

G7: Unterstützung für Säule 1 und 2 der OECD beschlossen

Am letzten Wochenende haben die G7-Staaten über verschiedene Themen, u.a. auch über die Besteuerung der digitalen Wirtschaft, beraten. Dabei haben sie das folgende Communiqué beschlossen und veröffentlicht:

„Wir unterstützen nachdrücklich die im Rahmen des G20/OECD Inclusive Framework unternommenen Bemühungen, die steuerlichen Herausforderungen, die sich aus der Globalisierung und der Digitalisierung der Wirtschaft ergeben, anzugehen und eine globale Mindeststeuer einzuführen. Wir verpflichten uns, eine gerechte Lösung bei der Zuweisung von Besteuerungsrechten zu finden, wobei den Marktländern Besteuerungsrechte auf mindestens 20 % des Gewinns zuerkannt werden, die eine Marge von mehr als 10 % für die größten und profitabelsten multinationalen Unternehmen überschreiten. Wir werden für eine angemessene Koordinierung zwischen der Anwendung der neuen internationalen Steuervorschriften und der Abschaffung aller Steuern auf digitale Dienstleistungen und anderer relevanter ähnlicher Maßnahmen für alle Unternehmen sorgen. Wir verpflichten uns außerdem zu einer weltweiten Mindeststeuer von mindestens 15 % auf Länderbasis. Wir sind uns einig, dass es wichtig ist, bei beiden Säulen parallel Fortschritte zu erzielen, und freuen uns darauf, beim Treffen der G20-Finanzminister und Zentralbankgouverneure im Juli eine Einigung zu erzielen.“

Anders als in den Medien berichtet, liegt damit noch kein fertiger Beschluss zur Einführung einer Mindeststeuer vor. Vielmehr ist mit diesem Beschluss lediglich der erste Schritt für einen Verhandlungsmarathon vollbracht, der sich voraussichtlich bis zum Herbst dieses Jahres fortsetzen wird. Am 9./10.07.2021 werden die G20-Staaten tagen und Ende Juni berät das sog. Inclusive Framework der OECD mit seinen 139 Staaten über Säule 1 und 2. Erst dann wird in Umrissen absehbar sein, auf welche Änderungen sich die Unternehmen einstellen müssen. Mit der Umsetzung dieser Maßnahmen ist frühestens 2023 zu rechnen.

Bundesrat: Zustimmung zum KöMoG noch nicht sicher

Im Finanzausschuss des Bundesrats wurde diese Woche über das KöMoG beraten. Dabei haben sich die drei Landesfinanzminister der Grünen laut Medienberichten dafür ausgesprochen, dem Gesetz nicht zuzustimmen und stattdessen den Vermittlungsausschuss anzurufen. Insbesondere der neue baden-württembergische Finanzminister Danyal Bayaz hat sich medial gegen eine Zustimmung zu dem Gesetz ausgesprochen. Zum einen eröfne das darin enthaltene Optionsmodell Schlupflöcher für die Unternehmen, ein Vorwurf, der nicht näher substantiiert wird. Zum anderen sei eine Verbesserung der Thesaurierungsbegünstigung das sinnvollere Instrument für die betroffenen Personengesellschaften. Diese Ansicht wird von der Wirtschaft zwar geteilt, aber Unternehmen sehen die im KöMoG enthaltenen Maßnahmen als so bedeutend an, dass sie nicht wegen des Fehlens der Verbesserung der Thesaurierungsbegünstigung verhindert werden sollten. Unklar ist nun, ob die drei Landesfinanzminister ihre Parteikollegen in den insgesamt 11 mit Beteiligung der Grünen gebildeten Lan-

desregierungen zu einer Allianz gegen dieses Gesetz bewegen können. Die Möglichkeit dazu hätten sie in der Abstimmung im Plenum des Bundesrats am 25.06.2021. Wenn eine Landesregierung sich intern nicht auf ein Votum einigen kann, muss sie sich im Plenum enthalten. Das wurde vor ein paar Jahren vom Bundesverfassungsgericht entschieden. Aus Art. 52 Abs. 3 GG ergibt sich außerdem, dass der Bundesrat für einen Beschluss die Mehrheit „seiner“ Stimmen benötigt. Enthält sich mehr als die Hälfte der im Bundesrat vertretenen Stimmen, kann kein Beschluss gefasst werden und das Gesetz fiele der Diskontinuität anheim.

Bundestag: Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetz mit Änderungen am Forschungszulagengesetz beschlossen

Am 10.06.2021 hat der Bundestag den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur erleichterten Umsetzung der Reform der Grundsteuer und Änderung weiterer steuerrechtlicher Vorschriften (Grundsteuerreform-Umsetzungsgesetz – GrStRefUG) in der Fassung der Beschlussempfehlung seines Finanzausschusses beschlossen. Das Gesetz dient dazu, zwischenzeitlich erkannten Handlungsbedarf zu regeln. Das Gesetzesvorhaben sieht auch Änderungen am Forschungszulagengesetz (FZulG) vor.

Gegenüber dem Regierungsentwurf (vgl. hierzu TAX WEEKLY # 13/2021) haben sich insbesondere folgende Änderungen ergeben:

- Herausnahme derjenigen grundsteuer- und bewertungsrechtlichen Regelungen, die bereits Eingang in das Fondsstandortgesetz gefunden haben.
- Klarstellungen zur Grundsteuervergünstigung bei bestimmten geförderten Wohnimmobilien (§ 15 Abs. 2 und 3 GrStG),
- Änderungen zur Anzeigepflicht bei Wegfall der Voraussetzungen für die ermäßigte Steuermesszahl (§ 19 Abs. 2 GrStG),
- Anpassung des Verfahrens zur gesonderten Feststellung der Bemessungsgrundlage in § 5 Abs. 4 neu FZulG.
- Sämtliche Änderungen, die am FZulG vorgenommen werden (Art. 5), sollen mit Wirkung vom 01.01.2020 in Kraft treten. Die Änderungen seien entweder klarstellend, wirkten zugunsten der Steuerpflichtigen oder beträfen lediglich verwaltungsinterne Vorgänge. Auf diese Weise werden Abgrenzungsfragen vermieden.

Die Zustimmung des Bundesrats ist für den 25.06.2021 geplant.

Bundestag: Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairer Steuerwettbewerb und zur Änderung weiterer Gesetze beschlossen

Am 10.06.2021 hat der Bundestag den Regierungsentwurf eines Gesetzes zur Abwehr von Steuervermeidung und unfairer Steuerwettbewerb und zur Ände-

rung weiterer Gesetze in der Fassung der [Beschlussempfehlung](#) seines Finanzausschusses beschlossen. Kern dieses Gesetzesvorhabens ist die Einführung eines Steueroasen-Abwehrgesetzes (StAbwG).

Ziel dieses Gesetzes ist es, Steuerhoheitsgebiete, die anerkannte Standards in den Bereichen Transparenz in Steuersachen, unfairen Steuerwettbewerb und bei der Umsetzung der verbindlichen BEPS-Mindeststandards nicht erfüllen, dazu anzuhalten, Anpassungen in Richtung einer Umsetzung und Beachtung internationaler Standards im Steuerbereich vorzunehmen. Zu diesem Zweck sollen Personen und Unternehmen durch gezielte verwaltungsseitige und materiell-steuerrechtliche Maßnahmen davon abgehalten werden, Geschäftsbeziehungen zu natürlichen oder juristischen Personen in diesen Steuerhoheitsgebieten fortzusetzen oder aufzunehmen.

