

**Ecofin: Finanzminister aktualisieren die Liste nicht kooperativer Jurisdiktionen**

Die sog. Liste nicht kooperativer Jurisdiktionen der EU listet Steuerregime auf, die nach Auffassung der Europäischen Union als Steueroasen bekannt sind, weil sie „schädliche Steuerregime“ eingeführt haben. Diese kommen in den Annex I, die sog. EU-Blacklist. Haben sie sich hingegen verpflichtet, die „schädlichen Steuerregime“ zu reformieren, werden sie lediglich in Annex II geführt, auf der sog. EU-Greylist. Nachdem die Blacklist von ursprünglich 17 auf nur noch neun Jurisdiktionen geschrumpft war, haben die Finanzminister der EU-Mitgliedstaaten am 04.10.2022 im Rat der Finanzminister der Europäischen Union (Ecofin) beschlossen, den Annex I der Liste nicht-kooperativer Jurisdiktionen um drei Länder zu erweitern.

Konkret wurden die Nullsatzjurisdiktionen Anguilla, Bahamas sowie die Turks- und Caicosinseln neu in die EU-Liste aufgenommen. Als Nullsatzjurisdiktionen werden Hoheitsgebiete bezeichnet, die keine Körperschaftsteuer oder eine Körperschaftsteuer mit einem Steuersatz von null oder nahe null Prozent erheben. Ihre Überwachungsmechanismen in Bezug auf die wirtschaftliche Substanz der Unternehmen vor Ort weisen erhebliche Defizite auf. Die Bahamas und Anguilla waren beide schon einmal gelistet. Die Turks- und Caicosinseln werden erstmalig aufgeführt. Damit befinden sich auf der EU-Liste nun die folgenden zwölf Staaten bzw. Hoheitsgebiete:

- › Amerikanisch-Samoa,
- › Anguilla,
- › Bahamas,
- › Fidschi,
- › Guam,
- › Palau,
- › Panama,
- › Samoa,
- › Trinidad und Tobago,
- › Turks- und Caicosinseln,
- › Vanuatu und
- › die Amerikanischen Jungferninseln.

Die Listung hat auch Auswirkungen auf die Anwendung bestimmter nationaler Steuervorschriften. Am 11.10.2022 hat das BMF den [Referentenentwurf einer Verordnung zur Änderung der Steueroasen-Abwehrverordnung](#) veröffentlicht, mit der diese Erweiterung gemäß § 3 Abs. 1 StAbwG in das deutsche Recht umgesetzt werden soll.

Die EU-Minister haben zudem beschlossen, die EU-Greylist zu aktualisieren. Die Bermudas und Tunesien wurden gestrichen, da sie die EU-Auflagen erfüllt haben. Im Gegenzug wurden zwei Länder hinzugefügt: Sowohl Armenien als auch Eswatini haben sich verpflichtet, ihre Steuerpräferenzregelungen bis zum 31.12.2023 abzuschaffen oder zu ändern. Unverändert auf der Greylist befindet sich hingegen die Türkei, obwohl diese von der EU geforderte Änderungen nicht umsetzte und wiederholt Fristen für den Beginn des Austauschs von Steuerinformationen mit den EU-Mitgliedstaaten verstreichen ließ.

Bereits im Februar 2023 wird die nächste Aktualisierung von Annex I und Annex II der Liste nicht-kooperativer Jurisdiktionen erwartet.

### **BMF: Referentenentwurf einer Sechsten Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen**

Das BMF hat am 11.10.2022 den Referentenentwurf einer Sechsten Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen vorgelegt. Seit dem Erlass der Fünften Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen vom 25.06.2020 habe sich in mehreren Bereichen des deutschen Steuerrechts fachlich notwendiger Anpassungsbedarf ergeben. Die vorliegende Änderungsverordnung in Form einer Mantelverordnung greife diesen Bedarf zusammenfassend auf. Danach sollen mehrere Verordnungen geändert werden.

Folgende Änderungen sind hervorzuheben:

- › Einführung einer weiteren Regelung zu gemeinsamer Antragstellung für Anträge auf verbindliche Auskunft sowie Regelung der entsprechenden Zuständigkeit durch Änderung der Steuerauskunftsverordnung (§ 1 StAuskV):
  - Nach derzeit geltender Rechtslage ist in Umwandlungsfällen jeder abgebende, übernehmende oder entstehende Rechtsträger bei der Erteilung einer verbindlichen Auskunft eigenständig zu behandeln (vgl. AEAO zu § 89, Nummer 4.1.2). Sofern zwei (oder mehr) Finanzämter unabhängig voneinander für die Erteilung einer verbindlichen Auskunft zu einem geplanten Umwandlungsvorgang zuständig sind, sollen sie sich fachlich abstimmen und unterrichten. Aufgrund der wechselseitigen Verknüpfungen im UmwStG ist eine Zuständigkeitsvereinbarung nach § 27 AO oftmals sinnvoll.
  - In § 1 Abs. 2 StAuskV soll nun eine neue Nr. 5 angefügt werden, wonach eine verbindliche Auskunft von allen Beteiligten nur gemeinsam beantragt werden kann, wenn sie sich auf einen Sachverhalt bezieht, der sich nach den §§ 20, 21, 24 oder 25 UmwStG bei verschiedenen Rechtsträgern steuerlich auswirkt und der steuerliche Wertansatz beim einbringenden oder übertragenden Rechtsträger vom steuerlichen Wertansatz beim übernehmenden Rechtsträger abhängt.
  - Die Neuregelung soll erstmals auf Anträge auf Erteilung einer verbindlichen Auskunft angewendet werden, die nach dem 31.12.2022 bei der zuständigen Finanzbehörde eingegangen sind. Zuständiges Finanzamt soll das Finanzamt sein, das für die steuerliche Behandlung des übernehmenden Rechtsträgers zuständig ist. Die einheitlich erteilte verbindliche Auskunft ist dann nach § 2 Abs. 2 der Steuer-Auskunftsverordnung für alle beteiligten Rechtsträger gleichermaßen verbindlich. Deshalb wird für die verbindliche Auskunft auch nur eine Gebühr erhoben, für die die Beteiligten Gesamtschuldner sind (§ 89 Abs. 3 Satz 2 AO).
- › Änderungen der Umsatzsteuer-Durchführungsverordnung (UStDV):
  - Ergänzung möglicher Belegnachweise für die Gelangensvermutung bei innergemeinschaftlichen Lieferungen (§ 17a Abs. 2 Nr. 1 UStDV).
  - Änderung der Art und Weise der Einreichung von Belegnachweisen im Vergütungsverfahren für im übrigen Gemeinschaftsgebiet ansässige Unternehmer (§ 61 Abs. 2 und Abs. 5 UStDV).
- › Änderungen der Umsatzsteuerzuständigkeitsverordnung (UStZustV):

- Änderung der Finanzamtsbezeichnung von "Finanzamt Kassel-Hofgeismar" in "Finanzamt Kassel" nach Finanzamtsfusionierung (§ 1 Abs. 1 UStZustV).
- Regelung der Zuständigkeit für außerhalb des Gemeinschaftsgebiets ansässige Unternehmer, die sich in einem anderen EU-Mitgliedstaat für das Verfahren One-Stop-Shop - EU-Regelung registrieren lassen (§ 1 Abs. 2b UStZustV).
- › Umsetzung der Anforderungen des OZG und Verfahrenserleichterung beim Umsatzsteuererstattungsverfahren für diplomatische Missionen, berufskonsularische Vertretungen und deren Mitglieder durch Änderung der Umsatzsteuererstattungsverordnung (§ 4 USt-ErstV)
- › Änderungen der Steueridentifikationsnummerverordnung (StIdV):
  - Redaktionelle Anpassung an den geänderten Satzbau des § 139b Abs. 6 AO in § 2 Abs. 2 StIdV.
  - Änderung der vom BZSt an den Bürger mitzuteilenden Daten (§ 6 Abs. 1 StIdV).
- › Anpassung des Musters 6 zu § 8 der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung (ErbStDV) durch Änderung der Erbschaftsteuer-Durchführungsverordnung (Muster 6 zu § 8 ErbStDV)
- › Regelung von Mitteilungspflichten über Billigkeitsleistungen zur temporären Kostendämpfung des Erdgas- und Strompreisanstiegs nach dem Energiekostendämpfungsprogramm durch Änderung der Mitteilungsverordnung (§ 13a MitteilungsVO)
- › Vereinfachung der gesonderten Feststellung bei Aufgabe eines Betriebs wegen Liebhaberei durch Änderung der Verordnung über die gesonderte Feststellung von Besteuerungsgrundlagen nach § 180 Abs. 2 der Abgabenordnung (§ 8 VO zu § 180 Abs. 2 AO)
- › Änderungen der Altersvorsorge-Durchführungsverordnung (AltVDV):
  - Umkehrung des Regelfalls, wann Versorgungseinrichtungen vom Vorliegen von Altersvorsorgebeiträgen im Sinne des § 82 Abs. 2 EStG auszugehen haben (§ 6 Abs. 3 AltVDV).
  - Korrektur der Geltungswirkung der Erklärung eines Zulageberechtigten zur Berücksichtigung von Altersvorsorgebeiträgen im Rahmen des Sonderausgabenabzugs bei Vertragsneuabschlüssen (§ 10 Abs. 4 AltVDV).

Die Behandlung im Bundeskabinett ist am 02.11.2022 geplant. Danach müsste nur noch der Bundesrat seine Zustimmung erteilen. Die Sechste Verordnung zur Änderung steuerlicher Verordnungen würde dann grundsätzlich (vorbehaltlich bestimmter Sonderregelungen in Art. 11 des Referentenentwurfs) am Tag nach Verkündung im Bundesgesetzblatt in Kraft treten.

### **Finanzministerkonferenz der Länder: Verständigung auf Fristverlängerung für die Erklärungsabgabe bei der Grundsteuer**

Die Finanzministerinnen und Finanzminister der Länder haben sich am 13.10.2022 in Abstimmung mit dem BMF auf eine einmalige Fristverlängerung für die Erklärungsabgabe bei der Grundsteuer verständigt. Statt am 31.10.2022 läuft die Frist nunmehr am 31.01.2023 ab.

Dieses neue Fristende sei unbedingt einzuhalten, so der Tenor der Erörterungen in Berlin. Bis einschließlich 12.10.2022 wurden beispielsweise in Bayern (elektronisch und auf Papier) rund 2,1 Mio. Grundsteuererklärungen abgegeben. Dies entspricht rund 32,5 % der abzugebenden Grundsteuererklärungen.

