

EU-Kommission: Öffentliche Konsultation zur Reform der Quellenbesteuerung

Die EU-Kommission hat am 01.04.2022 eine bis zum 24.06.2022 laufende öffentliche Konsultation auf Basis eines [Fragebogens](#) zur Reform der Quellensteuer auf EU-Ebene eingeleitet.

Die geplante Initiative hat gemäß dem am 28.09.2021 veröffentlichten [Inception Impact Assessment](#) neben der Förderung einer stärkeren Integration der Kapitalmärkte die Vermeidung von Doppelbesteuerung und die Verhinderung von Steuermisbrauch im Bereich der Quellensteuer durch die Einführung eines gemeinsamen, EU-weiten Systems für die Quellensteuer auf Dividenden oder Zinszahlungen zum Ziel. Insbesondere sollen auch die Verfahren zur Befreiung von der Quellensteuer für gebietsfremde Anleger effizienter ausgestaltet werden.

Dazu diskutiert die EU-Kommission verschiedene politische Optionen (oder eine Kombination aus diesen):

1. Eine Verbesserung der Verfahren zur Quellensteuererstattung, um diese effizienter zu gestalten (z. B. durch standardisierte Formulare und Verfahren für Quellensteuererstattungsanträge und die Verpflichtung zur Digitalisierung der derzeitigen papiergestützten Erstattungsverfahren).
2. Die Schaffung eines standardisierten EU-weiten Quellensteuerentlastungssystems, bei dem zum Zeitpunkt der Zahlung durch den Emittenten des Wertpapiers an den gebietsfremden Anleger der korrekte Quellensteuersatz gemäß den DBA angewandt wird, so dass es nicht zu einer Doppelbesteuerung kommt.
3. Den Ausbau des bestehenden Rahmens für die Verwaltungszusammenarbeit zur Überprüfung des Anspruchs auf Vergünstigungen aus DBAs. Diese Option sieht eine Meldung und einen anschließenden obligatorischen Austausch von Informationen über den wirtschaftlichen Eigentümer auf automatisierter Basis vor, um sowohl dem Wohnsitzland als auch dem Herkunftsland die Gewissheit zu geben, dass der gebietsfremde Anleger korrekt besteuert wurde.

BMF: Entwurf eines Schreibens bezogen auf Anwendungsfragen zur Einlagelösung nach § 14 Abs. 4 KStG i.d.F. des KöMoG

Am 14.04.2022 hat das BMF den Entwurf eines BMF-Schreibens bezogen auf Anwendungsfragen zur Einlagelösung nach § 14 Abs. 4 KStG i.d.F. des Körperschaftsteuermodernisierungsgesetzes (KöMoG) veröffentlicht ([BMF-Entwurf](#)). Die Verbände haben Gelegenheit zur Stellungnahme bis zum 13.05.2022.

Durch das KöMoG wurde in Bezug auf die ertragsteuerliche Organschaft ein Wechsel der bisherigen Behandlung von Minder- und Mehrabführungen vollzogen und die Bildung steuerlicher Ausgleichsposten durch die sog. Einlagelösung ersetzt. Minderabführungen der Organgesellschaft, die ihre Ursache in organschaftlicher Zeit haben, sind als Einlage durch den Organträger in die Organgesellschaft zu behandeln (§ 14 Abs. 4 Satz 1 KStG n. F.). Entsprechende Mehrabführungen der Organgesellschaft gelten als Einlagenrückgewähr der Organge-

sellschaft an den Organträger (§ 14 Abs. 4 Satz 2 KStG n. F.). Infolgedessen führt die sog. Einlagelösung unmittelbar zu einer Erhöhung bzw. Minderung des Beteiligungsansatzes in der Steuerbilanz des Organträgers. Einlage und Einlagenrückgewähr sind nicht auf das Verhältnis der Beteiligung des Organträgers am Nennkapital der Organgesellschaft begrenzt (Rz. 4 des BMF-Entwurfs).

Die gesetzlichen Neuregelungen sind erstmals auf Minder- und Mehrabführungen anzuwenden, die nach dem 31.12.2021 erfolgen. Hinsichtlich des Zeitpunkts der Minder- und Mehrabführungen ist dabei auf das Ende des Wirtschaftsjahres der Organgesellschaft abzustellen. Beim Organträger sind noch bestehende Ausgleichsposten für organschaftliche Minder- und Mehrabführungen, die nach Maßgabe des § 14 Abs. 4 KStG a. F. gebildet wurden, in dem Wirtschaftsjahr aufzulösen, das nach dem 31.12.2021 endet (Rz. 1 des BMF-Entwurfs).

In Rz. 5 des BMF-Entwurfs wird ausgeführt, dass bei der Organgesellschaft eine Saldierung von Minder- und Mehrabführungen nicht zulässig ist, da aufgrund von § 27 Abs. 6 KStG eine geschäftsvorfallbezogene Betrachtung vorzunehmen ist. Beim Organträger ist laut Rz. 6 des BMF-Entwurfs hingegen eine Saldierung von Minder- und Mehrabführungen beteiligungsbezogen zulässig, da nach § 14 Abs. 4 Satz 4 KStG Minder- und Mehrabführungen in dem Zeitpunkt als verursacht gelten, in dem das Wirtschaftsjahr der Organgesellschaft endet.

In Rz. 9 f. des BMF-Entwurfs wird klargestellt, dass die Bilanzierung eines negativen Buchwerts infolge einer Mehrabführung ausgeschlossen ist. Der übersteigende Betrag ist außerbilanziell entsprechend den Ausführungen in § 34 Abs. 6e Satz 9 und 10 KStG als ein veräußerungsähnlicher Ertrag aus der Beteiligung zu berücksichtigen, auf welchen die Regelungen des § 8b Abs. 2, 3, 7 und 8 KStG bzw. § 3 Nr. 40 Buchst. c EStG und § 3c Abs. 2 EStG anzuwenden sind.