Mit diesem Gesetz sollen Verwaltungs- und Legislativmaßnahmen ermöglicht werden, die im Verhältnis zu solchen Steuerhoheitsgebieten Anwendung finden, die auf der EU-Liste nicht kooperativer Steuergebiete geführt werden. Das Gesetz basiert auf den Schlussfolgerungen des Rates der Europäischen Union zur EU-Liste nicht kooperativer Länder und Gebiete für Steuerzwecke (sog. „schwarze Liste“) sowie den seitdem in diesem Zusammenhang durch die Gruppe Verhaltenskodex (Unternehmensbesteuerung) verhandelten und vom Rat gebilligten Maßnahmen.

Gegenüber dem Regierungsentwurf (vgl. hierzu TAX WEEKLY # 13/2021) haben sich nur wenige Änderungen ergeben. Zu einem großen Teil handelt es sich um redaktionelle Folgeanpassungen an das ATADUmG bei der verschärften Hinzurechnungsbesteuerung. In diesem Zusammenhang wurde aber auch eine wichtige ergänzende Regelung für den Anwendungszeitpunkt bei abweichenden Wirtschaftsjahren der Zwischengesellschaft oder der Betriebsstätte in § 13 Abs. 3 StAbwG-E eingeführt: Im Regelfall tritt das Steueroasen-Abwehrgesetz zum 01.01.2022 in Kraft (§ 13 Abs. 1 StAbwG-E). Hat eine betreffende Betriebsstätte oder Zwischengesellschaft ein abweichendes Wirtschaftsjahr (Beginn vor dem 01.01.2022), sieht § 13 Abs. 3 StAbwG-E eine gesonderte Form des § 9 StAbwG entsprechend dem bisherigen Gesetzentwurf der Bundesregierung vor, die die bisher geltende Fassung der §§ 7 ff. AStG und auch das Konzept der übertragenden Zurechnung berücksichtigt.

Darüber hinaus haben sich insbesondere folgende weitere Änderungen ergeben:

- Klarstellung, dass die Aufzählung der von der Quellensteuermaßnahme erfassten Einkünfte alternativ ist.
- Klarstellung der Zuständigkeit des Bundeszentralamts für Steuern für die Durchführung des Steuerabzugsverfahrens für den Steuerabzug nach § 10 Steueroasen-Abwehrgesetz.
- Änderung dahingehend, dass der Hinzurechnungsbesteuerung vor dem Betriebsausgabenabzugsverbot ein Vorrang eingeräumt wird.
- Anpassung der Verpflichtung zur Einholung von Selbstauskünften bei Kontoeröffnung durch Finanzinstitute.

- Klarstellung der Qualifikation von Drittstaaten-Kapitalgesellschaften als Körperschaftsteuersubjekte (§ 8 Abs. 1 Satz 4 KStG-E). Auch Leistungen (z. B. Auszahlung eines Geschäftsführergehalts) und Leistungsversprechen (z. B. Vereinbarung einer betrieblichen Altersversorgung mit dem Geschäftsführer) zwischen Körperschaften im Sinne des § 1 Abs. 1 KStG mit Sitz im Ausland, deren Ort der Geschäftsleitung im Inland belegen ist und die nach inländischem Gesellschaftsrecht mangels Rechtsfähigkeit nicht als juristische Person zu behandeln sind, und Personen, die aus diesen Körperschaften Einkünfte im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 und 9 EStG erzielen, sind für Zwecke der Durchführung der Besteuerung nach dem KStG, EStG und AStG sowie sonstigen ertragsteuerlichen Regelungen (einschließlich des Gewerbesteuergesetzes) zu beurteilen. Diese Klarstellung ist vor allem mit Hinblick auf das Ausscheiden des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland (UK) aus der EU für die von nach dem UK-Recht gegründeten „private company limited by shares“, die ihren Ort der Geschäftsleitung im Inland haben, sowie deren zu einem Großteil inländische Anteilseigner von Bedeutung. Infolge der neuen Regelungen werden die Sonderregelungen des § 12 Abs. 4 KStG aufgehoben.
- Einschränkungen der Anwendbarkeit der §§ 5, 6 GrEStG bei bestimmten gesellschaftsrechtlichen Sachverhalten mit Auslandsbezug.

Die Zustimmung des Bundesrats ist für den 25.06.2021 geplant.

BMF: Änderung des Anwendungsschreibens zu Einzelfragen zur Abgeltungsteuer

Mit Gesetz zur Einführung einer Pflicht zur Mitteilung grenzüberschreitender Steuergestaltung vom 21.12.2019 hat der Gesetzgeber in § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG neue (einschränkende) Regelungen zur Berücksichtigung von Verlusten aus Termingeschäften und aus dem Ausfall von Kapitalanlagen im Privatvermögen eingeführt. Die Regelungen gelten für Verluste aus Termingeschäften, die nach dem 31.12.2020 entstehen, und für nach dem 31.12.2019 entstandene Verluste aus dem Ausfall übriger Kapitalanlagen i.S.v. § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG.

Anlässlich der neuen gesetzlichen Verlustverrechnungsbeschränkungen hat die Finanzverwaltung das Anwendungsschreiben zu Einzelfragen bei der Abgeltungsteuer mit [BMF-Schreiben vom 03.06.2021](#) in einzelnen Punkten geändert.

Das finale BMF-Schreiben vom 03.06.2021 enthält im Wesentlichen die bereits im vorherigen Entwurf des BMF-Schreibens enthaltenen Änderungen.

Eingangs wird klargestellt, dass Options- und Festgeschäfte, die zeitlich verzögert zu erfüllen sind, Termingeschäfte darstellen. Verluste aus Termingeschäften unterfallen (ab 2021) der Verlustverrechnungsbeschränkung des § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG. Verluste aus Termingeschäften (z.B. Veräußerung einer Kaufoption) sind ausschließlich mit Veräußerungsgewinnen und laufenden Erträgen aus Termingeschäften verrechenbar. Die Verlustverrechnung ist – sowohl im laufenden Jahr als auch in folgenden Jahren – auf jeweils € 20.000 begrenzt. Insoweit

entsteht ein weiterer (neben den Aktienveräußerungsverlusten) eigenständiger Verlustverrechnungstopf.

Optionsscheine und Zertifikate hingegen sind sonstige Kapitalforderungen. Insofern unterfallen Verluste zwar keinem eigenständigen Verlustverrechnungstopf. Sie sind aber bei Ausfall gemäß § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG (ab 2020) nur begrenzt mit anderen (positiven) Einkünften aus Kapitalvermögen im Kalenderjahr verrechenbar. Diese Verlustverrechnung kann auch mit Gewinnen aus Termingeschäften und Aktienveräußerungsgewinnen erfolgen. Die Verrechnung solcher Verluste ist im laufenden Jahr und in Folgejahren auf einen Betrag von jährlich € 20.000 begrenzt.

