

BFH: EuGH-Vorlage – Steuerbegünstigung gemäß § 6a GrEStG als unzulässige Beihilfe?

Der BFH hat dem EuGH mit Beschluss vom 30.05.2017 ([II R 62/14](#)) zur Vorabentscheidung die Frage vorgelegt, ob eine Steuerbegünstigung nach § 6a GrEStG eine unionsrechtlich unzulässige Beihilfe gemäß Art. 107 Abs. 1 AEUV darstellt.

Im Streitfall war die Klägerin seit mehr als fünf Jahren Alleingesellschafterin einer grundbesitzenden Tochtergesellschaft, die auf die Klägerin im Jahre 2012 verschmolzen wurde. Das Finanzamt versagte die Steuerbegünstigung nach § 6a GrEStG, das Finanzgericht gab der hiergegen gerichteten Klage statt. Das BMF ist nach Aufforderung des BFH dem Revisionsverfahren beigetreten. Ein förmliches (Vor)Prüfverfahren gemäß Art. 108 Abs. 3 AEUV durch die EU-Kommission im Hinblick auf die neu eingeführte Steuerbegünstigung des § 6a GrEStG wurde laut BMF nicht durchgeführt.

Der BFH sah die Verschmelzung der Tochtergesellschaft auf die Klägerin nach nationalem Recht als nach § 6a GrEStG begünstigt an. Unschädlich sei, dass die Klägerin nach der Verschmelzung aus umwandlungsrechtlichen Gründen keine Beteiligung an der Tochtergesellschaft mehr halten könne. Auch den Begriff des herrschenden Unternehmens i.S.d. § 6a S. 3 GrEStG legt der BFH sehr viel weiter aus als die Finanzverwaltung, insbesondere fordert der BFH keine umsatzsteuerliche Unternehmerschaft i.S.d. § 2 UStG bzw. dass das herrschende Unternehmen die Beteiligung am abhängigen Unternehmen im Betriebsvermögen hält.

Zweifel hatte der BFH lediglich dahingehend, ob die Steuervergünstigung nach § 6a GrEStG eine unzulässige Beihilfe i.S.d. Art. 107 Abs. 1 AEUV ist. Verboten sind danach selektive Beihilfen für bestimmte Unternehmer bzw. Produktionszweige.

Die Selektivität könnte sich nach BFH hier aus der Beschränkung des § 6a GrEStG auf Umwandlungen (keine Geltung für andere Umstrukturierungsmaßnahmen), dem Erfordernis einer Beteiligungshöhe von 95 % eines herrschenden an einem abhängigen Unternehmens und der Mindesthaltedauer (Vor- und Nachbehaltensfrist von jeweils 5 Jahren) ergeben.

Umgekehrt könnte die Selektivität zu verneinen sein, wenn § 6a GrEStG als Korrektur eines Referenzsystems konzipiert wäre. Laut BFH könnte eine Rechtfertigung darin gesehen werden, dass die Tatbestände des § 1 Abs. 1 Nr. 3 S. 1, Abs. 2a und Abs. 3 GrEStG grunderwerbsteuerlich zu weit gefasst seien und deshalb für bestimmte Konzernsverhältnisse einer Korrektur durch Einschränkung ihres Anwendungsbereichs bedürfen.

Sollte der EuGH das Vorliegen einer Beihilfe nach Art. 107 Abs. 1 AEUV bejahen, wäre § 6a GrEStG bis zu einer Entscheidung der Europäischen Kommission über die Vereinbarkeit der Steuerbegünstigung mit dem Binnenmarkt nicht anwendbar. Der Streitfall sowie die weitere Anwendung der Vorschrift müsste dann solange ausgesetzt werden.

BFH: Erwerbergruppe (§ 8c Abs. 1 S. 3 KStG) bei einem schädlichen Beteiligungserwerb i.S.d. § 8c Abs. 1 S. 2 KStG

In diesem Urteil vom 22.11.2016 ([LR 30/15](#)) hatte der BFH zu entscheiden, unter welchen Voraussetzungen die Erwerber von Anteilen an einer Verlustgesellschaft eine Gruppe mit gleichgerichteten Interessen (Erwerbergruppe) bilden (§ 8c Abs. 1 S. 3 KStG).

