

06

10.02.2017

BMF: Neue Selbsterklärung zu staatlichen Beihilfen im Energie- und Stromsteuerrecht

Ab dem 01.01.2017 ist für die Inanspruchnahme von den unter das Beihilferecht fallenden Steuerentlastungen das [neue amtliche Formblatt 1139 \(Selbsterklärung zu staatlichen Beihilfen\)](#) beim zuständigen Hauptzollamt einzureichen. Nach Ansicht der Finanzverwaltung stellt die Selbsterklärung eine zwingende Antragsvoraussetzung für die Entlastungsanträge dar. Betroffen sind z.B. die Steuerentlastungen für Unternehmen des Produzierenden Gewerbes nach §§ 9b, 10 StromStG bzw. §§ 54, 55 EnergieStG und die Steuerentlastungen für KWK-Anlagen nach §§ 53a, 53b EnergieStG.

Mit dem neuen Vordruck 1139 soll sichergestellt werden, dass Unternehmen in wirtschaftlichen Schwierigkeiten keine Steuerbegünstigungen mehr erhalten. Ein Unternehmen soll sich dabei nicht nur in Schwierigkeiten befinden, wenn die Voraussetzungen der Insolvenzordnung für die Eröffnung eines Insolvenzverfahrens vorliegen, sondern bei Unternehmen u.a. auch, wenn in den letzten beiden Kalenderjahren der buchwertbasierte Verschuldungsgrad über 7,5 und das Verhältnis des EBITDA zu den Zinsaufwendungen unter 1 lag. Auch Unternehmen, die Rettungs- oder Umstrukturierungsbeihilfen erhalten haben, soll zukünftig keine energie- und stromsteuerrechtlichen Beihilfen mehr gewährt werden, solange die diesbezüglichen Verfahren noch nicht abgeschlossen sind. Die entsprechenden Voraussetzungen sind jeweils im Einzelfall zu prüfen.

Außerdem wird mit dem neuen Vordruck 1139 abgefragt, ob die Unternehmen sämtliche zu Unrecht erhalten staatlichen Beihilfen zurückgezahlt haben. Sofern die Europäische Kommission die Unvereinbarkeit einer Beihilferegelung mit dem Unionsrecht festgestellt und die entsprechende Beihilfe zurückgefordert hat, sollen den betroffenen Unternehmen keine staatlichen Beihilfen im Energie- und Stromsteuerrecht mehr gewährt werden dürfen, solange die Rückforderungsansprüche bestehen. Der amtliche Vordruck 1139 schränkt die Anforderung dabei weder hinsichtlich der Art der zu berücksichtigenden Beihilfen (z.B. Betriebs-, Investitions-, Regional-, Umstrukturierungs- und Ausbildungsbeihilfen) noch hinsichtlich der gewährenden nationalen Institution oder des Zeitraums ein.

Bereits bei der Beantragung der Anrechnung voraussichtlicher Steuerentlastungen auf die Strom- und Energiesteuervorauszahlungen ist der neue Vordruck 1139 beim zuständigen HZA einzureichen. Die Selbsterklärung stellt selbst keinen Antrag auf Anrechnung nach § 80 EnergieStV bzw. § 6 StromStV dar. Bei der Beantragung der Anrechnung sind dabei lediglich die Felder 1, 2, 8 und 9 des Vordrucks 1139 auszufüllen, während bei der späteren Beantragung der Steuerentlastung die Felder 1, 2, 4 bis 6 des Vordrucks 1139 auszufüllen sind.

