Bundesländer: Initiativen von Bayern und NRW zur Reform des Steuerrechts und Entlastung der Unternehmen sowie zur Reduzierung von Bürokratieaufwand

In der letzten Sitzung des Bundesrats am 06.07.2018 haben zwei unionsgeführte Bundesländer – Bayern und Nordrhein-Westfalen – mehrere Entschließungsanträge zur Reform des Steuerrechts und zur Besteuerung der Unternehmen eingebracht. Dies sind für Bayern die Anträge zur „steuerlichen Entlastung der deutschen Wirtschaft“, zur „Absenkung des gesetzlichen Zinssatzes nach § 238 AO“ sowie zum „Bürokratieabbau im Steuerrecht“. Diese enthalten die folgenden wesentlichen Inhalte:

- Absenkung der Unternehmenssteuerbelastung durch eine (teilweise) Anrechnung der Gewerbesteuer auf die Körperschaftsteuer.
- Absenkung des Niedrigsteuersatzes bei der Hinzurechnungsbesteuerung.
- Einführung eines Mindeststeuersatzes im Rahmen der GKB.
- Einbeziehung kleiner Kapitalgesellschaften bereits bei der ersten Stufe zum Abbau des Solidaritätszuschlags.
- Einführung einer steuerlichen Forschungsförderung.
- Absenkung der Vollverzinsung von 6 % auf 3 %.
- Anhebung der Wertgrenze für die Sofortabschreibung geringwertiger Wirtschaftsgüter auf 1.000 EUR sowie Abschaffung der Poolabschreibung.
- Verkürzung der Aufbewahrungsfristen für Buchführungsunterlagen.
- Beschränkung des Datenzugriffs (in manchen Fällen) auf die Möglichkeit der Datenträgerüberlassung.

Der Entschließungsantrag des Landes Nordrhein-Westfalen „Sicherung des Wirtschaftsstandorts Deutschland – Schritte zu einer modernen wettbewerbsfähigen Unternehmensbesteuerung“ sieht die folgenden ausgewählten Änderungen vor:

- Der Bundesrat möge die „Einführung einer steuerlichen Förderung für Forschung und Entwicklung“ beschließen. Mit dieser sollen „innovative kleine und mittlere Unternehmen (KMU) mit einer 10%igen steuerlichen Gutschrift auf die Personalkosten für F&E-Tätigkeiten gefördert werden.“ Des Weiteren „ist grundsätzlich zu prüfen, ob die Förderung auf Großunternehmen zu erweitern ist."
- Allgemeines Unternehmenssteuerrecht: vorgesehen sind u.a. eine „Modernisierung der Thesaurierungsbegünstigung bei Personenunternehmen“, „Erleichterungen bei der Mindestbesteuerung“ sowie eine Reform der körperschaftsteuerlichen Verlustverrechnung, im Zuge welcher „auch entsprechende Zweifel zu § 8c Abs. 1 S. 2 KStG mit ausgeräumt werden“ sollen.
- Internationales Steuerrecht: u.a. soll eine Reform des Außensteuerrechts angestoßen werden. Insbesondere soll der Bundesrat „bei der für 2019 u.a. zur Umsetzung der Anti-Steuermeidungs-Richtlinie der EU notwendigen Reform

der Hinzurechnungsbesteuerung die Niedrigsteuerschwelle von derzeit 25 % auf einen im europäischen Verbund und OECD-Vergleich angemessenen Satz“ absenken.

- Umsatzsteuer: u.a. soll eine „Wirksame Besteuerung des Internethandels“ ermöglicht werden. Konkret sollen die Betreiber der Plattformen „zur Unterstützung des Gesetzesvollzugs stärker in die Pflicht genommen werden.“

Die Anträge wurden in die Tagesordnung der 969. Sitzung des Bundesrats aufgenommen und anschließend den zuständigen Ausschüssen (insbesondere dem Finanzausschuss) zur Beratung zugewiesen. Aufgrund der Sommerpause ist die nächste Sitzung des Finanzausschusses des Bundesrats erst wieder am 06.09.2018 terminiert.

