

BMF: Neuer Entwurf zur ATAD-Umsetzung an Bundestag übersandt

Mit Bearbeitungsstand vom 17.11.2020 hat das BMF den „[Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der ATAD-Richtlinien](#)“ an die finanzpolitischen Sprecher der Bundestagsfraktionen versendet. Der Entwurf beinhaltet folgende Maßnahmen:

- Entstrickungs- und Wegzugsbesteuerung (Umsetzung von Art. 5 ATAD)
 - Anpassung der Stundungsregelungen an die ATAD in §§ 4g, 36 Abs. 5 EStG, § 6 AStG
 - Wertverknüpfung bei der Begründung und Stärkung von Besteuerungsrechten („Verstrickung“), §§ 4, 6 EStG, § 12 KStG
- Hybride Gestaltungen (Umsetzung von Art. 9, 9b ATAD)
 - Neutralisierung von Besteuerungskongruenzen durch Betriebsausgabenabzugsverbot bzw. Versagung der Steuerfreistellung bei hybriden Gestaltungen (§ 4k (neu), § 3 Nr. 40, § 50d Abs. 9 EStG; § 8b KStG)
- Hinzurechnungsbesteuerung (Umsetzung von Art. 7 und 8 ATAD)
 - Beherrschungskriterium
 - Statt wie bisher auf eine Inländerbeherrschung abzustellen, wird eine gesellschafterbezogene Betrachtung durchgeführt.
 - Einkünftekatalog
 - Der Aktivkatalog des § 8 AStG wird angepasst. Dies betrifft insbesondere die Dividenden, die nach der ATAD grundsätzlich passiv sind.
 - Verlustverrechnung
 - Bei mehrstufigen Gesellschaftsstrukturen darf im Rahmen der Hinzurechnungsbesteuerung keine Verlustkonsolidierung auf Ebene der obersten ausländischen Gesellschaft mehr stattfinden.
 - Besteuerungstechnik
 - Nach der ATAD hat die Hinzurechnung im Veranlagungszeitraum des Endes des Wirtschaftsjahres der ausländischen Gesellschaft zu erfolgen.

Inhaltlich wurde eine 1:1 Umsetzung der ATAD-Richtlinien vereinbart, also eine möglichst minimale Umsetzung ohne EU-rechtlich nicht erforderliche Verschlechterungen zu Lasten der Wirtschaft. Allerdings wurde der Entwurf bisher noch nicht mit dem BMWi abgestimmt, vielmehr handelt es sich um ein eigenständiges Vorgehen des BMF gegenüber den Bundestagsabgeordneten. Dieses Vorgehen ist insofern ungewöhnlich, als es vom üblichen Gesetzgebungsverfahren erheblich abweicht. Eine noch zu erfolgende Abstimmung mit dem BMWi könnte zu inhaltlichen Änderungen führen, da dieses Ressort die Ausweitung der Wegzugsbesteuerung auf Privatpersonen in § 6 AStG bisher kategorisch abgelehnt hat, zumal diese Regelung EU-rechtlich nicht erforderlich ist und daher auch nicht einer 1:1 Umsetzung entspricht. Umgekehrt ist die Unvereinbarkeit mit EU-Recht sogar sehr wahrscheinlich. Weiterhin steht zur Diskussion, ob die Umsetzung der BEPS-Aktionspunkte 8 bis 10 noch aufgenommen wird. Und last not least wäre es aus Wirtschaftssicht wünschenswert, die Niedrigsteuergrenze bei der Hinzu-

rechnungsbesteuerung auf 15 % zu senken. Auch diese beiden Punkte gehen allerdings über eine 1:1 Umsetzung der Richtlinien hinaus.

Wann das reguläre Gesetzgebungsverfahren (Ressortabstimmung, dann Referentenentwurf und Kabinettsbeschluss sowie anschließend Übermittlung an den Bundestag) beginnen wird, ist unklar. Entschieden wurde hingegen, dass die ATAD-Regelungen entgegen vorheriger Versuche nicht in das Gesetzgebungsverfahren zum JStG 2020 Eingang finden sollen. Wegen der fortdauernden, schwierigen Verhandlungen zwischen den Koalitionsfraktionen wurde die 2./3. Lesung des JStG 2020 für diese Woche von der Tagesordnung genommen. Ob sie nächste Woche am 27.11.2020 erfolgen kann, hängt vom Fortgang der Verhandlungen ab und ist daher noch unklar.