Daneben sind neuerdings unter www.zoll.de zudem die amtlichen Vordrucke [1461](#), [1462](#) und [1463](#) abrufbar, mit denen die Meldepflichten aus der Verordnung zur Umsetzung unionsrechtlicher Transparenzpflichten im Energie- und Stromsteuergesetz (EnSTransV) erfüllt werden sollen. Die EnSTransV verpflichtet die Begünstigten, jährlich die von ihnen in Anspruch genommenen staatlichen Beihilfen an die Zollverwaltung zu melden. Die EnSTransV unterscheidet dabei zwischen einer Anzeigepflicht für Steuerbefreiungen und Steuerermäßigungen (Vordruck 1461) sowie einer Erklärungspflicht für Steuerentlastungen (Vordruck

06

10.02.2017

1462). Die gemeldeten Daten sollen zukünftig in einer allgemein zugänglichen Online-Datenbank der Europäischen Kommission veröffentlicht werden. Sofern bestimmte Wertgrenzen nicht überschritten werden, können sich Begünstigte zu dem auf Antrag von der Anzeige- und Erklärungspflicht befreien lassen (Vordruck 1463).

BFH: Großer Senat verwirft Sanierungserlass des BMF

Der X. Senat hatte mit Entscheidung vom 25.03.2015 ([X R 23/13](#)) dem Großen Senat des BFH die Frage vorgelegt, ob der sog. Sanierungserlass ([BMF-Schreiben vom 27.03.2003](#) ergänzt durch [BMF-Schreiben vom 22.12.2009](#)) gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt.

Mit Beschluss vom 28.11.2016 ([GrS 1/15](#)) hat der Große Senat des BFH nun entschieden, dass die im Sanierungserlass des BMF vorgesehene Steuerbegünstigung von Sanierungsgewinnen gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung verstößt (vgl. auch [Pressemitteilung des BFH vom 07.02.2017](#)).

Im Streitfall hatten Gläubigerbanken des Klägers im Streitjahr 2007 teilweise auf ihre Forderungen verzichtet. Die Forderungen wurden daraufhin insoweit ertragswirksam bzw. mit Gewinn (im Folgenden „Sanierungsgewinn“) ausgebucht. Im Erhebungsverfahren beantragte der Kläger den Erlass der auf den Sanierungsgewinn entfallenden Einkommensteuer. Der gegen die Ablehnung dieses Antrags erhobene Einspruch wurde von der Finanzverwaltung mit der Begründung zurückgewiesen, dass die Voraussetzungen des Sanierungserlasses nicht vorlägen. Insbesondere fehle es an der Sanierungseignung, da im Folgejahr wiederum ein Verlust erzielt worden sei. Zudem hätte der Kläger durch Vornahme von Teilwertabschreibungen auf Grundbesitz die Besteuerung des Sanierungsgewinns umgehen können.

Die gegen die Einspruchsentscheidung erhobene Klage blieb erfolglos. Das Finanzgericht ließ offen, ob die Voraussetzungen des Sanierungserlasses vorliegen. Einem Erlass der Einkommensteuerschuld stehe schon entgegen, dass der Gesetzgeber mit der Abschaffung von § 3 Nr. 66 EStG a.F. zum Ausdruck gebracht habe, dass Sanierungsgewinne unterschiedslos besteuert werden sollen.

Der vorlegende X. Senat hatte jedoch – ebenso wie die Finanzverwaltung und der wohl überwiegende Teil der Literatur – in der Anwendung des Sanierungserlasses keinen Verstoß gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung gesehen. Aufgrund der uneinheitlichen Rechtsprechung der verschiedenen Senate des BFH und der Finanzgerichte war die Vorlage zum Großen Senat angezeigt.

Nach dem nunmehrigen Beschluss des Großen Senats des BFH verstößt der Sanierungserlass jedoch gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung. Einer Stellungnahme zu sich im Zusammenhang mit dem Sanierungserlass stellenden beihilferechtlichen Fragen bedurfte es nicht.

