

---

Newsletter, 2. Quartal 2012

---

# Steuerrecht aktuell

---

- |  |         |  |          |
|--|---------|--|----------|
| <b>1. Privat</b>   | Seite 2 | <b>4. International</b>  | Seite 8  |
| <b>1.1</b> Entfernungspauschale: Schnellerer Umweg statt kürzester Strecke (BFH VI R 19/11)  |         | <b>4.1</b> Steuerabkommen mit der Schweiz  |          |
| <b>1.2</b> Neuregelung der steuerfreien Überlassung von Software an Arbeitnehmer   |         | <b>4.2</b> Teilwertabschreibung auf Auslandsbeteiligungen BMF v. 16.4.2012   |          |
| <b>1.3</b> Ehegatten-Konten: Grundsatzentscheidung des BFH (II R 33/10)  |         | <b>4.3</b> § 50 Abs. 8 EStG: Einschränkung der Steuerbefreiung für ausländische Arbeitnehmereinkünfte möglicherweise verfassungswidrig |          |
| <hr/>  |         | <hr/>  |          |
| <b>2. Unternehmen</b>  | Seite 4 | <b>5. Sonstiges</b>  | Seite 11 |
| <b>2.1</b> BFH: Nutzung von Verlustvorträgen bei unterjährigem schädlichen Beteiligungserwerb möglich  |         | <b>5.1</b> Vorschlag der Arbeitsgruppe zur Neukonzeption des Investmentsteuerrechts  |          |
| <b>2.2</b> Zinsschranke: Verfassungswidrigkeit des beschränkten Zinsabzuges bei Darlehensgewährung durch rückgriffsbewehrte Kreditinstitute? |         | <b>5.2</b> Gewerbesteuer bei Berufssportlern: BFH X R 14/10  |          |
| <b>2.3</b> Keine Passivierung einer Verbindlichkeit bei sog. qualifiziertem Rangrücktritt  |         | <b>5.3</b> Überarbeitete E-Bilanz Taxonomie Version 5.1 vom 1. Juni 2012   |          |
| <b>2.4</b> Ländererlass zu Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften (14.3.2012)   |         |  |          |
| <hr/>  |         | <hr/>  |          |
| <b>3. Umsatzsteuer</b>   | Seite 7 |  |          |
| <b>3.1</b> Umsatzsteuer bei Übertragung zahlungsgestörter Forderungen  |         |  |          |
- 



## 1. Privat

### 1.1 Entfernungspauschale: Schnellerer Umweg statt kürzester Strecke (BFH VI R 19/11)

Der Bundesfinanzhof (BFH) hat in seiner jüngsten Rechtsprechung (Urteil vom 16.11.2011 – VI R 19/11) erneut die Rechte von Arbeitnehmern bei dem Ansatz von Werbungskosten gestärkt, diesmal im Fall der sog. Entfernung- bzw. Pendlerpauschale. Das Gericht hat bestätigt, dass nicht nur die kürzeste, sondern auch eine verkehrsgünstigere Strecke zugrunde gelegt werden kann. Allerdings ist weder eine absolute noch eine relative Zeitgrenze notwendig. Vielmehr sind auch andere Umstände in die Betrachtung einzubeziehen.

Aufwendungen des Arbeitnehmers für Fahrten zwischen seiner Wohnung und regelmäßiger Arbeitsstätte können als Werbungskosten bei den Einkünften abgesetzt werden. Hierfür kann abgeltend eine Entfernungspauschale von 0,30 € für jeden vollen Kilometer Entfernung angesetzt werden. Maßgebend für die Bestimmung dieser Entfernung ist die kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, es sei denn - so der BFH - eine andere Straßenverbindung ist offensichtlich verkehrsgünstiger und wird vom Arbeitnehmer regelmäßig genutzt.

Nach ständiger Rechtsprechung des BFH ist eine Straßenverbindung dann als verkehrsgünstiger als die kürzeste Verbindung anzusehen, wenn der Arbeitnehmer eine andere, auch eine längere Straßenverbindung nutzt und auf diese Weise die Arbeitsstätte trotz gelegentlicher Verkehrsstörungen in der Regel schneller und pünktlicher erreicht. Der BFH stellt hier auf die Rechtsfigur des unvoreingenommenen, verständigen Verkehrsteilnehmers ab, der sich unter den gegebenen Verkehrsverhältnissen für die Benutzung dieser Strecke entschieden hätte.

Im Gegensatz allerdings zur Rechtsprechung der Finanzgerichte geht der BFH von keinen zeitlichen Vorgaben aus wie der oft herangezogenen Zeitersparnis von mindestens 20 Minuten. Da so eine Vorgabe in bestimmten Fällen keine praktische Relevanz hat, bspw. wenn die Fahrt auf der kürzesten Strecke nur 20 Minuten dauert, sind auch andere Umstände als nur die reine Zeitersparnis zu berücksichtigen. So könnte eine geringfügige Verkürzung der Fahrtzeit von unter 10% ein Hinweis dafür sein, dass es für einen ideal-typischen Verkehrsteilnehmer kein ausschlaggebender Anreiz ist, sich für diese Strecke zu entscheiden. Andere Umstände (Streckenführung, Ampelschaltung, Schwelastverkehr) können allerdings dazu führen, dass diese Strecke als verkehrsgünstiger (stressfreier) anzusehen ist als die kürzeste Strecke, selbst wenn nur eine relativ geringe oder gar keine Zeitersparnis zu erwarten ist.