Des Weiteren sind die Vorgänge erwähnt, die nach Ansicht der Finanzverwaltung zu Verlusten führen können, für die eine Verlustverrechnung im laufenden Jahr und in Folgejahren gemäß § 20 Abs. 6 Satz 6 EStG auf jährlich insgesamt € 20.000 begrenzt ist. Dazu zählen die zahlungslose Beendigung eines Zertifikats (z.B. Knock-Out-Zertifikate), die Ausbuchung wertloser Wertpapiere (z.B. Aktien), der Ausfall einer sowie der Verzicht auf eine Kapitalforderung. Gleiches gilt für den Verlust aus der Veräußerung wertloser Wertpapiere. Davon ist regelmäßig auszugehen, wenn der Veräußerungspreis die tatsächlichen Transaktionskosten nicht übersteigt.

Für natürliche Personen, soweit deren Kapitalforderungen im Privatvermögen ausfallen, wertlos werden oder sie auf diese verzichten, besteht – nicht zuletzt infolge der Corona-Krise – eine hohe Praxisrelevanz. Die Finanzverwaltung setzt zwar die BFH-Rechtsprechung um und behandelt den Ausfall einer Kapitalforderung und den Forderungsverzicht wie eine Veräußerung der jeweiligen Kapitalforderung. Im Ergebnis sind etwaige, nach dem 31.12.2019 entstandene Verluste aber nur bis zur Höhe von € 20.000 jährlich mit anderen positiven Einkünften aus Kapitalvermögen verrechenbar.

Das BMF-Schreiben stellt außerdem die Reihenfolge der anzuwendenden Verlustverrechnungsregelungen chronologisch dar. Der Verlustausgleich nach den neu eingeführten Regelungen des § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG findet nur im Rahmen der Veranlagung statt.

Im Verfahren des Kapitalertragsteuerabzugs wird nicht beanstandet, wenn die Umsetzung von § 20 Abs. 6 Satz 5 und 6 EStG für Verluste aus ausgeknockten Zertifikaten, aus verfallenen Optionen und aus einem vom Stillhalter gezahlten Barausgleich und aus ausgeknockten / verfallenen Optionsscheinen erst ab dem 01.01.2022 erfolgt. Für das Kalenderjahr 2021 dürfen solche Verluste dennoch nicht mehr in den Verlusttopf für sonstige Verluste eingestellt werden. Für das Kalenderjahr 2020 gilt insoweit eine Nichtbeanstandungsregelung.

In Praxis bedeuten die neuen Verlustausgleichsregelungen erhebliche steuerliche Nachteile für den Kapitalanleger. Deren Bedeutung für Kapitalforderungen im Privatvermögen hat durch die Corona-Krise enorm an Bedeutung gewonnen. Das gilt insbesondere für nicht mehr (voll) werthaltige Gesellschafterdarlehen. Es bleibt abzuwarten, ob die neuen Regelungen verfassungsrechtlichen Maßstäben gerecht werden.

EuGH: Immobilie als feste Niederlassung

Mit Urteil vom 03.06.2021 ([C-931/19](#)) hat der EuGH im Zusammenhang mit der Vermietung eines Grundstücks zu den Voraussetzungen einer festen Niederlassung (Betriebsstätte) Stellung genommen.

Die Klägerin des Ausgangsverfahrens war in Jersey ansässig und vermietete eine ihr gehörende Immobilie in Österreich umsatzsteuerpflichtig an zwei österreichische Unternehmer. Sie bediente sich dabei einer Hausverwaltung, Dienstleistern und Lieferanten, welche die Mieten und Betriebskosten abrechneten, die Geschäftsaufzeichnungen führten und die Umsatzsteuer-Meldedaten vorbereiteten. Die Entscheidungsgewalt über die Begründung und Auflösung von Mietverhältnissen und deren Konditionen, über Investitionen und Reparaturmaßnahmen, über die Auswahl von Dritten zur Erbringung anderer Vorleistungen und schließlich die Auswahl, Beauftragung und Überwachung der Hausverwaltung behielt sich die Klägerin vor. Die Klägerin ging davon aus, dass sie – mangels einer festen Niederlassung – nicht als in Österreich ansässig galt und somit für die Steuerschulden aus der Vermietungstätigkeit der Übergang der Steuerschuldnerschaft auf ihre Mieter gelten sollte. Das Finanzamt vertrat die Auffassung, dass ein Unternehmer, der in Österreich ein Grundstück besitze und dieses umsatzsteuerpflichtig vermiete, als inländischer Unternehmer zu behandeln sei. Der Übergang der Steuerschuldnerschaft sei demnach ausgeschlossen.

Das österreichische Bundesfinanzgericht legte dem EuGH die Frage zur Vorabentscheidung vor, ob eine feste Niederlassung stets das Vorliegen einer personellen und technischen Ausstattung erfordere oder ob bei steuerpflichtiger Vermietung einer im Inland belegenen Liegenschaft diese auch ohne personelle Ausstattung als feste Niederlassung anzusehen sei.

Der EuGH stellt in seiner Entscheidung auf die grundsätzlichen Erwägungen zum Begriff der festen Niederlassung ab: Diese erfordere einen hinreichenden Grad an Beständigkeit sowie eine Struktur, welche von der personellen und technischen Ausstattung her eine autonome Erbringung der betreffenden Dienstleistungen ermögliche. Dieses Rechtsverständnis steht auch im Einklang mit Art. 11 der ab dem 01.07.2011 geltenden MwStDVO (Verordnung 282/2011/EG).

Im vorliegenden Fall verfügte die Klägerin aber gerade über kein eigenes Personal in Österreich und ließ die Verwaltungsaufgaben durch Beauftragte ausführen. Ferner behielt sie sich alle wichtigen Entscheidungen zur Vermietung der Immobilie vor. Nach Auffassung des EuGH sei es offensichtlich, dass das Fehlen einer derartigen personellen Ausstattung gegen das Vorliegen einer festen Niederlassung spricht. Dieses Rechtsverständnis soll sowohl für passive (Bezug von Leistungen) als auch für aktive (Erbringung von Leistungen) Betriebsstätten gelten.

Obwohl es sich um ein Vorlageverfahren aus Österreich handelt, hat das Urteil auch Relevanz für die Verwaltungspraxis in Deutschland. In Abschn. 13b.11 Abs. 2 Satz 2 UStAE bestimmt die Finanzverwaltung, dass Unternehmer, die ein im Inland gelegenes Grundstück besitzen und steuerpflichtig vermieten insoweit – ohne, dass es auf Personalmittel ankomme – als im Inland ansässig gelten und der Übergang der Steuerschuldnerschaft gem. § 13b UStG in diesen Fällen nicht

anwendbar sei. In den meisten Fällen dürfte diese Regelung von den betroffenen Unternehmern jedoch als vorteilhaft erachtet werden: Sie „dürfen“ diese Umsätze im regulären Besteuerungsverfahren erklären und können Vorsteuerbeträge verrechnen bzw. zeitnah erstattet erhalten. Käme es zum Übergang der Steuerschuldnerschaft, wären diese Unternehmer insofern auf das Vorsteuervergütungsverfahren angewiesen, welches aufgrund von Beschränkungen bzw. seiner zeitlichen Streckung zu einem späteren „Rückerhalt“ der Vorsteuerbeträge führen kann. Es gilt somit die Reaktion der Finanzverwaltung diesbezüglich zu beobachten. Jedoch könnten betroffene Steuerpflichtige auch prüfen, inwiefern aufgrund der unionsrechtswidrigen Annahme einer Betriebsstätte Umsatzsteuerzahlungen ggf. vom Finanzamt zurückgefordert werden könnten.

