

OECD: Update zur Bekämpfung schädlicher Steuerpraktiken

Die OECD hat neue Ergebnisse aus der regelmäßigen Überprüfung von steuerrechtlichen Sonderregelungen in den Mitgliedstaaten des Inclusive Framework on BEPS veröffentlicht. Der Fortschrittsbericht enthält ein Update der Überprüfung von Steuervergünstigungen, die vom Forum on Harmful Tax Practices (FHTP) seit Beginn des BEPS-Projekts gemäß dem Mindeststandard des BEPS Aktionsprogramms 5 durchgeführt wird.

So wurden beispielsweise die in Hongkong und Georgien neu eingeführten Steuerregelungen vom FHTP als „nicht schädlich“ eingestuft. In Australien wurde die steuerschädliche Offshore-Bankenregelungen abgeschafft, wobei den bestehenden Steuerzahlern Bestandsschutz gewährt wird.

Hinsichtlich der im Zuge der US-Steuerreform 2018 unter der Präsidentschaft von Donald Trump eingeführten territorial ausgerichteten FDII-Regelung hat sich die OECD nicht abschließend geäußert. Die von Biden geführte US-Regierung hat jedoch ihre Absicht bekräftigt, diese Regelung abzuschaffen. Die FDII-Regelung schafft Anreize für multinationale Unternehmen in den USA und für US-Tochtergesellschaften ausländischer multinationaler Unternehmen, immaterielle Vermögenswerte, die im Ausland gehalten werden, zurück in die USA zu bringen oder ihre Geschäftstätigkeit anderweitig so zu strukturieren, dass ausländische Erträge aus immateriellen Vermögenswerten den USA zugerechnet werden.

Sechs weitere Staaten, darunter die Dominikanische Republik und Jordanien, befinden sich derzeit ebenso im Prozess der Anpassung ihrer Regelungswerke.

Da Trinidad und Tobago seiner Zusage zur Abschaffung der Sonderwirtschafts-zonenregelung nicht innerhalb der vereinbarten Fristen nachgekommen ist, wird diese nun als „schädlich“ eingestuft.

Erstmalig zur Überprüfung stehen 12 Steuervergünstigungsvorschriften (u.a. aus Armenien, Honduras, Litauen und Pakistan), deren Auswertung nun vorgenommen werden muss. Bislang hat das FHTP 309 Steuerpraktiken überprüft.

BMF: Veröffentlichung einer gemeinsamen Erklärung zwischen Deutschland und USA über die Durchführung des spontanen Austauschs länderbezogener Berichte für 2020 beginnende Wirtschaftsjahre

Vor dem Hintergrund von Aktionspunkt 13 des BEPS-Programms zu länderbezogenen Berichten („Country-by-Country Reporting“) hat das BMF mit BMF-Schreiben vom 10.08.2021 eine weitere gemeinsame Erklärung über die Durchführung des spontanen Austauschs länderbezogener Berichte für 2020 beginnende Wirtschaftsjahre veröffentlicht. Die Grundlage des Spontanaustauschs länderbezogener Berichte ist in Art. 26 des Doppelbesteuerungsabkommens Deutschland-USA zu finden.

Der 2016 eingeführte spontane Austausch länderbezogener Berichte wird damit auch für 2020 beginnende Wirtschaftsjahre fortgeführt. Die jährliche Verlängerung war notwendig, da die USA die „Mehrseitige Vereinbarung vom 27.01.2016 zwischen den zuständigen Behörden über den Austausch länderbezogener Be-

richte“ nicht gegengezeichnet haben. Allerdings soll der spontane Informationsaustausch nach Abschluss des nationalen Gesetzgebungsverfahrens zur Transformation des am 14.08.2020 in Berlin gezeichneten Regierungsabkommens mit den USA durch einen automatischen Informationsaustausch abgelöst werden.

BMF: Abrechnung mittels Gutschrift über nicht ausgeführte Leistungen

Klassischer Weise erfolgt die Rechnungstellung durch den leistenden Unternehmer. Gem. § 14 Abs. 2 Satz 2 UStG können die Parteien jedoch das sog. Gutschriftsverfahren vereinbaren: Die umsatzsteuerrechtliche Gutschrift ist eine Rechnung, die vom Leistungsempfänger ausgestellt wird. Mit Urteil vom 27.11.2019 (vgl. TAX WEEKLY # 5/2020) hatte der BFH u. a. entschieden, dass eine Gutschrift, die über Leistungen eines Nichtunternehmers ausgestellt wird, einer Rechnung nicht gleichsteht; werden in einer solchen Gutschrift unzutreffend Steuerbeträge ausgewiesen, begründe dies keine Steuerschuld nach § 14c Abs. 2 UStG. Die Finanzverwaltung nimmt nunmehr mit [BMF-Schreiben vom 19.08.2021](#) zu dieser Rechtsprechung Stellung.