BMF: Aufhebung des Anwendungsschreibens zu § 1 AStG bzgl. Umlageverträgen und Verweis auf die OECD-Verrechnungspreisrichtlinien 2017

Die Finanzverwaltung hat mit BMF-Schreiben vom 05.07.2018 das bisherige Anwendungsschreiben zu § 1 AStG im Hinblick auf das Thema Umlageverträge aufgehoben und stattdessen auf das Kapitel VIII der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien 2017 verwiesen.

Das bisherige Anwendungsschreiben vom 30.12.1999 mit dem Titel „Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung durch Umlageverträge zwischen international verbundenen Unternehmen“ enthielt von der Finanzverwaltung angenommene Grundsätze zur Anwendung des Fremdvergleichsgrundsatzes bei Umlageverträgen zwischen Poolmitgliedern in Form von international verbundenen Unternehmen. Insbesondere definierte das Schreiben, unter welchen Bedingungen Umlageverträge steuerlich anzuerkennen sind. Enthalten waren auch entsprechende Hinweise zum Anwendungsbereich, zur Ermittlung des umlagefähigen Betrages, zur Gestaltung der Umlage an sich, zu bestimmten Sonderfällen sowie zur Erfüllung von Dokumentationserfordernissen.

Mit BMF-Schreiben vom 05.07.2018 wird nun dieses bisherige Anwendungsschreiben vom 30.12.1999 zum 31.12.2018 gänzlich aufgehoben. Für Wirtschaftsjahre, die nach dem 31.12.2018 beginnen, soll die Prüfung nach den Maßstäben des Kapitel VIII der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien 2017 erfolgen. Für Umlagevereinbarungen, die bis zur Veröffentlichung des neuen BMF-Schreibens vom 05.07.2018 im Bundessteuerblatt bestehen, ist eine Übergangszeit vorgesehen. Solche Kostenumlagevereinbarungen werden für Wirtschaftsjahre bis zum 31.12.2019 nach dem Schreiben vom 30.12.1999 gewürdigt. Auch wenn diese Formulierung nicht ganz eindeutig ist, sollte – insbesondere im Hinblick auf die Formulierung der grundsätzlichen Anwendungsregelung – gemeint sein, dass die neuen Vorschriften in einen solchen Fall erst für Wirtschaftsjahre anzuwenden sind, die nach dem 31.12.2019 beginnen.

Das Kapitel VIII der OECD-Verrechnungspreisrichtlinien 2017 mit dem Titel „Cost Contribution Agreements“ weist große Ähnlichkeiten mit dem alten BMF-Schreiben auf und bedeutet keine grundsätzliche Abkehr vom bisherigen Vorge-

hen. Jedoch ist darauf hinzuweisen, dass das Kapitel VIII insbesondere im Zuge der BEPS-Aktionspunkte 8-10 („Aligning Transfer Pricing Outcomes with Value Creation“) überarbeitet wurde. Ziel war es, die Einhaltung des Fremdvergleichsgrundsatzes auf Basis einer wertschöpfungsorientierten Betrachtungsweise auch im Rahmen von Umlageverträgen sicherzustellen. Entsprechend sind auch die besonderen Ausführungen der OECD hinsichtlich immaterieller Vermögenswerte berücksichtigt, wie z.B. in Bezug auf die Allokation und Kontrolle von Risiken, die schwer zu bewertenden immateriellen Vermögenswerte („HTVI - hard-to-value intangibles“) und grundlegende Substanzanforderungen inklusive der wichtigen sogenannten „DEMPE“ - Funktionen (Development, Enhancement, Maintenance, Protection, Exploitation). Andererseits enthält das Kapitel VIII naturgemäß keine entsprechenden Hinweise bzgl. nationaler Vorschriften, wie beispielweise zu Bilanzierungsaspekten, welche im bisherigen BMF-Schreiben enthalten waren.

Inhaltlich weist das BMF-Schreiben vom 05.07.2018 noch explizit darauf hin, dass im Falle von Entwicklungskosten- und Dienstleistungskostenumlagen auf Basis gemeinsamer Interessen, Risikotragung und Leistungsbeiträgen, die Beiträge zu Fremdvergleichspreisen zu bewerten sind und anhand der jeweils zu erwartenden Vorteile zu vergüten sind.