Auch im Rahmen des Wechsels von der Ausgleichspostenmethode zur sog. Einlagelösung kommt es nach der Übergangsregelung des § 34 Abs. 6e Satz 9 und 10 KStG zu einem veräußerungsähnlichen Ertrag, soweit die passiven Ausgleichsposten die Summe aus Beteiligungsbuchwert und aktiven Ausgleichsposten übersteigen. Auch auf diesen Ertrag finden die Vorschriften zum Teileinkünfteverfahren nach § 3 Nr. 40 Buchst. c EStG und § 3c Abs. 2 EStG bzw. das Schachtelprivileg nach § 8b Abs. 2, 3, 7 und 8 KStG Anwendung (§ 34 Abs. 6e Satz 10 KStG). In den Rz. 12 bis 24 erläutert der BMF-Entwurf die zur Anwendung kommenden Regelungen, wenn der Organträger das ihm insoweit zustehende Wahlrecht ausübt, diesen veräußerungsähnlichen Ertrag in seiner Steuerbilanz in eine den Gewinn mindernde Rücklage nach § 34 Abs. 6e Satz 11 ff. KStG einzustellen. Die Bildung der Rücklage ist bis zur Höhe des Ertrags aus dem Übergang zur Einlagelösung zulässig, wobei ausdrücklich auch eine Bildung in geringerer Höhe als zulässig erachtet wird. Die Rücklage ist im Wirtschaftsjahr der Bildung sowie in den folgenden neun Wirtschaftsjahren zu jeweils einem Zehntel gewinnerhöhend aufzulösen. Ein Wahlrecht in Bezug auf den Zeitraum der Auflösung besteht nicht.

Verhältnismäßig breiten Raum (vgl. Rz. 27 bis 36 des BMF-Entwurfs) nehmen die Ausführungen zur mittelbaren Organschaft ein. Dabei wird zwischen zwei unterschiedlichen Fallkonstellationen unterscheiden:

- Sofern die finanzielle Eingliederung ausschließlich über die mittelbare Beteiligung (Zwischengesellschaft) hergestellt wird, führen in organschaftlicher Zeit verursachte Minderabführungen zu einer Erhöhung sowohl des Beteiligungsbuchwerts der Organgesellschaft bei der Zwischengesellschaft als auch des Beteiligungsbuchwerts der Zwischengesellschaft beim Organträger (Rz. 32 des BMF-Entwurfs). Entsprechend umgekehrte Folgen ergeben sich bei Mehrabführungen (Rz. 33 des BMF-Entwurfs). In Rz. 34 des BMF-Entwurfs werden noch die Folgen für den Fall dargestellt, dass die Zwischengesellschaft nicht im Inland ansässig ist.
- Sofern die finanzielle Eingliederung über Addition von mittelbarer und unmittelbarer Beteiligung hergestellt wird, sind Minder- und Mehrabführungen auf beide Beteiligungsstränge im Verhältnis der Höhe der unmittelbaren Beteiligung des Organträgers an den Stimmrechten der Organgesellschaft und der Höhe der mittelbaren Beteiligung der Zwischengesellschaft an den Stimmrechten der Organgesellschaft aufzuteilen (Rz. 35 des BMF-Entwurfs).

Der BMF-Entwurf schließt mit Ausführungen zur sog. Kettenorganschaft. Danach sind im Zuge der Umstellung auf die Einlagelösung die bestehenden Ausgleichsposten auf allen Ebenen aufzulösen. Auf Ebene der Gesellschaften, die zugleich Organträger sowie Organgesellschaft sind, findet § 15 Satz 1 Nr. 2 Satz 1 KStG (sog. Bruttomethode) Anwendung, so dass die Rechtsfolgen des § 34 Abs. 6e Satz 10 KStG – Anwendung von § 3 Nr. 40 Buchst. c EStG und § 3c Abs. 2 EStG sowie § 8b Abs. 2, 3, 7 und 8 KStG – erst auf Ebene des obersten Organträgers eintreten.

BMF: Rückzahlung von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen und Rückzahlung von Nennkapital durch Drittstaaten-Kapitalgesellschaften

Zur Frage der Anerkennung einer Einlagenrückgewähr aus Drittstaaten-Kapitalgesellschaften hat der BFH in mehreren Entscheidungen Stellung genommen.

Zur Rechtslage vor Einführung des § 27 Abs. 8 KStG hat der BFH mit den Urteilen vom 20.10.2010 ([I R 117/08](#)) und vom 13.07.2016 ([VIII R 73/13](#), vgl. TAX WEEKLY # 41/2016) entschieden, dass im Fall einer Drittstaaten-Kapitalgesellschaft eine steuerneutrale Einlagenrückgewähr vorliegen kann, sofern unter Heranziehung des einschlägigen ausländischen Handels- und Gesellschaftsrechts von einer Rückzahlung aus einer Kapitalrücklage bzw. von der Rückzahlung von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen auszugehen sei.

