

31

31.07.2015

Bundestag: Widerstand gegen die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz

Wie letzte Woche berichtet, plant das BMF, mit seinem „Diskussionsentwurf zur Reform der Investmentbesteuerung“ die Besteuerung von Veräußerungsgewinnen aus Streubesitz einzuführen.

Mit einer [Pressemitteilung](#) vom 28.07.2015 haben sich die beiden stellvertretenden Vorsitzenden der CDU/CSU-Bundestagsfraktion, Brinkhaus und Fuchs, gegen diese Pläne gewandt, die auf eine Initiative der Länder zurückgeht. In ihrer Mitteilung verweisen sie darauf, dass CDU und CSU in den Koalitionsverhandlungen Steuererhöhungen klar ausgeschlossen hätten. Auch sehe der Koalitionsvertrag keine Steuererhöhungen vor. Vor diesem Hintergrund sei die rein fiskalgetriebene Steuerpolitik des Bundesrats, der sich von der Einführung der Steuerpflicht jährliche Mehreinnahmen von mehreren hundert Millionen Euro verspreche, nicht akzeptabel.

Der Gesetzentwurf, so Michael Fuchs, sei in dieser Form „überhaupt nicht akzeptabel, das werden wir im Bundestag so nicht zulassen“. Der Vorschlag des BMF widerspreche glasklar dem Auftrag des Koalitionsvertrags, den Gründungsstandort Deutschland zu stärken. Gründer wären in einem sehr frühen Stadium mit steuerrechtlichen Hürden konfrontiert: „Dies würde dazu führen, die Bereitschaft zur Gründung von Startups in vielen Fällen bereits im Keim zu ersticken.“

Auch aus der SPD sind kritische Kommentare zu vernehmen, wenn auch nicht von ihren steuerpolitischen Sprechern, die sich bis jetzt noch bedeckt halten. Seit einigen Jahren, so Robert Maier, Vizepräsident des SPD-Wirtschaftsforums, habe sich in Deutschland ansatzweise eine Startup- und Business-Angel-Kultur entwickelt. Das von Schäuble geplante Gesetz könne diese noch junge Kultur zunichtemachen.

BMF: Behandlung von Veräußerungskosten und nachträglichen Kaufpreisänderungen nach § 8b Abs. 2 KStG

Die Finanzverwaltung hat mit [BMF-Schreiben vom 24.07.2015](#) seine im dadurch ersetzten BMF-Schreiben vom 13.03.2008 vertretene Auffassung zur Frage der Behandlung von nachträglichen Kaufpreisveränderungen und von Veräußerungskosten, die vor oder nach dem Wirtschaftsjahr der Anteilsveräußerung entstanden sind, teilweise geändert. Anlass hierfür sind zwei BFH-Urteile jüngerer Datums – BFH vom 22.12.2010 ([I R 58/10](#)) sowie vom 12.03.2014 ([I R 55/13](#)) – vgl. bereits TAX WEEKLY # 25/2014. Beide Urteile werden nun im Bundessteuerblatt veröffentlicht.

Wie im bisherigen Schreiben wird zunächst festgestellt, dass die in einem anderen Wirtschaftsjahr entstandenen Veräußerungskosten oder Veränderungen des Kaufpreises bei der Ermittlung des Veräußerungsgewinns oder Veräußerungsverlusts nach den Grundsätzen des § 8b Abs. 2 S. 2 KStG in dem Veranlagungszeitraum zu berücksichtigen sind, in welchem das Wirtschaftsjahr der Beteiligungsveräußerung endet. In Bezug auf die Ermittlung der Steuerfreistellung nach § 8b Abs. 2 S. 2 KStG werden also Veräußerungskosten oder Veränderungen

31

31.07.2015

des Kaufpreises stets im Wirtschaftsjahr der Beteiligungsveräußerung berücksichtigt.