Dass Sanierungsgewinne der Einkommen- oder Körperschaftsteuer unterliegen sollen, habe der Gesetzgeber im Jahr 1997 ausdrücklich entschieden, indem er die bis dahin hierfür geltende gesetzliche Steuerbefreiung (§ 3 Nr. 66 EStG a.F.) abgeschafft habe. Der Finanzverwaltung sei es verwehrt, diese Gewinne auf-

06

10.02.2017

grund eigener Entscheidung gleichwohl von der Besteuerung zu befreien. Sie verstöße gegen den Grundsatz der Gesetzmäßigkeit der Verwaltung, indem sie mit dem Sanierungserlass die Besteuerung eines trotz Ausschöpfung der Verlustrechnungsmöglichkeiten verbleibenden Sanierungsgewinns unter Bedingungen, die der damaligen gesetzlichen Steuerbefreiung ähnlich sind, allgemein als sachlich unbillig erklärt und von der Besteuerung ausnimmt. Die im Sanierungserlass aufgestellten Voraussetzungen für einen Steuererlass aus Billigkeitsgründen beschreiben keinen Fall sachlicher Unbilligkeit i.S. der §§ 163, 227 AO. Mit der Schaffung typisierender Regelungen für einen Steuererlass außerhalb der nach §§ 163 und 227 AO im Einzelfall möglichen Billigkeitsmaßnahmen nehme das BMF eine strukturelle Gesetzeskorrektur vor und verletze damit das sowohl verfassungsrechtlich (Art. 20 Abs. 3 GG) als auch einfachrechtlich (§ 85 S. 1 AO) normierte Legalitätsprinzip.

Aus der Entscheidung des Großen Senats folgt aber nicht, dass Billigkeitsmaßnahmen auf der Grundlage einer bundesweit geltenden Verwaltungsanweisung generell unzulässig sind. Vorauszusetzen ist nur, dass in jedem davon betroffenen Einzelfall tatsächlich ein Billigkeitsgrund für die Ausnahme von der Besteuerung vorliegt. Die Entscheidung des Großen Senats steht auch nicht einem im Einzelfall möglichen Erlass von Steuern auf einen Sanierungsgewinn aus persönlichen Billigkeitsgründen entgegen.

Auf der Grundlage des Beschlusses des Großen Senats ist davon auszugehen, dass finanzgerichtliche Klagen auf Gewährung einer Steuerbegünstigung nach dem Sanierungserlass keinen Erfolg mehr haben werden. Unberührt bleiben individuelle Billigkeitsmaßnahmen, die auf besonderen, außerhalb des Sanierungserlasses liegenden Gründen des Einzelfalls wie etwa auf persönlichen Billigkeitsgründen beruhen.

Es sei hier noch darauf hingewiesen, dass sich die Entscheidung des Großen Senats grundsätzlich nicht mehr auswirken wird, wenn ein Schulderlass bereits ausgesprochen und das Sanierungsverfahren abgeschlossen wurde. Sofern nach Sanierung die Steuer zwar noch nicht erlassen, jedoch vor dem Schulderlass eine verbindliche Auskunft zur steuerlichen Behandlung des Sanierungsgewinns erteilt worden ist, sollte die Entscheidung ebenfalls in der Regel ohne Folgen bleiben. In diesen Fällen wirkt die Selbstbindung der Verwaltung durch die verbindliche Auskunft gerade zugunsten des Steuerpflichtigen.

Auch der Gesetzgeber scheint nun kurzfristig aktiv werden und möglicherweise eine gesetzliche Regelung schaffen zu wollen. Ob sich die Politik noch rechtzeitig vor der Bundestagswahl im September 2017 auf das weitere Vorgehen verstündigen kann, ist allerdings noch nicht absehbar. Sollten sich Bund und Länder schnell einig werden, würde die Zeit bis zur Sommerpause 2017 noch ausreichen für ein Gesetzgebungsverfahren.

BFH: Wirtschaftliches Eigentum bei Sale-and-lease-back-Gestaltungen

Der BFH hatte im Urteil vom 13.10.2016 ([IV R 33/13](#)) darüber zu entscheiden, ob bei den streitbefangenen Sale-and-lease-back-Gestaltungen den Leasingneh-

06

10.02.2017

mern das – vom Zivilrecht – abweichende wirtschaftliche Eigentum gemäß § 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 AO an Leasinggegenständen zuzurechnen war.