Darüber hinaus könnte das Urteil Steuerpflichtigen aber auch als Argument in solchen Fällen dienen, in denen die Finanzverwaltung – trotz größtenteils fehlender Personalmittel – dennoch vom Vorliegen einer Betriebsstätte ausgeht, z.B. bei Servern oder Windparks. Das Fehlen von Personal scheint für den EuGH nämlich gegen die Annahme einer Betriebsstätte zu sprechen.

BFH: Zur sog. doppelten Besteuerung von Renten I – Künftigen Rentnergenerationen droht unzulässige doppelte Besteuerung

Der BFH hat mit Urteil vom 19.05.2021 ([X R 33/19](#)) erstmals genaue Berechnungsparameter für die Ermittlung einer doppelten Besteuerung von Renten festgelegt. Zwar hatte die Revision des Klägers – der eine seit dem Jahr 2007 laufende Rente mit entsprechend hohem Rentenfreibetrag bezieht – keinen Erfolg. Allerdings ergibt sich auf der Grundlage der Berechnungsvorgaben des BFH, dass spätere Rentnerjahrgänge von einer doppelten Besteuerung ihrer Renten betroffen sein dürften. Dies folgt daraus, dass der für jeden neuen Rentnerjahrgang geltende Rentenfreibetrag mit jedem Jahr kleiner wird. Er dürfte daher künftig rechnerisch in vielen Fällen nicht mehr ausreichen, um die aus versteuertem Einkommen geleisteten Teile der Rentenversicherungsbeiträge zu kompensieren.

Im Streitfall war der Kläger während seiner aktiven Erwerbstätigkeit überwiegend selbstständig als Steuerberater tätig. Auf seinen Antrag hin war er in der gesetzlichen Rentenversicherung versicherungspflichtig. Er zahlte seine Rentenbeiträge größtenteils aus eigenem Einkommen. Dabei konnte er diese Aufwendungen nur begrenzt als Sonderausgaben abziehen, also nur zum Teil „steuerlich absetzen“. Seit 2007 erhält der Kläger eine Altersrente. Im vorliegenden Verfahren wandte er sich gegen deren Besteuerung im Jahr 2008. Das Finanzamt hatte – entsprechend der gesetzlichen Übergangsregelung – 46 % der ausgezahlten Rente als steuerfrei behandelt und die verbleibenden 54 % der Einkommensteuer unterworfen. Der Kläger hat eine eigene Berechnung vorgelegt, nach der er rechnerisch deutlich mehr als 46 % seiner Rentenversicherungsbeiträge aus seinem bereits versteuerten Einkommen geleistet hat. Nach seiner Auffassung liegt deshalb eine verfassungswidrige doppelte Besteuerung von Teilen seiner Rente vor. Das Finanzgericht sah dies anders und wies die Klage ab.

Auch der BFH ist der Auffassung des Klägers nicht gefolgt. Vielmehr hält er an seiner bisherigen, vom BVerfG bestätigten Rechtsprechung zur Rentenbesteuerung fest, nach der sowohl der mit dem Alterseinkünftegesetz eingeleitete Systemwechsel zur nachgelagerten Besteuerung von Altersbezügen als auch die gesetzlichen Übergangsregelungen im Grundsatz verfassungskonform sind. Klar ist danach aber auch, dass es im konkreten Einzelfall nicht zu einer doppelten Besteuerung von Renten kommen darf. Eine solche doppelte Besteuerung wird vermieden, wenn die Summe der voraussichtlich steuerfrei bleibenden Rentenzuflüsse (kurz: steuerfreier Rentenbezug) mindestens ebenso hoch ist wie die Summe der aus dem bereits versteuerten Einkommen aufgebrachten Rentenversicherungsbeiträge. Der Auffassung der Kläger, nach der die zwischen der früheren Beitragszahlung und dem heutigen bzw. künftigen Rentenbezug eintretende Geldentwertung im Rahmen der Berechnung zu berücksichtigen sei, folgte der Senat nicht. Für eine solche Abweichung vom sog. Nominalwertprinzip sah er weder im Einkommensteuerrecht noch im Verfassungsrecht eine Grundlage. Infolgedessen können Wertsteigerungen der Renten – unabhängig davon, ob sie inflationsbedingt sind oder eine reale Erhöhung darstellen – besteuert werden.

Erstmals hat der X. Senat jetzt konkrete Berechnungsparameter für die Ermittlung einer etwaigen doppelten Besteuerung von Renten festgelegt. Dabei hat er klargestellt, dass zum steuerfreien Rentenbezug nicht nur die jährlichen Rentenfreibeträge des Rentenbeziehers, sondern auch die eines etwaig länger lebenden Ehegatten aus dessen Hinterbliebenenrente zu rechnen sind.

Alle anderen Beträge, die die Finanzverwaltung ebenfalls als „steuerfreien Rentenbezug“ in die Vergleichsrechnung einbeziehen möchte, bleiben allerdings nach Auffassung des BFH unberücksichtigt. Sie dienen anderen – überwiegend verfassungsrechtlich gebotenen und daher für den Gesetzgeber nicht dispositiven – Zwecken und können daher nicht nochmals herangezogen werden, um eine doppelte Besteuerung von Renten rechnerisch zu vermeiden. Damit bleibt insbesondere auch der sog. Grundfreibetrag, der das steuerliche Existenzminimum jedes Steuerpflichtigen sichern soll, bei der Berechnung des „steuerfreien Rentenbezugs“ unberücksichtigt. Für die Ermittlung des aus versteuertem Einkommen aufgebrachten Teils der Rentenversicherungsbeiträge hat der X. Senat ebenfalls konkrete Berechnungsparameter formuliert.

Bei Anwendung dieser Berechnungsgrundsätze konnte die Revision der Kläger keinen Erfolg haben. Angesichts des noch recht hohen Rentenfreibetrags von 46 % der Rentenbezüge des Klägers ergab sich keine doppelte Besteuerung. Diese zeichnet sich allerdings für spätere Rentnerjahrgänge, für die der Rentenfreibetrag nach der gesetzlichen Übergangsregelung immer weiter abgeschmolzen wird, ab. Denn auch diese Rentnerjahrgänge haben erhebliche Teile ihrer Rentenbeiträge aus versteuertem Einkommen geleistet.

