

04

29.01.2016

EU-Kommission: Beschluss des Anti-Tax-Avoidance-Package

Wie bereits in unserer letzten Ausgabe angekündigt hat die EU-Kommission am 28.01.2016 den Entwurf der „Richtlinie für Regeln gegen Steuervermeidungspraktiken, die das Funktionieren des Binnenmarktes beeinflussen“, vorgestellt ([COM\(2016\) 26 final](#)).

Deutschland hat im weltweiten Vergleich bereits heute mit die strengste Gesetzgebung bei nationalen Anti-Missbrauchsregeln zur Abwehr von Steuervermeidung durch Unternehmen. Viele Vorschläge der EU-Kommission lehnen sich auch eng an die deutsche Gesetzgebung an. Die wesentlichen Punkte sind:

Artikel 4 – Beschränkung des Zinsabzugs

Die von der EU-Kommission konzipierten Regelungen lehnen sich eng an die deutsche Regelung an. Allerdings ist der von der EU-Kommission vorgeschlagene Freibetrag für den unbeschränkten Zinsabzug in Höhe von 1 Mio. € niedriger als die in Deutschland geltende Freigrenze von 3 Mio. €. Sie mag mit Blick auf die geringere Größe vieler Unternehmen in Osteuropa angemessen sein. In Deutschland würden so aber auch viele Mittelständler erfasst. Deshalb sollte jeder Mitgliedstaat die Höhe seines Freibetrags mit Blick auf die wirtschaftlichen Verhältnisse seiner Unternehmen selbst bestimmen dürfen. Großzügiger fällt hingegen die Regelung zum Vortrag nicht verbrauchten EBITDA-Potentials aus. Dieses kann – anders als in Deutschland – zeitlich unbegrenzt vorgetragen werden.

Artikel 5 – Wegzugsbesteuerung (Exit Tax)

Die Staaten sollen eine Wegzugsbesteuerung einführen bei:

- Überführungen von Wirtschaftsgütern vom Stammhaus in eine Betriebsstätte eines anderen Mitgliedstaats oder eines Drittlands,
- Überführungen von Wirtschaftsgütern einer Betriebsstätte in einem Mitgliedstaat in das Stammhaus oder eine Betriebsstätte eines anderen Mitgliedstaats oder eines Drittlands,
- Sitzverlegungen in andere Mitgliedstaaten oder einen Drittstaat; ausgenommen sind Wirtschaftsgüter, die einer Betriebsstätte im Ursprungsland zuzuordnen sind,
- Verlagerung des Geschäfts einer EU-Betriebsstätte in ein anderes Land.

Bei Überführungen oder Verlagerungen von Vermögenswerten in andere EU-Mitgliedstaaten oder einen EWR-Staat soll eine Ratenzahlung (über 5 Jahre) für die „Wegzugsteuer“ möglich sein. Die Mitgliedstaaten können unter bestimmten Voraussetzungen Zinsen oder Sicherheitsleistungen verlangen oder die Ratenzahlung widerrufen. Bei Bewegungen innerhalb der EU soll der Zuzugsstaat den im anderen Staat festgesetzten „Marktwert“ im Zeitpunkt des Zuzugs als „Anfangswert“ anerkennen. Die Regelung zur Wegzugsbesteuerung soll nicht bei temporären Verlagerungen von Wirtschaftsgütern, bei denen eine Rückführung zum (Ausgangs-)Mitgliedstaat geplant ist, angewendet werden.

04

29.01.2016

Artikel 6 – Switch-Over-Klausel

Ausländische Einkünfte (Gewinnausschüttungen, Veräußerungsgewinne, Betriebsstättengewinne) aus einem Drittstaat sollen nicht steuerfrei sein, wenn sie im Drittstaat einem gesetzlichen Körperschaftsteuersatz von weniger als 40 % des gesetzlichen Regelsteuersatzes, der im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen gilt, unterliegen. Stattdessen soll eine Steueranrechnung erfolgen, wobei die Anrechnung nicht höher sein soll als die Steuern, die auf die zu besteuern den ausländischen Einkünfte entfallen. Bei Verlusten in Drittstaatenbetriebsstätten oder Veräußerungsverlusten von Anteilen an Drittstaatengesellschaften soll keine Anrechnung erfolgen.