Im Urteil vom 13.07.2016 ([VIII R 73/13](#), vgl. TAX WEEKLY # 41/2016) hat der BFH für die Rechtslage nach Einführung des § 27 Abs. 8 KStG entschieden, dass eine Einlagenrückgewähr auch von einer Gesellschaft getätigt werden kann, die in einem Drittstaat ansässig ist und für die kein steuerliches Einlagekonto nach § 27 KStG geführt wird. Diese Auffassung hat der BFH mit Urteil vom 10.04.2019, ([I R 15/16](#) vgl. TAX WEEKLY # 34/2019) bestätigt und in Fortentwicklung seiner Rechtsprechung entschieden, dass zwar die Höhe des ausschüttbaren Gewinns

einer Drittstaatengesellschaft nach dem jeweiligen ausländischen Handels- und Gesellschaftsrecht zu ermitteln ist, seine Verwendung und damit auch die (nachrangige) Rückgewähr von Einlagen jedoch der gesetzlichen Verwendungsfiktion des § 27 Abs. 1 Satz 3 und 5 KStG unterliegt. Da im Körperschaftsteuergesetz für die Einlagenrückgewähr von Drittstaatengesellschaften kein gesondertes Feststellungsverfahren vorgesehen ist, können die damit zusammenhängenden Fragen nur im Rahmen der jeweiligen Feststellungsverfahren der Gesellschafter geklärt werden.

Die Finanzverwaltung wird diese Urteile nun im Bundessteuerblatt veröffentlichen und damit inhaltlich übernehmen. Mit [BMF-Schreiben vom 21.04.2022](#) erläutert die Finanzverwaltung die Anwendung dieser Rechtsprechungsgrundsätze. Das Schreiben findet in allen noch offenen Fällen Anwendung.

Für Fälle der Nennkapitalrückzahlung ist § 7 Abs. 2 KapErhStG anzuwenden. Das tatsächliche Vorliegen einer Nennkapitalrückzahlung ist durch geeignete Unterlagen (insbesondere den Beschluss über die Nennkapitalherabsetzung und -rückzahlung) nachzuweisen.

Die Rückzahlung von nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen kann als Einlagenrückgewähr im Sinne des § 20 Abs. 1 Nr. 1 Satz 3 EStG zu qualifizieren sein. Die Höhe des ausschüttbaren Gewinns, das gezeichnete Kapital und die nicht in das Nennkapital geleisteten Einlagen (z. B. Kapitalrücklage) sind aus der ausländischen Handelsbilanz abzuleiten, die dem Jahr der Leistung an den Anteilseigner vorausgeht. Eine nach deutschem Recht aufgestellte Handelsbilanz sowie eine Überleitungsrechnung ins deutsche Steuerrecht in analoger Anwendung des § 60 Abs. 2 EStDV ist nicht erforderlich. Es findet die Verwendungsreihenfolge des § 27 Abs. 1 Satz 3 und 5 KStG entsprechende Anwendung. Ein Direktzugriff auf den Betrag der Einlagen ist nicht zulässig. Die Leistungen in ausländischer Währung sind mit dem Mittelwert des Devisengeldkurses auf den Stichtag des Abflusses bzw. Abgangs zu bewerten. Vom Anteilseigner sind für die Feststellung einer Einlagenrückgewähr folgende Angaben und Unterlagen in deutscher Sprache vorzulegen:

- Nachweis über die unbeschränkte Steuerpflicht der ausschüttenden Körperschaft oder Personenvereinigung in einem Drittstaat für den beantragten Zeitraum,
- Höhe der Beteiligung des inländischen Anteilseigners,
- Beschlüsse und Nachweise über die geleistete Ausschüttung,
- ausländische Bilanz der die Leistung erbringenden Gesellschaft.

Neben diesen Unterlagen können im Einzelfall weitere Angaben, Unterlagen oder Nachweise angefordert werden.

Auf EWR-Körperschaften finden grundsätzlich die Regelungen des § 27 Abs. 8 KStG Anwendung. Die oben dargestellten Grundsätze sind entsprechend anzuwenden, wenn die Körperschaft oder Personenvereinigung selbst keinen wirksamen Antrag zur Feststellung der jeweiligen Leistung als Einlagenrückgewähr nach § 27 Abs. 8 KStG gestellt hat.

BMF: Direktanspruch in der Umsatzsteuer im Zusammenhang mit einer rechtsgrundlos an den Leistenden gezahlten Umsatzsteuer

Enthält eine Rechnung unzutreffend hoch ausgewiesene Umsatzsteuerbeträge, so sind diese für den Leistungsempfänger nicht als Vorsteuer abzugsfähig, auch wenn er die entsprechenden Beträge tatsächlich an den Leistenden gezahlt hat. Die finanzielle Rückabwicklung der unzutreffend ausgewiesenen Steuerbeträge hat zwischen dem Leistenden und dem Leistungsempfänger zu erfolgen. Basierend auf dem Unionsrecht hat der EuGH in seinem Urteil in der Rs. „Reemtsma Cigarettenfabriken“ (vgl. EuGH-Urteil vom 15.03.2007, [C-35/05](#)) das Rechtsinstitut des sog. Direktanspruchs geschaffen: Ist die Erstattung der Umsatzsteuer vom Leistenden an den Leistungsempfänger unmöglich oder übermäßig erschwert, z.B. bei einer Zahlungsunfähigkeit des Leistenden, könne dem Leistungsempfänger ausnahmsweise auch ein (Direkt-)Anspruch gegen den Fiskus auf Erstattung des zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags zu gewähren sein.

Zu den maßgeblichen Anspruchsvoraussetzung hat die Finanzverwaltung nunmehr mit [BMF-Schreiben vom 12.04.2022](#) erstmalig Stellung genommen und die in diesem Zusammenhang ergangene Rechtsprechung von EuGH und BFH in Form eines Katalogs von Ausschlusskriterien zusammengefasst.

Die Wirkungsweise des Direktanspruchs liege darin, dem Leistungsempfänger entweder den Vorsteuerabzug für solche Steuerbeträge (obwohl die materiellrechtlichen Voraussetzungen nicht vorliegen) zu gewähren oder eine Rückzahlungsforderung in Bezug auf eine bereits erfolgte, unzutreffende Erstattung derartiger Vorsteuerbeträge zu erlassen. Die Entscheidung über diese Billigkeitsmaßnahme obliege dem für den Leistungsempfänger zuständigen Finanzamt und müsse im Zuge des Festsetzungs- (§ 163 AO) bzw. des Erhebungsverfahrens (§ 227 AO) getroffen werden.

