder mit diesem oder mit Dritten fortgeführt, kann eine vollständige Zuordnung der Eliminierungsbuchungen zu dem aufgegebenen Geschäftsbereich zu einer aussagekräftigeren Darstellung der finanziellen Auswirkungen in der Gesamtergebnisrechnung führen.

Alternative 2 (wirtschaftliche Betrachtungsweise): Zuordnung der Eliminierungen nur zu einem Geschäftsbereich

Regelungslücke im IFRS bezüglich der Zuordnung der Eliminierungsbuchungen in den jeweiligen Geschäftsbereichen

In den IFRS ist nicht geregelt, wie die Aufwands- und Ertragskonsolidierung durchzuführen ist. Dies betrifft insbeson-

Das Vorgehen zur Eliminierung konzerninterner Aufwendungen und Erträge sollte in der Bilanzierungsrichtlinie des Unternehmens festgelegt werden. Die gewählte Rechnungslegungsmethode ist im Anhang zu erläutern und gemäß IAS 8 stetig anzuwenden.

Festlegung in Bilanzierungsrichtlinie und Erläuterung im Anhang

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

1d | Besonderheiten der Prüfung im Zusammenhang mit der Antragstellung stromkostenintensiver Unternehmen auf Besondere Ausgleichsregelung nach dem EEG 2017 im Antragsjahr 2017 (IDW PH 9.970.10) | Autorin: Irina Pohl, München

Hintergrund	Wie jedes Jahr endete auch in diesem Jahr am 30.06. die materielle Ausschlussfrist für die reguläre Antragstellung auf Besondere Ausgleichsregelung für stromkostenintensive Unternehmen beim Bundesamt für Wirtschaft und Ausfuhrkontrolle (BAFA).	überprüfen, ob die Voraussetzungen hierfür vorliegen (Abschnitt 5.2.1). Besonderheiten bei der Antragstellung für einen selbstständigen Unternehmensteil (Abschnitt 5.2.3.5.) werden nun ausführlicher erläutert.	
Geänderter IDW Prüfungshinweis IDW PH 9.970.10	Vor dem Hintergrund des EEG 2017 hat das IDW im April 2017 einen geänderten Prüfungshinweis „IDW PH 9.970.10: Besonderheiten der Prüfung im Zusammenhang mit der Antragstellung stromkostenintensiver Unternehmen auf Besondere Ausgleichsregelung im Antragsjahr 2017“ veröffentlicht. Das neue EEG 2017 bringt vor allem redaktionelle Änderungen für diesen IDW Prüfungshinweis mit sich. Bei Prüfungen nach dem IDW PH 9.970.10 sind die Grundsätze des IDW PS 970 n.F. Prüfungen nach dem Erneuerbare-Energien-Gesetz anzuwenden.	Im Prüfungsvermerk ist jetzt auf den Entwurf eines IDW-Qualitätssicherungsstandards „Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis“ (IDW EQS 1) zu verweisen statt wie bisher auf die gemeinsame Stellungnahme der Wirtschaftsprüferkammer und des Instituts der Wirtschaftsprüfer in Deutschland „Anforderungen an die Qualitätssicherung in der Wirtschaftsprüferpraxis“ (VO 1/2006).	IDW EQS1
Wesentliche Änderungen nach dem neuen Prüfungshinweis	Im Einzelnen hat das IDW folgende wesentliche Änderungen an dem Prüfungshinweis vorgenommen: Im Prüfungsvermerk über die Prüfung nach § 64 Abs. 3 Nr. 1c EEG 2017 i.V.m. § 6 Abs. 2 DSPV sind Verweise auf die Durchschnittsstrompreis-Verordnung (DSPV) teilweise zu konkretisieren. Gemäß dem Prüfungshinweis muss der Wirtschaftsprüfer für den Fall, dass das antragstellende Unternehmen bei der Berechnung der Bruttowertschöpfung und der maßgeblichen Stromkosten entsprechend § 64 Abs. 4 EEG 2017 bei neu gegründeten Unternehmen oder Umwandlungen von Unternehmen nach § 67 Abs. 1 Satz 2 EEG 2017 ausschließlich auf das letzte abgeschlossene (Rumpf-)Geschäftsjahr abgestellt hat,	Mit Wirkung zum 01.01.2017 wurde § 64 Abs. 5a EEG 2017 neu in das Gesetz aufgenommen. Unternehmen, die einer stromkostenintensiven Branche nach Anlage 4 zum EEG zuzuordnen sind und im letzten abgeschlossenen Geschäftsjahr mehr als 1 Gigawattstunde Strom selbst verbraucht haben, eine Begrenzung der EEG-Umlage jedoch nicht erlangen, weil ihre Stromkostenintensität wegen ihrer nicht umlagepflichtigen Strommengen nicht den Wert nach § 64 Abs. 1 Nr. 2 EEG 2017 (14 % bzw. 20 %) erreicht, können erstmalig einen Antrag unter den Voraussetzungen des § 64 Abs. 5a i.V.m. § 64 Abs. 1 EEG 2017 stellen. In diesem Fall muss die begrenzte EEG-Umlage für die gesamte selbst verbrauchte Strommenge gezahlt werden, unabhängig davon, ob sie nach den §§ 60 und 61 EEG 2017 voll, anteilig oder nicht umlagepflichtig ist. IDW PH 9.970.10 geht nicht auf die Besonderheiten der Prüfung nach § 64 Abs. 5a EEG 2017 ein. Es dürfte jedoch noch eine Verlautbarung des IDW zu diesem Thema erscheinen.	§ 64 Abs. 5a EEG 2017
			Kontakt: WP/StB Hans-Georg Weber, München, hans-georg.weber@wts.de