BMF: Referentenentwurf des Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes (AbzStEntModG) veröffentlicht

Das BMF hat den Referentenentwurf eines Abzugsteuerentlastungsmodernisierungsgesetzes (AbzStEntModG) veröffentlicht. Durch das Gesetz soll insbesondere das Kapitalertragsteuer-Entlastungsverfahren verbessert und damit zusammenhängender Missbrauch und Steuerhinterziehung verhindert werden. Der Entwurf enthält die folgenden wesentlichen Elemente:

- Reduzierung und Verschlankung der vorhandenen Verfahren zur Entlastung von der Kapitalertragsteuer und vom Steuerabzug nach § 50a EStG für ausländische Steuerpflichtige sowie stärkere Konzentration beim Bundeszentralamt für Steuern (BZSt)
- Digitalisierung des Entlastungsverfahrens beim BZSt für Antrag, Steuerbescheinigung und Bescheid
- Aufbau einer Kapitalertragsteuer-Datenbank mit umfassenden Steuerbescheinigungs- und weiteren Daten
- Haftungsverschärfung für die Aussteller von Kapitalertragsteuer-Bescheinigungen
- Verbesserung der Missbrauchsbekämpfung, insbesondere durch Anpassung der Abwehr des sog. treaty-shopping an neue EU-Vorgaben

Darüber hinaus enthält der Gesetzentwurf eine Regelung im Umwandlungssteuergesetz zur Verhinderung missbräuchlicher Steuergestaltungen sowie eine Beschränkung des Besteuerungstatbestands bei der Überlassung von Rechten durch beschränkt steuerpflichtige Rechteinhaber (§ 49 Abs. 1 EStG), die mit den übrigen Regelungen des Gesetzentwurfs keinen direkten Zusammenhang haben. Zur „Verpflichtung zur Abgabe von Steueranmeldungen/Steuererklärungen zur beschränkten Steuerpflicht bei der Überlassung von in inländischen Registern eingetragenen Rechten“ gem. § 49 Abs. 1 EStG hatte die Finanzverwaltung erst kürzlich das BMF-Schreiben am 06.11.2020 veröffentlicht, dessen Wirkung mit dieser gesetzlichen Regelung nun überraschend aufgehoben wird.

BMF: Einkommenserhöhung durch eine verdeckte Einlage bei Nichtberücksichtigung einer verdeckten Gewinnausschüttung (§ 8 Abs. 3 S. 5 KStG)

Mit Urteil vom 13.06.2018 ([I R 94/15](#)) hatte sich der BFH zu den Folgen einer verdeckten Einlage in einer Dreieckskonstellation geäußert (vgl. TAX WEEKLY # 38/2018). Die Finanzverwaltung hat nun mit [BMF-Schreiben vom 18.11.2020](#) einen diesbezüglichen Nichtanwendungserlass herausgegeben. Eine Anwendung des 2. Leitsatzes des Urteils über den entschiedenen Einzelfall hinaus wird abgelehnt.

Nach § 8 Abs. 3 S. 5 KStG erhöht eine verdeckte Einlage, die auf einer verdeckten Gewinnausschüttung (vGA) einer dem Gesellschafter nahestehenden Person beruht und bei der Besteuerung des Gesellschafters nicht berücksichtigt wurde, das Einkommen, es sei denn, die verdeckte Gewinnausschüttung hat bei der leistenden Körperschaft das Einkommen nicht gemindert.

Der BFH hatte diesbezüglich entschieden, dass es an einer Nichtberücksichtigung i.S. von § 8 Abs. 3 S. 5 KStG fehlt, wenn die vGA bei der Veranlagung des Gesellschafters zwar nicht erfasst worden ist, jedoch nach Maßgabe von § 8b Abs. 1 KStG ohnehin hätte außer Ansatz bleiben müssen.

Dies sieht die Finanzverwaltung anders und wendet das Urteil insoweit nicht allgemein über den entschiedenen Einzelfall hinaus an. Entgegen der vorgenannten Entscheidung im 2. Leitsatz ist eine verdeckte Gewinnausschüttung bei der Besteuerung eines Gesellschafters als nicht berücksichtigt anzusehen, wenn sie im Rahmen seiner Veranlagung bei der Einkommensermittlung tatsächlich nicht angesetzt worden ist. Bei dieser Prüfung hat unberücksichtigt zu bleiben, ob diese verdeckte Gewinnausschüttung in einem folgenden Schritt unter den Voraussetzungen des § 8b Abs. 1 KStG freigestellt werden würde. Eine rein hypothetische Erfassung und Steuerfreistellung der verdeckten Gewinnausschüttung nach § 8b Abs. 1 KStG erfüllt das Tatbestandsmerkmal der Nichtberücksichtigung i. S. von § 8 Abs. 3 S. 5 Hs. 1 KStG.

