

### **USA: Republikaner geben die Idee eines „Grenzausgleichs“ („Border Tax Adjustment“, BTA) auf, um die US-Steuerreform voranzutreiben**

Am 27.07.2017 haben die republikanischen Führer eine gemeinsame Erklärung zur US-Steuerreform veröffentlicht, in der ausdrücklich darauf hingewiesen wird, dass der im sog. Blueprint der Republikaner des US-Repräsentantenhauses geforderte „Grenzausgleich“ bei der Körperschaftsteuer („Border Tax Adjustment“, BTA) nicht in Steuerreformpläne einbezogen wird.

Das Ziel von Grenzausgleichsregelungen wäre eine Annäherung der Körperschaftsteuer an die von vielen anderen Ländern angewendete Mehrwertsteuer gewesen. Importierte Waren und Dienstleistungen wären mit 20 % besteuert worden. Der Export von Waren und Dienstleistungen wäre hingegen von einer Besteuerung verschont geblieben (d.h. ein Abzug für Exporte wäre erlaubt gewesen).

Durch die Aufgabe dieser politischen Forderung seitens der Republikaner soll die Steuerreform nun vorangetrieben werden. Im Übrigen sind auch dieser Erklärung nicht viele spezifische Details zu entnehmen.

### **Oberste Länderfinanzbehörden: Koordinierter Ländererlass zum neuen Unternehmenserbschaftsteuerrecht**

In dieser Woche wurde der koordinierte Ländererlass vom 22.06.2017 zur Anwendung der geänderten Vorschriften des Erbschaft- und Schenkungsteuergesetzes bekannt. Die Form des koordinierten Ländererlasses wurde offenbar gewählt, weil sich die Bundesländer weder auf neue Erbschaftsteuerrichtlinien noch auf einen gleichlautenden Ländererlass verständigen konnten. Ausdrücklich nicht mitgetragen wird der Erlass vom Freistaat Bayern. Die Verwaltungsanweisung zum neuen Erbschaftsteuerrecht war lange erwartet worden und enthält an vielen Stellen Hinweise, wie die Finanzverwaltung die neuen Regeln zum Unternehmenserbschaftsteuerrecht auslegt.

Auch wenn die Positionierung der Finanzverwaltung grundsätzlich zu begrüßen ist, werden im Erlass viele Zweifelsfragen zulasten der Steuerpflichtigen ausgelegt, zu anderen wird überhaupt keine Stellung bezogen. Dem Vernehmen nach wollte der Freistaat Bayern die restriktive Auslegung in einigen Punkten nicht mittragen, weshalb der Erlass derzeit nur in den übrigen 15 Bundesländern Bindungswirkung entfaltet. Gleichwohl ist damit zu rechnen, dass sich auch die bayerische Finanzverwaltung grundsätzlich zunächst an dem Erlass orientieren wird.

Eine Hilfe für den Rechtsanwender stellen sicherlich die vielen Berechnungsbeispiele dar, die der massiv gestiegenen Komplexität des neuen Regelwerks Rechnung tragen. Dringend nötige Konkretisierungen finden sich beispielsweise auch zum Vorwegabschlag für Familienunternehmen nach § 13a Abs. 9 ErbStG sowie zur Investitionsklausel nach § 13b Abs. 5 ErbStG, wenngleich zu beiden Themen weiterhin viele Fragen offen bleiben, die für die Gestaltungsberatung von Relevanz sind. So ist erfreulich, dass im für die Anwendung der Investitionsklausel erforderlichen vorgefassten Plan des Erblassers, nach dem die Erben mit

steuerlicher Rückwirkung innerhalb von zwei Jahren durch die Umschichtung von Verwaltungsvermögen in begünstigtes Vermögen den Anteil des schädlichen Verwaltungsvermögens reduzieren können, nicht das für die Umschichtung einzusetzende Verwaltungsvermögen benannt werden muss. Hingegen muss das zu erwerbende begünstigte Vermögen bezeichnet werden, wobei völlig offen bleibt, wie konkret die Bezeichnung sein muss. Sollen aus einem größeren Vermögen im Rahmen eines Strukturwandels wesentliche Teile des Verwaltungsvermögens, z.B. eine Gewerbeimmobilie im Wert von 100 Mio. EUR, in begünstigtes Vermögen umgeschichtet werden, wird man kaum erwarten können, dass der Plan bereits die konkreten Reinvestitionsobjekte beinhaltet.