Grundlegend soll die Gewährung eines Direktanspruchs voraussetzen, dass der Rechnungsaussteller tatsächlich eine Leistung erbracht hat oder in Anbetracht von Anzahlungsrechnungen, tatsächlich erbringen wollte und im Weiteren auch die allgemeinen Vorgaben für den Vorsteuerabzug, wie bspw. der Bezug der Leistungen für das Unternehmen des Leistungsempfängers und das Vorliegen einer – ansonsten – ordnungsgemäßen Rechnung erfüllt sind. Folglich soll daher in den Fällen des unberechtigten Steuerausweises gem. § 14c Abs. 2 UStG ein Direktanspruch ausscheiden.

Ferner führt die Finanzverwaltung aus, dass der Direktanspruch akzessorisch zum zivilrechtlichen Rückzahlungsanspruch des Leistungsempfängers gegenüber dem Leistenden sei und auch nur subsidiär zu diesem geltend gemacht werden könne. Die Akzessorietät führe dazu, dass ein Durchsetzungshindernis des zivilrechtlichen Anspruchs, z.B. aufgrund Verjährung, auch einen Direktanspruch gegen die Finanzbehörden ausschließe. Ergänzend sei der Leistungsempfänger regelmäßig auch verpflichtet, im Vorfeld der Geltendmachung eines etwaigen Direktanspruchs, seinen zivilrechtlichen Rückzahlungsanspruch gegenüber dem Leistenden geltend zu machen. Folglich müsse der Leistungsempfänger im Falle

einer Insolvenz des Leistenden auch zunächst über das Insolvenzverfahren gehen. Der Direktanspruch könnte dann ggf. in Höhe der Differenz zwischen der erhaltenen Quote und dem unzutreffenden Steuerbetrag entstehen. Lediglich in den Fällen, in denen der Insolvenzantrag über das Vermögen des Leistenden bereits mangels Masse abgelehnt wurde, könne regelmäßig davon ausgegangen werden, dass eine Rückzahlung der Steuerbeträge durch den Leistenden bereits von vornherein unmöglich oder übermäßig erschwert sei, und somit ein Direktanspruch begründet sein. Über einen geltend gemachten Direktanspruch könne nicht entschieden werden, solange noch eine Inanspruchnahme des Fiskus durch den Leistenden aufgrund einer Berichtigung des Steuerbetrags nach § 14c Abs. 1 Sätze 2 und 3 UStG rechtlich möglich ist.

Gleichzeitig stellt die Finanzverwaltung klar, unter welchen Umständen ein Direktanspruch gegen die Finanzbehörden ausgeschlossen sein soll.

Unter anderem soll dies dann der Fall sein, wenn der Fiskus nicht oder nicht mehr bereichert ist. Neben Sachverhalten, in denen bereits eine Erstattung der in der Rechnung unzutreffend ausgewiesenen Steuerbeträge an den Leistenden erfolgte, subsumiert die Finanzverwaltung hierunter auch Fälle, in denen der Leistende diese Steuerbeträge nicht angemeldet hat, seine Besteuerungsgrundlagen in bestimmten Fällen einer Schätzung unterliegen oder er diese Steuerbeträge nicht an die Finanzbehörden entrichtet hat, sowie ggf. auch Fälle rückständiger Steuerzahlung des Leistenden.

Auch ein etwaiges Mitverschulden des Leistungsempfängers in Bezug auf die Erstellung der falschen Rechnung soll in die Abwägung der Finanzbehörden einfließen und könne zur Versagung des Direktanspruchs führen.

Ungeachtet dieser Kriterien wird ein Direktanspruch verwehrt, sofern der Leistungsempfänger wusste oder hätte wissen müssen, dass er sich mit seinem Leistungsbezug an einer Steuerhinterziehung i.S.d. § 25f UStG beteiligt hat.

Die Grundsätze sollen in allen offenen Fällen Anwendung finden.

Mit dem BMF-Schreiben haben Unternehmer nunmehr erstmalig die Möglichkeit, sich auf Aussagen der deutschen Finanzverwaltung zu berufen. Während sich der im Zusammenhang mit diesem BMF-Schreiben neugeschaffene Abschn. 15.11 Abs. 8 UStAE auf zwei Sätze beschränkt, umfassen die Erläuterungen im BMF-Schreiben zu den Anwendungsvoraussetzungen eines Direktanspruchs sieben Seiten. Die umfangreiche Darstellung von Voraussetzungen, Nachweispflichten und Ausschlusskriterien verdeutlicht, dass die Finanzverwaltung wohl eine äußerst restriktive Anwendung dieses Rechtsinstituts beabsichtigt.

BFH: Hinzurechnung der auf den Mieter umgelegten Grundsteuer

Mit Urteil vom 02.02.2022 ([III R 65/19](#)) hat der BFH entschieden, dass Grundsteuer, die vertraglich auf den Mieter oder Pächter eines Gewerbegrundstücks umgelegt wird, nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG gewerbesteuerrechtlich hinzuzurechnen ist. Damit widerspricht der BFH der Vorinstanz und bestätigt die Ver-

waltungsauffassung (vgl. [gleich lautende Erlasse der obersten Finanzbehörden der Länder vom 02.07.2012](#), dort Rz. 29).