Für die Fälle der Abrechnung von Leistungen durch einen Nichtunternehmer, d.h. einer Gutschriftserteilung an diesen, schließt sich die Finanzverwaltung der Auffassung des BFH an.

Hingegen soll eine Gutschrift zwischen Unternehmern, die sich auf nicht erbrachte Umsätze bezieht, weiterhin einer Rechnung gleichgestellt sein. Enthalten diese Gutschriften einen gesonderten Steuerausweis, so soll hierdurch eine Steuerschuld nach § 14c Abs. 2 UStG (sog. unberechtigter Steuerausweis) für den Gutschriftsempfänger begründet werden können. Die Finanzverwaltung stellt klar, dass auch solchen unzutreffenden Gutschriften widersprochen werden könne, was diesen den Rechnungscharakter entzieht, vgl. Abschn. 14.3. Abs. 4 UStAE. Allerdings lasse dieser Widerspruch lediglich den Rechnungscharakter entfallen – nicht aber automatisch die Steuergefährdung, welche den Ausgangspunkt der Sanktion des § 14c Abs. 2 UStG bilde. Diese bestehe bei bereits erfolgtem Vorsteuerabzug des Leistungsempfängers dann bis zur Rückzahlung dieser Beträge an die Finanzbehörde fort, vgl. § 14c Abs. 2 Satz 4 UStG. Ebenso solle die Steuergefährdung fortbestehen, sofern dem Leistungsempfänger derartige Vorsteuern im Billigkeitswege verbleiben.

In der täglichen Praxis kann es zu ungenauen Angaben bei der Leistungsbezeichnung in Gutschriften und Rechnungen kommen, wobei diese jedoch nicht zwangsläufig zu einer Sanktion nach § 14c Abs. 2 UStG führen müssen, vgl. Abschn. 14c.2 Abs. 2 Nr. 3 Satz 3 UStAE. Die von der Finanzverwaltung behandelten Fälle „nicht erbrachter Leistungen“ können hingegen aber auch schon bei unrichtigen Leistungsbezeichnungen in Gutschriften vorliegen, z.B. Angabe von Malerarbeiten im Büro anstelle der tatsächlich erbachten Malerarbeiten in den Wohnräumen. Insbesondere vor dem Hintergrund der weiterhin strikten Sichtweise der Finanzverwaltung hierzu sollten Unternehmer die ihnen erteilten Gutschriften einer sorgfältigen Prüfung unterziehen.

BMF: Verkauf von Eintrittsberechtigungen, Nichtbeanstandungsregelung

Bereits mit BMF-Schreiben vom 09.06.2021 hatte die Finanzverwaltung für Zwecke der Leistungsortbestimmung bei der Einräumung von Eintrittsberechtigungen zu Veranstaltungen nach § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG die EuGH-Rechtsprechung übernommen und u.a. einen neuen Abschn. 3a.7a in den Umsatzsteuer-Anwendungserlass eingefügt. Demnach sollen Verkäufe von Eintrittskarten (vgl. Art. 32 und 33 MwStVO) für kulturelle, künstlerische, wissenschaftliche und ähnliche Veranstaltungen im B2B-Bereich am jeweiligen Veranstaltungsort als ausgeführt gelten. Im Gegensatz zur bisherigen Finanzverwaltungsauffassung sei es nicht mehr maßgeblich, ob die Veranstaltung für die Öffentlichkeit allgemein zugänglich sei. Die Regelung setze im Weiteren aber die physische Anwesenheit des Leistungsempfängers am Veranstaltungsort voraus; die Vorschrift gilt daher nicht in Fällen der Online-Teilnahme des Leistungsempfängers.

Die zunächst vorgesehene Umsetzung der Regelungen mit sofortiger Wirkung erwies sich als in der Praxis nicht möglich. Daher hat die Finanzverwaltung mit [BMF-Schreiben vom 19.08.2021](#) eine Nichtbeanstandungsregelung veröffentlicht: Für vor dem 01.01.2022 ausgeführte sonstige Leistungen gem. § 3a Abs. 3 Nr. 5 UStG, welche sich auf Veranstaltungen beziehen, die nicht für die Öffentlichkeit allgemein zugänglich sind, können die bisherigen Ortsbestimmungsgrundsätze des Abschn. 3a.6 Abs. 13 Satz 3 Nr. 3 und Beispiel 2 UStAE in der bis zum 08.06.2021 geltenden Fassung angewendet werden. Dies setzt jedoch voraus, dass die Beteiligten hiervon übereinstimmend Gebrauch machen. Hingegen solle das Kriterium der physischen Anwesenheit des Leistungsempfängers auch für den Zeitraum der Nichtbeanstandungsregelung in allen offenen Fällen maßgeblich sein.