In der Gestaltungsberatung wird man bis auf weiteres die im Ländererlass niedergelegte Verwaltungsauffassung grundsätzlich berücksichtigen müssen. Es empfiehlt sich, wie auch in der Abwehrberatung, die Verwaltungsauffassung sorgfältig zu prüfen und gegebenenfalls im Einzelfall auch eine abweichende Auffassung zu vertreten. Es bleibt zu hoffen, dass die Finanzverwaltung ihre Auffassung in Teilbereichen überdenkt und ergänzt und im besten Fall in nicht allzu ferner Zukunft in von allen Bundesländern getragenen Erbschaftsteuerrichtlinien kundtut, um Nachfolgen im unternehmerischen Bereich wieder planbarer zu machen.

### **BFH: Ertragszuschuss als organ-schaftliche Mehrabführung i.S.v. § 27 Abs. 6 S. 1 KStG**

Der BFH hatte im Urteil vom 15.03.2017 ([I R 67/15](#)) über die Folgen eines Ertragszuschusses eines Organträgers an eine Organgesellschaft sowie über die Behandlung eines bei der Organgesellschaft angefallenen, steuerlich nicht abzugsfähigen Übernahmeverlusts zu entscheiden.

Im Streitfall zahlte die B-GmbH (Organträgerin) an ihre Organgesellschaft, eine GmbH (Klägerin), einen – nicht rückzahlbaren – Ertragszuschuss, welcher in der Handelsbilanz der Klägerin als Ertrag gebucht wurde. Zudem erfasste die Klägerin in ihrer Handelsbilanz einen Übernahmeverlust, der aus einer erfolgten Verschmelzung mit einer Organgesellschaft resultierte. Steuerrechtlich durfte dieser Übernahmeverlust gemäß § 12 Abs. 2 UmwStG in der für das Streitjahr 2002 geltenden Fassung nicht abgezogen werden.

Das Finanzamt ging zunächst davon aus, dass der Ertragszuschuss als Zugang zum steuerlichen Einlagekonto der Klägerin zu erfassen sei. Aufgrund der unterschiedlichen Behandlung des Ertragszuschusses in der Handels- und der Steuerbilanz nahm es jedoch weiter an, dass eine Mehrabführung vorliege, die zu einer entsprechenden Minderung des Einlagekontos geführt habe. Den Übernahmeverlust sah das Finanzamt dagegen aufgrund einer außerbilanziellen Korrektur nicht als Minderabführung an.

Mit der nach erfolglosem Einspruch erhobenen Klage machte die Klägerin im Wesentlichen geltend, dass das Einlagekonto um den Ertragszuschuss zu erhöhen sei, da hinsichtlich des Ertragszuschusses keine (organ-schaftliche) Mehrentnahme vorliege. Der Ertragszuschuss sei eine verdeckte Einlage, welche dazu führe, dass die Korrektur des zu versteuernden Einkommens – ebenso wie die

Korrektur des Verschmelzungsverlusts – außerhalb der Bilanz zu erfolgen habe. Handelsbilanz und Steuerbilanz seien deshalb identisch. Somit könne es auch nicht zu (organschaftlichen) Mehr- oder Minderabführungen kommen, da diese einen Unterschied zwischen Handels- und Steuerbilanz voraussetzen würden. Das Finanzgericht hat die Klage abgewiesen.

Nunmehr hat der BFH im Grundsatz das Urteil des Finanzgerichts bestätigt, wonach sich das steuerliche Einlagekonto der Klägerin durch den von der B-GmbH gewährten Ertragszuschuss, welcher steuerlich als verdeckte Einlage zu qualifizieren sei, zunächst um diesen Betrag erhöht, dann aber aufgrund einer Mehrabführung i.S.d. § 27 Abs. 6 KStG entsprechend gemindert habe. Zugleich erteilt der BFH einer von Teilen der Literatur vertretenen Meinung eine Absage, welche davon ausgeht, dass wegen des sofortigen Rückflusses des Ertragszuschusses über die Gewinnabführung im Rahmen des Organschaftsverhältnisses die verdeckte Einlage wieder rückgängig gemacht werde.

Hinsichtlich der Mehrabführung stellt der BFH fest, dass diese auch dann vorliege, wenn der Ertragszuschuss als verdeckte Einlage erst auf der zweiten Stufe der Gewinnermittlung das Einkommen mindere. Auch aus Sicht des Organträgers sei diese Vorgehensweise systematisch zutreffend. Die verdeckte Einlage führe zu nachträglichen Anschaffungskosten der Beteiligung an der Organgesellschaft. Am Wert der Beteiligung ändere sich jedoch nichts, da der Ertragszuschuss abgeführt werde. Dies führe zu einer organschaftlichen Mehrabführung und zur Bildung eines entsprechenden Passivpostens beim Organträger. Dadurch sei sichergestellt, dass bei einer Veräußerung der Beteiligung an der Organgesellschaft ein zutreffender Veräußerungsgewinn ermittelt werden könne und es demnach nur zu einer systematisch folgerichtigen Einmalbesteuerung der organschaftlichen Erträge komme.