### ExpertInnen-Kommission Gas und Wärme: Sicher durch den Winter – Zwischenbericht

Die ExpertInnen-Kommission Gas und Wärme hat am 10.10.2022 ihren [Zwischenbericht „Sicher durch den Winter“](#) veröffentlicht. Zudem ist die VO (EU) 2022/1854 über Notfallmaßnahmen als Reaktion auf die hohen Energiepreise am 06.10.2022 mit qualifizierter Mehrheit beschlossen und schon am 07.10.2022 im Amtsblatt der Europäischen Union [veröffentlicht](#) worden (vgl. dazu TAX WEEKLY # 34/2022). Nur Polen und die Slowakei haben gegen die Verordnung gestimmt.

Insgesamt geht es im Wesentlichen um Maßnahmen zur Einsparung der Verwendung von Erdgas und Strom und um die Gaspreis- und Strompreisbremse. Eingeführt wird aber auch ein befristeter Solidaritätsbeitrag für die Unternehmen, die im Erdgas-, Erdöl-, Kohle- und Raffineriebereich tätig sind, sowie eine ebenfalls befristete Begrenzung der Markteinnahmen für mit Inframarginaltechnologien produzierten Strom (sog. Zufallsgewinnabschöpfung). Die Energiebeschaffungsprozesse der Unternehmen werden damit maßgeblich beeinflusst. Entsprechende Gesetzentwürfe werden in Kürze erwartet.

Eine aktuelle Übersicht kann der Präsentation [Maßnahmenpaket zur Sicherung der Energieversorgung – Belastungen, Entlastungen und Praxishinweise](#) entnommen werden.

### EuGH: Zuschläge für nicht oder verspätet vorgelegte oder nicht verwertbare Verrechnungspreisdokumentation unionsrechtskonform

Gemäß § 90 Abs. 3 AO sind Steuerpflichtige, die grenzüberschreitende Geschäftsbeziehungen mit nahestehenden Personen unterhalten, regelmäßig dazu verpflichtet, innerhalb bestimmter Fristen Aufzeichnungen über die Art und den Inhalt dieser Geschäftsbeziehungen (sog. Verrechnungspreisdokumentation) zu erstellen. Legt ein Steuerpflichtiger diese Dokumentation nicht vor, wird diese als nicht verwertbar angesehen oder wird festgestellt, dass diese nicht zeitnah erstellt wurde, wird gem. § 162 Abs. 3 AO widerlegbar vermutet, dass die im Inland steuerpflichtigen Einkünfte, zu deren Ermittlung die Aufzeichnungen dienen, höher als die erklärten Einkünfte sind. Weiter sind nach § 162 Abs. 4 AO Zuschläge festzusetzen, wenn Aufzeichnungen nicht oder verspätet vorgelegt werden oder die vorgelegten Aufzeichnungen im Wesentlichen unverwertbar sind.

Das FG Bremen hatte mit Vorlagebeschluss vom 07.07.2021 ([2 K 187/17 \(3\)](#)) Zweifel daran geäußert, dass diese Regelungen mit der europarechtlich gebotenen Niederlassungsfreiheit (Art. 49 AEUV) und der Dienstleistungsfreiheit (Art. 56 AEUV) vereinbar sind (vgl. TAX WEEKLY # 29/2021). Denn die Sanktionsvorschriften in § 162 Abs. 3 und 4 AO betreffen nur Steuerpflichtige, die Geschäftsbeziehungen zu nahestehenden Personen im Ausland unterhalten. Für rein innerdeutsche Transaktionen zwischen nahestehenden Personen bestehen hingegen keine besonderen Aufzeichnungspflichten und auch keine besonderen Schätz- oder Sanktionsmechanismen bei Nichtvorlage solcher Aufzeichnungen.

Der EuGH hat nun mit Urteil vom 13.10.2022 ([C-431/21](#)) eine ungerechtfertigte Verletzung der Niederlassungsfreiheit verneint. Zwar sieht der EuGH in der Dokumentationspflicht eine



Ungleichbehandlung, die eine Beschränkung der Niederlassungsfreiheit darstellen könne. Er hält diese Ungleichbehandlung aber für durch zwingende Gründe des Allgemeininteresses, insbesondere der Wahrung einer ausgewogenen Aufteilung der Besteuerungsbefugnisse, gerechtfertigt. Denn die Regelungen zu den Dokumentationspflichten gewährleisteten im Grundsatz eine effizientere und präzisere steuerliche Prüfung des Steuerpflichtigen und verhinderten, dass im betreffenden Mitgliedstaat erzielte Gewinne über fremdunübliche Geschäfte unversteuert aus dem Steuerhoheitsgebiet des Staates hinaus transferiert würden. Auch sei nach dem Wortlaut von § 90 Abs. 3 AO grundsätzlich nicht ersichtlich, dass die Dokumentationspflicht über das hinausginge, was zur Erreichung des Ziels erforderlich sei. In diesem Zusammenhang gibt der EuGH dem vorlegenden Gericht allerdings auf, zu prüfen, ob die die Dokumentationspflichten des § 90 Abs. 3 AO konkretisierende Gewinnabgrenzungsaufzeichnungsverordnung bei den Steuerpflichtigen zu übermäßigen Verwaltungszwängen führt.

