

05

03.02.2017

BFH: Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG auch auf nach DBA steuerfreie ausländische Einkünfte

Der BFH hat mit Urteil vom 22.09.2016 ([I R 29/15](#)) entschieden, dass die Hinzurechnung von nichtabziehbaren Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 5 KStG nicht zu unterbleiben hat, weil die von den ausländischen Kapitalgesellschaften gezahlten Dividenden (auch) nach dem sog. abkommensrechtlichen Schachtelprivileg von der Besteuerung auszunehmen sind.

Eine GmbH mit Tochtergesellschaften in China (10%ige Beteiligung) und der Türkei (ca. 85%ige Beteiligung) erhielt von diesen in den Jahren 2009 bis 2011 Dividenden. Diese setzte sie in ihren Körperschaftsteuererklärungen als nach dem jeweils anzuwendenden DBA steuerfreie Einkünfte an. Mit Bescheid vom März 2013 für das Jahr 2011 rechnete das Finanzamt 5 % der Dividenden als nach § 8b Abs. 5 KStG nicht abzugsfähige Betriebsausgaben hinzu und erließ auch entsprechende Änderungsbescheide für die Jahre 2009 und 2010. Gegen diese Hinzurechnung richtete sich die Klage mit der Begründung, dass die entsprechenden DBA-Vorschriften Anwendungsvorrang hätten.

Die Klage beim Finanzgericht blieb erfolglos, da in der Anwendung des § 8b Abs. 5 KStG auf ausländische Dividenden kein Verstoß gegen das DBA liege. Die Schachtelprivilegierung sei nach wie vor gewährt. Auch ein sog. Treaty override liege nicht vor. Zudem gehe aus § 8b Abs. 5 KStG nicht hervor, dass dieser nur auf Einkünfte nach § 8b Abs. 1 KStG anzuwenden sei.

Der BFH bestätigt nunmehr die Auffassung der Finanzverwaltung sowie der Vorinstanz. Das sog. nationale Schachtelprivileg des § 8b Abs. 1 KStG einerseits und das sog. abkommensrechtliche Schachtelprivileg andererseits stünden im Ausgangspunkt selbständig nebeneinander und schlossen sich einander nicht aus. Gleichwohl laufe die abkommensrechtliche Freistellung in ihrer Wirkung gemeinhin leer. Denn zum einen stelle § 8b Abs. 1 KStG im Grundsatz keine Anforderungen an die Beteiligungsverhältnisse (erst ab dem Veranlagungszeitraum 2013 ergebe sich aus Abs. 4 der Vorschrift die Steuerpflicht für Bezüge aus sog. Streubesitzbeteiligungen), während das abkommensrechtliche Schachtelprivileg in aller Regel einschränkende tatbestandliche Voraussetzungen, im Falle des DBA-China sowie des DBA-Türkei 1985 eine Mindestbeteiligungsquote von 10 v.H. des Kapitals bzw. der stimmberechtigten Anteile, im Falle des DBA-Türkei 2011 neben weiteren einschränkenden Voraussetzungen eine Mindestbeteiligungsquote von 25 v.H. des Kapitals, enthalte. Zum anderen gelange das abkommensrechtliche Schachtelprivileg regelungssystematisch nur dann zur Anwendung, wenn sich die nämliche Rechtsfolge der "Freistellung" nicht bereits aus nationalem Recht ergebe. Die (Tatbestands-)Konkurrenz beider Regelungen sei somit regelmäßig zu Lasten des abkommensrechtlichen Schachtelprivilegs aufzulösen.

BFH: Schadensersatz im Zusammenhang mit Veräußerungsverlusten aus Aktiengeschäften

Der BFH hatte im Urteil vom 04.10.2016 ([IX R 8/15](#), mit Pressemitteilung) darüber zu entscheiden, ob nachträgliche Schadensersatzzahlungen einer Wirt-

05

03.02.2017

schaftsprüfungsgesellschaft wegen fehlerhafter Bestätigungsvermerke, die ein Anleger für Verluste aus Aktiengeschäften erhält, dazu führen, dass die in früheren Jahren entstandenen Verluste aus dem Verkauf der Aktien zu mindern sind oder solche nachträglichen Schadensersatzzahlungen das bislang ermittelte Veräußerungsergebnis unberührt lassen.

Im Urteilsfall hatten die Kläger, zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute, in den Jahren 1999 bis 2002 Aktien einer Aktiengesellschaft erworben. Zuvor hatte eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft die Jahresabschlüsse der Aktiengesellschaft geprüft und Bestätigungsvermerke erteilt. Aus der späteren Veräußerung der Aktien im Jahr 2002 entstanden den Klägern infolge eines Kurseinbruchs hohe Verluste, die das Finanzamt bestandskräftig steuerlich berücksichtigte. Im Rahmen eines zivilgerichtlichen Klageverfahrens, in dem die Kläger die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft wegen fehlerhafter Bestätigungsvermerke auf Schadensersatz in Anspruch nahmen, schlossen die Kläger mit der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft im Jahr 2007 einen Vergleich, der eine Zahlung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft von i.H.v. € 3.000.000 beinhaltete.