In der Urteilsbegründung führt der BFH aus, dass der Begriff der Miet- und Pachtzinsen nach der zu § 8 Nr. 7 GewStG a. F. ergangenen Rechtsprechung wirtschaftlich zu verstehen sei. Er erfasse nicht nur die laufenden Zahlungen des Mieters oder Pächters an den Vermieter oder Verpächter. Vielmehr gehörten auch die vom Mieter/Pächter getragenen Aufwendungen zu den Miet- oder Pachtzinsen, wenn und soweit sie aufgrund der für den jeweiligen Vertragstyp gültigen zivilrechtlichen Vorschriften nicht ohnehin vom Mieter/Pächter zu tragen wären. Zu den grundstücksbezogenen Aufwendungen, die nach dem gesetzestypischen Lastenverteilungssystem eigentlich vom Vermieter/Verpächter zu tragen wären, gehöre auch die Grundsteuer. Sofern also die Grundsteuer auf den Mieter/Pächter umgelegt werde, unterliege der Aufwand der Hinzurechnung nach § 8 Nr. 1 Buchst. e GewStG.

BFH: Gewerbesteuerliche Behandlung von Stückzinsen eines Sachdarlehens

Mit Urteil vom 07.10.2021 ([III R 15/18](#)), welches seit dem 17.02.2022 als NV-Entscheidung abrufbar war und nunmehr nachträglich zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt wurde, hatte der BFH zu entscheiden, ob vergütete oder aufgelaufene Stückzinsen bei einem Sachdarlehen über festverzinsliche Anleihen nach § 8 Nr. 1 GewStG als Entgelte für Schulden hinzuzurechnen sind.

Im Streitfall hatte die Klägerin als Darlehensnehmerin Sachdarlehen über Anleihen von der A Ltd. aufgenommen. Die Klägerin veräußerte die ihr übertragenen Anleihen nach Erhalt an einen Dritten; im Veräußerungspreis waren Stückzinsen enthalten. Zeitgleich schloss die Klägerin zur Sicherung der ihr gegenüber der A Ltd. obliegenden Rückgewährverpflichtung unbedingte Termingeschäfte (Forwards) über entsprechende Anleihen mit der X-Bank ab. Zum Ende der Laufzeit des Sachdarlehens nahm die Klägerin aufwandswirksame Zuschreibungen auf das Wertpapiersachdarlehen auf der Grundlage des Kurses der Forwardgeschäfte unter zeitanteiliger Berücksichtigung der Stückzinsen vor. Im Rahmen der bei der Klägerin für die Veranlagungszeiträume 2002 bis 2006 durchgeführten Außenprüfung vertrat das Finanzamt die Auffassung, dass neben der Leihgebühr auch Abgrenzungsbeträge in Form von Stückzinsaufwand als gemäß § 8 Nr. 1 Alt. 3 GewStG 2002 hinzuzurechnende Entgelte für Dauerschulden zu beurteilen seien. Demgegenüber entschied das Finanzgericht, dass die während der Laufzeit eines Wertpapiersachdarlehens über festverzinsliche Anleihen aufgelaufenen Stückzinsen keine Entgelte für Dauerschulden i.S. des § 8 Nr. 1 Alt. 3 GewStG 2002 darstellen würden.

Nunmehr hat der BFH das Urteil der Vorinstanz bestätigt. Zutreffend habe das Finanzgericht entschieden, dass weder die von der Klägerin beim (Rück-)Erwerb der Anleihen dem Veräußerer vergüteten Stückzinsen noch die zwischen der Überlassung der Anleihen an die Klägerin und deren Rückgabe an die A Ltd. aufgelaufenen Stückzinsen zu den Entgelten für sog. Dauerschulden gehörten.

Die gewerbsteuerliche Hinzurechnung von Stückzinsen setze voraus, dass diese gewinnmindernd berücksichtigt wurden. Die aufgrund des (Rück-)Erwerbs der Anleihen an den Veräußerer für die Stückzinsen gezahlten Beträge minderten den Gewinn der Klägerin jedoch gerade nicht. Denn die Klägerin erhielt dafür mit der erworbenen Anleihe eine gleichwertige Zinsforderung, die als sonstiger Vermögensgegenstand zu aktivieren war. Mithin war der Vorgang erfolgsneutral.

Einer Hinzurechnung der Beträge, die beim Erwerb der kurz darauf an die A Ltd. zurückgegebenen Anleihen für Stückzinsen anfielen, stehe weiterhin entgegen, dass es sich dabei nicht um Entgelte "für" Schulden i.S.d. § 8 Nr. 1 GewStG 2002 handelte. Als Entgelte für Schulden seien nach dieser Vorschrift nur die Gegenleistungen für die Zurverfügungstellung von Fremdkapital hinzuzurechnen. Die beim Erwerb der Anleihen für die Stückzinsen aufgewendeten Beträge wurden jedoch nicht an die Darlehensgeberin für die Kapitalüberlassung gezahlt, sondern an den Veräußerer für die Übertragung der Anleihen. Die Zahlungen beruhten auch nicht auf dem Darlehensverhältnis mit der A Ltd., d.h. der Entgegennahme und Rückgabe der Anleihen, sondern auf dem Entschluss der Klägerin, die Anleihen nach ihrem Erhalt zu veräußern, sodass sie vor Fälligkeit des Sachdarlehens gleichartige Anleihen zurückerwerben und dabei die beim Veräußerer aufgelaufenen Stückzinsen vergüten musste.

Ebenfalls nicht hinzuzurechnen seien die im Zeitraum zwischen der Überlassung der Anleihen an die Klägerin und deren Rückgabe an die A Ltd. aufgelaufenen Stückzinsen. Sie stünden zwar mit der Überlassung des Sachdarlehens im Zusammenhang. Es handele sich jedoch auch insoweit nicht um "Entgelte für Schulden" i.S. von § 8 Nr. 1 GewStG 2002. Denn die Klägerin erfüllte insoweit lediglich ihre gesetzliche Rückerstattungspflicht, in welcher die aufgelaufenen Stückzinsen enthalten waren, und leistete insoweit kein Entgelt.