BFH: Fondsetablierungskosten bei modellhafter Gestaltung seit Inkrafttreten von § 15b EStG grundsätzlich abziehbar

Der BFH hat mit Urteil vom 26.04.2018 (IV R 33/15 mit Pressemitteilung) entschieden, dass die auf § 42 AO gestützte Rechtsprechung zur Berücksichtigung von Fondsetablierungskosten bei modellhafter Gestaltung geschlossener Fonds für Jahre seit Inkrafttreten des § 15b EStG nicht mehr angewendet werden kann. Stattdessen können Kosten bei der Auflegung eines geschlossenen Fonds mit gewerblichen Einkünften grundsätzlich sofort als Betriebsausgaben abgezogen werden. Wie der BFH allerdings zugleich entschieden hat, stehen dabei anfallende Verluste im Fall des § 15b Abs. 3 EStG nur zur Verrechnung mit künftigen Gewinnen aus dem Fonds zur Verfügung.

Damit hat der BFH seine bisherige – auf der Annahme einer rechtsmissbräuchlichen Gestaltung beruhende – Rechtsprechung, die insoweit von Anschaffungskosten der in gesamthänderischer Verbundenheit erworbenen Wirtschaftsgüter ausging, als durch die Einführung des § 15b EStG im Jahr 2005 überholt angesehen.

Die Klägerin – eine GmbH & Co. KG, die als geschlossener Fonds in bestehende Beteiligungen an Schiffsgesellschaften (Zielfonds) investiert – machte im Streitjahr (2007) u.a. entstandene Aufwendungen für die Fondsetablierung als sofort abzugsfähige Betriebsausgaben geltend. Die Aufwendungen waren für die Gründung, Konzeption und Vermarktung ihres Anlagemodells sowie die Einwerbung von Eigenkapital angefallen. Das Finanzamt sah die Kosten für die Fondsetablierung als Anschaffungskosten der erworbenen Zielfonds-Beteiligungen an und erhöhte entsprechend den Gewinn. Die dagegen gerichtete Klage wurde insoweit als unbegründet abgewiesen.

In der Revision hat der BFH nun das vorinstanzliche Urteil aufgehoben und den Gewinnfeststellungsbescheid antragsgemäß geändert. Geschlossene Personengesellschaftsfonds (z.B. Schiffsfonds, Filmfonds, Windkraftfonds) waren in der Vergangenheit meist so konzipiert, dass sich in der Anfangsphase aus einer Vielzahl von Verträgen Kosten ergaben, die den Anlegern regelmäßig hohe Verluste vermittelten. Dabei konnte es sich z.B. um Provisionen für die Eigenkapitalvermittlung, um Kosten für die Fondskonzeption oder um Prospektkosten handeln. Der BFH sah hierin einen Gestaltungsmissbrauch (§ 42 AO) und behandelte die streitigen Aufwendungen als Anschaffungskosten der vom Fonds beschafften Anlagegüter, die nur im Wege der Absetzung für Abnutzung verteilt über die Nutzungsdauer abgezogen werden konnten.

Mit § 15b EStG habe der Gesetzgeber allerdings Ende 2005 grundsätzlich angeordnet, dass Verluste im Zusammenhang mit Steuerstundungsmodellen im Jahr ihrer Entstehung nicht mehr mit anderen Einkünften ausgeglichen werden dürfen, sondern nur mit Einkünften, die der Anleger in den Folgejahren aus dem Steuerstundungsmodell erzielt.

Nach dem Urteil des BFH erkennt der Gesetzgeber damit Steuerstundungsmodelle an, die dem Anleger aufgrund eines vorgefertigten Konzepts die Möglichkeit bieten, in der Anfangsphase der Investition seine Steuerlast zu senken. Derartige Vorteile sind daher auch bei modellhafter Gestaltung nicht mehr als Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten anzusehen. Nach dem Urteil des BFH kommt es dabei nicht darauf an, ob im Einzelfall die Voraussetzungen des § 15b EStG tatsächlich vorliegen. Etablierungskosten eines gewerblichen Fonds sind danach sofort abzugsfähige Betriebsausgaben. Allerdings besteht eine Verlustverrechnungsbeschränkung, wenn Verluste bei Anwendung von § 15b Abs. 3 EStG die dort aufgeführten Grenzen überschreiten.

BFH: Wechsel der Abschreibungsmethoden bei Gebäuden

Im Urteil vom 29.05.2018 (IX R 33/16 mit Pressemitteilung) hatte der BFH zu entscheiden, ob bei der Inanspruchnahme der degressiven Gebäude-AfA nachträglich ein Übergang zur linearen AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer zulässig ist.