BFH: Zur sog. doppelten Besteuerung von Renten II – Bei privaten Renten kann es systembedingt nicht zu einer doppelten Besteuerung kommen

Der BFH hat in einer zweiten Entscheidung vom 19.05.2021 ([X R 20/19](#)) zahlreiche weitere Streitfragen zum Problem der sog. doppelten Rentenbesteuerung geklärt. Er hat nicht nur über die Behandlung von Leistungen aus der freiwilligen Höherversicherung zur gesetzlichen Altersrente und Fragen der sog. Öffnungsklausel entschieden. Er hat auch klargestellt, dass es bei Renten aus privaten Kapitalanlageprodukten außerhalb der Basisversorgung (kurz: privaten Renten), die – anders als gesetzliche Altersrenten – lediglich mit dem jeweiligen Ertragsanteil besteuert werden, systembedingt keine Doppelbesteuerung geben kann. Zudem hat er entschieden, dass zum steuerfreien Rentenbezug nicht nur die jährlichen Rentenfreibeträge des Rentenbeziehers gehören, sondern auch die eines etwaig länger lebenden Ehegatten aus dessen Hinterbliebenenrente. Die Revision der Kläger, die eine doppelte Besteuerung eines Teils der bezogenen Renten beanstandet hatten, blieb ohne Erfolg.

Der Kläger war als Zahnarzt Pflichtmitglied eines berufsständischen Versorgungswerks, blieb allerdings freiwilliges Mitglied in der gesetzlichen Rentenversicherung. Er erhielt im Streitjahr 2009 von der Deutschen Rentenversicherung Bund eine Altersrente und Zusatzleistungen aus der dortigen Höherversicherung. Zudem bezog er mehrere „Rürup“-Renten, ebenso zahlreiche Renten aus privaten Kapitalanlageprodukten. Das Finanzamt setzte für die gesetzliche Altersrente einschließlich der Leistungen der Höherversicherung den sich nach der gesetzlichen Übergangsregelung ergebenden Besteuerungsanteil von 58 % an. 42 % der ausgezahlten Rente blieben steuerfrei. Im Hinblick auf die hohen Beitragsleistungen des Klägers in zwei Versorgungssysteme wandte das Finanzamt die sog. Öffnungsklausel an. Diese ermöglicht es, in bestimmten Konstellationen die Rente zumindest teilweise mit dem günstigeren Ertragsanteil zu versteuern. Die „Rürup“-Renten des Klägers brachte das Finanzamt mit dem Besteuerungsanteil, die sonstigen privaten Leibrenten – wie vom Gesetz vorgesehen – mit dem Ertragsanteil in Ansatz. Das Finanzgericht wies die hiergegen gerichtete Klage ab.

Die Kläger hielten die Entscheidung der Vorinstanz aus mehreren Gründen für unzutreffend. Sie meinten die gesetzliche Altersrente, eine der „Rürup“-Renten und diverse Renten aus privaten Versicherungen würden unzulässigerweise doppelt besteuert, weil nach ihren Berechnungen die aus versteuertem Einkommen erbrachten Beiträge höher seien als der steuerfreie Teil der zu erwartenden Rentenzahlungen.

Der BFH sah dies anders. Er entschied, dass die Leistungen aus der freiwilligen Höherversicherung zur gesetzlichen Altersrente (§ 269 Abs. 1 SGB VI) als Teil der Rente einheitlich mit den regulären Rentenbezügen zu versteuern sind. Dass jene Leistungen sozialversicherungsrechtlich zu einer überdurchschnittlichen Versorgung aus der gesetzlichen Rentenversicherung führen und ausschließlich aus eigenen Beiträgen des Versicherten finanziert wurden, erachtete der BFH als unerheblich.

Dagegen teilte der BFH die Auffassung der Kläger, dass die gesetzliche Öffnungsklausel, die bei überobligatorisch hohen Einzahlungen in ein Altersvorsor-

gesystem der Gefahr einer doppelten Besteuerung von Renten vorbeugen soll, nach dem eindeutigen Gesetzeswortlaut nur auf Antrag des Steuerpflichtigen anwendbar ist. Sie hätte danach im Streitfall keine Anwendung finden dürfen, weil die Kläger keinen entsprechenden Antrag gestellt hatten. Trotzdem blieb ihre Revision auch in diesem Punkt ohne Erfolg, denn die unzutreffende Anwendung der Öffnungsklausel verletzte die Kläger nicht in ihren Rechten. Die ihnen durch die Anwendung der Öffnungsklausel zu Unrecht gewährte Entlastung fiel nämlich höher aus als der Betrag, der ohne Geltung der Öffnungsklausel für das Streitjahr als doppelt besteuert anzusehen wäre. Die Frage, ob Steuerpflichtige, die bewusst keinen Antrag auf Anwendung der gesetzlichen Öffnungsklausel zur niedrigeren Besteuerung ihrer Altersrente stellen, überhaupt eine doppelte Besteuerung rügen können, musste daher offen bleiben.

Regelmäßige Anpassungen einer der Basisversorgung dienenden gesetzlichen oder „Rürup“-Rente sind nach Auffassung des BFH auch in der Übergangsphase in voller Höhe und nicht – wie von den Klägern begehrt – mit dem geringeren individuellen Besteuerungsanteil zu berücksichtigen. Der BFH bestätigte insoweit seine bisherige Rechtsprechung.

Hinsichtlich der streitigen Renten des Klägers aus privaten Kapitalanlageprodukten außerhalb der Basisversorgung konnte der BFH keine doppelte Besteuerung feststellen. Die für diese Renten geltende Ertragsanteilsbesteuerung kann nach Ansicht des X. Senats bereits systematisch keine doppelte Besteuerung hervorrufen, weil der durch das Gesetz festgelegte Ertragsanteil in zulässiger Weise die Verzinsung der Kapitalrückzahlung für die gesamte Dauer des Rentenbezugs typisiert. Diese Art der Besteuerung verlangt nicht, dass die Beitragszahlungen in der Ansparphase steuerfrei gestellt werden.

BFH: BVerfG-Vorlage zur Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste nach § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG (jetzt § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG)

Seit 2009 unterliegen Aktienveräußerungsverluste innerhalb der Schedule "Einkünfte aus Kapitalvermögen" einer gesonderten Verlustverrechnungsbeschränkung. Der BFH holt nun mit Vorlagebeschluss vom 17.11.2020 ([VIII R 11/18](#)) eine Entscheidung des BVerfG darüber ein, ob § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG i.d.F. des UntStRefG 2008 vom 14.08.2007 insoweit mit Art. 3 Abs. 1 GG vereinbar ist, als Verluste aus der Veräußerung von Aktien nur mit Gewinnen aus der Veräußerung von Aktien verrechnet werden dürfen.

Der BFH hält die Vorschrift für unvereinbar mit Art. 3 Abs. 1 GG. Die Vorschrift behandle Steuerpflichtige bei der Bestimmung ihrer steuerpflichtigen Einkünfte unterschiedlich, je nachdem, ob sie Verluste aus der Veräußerung von Aktien oder aus der Veräußerung anderer Kapitalanlagen erzielt hätten. Für diese Ungleichbehandlung fehle es selbst bei einer Prüfung anhand des Willkürmaßstabs an einem hinreichenden rechtfertigenden Grund. Auch eine die Verfassungswidrigkeit vermeidende verfassungskonforme Auslegung von § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG sei nicht möglich.

Ob und inwieweit § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG auch unter dem Gesichtspunkt eines Verstoßes gegen Art. 14 GG verfassungswidrig ist, lässt der Senat offen. Die Beurteilung etwaiger weiterer Verfassungsverstöße obliege allein dem BVerfG.