Hinweis: Das Urteil erging zwar für das Streitjahr 2005, also für einen Zeitraum vor der Gewerbesteuerreform 2008. Gleichwohl hat die Entscheidung auch nach heutiger Rechtslage nicht an Bedeutung verloren, da insoweit die Kriterien für das Vorliegen von Entgelten für Schulden unverändert geblieben sind.

BFH: Beschränkte Steuerpflicht bei zeitlich unbegrenzter Überlassung von Know-how

Mit Urteil vom 13.10.2021 ([I R 18/18](#)) hatte sich der BFH mit den Anforderungen des sog. Inlandsbezugs an eine beschränkte Steuerpflicht gemäß § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG und Verpflichtung zum Steuerabzug bei zeitlich unbegrenzter Überlassung von Know-how zu befassen.

Im Streitfall schloss die Klägerin, eine GmbH, im Jahr 2007 mit der P Kft. (P), einer der deutschen GmbH vergleichbaren Kapitalgesellschaft ungarischen Rechts mit Sitz in Ungarn, einen Technologietransfervertrag ab. Der Vertrag sah vor, dass das Recht der P zur exklusiven Herstellung eines pharmazeutischen Wirkstoffs auf die Klägerin übertragen wird. Als Vergütung für die Übertragung der exklusiven Rechte zur Nutzung der Technologie, zur Abgeltung der Kosten für die

bisher zur Entwicklung des Verfahrens geleisteten Arbeiten etc. wurde ein pauschaler Betrag vereinbart, welcher im August 2007 entrichtet wurde.

Das Finanzamt vertrat nach einer Außenprüfung die Auffassung, die Klägerin sei bezüglich der im August 2007 an P für den Technologietransfer geleisteten Zahlung zum Steuerabzug nach § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG verpflichtet gewesen, denn P habe durch den Technologietransfer beschränkt steuerpflichtige Einkünfte nach § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG erzielt. Da die Klägerin als Vergütungsschuldnerin dieser Einkünfte ihrer Abzugspflicht aus § 50a Abs. 4 Satz 1 Nr. 3 EStG nicht nachgekommen sei, werde sie als Haftungsschuldnerin in Anspruch genommen. Nach erfolglosem Einspruch hatte das Finanzgericht die Klage als unbegründet abgewiesen.

Nunmehr hat der BFH das Urteil der Vorinstanz bestätigt und die Revision als unbegründet zurückgewiesen. Zu Recht habe das Finanzgericht entschieden, dass die Klägerin für die den Technologietransfer betreffende Zahlung an P aufgrund deren beschränkten Steuerpflicht in Deutschland (§ 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG) eine Abzugsteuer nach § 50a EStG hätte einbehalten, anmelden und abführen müssen. Einwendungen gegen das vom Finanzgericht getroffene Auslegungsergebnis, wonach der Technologietransfervertrag (nur) eine zeitlich unbegrenzte Überlassung von Know-how vorsehe, zugleich aber keine Anhaltspunkte gegeben seien, dass sich P von ihrem Know-how endgültig und in seiner Substanz durch Veräußerung entledigen wollte, welche zum Ausschluss einer beschränkten Steuerpflicht führen würden, bestünden nicht.

Die Regelung des § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG für eine beschränkte Steuerpflicht setze voraus, dass eine tatsächliche Nutzung des Know-hows im Inland erfolge. Hierfür müsse das Know-how bestimmungsgemäß im Inland tatsächlich verwendet oder eingesetzt werden. Ob die Verwendung des Know-hows auch zu dem vom Vergütungsschuldner beabsichtigten Erfolg geführt habe, sei hingegen unbeachtlich, weshalb die beschränkte Steuerpflicht nicht schon deshalb entfalle, weil das überlassene Know-how nicht den Erwartungen des Vergütungsschuldners entsprochen habe oder von vornherein nicht für die von ihm verfolgten Zwecke geeignet gewesen sei. Gleiches gelte, wenn das Know-how nicht den vereinbarten Umfang und/oder die vereinbarte Qualität aufweise.

Des Weiteren führt der BFH aus, dass es für den Steuerabzug nicht darauf ankomme, ob der Tatbestand des § 49 Abs. 1 Nr. 9 EStG bereits zum Zahlungszeitpunkt vollständig erfüllt gewesen sei, sofern zum Zeitpunkt des Zuflusses beim Gläubiger eine tatsächliche Nutzung im Inland beabsichtigt war.

Schließlich kommt der BFH hinsichtlich der verfahrensrechtlichen Aspekte zum Ergebnis, dass der gegen die Klägerin erlassene Haftungsbescheid nach § 50a Abs. 5 Satz 5 EStG rechtmäßig ergangen sei. Als Vergütungsschuldnerin sei sie gemäß § 73e Satz 2 EStDV i.d.F. 2007 zur Abgabe der Steueranmeldung verpflichtet gewesen. Aufgrund der fehlenden Steueranmeldung sei der Beginn der Festsetzungsfrist nach § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO gehemmt gewesen, sodass im Ergebnis der Erlass des Haftungsbescheids gemäß § 191 Abs. 3 Satz 1 AO und 3 AO i.V.m. § 170 Abs. 2 Satz 1 Nr. 1 AO noch fristgerecht erfolgte. Zudem könne die Rechtmäßigkeit des Haftungsbescheids weder durch Berufung auf die

abkommensrechtliche Freistellung der Einkünfte (§ 50d Abs. 1 Satz 1 und 10 EStG) noch auf die Undurchführbarkeit des Erstattungsverfahrens nach § 50d Abs. 1 Satz 2 ff. EStG aufgrund der Insolvenz des Vergütungsgläubigers (§ 73g Abs. 1 EStDV) in Frage gestellt werden.