Neu ist nun aber die Berücksichtigung der jüngsten Rechtsprechung zur Korrektur des steuerbilanziellen Gewinns der jeweiligen Wirtschaftsjahre, wenn die Veränderung des Kaufpreises oder die Veräußerungskosten bilanziell in einem anderen Wirtschaftsjahr als dem Wirtschaftsjahr der Beteiligungsveräußerung berücksichtigt wurden, also insbesondere die Berücksichtigung des BFH-Urteils vom 12.03.2014 (I R 55/13). Darin hatte der BFH der im BMF-Schreiben vom 13.03.2008 vertretenen Ansicht, nach welcher bei nachträglichen Veräußerungskosten und Kaufpreisänderungen keine entsprechenden (Gegen-)Korrekturen bei der Ermittlung des steuerbilanziellen Gewinns vorzunehmen seien, eine klare Absage erteilt. Die Finanzverwaltung übernimmt nunmehr die vom BFH vertretene Auffassung, wonach bei Veränderungen des Kaufpreises oder bei Veräußerungskosten, welche bilanziell in anderen Wirtschaftsjahren als dem Wirtschaftsjahr der Veräußerung berücksichtigt wurden, der steuerbilanzielle Gewinn dieser Wirtschaftsjahre und der steuerbilanzielle Gewinn des Jahres, in dem die Veräußerung erfolgt ist, außerbilanziell entsprechend zu korrigieren sind. Entsprechende außerbilanzielle Korrekturen finden auch für solche Fälle Anwendung, in welchen es zu (späteren) Ausfällen der Kaufpreisforderung kommt. An der Auffassung, dass bei einem Forderungsausfall eine Änderung der Berechnung nach § 8b Abs. 2 KStG im Wirtschaftsjahr der Veräußerung erforderlich ist, d.h. es zu keiner steuermindernden Berücksichtigung des Verlusts aus dem Ausfall der Forderung kommt, wird – in Übereinstimmung mit der hierzu ergangenen Rechtsprechung des BFH – auch im neuen BMF-Schreiben festgehalten.

Das BMF-Schreiben erläutert weiterhin, wie die Änderungen der entsprechenden Veranlagungen nach Maßgabe der Korrekturvorschriften der Abgabenordnung erfolgen können.

Der Vollständigkeit halber sei erwähnt, dass wie bereits im Vorgängerschreiben darauf hingewiesen wird, dass auf einen Aufwand oder Ertrag aus einer Auf- oder Abzinsung der Kaufpreisforderung § 8b KStG nicht anzuwenden ist.

BMF: Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung

Das BMF hat mit [Schreiben vom 27.07.2015](#) dazu Stellung genommen, unter welchen Voraussetzungen Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei Einkünften aus Vermietung und Verpachtung Berücksichtigung finden. Das Schreiben enthält zudem Aussagen zur Behandlung von im Zuge der Veräußerung gezahlter Vorfälligkeitsentschädigungen. Die Finanzverwaltung reagiert damit auf eine ganze Reihe jüngst ergangener BFH-Entscheidungen in diesem Bereich.

Das BMF-Schreiben setzt u.a. die Entscheidung des BFH vom 08.04.2014 ([IX R 45/13](#)) – vgl. TAX WEEKLY # 20/2014 – konsequent um. Danach ist ein Werbungskostenabzug von nachträglichen Schuldzinsen, die im Zusammenhang mit Anschaffungskosten bzw. Herstellungskosten stehen, unabhängig von der Steuerbarkeit der Veräußerung der Immobilie immer dann möglich, wenn und

soweit der Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung beachtet wurde (Tz. 1.1). Diese Auffassung gilt für nach dem 31.12.1998 getätigte Grundstücksveräußerungen und ist in allen offenen Fällen anzuwenden. Für Grundstücksveräußerungen vor dem 01.01.1999 ist dagegen ein nachträglicher Werbungskostenabzug ausgeschlossen (Tz. 1.2).

Mit Tz. 3 des BMF-Schreibens wird zudem das BFH-Urteil vom 21.01.2014 ([IX R 37/12](#)) umgesetzt, wonach ein fortdauernder Veranlassungszusammenhang von nachträglichen Schuldzinsen mit früheren Einkünften i. S. d. § 21 EStG nicht anzunehmen ist, wenn der Steuerpflichtige zwar ursprünglich mit Einkünfteerzielungsabsicht gehandelt hat, seine Absicht zu einer (weiteren) Einkünfteerzielung jedoch bereits vor der Veräußerung des Mietobjekts aus anderen Gründen weggefallen ist. Im Ergebnis ist in solchen Fällen ein nachträglicher Werbungskostenabzug ab Wegfall der Einkünfteerzielungsabsicht nicht mehr möglich.

Auch nach der Objektveräußerung anfallende Schuldzinsen für Finanzierungen von Erhaltungsaufwendungen sollen – sofern das obligatorische Veräußerungsgeschäft nach dem 31.12.2013 rechtswirksam abgeschlossen wurde – nur dann und soweit als nachträgliche Werbungskosten abgezogen werden können, wenn der Erlös aus der Veräußerung der Immobilie nicht zur Tilgung des Darlehens ausreicht (Tz. 4.1). Wurde dagegen das Veräußerungsgeschäft vor dem 01.01.2014 abgeschlossen, bleibt das BMF-Schreiben vom 03.05.2006 anwendbar, dem noch die zwischenzeitlich überholten Rechtsgrundsätze des BFH-Urteils vom 12.10.2005 (IX R 28/04) zugrunde lagen (vgl. Tz. 4.2). Danach wurde im Bereich der Finanzierung von Erhaltungsaufwendungen vorrangig auf den Zusammenhang mit der tatsächlichen Verwendung des Darlehens abgestellt und mithin dem Grundsatz des Vorrangs der Schuldentilgung kein Gewicht beigemessen.