BFH: (Kein) Gestaltungsmissbrauch bei Verschmelzung einer „Gewinnsgesellschaft“ auf eine „Verlustgesellschaft“

Der I. Senat des BFH hat mit Urteil vom 17.11.2020 ([I R 2/18](#)) darüber entschieden, ob im Jahr 2008 die Verschmelzung einer Gewinnsgesellschaft auf eine Verlustgesellschaft einen Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten im Sinne des § 42 Abs. 2 AO darstellt.

Im Urteilsfall befand sich die Klägerin, die operativ tätige A-GmbH, Ende des Jahres 2008 in wirtschaftlichen Schwierigkeiten mit drohender Insolvenz. Durch notariellen Vertrag vom 23.02.2009 erwarb sie zum Zwecke der Liquiditätssicherung von der konzernfremden C-AG sämtliche Anteile an der D-GmbH, deren wirtschaftliche Tätigkeit zu diesem Zeitpunkt bereits größtenteils ruhte. Das Vermögen der D-GmbH bestand im Wesentlichen aus liquiden Mitteln und einer die liquiden Mittel übersteigenden Steuerrückstellung. Der im Vorjahr 2008 entstandene Gewinn war bereits an die C-AG ausgeschüttet worden, ebenso war der im Januar 2009 realisierte Gewinn im Rahmen einer Vorabausschüttung der C-AG zugeflossen. Am 24.02.2009 wurde die D-GmbH mit Rückwirkung auf den 01.07.2008 auf die Klägerin verschmolzen (upstream-merger). Die A-GmbH verrechnete die positiven Einkünfte der D-GmbH im steuerlichen Rückwirkungszeitraum mit ihren eigenen operativen Verlusten. Durch die Verschmelzung konnte die im übergehenden Vermögen enthaltene Steuerrückstellung aufgelöst werden, sodass auch nach Abzug des Kaufpreises ein Zugang liquider Mitteln bei der A-GmbH erfolgte.

Das Finanzamt (BP) beanstandete die Zurechnung der positiven Einkünfte der D-GmbH im Wege der rückwirkenden Verschmelzung bei der A-GmbH und begehrte eine Versteuerung bei der D-GmbH. Nach § 42 AO seien die steuerlichen Folgen des Anteilserwerbs mit anschließender Verschmelzung im Rückwirkungszeitraum nicht anzuerkennen.

Die Klage hiergegen hatte bereits in erster Instanz Erfolg: Das FG Hessen kam mit Urteil vom 29.11.2017 ([4 K 127/15](#)) zu dem Ergebnis, dass § 8c KStG und § 12 Abs. 3 UmwStG als Spezialvorschriften eine Abschirmwirkung gegenüber § 42 AO im Hinblick auf die missbräuchliche Nutzung von Verlusten in Umwandlungsfällen entfalten.

Im Ergebnis schließt sich der BFH der Entscheidung der Vorinstanz an und weist die Revision des Finanzamts als unbegründet zurück. Der I. Senat verneint das Vorliegen eines Gestaltungsmissbrauchs, allerdings mit vom FG-Urteil abweichender Begründung. Einzelsteuergesetzliche Vorschriften zur Verhinderung von Steuerumgehungen, deren Tatbestandsmerkmale nicht erfüllt sind, entfalten keine Abschirmwirkung gegenüber § 42 AO. Dies gehe eindeutig aus dem Wortlaut des § 42 Abs. 1 Satz 2, 3 AO i. d. F. des JStG 2008 hervor, mit welchem die Auflösung einer Normenkonkurrenz bezweckt wird. Ist eine Norm nicht einschlägig,

fehlt es nach der Entscheidung des BFH an einer Normenkollision und der Rückgriff auf § 42 AO ist gem. § 42 Abs. 1 Satz 3 AO ausdrücklich eröffnet.

Bei der Beurteilung, ob eine Gestaltung als unangemessen i. S. d. § 42 Abs. 2 AO einzustufen ist, sind die gesetzgeberischen Wertungen der Umgehungsverhinderungsvorschriften zu berücksichtigen. In diesem Kontext stellt der BFH klar, dass es sich bei § 12 Abs. 3 Hs. 2 i. V. m. § 4 Abs. 2 Satz 2 UmwStG und § 8c KStG im Gegensatz zu § 12 Abs. 3 UmwStG a.F. und § 8 Abs. 4 KStG a.F. — anders als noch vom FG entschieden — nicht mehr um Vorschriften zur Missbrauchsvermeidung handelt. Dennoch ist die sich in diesen Normen widerspiegelnde gesetzgeberische Wertung im Rahmen der systematischen und teleologischen Auslegung zu berücksichtigen.

Gestaltungen, die der Nutzung eines vom Steuerpflichtigen selbst erzielten Verlustes dienen, werden von der Steuerrechtsordnung grundsätzlich gebilligt und sind in der höchstrichterlichen Rechtsprechung nicht als missbräuchlich bewertet worden. Daher ist die Verschmelzung der Gewinn- auf die Verlustgesellschaft nicht als unangemessen i. S. d. § 42 Abs. 2 AO einzustufen. Dies gilt unabhängig davon, ob ein weiterer wirtschaftlicher Zweck mit der Gestaltung verfolgt wird, da das Herbeiführen eines Verlustausgleichs im Kern mit dem Leistungsfähigkeitsprinzip übereinstimmt. Der Umstand, dass die positiven Einkünfte in diesem Fall von einem Dritten entgeltlich erworben wurden, führt nicht zu einer Qualifizierung als Missbrauch von rechtlichen Gestaltungsmöglichkeiten. Dies gilt auch dann, wenn die entsprechenden Gewinne bereits an die vormalige Anteilseignerin ausgeschüttet wurden.

Der Gesetzgeber hat zwischenzeitlich durch die Einführung von § 2 Abs. 4 Satz 3 UmwStG entsprechende Gestaltungen durch spezialgesetzliche Regelung unterbunden. Für den Rechtsanwender dürfte dennoch folgende Erkenntnis aus der Entscheidung interessant sein: Bei der Frage, ob eine Gestaltung zur Nutzbarmachung von eigenen Verlusten unangemessen ist, stellt der BFH auf die „Qualität der betroffenen Verluste“ ab. Die von der A-GmbH erzielten „echten“ betriebswirtschaftlichen Verluste sind dabei von „erworbenen Fremdverlusten“ und Verlusten, die auf der Inanspruchnahme von Steuervergünstigungen (z. B. Sonderabschreibungen) beruhen, zu unterscheiden. Eine solche Nutzung eigener „echter“ Verluste entspricht nach der Rechtsprechung dem Leistungsfähigkeitsprinzip und kann daher wohl nur in Ausnahmefällen nach § 42 AO sanktioniert werden.

BFH: Besteuerung des Einbringungsgewinns II

Der BFH hatte im Urteil vom 18.11.2020 ([I R 25/18](#)) zu entscheiden, ob die einem qualifizierten Anteilstausch nachfolgende formwechselnde Umwandlung der übernehmenden Gesellschaft einen Einbringungsgewinn II auslöst und wie dieser beziehendenfalls verfahrensrechtlich zu berücksichtigen ist.