Im Streitfall wurde ein im Jahre 1994 errichtetes Gebäude – Gebäudeherstellungskosten 584.390 EUR – seit seiner Fertigstellung für den Betrieb eines Autohauses (Werkstatt, Verkaufsräume) vermietet. Im Jahr 2009 wurde auf dem Grundstück ein Anbau an das bestehende Werkstattgebäude errichtet. Hierfür fielen Herstellungskosten von insgesamt 85.137 EUR an. In den Jahren von 1994 bis 2008 wurde die degressive Absetzungen für Abnutzung (AfA) gemäß § 7 Abs. 5 EStG auf die Gebäudeherstellungskosten geltend gemacht.

Mit Streitjahr 2009 ging die Klägerin davon aus, dass entgegen der bisherigen Annahmen die voraussichtliche Gesamtnutzungsdauer des Gebäudes nicht 50, sondern nur 25 Jahre betrage. Deshalb müsse der am 01.01.2009 noch nicht abgeschriebene Gebäuderestwert von 255.665 EUR um die im Streitjahr angefallenen Herstellungskosten für den Anbau von 85.137 EUR auf 340.802 EUR erhöht

und auf die Restnutzungsdauer von 10 Jahren gleichmäßig verteilt werden (§ 7 Abs. 4 S. 2 EStG) werden, was zu einer Abschreibung i.H.v. 34.081 EUR führe.

Das Finanzamt berücksichtigte demgegenüber als AfA nur 1,25 % der um die nachträglichen Herstellungskosten erhöhten ursprünglichen Bemessungsgrundlage (584.390 EUR + 85.137 EUR = 669.527 EUR x 1,25 % = gerundet 8.370 EUR). Dieser Ermittlung folgte auch das Finanzgericht.

Der BFH hat nunmehr das Urteil der Vorinstanz bestätigt und den von der Klägerin in 2009 vorgenommenen Wechsel von der degressiven AfA zur linearen AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer – laut BFH in Übereinstimmung mit der h.M. im Schrifttum – verworfen. Zwar fehle eine gesetzliche Regelung, welche einen solchen Wechsel ausschließe. Jedoch stünde der Übergang von der degressiven zur linearen AfA in Widerspruch zum Sinn und Zweck der degressiven AfA nach § 7 Abs. 5 EStG. Diese Regelung der degressiven AfA typisiere die Nutzungsdauer eines Gebäudes und diene damit der Rechtsvereinfachung. Bei Wahl der degressiven AfA nach § 7 Abs. 5 EStG erübrige sich die Feststellung der tatsächlichen Nutzungsdauer des Gebäudes. Der Steuerpflichtige entscheide sich bei Inanspruchnahme der degressiven AfA bewusst dafür, die Herstellungskosten des Gebäudes in 50 der Höhe nach festgelegten Jahresbeträgen geltend zu machen. Die Vereinfachung trete nur ein, wenn die Wahl über die gesamte Dauer der Abschreibung bindend sei. Die Wahl der degressiven AfA sei deshalb im Grundsatz unabänderlich.

Schließlich stimmt der BFH auch der von der Finanzverwaltung vorgenommenen Berücksichtigung der Abschreibung der nachträglichen Herstellungskosten für den Anbau zu. Diese seien bei der degressiven AfA gemäß § 7 Abs. 5 EStG ab dem Jahr ihres Anfalls zusammen mit den bisherigen Herstellungskosten des Gebäudes nach dem für diese geltenden Prozentsatz abzusetzen.

Einen Wechsel von der degressiven AfA nach § 7 Abs. 5 EStG zur linearen AfA nach § 7 Abs. 4 S. 1 EStG hatte der BFH bereits in der Vergangenheit ausgeschlossen.