Im Streitfall war Gegenstand des von einer KG betriebenen Unternehmens das Verleasen von Wirtschaftsgütern. Im Streitjahr 2007 gewann die KG die A-GmbH und die B-GmbH als Leasingnehmerinnen, von denen sie die Leasinggegenstände ankaufte und sogleich an diese als Leasinggeberin zurückverleaste ("Sale-and-lease-back-Verfahren"). Die in Rede stehenden Leasingverträge ließen darauf schließen, dass die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer der Leasinggegenstände länger als die Grundmietzeit war. In den Leasingverträgen wurden dem Leasinggeber auch Andienungsrechte zu für ihn sehr günstigen Konditionen eingeräumt. Bei wirtschaftlich vernünftiger Entscheidungsfindung war also mit der Ausübung des Andienungsrechts durch den Leasinggeber zu rechnen.

Das Finanzamt und das Finanzgericht kamen zur Auffassung, dass das wirtschaftliche Eigentum an den Leasinggegenständen dem Leasingnehmer zuzurechnen sei. Den von der KG geltend gemachten Abschreibungsbeträgen auf die Leasinggegenstände wurde die Anerkennung versagt.

Der BFH hat nunmehr das Urteil der Vorinstanz aufgehoben und zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung zurückverwiesen. Nach Überzeugung des BFH hatte das Finanzgericht die Vorschrift des § 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 AO rechtsfehlerhaft ausgelegt, was dazu geführt habe, dass das Finanzgericht zu Unrecht zum Schluss gekommen sei, das wirtschaftliche Eigentum würde im Rahmen der gewählten Sale-and-lease-back-Gestaltung beim Leasingnehmer liegen. Entgegen der vom Finanzgericht vertretenen Auffassung komme es für die Frage des wirtschaftlichen Eigentums nicht darauf an, ob die Ausübung dieses Andienungsrechts für den Leasinggeber wirtschaftlich vorteilhaft sei. Denn auch in einem solchen Fall wäre der Leasingnehmer gerade rechtlich nicht in der Lage, den Leasinggeber i.S.d. § 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 1 AO für die gesamte Nutzungsdauer von der Einwirkung auf das Wirtschaftsgut wirtschaftlich auszuschließen. Vielmehr stehe es im freien Ermessen des Leasinggebers, wie er nach Ablauf der Grundmietzeit mit dem Wirtschaftsgut verfahren möchte. Selbst wenn von vornherein eine vertragliche Gestaltung gewählt worden sei, welche die Ausübung des Andienungsrechts als wirtschaftlich vernünftig habe erscheinen lassen, bleibe es dabei, dass es sich hierbei um eine rechtliche Befugnis des Leasinggebers und nicht – wie dies bei Mietverlängerungsoptionen oder Kaufoptionen der Fall sei – um eine solche des Leasingnehmers handele.

Die Zurückverweisung der Sache an das Finanzgericht erfolgte aufgrund des Umstands, dass bei einem der streitbefangenen Leasingverträge noch nicht zweifelsfrei die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer ermittelt werden konnte, infolge dessen nicht ausgeschlossen werden konnte, dass das wirtschaftliche Eigentum doch beim Leasingnehmer geblieben sei, nämlich dann, wenn sich die betriebsgewöhnliche Nutzungsdauer nicht auf einen längeren Zeitraum als die Grundmietzeit belaufen hätte und die Leasinggegenstände mit Ablauf der Grundmietzeit keinen nennenswerten Verkaufswert mehr besessen hätten.

06

10.02.2017

BFH: Erbschaft als Betriebseinnahme einer Pflegeheim-GmbH

Nach dem Urteil des BFH vom 06.12.2016 ([LR 50/16](#)) ist der Erwerb einer Erbschaft durch eine GmbH auch dann körperschaftsteuerpflichtig, wenn der Erbanfall zugleich der Erbschaftsteuer unterliegt.