1e | EU-Richtlinien-Vorschlag zur vorinsolvenzlichen Sanierung | Autor: Markus Lill, München

EU-Kommission
am 22.11.2016
(COM(2016) 723 final)

Die Europäische Kommission hat am 22.11.2016 ihren Richtlinienvorschlag zum „präventiven Restrukturierungsrahmen, die zweite Chance und Maßnahmen zur Steigerung der Effizienz von Restrukturierungs-, Insolvenz- und Entschuldungsverfahren und zur Änderung der Richtlinie 2012/30/EU“ vorgestellt und legt damit einen Grundstein für ein gesetzliches Regelwerk zur vorinsolvenzlichen Sanierung

rierungs-, Insolvenz- und Entschuldungsverfahren und zur Änderung der Richtlinie 2012/30/EU“ vorgestellt und legt damit einen Grundstein für ein gesetzliches Regelwerk zur vorinsolvenzlichen Sanierung

in Deutschland. Im Folgenden soll ein Überblick zu diesem Richtlinienvorschlag gegeben werden.

Zeitlicher Aspekt

Die Entwicklung des Vorschlags zu einer verbindlichen Richtlinie durch das Europäische Parlament sowie den Europäischen Rat wird voraussichtlich noch ca. eineinhalb Jahre dauern. Die EU-Mitgliedstaaten haben dann nochmals zwei Jahre Zeit, diese Richtlinie in einem nationalen gesetzlichen Rahmen zu fixieren. Bereits jetzt wird der Vorläufer dieses EU-Vorschlags (Empfehlung der Kommission vom 12.03.2014 zum Anlass genommen, vorinsolvenzliche Sanierungsverfahren einzuführen. Daher kann mit einer Umsetzung der Richtlinie und somit einer deutschen Version eines vorinsolvenzlichen Sanierungsverfahrens innerhalb der nächsten drei Jahre gerechnet werden.

Empfehlung der EU-Kommission vom 12.03.2014 (C(2014) 1500 final)

Kern der Richtlinie ist die Schaffung eines weitestgehend angeglichenen Systems zu vorinsolvenzlichen Verfahren auf EU-Ebene. Dabei unterscheidet sich die Richtlinie von einem klassischen Insolvenz- und auch einem ESUG-Verfahren. Wesentliche Unterschiede sind:

RA Daniel F. Fritz am 09.12.2016 (Kommentar Handelsblatt)

- Ein vorinsolvenzliches Sanierungsverfahren findet nicht während, sondern vor einer Insolvenz statt (mit dem Ziel der Insolvenzabwendung). Eine Insolvenz des Unternehmens muss wahrscheinlich sein.
- Das Verfahren umfasst nur die Gläubiger, deren Rechte durch den Restrukturierungsplan betroffen werden.
- Durch den Restrukturierungsplan wird ausschließlich die Passiv-Seite der Bilanz neu gestaltet („Balance Sheet Restructuring“).
- Durch dieses Verfahren findet keine operative Restrukturierung statt.

