

Bundesrat: Beschlussempfehlung der Ausschüsse zum Gesetzentwurf zur Anzeigepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen

Bis zum 31.12.2019 muss der Gesetzgeber die Richtlinie 2018/822/EU zur Änderung der Richtlinie 2011/16/EU bezüglich des verpflichtenden automatischen Informationsaustauschs im Bereich der Besteuerung über meldepflichtige grenzüberschreitende Gestaltungen („DAC6“) in nationales Recht umsetzen. Am 09.10.2019 hat das Bundeskabinett den [Regierungsentwurf](#) zur Einführung einer Meldepflicht für grenzüberschreitende Steuergestaltungen beschlossen und damit das formale Gesetzgebungsverfahren in Gang gesetzt. Anzeigepflichten für innerstaatliche Steuergestaltungen sind nicht enthalten (vgl. zu den Inhalten WTS TAX WEEKLY # 36 und 38/2019).

Nun haben der federführende Finanzausschuss und der Wirtschaftsausschuss des Bundesrats ihre [Beschlussempfehlung](#) für die Bundesratssitzung am 08.11.2019 abgegeben. Zentraler Punkt der Stellungnahme des Bundesrats gegenüber der Bundesregierung wäre danach die Forderung einer Anzeigepflicht auch für innerstaatliche Steuergestaltungen. Die diesbezüglich geforderten Regelungen lehnen sich an das für grenzüberschreitende Steuergestaltungen vorgesehene Verfahren an, würden aber stärker auf den rechtspolitischen Ansatz (frühzeitige Information des Gesetzgebers) ausgerichtet. Insbesondere wird auf die Mitteilung von nutzerbezogenen Daten verzichtet.

Mit entsprechendem Beschluss des Bundesrats wäre die Anzeigepflicht für innerstaatliche Steuergestaltungen aber keinesfalls bereits im Gesetzentwurf. Es würde sich zunächst lediglich um einen Antrag in der Stellungnahme des Bundesrats gegenüber der Bundesregierung handeln. Im nächsten Schritt müsste sich die Bundesregierung in ihrer Gegenäußerung hierzu äußern. Ggf. könnte diese auch nur eine Prüfung zusagen. Änderungen am Gesetzentwurf kann dann erst wieder der Bundestag vornehmen.

BFH: Unionrechtmäßigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall

Mit Urteil vom 22.05.2019 ([I R 11/19](#) ([I R 80/14](#))) hat der BFH am 31.10.2019 sein Folgeurteil zur EuGH-Rechtsprechung X GmbH (Urteil vom 26.02.2019, [C-135/17](#)) betreffend die Anwendung der Kapitalverkehrsfreiheit auf der Hinzurechnungsbesteuerung unterliegende Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter im Drittstaatenfall veröffentlicht.

Im Streitfall war fraglich, ob die Kapitalverkehrsfreiheit der Anwendung der Hinzurechnungsbesteuerung auf Einkünfte i.S. von § 7 Abs. 6a AStG (Einkünfte mit Kapitalanlagecharakter) einer schweizerischen Tochtergesellschaft entgegensteht (Näheres zum Sachverhalt, zu den Vorlagefragen sowie zum EuGH-Urteil siehe WTS TAX WEEKLY # 08/2019).

Nunmehr hat der BFH entschieden, dass die sog. Standstill-Klausel (Art. 64 Abs. 1 AEUV) aufgrund der Änderungen des AStG durch das Steuersenkungsgesetz vom 23.10.2000 mit Inkrafttreten am 01.01.2001 keine Anwendung findet.

Daher muss sich die Hinzurechnungsbesteuerung im Zusammenhang mit Direktinvestitionen hinsichtlich einer in einem Drittstaat (hier: Schweiz) ansässigen Tochtergesellschaft an der Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 63 Abs. 1 AEUV) messen lassen.