Im Streitfall betrieb eine GmbH ein Seniorenpflegeheim. Sie wurde mit notariell beurkundetem Testament von einem ledigen Heimbewohner mit der Auflage zu dessen Alleinerbin eingesetzt, das Erbvermögen ausschließlich für Zwecke des Heimbetriebs zu verwenden. Nach dem Versterben des Heimbewohners setzte das Finanzamt zum einen Erbschaftsteuer in Höhe von 300.510 € fest. Zum anderen erhöhte es den von der GmbH erklärten Gewinn um das ihr nach Abzug der Testamentsvollstreckungskosten verbliebene Erbvermögen von gut € 1 Mio. und setzte dementsprechend Körperschaftsteuer fest. Einspruch und Klage blieben ohne Erfolg.

Der BFH bestätigte die Klageabweisung. Nach seinem Urteil verfügt die GmbH als Kapitalgesellschaft ertragsteuerrechtlich über keine außerbetriebliche Sphäre. Der Bereich ihrer gewerblichen Gewinnerzielung umfasst sämtliche Einkünfte und damit auch Vermögensmehrungen, die nicht unter die Einkunftsarten des EStG fallen. Dies gilt auch für Vermögenszugänge aufgrund unentgeltlicher Zuwendungen einschließlich eines Erbanfalls.

Nach dem Urteil des BFH liegt keine verfassungsrechtlich unzulässige Kumulation von Körperschaftsteuer und Erbschaftsteuer vor. Das Verfassungsrecht gebietet nicht, alle Steuern aufeinander abzustimmen und Lücken sowie eine mehrfache Besteuerung des nämlichen Sachverhalts zu vermeiden. So ist es beispielsweise nicht zu beanstanden, dass der nämliche Gewinn sowohl der Einkommen- oder Körperschaftsteuer sowie zusätzlich der Gewerbesteuer unterworfen wird. Dies gilt auch für eine Kumulation von Ertrag- und Erbschaftsteuer, wie die Milderungsregelung des § 35b EStG verdeutlicht.

Der BFH verneint auch einen Verstoß gegen Art. 3 Abs. 1 GG im Hinblick auf eine unterschiedliche Behandlung von Erbanfällen bei natürlichen und juristischen Personen. Denn Art. 3 Abs. 1 GG enthält kein allgemeines Verfassungsgebot einer rechtsformneutralen Besteuerung. Es obliegt dem Gestaltungsspielraum des Gesetzgebers, ob er die progressive Einkommensteuerbelastung gemäß § 32a EStG mit Rücksicht auf die Erbschaftsteuerbelastung der Einkünfte abfедert (§ 35b EStG) und ob sowie in welcher Form er diese Entlastung auf den linearen Körperschaftsteuertarif gemäß § 23 Abs. 1 KStG (im Streitjahr: 15 %) erstreckt.

Schließlich verneint der BFH auch einen Verstoß gegen die Eigentumsgarantie des Art. 14 GG. Im Streitfall kam dies bereits deshalb nicht in Betracht, da die Klägerin von der Gewerbesteuer befreit (§ 3 Nr. 20 GewStG) war und der Erbanfall deshalb insgesamt mit Erbschaft- und Körperschaftsteuer in Höhe von lediglich 45 % belastet war.

06

10.02.2017

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 20.01.2017

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
<u>C-26/16</u>	01.02.2017	(Reference for a preliminary ruling — Value added tax (VAT) — Exemptions — Intra-Community transactions — Supply of new means of transport — Conditions for the grant of the exemption to the vendor — Residence of the purchaser in the Member State of destination — Temporary registration in the Member State of destination — Risk of tax evasion — Good faith — Obligation of diligence on the part of the vendor)