BMF: Entwurf eines Einführungsschreibens zur Konsignationslagerregelung

Bereits mit dem Jahressteuergesetz 2019 (Gesetz zur weiteren steuerlichen Förderung der Elektromobilität und zur Änderung weiterer steuerlicher Vorschriften) wurde ab dem 01.01.2020 die sog. Konsignationslagerregelung, § 6b UStG, neu eingeführt. Die Finanzverwaltung hat nunmehr den [undatierten Entwurf eines BMF-Schreibens bzw. Einführungsschreibens](#) mit den beabsichtigten Änderungen des Umsatzsteuer-Anwendungserlasses vorgelegt (veröffentlicht am 09.08.2021) und den Wirtschaftsverbänden die Möglichkeit zur Stellungnahme eingeräumt.

Der Entwurf enthält detaillierte Ausführungen zum Begriff des Lagers im Sinne des § 6b UStG, vgl. Abschn. 6b.1 Abs. 4 UStAE (Entwurf). So müsse es sich dabei nicht zwingend um ein Gebäude handeln, vielmehr könne jeder räumlich und physisch bestimmbare Ort mit einer eindeutigen Adresse diesbezüglich in Betracht kommen. Die Finanzverwaltung nennt hier beispielhaft ortsfeste Behälter wie Tanklager, aber auch Eisenbahnwaggons, Container oder Binnenschiffe.

Die Konsignationslagerregelung soll keine Anwendung finden, wenn der Unternehmer im Bestimmungsmitgliedstaat ansässig ist, d.h. wenn er dort seinen Sitz, seine Geschäftsleitung oder eine Betriebsstätte oder in Ermangelung eines Sit-

zes, einer Geschäftsleitung oder einer Betriebsstätte dort seinen Wohnsitz oder gewöhnlichen Aufenthalt hat. Dabei sei es ohne Bedeutung, ob diese Strukturen am Liefergeschehen beteiligt sind. Ferner könne die Ansässigkeit auch durch ein im Eigentum des Unternehmers befindliches Lager oder ein durch den Unternehmer angemietetes oder gepachtetes Lager, welches mit eigenen Mitteln (z.B. mit eigenem Personal), aus dem Bestimmungsmitgliedstaat betrieben wird, begründet werden, vgl. Abschn. 6b.1 Abs. 2 UStAE (Entwurf). Die Registrierung für mehrwertsteuerliche Zwecke im Bestimmungsmitgliedstaat begründe hingegen noch keine Ansässigkeit.

Hinsichtlich der Beförderung bzw. Versendung der Waren in den Bestimmungsmitgliedstaat stellt die Finanzverwaltung klar, dass der Transport auch durch den späteren Erwerber erfolgen könne; die Anwendbarkeit der Konsignationslagerregelung setze aber voraus, dass dies ausdrücklich im Namen und für Rechnung des liefernden Unternehmers erfolgt und dem späteren Erwerber nicht bereits die Verfügungsmacht verschafft wird. Grundsätzlich sei für diese Beurteilung auf die zwischen den Parteien verwendeten handelsüblichen Lieferklauseln (z.B. Incoterms) abzustellen, vgl. Abschn. 6b.1 Abs. 7 UStAE (Entwurf).

Für die Fristberechnung der Lagerfrist ist eine Vereinfachungsregelung vorgesehen. Gemäß Abschn. 6b.1 Abs. 16 UStAE (Entwurf) soll für bestimmte Güter (u.a. Flüssigkeiten, Gase und Schüttgüter) das FIFO-Verfahren („First in - First out“) angewendet werden können.

Gehen Gegenstände nach dem Ende der Beförderung oder Versendung in das Lager durch Zerstörung, Verlust oder Diebstahl verloren, so sind diese grundsätzlich von der Anwendung der Vereinfachungsregelung ausgeschlossen und der Unternehmer müsste insoweit ein innergemeinschaftliches Verbringen erklären. Gewöhnliche, branchenübliche Mengenverluste von Gegenständen (sog. kleine Verluste) sollen dabei aber unschädlich sein. Von „kleinen Verlusten“ ist im Regelfall auszugehen, wenn diese wert- oder mengenmäßig weniger als 5 % des Gesamtbestands der identischen Gegenstände betragen, wobei diesbezüglich unterschiedliche Betrachtungsstichtage maßgeblich sein können, vgl. Abschn. 6b.1 Abs. 22 UStAE (Entwurf).

Abschließend enthält der Entwurf weiterführende Erläuterungen zu den Konsequenzen des Austritts des Vereinigten Königreichs Großbritannien und Nordirland aus der Europäischen Union sowie zu den Vorgaben an die Nachweisführung.