Dem EuGH folgend kam der BFH vorliegend zu dem Ergebnis, dass die Hinzurechnung der Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter zu einer Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit führt. Anschließend war die Frage zu klären, ob diese Beschränkung aus zwingenden Gründen des Allgemeininteresses, insbesondere der Verhinderung von Steuerhinterziehung und Steuerumgehung grundsätzlich gerechtfertigt ist. Den Ausführungen des EuGH folgend ist hierbei maßgeblich, ob im Hinblick auf den im Streitfall zu beurteilenden Sachverhalt der Jahre 2005 und 2006 eine vertragliche Verpflichtung der Schweiz gegenüber den Steuerbehörden besteht, die es ermöglichen würde, die Richtigkeit der Angaben des Steuerpflichtigen in Bezug auf die Verhältnisse der Zwischengesellschaft und die Umstände, denen zu folge die Beteiligung des Steuerpflichtigen an dieser Gesellschaft nicht auf einer künstlichen Gestaltung beruht, zu überprüfen. Der BFH kam hierbei zu dem Ergebnis, dass für die Jahre 2005 und 2006 eine derart zu bewertende vertragliche Auskunftsverpflichtung der Schweiz nicht bestand. Zum einen hat die „große Auskunfts klausel“ laut DBA (Art. 27 Abs. 5 DBA Schweiz 1971/2010) noch keine Anwendung auf den im Streitfall betroffenen Zeitraum gefunden. Und zum anderen hat die für diesen Zeitraum anwendbare sog. „kleine Auskunfts klausel“ (Art. 27 DBA Schweiz 1971) den deutschen Finanzbehörden keine hinreichend sichere Möglichkeit gegeben, die Richtigkeit der Angaben des Steuerpflichtigen zu überprüfen.

Interessant wird es, wenn man basierend auf obigen Ausführungen den Umkehrschluss zulässt, also dahingehend, dass keine Rechtfertigungsmöglichkeit für die Beschränkung der Kapitalverkehrsfreiheit besteht, wenn im DBA mit dem betroffenen Drittstaat eine sog. große Auskunfts klausel vereinbart ist. Dann nämlich sollte die Hinzurechnungsbesteuerung zumindest auf Zwischeneinkünfte mit Kapitalanlagecharakter keine Anwendung im Drittstaatenfall mehr finden, wenn der Steuerpflichtige nachweisen kann, dass keine rein künstliche Gestaltung vorliegt. Offen bleibt jedoch, wie ein solcher Nachweis rechtssicher erbracht werden kann, genauso wie die Frage, ob die Rechtsprechung zur Kapitalverkehrsfreiheit auch auf die allgemeinen Fälle des § 7 Abs. 1 AStG übertragen werden kann.

BFH: Beginn der Herstellung nach § 6b Abs. 3 EStG und Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Gewinnzuschlags bis 2009

Der BFH hatte im Urteil vom 09.07.2019 ([XR 7/17](#)) zu entscheiden, wann vom Beginn der Herstellung eines Gebäudes nach § 6b Abs. 3 EStG auszugehen ist. Daneben hatte sich der BFH mit der Frage zu befassen, ob die Höhe des Gewinnzuschlags nach § 6b Abs. 7 EStG bis zum Jahr 2009 im Einklang mit der Verfassung steht.

Im Streitfall hatte der Kläger, der seine gewerblichen Einkünfte durch Betriebsvermögensvergleich ermittelte, in seiner Bilanz zum 30.06.2005 (abweichendes

Wirtschaftsjahr) einen Sonderposten mit Rücklageanteil gebildet, den er steuerlich als Rücklage nach § 6b EStG berücksichtigte. Im Bilanzbericht zum 30.06.2009 wurde erläutert, dass mit der Investition, auf die die Rücklage zu übertragen sei, im Wirtschaftsjahr 2008/2009 begonnen worden sei, weshalb die § 6b-Rücklage zum 30.06.2009 beibehalten wurde. Die Rücklage wurde auf ein in einem späteren Jahr fertiggestelltes Betriebsgebäude übertragen.

Im Rahmen einer steuerlichen Außenprüfung kam der Prüfer zum Ergebnis, dass die § 6b-Rücklage nicht auf das Gebäude übertragen werden könne, da der Bauantrag nicht zum Ende der vierjährigen Investitionsfrist am 30.06.2009 eingereicht worden sei. Vielmehr müsse die gebildete Reinvestitionsrücklage nach Ablauf des vierjährigen Investitionszeitraums des § 6b Abs. 3 S. 2 EStG aufgelöst werden. Diese Auffassung teilte auch das Finanzgericht.

Nunmehr hat der BFH die Revision des Klägers als unbegründet zurückgewiesen. Das Finanzgericht habe zu Recht entschieden, dass die zum 30.06.2005 gemäß § 6b Abs. 3 S. 1 EStG gebildete Reinvestitionsrücklage nach Ablauf des vierjährigen Investitionszeitraums des § 6b Abs. 3 S. 2 EStG aufzulösen war, da zu diesem Zeitpunkt mit der Herstellung eines neuen Gebäudes noch nicht begonnen worden sei. Der Herstellungsbeginn würde dann eintreten, wenn das konkrete Investitionsvorhaben "ins Werk gesetzt" sei, wobei dieser Zeitpunkt vor den eigentlichen Bauarbeiten liegen könne. Damit von einem Herstellungsbeginn ausgegangen werden könne, müsse eine konkrete und (objektiv) nachvollziehbare Investitionsentscheidung getroffen worden sein.