Auch dem Steuerzuschlag nach § 162 Abs. 4 AO stehe – so der EuGH – die Niederlassungsfreiheit nicht entgegen. Ein solcher Zuschlag stelle keine unverhältnismäßige Sanktion dar. Der Ansatz eines Mindestzuschlags in Höhe von € 5.000 halte die abschreckende Wirkung des Steuerzuschlags aufrecht. Der im Übrigen anzuwendende Prozentsatz auf die Berichtigung stelle eine Korrelation zwischen dem Betrag der Geldbuße und der Schwere des Verstoßes her. Die Obergrenze von 10 % stelle schließlich sicher, dass der Zuschlag nicht übermäßig hoch ausfalle.

Abschließend sei hier darauf hingewiesen, dass der im Gesetzgebungsverfahren befindliche Gesetzentwurf zur „DAC 7“-Umsetzung und zur Modernisierung des Steuerverfahrensrechts sowohl bei der Dokumentationspflicht nach § 90 Abs. 3 AO als auch bei der Festsetzung des Zuschlags nach § 162 Abs. 4 AO gewisse Verschärfungen vorsieht (vgl. TAX WEEKLY # 28/2022).

### **EuGH: „Reemtsma“-Direktanspruch und Verzinsung**

Die finanzielle Rückabwicklung unzutreffend ausgewiesener Umsatzsteuerbeträge in Rechnungen durch einen sich nunmehr in Zahlungsschwierigkeiten befindlichen Leistenden sorgt seit Jahren für Streitigkeiten in der Umsatzsteuer. Basierend auf dem Unionsrecht hatte 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, welches es dem Leistungsempfänger erlaubt, unter bestimmten Voraussetzungen einen Anspruch auf Erstattung des zu hoch ausgewiesenen Steuerbetrags direkt an den Fiskus zu richten. Auch die deutsche Finanzverwaltung hat sich diesen Vorgaben unterworfen, wenngleich auch mit einer eher restriktiven Interpretation des Anwendungsbereichs (vgl. TAX WEEKLY # 13/2022).

Mit Urteil vom 13.10.2022 ([C-397/21](#)) musste der EuGH erneut zu einem solchen Themenkomplex entscheiden. Im Streitfall erbrachte der Leistende Dienstleistungen, welche bei zutreffender Würdigung als in Italien steuerbar anzusehen waren. Irrtümlich stellte er seinem Kunden diese Leistungen zuzüglich ungarischer Umsatzsteuer in Rechnung und führte diese an den ungarischen Fiskus ab. Die ungarische Finanzverwaltung verweigerte den vom Kunden begehrten Vorsteuerabzug aus diesen unzutreffend in Rechnung gestellten Beträgen. Weil eine Beitreibung dieser Steuerbeträge aufgrund einer Insolvenz des Leistenden gegenüber diesem keinen Erfolg versprach, machte die Klägerin einen Direktanspruch auf Basis der Reemtsma-Rechtsprechung gegen die ungarischen Finanzbehörden geltend. Neben

der Erstattung der Steuerbeträge forderte die Klägerin jedoch auch Zinsen für die bislang nicht erstatteten Steuerbeträge.

Neben der Bestätigung der „Reemtsma“-Rechtsprechung enthält das Urteil eine interessante Aussage zur Verzinsung der Steuererstattung in solchen Fällen. Der EuGH erachtet das Erstattungsbegehren im Wege eines Direktanspruchs als vergleichbar mit einem „normalen“ Vorsteuerüberhang. Zu Letzterem hatte der Gerichtshof bereits entschieden, dass – trotz fehlender Regelungen in der MwStSystRL – der Grundsatz der Neutralität die Zahlung von Verzugszinsen verlange, um finanzielle Verluste auszugleichen, wenn ein Vorsteuerüberschuss nicht innerhalb einer angemessenen Frist erstattet werde. Erstattet eine Steuerverwaltung daher im Falle eines Direktanspruchs, nach Stellung eines entsprechend begründeten Antrags des Leistungsempfängers, diese rechtsgrundlos gezahlte Steuer nicht innerhalb einer angemessenen Frist, erleidet der Leistungsempfänger auch in diesem Fall, mangels Verfügbarkeit der Steuerbeträge, einen finanziellen Schaden, welcher grundsätzlich durch eine Zinszahlung zu kompensieren sei.

Obwohl der EuGH, unter Verweis auf die Verfahrensautonomie der Mitgliedstaaten in diesem Bereich, zu den weiteren Modalitäten einer solchen Verzinsung schweigt, könnte das Urteil bereits eine wichtige Indikation für die zukünftige Verwaltungspraxis in Deutschland bieten. In dem aus Deutschland stammenden Vorlageverfahren Rs. Schütte (C-453/22) wirft das vorlegende Finanzgericht die Frage auf, ob die Gewährung eines Direktanspruchs dann auch zum Erlass der Nachzahlungszinsen gem. § 233a AO auf die im Besteuerungsverfahren zu Unrecht abgezogene Vorsteuer führen könne. Ein solcher (Nachzahlungs-)Zinsanspruch könnte grundsätzlich für den Zeitraum entstehen, der zeitlich vor der erstmaligen Geltendmachung des Direktanspruchs gegenüber der Finanzbehörde liegt. Es ist daher abzuwarten, ob der EuGH ggf. einen Wertungswiderspruch darin sieht, dass zunächst die Geltendmachung solcher Beträge als Vorsteuer im „normalen“ Besteuerungsverfahren unzulässig sein soll und dementsprechend zu Nachzahlungszinsen führen könne, wenn der gleiche Betrag in einem ggf. nachgelagerten Erstattungsverfahren (mittels Direktanspruch) dann u.U. wiederum sogar Erstattungszinsen auslösen können soll.