Hinsichtlich der Behandlung des Übernahmeverlusts aufgrund der Verschmelzung habe das Finanzgericht zutreffend entschieden, dass dieser nicht als Minderabführung i.S.d. § 27 Abs. 6 S.1 KStG zu qualifizieren sei. Zwar komme es hier – ähnlich wie im Fall des Ertragszuschusses – aufgrund der gemäß § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG angeordneten außerbilanziellen Hinzurechnung des Übernahmeverlusts zu einem Unterschied zwischen dem handelsrechtlichen Jahresabschluss und dem steuerrechtlichen Gewinn. Jedoch führe die Regelung des § 12 Abs. 2 S. 1 UmwStG lediglich zu einem Verlustabzugsverbot, lasse aber im Übrigen die Bilanzierung der übergegangenen Wirtschaftsgüter unberührt. Im Falle einer späteren Veräußerung der Beteiligung an der Organgesellschaft bestünde daher keine Gefahr einer Verletzung des Grundsatzes der Einmalbesteuerung. Folgerichtig sei auch kein Grund ersichtlich, das Einkommen des Organträgers im Falle der Veräußerung der Organbeteiligung durch Auflösung eines aktiven Ausgleichspostens zu mindern.

### **BFH: Feststellungsbescheid nach § 17 GrEStG ist zweifacher Grundlagenbescheid**

Mit Urteil vom 15.03.2017 ([II R 36/15](#)) entschied der BFH, dass ein Feststellungsbescheid gemäß § 17 Abs. 3 S. 1 Nr. 2 GrEStG sowohl Grundlagenbescheid für den Bescheid über die Feststellung des Grundbesitzwerts (Grundbesitzwertbescheid) als auch für den Grunderwerbsteuerbescheid ist.

Im Streitfall unterlag die grundbesitzende Klägerin, eine GmbH & Co. KG, gemäß § 1 Abs. 2a GrEStG der Grunderwerbsteuer. Da die Grundstücke in unterschiedlichen Finanzamtsbezirken lagen, erließ das zuständige Finanzamt innerhalb der Feststellungsfrist, die am 31.12.2009 endete, einen Feststellungsbescheid gemäß § 17 Abs. 3 S. 1 Nr. 2 GrEStG. Mit Bescheid vom 08.03.2011 stellte ein weiteres Finanzamt für das in seinem Bezirk liegende Grundstück einen Grundbesitzwert fest. Zuletzt setzte das für die Grunderwerbsteuerfestsetzung zuständige Finanzamt, Beklagter, mit Bescheid vom 21.03.2011 die Grunderwerbsteuer fest. Die Klägerin war jedoch der Ansicht, dass dieser Grunderwerbsteuerbescheid rechtswidrig sei, da der Grundbesitzwertbescheid wegen Eintritts der Feststellungsverjährung nicht mehr habe erlassen werden dürfen. § 181 Abs. 5 S. 1 Hs. 1 AO sei nicht einschlägig, da der Ablauf der Festsetzungsfrist für die Grunderwerbsteuerfestsetzung wegen § 181 Abs. 5 S. 1 Hs. 2 AO nicht nach § 171 Abs. 10 AO gehemmt gewesen sei.

Der BFH war jedoch der Ansicht, dass die im Feststellungsbescheid nach § 17 Abs. 3 S. 1 Nr. 2 GrEStG festgestellten Besteuerungsgrundlagen sowohl für den Grundbesitzwertbescheid als auch für den Grunderwerbsteuerbescheid von Bedeutung im Sinne des § 182 Abs. 1 S. 1 AO seien, sodass dieser Feststellungsbescheid sowohl für den Grundbesitzwertbescheid als auch für den Grunderwerbsteuerbescheid ein Grundlagenbescheid im Sinne des § 171 Abs. 10 AO sei. Dies führe dazu, dass dieser sowohl den Ablauf der Feststellungsfrist des Grundbesitzwertbescheids gemäß § 181 Abs. 1 S. 1 AO i.V.m. § 171 Abs. 10 AO als auch den Ablauf der Festsetzungsfrist des Grunderwerbsteuerbescheids gemäß § 171 Abs. 10 AO hemme. Da der Grundbesitzwertbescheid aufgrund dieser Ablaufhemmung innerhalb der Feststellungsfrist erlassen wurde, konnte der BFH die Frage, ob § 181 Abs. 5 AO hier einschlägig sei, dahinstehen lassen.