Die Konsignationslagerregelung soll für alle Lieferungen gelten, deren Transport am oder nach dem 01.01.2020 begonnen hat. Die Entwurfsfassung sieht jedoch auch hier eine Nichtbeanstandungsregelung vor: Für alle vor dem Tag der Veröffentlichung des finalen BMF-Schreibens erbrachten Umsätze sollen die Beteiligten die bisher geltende Rechtslage anwenden können.

Oberste Finanzbehörden der Länder: Gleich lautende Erlasse zu den Übergangsregelungen betreffend die Änderung des GrEStG zum 01.07.2021

Mit dem Gesetz zur Änderung des Grunderwerbsteuergesetzes vom 12.05.2021 hat das GrEStG folgende Änderungen erfahren:

- Absenkung der 95 %-Grenze in den Ergänzungstatbeständen (§ 1 Abs. 2a, 3 und 3a GrEStG) auf 90 %,
- Einführung eines neuen Ergänzungstatbestands (§ 1 Abs. 2b GrEStG) zur Besteuerung eines Anteilseignerwechsels in Höhe von mindestens 90 % im Gesellschafterbestand einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft innerhalb von zehn Jahren,
- Verlängerung des in § 1 Abs. 2a Satz 1 GrEStG genannten Zeitraums von fünf auf zehn Jahre,
- Einfügung einer Börsenklausel (§ 1 Abs. 2c GrEStG),
- Anwendung der Ersatzbemessungsgrundlage auf Grundstücksverkäufe im Rückwirkungszeitraum bei Umwandlungsfällen und Einbringungen,
- Verlängerung des Zeitraumes von fünf auf zehn Jahre in § 5 Abs. 3, § 6 Abs. 3 Satz 2, § 6 Abs. 4 Nr. 1 und 2 sowie § 7 Abs. 3 GrEStG,
- Verlängerung der Vorbehaltensfrist in § 6 Abs. 4 Nr. 3 GrEStG von fünf auf fünfzehn Jahre.

Mit gleich lautenden Ländererlassen vom 29.06.2021 hat die Finanzverwaltung zu den Übergangsvorschriften betreffend diese Änderungen des GrEStG zum 01.07.2021 Stellung genommen. Die Veröffentlichung der Erlasse erfolgte bisher nicht zentral im Bundessteuerblatt.

Die Erlasse kommentieren anhand von Beispielen die Übergangsregelungen des § 23 Abs. 18 bis 24 GrEStG und damit die Frage, wie Sachverhalte aus der Vergangenheit ab dem 01.07.2021 grunderwerbsteuerlich zu behandeln sind:

- **Grundsatz (§ 23 Abs. 18 GrEStG):** Grundsätzlich ist auf Erwerbsvorgänge ab dem 01.07.2021 neues Recht anzuwenden.
- **Altgesellschaftereigenschaft (§ 23 Abs. 19 GrEStG):** Wer Altgesellschafter nach bisher geltendem Recht war, bleibt auch unter Geltung des neuen Rechts Altgesellschafter. Wer zum 30.06.2021 noch Neugesellschafter ist, für den gilt künftig die neue Frist von zehn Jahren, § 23 Abs. 19 Satz 1 GrEStG.

Für Änderungen im Gesellschafterbestand einer unmittelbar oder mittelbar am Vermögen der grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligten Kapitalgesellschaft gilt die Absenkung der Beteiligungsgrenze auf 90 % rückwirkend, § 23 Abs. 19 Satz 2 GrEStG. Bei unmittelbar beteiligten Kapitalgesellschaften ist dies jedoch auf Fälle beschränkt, in denen nach § 23 Abs. 19 Satz 1 GrEStG keine Altgesellschaftereigenschaft anzunehmen ist.

- **Weitergeltung § 1 Abs. 2a a.F. GrEStG (§ 23 Abs. 20 GrEStG):** Zur Vermeidung von Windfall-Profits bei grundbesitzenden Personengesellschaften

mit Beteiligungsveränderungen von mindestens 90 % aber weniger als 95 % bis einschließlich 30.06.2021 gilt altes Recht bis zum 30.06.2026 weiter, soweit neues Recht nicht greift. Das neue Recht hat jedoch stets Vorrang vor dem alten Recht (zeitliche Subsidiarität). Die zeitliche Subsidiarität ist wiederum vorrangig zu der in § 1 Abs. 3, 3a GrEStG geregelten sachlichen Subsidiarität. Kommt es zur Besteuerung nach § 1 Abs. 2a GrEStG n.F. ist eine Besteuerung nach altem Recht ausgeschlossen.