Artikel 7 – Allgemeine Missbrauchsklausel

Die EU-Kommission hat die allgemeine Missbrauchsregel sehr weit gefasst. Dies schafft Rechtsunsicherheit und Interpretationsspielräume, die durch ergänzende Kommentare und Gerichtsurteile geklärt werden müssen. Um eine Vielzahl von Streitfällen zu vermeiden, sollte die EU-Kommission die potenziellen Missbrauchsfälle klarer beschreiben. Dies würde auch drohende Konflikte mit bestehenden Doppelbesteuerungsabkommen vermeiden und den Unternehmen mehr Rechtssicherheit bieten.

Artikel 8 und 9 – Hinzurechnungsbesteuerung

Durch Hinzurechnungsbesteuerung soll verhindert werden, dass Gewinne in beherrschte Unternehmen ohne operative Verantwortung bzw. ohne Aktivität und Sitz in Niedrigsteuerländern verlagert werden können. Solche Gewinne sollen deshalb den inländischen Einkünften hinzugeschlagen werden, um sie so auf ein höheres (inländisches) Steuerniveau zu heben. Liegt hingegen eine aktive Geschäftstätigkeit vor, soll die Hinzurechnungsbesteuerung nicht greifen. Die EU-Kommission hat für den Nachweis, ob eine aktive Geschäftstätigkeit vorliegt, einen Anteil von höchstens 50 Prozent sogenannter passiver Einkünfte wie Zinsen, Lizenzen etc. vorgeschlagen. Gewinne schwanken aber typischerweise. Deutschland hat bereits eine Regelung, bei der die aktive Geschäftstätigkeit durch Substanzmerkmale nachgewiesen wird. Diese bewährte Praxis sollte beibehalten werden. Eine Niedrigbesteuerung wird im Vorschlag unterhalb von 40 % des effektiven Körperschaftsteuersatzes im Mitgliedstaat des Steuerpflichtigen angenommen.

Artikel 10 – Hybride Gestaltungen

Hier werden zwei Regelungen getroffen: Wenn zwei Mitgliedstaaten denselben Steuerpflichtigen (hybride Gesellschaft) oder dessen Betriebsstätten in einem oder mehreren Staaten rechtlich unterschiedlich einordnen, und es dadurch zu einer Double Deduction-Situation oder Deduction/No-Inclusion-Situation kommt, soll die rechtliche Einordnung der hybriden Gesellschaft des Mitgliedstaates, in dem die Zahlung erfolgt (Quellenmitgliedstaat), vom anderen Mitgliedstaat übernommen werden. Wenn zwei Mitgliedstaaten dieselbe Zahlung (hybrides Instrument) rechtlich unterschiedlich einordnen, und es dadurch zu einer Deduction/No-Inclusion-Situation kommt, dann soll die rechtliche Einordnung des hybriden

04

29.01.2016

den Instruments des Mitgliedstaates, in dem die Zahlung erfolgt (Quellenmitgliedstaat), vom anderen Mitgliedstaat übernommen werden.

Fazit: Grundsätzlich ist die Initiative der EU-Kommission, die Unternehmensbesteuerung in der Europäischen Union (EU) zu harmonisieren und im Zuge dessen einheitliche Mindeststandards für die Umsetzung des OECD BEPS-Aktionsplans (Base Erosion and Profit Shifting) innerhalb der EU zu schaffen, zu begrüßen. Durch übereinstimmende Begriffe und ein abgestimmtes Vorgehen kann die Gefahr der Doppelbesteuerung in der EU begrenzt werden.

Allerdings dürften mit der weitgehenden Neuordnung des Steuerrechts für grenzüberschreitende Aktivitäten von Unternehmen Doppelbesteuerungen und Streitfälle verbunden sein. Umso wichtiger sind verbindliche Streitbeilegungsmechanismen, die gegenwärtig fehlen. Deshalb sollten die Vorschläge entsprechend ergänzt werden. Weiterhin sollte die EU-Kommission nicht über die von der OECD gesetzten Anforderungen hinausgehen und darauf achten, dass Europa als Standort wettbewerbsfähig bleibt. Investitionen und grenzüberschreitende Geschäftstätigkeiten dürfen durch die neuen steuerlichen Standards nicht behindert werden.

Das Anti-Tax-Avoidance-Package enthält zudem einen [Richtlinienentwurf](#) zur Umsetzung des Aktionspunkts 13 (Country-by-Country Reporting) samt [Anhang](#), eine [Empfehlung](#) zur Aufnahme des BEPS-Aktionspunkts 6 (Abkommensmissbrauch, Empfehlung: Allgemeine Missbrauchsklausel, basierend auf dem „Principal Purpose Test) und des BEPS-Aktionspunkts 7 (Betriebsstätten, Empfehlung: Aufnahme des neuen Artikel 5 des OECD-MA) sowie eine [Mitteilung](#) zur Behandlung von Drittstaaten (Black Listing) samt [Anhängen](#). Schließlich hat die EU-Kommission ein [Staff Working Document](#) zur Erläuterung des Anti-Tax-Avoidance-Package veröffentlicht.