Moratorium und Aussetzung der Insolvenzantragspflicht

Das Verfahren sieht ein Moratorium der Gläubiger vor, das grundsätzlich maximal vier Monate und einzelne oder alle Gläubiger umfassen kann. Bemerkenswert ist, dass, falls während des Moratoriums ein Insolvenzgrund eintritt, die

Insolvenzantragspflicht ausgesetzt wird. Auch ein Antrag seitens der Gläubiger ist in dieser Phase nicht statthaft. Allerdings soll den EU-Mitgliedstaaten im Falle des Eintritts der Zahlungsunfähigkeit des Unternehmens eine Option eingeräumt werden, von diesem Prinzip abzurücken.

Der Restrukturierungsplan als das Kernstück der Sanierung kennt ebenso wie der Insolvenzplan Gläubigergruppen. Die Beschlussfähigkeit in den Gruppen soll nicht mehr als 75 % betragen. Sollte in Gläubigerrechte eingegriffen oder dem Unternehmen eine neue Finanzierung zur Verfügung gestellt werden, wird immer eine gerichtliche Zustimmung benötigt. Grundlage für die Zustimmung ist das Liquidationsszenario – kein Gläubiger darf nach dem Restrukturierungsplan schlechter gestellt werden als im Falle einer Liquidation des Unternehmens.

Falls sich nicht in allen Gläubigergruppen eine Mehrheit finden sollte, kann die Annahme des Restrukturierungsplans auch durch die Mehrheit der Gruppen bestätigt werden. Hierbei werden nur einbezogene Gläubiger berücksichtigt. Der Richtlinienentwurf sieht Rechtsmittel gegen die Planbestätigung vor. Diese sind allerdings ohne aufschiebende Wirkung (kein „Suspensiveffekt“). Begleitend soll „Fresh Money“ durch bestimmte Regelungen vor Anfechtung geschützt sein.

Der Richtlinienvorschlag der EU-Kommission zur vorinsolvenzlichen Sanierung kann und will ein umfassendes Insolvenzverfahren mit seinen Gestaltungsmöglichkeiten nicht ersetzen. Allerdings schafft der Entwurf einen Sanierungsrahmen – unter gerichtlicher Aufsicht – im Vorfeld einer Insolvenz, der ein rechtssicheres und geschütztes Umfeld zur ordentlichen Sanierung eines Unternehmens darstellt. Dies ist ein sinnvoller Schritt in Richtung eines EU-weiten angeglichenen Sanierungsverfahrens zur Abwendung einer Unternehmensinsolvenz.

Fazit

Kontakt:
Dr. Rainer Doll,
München,
rainer.doll@wts.de

2 | Scheinselbständigkeit – Problematik und Risiken bei der Beauftragung von Fremdpersonal | *Autorin: Christine Gärtner, München*

Zunehmender Einsatz von Fremdpersonal

Viele Unternehmen setzen seit Jahren zunehmend Fremdpersonal ein. Die Gründe hierfür sind – ebenso wie die jeweilige Ausgestaltung – unterschiedlich. So erfolgt eine Beschäftigung von Externen häufig, um die unternehmerische Flexibilität zu erhöhen, von externem Know-How zu profitieren oder um Kapazitätsengpässe zu überbrücken.

Ausgestaltung der Rechtsbeziehung wie ein Selbständiger behandelt wird, tatsächlich aber von der Art der Tätigkeit als abhängig Beschäftigter nichtselbständige Arbeiten in einem Arbeitsverhältnis leistet. In erster Linie sind daher die tatsächlichen Umstände entscheidend, nicht aber die Bezeichnung, die die Parteien dem Rechtsverhältnis gegeben haben.