- **Anwendung des § 1 Abs. 2b GrEStG (§ 23 Abs. 23 GrEStG):** Es sind nur solche Anteilsübergänge zu berücksichtigen, die nach dem 30.06.2021 erfolgen. Alle bis einschließlich 30.06.2021 Beteiligten gelten als Altgesellschafter.

Der Erlass unterscheidet im Wortlaut nicht zwischen schuldrechtlichen und dinglichen Anteilsübergängen. Konsequenterweise weicht er damit einer Stellungnahme zur Doppelbesteuerung von vor dem 01.07.2021 nur schuldrechtlich vereinbarten Anteilseignerwechseln gemäß § 1 Abs. 3, 3a GrEStG und den nachfolgenden dinglichen Anteilsübergängen nach dem 30.06.2021 nach § 1 Abs. 2b GrEStG aus. Hier wäre eine Billigkeitsregel wünschenswert gewesen.

- **Übergangsregelung zu § 1 Abs. 3 und 3a GrEStG (§ 23 Abs. 21, 22 GrEStG):** Zur Vermeidung von Windfall-Profits bei grundbesitzenden Gesellschaften mit Beteiligungsveränderungen von mindestens 90 % aber weniger als 95 % bis einschließlich 30.06.2021 gelten die § 1 Abs. 3 und 3a GrEStG a.F. zeitlich unbegrenzt weiter. Auch hier greift jedoch die Subsidiarität zum neuen Recht: Ist dieses einmal zur Anwendung gekommen oder sinkt die Beteiligungsquote unter 90 %, gilt nur noch neues Recht.
- **Übergangsregelungen zu §§ 5, 6 und 7 GrEStG (§ 23 Abs. 24 GrEStG):** Die verlängerten Fristen von zehn bzw. 15 Jahren nach neuem Recht sind nicht anzuwenden, wenn der nach bisherigem Recht maßgeblich Fünfjahreszeitraum zum 01.07.2021 bereits abgelaufen ist.

BFH: Aufforderung zur Überlassung eines Datenträgers nach "GDPdU" zur Betriebsprüfung

Der BFH hatte mit Urteil vom 07.06.2021 ([VIII R 24/18](#)) zu entscheiden, ob die Aufforderung der Finanzverwaltung an einen Steuerpflichtigen, der seinen Gewinn im Wege der Einnahmen-Überschussrechnung ermittelt, zu Beginn einer Außenprüfung einen Datenträger "nach GDPdU" zur Verfügung zu stellen, rechtswidrig ist.

Im Streitfall erließ das Finanzamt gegenüber der Klägerin, einer Partnerschaftsgesellschaft mit beschränkter Berufshaftung, eine Prüfungsanordnung zur Prüfung der gesonderten und einheitlichen Feststellung von Grundlagen für die Einkommensbesteuerung einschließlich des Gewerbesteuermessbetrages und der Umsatzsteuer für 2012 bis 2014. Zusammen mit der Prüfungsanordnung forderte der für die Außenprüfung vorgesehene Prüfer "die Überlassung eines Datenträgers nach GDPdU" (Grundsätze zum Datenzugriff und zur Prüfbarkeit digitaler Unterlagen) zu Beginn der Betriebsprüfung an. Während der hiergegen erhobene

Einspruch der Klägerin erfolglos blieb, gab das Finanzgericht der anschließend erhobenen Klage statt. Die Aufforderung zur Überlassung des Datenträgers sei unverhältnismäßig und rechtswidrig.

In der Revision hat nun der BFH die Entscheidung der Vorinstanz bestätigt. Die Aufforderung zur Überlassung des Datenträgers müsse seitens der Klägerin dahingehend verstanden werden, dass das Finanzamt mittels des Datenträgers unbegrenzt auf sämtliche elektronisch gespeicherte Unterlagen der Klägerin zugreifen wolle. Ein solch unbegrenzter Datenzugriff sei jedoch rechtswidrig, weil dadurch der durch § 147 Abs. 6 AO begrenzte Umfang der Befugnis des Finanzamts zur Anforderung von elektronischen Aufzeichnungen überschritten werde.