BFH: Drittlohn bei Rabatten eines Automobilherstellers

Nach der ständigen Rechtsprechung des BFH können Zuwendungen eines Dritten steuerpflichtiger Arbeitslohn sein, wenn sie ein Entgelt "für" eine Leistung bilden, die der Mitarbeiter im Rahmen des Dienstverhältnisses für seinen Arbeitgeber erbringt, erbracht hat oder erbringen soll. Das gilt auch für Rabatte, die dem Mitarbeiter aufgrund seines Dienstverhältnisses von einem Dritten gewährt werden.

Nicht zum Arbeitslohn gehören aber Rabatte, die nicht nur den Mitarbeitern, sondern auch Dritten eingeräumt werden (sog. Jedermannrabatt). Denn soweit Preisnachlässe auch im normalen Geschäftsverkehr unter fremden Dritten erzielt werden können, spricht nichts dafür, dass diese Rabatte, wenn sie auch Mitarbeitern vom Arbeitgeber oder Dritten eingeräumt werden, als Vorteil für deren Beschäftigung gewährt werden. Bei von Dritten eingeräumten Rabatten liegt Arbeitslohn nur vor, wenn sich aus den Umständen ergibt, dass diese Vorteile nicht aus dem eigenwirtschaftlichen Interesse des Dritten gewährt werden, sondern die für den Arbeitgeber erbrachte Arbeitsleistung des Mitarbeiters entgelten sollen. Dabei sind die materiell-rechtlichen Anforderungen an den Veranlassungszusammenhang zwischen Vorteil und Dienstverhältnis und an dessen tatsächliche Feststellung bei Drittzuwendungen grundsätzlich nicht anders zu beurteilen als bei Zuwendungen durch den Arbeitgeber. Unter Anwendung dieser Grundsätze kam der BFH mit – nicht zur Veröffentlichung bestimmten (NV) – Urteil vom 16.02.2022 ([VI R 53/18](#)) zum Ergebnis, dass der Rabatt, den ein Automobilhersteller den Mitarbeitern eines Automobilzulieferers einräumt, als Arbeitslohn zu versteuern ist.

Im Streitfall war der Mitarbeiter bei einem Automobilzulieferer angestellt, an dem der rabattgewährende Automobilhersteller zu 50 % beteiligt war. Der Zulieferer stellte im Wesentlichen für diesen Automobilhersteller, aber auch für andere Unternehmen her. Etwas mehr als die Hälfte der Belegschaft des Zulieferers waren aufgrund von Serviceverträgen entlehene Mitarbeiter, die arbeitsvertraglich beim Automobilhersteller angestellt waren. Der Automobilhersteller bot den Mitarbeitern des Zulieferers dieselben Sonderkonditionen beim Kauf eines Neu- oder Gebrauchtfahrzeugs an, zu denen die Mitarbeiter des Herstellers diese Fahrzeuge beim Hersteller erwerben konnten. Hierzu sei im Jahr 2001 zwischen den Unternehmen eine Vereinbarung geschlossen worden.

Dass diese Rabatte zum Arbeitslohn gehören, begründete der BFH u.a. damit, dass diese nur den eigenen Mitarbeitern und Mitarbeitern verbundener bzw. gemeinschaftlicher Unternehmen eingeräumt wurden. Es habe sich daher nicht um einen sog. Jedermannrabatt gehandelt, sondern die Mitarbeiter waren in das Werksangehörigenprogramm des Automobilherstellers eingebunden. Aufgrund

der Vereinbarung des Herstellers mit dem Zulieferer ging der BFH davon aus, dass der lohnsteuerliche Arbeitgeber (Zulieferer) und der rabattgewährende Dritte (Automobilhersteller) zusammengewirkt hatten, um den Mitarbeitern durch den Rabatt "gleichen Lohn für gleiche Arbeit" zukommen zu lassen. Daher müsse der Rabatt auch als Gegenleistung für das Zurverfügungstellen der individuellen Arbeitskraft der Mitarbeiter des Zulieferers angesehen werden.

Die bisherige Rechtsprechung des BFH, nach der sog. Jedermannrabatte und Rabatte, die Dritte den Mitarbeitern im eigenwirtschaftlichen Interesse gewähren, nicht zum Arbeitslohn gehören, wird durch das aktuelle Urteil nicht berührt. Solche Rabattvorteile müssen wie bisher nicht als Arbeitslohn versteuert werden.

13

22.04.2022

Alle am 14.04.2022 und 21.04.2022 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
III R 65/19	02.02.2022	Hinzurechnung der auf den Mieter umgelegten Grundsteuer
III R 43/20	15.12.2021	Kindergeld für ein langfristig erkranktes Kind bei fortbestehendem Ausbildungsverhältnis
VII R 20/18	14.12.2021	Erstattungsberechtigter nach § 37 Abs. 2 Satz 1 AO
V R 45/20	25.11.2021	Unentgeltlichkeit der Wärmeabgabe
III R 15/18	07.10.2021	Keine Hinzurechnung von Stückzinsen eines Sachdarlehens - Die Entscheidung wurde nachträglich zur amtlichen Veröffentlichung bestimmt; sie war seit dem 17.02.2022 als NV-Entscheidung abrufbar
II R 8/20	01.09.2021	Kosten für ein Grabdenkmal als Nachlassverbindlichkeiten
IX R 3/21	06.12.2021	Ermittlung des Gewinns aus einem privaten Veräußerungsgeschäft des Einzelrechtsnachfolgers nach unentgeltlichem Erwerb - Buchwert als angesetzter Entnahmewert i.S. des § 23 Abs. 3 Satz 3 EStG
I R 5/18	23.11.2021	Unionsrechtmäßigkeit der Hinzurechnung von Dividenden aus Auslandsbeteiligungen nach § 8 Nr. 5 GewStG im Erhebungszeitraum 2001
X K 5/20	27.10.2021	Kein Entschädigungsanspruch für eine infolge der Corona-Pandemie verursachte Verfahrensverlängerung
I R 18/18	13.10.2021	Beschränkte Steuerpflicht und Verpflichtung zum Steuerabzug bei zeitlich unbegrenzter Überlassung von Know-how