Alle am 08.02.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<u>GrS 1/15</u>	28.11.2016	Steuererlass aus Billigkeitsgründen nach dem sog. Sanierungserlass des BMF - Entscheidungserheblichkeit einer dem Großen Senat vorgelegten Rechtsfrage siehe auch: <u>Pressemitteilung Nr. 10/17 vom 8.2.2017</u>
<u>I R 50/16</u>	06.12.2016	Pflegeheim-GmbH: Erbschaft als Betriebseinnahme - rechtsformneutrale Besteuerung - Halbteilungsgrundsatz siehe auch: <u>Pressemitteilung Nr. 8/17 vom 8.2.2017</u>
<u>V R 53/15</u>	30.11.2016	Keine Zweckbetriebseigenschaft einer Kostümparty in der Karnevalswoche siehe auch: <u>Pressemitteilung Nr. 9/17 vom 8.2.2017</u>
<u>IV R 33/13</u>	13.10.2016	Wirtschaftliches Eigentum an Leasinggegenständen im Rahmen von Sale-and-lease-back-Gestaltungen
<u>VIII R 4/14</u>	02.08.2016	Zur steuerlichen Behandlung von in einem Verlagsvertrag vereinbarten sog. Vorschusszahlungen
<u>IX R 48/15</u>	06.12.2016	Übergangsregelung zur Verrechnung von Verlusten aus privaten Veräußerungsgeschäften mit Aktien - Verfassungsgemäßheit der Übergangsregelung
<u>XI R 35/14</u>	16.11.2016	Zur Steuerfreiheit von Umsätzen im Zahlungs- und Überweisungsverkehr

Alle am 08.02.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<u>X R 21/15</u>	03.08.2016	Unterbliebene Auflösung einer Ansparsabschreibung bei Gewinnermittlung nach § 4 Abs. 3 EStG

06

10.02.2017

Aktenzeichen	Entscheidungs- datum	Stichwort
<u>IR 9/15</u>	07.09.2016	Kein gewerbesteuerrechtlicher Korrespondenzausgleich bei Teilwertaufholung
<u>VB 100/16</u>	07.12.2016	Kindergeld und Aufenthaltstitel
<u>IB 16, 17/16</u>	28.11.2016	Antrag auf Aufhebung des Termins zur mündlichen Verhandlung

Alle bis zum 10.02.2017 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
<u>IV C 4 - S 2223/07/0012</u>	06.02.2017	Gesetz zur Modernisierung des Besteuerungsverfahrens; Erteilung von Zuwendungsbestätigungen nach amtlich vorgeschriebenem Muster in Form von schreibgeschützten Dateien (§ 10b EStG, § 50 EStDV)
<u>III C 2 - S 7100/07/1003 1 :006</u>	03.02.2017	Umsatzsteuer; Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von Sale-and-lease-back-Geschäften; Konsequenzen des BFH-Urteils vom 6. April 2016, V R 12/15

06

10.02.2017

Herausgeber
WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH
www.wts.de • info@wts.de

Redaktion
Dr. Martin Bartelt, Georg Geberth, Lothar Härteis, Stefan Hölzemann

München
Lothar Härteis
Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München
T: +49(0) 89 286 46-0 • F: +49 (0) 89 286 46-111

Düsseldorf
Michael Wild
Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf
T: +49 (0) 211 200 50-5 • F: +49 (0) 211 200 50-950

Erlangen
Andreas Pfaller
Allee am Rötelheimpark 11-15 • 91052 Erlangen
T: +49 (0) 9131 97002-11 • F: +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt
Robert Welzel
Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main
T: +49 (0) 69 133 84 56-0 • F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Hamburg
Eva Doyé
Neuer Wall 30 • 20354 Hamburg
T: +49 (0) 40 320 86 66-0 • F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Raubling
Andreas Ochsner
Rosenheimer Straße 33 • 83064 Raubling
T: +49 (0) 8035 968-0 • F: +49 (0) 8035 968-150

Regensburg
Andreas Schreib
Lilienthalstraße 7 • 93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 584 378-47 • F: +49 (0) 9131 97002-12

Köln
Stefan Hölzemann
Sachsenring 83 • 50677 Köln
T: +49 (0) 221 348936-0 • F: +49 (0) 221 348936-250

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 oben genannten Kontakte.