Im Streitfall war die Klägerin Alleingesellschafterin der C GmbH und D Alleingesellschafter einer spanischen Kapitalgesellschaft (B SLU). Die genannten Personen beschlossen ihre jeweiligen Beteiligungen in einer gemeinsamen Holdingge-

sellschaft zusammenzuführen. Zu diesem Zweck brachten sie ihre Geschäftsanteile gegen Gewährung von Gesellschaftsrechten im Jahre 2007 in die B GmbH ein (qualifizierter Anteilstausch). Steuerlich setzte diese die eingebrachten Geschäftsanteile gemäß § 21 Abs. 1 Satz 2 UmwStG 2006 mit einem Wert an, der unterhalb des gemeinen Werts lag. Bereits im Jahre 2008 wurde die B GmbH gemäß § 190 UmwG in die B OHG formwechselnd umgewandelt. Steuerlich wurde der Formwechsel gemäß § 9 i.V.m. §§ 3 ff. UmwStG 2006 zu Buchwerten vollzogen.

Das Finanzamt sah in dem Formwechsel eine innerhalb der siebenjährigen Sperrfrist vollzogene Veräußerung i.S.d. § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006, änderte deshalb den gegenüber der Klägerin für das Jahr 2007 ergangenen Einkommensteuerbescheid gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO und erfasste auf diese Weise einen Einbringungsgewinn II. Den Einspruch gegen den Bescheid wies das Finanzamt ebenso zurück wie den von der Klägerin gestellten Antrag auf abweichende Steuerfestsetzung aus Billigkeitsgründen. Dem folgte auch das Finanzgericht.

Nunmehr hat der BFH das Urteil des Finanzgerichts aufgehoben und die Sache zur anderweitigen Verhandlung und Entscheidung an die Vorinstanz zurückgewiesen. Das Finanzgericht habe rechtsfehlerhaft angenommen, dass der gegenüber der Klägerin ergangene bestandskräftige Einkommensteuerbescheid 2007 vom 16.04.2010 gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO geändert werden durfte, um einen Einbringungsgewinn II zu erfassen.

Der BFH kommt zunächst zum Ergebnis, dass es sich materiell-rechtlich infolge des Formwechsels der B GmbH in die B OHG um eine den Einbringungsgewinn II auslösende Veräußerung i.S.d. § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006 des eingebrachten Anteils an der C GmbH durch die B GmbH handelt. Entgegen der Auffassung der Revision komme im Streitfall auch keine teleologische Reduktion des § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006 in Betracht. Zwar sei es hinsichtlich der steuerlichen Verstrickung der stillen Reserven durch den streitgegenständlichen Formwechsel insoweit zu keiner Verbesserung des steuerlichen Status gekommen. Es sei jedoch zu berücksichtigen, dass es im Zuge des Formwechsels zu einem Transfer stiller Reserven zwischen der Klägerin und dem Mitgesellschafter D gekommen sei. Bemerkenswert ist die in diesem Zusammenhang vom BFH geäußerte Aussage, dass eine teleologische Reduktion des § 22 Abs. 2 UmwStG 2006 unter der Prämisse vorstellbar wäre, wenn es zu keinem solchen interpersonellen Transfer von stillen Reserven gekommen wäre, was bei Einpersonengesellschaften denkbar wäre.

Das Finanzgericht sei davon ausgegangen, dass der Formwechsel der B GmbH in die B OHG eine den Einbringungsgewinn II auslösende Veräußerung i.S. des § 22 Abs. 2 Satz 1 UmwStG 2006 darstelle und das Finanzamt verfahrensrechtlich ermächtigt gewesen sei, den Einkommensteuerbescheid für 2007 vom 16.04.2010 gemäß § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO zu ändern. Dies habe die Vorinstanz damit begründet, dass aufgrund der in § 22 Abs. 2 Satz 2 i.V.m. § 22 Abs. 1 Satz 2 UmwStG 2006 angeordneten Fiktion unabhängig vom tatsächlichen Vorliegen eines rückwirkenden Ereignisses stets eine Änderungsmöglich-

keit bestehe und zwar ohne Rücksicht darauf, ob das die Besteuerung des Einbringungsgewinns II auslösende Ereignis vor oder nach dem Erlass des erstmaligen Steuerbescheids liege. Dieser Rechtsauffassung sei jedoch nicht zu folgen. Die Vorschrift des § 175 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 AO setze nach ständiger höchstrichterlicher Rechtsprechung voraus, dass das Ereignis, dem steuerliche Rückwirkung zukomme, nachträglich eingetreten sei. Konnte wie im zugrundeliegenden Streitfall das Ereignis bereits bei Erlass des zu ändernden Bescheids berücksichtigt werden, greife die Änderungsnorm nicht ein.

Bei fehlender Kenntnis des für die Besteuerung des Einbringenden zuständigen Finanzamts von einem zur Zeit der Veranlagung bereits erfolgten Veräußerungsvorgang komme eine Änderung des Steuerbescheids gemäß § 173 Abs. 1 Nr. 1 AO grundsätzlich in Betracht. Ob sämtliche Voraussetzungen dieser Änderungsnorm erfüllt seien und ob, wie von der Klägerin bereits vorgerichtlich geltend gemacht wurde, das Finanzamt seine Amtsermittlungspflicht verletzt habe, seien Fragen, die wiederum das Finanzgericht im zweiten Rechtsgang in rechtlicher wie tatsächlicher Hinsicht zu prüfen habe.

BFH: keine Versicherungsteuerpflicht bei Versicherung von Risiken mit Bezug auf in einem Drittstaat registrierte Seeschiffe

Der BFH hat mit Urteil vom 12.11.2020 ([V R 41/18](#)) zur vom BZSt und nachfolgend auch vom FG Köln vertretenen Versicherungsteuerpflicht bei Versicherung von Risiken mit Bezug auf in einem Drittstaat registrierte Seeschiffe durch deutsche Versicherungsnehmer Stellung genommen und diese verworfen. Das Urteil erging jedoch zum Rechtsstand vor den Neuerungen durch das Versicherungssteuermodernisierungsgesetz, die seit dem 11.12.2020 gelten.

Im Verfahren ging es im Wesentlichen um eine Versicherung für ein Schiff das in einem ausländischen Schiffsregister außerhalb der EU/EWR eingetragen war. Die deutsche Klägerin war verantwortlich für die Einziehung der Versicherungsprämien und auch in den Versicherungsscheinen als eine der für Prämien und Steuern haftenden Personen aufgelistet. Daher wird auch die Klägerin hier als Versicherungsnehmer betrachtet. Zudem war sie bevollmächtigt zur Anmeldung und Abführung der Versicherungsteuer.