BMF: Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Fortführung der Unternehmenstätigkeit

Mit [BMF-Schreiben vom 16.11.2020](#) ergänzt die Finanzverwaltung den Umsatzsteuer-Anwendungserlass in Abschn. 1.5 UStAE um einzelne Aspekte aus der Rechtsprechung des BFH zur Geschäftsveräußerung im Ganzen (GiG).

Eine GiG im Sinne des § 1 Abs. 1a UStG liegt vor, wenn die wesentlichen Grundlagen eines Unternehmens bzw. eines gesondert geführten Betriebs zwischen Unternehmern übertragen werden und der Erwerber die bislang vom Veräußerer ausgeübte Tätigkeit fortführt. Die Umsätze im Rahmen einer solchen Geschäftsveräußerung sind nicht umsatzsteuerbar.

Der Umsatzsteuer-Anwendungserlass wird nunmehr um die explizite Aussage erweitert, dass die Übertragung eines vermieteten Grundstücks zu einer nicht umsatzsteuerbaren GiG führe, wenn der Erwerber aufgrund des Grundstückserwerbs in bestehende Mietverträge eintritt und ein Vermietungsunternehmen vom

Veräußerer übernimmt. Unter Übernahme der BFH-Rechtsprechung soll dies auch für Bauträger gelten, die Gebäude veräußern, welche sie zuvor erworben, saniert und danach weitgehend vermietet haben. Entscheidend sei, ob der Bauträger eine nachhaltige Vermietungstätigkeit erbringt und deswegen ein Vermietungsunternehmen betreibt. Die Annahme einer nachhaltigen Vermietungstätigkeit scheitert nicht bereits an einer von Anfang an bestehenden Absicht des Bauträgers, das Objekt wieder zu verkaufen. Vielmehr sei nach Auffassung des BMF von der widerlegbaren Annahme einer nachhaltigen Vermietungstätigkeit auszugehen, sofern die Vermietungsdauer mindestens sechs Monate beträgt. Hingegen solle keine Geschäftsveräußerung im Ganzen durch den Bauträger vorliegen, wenn die unternehmerische Tätigkeit des veräußernden Bauträgers im Wesentlichen darin besteht, ein Gebäude zu errichten und Mieter/Pächter für die einzelnen Einheiten zu finden, um es im Anschluss an die Fertigstellung aufgrund bereits erfolgter Vermietung ertragssteigernd zu veräußern.

Letztlich stellt die Finanzverwaltung klar, dass in Fällen von mehrstufigen Übertragungsakten nicht jeder Erwerber das Kriterium der Fortführung der Geschäftstätigkeit höchstpersönlich erfüllen müsse. Stehen diese Übertragungsakte in einem engen zeitlichen und sachlichen Zusammenhang, so genüge es, wenn die Fortführung der Geschäftstätigkeit dem Grunde nach gegeben sei. Im zugrunde liegenden Urteilsfall des BFH ging es um die Veräußerung eines vermieteten Gebäudes von einer Gesellschaft an deren Gesellschafter, welche es quasi als „Durchgangsunternehmer“ an den Letzterwerber veräußerten, der den Vermietungsbetrieb letztlich fortführte.

Die aufgenommenen Regelungen sollen in allen offenen Fällen Anwendung finden.

EuGH: Handhabung des Vorsteuervergütungsverfahrens, Vertragsverletzung durch die Bundesrepublik Deutschland

Im Zuge eines Vertragsverletzungsverfahrens hat der EuGH mit Urteil vom 18.11.2020 ([C-371/19](#)) festgestellt, dass die Bundesrepublik Deutschland gegen mehrere Grundsätze des europäischen Rechts verstößt. Streitgegenständlich war dabei die von der Finanzverwaltung vorgesehene Verfahrensweise im Vergütungsverfahren für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer.