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 06.07.2018

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
C-320/17	05.07.2018	Unternehmereigenschaft der Holding: „Eingriff in die Verwaltung einer Tochtergesellschaft“ durch Grundstücksvermietung sowie Abzug hoher Vorsteuern bei zugleich niedrigen eigenen Umsätzen einer Holding nicht rechtsmissbräuchlich
C-544/16	05.07.2018	Mehrwertsteuer – Ausgabe von ‚Guthabenpunkten‘, die zur Abgabe von Geboten bei Online-Auktionen verwendet werden können
C-28/17	04.07.2018	Nationale steuerliche Regelung, die die Übertragung der von einer im nationalen Hoheitsgebiet gelegenen Betriebsstätte einer in einem anderen Mitgliedstaat ansässigen Gesellschaft erlittenen Verluste auf eine zum selben Konzern gehörende gebietsansässige Gesellschaft davon abhängig macht, dass es unmöglich ist, die Verluste für die Zwecke einer ausländischen Steuer zu verwenden
C-440/17	14.06.2018	§ 50d Abs. 3 EStG in der aktuellen Fassung (ab Veranlagungszeitraum 2012) verstößt sowohl gegen die Mutter-Tochter-Richtlinie als auch gegen die Niederlassungsfreiheit

Alle am 11.07.2018 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
II R 43/15	25.04.2018	Vergnügungsteuersatz von 20 % des Einspielergebnisses in Berlin verfassungsgemäß
II R 3/16	28.02.2018	Zurückweisung eines Bevollmächtigten
III R 10/17	22.02.2018	Kindergeld, Nachweis der Behandlung nach § 1 Abs. 3 EStG, Differenzkindergeld bei ausschließlich durch den Wohnort ausgelöstem Kindergeldanspruch
III R 14/17	21.02.2018	Kein Ermessen bei der Neufestsetzung oder Aufhebung der Kindergeldfestsetzung nach § 70 Abs. 3 Satz 1 EStG
III R 40/17	25.04.2018	Kfz-Steuerbefreiung für Zugmaschinen im Schaustellerbetrieb
IV R 15/15	01.03.2018	Wirtschaftliches Eigentum an einem Mitunternehmeranteil - Bestimmung des Zeitpunkts der Anteilsveräußerung bei abweichendem Wirtschaftsjahr der Mitunternehmerschaft

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
IV R 33/15	26.04.2018	Berücksichtigung von Fondsetablierungskosten bei modellhafter Gestaltung seit Inkrafttreten von § 15b EStG - Keine Anwendung von § 42 AO bei Vorhandensein einer speziellen Missbrauchsbestimmung siehe auch: Pressemitteilung Nr. 37/18 vom 11.7.2018
IX R 33/16	29.05.2018	Gebäude-AfA - Wechsel von der degressiven AfA zur AfA nach der tatsächlichen Nutzungsdauer - Nachträgliche Herstellungskosten bei degressiver AfA siehe auch: Pressemitteilung Nr. 38/18 vom 11.7.2018
IX R 16/17	13.03.2018	Abfindungszahlung als Entschädigung - außerordentliche Einkünfte
IX R 18/17	13.03.2018	Einkünfte aus Leistungen - "Break Fee"
IX R 41/17	13.03.2018	Nach Anschaffung unvermutet angefallene Kosten zur Wiederherstellung des zeitgemäßen Zustands eines Mietobjektes als "anschaffungsnahe Herstellungskosten"

Alle am 11.07.2018 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
XI B 117/17	26.04.2018	Konkludente Vereinbarung der Unverzinslichkeit eines Darlehens; Verfahrensfehler
IX B 8/18	18.05.2018	Besonders schwerwiegender Fehler - Auslegung von Willenserklärungen
XI B 5/18	08.05.2018	Ablehnung eines Antrags auf Aussetzung des Verfahrens muss begründet werden
VI B 101/17	07.06.2018	Antrag auf schlichte Änderung von Steuerbescheiden gemäß § 172 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 Buchst. a AO
IX B 106/17	29.05.2018	Divergenz, Nutzung zu eigenen Wohnzwecken
II R 42/15	25.04.2018	Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 25. April 2018 II R 43/15 - Vergnügungsteuersatz von 20 % des Einspielergebnisses in Berlin verfassungsgemäß
VII B 112/17	29.05.2018	Beiladung bei Streit über Abrechnungsbescheid

Alle bis zum 13.07.2018 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
IV B 5 - S 1341/0 :003	05.07.2018	Grundsätze für die Prüfung der Einkunftsabgrenzung durch Umlageverträge zwischen international verbundenen Unternehmen

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

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

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
Dr. Franz Angermann
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 (Rosenheim)
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

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

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

Stuttgart
Ingo Weber
Büchsenstraße 10
70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 6200749-0
T: +49 (0) 711 6200749-99

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.