### **EuGH: Umsatzsteuerfreiheit der Unterbeteiligung an Krediten**

Mit Urteil vom 06.10.2022 ([C-250/21](#)) musste sich der EuGH mit der Steuerfreiheit bei Unterbeteiligungen an Krediten auseinandersetzen. Unterbeteiligungen ermöglichen es, die Einkünfte und Risiken einer Kreditgewährung auf weitere Parteien abzuwälzen, welche nicht an der zugrundeliegenden Darlehensgewährung beteiligt sind.

Im Urteilsfall plante ein Investmentfonds aus Polen sich als Unterbeteiligter an den von verschiedenen Finanzinstituten (Originatoren) ausgereichten Krediten zu beteiligen. Hierfür sollten der Unterbeteiligte (der Investmentfonds) und der jeweilige Originator gegenseitig folgende Verpflichtungen eingehen: Der Unterbeteiligte sollte dem Originator eine Finanzierung gewähren, und der Originator sollte dem Unterbeteiligten die Einnahmen aus den Darlehensforderungen überweisen, wobei der Originator die Schuldtitel weiterhin in seinem Vermögen behalten sollte. Sollte der Forderungsschuldner ausfallen, könnte der Unterbeteiligte diesen nicht in Regress nehmen. Dem Unterbeteiligten stünden nur die Einnahmen zu, die der Originator durch die Verwertung ihm vom Schuldner gewährter Sicherheiten erlangen könne.

Ausweislich der Vorlagefrage sollte EuGH klären, ob eine solche Unterbeteiligung als umsatzsteuerbefreite Kreditgewährung gem. 135 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL (entspricht § 4 Nr. 8 Buchst. a UStG) anzusehen sei.

Nach Auffassung des EuGH erbringt der Unterbeteiligte eine entgeltliche Leistung an den Originator, was sich bereits aus den wechselseitigen vertraglichen Verpflichtung zur Bereitstellung der Finanzierung (Leistung des Unterbeteiligten) und der Entrichtung eines Entgelts hierfür (Einnahmehauskehr durch Originator) ergibt.

Hierdurch zeige sich auch bereits die Nähe der Unterbeteiligung zur „klassischen“ Kreditgewährung, da der EuGH – anders als zuvor von der Generalanwältin vertreten – die Frage wessen Ausfallrisiko der Unterbeteiligte nun tatsächlich wirtschaftlich trage, als unbeachtlich einstuft: Die Tragung eines Kreditrisikos sei jeder Kreditgewährung inhärent, gleichgültig, ob es sich dabei um das Risiko eines Zahlungsausfalls der originären Kreditnehmers oder des Originators handle.

Letztlich sind auch die weiteren Rahmenbedingungen, wie z.B. fehlende Garantien zugunsten des Unterbeteiligten oder der Verbleib des Schuldtitels beim Originator für den EuGH nicht entscheidungsrelevant, weswegen er Unterbeteiligungen, durch die entgeltlich Kapital überlassen wird, als steuerfreie Kreditgewährung im Sinne des 135 Abs. 1 Buchst. b MwStSystRL ansieht. Der EuGH sieht eine solche Auslegung auch im Einklang mit dem Grundsatz der Neutralität und dem Zweck der Steuerbefreiung, u.a. die Kosten für Verbraucherkredite nicht zu erhöhen.

Die Entscheidung ist insbesondere für Unternehmer aus der Kreditwirtschaft erfreulich, da der EuGH gerade nicht den Gedanken der Generalanwältin gefolgt ist. Diese hätten dazu führen können, dass die Leistungen im Rahmen der Unterbeteiligung als umsatzsteuerpflichtig zu behandeln gewesen wären. Für Unternehmen mit einem ggf. beschränkten Recht auf Vorsteuerabzug hätte dies unweigerlich zu Mehrkosten in Höhe der nicht abzugsfähigen Vorsteuerbeträge geführt.

### **BFH: Gewerbesteuerrechtliches Schachtelprivileg bei doppelt ansässigen Kapitalgesellschaften**

Im Urteil vom 28.06.2022 ([I R 43/18](#)) hatte der BFH zu entscheiden, ob Kapitalgesellschaften, die ihren statutarischen Sitz im Ausland und ihren Ort der Geschäftsleitung im Inland haben zu den inländischen Kapitalgesellschaften i.S.d. § 9 Nr. 2a GewStG gehören.

Im Streitfall erhielt die Klägerin, eine GmbH, im Erhebungszeitraum 2009 (Streitjahr) als Alleingesellschafterin eine Gewinnausschüttung von ihrer nach den Grundsätzen des sog. Rechtstypenvergleichs als Kapitalgesellschaft einzuordnenden Tochtergesellschaft B-BVBA mit Sitz in Belgien. Der Ort der Geschäftsleitung der B-BVBA befand sich dagegen in Deutschland. Das Finanzamt ermittelte den Gewerbeertrag unter Hinzurechnung von 95 % der Gewinnausschüttung der B-BVBA gemäß § 8 Nr. 5 GewStG i.V.m. § 8b Abs. 1 und 5 KStG jeweils in der für den streitigen Erhebungszeitraum geltenden Fassung. Der von der Klägerin eingelegte Einspruch, in welchem sie geltend machte, die Hinzurechnung gemäß § 9 Nr. 7 GewStG wieder zu kürzen, blieb erfolglos. In der darauf erhobenen Klage vertrat das Finanzgericht die Auffassung, dass die Gewinnausschüttung der doppelt ansässigen B-BVBA zwar nicht nach § 9 Nr. 7 GewStG zu kürzen sei, jedoch die Voraussetzungen der Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 2a GewStG erfülle.