In dem zugrundeliegenden Sachverhalt waren an der Klägerin, einer beteiligungsverwaltenden GmbH, u.a. die A GmbH zu 53 % beteiligt. Andere Gesellschafter waren u.a. (teilweise vermittelt durch Beteiligungsgesellschaften) vier Firmengruppen/Familienstämme (B, C, D, E) mit einer Beteiligung von jeweils 10,38 %. Die Klägerin erzielte im Streitjahr 2010 einen Verlust; zum 31.12.2009 war für sie ein verbleibender Verlustvortrag zur Körperschaftsteuer bzw. ein vorzugsfähiger Gewerbeverlust festgestellt worden.

Im Streitjahr 2010 veräußerten die Gesellschafter der A GmbH sämtliche Anteile am 1.7. und 30.08. zu jeweils 33,33 % an B, C, und E, so dass diese Käufer mittelbar zugleich jeweils 17,67 % der Anteile an der Klägerin erwarben.

Das Finanzamt war der Auffassung, bei den drei Erwerbern – welche zusammen mittelbar 53 % der Anteile an der Klägerin erwarben – handele es sich um eine Gruppe von Erwerbern mit gleichgerichteten Interessen i.S.d. 8c Abs. 1 S. 3 KStG mit der Folge, dass die bis August 2010 nicht genutzten Verluste gemäß § 8c Abs. 1 S. 2 KStG vollständig nicht mehr abziehbar seien. Das Finanzgericht widersprach der Auffassung des Finanzamts und sah in den Erwerbern keine Gruppe mit gleichgerichteten Interessen. Damit könnten der Verlustvortrag und der im Jahr der Veräußerung der Anteile angefallene laufende Verlust weiterhin bei der Einkommensermittlung berücksichtigt werden.

Diese Auffassung der Vorinstanz hat nunmehr der BFH bestätigt. Die Voraussetzungen einer sog. Erwerbergruppe (§ 8c Abs. 1 S. 3 KStG), die eine Zusammenrechnung der Anteilerwerbe durch B, C und E ("gilt als ein Erwerber") ermöglichen würden, seien nicht erfüllt. Es fehle an den tatbestandlich notwendigen „gleichgerichteten Interessen“. Zur Ausfüllung dieses unbestimmten Rechtsbegriffs sei auf den Regelungszweck zurückzugreifen. Dieser liege hier in einer Missbrauchsabwehr eines „typischen“ Erwerberquartetts, bei dem ein Erwerb durch vier zu je 25 % beteiligte Anteilserwerber erfolge, um hierdurch einem schädlichen Beteiligungserwerb i.S.d. § 8c KStG zu entgehen.

Der BFH ist wie das Finanzgericht der Auffassung, dass mehrere Erwerber bei und im Hinblick auf den Erwerb von Anteilen an der Verlustgesellschaft zusammenwirken und diese Personen im Anschluss an den Erwerb z.B. durch Stimmbindungsvereinbarungen, Konsortialverträge oder andere verbindliche Abreden einen beherrschenden einheitlichen Einfluss bei der Verlustgesellschaft ausüben müssen. Als maßgeblicher Zeitpunkt sei dabei – wegen der Anknüpfung des Tatbestandes an den Anteilserwerb – auf den Erwerbszeitpunkt abzustellen. Spätestens zu diesem Zeitpunkt müssten die Erwerber Abreden im Hinblick auf das spätere gemeinsame Beherrschen der Gesellschaft getroffen haben. Die Möglichkeit

des Beherrschens genüge nicht. Die Feststellungs- und Beweislast liege bei der Finanzbehörde.

Damit widerspricht der BFH insoweit der Auffassung des BMF, das eine weiter gehende Auslegung vornimmt. Nach Verwaltungsauffassung ist ein Indiz von gleichgerichteten Interessen bereits die gemeinsame Beherrschung der Körperschaft; auch reiche die bloße Möglichkeit eines Beherrschens aus.