Diese Zahlung minderte nach der Auffassung des Finanzamts den in 2002 erlittenen Verlust aus der Veräußerung der Aktien. Daraufhin änderte das Finanzamt den Verlustfeststellungsbescheid. Nach erfolglosem Einspruch gab das Finanzgericht der hiergegen gerichteten Klage statt. Zu Unrecht habe das Finanzamt den Verlustfeststellungsbescheid geändert. Die Zahlung habe keinerlei Auswirkungen auf den Anschaffungs- oder Veräußerungsvorgang der in Rede stehenden Aktien.

Der BFH hat die vorinstanzliche Entscheidung bestätigt. Die Schadensersatzzahlung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft wegen des fehlerhaften Bestätigungsvermerks führe nicht zu einer rückwirkenden Minderung des im Jahr 2002 erlittenen Veräußerungsverlusts i.S.d. § 17 EStG oder des Verlusts aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S.d. § 23 EStG. Weder komme es zu einer (nachträglichen) Minderung der Anschaffungskosten der Anteile, noch erhöhe die Zahlung der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft den Veräußerungserlös. Die erst nach vollzogener Veräußerung geleistete Schadensersatzzahlung sei Gegenstand eines selbständigen Rechtsgeschäfts, das nicht in unmittelbarem Zusammenhang mit der Anteilsveräußerung stehe, so dass die Zahlung nicht auf den Zeitpunkt der Verlustentstehung zurückwirke. Ebenso wenig entfalte die Schadensersatzzahlung, die die Wirtschaftsprüfungsgesellschaft aufgrund einer eigenständigen Rechtsgrundlage leiste, Rückwirkung auf einen Verlust aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S. des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 2 EStG.

Der BFH hatte sich nicht mit der anschließenden Fragestellung zu beschäftigen, ob die Schadensersatzzahlung als nicht steuerbare Entschädigung für den Substanzverlust der Aktien anzusehen war oder als Entschädigung nach § 17 i.V.m. § 24 Nr. 1 Buchst. a oder Buchst. b EStG oder als Gegenleistung für bestimmte Verhaltenspflichten als sonstige Leistung nach § 22 Nr. 3 EStG steuerbar war. Dies deshalb, weil die Schadensersatzleistung nicht bereits im Streitjahr 2002, sondern erst im Jahr des Zuflusses also in 2007 zu erfassen war.

05

03.02.2017

BFH: Besteuerung von Stillhalterprämien und steuerliche Berücksichtigung des vom Stillhalter gezahlten Barausgleichs

Im Urteil vom 20.10.2016 ([VIII R 55/13](#) mit Pressemitteilung) hatte der BFH über die Besteuerung von Stillhalterprämien und der steuerlichen Berücksichtigung des vom Stillhalter gezahlten Barausgleichs zu entscheiden.

Im Streitfall hatten die Kläger, zusammen zur Einkommensteuer veranlagte Eheleute, vor und nach der Einführung der Abgeltungsteuer am 01.01.2009 Verkaufs- und Kaufoptionen auf den Dow Jones Euro-Stoxx-50-Index eingeräumt. Für die Übernahme der Verpflichtung, zum Ende der Laufzeit der Option die Differenz zwischen dem tatsächlichen Schlussabrechnungspreis und dem Basiswert auszugleichen, erhielten die Kläger eine Stillhalterprämie.

Für das erste vor der Einführung der Abgeltungsteuer getätigte Optionsgeschäft erhielten die Kläger im Jahr 2008 eine Stillhalterprämie von € 168.952. Sie mussten allerdings bei Endfälligkeit im Jahr 2009 einen Barausgleich („Cash-Settlement“) i.H.v. € 165.791 leisten. Das zweite, nach der Einführung der Abgeltungsteuer abgeschlossene Optionsgeschäft führte zu einer Stillhalterprämie von € 11.702 und zu einem Barausgleich i.H.v. € 19.299.

Die Kläger stellten in der Einkommensteuererklärung für 2009 (Streitjahr) den Antrag auf Überprüfung des Steuereinbehalts nach § 32d Abs. 4 EStG. Sie machten geltend, dass bei ihren im Streitjahr erzielten Stillhalterprämien in Höhe von insgesamt € 203.135,23 der bei Endfälligkeit gezahlte Barausgleich i.H.v. insgesamt € 185.090 in Abzug zu bringen sei. Dem folgte das Finanzamt nicht. Der Barausgleich sei ein einkommensteuerrechtlich unbeachtlicher Vermögensschaden, der die Einnahmen aus der Stillhalterprämie nicht mindere. Das Finanzgericht hatte der hiergegen erhobenen Klage stattgegeben.