Nach (vorsorglicher) Anmeldung der Prämien und Versteuerung durch die Klägerin, erfolglosem Einspruch hiergegen und Klage, bestätigte das Finanzgericht (FG) mit Urteil vom 05.10.2017 (2 K 792/16) im Wesentlichen die Rechtsansicht des BZSt und wies die Klage ab:

Gemäß Urteil seien die von der Klägerin vereinnahmten Beträge für die gegenständlichen Versicherungen als ein im Inland steuerbares und steuerpflichtiges Versicherungsentgelt anzusehen. Zwar sei ein Sondertatbestand für eine Versicherungsteuerpflicht nach § 1 Abs. 2 Satz 1 des Versicherungsteuergesetzes in der im Streitzeitraum geltenden Fassung (VersStG) nicht erfüllt, da die Schiffe nicht in einem deutschen Seeschiffsregister, sondern jeweils in einem Schiffsregister der Marshallinseln, einem Drittland, und somit nicht im Geltungsbereich des VersStG eingetragen seien. Jedoch sei der Anwendungsbereich des Grund-

tatbestandes nach § 1 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 VersStG eröffnet und damit bestehe eine Steuerbarkeit in Deutschland. Hiernach besteht Steuerpflicht, u.a. wenn der Versicherungsnehmer keine natürliche Person ist und sich bei Zahlung des Versicherungsentgelts der Versicherungsnehmer (hier Kläger) im Geltungsbereich des Gesetzes befindet. Wo sich der versicherte Gegenstand örtlich befindet ist hier nicht relevant.

Der Revision gegen dieses Urteil hat der BFH nun stattgegeben. Gemäß der Begründung hat das FG zu Unrecht angenommen, dass die Zahlung der Versicherungsentgelte für die Versicherungen der auf den Marshallinseln registrierten Seeschiffe nach § 1 Abs. 2 Satz 2 Nr. 2 VersStG der Versicherungsteuerpflicht unterliege. Nach Ansicht des BFH war die Regelung des Sondertatbestands abschließend und es bestand daher kein Raum für eine Anwendung des Grundtatbestands.

Für den Zeitraum vor der Anwendung des Versicherungsteuermodernisierungsgesetzes dürfte das Urteil die aktuell vor allem in den Außenprüfungen bestehenden Diskussionen zur Steuerpflicht in Deutschland von im Drittland registrierten Schiffen bzw. Flugzeugen beseitigen.

Mit Blick auf die seit 11.12.2020 geltenden, umfassenden gesetzlichen Neuregelungen der Belegenheit und Steuerbarkeit, durch die das deutsche Besteuerungsrecht für Versicherungen mit deutschem Versicherungsnehmer und nicht in EU/EWR-Staaten belegene Risiken deutlich erweitert wurde, hat das Urteil u.E. keine unmittelbaren zwingenden Konsequenzen. Die dort getroffene Neureglung des § 1 Abs. 2 Satz 2 VersStG ist wohl richtlinienkonform, da nur Drittstaaten-Risiken umfasst sind.

21

11.06.2021

Alle am 04.06.2021 und 10.06.2021 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
VIII R 46/18	12.04.2021	Zur Verfahrensaussetzung bei zweifelhafter Annahme einer typisch stillen Gesellschaft
VIII R 37/19	25.03.2021	Zahlung aus öffentlichen Mitteln bei Zwischenschaltung eines freien Trägers der Jugendhilfe
III R 36/19	25.02.2021	Sachliche Unzuständigkeit des sog. regionalen Inkassoservice im Bereich des steuerlichen Kindergeldes
IV R 38/19	10.02.2021	Kraftfahrzeugsteuervergünstigungen für Schwerbehinderte - Antragsrecht der Erben; Feststellungsbescheid über Eigenschaft als Behinderter als Grundlagenbescheid für Kraftfahrzeugsteuerbescheid
II R 17/18	02.12.2020	Vorfälligkeitsentschädigung als Nachlassverbindlichkeit
V R 41/18	12.11.2020	Keine Versicherungsteuerpflicht bei Versicherung von Risiken mit Bezug auf in einem Drittstaat registrierte Seeschiffe
VIII R 45/18	25.03.2021	Zum Geltungsbereich der Korrekturvorschrift des § 7g Abs. 3 EStG
III R 5/19	18.02.2021	Unzulässige Klage bei Verwendung eines Falschnamens
I R 25/18	18.11.2020	Besteuerung des Einbringungsgewinns II
I R 2/18	17.11.2020	Gestaltungsmisbrauch bei Verschmelzung einer "Gewinngesellschaft" auf eine "Verlustgesellschaft"
VIII R 11/18	17.11.2020	Verfassungsmäßigkeit der Verlustverrechnungsbeschränkung für Aktienveräußerungsverluste nach § 20 Abs. 6 Satz 5 EStG (jetzt § 20 Abs. 6 Satz 4 EStG)

Alle am 04.06.2021 und 10.06.2021 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
III R 14/19	18.02.2021	Mehraktige Ausbildung im Kindergeldrecht; Öffentlich-rechtlich geordneter Ausbildungsgang; Zäsur
V R 41/19	10.12.2020	Stellplatzvermietung an Wohnungsmieter
VIII R 28/16	25.03.2021	Behandlung eines satzungswidrigen, nicht anfechtbaren Gewinnverteilungsbeschlusses als Gewinnverteilungsbeschluss i.S. des § 20 Abs. 2a EStG (jetzt § 20 Abs. 5 EStG)

21

11.06.2021

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>III R 12/19</u>	18.02.2021	Kindergeld für in einem anderen EU-Mitgliedstaat, im Haushalt des anderen Elternteils lebende Kinder
<u>III R 60/19</u>	18.02.2021	Anspruch auf deutsches Kindergeld in den Wohnsitz-Wohnsitz-Fällen, wenn nur in Deutschland ein Kindergeldanspruch besteht
<u>VI R 17/19</u>	11.02.2021	Keine Zwangsbetriebsaufgabe durch Veräußerung der Hofstelle eines verpachteten land- und forstwirtschaftlichen Betriebs
<u>II R 36/18</u>	25.11.2020	Auslegung einer Vermächtnisanordnung
<u>I R 24/18</u>	18.11.2020	Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 18.11.2020 I R 25/18 - Besteuerung des Einbringungsgewinns II

Alle bis zum 11.06.2021 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>III C 2 - S 7110/19/10001 :002</u>	09.06.2021	Umsatzsteuerrechtliche Beurteilung von steuerbefreiten Dienstleistungskommissionen im Zusammenhang mit Eintrittskarten zu kulturellen Veranstaltungen
<u>III C 3 - S 7117-b/20/10002 :002</u>	09.06.2021	Bestimmung des Ortes der sonstigen Leistung nach § 3a Absatz 3 Nummer 5 UStG; Änderung des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses aufgrund des Urteils des Europäischen Gerichtshofs in der Rechtssache C-647/17 (Srf konsulterna)
<u>IV C 1 - S 2252/19/10003 :002</u>	03.06.2021	Einzelfragen zur Abgeltungsteuer
<u>III C 2 - S 7030/20/10006 :006</u>	03.06.2021	Ermäßigter Umsatzsteuersatz für Restaurations- und Verpflegungsdienstleistungen
<u>IV C 6 - S 2240/19/10006 :006</u>	02.06.2021	Gewinnerzielungsabsicht bei kleinen Photovoltaikanlagen und vergleichbaren Blockheizkraftwerken
<u>IV C 1 - S 1980-1/19/10027 :006</u>	01.06.2021	Anwendungsschreiben zum InvStG in der ab 1. Januar 2018 geltenden Fassung
<u>III C 3 - S 7329/19/10001 :003</u>	01.06.2021	Übersicht der Umsatzsteuer-Umrechnungskurse 2021

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
Brandstwierte 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.