BFH: Keine steuerneutrale Übertragung der einzigen wesentlichen Betriebsgrundlage bei Fortführung der bisherigen gewerblichen Tätigkeit durch den Übergeber möglich

Ein Gewerbetreibender kann seinen Betrieb nicht steuerneutral an seinen Nachfolger übergeben, wenn er sich den Nießbrauch vorbehält und seine bisherige gewerbliche Tätigkeit fortführt. Dies hat der BFH mit Urteil vom 25.01.2017 ([X R 59/14](#)) zu § 6 Abs. 3 S. 1 EStG entschieden. Diese Vorschrift erlaubt es, einen Betrieb ohne die Aufdeckung stiller Reserven zu übertragen. Nach dem Urteil des BFH setzt dies allerdings voraus, dass der Übertragende seine bisherige gewerbliche Tätigkeit einstellt. Daran fehlt es, wenn die einzige wesentliche Betriebsgrundlage aufgrund des vorbehaltenen Nießbrauchs vom bisherigen Betriebsinhaber weiterhin gewerblich genutzt wird.

Im Streitfall hatte die Klägerin das Grundstück, auf dem sich eine von ihr verpachtete Gaststätte befand, auf ihren Sohn übertragen, sich aber gleichzeitig den Nießbrauch vorbehalten und in der Folgezeit die Gaststätte weiter verpachtet. Das Finanzamt und ihm folgend das Finanzgericht waren der Auffassung, sie habe durch die Übertragung des Grundstücks, das die einzige wesentliche Betriebsgrundlage war, einen steuerpflichtigen, wenn auch steuerbegünstigten Gewinn erzielt. Mit ihrer Revision wehrte sich die Klägerin gegen ihre Steuerpflicht.

Der BFH gab dem Finanzamt Recht und bestätigte das Finanzgericht. Die Klägerin habe zwar unentgeltlich einen Betrieb übertragen, für eine steuerneutrale Übertragung sei aber zusätzlich erforderlich, dass dem Erwerber die betriebliche Betätigung ermöglicht werde und sich der Übertragende gleichzeitig einer weiteren Tätigkeit im Rahmen des übertragenen Gewerbebetriebes enthalte. Dabei mache es keinen Unterschied, ob ein aktiv betriebener oder ein verpachteter Betrieb übertragen werde.

Mit diesem Urteil bestätigt der BFH seine bisherige, für die Übertragung von Gewerbebetrieben geltende Rechtsprechung. Hiervon ist die Judikatur zu unterscheiden, die eine steuerneutrale Übertragung eines land- und forstwirtschaftlichen Betriebs unter Nießbrauchsvorbehalt erlaubt. Diese sei – so der X. Senat – auf den Streitfall nicht übertragbar. Entscheidend ist, dass der Begriff „Gewerbebetrieb“ eine tätigkeitsbezogene Komponente aufweist. Daher ist Voraussetzung einer Betriebsübergabe, dass der Gewerbetreibende nicht nur die Betriebsmittel überträgt, sondern auch seine durch den betrieblichen Organismus bestimmte gewerbliche Tätigkeit aufgibt.

24

16.06.2017

Urteile und Schlussanträge des EuGH bis zum 09.06.2017

| Aktenzeichen | Datum | Stichwort |
|--------------------------|------------|---|
| C-246/16 | 08.06.2017 | Mehrwertsteuer – Beschränkung des Rechts der Verminderung der Bemessungsgrundlage bei Nichtzahlung des Vertragspartners – Umsetzungsspielraum der Mitgliedstaaten – Verhältnismäßigkeit des Zeitraums der Vorfinanzierung durch den Unternehmer |
| C-580/15 | 08.06.2017 | Art. 56 AEUV – Art. 36 des Abkommens über den EWR – Einkommensteuer – Steuerbefreiung für von Banken gezahlte Zinsen, die nur gewährt wird, wenn bestimmte rechtliche Voraussetzungen erfüllt sind – Mittelbare Diskriminierung – Banken mit Sitz in Belgien und Banken mit Sitz in einem anderen Mitgliedstaat |

Alle am 14.06.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (V)