Doch selbst unter der Annahme, dass sich die Aufforderung des Finanzamts zur Datenträgerüberlassung lediglich auf die gemäß § 147 Abs. 1 AO aufbewahrungspflichtigen Unterlagen bezogen hätte, sei sie unverhältnismäßig und rechtswidrig. In diesem Zusammenhang habe das Finanzgericht zu Recht festgestellt, dass die Aufforderung des Finanzamts zur Datenträgerüberlassung die gesetzlichen Grenzen des Ermessens überschritten habe. Dabei sei im Rahmen der Prüfung der Ermessensausübung des Finanzamts insbesondere zu berücksichtigen, ob der jeweils gewählte Datenzugriff notwendig, verhältnismäßig, erfüllbar und zumutbar sei, um den steuererheblichen Sachverhalt feststellen zu können. Die angefochtene Aufforderung zur Datenträgerüberlassung sei schon deshalb unverhältnismäßig, weil das Finanzamt mittels der Datenüberlassung beabsichtigte, auch außerhalb der Geschäftsräume der Klägerin und der Dienststelle, etwa auf den Dienstlaptops der Außenprüfer, auf die Daten der Klägerin zuzugreifen und diese auszuwerten. Wie bereits höchstfinanzrichterlich entschieden, gebiete es der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, der Gefahr einer missbräuchlichen Verwendung der geschützten Daten von Berufsgeheimnisträgern Rechnung zu tragen und nach Möglichkeit auszuschließen, dass die Daten außerhalb der Geschäftsräume des Steuerpflichtigen oder der Diensträume der Finanzverwaltung, z.B. infolge eines Diebstahls des Prüfer-Notebooks, in fremde Hände geraten könnten.

BFH: Privates Veräußerungsgeschäft nach unentgeltlicher Übertragung - grundsätzlich kein Gestaltungsmissbrauch

Hat der Steuerpflichtige die Veräußerung eines Grundstücks angebahnt, liegt ein Missbrauch rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten grundsätzlich nicht vor, wenn er das Grundstück unentgeltlich auf seine Kinder überträgt und diese das Grundstück an den Erwerber veräußern. Der Veräußerungsgewinn ist dann bei den Kindern nach deren steuerlichen Verhältnissen zu erfassen. Dies hat der BFH mit Urteil vom 23.04.2021 ([IX R 8/20](#)) entschieden. § 23 Abs. 1 Satz 3 EStG, der den Eintritt in die Fußstapfen des Rechtsvorgängers regelt, sei eine Missbrauchsverhinderungsvorschrift i.S. von § 42 Abs. 1 Satz 2 AO. Deshalb sei die Annahme eines Missbrauchs rechtlicher Gestaltungsmöglichkeiten gemäß § 42 Abs. 1 Satz 1, Abs. 2 AO für den Fall der Veräußerung nach unentgeltlicher Übertragung grundsätzlich ausgeschlossen.

BFH: Zufluss von Arbeitslohn bei Übertragung einer Versorgungszusage auf einen Pensionsfonds

Wird der Durchführungsweg einer betrieblichen Altersversorgung mit nachgelagerter Besteuerung (Direktzusage) zu einem Durchführungsweg mit einer vorgelegerten Lohnbesteuerung (z.B. Pensionsfonds) gewechselt, führt dies zu steuerpflichtigem Arbeitslohn. Denn der Mitarbeiter hat ab dem Zeitpunkt der Übertragung einen eigenständigen Versorgungsanspruch gegen den Pensionsfonds, anstelle der bisherigen Anwartschaft auf zukünftige Rentenzahlungen im Versorgungsfall gegenüber seinem Arbeitgeber.

§ 3 Nr. 66 EStG stellt diesen Arbeitslohn steuerfrei, wenn ein Antrag nach § 4d Abs. 3 EStG oder nach § 4e Abs. 3 EStG gestellt wird, nach dem die Leistungen an den Pensionsfonds erst in den dem Jahr der Übertragung der Versorgungsverpflichtung folgenden zehn Wirtschaftsjahren gleichmäßig verteilt als Betriebsausgabe geltend gemacht werden. Der Antrag kann nicht zurückgenommen werden.

Mit Urteil vom 19.04.2021 ([VI R 45/18](#)) entschied der BFH, dass die vom Arbeitgeber erbrachte Ablöseleistung in vollem Umfang lohnsteuerpflichtig ist, wenn dieser Antrag nicht gestellt wird. Der Gesetzeswortlaut sei insoweit eindeutig. Die Höhe des Arbeitslohns sei auch nicht auf die nach § 4d Abs. 3 oder § 4e Abs. 3 EStG auf Antrag zu verteilenden Betriebsausgaben begrenzt.

BFH: Typischerweise arbeitstägliches Aufsuchen eines vom Arbeitgeber festgelegten Sammelpunkts

Gemäß seit dem 01.01.2015 geltendem steuerlichen Reisekostenrecht dürfen Mitarbeiter, die zwar keine erste Tätigkeitsstätte haben, aber auf Weisung des Arbeitgebers zur Aufnahme ihrer beruflichen Tätigkeit dauerhaft denselben Ort typischerweise arbeitstäglich aufzusuchen haben, für die Fahrtkosten von der Wohnung zu diesem „Sammelpunkt“ in der Einkommensteuererklärung nur die Entfernungspauschale ansetzen (§ 9 Abs. 1 Nr. 4a Satz 3 EStG). Für die Frage, ob der Mitarbeiter mehr als acht Stunden beruflich von der Wohnung abwesend ist und deshalb eine Verpflegungspauschale von derzeit 14 € beanspruchen darf (§ 9 Abs. 4a EStG), ist das Aufsuchen des Sammelpunkts nicht relevant, es gilt die Zeit vom Verlassen der Wohnung bis zur Rückkehr dorthin.