Bundesregierung: Stabilisierung des handelsrechtlichen Rechnungszinses für Pensionsrückstellungen

Es zeichnet sich ab, dass die Unternehmen bei der handelsbilanziellen Abbildung von Pensionsverpflichtungen entlastet werden sollen. Nach der kurzfristigen Einigung zwischen BMJV, BMF und BMWi, den Betrachtungszeitraum von sieben auf zehn Jahre zu erweitern, wurde am 27.01.2016 vom Bundeskabinett ein [Umdruck](#) des BMJV zum Entwurf eines Gesetzes zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie beschlossen. Anschließend an den Kabinettsbeschluss wird der Text in das Gesetzgebungsverfahren zur Umsetzung der Wohnimmobilienkreditrichtlinie Eingang finden. Hierzu ist die Anhörung für den 15.02.2016 und die 2./3. Lesung für den 18./19.02.2016 geplant. Die Zustimmung des Bundesrats soll in der Sitzung am 26.02.2016 erfolgen. Dies soll eine kurzfristige Umsetzung mit rückwirkender Option für 2015 ermöglichen.

Mit diesem Umdruck soll der in § 253 Abs. 2 Satz 1 HGB enthaltene Bezugszeitraum zur Ermittlung des zu verwendenden Abzinsungssatzes von sieben auf zehn Jahre verlängert werden – dies ausschließlich für Rückstellungen für Altersversorgungsverpflichtungen; für sonstige langfristige Rückstellungen soll weiterhin ein Bezugszeitraum für den Abzinsungssatz von sieben Jahren gelten.

04

29.01.2016

In jedem Geschäftsjahr soll der Unterschiedsbetrag aus den Abzinsungen mit einem Bezugszeitraum von sieben und von zehn Jahren ermittelt und in den Anhang oder als Angabe unter der Bilanz aufgenommen werden. Für den Differenzbetrag soll eine Ausschüttungssperre gelten. Die geplanten Änderungen sollen für Geschäftsjahre gelten, die nach dem 31.12.2015 enden (Jahres- und Konzernabschlüsse). Ein Wahlrecht soll die Anwendung auch für Geschäftsjahre ermöglichen, die nach dem 31.12.2014 beginnen und vor dem 01.01.2016 enden. Bei Ausübung des Wahlrechts sollen mittelgroße und große Kapitalgesellschaften entsprechende Angaben im Anhang vornehmen.

Nach Berechnungen ergibt sich bei einem Betrachtungszeitraum von zehn Jahren in den ersten vier Jahren (2015 bis 2018) eine im Vergleich zum siebenjährigen Zeitraum geringere Absenkung des handelsrechtlichen Rechnungszinses von rd. 40 bis zu rd. 80 Basispunkten. Hingegen ist der Unterschied zwischen dem Betrachtungszeitraum von zehn Jahren und den ursprünglich angedachten zwölf Jahren in den ersten drei Jahren (2015 bis 2017) relativ gering, nämlich zwischen sieben und 15 Basispunkten. Ab 2018 ergäben sich größere Differenzen: 2018 wären es knapp 40 Basispunkte zwischen 10- und 12-jährigem Betrachtungszeitraum; 2019 und 2020 sind es sogar über 50 Basispunkte; danach wird die Spanne wieder rückläufig und die Werte nähern sich deutlich an.

Mit der Erweiterung des Betrachtungszeitraums auf zehn Jahre ist zwar noch keine nachhaltige Lösung erreicht, jedoch zumindest eine deutliche Abmilderung in den nächsten Jahren. Unser Hauptaugenmerk sollte daher eine spürbare Entlastung bei der steuerlichen Bewertung der Pensionsrückstellungen sein. Der nur etwas gebremste Niedergang des handelsrechtlichen Rechnungszinses passt nach wie vor nicht zu dem steuerlichen Rechnungszins von sechs Prozent.