Nunmehr hat der BFH das Urteil der Vorinstanz bestätigt. Zu Recht habe das Finanzgericht den Hinzurechnungsbetrag nach § 8 Nr. 5 GewStG korrigiert, weil die Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 2a GewStG zur Anwendung komme.

Bei der Kürzungsvorschrift des § 9 Nr. 2a GewStG, welche für Gewinne aus Anteilen an einer nicht steuerbefreiten inländischen Kapitalgesellschaft i.S.d. § 2 Abs. 2 GewStG gelte, sei umstritten, ob deren Anwendungsbereich sich auch auf doppelt ansässige Kapitalgesellschaften erstrecke. Während sich ein Teil der Literatur für einen doppelten Inlandsbezug, d.h. Sitz und Ort der Geschäftsleitung müssten sich im Inland befinden, ausspreche, vertritt der andere Teil die Auffassung, dass die Voraussetzungen einer inländischen Kapitalgesellschaft i.S.d. § 9 Nr. 2a GewStG zumindest bei denjenigen Gesellschaften zu bejahen sei, die – wie die B-BVBA – ihren statutarischen Sitz im Ausland und ihren Ort der Geschäftsleitung im Inland hätten.

Aufgrund der in § 9 Nr. 2a GewStG fehlenden Legaldefinition zur "inländischen" Kapitalgesellschaft ließen sich aus dem insoweit offenen Wortlaut diesbezüglich noch keine zwingenden Schlussfolgerungen ziehen. Die Einbeziehung doppelt ansässiger Kapitalgesellschaften mit inländischem Ort der Geschäftsleitung ergebe sich aber aus der Systematik und dem Zweck der gewerbesteuerrechtlichen Schachtelprivilegien. Während die Kürzungsvorschrift § 9 Nr. 7 GewStG ausdrücklich auf Kapitalgesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland beschränkt sei, müsse im Umkehrschluss für § 9 Nr. 2a GewStG grundsätzlich ein einfacher Inlandsbezug ausreichend sein, auch um dem Zweck des gewerbesteuerrechtlichen Schachtelprivilegs gemäß § 9 Nr. 2a GewStG der Vermeidung einer gewerbesteuerlichen Doppelbelastung sowohl auf Ebene der ausschüttenden Gesellschaft als auch auf Ebene ihres Anteilseigners gerecht werden zu können. Aus welchem Grund es gerade im Fall doppelt ansässiger Kapitalgesellschaften, welche in gleicher Weise wie Kapitalgesellschaften mit doppeltem Inlandsbezug der inländischen Gewerbesteuerpflicht nach § 2 Abs. 2 GewStG unterliegen, bei einer gewerbesteuerlichen Doppelbelastung bleiben solle, obwohl nach § 9 Nr. 7 GewStG sogar Kapitalgesellschaften mit Sitz und Geschäftsleitung im Ausland begünstigt würden, sei auch unter dem Gesichtspunkt einer Typisierung nicht ersichtlich.

### **BFH: Vorsteuerabzug und Personalabbau**

Mit Urteil vom 30.06.2022 ([V R 32/20](#)) musste der BFH zur Frage des Vorsteuerabzugs eines Arbeitgebers entscheiden, welcher zur Abwicklung eines Personalabbaus sog. Outplacement-Beratungsleistungen bezogen hatte, um Mitarbeiter von einer Beendigung des Arbeitsverhältnisses zu überzeugen.

Die Klägerin, eine AG mit mehreren organschaftlich verbundenen Tochtergesellschaften, beabsichtigte aufgrund wirtschaftlicher Gegebenheiten Personal abzubauen. Die Mitarbeiter waren allerdings zu einem großen Teil unkündbar und unbefristet beschäftigt. Der Personalabbau konnte daher nur auf freiwilliger Basis mit Zustimmung der betroffenen Mitarbeiter zur Aufhebung ihrer Arbeits- oder Dienstverträge erfolgen.

Die Klägerin und ihre Organgesellschaften beauftragten sog. Outplacement-Unternehmen, die sie bei der Erreichung ihrer Personalabbauziele unterstützen sollten. Diese Unternehmen sollten Mitarbeiter individuell betreuen, fachlich beraten und organisatorisch bei der Suche nach einem neuen Arbeitsplatz unterstützen, damit diese freiwillig ihre bisherigen Beschäftigungsverhältnisse aufgeben. Dies umfasste bspw. eine Basisberatung, eine Standortana-

lyse des Mitarbeiters, eine Perspektiv- und Motivationsberatung, Vermittlungstätigkeiten zur Begründung eines neuen versicherungspflichtigen Beschäftigungsverhältnisses. Die Kosten trugen die Klägerin und ihre Organgesellschaften. Aus diesen Leistungen der Outplacement-Unternehmen machte die Klägerin den Vorsteuerabzug geltend. Das Finanzamt versagte den Vorsteuerabzug aus den personenbezogenen Beratungsleistungen, denn diese seien speziell auf die individuelle Beratung des Arbeitnehmers bezogen. Lediglich aus der allgemeinen Beratungsleistung der Outplacement-Berater und erfolgsabhängig vergüteten Beratungsleistungen, wurde der Vorsteuerabzug gewährt.