In der ersten Entscheidung zu diesem Themenbereich entschied der BFH mit Urteil vom 19.04.2021 ([VI R 6/19](#)), dass ein solcher Sammelpunkt nur vorliegt, wenn der Mitarbeiter diesen Ort zur Aufnahme der Arbeit aufgrund einer Weisung des Arbeitgebers zum einen typischerweise arbeitstäglich und zum anderen auch dauerhaft aufzusuchen hat.

Im Urteilsfall war der Mitarbeiter als Baumaschinenführer auf verschiedenen Baustellen tätig. Aufgrund einer betriebsinternen Anweisung des Arbeitgebers gelangte er jeweils mit einem Sammelfahrzeug des Arbeitgebers zu den jeweiligen Baustellen. Dies galt auch für Einsätze, an denen der Mitarbeiter an der jeweiligen (Fern-)Baustelle übernachtete. In seiner Steuererklärung machte er für 145

Tage Fahrtkosten für die Strecke zwischen der Wohnung und dem 15 Kilometer davon entfernt liegenden Betriebssitz des Arbeitgebers, von dem aus der Weitertransport erfolgte, als Reisekosten geltend. Das Finanzamt erkannte nur die Entfernungspauschale an.

Nach Auffassung des BFH bedeutet typischerweise arbeitstäglich nicht, dass der Mitarbeiter den vom Arbeitgeber bestimmten Ort ausnahmslos an allen Arbeitstagen aufzusuchen hat. Typischerweise sei vielmehr als „in der Regel üblich“ oder „im Normalfall“ zu verstehen. Ausnahmen sind durchaus denkbar, z.B. für die Teilnahme an einer Fortbildungsveranstaltung oder bei einem unvorhergesehenen Einsatz. Es reicht aber nicht aus, wenn der Mitarbeiter nur an jedem Arbeitstag, an dem er Fahrten von seiner Wohnung aus durchführt, den Sammelpunkt aufzusuchen hat. Das wäre ein typischerweise „fahrttägliches“ Aufsuchen und nicht ausreichend. Entscheidend ist vielmehr, ob der Mitarbeiter bei einer „ex-ante“ Betrachtung den Sammelpunkt arbeitstäglich aufsuchen muss. Das wäre nicht mehr der Fall, wenn von vorneherein feststeht, dass der Mitarbeiter nicht nur auf eintägigen Baustellen, sondern auch auf Fernbaustellen eingesetzt wird, so dass mit Übernachtungen am auswärtigen Tätigkeitsort zu rechnen ist.

Für den Begriff „dauerhaft“ ist die Legaldefinition in § 9 Abs. 4 Satz 3 EStG entsprechend anzuwenden, d.h. er ist als unbefristet (auch „bis auf weiteres“), für die Dauer des Dienstverhältnisses oder über einen Zeitraum von 48 Monaten hinaus zu verstehen.

Die gleichen Grundsätze gelten auch für ein weiträumiges Tätigkeitsgebiet i.S.d. § 9 Abs. 1 Nr. 4a Satz 3 EStG.