BMF: Veröffentlichung des BFH-Urteils zur vollen „Schachtelprivilegierung“ im gewerbesteuerrechtlichen Organkreis im Bundessteuerblatt

Grundsätzlich sind Gewinnausschüttungen einer Kapitalgesellschaft unter den Voraussetzungen des sog. gewerbesteuerlichen Schachtelprivilegs im Ergebnis zu 95 % gewerbesteuerfrei. Mehrfach hatten wir bereits über das Urteil des BFH vom 17.12.2014 ([I R 39/14](#)) zur gewerbesteuerlichen Behandlung von Gewinnausschüttungen an eine Organgesellschaft („OG“) berichtet. Der BFH entschied, dass eine schachtelprivilegierte Gewinnausschüttung, die von einer OG bezogen wird, auf der Ebene der Organträger-Kapitalgesellschaft („OT“) nicht zu 5 % als nicht abziehbare Betriebsausgabe gem. § 8b Abs. 5 KStG (sog. Schachtelstrafe) hinzuzurechnen ist (vgl. TAX WEEKLY # 12/2015).

Dieses Urteil widerspricht der bisherigen Praxis der Finanzverwaltung und wurde zunächst nicht im Bundessteuerblatt veröffentlicht. Anlässlich einer entsprechenden Bitte des Bundesrats versprach zudem die Bundesregierung zu prüfen, ob durch eine Änderung des Gewerbesteuergesetzes sichergestellt werden kann, dass die von einer OG bezogenen Gewinnausschüttungen gewerbesteuerlich genauso belastet werden, wie dies bei nicht organkreiszugehörigen Unternehmen der Fall ist (vgl. TAX WEEKLY # 18/2015).

04

29.01.2016

Mit der am 31.12.2015 erfolgten Veröffentlichung des Urteils im Bundessteuerblatt hat sich die Finanzverwaltung dazu entschlossen, dieses Urteil auf Basis des geltenden Rechts über den entschiedenen Einzelfall hinaus in allen offenen Fällen anzuwenden.

In diesem Zusammenhang gilt es jedoch zwei Konstellationen zu unterscheiden:

- Sind im Ergebnis der OG keine Beteiligungsaufwendungen enthalten, führt die Anwendung des BFH-Urteils zu einer 100%igen Freistellung der Dividenden für Zwecke der Gewerbesteuer, während die Anwendung der bisherigen Verwaltungsauffassung nur zu einer 95%igen Freistellung führte.
- Sind im Ergebnis der OG Beteiligungsaufwendungen im Sinne von § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG („im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnanteilen stehende Aufwendungen“) enthalten, führte die Anwendung der bisherigen Verwaltungsauffassung im Ergebnis ebenfalls zu einer 95%igen Freistellung. Zwar wurde die Freistellung auf Ebene der OG zunächst durch die Beteiligungsaufwendungen gemindert, auf Ebene des OT wurde diese Minderung jedoch zurückgenommen und durch die pauschale 5 % Hinzurechnung ersetzt. Die Anwendung des BFH-Urteils führt in dieser Konstellation im Vergleich dazu zu einem ungünstigeren Ergebnis, denn es verbleibt hier bei der Minderung des Kürzungsbetrages auf Ebene der OG, eine Korrektur auf Ebene des OT findet nicht mehr statt.

Unsicherheit herrscht in diesem Zusammenhang indes noch in Bezug auf den Umfang der Beteiligungsaufwendungen im Sinne von § 9 Nr. 2a Satz 3 GewStG. Günstigstenfalls sind unter den „im unmittelbaren Zusammenhang mit Gewinnanteilen stehenden Aufwendungen“ nicht die eigentlichen Beteiligungsaufwendungen, sondern nur jene Aufwendungen zu verstehen, die mit den zufließenden Dividenden unmittelbar zusammenhängen, also Überweisungs- und sonstige Transferkosten, ggf. Kontenkosten.

Nach anderer Auffassung, die wohl auch von der Finanzverwaltung vertreten wird, sind die relevanten Beteiligungsaufwendungen in Anlehnung an die ertragsteuerlichen Vorschriften zu ermitteln, d.h. in Anlehnung an § 3c EStG. Hierzu gehören insbesondere Zinsen für ein Darlehen, das aus Anlass des Beteiligungserwerbs aufgenommen worden ist.

Soweit auf Ebene einer OG Darlehen existieren, die aus Anlass des Beteiligungserwerbs oder zur Finanzierung von Einlagen aufgenommen wurden, sollte ggf. über eine Umfinanzierung auf den OT nachgedacht werden. Innerhalb der Finanzverwaltung besteht jedoch nach wie vor die Tendenz, die bisherige Verwaltungsauffassung bei nächster Gelegenheit zu kodifizieren.