Problematik der Scheinselbständigkeit

Der Einsatz von Fremdpersonal stellt in der Praxis eine Herausforderung dar. Dabei gilt es vor allem eine Scheinselbständigkeit zu vermeiden. Erschwerend kommt hinzu, dass die Abgrenzung der selbständigen Tätigkeit von einer abhängigen Beschäftigung bzw. von einem Arbeitnehmer im Arbeits-, Sozial- und Steuerrecht zwar nach ähnlichen Kriterien erfolgt, das Ergebnis allerdings jeweils keine Bindungswirkung entfaltet und daher die Abgrenzung grundsätzlich separat zu erfolgen hat. Maßgebliche Kriterien für die Abgrenzung sind gemäß der einschlägigen Rechtsprechung der jeweiligen Bundesgerichte sowie insbesondere gem. § 611a Abs. 1 BGB und § 7 Abs. 1 Satz 2 SGB IV in jedem Fall die Weisungsgebundenheit sowie die Eingliederung in die betriebliche Organisation des Auftraggebers. Eines von vielen Indizien für eine Eingliederung kann beispielsweise die Nutzung von Visitenkarten oder einer E-Mail-Adresse der beauftragenden Firma durch den Externen sein, ohne dabei die Stellung als Externer kenntlich zu machen. Neben der Weisungsgebundenheit und der Eingliederung hat die jeweilige Rechtsprechung eine Vielzahl weiterer Kriterien und Indizien entwickelt. So hat das Bundessozialgericht kürzlich in einem Urteil vom 31.03.2017 ein die Eigenvorsorge ermöglichendes Honorar, das deutlich über dem Arbeitsentgelt vergleichbarer Arbeitnehmer liegt, als gewichtiges Indiz gegen eine Scheinselbständigkeit gewertet (AZ: B 12 R 7/ 15 R). Letztendlich ist für eine rechtliche Einschätzung immer eine Gesamtabwägung auf Basis des individuellen Einzelsachverhalts ausschlaggebend.

Dem Risiko der Scheinselbständigkeit sehen sich prinzipiell alle Selbständigen ausgesetzt. Handelt es sich um einen freien Mitarbeiter bzw. Einzelunternehmer und wird dieser nur für einen oder wenige Auftraggeber tätig, kann sich letzteres als weiteres Indiz risikoe erhöhend auswirken. Die Einstufung eines vermeintlich Selbständigen als tatsächlich abhängig Beschäftigten (im sozial- oder steuerrechtlichen Sinne) bzw. die Feststellung des Arbeitnehmerstatus sind sowohl für die jeweiligen Fremdkräfte, aber vor allem auch für die beauftragenden Unternehmen mit rechtlichen und finanziellen Konsequenzen verbunden. Konkret geht es für Unternehmen um arbeits- und sozialversicherungsrechtliche, aber auch um steuerliche Risiken sowie um ordnungswidrigkeitenrechtliche Folgen bis hin zu strafrechtlichen Konsequenzen.

Risiken und rechtliche Konsequenzen

Wird der Arbeitnehmerstatus des vermeintlich Selbständigen festgestellt, hat dies zur Folge, dass ihm sämtliche Rechte eines Arbeitnehmers zustehen (insb. Kündigungsschutz, Urlaubsanspruch, Lohnfortzahlung im Krankheitsfall) und u. a. auch die Grundsätze des Teilzeit- und Befristungsgesetzes zur Anwendung kommen.

Arbeitsrechtliche Folgen

Unternehmen können zur Nachentrichtung von Sozialversicherungsbeiträgen (Arbeitsgeber- und Arbeitnehmeranteil) sowie ggf. zur Zahlung von Säumniszuschlägen verpflichtet werden. Dabei wird bei Annahme eines illegalen Beschäftigungsverhältnisses der vereinbarte Betrag als Nettoarbeitsentgelt zugrunde gelegt. Die sozialversicherungsrechtliche Verjährungsfrist beläuft sich regelmäßig auf vier Jahre (§ 25 Abs. 1 Satz 1 SGB IV), bei Vorsatz auf 30 Jahre (vgl. § 25 Abs. 1 Satz 2

Nachzahlung von Sozialversicherungsbeiträgen

Definition von Scheinselbständigkeit

Scheinselbständigkeit liegt grundsätzlich vor, wenn eine erwerbstätige Person nach

SBG IV). Nennenswerter Regress ggü. dem Arbeitnehmer ist aufgrund gesetzlicher Einschränkungen nicht möglich.

Steuerliche Risiken

Ein zusätzliches Risiko stellt die Nachzahlung von Lohnsteuern dar. So haftet der Arbeitgeber für die an sich einzubehaltende und abzuführende Lohnsteuer als Gesamtschuldner neben dem Arbeitnehmer, welcher Schuldner der Lohnsteuer ist (vgl. § 42d Abs. 3 EStG in Verbindung mit §§ 38 Abs. 2 Satz 1, 42 Abs. 1 AO). Das Finanzamt kann bis zur Grenze der Festsetzungsverjährung zurück (regelmäßig vier Jahre) den Arbeitgeber in Haftung nehmen. Hinzu kommen umsatzsteuerliche Auswirkungen in Bezug auf den Verlust der Vorsteuerabzugsberechtigung auf Rechnungen des abhängig Beschäftigten (vgl. § 15 Abs. 1 Nr. 1 UStG). Bereits geltend gemachte Vorsteuern müssen dem Finanzamt erstattet werden.