Alle am 12.08.2021, 19.08.2021 und 26.08.2021 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
VIII R 24/18	07.06.2021	Aufforderung zur Überlassung eines Datenträgers nach "GDPdU" zur Betriebsprüfung
IV R 31/19	20.05.2021	Beherrschungsidentität bei treuhänderischer Bindung der mehrheitlich an einer Besitzgesellschaft beteiligten Kommanditistin
IX R 8/20	23.04.2021	Privates Veräußerungsgeschäft nach unentgeltlicher Übertragung - grundsätzlich kein Gestaltungsmissbrauch
VI R 45/18	19.04.2021	Zufluss von Arbeitslohn bei Übertragung einer Versorgungszusage auf einen Pensionsfonds
I R 2/19	13.04.2021	Anzahl der Verpachtungs-BgA bei Verpachtung mehrerer gleichartiger Objekte
V R 1/19	24.03.2021	Steuerfreiheit des Betriebs von Flüchtlings- und Obdachlosenunterkünften
VIII B 123/20	07.06.2021	Entscheidung über den Antrag auf Akteneinsicht
V R 22/20	26.05.2021	EuGH-Vorlage zu Betriebsvorrichtungen
XI R 31/20 (XI R 34/18)	21.04.2021	Zur Steuerbefreiung nach § 4 Nr. 15a UStG und Art. 132 Abs. 1 Buchst. g MwStSystRL
XI R 42/20	21.04.2021	Teilwertabschreibung auf Investmentanteile: Ausgleichsposten
VI R 49/18	19.04.2021	Steuerliche Behandlung eines zeitlich nicht begrenzten Leitungsrechts bei der Gewinnermittlung nach Durchschnittssätzen gemäß § 13a EStG
VI R 6/19	19.04.2021	Typischerweise arbeitstägliches Aufsuchen eines vom Arbeitgeber festgelegten Sammelpunkts
VI R 8/19	19.04.2021	Keine Steuerbefreiung für beamtenrechtliches pauschales Sterbegeld
X R 25/19	14.04.2021	Umstellung einer vorbeugenden Unterlassungsklage in eine Feststellungsklage; Androhung eines Auskunftersuchens nach § 93 Abs. 1 AO
VIII R 15/18	12.04.2021	Besteuerung des Gewinns aus der Veräußerung von Gold ETF-Fondsanteilen
II R 3/19	16.03.2021	Erbschaft- und Schenkungsteuer: Feststellung der Summen der gemeinen Werte der Wirtschaftsgüter des Verwaltungsvermögens; Begünstigung von Grundstücken im Betriebsvermögen bei Nutzungsüberlassung an Dritte

31

27.08.2021

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
II R 34/18	06.05.2021	Gesonderte Feststellung des Grundbesitzwerts gegenüber einem Vermächtnisnehmer
XI R 29/20	21.04.2021	Pflicht zur Einreichung einer E-Bilanz bei finanziellem Aufwand von ca. 40 €
III R 1/20	14.04.2021	Rückforderung von Kindergeld bei Auszahlung an das Kind
III R 36/20	14.04.2021	Rückforderung von zu Unrecht gezahltem Kindergeld bei grenzüberschreitenden Sachverhalten
VI R 30/18	31.03.2021	Grundstücksentnahme bei Bestellung von Erbbaurechten

Alle am 19.08.2021 und 26.08.2021 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
VIII B 97/20	04.05.2021	Vertagung der mündlichen Verhandlung bei Erteilung eines rechtlichen Hinweises in der mündlichen Verhandlung
VIII B 121/20	04.05.2021	Glaubhaftmachung des rechtzeitigen Einwurfs einer angeblich auf dem Postweg verlorengegangenen Sendung durch den Bevollmächtigten
I R 80/17	15.03.2021	Keine sog. Nachsteuer in Dreieckskonstellationen
XI B 39/20	20.04.2021	Umsatzbesteuerung von Geldspielautomaten mit Gewinnmöglichkeit
X R 44/18	16.03.2021	Zeitpunkt der Zusage einer Direktversicherung bei Einkünften gemäß § 22 Nr. 5 EStG

Alle bis zum 27.08.2021 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
III C 3 - S 7532/19/10002 :003	24.08.2021	Fragebogen zur umsatzsteuerlichen Erfassung von im Ausland ansässigen Unternehmen
III C 2 - S 7283/19/10001 :002	19.08.2021	Abrechnung über nicht ausgeführte sonstige Leistung mittels Gutschrift

31

27.08.2021

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>III C 3 - S 7117-b/20/10002 :002</u>	19.08.2021	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 1980-1/19/10008 :023</u>	18.08.2021	Anwendungsfragen zum Investmentsteuergesetz in der am 1. Januar 2018 geltenden Fassung (InvStG)
<u>IV C 5 - S 2533/19/10030 :003</u>	18.08.2021	Bekanntmachung des Musters - Ausdruck der elektronischen Lohnsteuerbescheinigung 2022
<u>IV A 4 - S 0316-a/19/10012 :003</u>	17.08.2021	Technische Richtlinien des BSI
<u>Newsletter</u>	13.08.2021	Newsletter des Bundeszentralamts für Steuern
<u>IV C 5 - S 2333/19/10008 :017</u>	12.08.2021	Steuerliche Förderung der betrieblichen Altersversorgung
<u>IV C 5 - S 2533/19/10026 :002</u>	11.08.2021	Muster der Lohnsteuer-Anmeldung 2022
<u>IV B 6 - S 1315/19/10050 :006</u>	10.08.2021	Gemeinsame Erklärung der zuständigen Behörde der Bundesrepublik Deutschland und der zuständigen Behörde der Vereinigten Staaten von Amerika über die Durchführung des spontanen Austauschs länderbezogener Berichte für 2020 beginnende Wirtschaftsjahre

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

Tobias Oesterreicher
Lilienthalstraße 7
93049 Regensburg
T: +49 (0) 941 383 873-120
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.