Alle am 14.04.2022 und 21.04.2022 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
VIII B 49/21	22.03.2022	Ablehnung eines Terminverlegungsantrags, der vom FG fehlerhaft als ein "in letzter Minute" gestellter Antrag beurteilt wird
VIII S 10/21	22.03.2022	Kenntnisnahme von einer Verletzung des rechtlichen Gehörs i.S. des § 133a Abs. 2 Satz 1 Halbsatz 1 FGO bei Nichtzugang eines Nichtzulassungsbeschwerdebeschlusses
II B 26/21	23.02.2022	Persönliche Steuerbefreiung von der Grunderwerbsteuer
VI R 53/18	16.02.2022	Drittlohn bei Rabatten eines Automobilherstellers

13

22.04.2022

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>III B 108/21</u>	18.01.2022	Terminsänderungsantrag eines Mitglieds einer Sozietät
<u>X B 82/21</u>	13.01.2022	Altersvorsorgeaufwendungen zu kapitalbildenden Lebensversicherungen
<u>V R 46/20</u>	25.11.2021	Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 25.11.2021 V R 45/20 - Unentgeltlichkeit der Wärmeabgabe
<u>V R 47/20</u>	25.11.2021	Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 25.11.2021 V R 45/20 - Unentgeltlichkeit der Wärmeabgabe
<u>V R 24/20</u>	18.11.2021	Inanspruchnahme des Versicherungsnehmers als Steuerschuldner
<u>III R 8/20</u>	07.10.2021	Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 31.08.2021 III R 41/19 - Kindergeld; Berücksichtigung eines Kindes nach krankheitsbedingtem Ausbildungsabbruch
<u>X R 29/19</u>	16.06.2021	Teilweise inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 16.06.2021 X R 31/20 - Vermögensübergabe gegen Versorgungsleistungen: Abgrenzung zwischen Leibrenten und dauernden Lasten bei teilweisem Ausschluss der Übernahme eines pflegebedingten Mehrbedarfs
<u>VII B 174/20</u>	10.03.2022	Notwendiger Inhalt der Klage - Hinweispflicht des Gerichts nach § 65 Abs. 2 Satz 1 FGO
<u>VII R 27/19</u>	19.10.2021	Zollaussetzung für Polypropylenfolien

Alle bis zum 22.04.2022 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>IV B 3 - S 1301-POL/19/10006 :002</u>	22.04.2022	Kündigung der Konsultationsvereinbarung zwischen der BRD und der Republik Polen
<u>IV A 4 - S 0316-a/19/10007 :004</u>	21.04.2022	Bekanntmachung eines Hinweises auf die Veröffentlichung der DSFinV-K
<u>IV C 2 - S 2836/20/10001 :002</u>	21.04.2022	Einlagenrückgewähr aus Drittstaaten-Kapitalgesellschaften
<u>IV A 8 - S 1451/19/10001 :001</u>	20.04.2022	Einordnung in Größenklassen gemäß § 3 Betriebsprüfungsordnung (BpO) 2000; Wirtschaftszweige/Gewerbekennzahlen (GKZ) 2022
<u>KStG</u>	14.04.2022	Entwurf eines BMF-Schreibens zur Einlagelösung nach § 14 Absatz 4 KStG i. d. F. des Gesetzes zur Modernisierung des Körperschaftsteuerrechts

13

22.04.2022

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<u>IV C 5 - S 2341/22/10001 :001</u>	13.04.2022	Gesamtübersicht der Kaufkraftzuschläge (Link zum Download)
<u>IV B 2 - S 1301-CHE/21/10018 :009</u>	13.04.2022	Außerkräfttreten der Konsultationsvereinbarung betreffend die steuerliche Behandlung des Arbeitslohns sowie staatliche Unterstützungsleistungen an unselbständig Erwerbstätige während der Maßnahmen zur Bekämpfung der COVID-19-Pandemie vom 11. Juni 2020 einschließlich der Ergänzungen durch die Konsultationsvereinbarungen vom 30. November 2020 und vom 27. April 2021
<u>III C 2 - S 7358/20/10001 :004</u>	12.04.2022	Direktanspruch in der Umsatzsteuer; Veröffentlichung der BFH-Urteile vom 30. Juni 2015, VII R 30/14, und vom 22. August 2019, V R 50/16
<u>III C 2 - S 7300/20/10001 :005</u>	12.04.2022	Vorsteuerabzug eines Gesellschafters aus Investitionsumsätzen; Veröffentlichung des BFH-Urteils vom 11. November 2015, V R 8/15
<u>IV C 7 - S 2236/21/10001 :002</u>	11.04.2022	Ertragsteuerlichen Behandlung von Biogasanlagen und der Erzeugung von Energie aus Biogas

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH

www.wts.com/de • info@wts.de

Redaktion

Dr. Martin Bartelt und Georg Geberth

Berlin

Christian Baumgart
Lübecker Straße 1-2
10559 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

Lars Behrendt
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)

Ralf Dietzel
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.