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|-----------------------------|--------------------|---|
| I R 30/15 | 22.11.2016 | Verlustabzugsverbot bei schädlichem Beteiligungserwerb (Erwerbergruppe) |
| II R 62/14 | 30.05.2017 | EuGH-Vorlage: Beihilfecharakter der Steuerbegünstigung nach § 6a GrEStG siehe auch: Pressemitteilung Nr. 38/17 vom 14.6.2017 |
| III R 20/15 | 22.02.2017 | Kindergeld: Ausbildung für einen Beruf bei verwendungsbezogenen Lehrgängen eines Unteroffiziers |
| VI R 16/16 | 09.03.2017 | Berechnung des Unterhaltshöchstbetrags bei gleichgestellten Personen |
| X R 50/14 | 05.04.2017 | Altersrente der Vereinten Nationen |
| X R 59/14 | 25.01.2017 | Vorbehaltspflicht hindert steuerneutrale unentgeltliche Übertragung eines Gewerbebetriebs siehe auch: Pressemitteilung Nr. 39/17 vom 14.6.2017 |
| XI R 6/16 | 29.03.2017 | Zur Umsatzsteuerbefreiung von Leistungen an einen sogenannten Lotsendienst für Gründungswillige |

24

16.06.2017

Alle am 14.06.2017 veröffentlichten Entscheidungen des BFH (NV)

| Aktenzeichen | Entscheidungsdatum | Stichwort |
|------------------------------|--------------------|--|
| IV R 3/15 | 30.03.2017 | Zeitpunkt der Nachversteuerung eines negativen Kapitalkontos auf Grund der Auflösung einer KG - Zwangsversteigerung eines Objekts keine wertaufhellende Tatsache |
| IV R 4/15 | 30.03.2017 | Inhaltsgleich mit BFH-Urteil vom 30.03.2017 IV R 3/15 - Zeitpunkt der Nachversteuerung eines negativen Kapitalkontos auf Grund der Auflösung einer KG - Zwangsversteigerung eines Objekts keine wertaufhellende Tatsache |
| VII R 13/15 | 08.03.2017 | Erhöhte Mitwirkungspflicht bei Auslandssachverhalten - Aufrechnung |
| III B 122/16 | 05.04.2017 | Selbstentscheidung des abgelehnten Richters |
| IX S 3/17 | 07.04.2017 | Anhörungsrüge und Gegenvorstellung |
| III B 76/16 | 18.04.2017 | Wechsel der ehrenamtlichen Richter nach Vertagung, Zeugeneinvernahme bei Auslandssachverhalt, Gehörsrüge nach unterbliebener Akteneinsicht |
| V B 147/16 | 18.04.2017 | Grundsätzliche Bedeutung; Darlegungsvoraussetzungen bei Geltendmachung einer verfassungswidrigen Ungleichbehandlung |
| X R 51/14 | 25.01.2017 | Steuerliche Berücksichtigung von Arbeitgeberbeiträgen zu einer schweizerischen privatrechtlichen Pensionskasse |
| VI R 33/16 | 09.03.2017 | Beweisanforderungen für Unterhaltszahlungen an Angehörige im Ausland - Nachweis einer Bargeldübergabe |
| X B 22/17 | 26.04.2017 | Heilung eines Zustellungsmangels |
| IV B 10/17 | 04.05.2017 | Teilnahme einer Gemeinde an Außenprüfung des Finanzamts bei Geschäftsbeziehung zum geprüften Unternehmen |
| IX R 45/15 | 09.05.2017 | Durchleitung eines Darlehensbetrages durch ein Kontokorrentkonto zur Finanzierung der Anschaffungskosten einer zur Vermietung bestimmten Immobilie |

Alle bis zum 16.06.2017 veröffentlichten Erlasse

| Aktenzeichen | Datum | Stichwort |
|---|------------|------------------------|
| IV A 4 – S1544/09/100 01-09 | 08.06.2017 | Richtsatzsammlung 2016 |

Herausgeber

WTS Steuerberatungsgesellschaft mbH

www.wts.com/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

Brandstwiete 4 • 20457 Hamburg

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

Kolbermoor

Andreas Ochsner

Carl-Jordan-Straße 18 • 83059 Kolbermoor

T +49 (0) 8031 87095-0 • F: +49 (0) 8031 87095-250

Köln

Stefan Hölzemann

Sachsenring 83 • 50677 Köln

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

Regensburg

Andreas Schreib

Lilienthalstraße 7 • 93049 Regensburg

T: +49 (0) 941 383 873-128 • F: +49 (0) 941 383 873-130

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.