Bei Zugrundelegung dieser Maßstäbe sei die Annahme der Vorinstanz, der Kläger habe zum 30.06.2009 trotz erster Maßnahmen noch kein konkretes Objekt geplant, revisionsrechtlich nicht zu beanstanden. Die vom Kläger vorgetragenen bis zum 30.06.2009 unternommenen Tätigkeiten seien zu Recht als bloße Vorbereitungsmaßnahmen qualifiziert worden. Die in dieser Planungsphase angefallenen Arbeitsstunden könnten nicht dazu führen, dass bereits von dem Beginn der Herstellung die Rede sein könne.

Schließlich kommt der BFH zu dem Schluss, dass der Gewinn des Wirtschaftsjahrs, in dem die Rücklage aufgelöst wird, für jedes volle Wirtschaftsjahr, in dem die Rücklage bestanden hat, um 6 % des aufgelösten Rücklagebetrags erhöht werden müsse. Dies sei nicht verfassungswidrig. Die verfassungsrechtlichen Einwendungen, die wegen des inzwischen nachhaltig gesunkenen Marktzinsniveaus erhobenen würden, könnten jedenfalls für das Streitjahr 2009 wie auch die im Rahmen des Gewinnzuschlags zu betrachtenden Jahre 2005 bis 2008 keine Geltung beanspruchen. Bis zum Jahr 2009 habe sich noch kein strukturelles Niedrig-Marktzinsniveau verfestigt, das den Gesetzgeber nicht mehr berechtigt hätte, weiterhin im Interesse der Praktikabilität und Verwaltungsvereinfachung an dem statisch-typisierenden Zinssatz von 6 % bei Berechnung des Gewinnzuschlags nach § 6b Abs. 7 EStG festzuhalten.

41

31.10.2019

Alle am 31.10.2019 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<u>I R 11/19 (I R 80/14)</u>	22.05.2019	Unionsrechtmäßigkeit der Hinzurechnungsbesteuerung im Drittstaatenfall
<u>V R 41/17</u>	06.06.2019	Grenzüberschreitender Apothekenrabatt siehe auch: <u>Pressemitteilung Nr. 71/19 vom 31.10.2019</u>
<u>V R 21/18</u>	22.08.2019	Anfechtbarkeit von Verwaltungsakten
<u>V R 12/19 (V R 9/16)</u>	22.08.2019	Margenbesteuerung bei Überlassung von Ferienwohnungen
<u>X R 7/17</u>	09.07.2019	Beginn der Herstellung nach § 6b Abs. 3 EStG; Verfassungsmäßigkeit der Höhe des Gewinnzuschlags bis 2009

Alle am 31.10.2019 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<u>IX S 16/19</u>	05.08.2019	Streitwert bei Streit über die Höhe eines gesondert festgestellten Verlusts
<u>V B 7/18</u>	07.08.2019	Außenprüfung bei kirchlichen Organisationen
<u>IX B 20/18</u>	12.12.2019	Vertretungsmangel bei Einreichung der Rechtsmittelbegründung
<u>III B 2/19</u>	13.08.2019	Keine Minderung der Kfz-Steuer durch Verhängung von Dieselfahrverboten
<u>I E 1/19</u>	03.07.2019	Streitwert einer Klage gegen die Feststellung von Unterschiedsbeträgen nach § 13 Abs. 4 Satz 1 InvStG 2004 a.F.

Alle bis zum 31.10.2019 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<u>IV B 2 - S 1301 - CHE/07/ 10026-11</u>	30.10.2019	Ergänzung der Konsultationsvereinbarung vom 21. Dezember 2016 über die Durchführung von Schiedsverfahren gemäß Artikel 26 Absatz 5 bis 7 des Abkommens zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Schweizerischen Eidgenossenschaft zur Vermeidung der Doppelbesteuerung auf dem Gebiete der Steuern vom Einkommen und vom Vermögen vom 11. August 1971

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

Redaktion
Dr. Martin Bartelt und Georg Geberth

Berlin
Christian Baumgart
Wilhelmstraße 43G
10117 Berlin

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 Röthelheimpark 11-15
91052 Erlangen
T: +49 (0) 9131 97002-11
F: +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt a. M.
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
Michael Wild
Sachsenring 83
50677 Köln
T: +49 (0) 221 348936-0
F: +49 (0) 221 348936-250

München
Lothar Härtel
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
Klaus Stefan Siler
Büchsenstraße 10
70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 2221569-62
F: +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.