BFH: Neue Urteile zur umsatzsteuerlichen Organschaft, insbesondere zur Eingliederungsfähigkeit von Personengesellschaften

Mit mehreren Urteilen vom 02.12.2015 hat der V. Senat des BFH eine Reihe von Rechtssachen zur umsatzsteuerlichen Organschaft entschieden.

Nach bisheriger Rechtsprechung und explizitem Gesetzeswortlaut musste eine Organgesellschaft stets eine juristische Person sein. Nunmehr lässt der BFH

04

29.01.2016

auch eine Organschaft mit eingegliederten Tochterpersonengesellschaften zu ([V R 25/13](#)), wenn Gesellschafter der Personengesellschaft neben dem Organträger nur Personen sind, die nach § 2 Abs. 2 Nr. 2 UStG in das Unternehmen des Organträgers finanziell eingegliedert sind. Damit erweitert sich der Kreis der organschaftsfähigen Gesellschaften um eine erhebliche Anzahl an GmbH & Co KGs im Unternehmensverbund, welche häufig gerade zum Zwecke der Vermeidung einer umsatzsteuerlichen Organschaft bzw. deren haftungsrechtlichen Folgen als Personalgesellschaft gegründet wurden.

In einem weiteren Verfahren ([V R 15/14](#)) hält der BFH dagegen daran fest, dass die Organschaft eine eigene Mehrheitsbeteiligung des Organträgers an der Tochtergesellschaft voraussetzt und dass zudem im Regelfall eine personelle Verflechtung über die Geschäftsführung der beteiligten Gesellschaften bestehen muss. Damit bleibt es beim Erfordernis einer Beherrschung der Tochtergesellschaft durch den Organträger im Rahmen eines Ober-/Unterordnungsverhältnisses. Der BFH lehnt es ausdrücklich ab, die Organschaft aus Gründen des Unionsrechts auf lediglich eng miteinander verbundene Personen zu erweitern. Eine Organschaft zwischen Schwestergesellschaften ist somit nach deutschem Recht weiterhin nicht möglich.

Ebenso weiterhin nicht möglich ist nach deutschem Recht ein Organschaftsverhältnis zu einer nicht unternehmerischen Gesellschaft. Im konkreten Urteilsfall ([V R 67/14](#)) konnte eine juristische Person des öffentlichen Rechts, die nicht unternehmerisch tätig ist, daher die Vorteile der Organschaft durch eine Nichtbesteuerung der von den Tochtergesellschaften bezogenen Leistungen nicht in Anspruch nehmen.

Als Konsequenz der Rechtsprechung zum Ausschluss eines Organkreises zwischen Schwestergesellschaften hat der BFH ergänzend geurteilt, dass ein Unternehmer, der sein Unternehmen auf zwei Personengesellschaften (eine Betriebs- und eine Besitzgesellschaft) überträgt, keine zusammengefasste nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Ganzen ausführt, da es sich umsatzsteuerlich um zwei getrennt zu beurteilende Veräußerungsvorgänge handelt, hinsichtlich derer auch die Voraussetzungen einer Geschäftsveräußerung im Ganzen jeweils getrennt zu beurteilen sind ([V R 36/13](#)).

BFH: Häusliches Arbeitszimmer – kein Abzug bei gemischt genutzten Räumen

Mit Beschluss des Großen Senats des BFH vom 27.07.15 ([GrS 1/14](#)) erging eine Grundsatzentscheidung in Sachen häusliches Arbeitszimmer. Diese betrifft die durch das Jahressteuergesetz 1996 eingeführte diesbezügliche Abzugsbeschränkung. In seiner heute geltenden Fassung sind Aufwendungen hierfür nur unter der Voraussetzung abziehbar, dass für die betriebliche oder berufliche Tätigkeit kein anderer Arbeitsplatz zur Verfügung steht. Die Höhe der abziehbaren Aufwendungen ist dabei grundsätzlich auf € 1.250 begrenzt; ein weiter gehender Abzug ist nur möglich, wenn das Arbeitszimmer den Mittelpunkt der gesamten betrieblichen oder beruflichen Betätigung bildet (§ 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b Satz 1 EStG).

04

29.01.2016

In dem der Entscheidung des Großen Senats zugrunde liegenden Verfahren war streitig, ob Kosten für einen Wohnraum, der zu 60 % zur Erzielung von Einnahmen aus Vermietung und Verpachtung und zu 40 % privat genutzt wird, anteilig als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung abziehbar sind.