Die oben bereits erwähnten Einschränkungen für den Fall, dass die Absicht zu einer (weiteren) Einkünfteerzielung bereits vor der Veräußerung aus anderen Gründen weggefallen war, sollen auch bei nachträglichen Schuldzinsen für die Finanzierungen von Erhaltungsaufwendungen gelten. Dies gilt allerdings nur, wenn die Einkünfteerzielungsabsicht nach dem 31.12.2014 aufgegeben wurde. Für „Altfälle“ bleiben die bisherigen Grundsätze (BMF-Schreiben vom 03.05.2006 gestützt auf BFH-Urteil vom 12.10.2005, IX R 28/04) anwendbar (Tz. 6).

Mit der Veröffentlichung des BMF-Schreibens (d.h. im Falle eines rechtswirksamen obligatorischen Veräußerungsgeschäfts ab dem 27.07.2015) wendet die Finanzverwaltung außerdem das für den Steuerpflichtigen nachteilige BFH-Urteil vom 11.02.2014 (IX R 42/13) an, vgl. zum Urteil bereits TAX WEEKLY # 26/2014. Danach fehlt es bei im Zuge der Veräußerung gezahlten Vorfälligkeitsentschädigungen für die Ablösung einer Fremdfinanzierung der Anschaffungs-/ Herstellungskosten des Mietobjekts an einem Veranlassungszusammenhang zwischen der Vorfälligkeitsentschädigung und der Vermietungstätigkeit. Eine solche Vorfälligkeitsentschädigung stellt in diesem Fall infolge des Veranlassungszusammenhangs mit der Veräußerung keine nachträglichen Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung dar, sondern Veräußerungskosten bei der Ermittlung der Einkünfte i. S. d. § 23 Abs. 3 i. V. m. § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 1 EStG (Tz. 2). Entsprechendes soll auch für Vorfälligkeitsentschädigungen im Bereich der Finanzierung von Erhaltungsaufwendungen gelten (vgl. Tz. 5).

BMF: Nichtanwendung des BFH-Urteils vom 28.08.2014 hinsichtlich der Abgrenzung des Begriffs des Bauwerks und der Betriebsvorrichtung

Der BFH hatte mit Urteil vom 28.08.2014 ([V R 7/14](#)) zur Frage der Steuerschuldnerschaft bei Bauleistungen entschieden, dass an Betriebsvorrichtungen vorgenommene Bauleistungen nicht zu einem Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger gem. § 13b Abs. 1 Nr. 4 UStG a.F. (heute: § 13b Abs. 2 Nr. 4 UStG) führen (siehe TAX WEEKLY # 46/2014). Da diese BFH-Rechtsprechung in Widerspruch zu der von der Finanzverwaltung vertretenen Rechtsauffassung steht, wurde auf dieses Urteil mit einem Nichtanwendungserlass reagiert ([BMF-Schreiben vom 28.07.2015](#)).

Nach Auffassung des BFH sind die in ein Bauwerk eingebauten Anlagen nur dann Bestandteil des Bauwerks, wenn sie für Konstruktion, Bestand, Erhaltung oder Benutzbarkeit des Bauwerks von wesentlicher Bedeutung sind. Die Anlage müsse hierfür eine Funktion für das Bauwerk selbst haben. Diene die Anlage demgegenüber eigenen Zwecken, indem sie z.B. durch Stromerzeugung eine Einnahmequelle verschaffen solle, sei sie kein Bauwerksbestandteil, sondern Betriebsvorrichtung. Folglich würden z.B. Reparaturarbeiten an solchen Betriebsvorrichtungen nicht den Übergang der Steuerschuldnerschaft auf den Leistungsempfänger zur Folge haben.

Mit Schreiben vom 28.07.2015 widerspricht das BMF dem BFH dahingehend, dass der Begriff der Bauleistungen unionsrechtlich einheitlich und – entgegen der Auffassung des BFH – nicht nach nationalem Bewertungsrecht auszulegen sei. Danach sei der Begriff der Bauleistung nicht nur auf Leistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück beschränkt, sondern weiter auszulegen. Mithin könne es sich bei Leistungen an Betriebsvorrichtungen auch um Bauleistungen im Zusammenhang mit einem Grundstück handeln. Betriebsvorrichtungen können nach Unionsrecht nur dann nicht als Grundstück qualifiziert werden, wenn sie nicht auf Dauer installiert sind oder bewegt werden können, ohne das Gebäude oder das Bauwerk zu zerstören oder zu verändern (Art. 13b Buchst. d MwStVO).