Gem. § 61 UStDV gilt ein Vergütungsantrag nur dann als fristgerecht eingereicht, wenn die Vergütung binnen neun Monaten nach Ablauf des Kalenderjahres, in dem der Vergütungsanspruch entstanden ist, beantragt wird und der Unternehmer bei der Antragstellung alle erforderlichen Angaben gemacht hat sowie die erforderlichen Rechnungen und Einfuhrbelege als eingescannte Originale beigefügt hat.

Das BZSt lehnte Vergütungsanträge ab, die zwar vor dem 30.09. gestellt wurden, aber nicht die Kopien der geforderten Rechnungen oder der Einfuhrdokumente enthielten. Die Ablehnung erfolgte ohne die Antragsteller zuvor aufzufordern, ihre Anträge durch eine – erforderlichenfalls auch nach Ablauf der Frist zum 30.09. erfolgende – Vorlage von Kopien zu ergänzen bzw. sachdienliche Informationen

vorzulegen, um so die Bearbeitung dieser Anträge zu ermöglichen. Im Vertragsverletzungsverfahren hat die Bundesrepublik Deutschland hierzu vorgetragen, dass die in Art. 15 Abs. 1 der Richtlinie 2008/9 (§ 61 Abs. 2 UStDV) vorgesehene Frist eine Ausschlussfrist sei und erforderliche Belege, welche nach Ablauf dieser Frist fehlen, grundsätzlich nicht anzufordern seien. Das Unterlassen die erforderlichen Belege bis zum Fristablauf vollständig vorzulegen, verhindere nach Auffassung der Bundesrepublik Deutschland den sicheren Nachweis, dass die materiellen Voraussetzungen für die Erstattung der Mehrwertsteuer erfüllt seien.

Der EuGH sieht in diesem Vorgehen einen Verstoß gegen den Grundsatz der Neutralität der Mehrwertsteuer und der praktischen Wirksamkeit des Anspruchs auf Erstattung der Mehrwertsteuer. Hiernach sei erforderlich, dass Vorsteuerabzug oder Mehrwertsteuererstattung gewährt wird, wenn die materiellen Anforderungen erfüllt sind; diese gelte selbst dann, wenn der Steuerpflichtige bestimmten formellen Anforderungen nicht nachkommt. Folglich hätte eine Ablehnung der fristgerechten Vergütungsanträge seitens der deutschen Steuerverwaltung insoweit nicht erfolgen dürfen, ohne den Antragsteller dazu aufzufordern, die entsprechenden Rechnungskopien bzw. die sachdienlichen Informationen nachzurichten, auch wenn diese dann erst nach dem 30.09. beigebracht worden wären.

Das Urteil wird sicherlich Auswirkungen auf die zukünftige Abwicklung des Vorsteuervergütungsverfahrens haben, allerdings bleibt abzuwarten, wie schnell die Finanzverwaltung hierauf reagiert. Grundsätzlich richtet sich das Urteil gegen die Bundesrepublik Deutschland und räumt Unternehmern folglich keinen direkten Rechtsanspruch ein. Bis zur Bekanntgabe einer geänderten Verwaltungsauflösung könnte das BZSt an diesem EU-rechtswidrigen Prozedere festhalten. Je- denfalls vor den Finanzgerichten sollte die Rechtsauflösung des EuGH Wirkung zeigen, auch wenn sowohl das Finanzgericht Köln als auch der BFH die bisherige Rechtsauflösung des BMF bzw. des BZSt teilten. Gleichwohl ist ausländischen (EU) Unternehmern, denen Vorsteuerbeträge mit der Begründung versagt worden sind, einschlägige Rechnungskopien seien nicht bis zum Ablauf der Antragsfrist beigebracht worden, zu empfehlen, Einspruch gegen ablehnende Festsetzungsbescheide des BZSt einzulegen. In der Einspruchsgrundung sollte auf die Entscheidung des EuGH verwiesen werden. Nur bei noch änderungsfähigen Festsetzungen könnten die betroffenen Unternehmer in den Genuss einer durch Verfügung der Finanzverwaltung angestoßenen, geänderten Verwaltungspraxis kommen. Denn es steht zu erwarten, dass diese dann rückwirkend für alle im Verfügungszeitpunkt noch änderungsfähigen Bescheide zur Anwendung gelangen kommen könnte.