Nunmehr hat der BFH der Revision des Finanzamts stattgegeben, allerdings rein aus Gründen der Zuordnung zu den unterschiedlichen Veranlagungszeiträumen. Zwar sei der Barausgleich entgegen der Auffassung der Finanzverwaltung sowohl vor als auch nach Einführung der Abgeltungsteuer als Verlust des Stillhalters aus einem Termingeschäft steuerlich zu berücksichtigen. Entgegen der Auffassung des Finanzgerichts könnten jedoch Verluste aus dem Barausgleich für Optionen, die vor der Einführung der Abgeltungsteuer eingeräumt wurden und unter die Regelung des § 23 Abs. 1 S. 1 Nr. 4 EStG in der bis zum 31.12.2008 geltenden Fassung fallen, nur mit positiven Einkünften i.S.d. § 23 EStG und mit Kapitalerträgen i.S.d. § 20 Abs. 2 EStG verrechnet werden. Da die Kläger keine derartigen Einkünfte erzielt hatten, war die Klage mangels Verrechnungsmöglichkeit insoweit für das Streitjahr unbegründet. Die Verrechnungsmöglichkeit mit entsprechenden positiven Einkünften in Folgejahren bleibt davon unberührt.

Dagegen könnten Verluste des Stillhalters, die unter die Neuregelung des § 20 Abs. 2 S. 1 Nr. 3 Buchst. a EStG fallen auch mit positiven Kapitaleinkünften i.S. des § 20 Abs. 1 EStG verrechnet werden. Insoweit hatte die Klage Erfolg, da die Kläger im Streitjahr 2009 ausreichend derartige positive Einkünfte erzielt hatten. Der BFH sah diese Ungleichbehandlung von Alt- und Neuverlusten aufgrund des grundlegenden Systemwechsels als verfassungsrechtlich gerechtfertigt an.

05

03.02.2017

Alle am 01.02.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
II R 29/13	16.11.2016	Erbschaftsteuerrechtliche Anzeigepflicht eines inländischen Kreditinstituts mit Zweigniederlassung im Ausland bei einem dort geltenden strafbewehrten Bankgeheimnis - völkerrechtlich zu beachtendes Territorialitätsprinzip - Anspruch auf rechtliches Gehör - Vermutung des § 119 Nr. 3 FGO
IV R 8/14	08.12.2016	Gewerbsteuerrechtliche Folgen der atypisch stillen Beteiligung am Handelsgewerbe einer Personengesellschaft
V R 43/15	21.09.2016	Zur Unionsrechtskonformität des § 4 Nr. 28 UStG
VIII R 55/13	20.10.2016	Berücksichtigung des Barausgleichs des Stillhalters bei Optionsgeschäften als Verlust bei den Einkünften aus Kapitalvermögen - Sachlich gerechtfertigte Ungleichbehandlung von Verlusten aus Termingeschäften siehe auch: Pressemitteilung Nr. 4/17 vom 1.2.2017
IX R 8/15	04.10.2016	Keine Minderung des Veräußerungsverlusts i.S. des § 17 EStG oder des Verlusts aus privaten Veräußerungsgeschäften i.S. des § 23 EStG durch eigenständige Schadensersatzleistung eines Dritten siehe auch: Pressemitteilung Nr. 5/17 vom 1.2.2017
XI R 5/14	12.10.2016	Zum Leistungsort bei Einräumung der Berechtigung, auf mehreren Golfplätzen im In- und Ausland Golf zu spielen
XI R 43/14	12.10.2016	Unrichtiger Steuerausweis in einer Rechnung; Berichtigung durch Abgabe einer Abtretungserklärung in einer Abtretungsanzeige

Alle am 01.02.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
III B 21/16	11.10.2016	Hinweispflicht des FG bei Verzicht auf Vernehmung eines geladenen Zeugen - Fehlende Aufnahme eines mündlich erteilten Hinweises in das Protokoll - Verletzung des rechtlichen Gehörs
I R 29/15	22.09.2016	Hinzurechnung von nichtabziehbaren Betriebsausgaben nach § 8b Abs. 5 KStG - Freistellung nach nationalem Recht und nach Abkommensrecht
VII R 6/16	08.11.2016	Energiesteuerliche Begünstigung von Wärmeverlusten in Fernwärmenetzen
IV B 39/16	23.11.2016	Beweiskraft einer nachträglich berichtigten Zustellungsurkunde - Ersatzzustellung bei vorhandenem Briefkasten
V R 10/15	23.08.2016	Kindergeld: Persönliche Anspruchsberechtigung bei grenzüberschreitenden Sachverhalten - Im Wesentlichen inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 23.08.2016 V R 19/15

05

03.02.2017

Aktenzeichen	Entscheidungsdatum	Stichwort
III R 48/12	08.09.2016	Kindergeld: Anspruchsberechtigung bei grenzüberschreitenden Sachverhalten - Im Wesentliche inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 04.02.2016 III R 17/13

Alle bis zum 03.02.2017 veröffentlichten Erlasse

Aktenzeichen	Datum	Stichwort
2017/0074793	01.02.2017	Umsatzsteuer-Umrechnungskurse, monatlich fortgeschriebene Übersicht der Umsatzsteuer-Umrechnungskurse 2017

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

Regensburg

Andreas Schreib

Lilienthalstraße 7 • 93049 Regensburg

T: +49 (0) 941 584 378-47 • F: +49 (0) 9131 97002-12

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.