Nach der vorliegenden Grundsatzentscheidung setzt ein häusliches Arbeitszimmer neben einem büromäßig eingerichteten Raum voraus, dass es ausschließlich oder nahezu ausschließlich für betriebliche oder berufliche Zwecke genutzt wird. Fehlt es hieran, sind die Aufwendungen hierfür insgesamt nicht abziehbar. Damit scheidet eine Aufteilung und anteilige Berücksichtigung im Umfang der betrieblichen oder beruflichen Verwendung aus.

Der Große Senat begründet seine Entscheidung neben dem allgemeinen Wortverständnis damit, dass der Gesetzgeber ausweislich der Gesetzgebungsmotive ausdrücklich an den herkömmlichen Begriff des „häuslichen Arbeitszimmers“ angeknüpft hat. Der Begriff des häuslichen Arbeitszimmers setzt aber seit jeher voraus, dass der Raum wie ein Büro eingerichtet ist und ausschließlich oder nahezu ausschließlich zur Erzielung von Einnahmen genutzt wird.

Diese Auslegung dient nach Auffassung des Großen Senats dazu, den betrieblich/beruflichen und den privaten Bereich sachgerecht voneinander abzugrenzen, Gestaltungsmöglichkeiten zu unterbinden und den Verwaltungsvollzug zu erleichtern. Im Fall einer Aufteilung sind diese Ziele nicht zu erreichen, da sich der Umfang der jeweiligen Nutzung innerhalb der Wohnung des Steuerpflichtigen nicht objektiv überprüfen lässt. Der BFH sieht insbesondere ein Nutzungszeitenbuch nicht als geeignete Grundlage für eine Aufteilung an, da die darin enthaltenen Angaben keinen über eine bloße Behauptung des Steuerpflichtigen hinausgehenden Beweiswert hätten. Ebenso mangelt es an Maßstäben für eine schätzungsweise Aufteilung der jeweiligen Nutzungszeiten. Eine sachgerechte Abgrenzung des betrieblichen/beruflichen Bereichs von der privaten Lebensführung wäre daher im Fall einer Aufteilung nicht gewährleistet.

Die vom BFH abgelehnte Aufteilung steht auch in Übereinstimmung mit dem Beschluss des Großen Senats des BFH vom 21.09.2009 (GrS 1/06). Danach sind Reiseaufwendungen bei gemischt beruflich/betrieblichen und privat veranlassten Reisen nach Maßgabe der Zeitanteile der Reise aufteilbar. Dem kam keine Bedeutung zu, da § 4 Abs. 5 Satz 1 Nr. 6b EStG eine allgemeinen Grundsätzen vorgehende Spezialregelung ist.

Offenlassen konnte der Große Senat daher die vom X. Senat des BFH aufgeworfene Frage, ob es sich bei derartigen Aufwendungen mangels objektiv nachprüfbarer Kriterien dem Grunde nach überhaupt um anteilige Werbungskosten oder Betriebsausgaben handelt.

Geklärt ist dagegen, dass Aufwendungen für eine sog. Arbeitsecke nicht abzugsfähig sind, da derartige Räume schon ihrer Art und ihrer Einrichtung nach erkennbar auch privaten Wohnzwecken dienen.

04

29.01.2016

BFH: Mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes i.S.d. § 1 Abs. 2a GrEStG durch Abschluss von Treuhandverträgen

Die Steuerbarkeit mittelbarer Änderungen im Gesellschafterbestand einer grundstückshaltenden Personengesellschaft i.S.d. § 1 Abs. 2a GrEStG war erst jüngst Regelungsgegenstand im Steueränderungsgesetz 2015. Nun hat der BFH mit Urteil vom 25.11.2015 ([II R 18/14](#)) erneut zu dieser Frage Stellung genommen und zwar im Hinblick auf den Abschluss von Treuhandvereinbarungen.

Im Streitfall war an einer GmbH & Co. KG neben der Komplementärin und zwei Kommanditisten mit jeweils € 100 EUR (= jeweils 2 %) Beteiligung auch noch eine GmbH als Treuhandkommanditistin zu 96 % (€ 4.800 EUR) beteiligt. Letztere war nach dem Gesellschaftsvertrag berechtigt, ihre Kommanditeinlage gemäß dem Umfang der mit dritten Personen als Treugebern geschlossenen Treuhandverträge um insgesamt bis zu € 72.500.000 zu erhöhen. Im Innenverhältnis sollten die Treugeber wie unmittelbar beteiligte Gesellschafter mit allen Rechten und Pflichten behandelt werden. Die KG erwarb ein Grundstück, bebaute und vermietete es. Gegen Ende der Zeichnungsphase zeigte die KG an, dass sich ihr Gesellschafterbestand durch Abschluss von Treuhandvereinbarungen um mehr als 95 % geändert haben könnte.