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 20.11.2020

Aktenzeichen	Entscheidungs-datum	Stichwort
<u>C-42/19</u>	12.11.2020	Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Sechste Richtlinie 77/388/EWG – Art. 4 – Begriff des Steuerpflichtigen – Gemischte Holding – Art. 17 – Vorsteuerabzugsrecht – Von einer gemischten Holding als Vorsteuer für Beratungsdienstleistungen in Bezug auf eine im Hinblick auf den eventuellen Erwerb von Beteiligungen an anderen Gesellschaften durchgeführte Markterkundung entrichtete Mehrwertsteuer – Aufgabe der Erwerbsvorhaben – Als Vorsteuer auf eine Bankprovision für die Organisation und die Errichtung einer Anleihe, die die Tochtergesellschaften mit den für die Vornahme von Investitionen erforderlichen Mitteln ausstatten soll, entrichtete Mehrwertsteuer – Nicht verwirklichte Investitionen
<u>C-734/19</u>	12.11.2020	Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Vorsteuerabzug – Aufgabe der ursprünglich geplanten Tätigkeit – Berichtigung des Vorsteuerabzugs – Immobilientätigkeit

Alle am 19.11.2020 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entschei-dungsdatum	Stichwort
<u>II R 43/17</u>	17.06.2020	Bestimmung des Werts eines Anteils an einer Personengesellschaft für Zwecke der Erbschaftsteuer
<u>VI R 4/18</u>	13.05.2020	Keine Begünstigung nach § 35a Abs. 2 EStG für die Reinigung einer öffentlichen Straße (Fahrbahn) - Keine Begünstigung nach § 35a Abs. 3 EStG für in der Werkstatt des Handwerkers erbrachte Arbeiten

Alle am 19.11.2020 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entschei-dungsdatum	Stichwort
<u>X B 26/20</u>	13.08.2020	Gehörsverstoß durch Nichtbeachtung von rechtlichem Vorbringen eines Beteiligten
<u>VII R 6/19</u>	07.07.2020	Antrag auf Stromsteuerentlastung bei Verschmelzung
<u>VI R 7/18</u>	13.05.2020	Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 13.05.2020 VI R 4/18 - Keine Begünstigung nach § 35a Abs. 3 EStG für in der Werkstatt des Handwerkers erbrachte Arbeiten

Alle bis zum 20.11.2020 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entschei-dungsdatum	Stichwort
<u>IV C 2 - S 2743/18/10002 :001</u>	18.11.2020	Einkommenserhöhung durch eine verdeckte Einlage bei Nichtberücksichtigung einer verdeckten Gewinnausschüttung (§ 8 Absatz 3 Satz 5 KStG)
<u>IV C 1 - S 1980-1/19/10082 :006</u>	17.11.2020	Einbeziehung von Verlusten und Gewinnen aus Options- und Termingeschäften in die Aktiengewinnberechnung nach § 8 InvStG 2004
<u>III C 2 - S 7100-b/19/10001 :004</u>	16.11.2020	Geschäftsveräußerung im Ganzen bei Fortführung der Unternehmenstätigkeit

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
T: +49 (0) 30 2062 257 1010
F: +49 (0) 30 2062 257 3999

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

Hamburg
Eva Doyé
Brandstwiete 4
20457 Hamburg
T: +49 (0) 40 320 86 66-0
F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Köln
Jens Krechel
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

Nürnberg
Dr. Klaus Dumser
Hugo-Junkers-Straße 7
90411 Nürnberg
T: +49 (0) 911 2479455-101
F: +49 (0) 911 2479455-050

Hannover
Ingo Soßna
Thielenplatz 5
30159 Hannover
T: +49 (0) 511 123586-0
F: +49 (0) 511 123586-199

Düsseldorf
Michael Wild
Klaus-Bungert-Straße 7
40468 Düsseldorf
T: +49 (0) 211 200 50-5
F: +49 (0) 211 200 50-950

Frankfurt a. M.
Ulrike Schellert
Robert Welzel
Taunusanlage 19
60325 Frankfurt/Main
T: +49 (0) 69 133 84 56-0
F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Kolbermoor (Rosenheim)
Dr. Mark Eger
Carl-Jordan-Straße 18
83059 Kolbermoor
T: +49 (0) 8031 87095-0
F: +49 (0) 8031 87095-250

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

Stuttgart
Klaus Stefan Siler
Königstraße 27
70173 Stuttgart
T: +49 (0) 711 2221569-62
F: +49 (0) 711 6200749-99

Rosenheim
Ralf Dietzel
Luitpoldstraße 9
83022 Rosenheim
T: +49 (0) 8031 87095 600
F: +49 (0) 8031 87095 799

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.