### Alle am 26.07.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<a href="#">I R 67/15</a>	15.03.2017	Ertragszuschuss als organschaftliche Mehrabführung i.S. von § 27 Abs. 6 Satz 1 KStG
<a href="#">I R 73/15</a>	29.03.2017	Kein Ansatz nachträglicher Anschaffungskosten für ausschüttungsgleiche Erträge
<a href="#">II R 36/15</a>	15.03.2017	Gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen für die Grunderwerbsteuer
<a href="#">III R 32/15</a>	15.03.2017	Kindergeldberechtigung von Unionsbürgern - Feststellung der fehlenden Freizügigkeit nur durch die Ausländerbehörden siehe auch: <a href="#">Pressemitteilung Nr. 48/17 vom 26.7.2017</a>
<a href="#">V R 38/16</a>	16.03.2017	Fahrschulunterricht als steuerfreier Schulunterricht? siehe auch: <a href="#">Pressemitteilung Nr. 49/17 vom 26.7.2017</a>
<a href="#">VI R 86/14</a>	09.03.2017	Vorliegen eines Forstbetriebs trotz Nichtbewirtschaftung eines aus drei nicht zusammenhängenden Grundstücken bestehenden Privatwaldes mit einer Größe von insgesamt ca. 7,5 ha - Wirtschaftliches Eigentum
<a href="#">VII R 25/16</a>	16.05.2017	Einwendungsausschluss im Haftungsverfahren durch unterlassenen Widerspruch im insolvenzrechtlichen Prüfungstermin
<a href="#">X R 65/14</a>	20.03.2017	Keine Thesaurierungsbegünstigung bei negativem zu versteuernden Einkommen - Anwendbarkeit des 68 FGO auf wiederholende Verfügungen - Zulässigkeit einer Klage gegen einen auf 0 EUR lautenden Einkommensteuerbescheid

### Alle am 26.07.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<a href="#">X R 9/14</a>	03.05.2017	Vermögensübertragung im Wege der vorweggenommenen Erbfolge gegen wiederkehrende Leistungen: Sonderausgabenabzug als Rente oder dauernde Last - Überprüfung der gerichtlichen Auslegung eines Vermögensübergabevertrags
<a href="#">III B 92/16</a>	17.05.2017	Beibehaltung eines inländischen Wohnsitzes durch ein im Ausland studierendes Kind - Zulassung der Revision
<a href="#">IV R 25/15</a>	13.04.2017	Notwendige Beiladung des Mitunternehmers bei Streit um Höhe seines Sonderbetriebsgewinns
<a href="#">V B 5/17</a>	31.05.2017	Unrichtiger Steuerausweis; Umkehr der Steuerschuldnerschaft, Rückwirkung der Rechnungsberichtigung

## # 30

28.07.2017

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
X B 23/17	09.05.2017	Abgrenzung eines häuslichen Arbeitszimmers von einer Betriebsstätte
XI R 20/15	29.03.2017	Zur umsatzsteuerrechtlichen Behandlung der Vermietung von Plätzen für das Abstellen von zum Verkauf bestimmten Fahrzeugen

**Alle bis zum 28.07.2017 veröffentlichten Erlasse**

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
<u>III C 3 - S 7492/07/1000 8 :017</u>	24.07.2017	Umsatzsteuervergünstigungen auf Grund Art. 67 Abs. 3 des Zusatzabkommens zum NATO-Truppenstatut (NATO-ZAbk); Erwerb von Kraftfahrzeugen aus einem Zollverfahren, Verwendung von Kreditkarten für dienstliche Beschaffungen der amerikanischen Streitkräfte und Berechtigung zur Ausstellung einer Eigenbestätigung

**Herausgeber**  
**WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH**  
[www.wts.com/de](http://www.wts.com/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  
Brandstwiete 4 • 20457 Hamburg  
T: +49 (0) 40 320 86 66-0 • F: +49 (0) 40 320 86 66-29

**Kolbermoor**  
Andreas Ochsner  
Carl-Jordan-Straße 18 • 83059 Kolbermoor  
T +49 (0) 8031 87095-0 • F: +49 (0) 8031 87095-250

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

**Regensburg**  
Andreas Schreib  
Lilienthalstraße 7 • 93049 Regensburg  
T: +49 (0) 941 383 873-128 • F: +49 (0) 941 383 873-130

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.