Straf- und bußgeldrechtliche Konsequenzen

Weitere mögliche Konsequenzen reichen von der Zahlung von Geldbußen über die Gefahr eines Reputationsverlustes durch einen möglichen Ausschluss von öffentlichen oder privaten Ausschreibungen bis hin zu einer Strafbarkeit insb. von Vorständen oder Geschäftsführern wegen des Vorenthaltens und der Veruntreuung von Arbeitsentgelt gemäß § 266a StGB.

Im Kampf gegen zunehmende Schwarzarbeit leitet die Finanzkontrolle Schwarzarbeit der Bundeszollverwaltung immer mehr Ermittlungsverfahren gegen Unternehmen ein. Für letztere wird es daher immer wichtiger, mögliche Risiken der Scheinselbständigkeit zu erkennen und das Problembewusstsein dafür zu schärfen. Nur wenn potenzielle Risiken hinreichend bekannt sind, lassen sich diese mit Hilfe von Kontrollen überwachen.

Bei Fragen rund um das Thema Scheinselbständigkeit ist ein erfahrener Partner und Berater äußerst hilfreich. Bei WTS erbringen Teams aus den Bereichen Tax, Legal und Financial Advisory nicht nur steuer- und sozialversicherungsrechtliche sowie Compliance-Beratung, sondern unterstützen auch umfassend bei der Kommunikation ggü. Behörden (insb. mit der Steuerfahndung) und übernehmen bei erforderlichen Projekten letztlich auch die Steuerung. Bei Compliance-Projekten dieser Art, in denen es sowohl um eine vergangenheitsbezogene Aufarbeitung von Einzelsachverhalten im Zusammenhang mit Fremdpersonal als auch um die Implementierung von Maßnahmen zur zukünftigen Risikovermeidung geht, wird die Expertise durch enge Zusammenarbeit mit auf Arbeits- und Strafrecht fokussierten Partnerkanzleien ergänzt.

Risiken von Scheinselbständigkeit erkennen

Erfahrener Partner rund um das Thema Scheinselbständigkeit

Kontakt:
*RA/StB Thomas
 Melcher, München,
 thomas.melcher@
 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
 wts.com/de

ISSN 2195-7754 WTS-Journal

Redaktion

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

Standorte

Düsseldorf | Erlangen | Frankfurt | Hamburg |
 Köln | Kolbermoor | München | 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 begleitet ihre Mandanten weltweit über die WTS Alliance Vereniging („WTS Global“), ein Verein niederländischen Rechts. Alle Mitglieder der WTS Global 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 Global zu vertreten oder rechtlich zu verpflichten. Gleiches gilt im Verhältnis zwischen WTS Global und ihren Mitgliedern.

Cover: © Jen Grantham/stocksy.com

wts im Dialog

Terminankündigung 2017

Kongresse → **Künstliche Intelligenz im Steuerbereich**
13. Oktober 2017 Berlin

→ **Tax Technology Conference**
23. Oktober 2017 Frankfurt am Main

→ **Internationales Steuerrecht**
November 2017 Frankfurt am Main

Messen → **IFA RIO 2017**
27. August 2017 – 01. September 2017
Rio de Janeiro

→ **EXPO REAL 2017**
04. – 06. Oktober 2017 München

Seminare → **Das Steuer-IKS gem. BMF-Schreiben zu
§ 153 SO vom 26.05.2017 –
Einblicke aus Theorie und Praxis**
12. September 2017 Frankfurt am Main
14. November 2017 Köln

→ **Transfer Pricing 2017**
14. September 2017 Frankfurt am Main
19. September 2017 Düsseldorf
28. September 2017 Hamburg
12. Oktober 2017 Erlangen
23. Oktober 2017 München

→ **Aktuelles Lohnsteuerrecht 2017/2018**
07. November 2017 Düsseldorf
08. November 2017 Frankfurt am Main
09. November 2017 Hamburg
14. November 2017 Kolbermoor
15. November 2017 Erlangen
16. November 2017 München

→ **WTS Praxisseminar zu den Steueränderungen
2017/2018**
November 2017

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 | Kolbermoor | München | Regensburg