Der BFH bestätigte die Steuerpflichtigkeit des Vorgangs nach § 1 Abs. 2a GrEStG. Er begründet das erneut damit, dass mittelbare Änderungen des Gesellschafterbestandes einer Personengesellschaft mangels zivilrechtlicher Regelung nur nach wirtschaftlichen Grundsätzen zu beurteilen seien. Eine steuerpflichtige mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes i.S.v. § 1 Abs. 2a GrEStG ist dabei nicht auf die Änderung der Beteiligungsverhältnisse einer unmittelbar oder mittelbar an einer grundbesitzenden Personengesellschaft beteiligten Kapitalgesellschaft beschränkt.

Auch schuldrechtliche Bindungen einer an der Personengesellschaft beteiligten Gesellschaft können je nach inhaltlicher Ausgestaltung (u.a. vorgefasster Gesamtplan zur Eigenkapitalausstattung) für die Bejahung eines steuerpflichtigen mittelbaren Gesellschafterwechsels ausreichen, ohne dass es hierfür eines dinglichen Übergangs von Anteilen am Gesellschaftsvermögen bedarf. Für die unter wirtschaftlichen Gesichtspunkten vorzunehmende Zurechnungsentscheidung kann unter Beachtung grunderwerbsteuerlicher Besonderheiten auf die Grundsätze zu § 39 Abs. 2 Nr. 1 AO zurückgegriffen werden.

Die Änderungen des § 1 Abs. 2a GrEStG durch das Steueränderungsgesetz 2015 stehen dem nicht entgegen, da sie nur einen Teilaspekt der wirtschaftlichen Betrachtungsweise abdecken. Bei einem steuerlich anzuerkennenden Treuhandverhältnis – wie hier – ist der Gesellschaftsanteil nicht mehr dem zivilrechtlichen Gesellschafter, sondern nach § 39 Abs. 2 Nr. 1 S. 2 AO dem Treugeber zuzurechnen. Anders als bei gesellschaftsrechtlichen Beteiligungsveränderungen, bei denen die Rechtsprechung eine vollständige Änderung der Beteiligungsverhältnisse fordert, reicht bei der Vereinbarung von Treuhandverhältnissen deshalb eine Zurechnung von 95 % der Anteile für eine mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes i.S.d. § 1 Abs. 2a GrEStG aus.

04

29.01.2016

BFH: Keine Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 GrEStG für Anteilsvereinigung durch Erwerb von Gesellschaftsanteilen im Rahmen einer Erbaueinandersetzung

Der BFH hat mit Urteil vom 25.11.2015 ([II R 35/14](#)) entschieden, dass die Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 GrEStG bei einer Anteilsvereinigung durch Erwerb von Gesellschaftsanteilen im Rahmen einer Erbaueinandersetzung keine Anwendung findet.

Der Kläger und Revisionsbeklagte erwarb im Rahmen einer Erbaueinandersetzung die restlichen Anteile an einer Personengesellschaft und an einer Kapitalgesellschaft mit der Folge, dass sich jeweils alle Anteile in seiner Hand vereinigen, § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG.

Mit dem Anteilserwerb wird grunderwerbsteuerrechtlich derjenige, in dessen Hand sich die Anteile vereinigen, so behandelt, als habe er das Grundstück von der Gesellschaft erworben, deren Anteile sich in seiner Hand vereinigen. Für die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 GrEStG ist an den fiktiven Erwerb des Grundstücks von der grundbesitzenden Kapitalgesellschaft anzuknüpfen. Der Miterbe erwirbt danach zwar im Rahmen der Erbaueinandersetzung fiktiv ein Grundstück. Dieses Grundstück gehört aber nicht zum Nachlass, sondern ist ein Gesellschaftsgrundstück. Grunderwerbsteuerrechtlich liegt kein Erwerb von der Erbengemeinschaft, sondern ein Erwerb von der grundbesitzenden Gesellschaft vor.

Die Rechtsprechung zur Anwendung der Steuerbefreiung des § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG in Fällen, in denen durch die schenkweise Übertragung des Anteils an einer grundbesitzenden Kapitalgesellschaft der Tatbestand einer Anteilsvereinigung i.S.d. § 1 Abs. 3 Nr. 1 GrEStG erfüllt wird ist nach den weiteren Ausführungen des BFH nicht auf die Steuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 Satz 1 GrEStG übertragbar. § 3 Nr. 2 Satz 1 GrEStG hat den Zweck, die doppelte Belastung eines Lebensvorgangs mit Grunderwerbsteuer und Erbschaftsteuer bzw. Schenkungsteuer zu vermeiden.