Wie auch schon das Finanzgericht, sah der BFH die Voraussetzungen für einen vollumfänglichen Vorsteuerabzug der Klägerin als erfüllt an. Im Gegensatz zur Auffassung des Finanzamts stellen die Beratungsleistungen keine sog. unentgeltlichen Wertabgaben (§ 3a Abs. 9a UStG) zugunsten der Mitarbeiter dar. Vielmehr liege der ausschließliche Entstehungsgrund der Vorsteuerbeträge in der wirtschaftlichen Tätigkeit der Klägerin. Der Bezug der Beratungsleistungen ist gerade einem unternehmerischen Interesse, der Sicherung der Wettbewerbsfähigkeit durch Personalabbau, und dessen Verwirklichung angesichts unkündbarer und unbefristeter Beschäftigungsverhältnisse geschuldet. In diesen Fällen beruht das Interesse an der Begründung neuer Arbeitsverhältnisse gerade nicht auf dem Wunsch des Beschäftigten nach einem Arbeitgeberwechsel, sondern resultiert aus dem unternehmerischen Ziel, unkündbar Beschäftigte davon zu überzeugen, einer Auflösung des bestehenden Beschäftigungsverhältnisses zuzustimmen.

Wenngleich es dennoch denkbar erscheint, dass aufgrund der Natur der Leistungen im Zuge der Outplacement-Beratung der einzelne Beschäftigte hiervon individuell profitiert haben könnte, z.B. Erhalt individueller Bewerbungsmappen, Beratung zur beruflichen Entwicklung, Mental-Coaching, kann dies nicht zur Annahme einer unentgeltlichen Wertabgabe und damit verbunden dem Verlust des Vorsteuerabzugs führen. Unter Berufung auf die EuGH-Rechtsprechung stellt der BFH klar, dass solch persönlich durch den Beschäftigten erlangten Vorteile den unmittelbaren Zusammenhang des Leistungsbezugs für die unternehmerische Tätigkeit jedenfalls dann nicht entfallen lassen, wenn diese Vorteile gegenüber dem Bedarf des Unternehmens als nebensächlich erscheinen. Angesichts der Zielsetzung, unkündbare Beschäftigungsverhältnisse zu beenden, erachtet der BFH etwaige individuelle Vorteile der Mitarbeiter als untergeordnet zu den unternehmerischen Interessen der Klägerin.

Letztlich bestätigt der BFH auch die Auffassung des Finanzgerichts, dass selbst bei Abschluss eines Aufhebungsvertrags mit den betroffenen Mitarbeitern kein Leistungsaustausch in Gestalt eines tauschähnlichen Umsatzes (individuelle Beratungsvorteile gegen Verzicht auf Fortführung des Beschäftigungsverhältnisses) anzunehmen sei. Es fehle insoweit schlichtweg an einer entsprechenden Leistung der Klägerin.

Das Urteil betrifft einen recht speziellen Sachverhalt und die Unkündbarkeit der Mitarbeiter ist der Dreh- und Angelpunkt der Argumentation des BFH. Man darf sich allerdings die Frage stellen, ob der BFH nicht ggf. ebenso entscheiden würde, wenn ein Beschäftigungsverhältnis zwar kündbar ist, aber langlaufende Kündigungsfristen, spezielle (u.U. auch nur vorübergehende) Kündigungsverbote oder ähnliche Hindernisse bestehen, welche einer zeitnahen bzw. dem unternehmerischen Ziel entsprechenden Realisierung von Personalmaßnahmen entgegenstehen würden.

## Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 14.10.2022

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#"><u>C-431/21</u></a>	13.10.2022	Vorlage zur Vorabentscheidung – Niederlassungsfreiheit und freier Dienstleistungsverkehr – Körperschaftsteuer – Bestimmung des steuerbaren Einkommens von Gesellschaften – Umsätze mit Auslandsbezug – Steuerliche Dokumentationspflicht für Geschäftsbeziehungen zwischen verflochtenen Personen – Schätzung und Erhöhung des steuerbaren Einkommens als Sanktion
<a href="#"><u>C-1/21</u></a>	13.10.2022	Vorlage zur Vorabentscheidung – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Art. 273 – Maßnahmen zur Sicherstellung einer genauen Erhebung der Mehrwertsteuer – Art. 325 Abs. 1 AEUV – Pflicht zur Bekämpfung rechtswidriger Handlungen zum Nachteil der finanziellen Interessen der Europäischen Union – Mehrwertsteuerschulden einer steuerpflichtigen juristischen Person – Nationale Regelung, die eine gesamtschuldnerische Haftung des nichtsteuerpflichtigen Vorstands der juristischen Person vorsieht – Vom Vorstand unredlich vorgenommene Verfügungen – Vermögensminderung der juristischen Person, die zur Insolvenz führt – Nichtabführung der von der juristischen Person geschuldeten Mehrwertsteuerbeträge innerhalb der vorgesehenen Fristen – Verzugszinsen – Verhältnismäßigkeit
<a href="#"><u>C-397/21</u></a>	13.10.2022	Vorlage zur Vorabentscheidung – Harmonisierung des Steuerrechts – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Nicht mehrwertsteuerpflichtige Umsätze – Zu Unrecht in Rechnung gestellte und entrichtete Mehrwertsteuer – Liquidation des Dienstleistungserbringers – Weigerung der Steuerverwaltung, dem Leistungsempfänger die rechtsgrundlos gezahlte Mehrwertsteuer zu erstatten – Grundsätze der Effektivität, der Steuerneutralität und der Nichtdiskriminierung
<a href="#"><u>C-433/21</u></a> , <a href="#"><u>C-434/21</u></a>	06.10.2022	Vorlage zur Vorabentscheidung – Direkte Besteuerung – Niederlassungsfreiheit – Körperschaftsteuer – Regelung über die Verhinderung von Steuervermeidung durch Mantelgesellschaften – Festsetzung des steuerpflichtigen Einkommens auf der Grundlage eines vermuteten Mindesteinkommens – Abschluss der an den regulierten nationalen Märkten notierten Gesellschaften und Einheiten vom Geltungsbereich dieser steuerrechtlichen Regelung
<a href="#"><u>C-250/21</u></a>	06.10.2022	Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Richtlinie 2006/112/EG – Dienstleistung gegen Entgelt – Befreiungen – Art. 135 Abs. 1 Buchst. b – Gewährung von Krediten – Unterbeteiligungsvertrag
<a href="#"><u>C-293/21</u></a>	06.10.2022	Vorlage zur Vorabentscheidung – Gemeinsames Mehrwertsteuersystem – Richtlinie 2006/112/EG – Vorsteuerabzug – Gegenstände und Dienstleistungen, die vom Steuerpflichtigen zur Herstellung von Investitionsgütern verwendet werden – Art. 184 bis 187 – Berichtigung der Vorsteuerabzüge – Pflicht zur Berichtigung der Vorsteuerabzüge, wenn dieser Steuerpflichtige in Liquidation versetzt und aus dem Register der mehrwertsteuerpflichtigen Personen gestrichen wird

## Alle am 13.10.2022 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#"><u>III R 28/21</u></a>	14.07.2022	Kindergeldrechtliche Ausschlussfrist bei Wanderarbeitnehmern aus anderen Mitgliedstaaten der Europäischen Union
<a href="#"><u>V R 32/20</u></a>	30.06.2022	Vorsteuerabzug und Personalabbau
<a href="#"><u>I R 43/18</u></a>	28.06.2022	Gewerbesteuerrechtliches Schachtelprivileg bei doppelt ansässigen Kapitalgesellschaften



Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#">I R 3/18</a>	01.06.2022	Behandlung ausländischer Krankengeldzahlungen und Kapitaleinkünfte im Rahmen der fiktiven unbeschränkten Steuerpflicht und des Progressionsvorbehalts
<a href="#">VII R 34/19</a>	17.05.2022	Prozesszinsen

### Alle am 13.10.2022 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#">II B 3/22 (AdV)</a>	20.09.2022	Vorläufiger Rechtsschutz: Erfordernis eines besonderen Aussetzungsinteresses bei verfassungsrechtlichen Zweifeln an der Gültigkeit einer Norm
<a href="#">VI B 1/22</a>	20.09.2022	Zur Rüge eines Verstoßes des FG gegen den Amtsermittlungsgrundsatz gemäß § 76 Abs. 1 Satz 1 FGO
<a href="#">VIII B 85/21</a>	20.09.2022	Unzulässigkeit der Klage bei fehlender Bezeichnung einer ladungsfähigen Anschrift innerhalb einer Ausschlussfrist gemäß § 65 Abs. 2 Satz 2 FGO

### Alle bis zum 14.10.2022 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
<a href="#">IV A 4 - S 0319/20/10002 :009</a>	13.10.2022	Übergangsregelung für den Einsatz der TSE Version 1 der Firma cv cryptovision GmbH, vertrieben unter dem Namen D-TRUST TSE-Modul
<a href="#">IV C 1 - S 2252/19/10028 :019</a>	11.10.2022	Einzelfragen zur Abgeltungsteuer; Kapitalmaßnahme von Air Liquide S. A. (Frankreich) im Juni 2022; Kapitalerhöhung aus Gesellschaftsmitteln nach §§ 1, 7 KapErhStGsetz (EStG)
<a href="#">IV A 3 - S 0229/22/10002 :001</a>	10.10.2022	Ergänzung der Anlage 1 der Mitteilungsverordnung (MV)
<a href="#">IV A 3 - S 0338/19/10006 :009 und IV C 3 - S 2221/21/10002 :011</a>	07.10.2022	Verfahrensrechtliche Fragen zum BMF-Schreiben vom 16.12.2021 (BStBl I 2022 S. 155)
<a href="#">IV C 5 - S 2341/22/10001 :003</a>	07.10.2022	Gesamtübersicht der Kaufkraftzuschläge



**Herausgeber**

WTS Group AG  
www.wts.com/de • info@wts.de

**Redaktion**

Dr. Martin Bartelt und Georg Geberth

Berlin  
Antje Pollack  
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  
Dr. Sandro Urban  
Lilienthalstraße 7  
93049 Regensburg  
T: +49 (0) 941 383 873-237  
F: +49 (0) 941 383 873-130

Nürnberg  
Daniel Blöchle  
Hugo-Junkers-Straße 7  
90411 Nürnberg  
T: +49 (0) 911 2479455-130  
F: +49 (0) 911 2479455-050

Hannover  
Nicole Datz  
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.