Abschließend weist das BMF darauf hin, dass die Anwendung der BFH-Rechtsprechung schwer umsetzbar wäre. Denn die von der Rechtsprechung vorgenommene Abgrenzung zwischen Bauwerken und Betriebsvorrichtungen, wonach die in ein Bauwerk eingebauten Anlagen nur dann Bestandteil des Bauwerks seien, wenn sie für Konstruktion, Bestand, Erhaltung oder Benutzbarkeit des Bauwerks von wesentlicher Bedeutung seien, würde die Praxis vor nicht handhabbare Probleme stellen.

31

31.07.2015

Alle am 29.07.2015 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
III B 127/14	27.04.2015	Kindergeldberechtigung von Unionsbürgern unter Geltung der Übergangsbestimmungen zum EU-Beitritt - Genehmigungspflicht nach § 284 SGB III bei Aufnahme einer Beschäftigung

Alle am 29.07.2015 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
V B 31/15	27.05.2015	"Tätigkeit als Versicherungsvertreter und Versicherungsmakler" i.S.d. § 4 Nr. 11 UStG - Aufbau eines Strukturvertriebs
VI R 71/14	07.05.2015	Doppelte Haushaltsführung bei beiderseits berufstätigen Eheleuten
XI B 29/15	11.05.2015	Begründete Nichtzulassungsbeschwerde: Anforderungen an die Urteilsbegründung bei vom FG angenommenen Organisationsverschulden - Absehen von einer durch Beweisbeschluss angeordneten Beweisaufnahme
XI R 46/14	20.05.2015	Kindergeldanspruch: Wegfall der Arbeitsuchendmeldung aufgrund Pflichtverletzung des Kindes
I R 16/13	11.03.2015	Prämien für eine Betriebsunterbrechungsversicherung einer GmbH als vGA - Aktenverstoß
X B 171/14	28.05.2015	Vertikale Verlustausgleichsbeschränkung bei Verlusten aus Wertpapiergeschäften

Alle bis zum 31.07.2015 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
IV C 5 - S 2378/15/10001	30.07.2015	Ausstellung von elektronischen Lohnsteuerbescheinigungen für Kalenderjahre ab 2016; Ausstellung von Besonderen Lohnsteuerbescheinigungen durch den Arbeitgeber ohne maschinelle Lohnabrechnung für Kalenderjahre ab 2016
III C 3 - S 7279/14/10003	28.07.2015	Steuerschuldnerschaft des Leistungsempfängers bei Bauleistungen (§ 13b Abs. 2 Nr. 4 Satz 1 UStG); BFH-Urteil vom 28. August 2014, V R 7/14, hinsichtlich der Abgrenzung des Begriffs des Bauwerks und der Betriebsvorrichtung

31

31.07.2015

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
<u>IV C 1 - S 2211/11/10001</u>	27.07.2015	Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach Veräußerung des Mietobjekts oder nach Wegfall der Schuldzinsen als nachträgliche Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung nach Veräußerung des Mietobjekts oder nach Wegfall der Einkünfteerzielungsabsicht;
<u>IV C 2 - S 2750 -a/07/10002 :002</u>	24.07.2015	Veräußerungsgewinnbefreiung nach § 8b Absatz 2 KStG; Behandlung von Veräußerungskosten und nachträglichen Kaufpreisänderungen

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH

www.wts.de • info@wts.de

Redaktion

Dr. Martin Bartelt, Georg Geberth, Lothar Härteis, Stefan Hölzemann

München

Lothar Härteis

Thomas-Wimmer-Ring 1-3 • 80539 München

T: +49(0) 89 286 46-0 • F: +49 (0) 89 286 46-111

Düsseldorf

Michael Wild

Peter-Müller-Straße 18 • 40468 Düsseldorf

T: +49 (0) 211 200 50-5 • F: +49 (0) 211 200 50-950

Erlangen

Andreas Pfaller

Allee am Rötelpark 11-15 • 91052 Erlangen

T: +49 (0) 9131 97002-11 • F: +49 (0) 9131 97002-12

Frankfurt

Robert Welzel

Taunusanlage 19 • 60325 Frankfurt/Main

T: +49 (0) 69 133 84 56-0 • F: +49 (0) 69 133 84 56-99

Hamburg

Eva Doyé

Neuer Wall 30 • 20354 Hamburg

T: +49 (0) 40 320 86 66-0 • F: +49 (0) 40 320 86 66-29

Raubling

Andreas Ochsner

Rosenheimer Straße 33 • 83064 Raubling

T: +49 (0) 8035 968-0 • F: +49 (0) 8035 968-150

Köln

Stefan Hölzemann

Lothringer Str. 56 • 50677 Köln

T: +49 (0) 221 348936-0 • F: +49 (0) 221 348936-250

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.