04

29.01.2016

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 22.01.2016

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
C-335/14	21.01.2016	Vorlage zur Vorabentscheidung – Steuerrecht – Mehrwertsteuer – Sechste Mehrwertsteuerrichtlinie – Steuerbefreiungen – Art. 13 Teil A Abs. 1 Buchst. g – Steuerbefreiung für eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen durch Einrichtungen des öffentlichen Rechts oder andere als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen – Begriff ‚eng mit der Sozialfürsorge und der sozialen Sicherheit verbundene Dienstleistungen und Lieferungen von Gegenständen‘ – Als Einrichtungen mit sozialem Charakter anerkannte Einrichtungen – Einrichtungen für betreutes Wohnen

Alle am 28.01.2016 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
VI R 18/14	03.09.2015	Haushaltsnahe Dienstleistungen nach § 35a Abs. 2 Satz 1 EStG siehe auch: Pressemitteilung Nr. 5/16 vom 28.1.2016
V R 67/14	02.12.2015	Keine Organschaft mit Nichtunternehmer - Zahlungen zur Deckung der Betriebskosten als Entgelt siehe auch: Pressemitteilung Nr. 4/16 vom 28.1.2016
V R 15/14	02.12.2015	Organschaft und Eingliederungsvoraussetzungen - kein ermäßigter Steuersatz für Speisenversorgung in einem Pflegeheim - Billigkeitserlass - Vertrauensschutz siehe auch: Pressemitteilung Nr. 4/16 vom 28.1.2016
V R 36/13	03.12.2015	Nicht steuerbare Geschäftsveräußerung im Rahmen einer Betriebsaufspaltung - Organschaft und Eingliederungsvoraussetzungen siehe auch: Pressemitteilung Nr. 4/16 vom 28.1.2016
V R 25/13	02.12.2015	Organschaft mit Tochterpersonengesellschaft - teleologische Extension siehe auch: Pressemitteilung Nr. 4/16 vom 28.1.2016
GrS 1/14	27.07.2015	Zur Berücksichtigung der Aufwendungen für ein häusliches Arbeitszimmer im Einkommensteuerrecht siehe auch: Pressemitteilung Nr. 6/16 vom 28.1.2016
XI B 84/15	17.12.2015	AdV von nach § 27 Abs. 19 UStG geänderten Umsatzsteuerbescheiden
IX R 35/14	13.10.2015	Risikolebensversicherungsbeiträge keine Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung
IV R 49/14	10.09.2015	Bewertungs- und Ansatzwahlrecht nach § 3 UmwStG 1995 - Formwechselnde Umwandlung einer Kapitalgesellschaft in eine Personengesellschaft
II R 18/14	25.11.2015	Mittelbare Änderung des Gesellschafterbestandes i.S. des § 1 Abs. 2a GrEStG durch Abschluss von Treuhandverträgen

04

29.01.2016

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
II R 35/14	25.11.2015	Keine Grunderwerbsteuerbefreiung nach § 3 Nr. 3 GrEStG für Anteilsvereinigung durch Erwerb von Gesellschaftsanteilen im Rahmen einer Erbauseinandersetzung

Alle am 28.01.2016 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
IV R 12/12	20.08.2015	Auslegung des Klagebegehrens durch den BFH - Bestimmung des Gegenstands einer Anfechtungsklage gegen einen Gewinnfeststellungsbescheid - Anfechtbarkeit der Feststellung eines Sonderbetriebsgewinns - Bindung des BFH an die Feststellungen des FG
XI B 52/15	17.11.2015	Zur Marktüblichkeit des Entgelts beim Mitarbeiter- und Führungskräfteleasing in der Automobilindustrie
I E 8/15	23.09.2015	Erinnerung - Kostenschuldnerstellung - fehlende Prozessvollmacht
V R 12/14	02.12.2015	Organschaft und Eingliederungsvoraussetzungen - Billigkeitserlass

Alle bis zum 29.01.2016 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
IV A 3 - S 0062/15/1000 6	26.01.2016	Änderung des Anwendungserlasses zur Abgabenordnung (AEAO)
IV C 3 - S 2030/11/1000 1:065	22.01.2016	Altersvorsorge-Produktinformationsblattverordnung (AltvPIBV)

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 Rötelheimpark 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

Sachsenring 83 • 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.