Der relevante Aspekt nach dem Urteil ist demnach die Frage, ob die alternative Strecke verkehrsgünstiger ist als die kürzeste Straßenverbindung, ohne dass es auf eine bestimmte Zeitgrenze ankommt. Es ist stets zu prüfen, ob ein unvoreingenommener, verständiger Verkehrsteilnehmer die Umwegstrecke als angenehmer und stressfreier empfinden würde bzw. ob eine geringere Unfallgefahr besteht (z. B. Autobahn statt Bundesstraße, Umfahrung eines Unfallschwerpunkts, Wildwechsel), nicht aber, ob sich eine längere Fahrtzeit bei Benutzung der kürzesten Strecke im Rahmen des Zumutbaren hält. Verglichen werden jedoch nur die kürzeste Strecke und die vom Arbeitnehmer tatsächlich regelmäßig benutzte längere Straßenverbindung. Weitere Alternativen bleiben unberücksichtigt.

### 1.2 Neuregelung der steuerfreien Überlassung von Software an Arbeitnehmer

Grundsätzlich ist alles, was ein Arbeitgeber seinem Arbeitnehmer zusätzlich zum Barlohn zugute kommen lässt, steuerpflichtig. Im Rahmen des Gesetzes zur Änderung des Gemeindefinanzreformgesetzes hat der Bundesrat am 30.03.2012 einer Änderung des Einkommensteuergesetzes zugestimmt, wonach sowohl die Überlassung von Datenver-

beitungsgeräten wie Notebooks, Smartphones oder Tablets als auch von Software an Arbeitnehmer zur privaten Nutzung steuerfrei ist.

Die Steuerfreiheit der Überlassung von Telekommunikationsgeräten zur privaten Nutzung ist bereits seit 2000 in § 3 Nr. 45 des Einkommensteuergeset-



zes enthalten. Nunmehr hat der Gesetzgeber lediglich den bislang verwendeten Begriff „Personalcomputer“ durch den allgemeineren Begriff „Datenverarbeitungsgeräte“ ersetzt, um keinen Zweifel daran aufkommen zu lassen, dass der Wortlaut auch Geräte nach dem heutigen und künftigen Stand der Technik umfasst, ohne dass damit eine inhaltliche Änderung verbunden wäre.

Neu ist hingegen, dass nun auch die Überlassung von im Betrieb des Arbeitgebers eingesetzter Software zur Installation auf dem privaten Computer des Arbeitnehmers steuerbefreit ist. Bislang wurde die Überlassung von Software dann als steuerfrei angesehen, wenn diese auf einem Gerät des Arbeitgebers installiert war. Die Neuregelung, die jetzt auch die Überlassung von Software auf Privatgeräten des Arbeitnehmers umfasst, soll der Steuervereinfachung dienen, da nun nicht mehr unterschieden werden muss, ob die Software auf einem betrieblichen oder privaten Gerät installiert ist. Damit kann die Bewertung des privaten Nutzungsanteils der auf Privat-Geräten installierten Software entfallen.

Ungeachtet der Vereinfachung auf der lohnsteuerlichen Seite muss sich der Arbeitgeber jedoch nach wie vor mit der Frage auseinandersetzen, ob die Installation von im Betrieb genutzter Software auf einem privaten Gerät des Arbeitnehmers nach den Lizenzbedingungen des Softwareanbieters überhaupt zulässig ist. Anders als bei neueren „Home-Use-Programmen“, deren Lizenzbedingungen dies – unter Umständen gegen Aufpreis – zulassen, ist die zusätzliche Privatnutzung bei klassischen Lizenzvereinbarungen meist ausgeschlossen. Der Vorteil der Ausweitung der Steuerbefreiung für Softwareüberlassung an Arbeitnehmer kommt somit in erster Linie nur zum Tragen, falls der Anbieter der im Betrieb eingesetzten Software ein solches „Home-Use-Programm“ anbietet.

Die neue Fassung des § 3 Nr. 45 findet rückwirkend ab Veranlagungszeitraum 2000 Anwendung. Sie gilt jedoch nur für die noch nicht bestandskräftigen Fälle.

### 1.3 Ehegatten-Konten: Grundsatzentscheidung des BFH (II R 33/10)

War in der Vergangenheit die steuerliche Behandlung von Zahlungen eines Ehegatten auf ein Gemeinschaftskonto (Oder-Konto) umstritten und undurchsichtig, brachte der Bundesfinanzhof (BFH) mit seinem Urteil vom 23. November 2011 II R 33/10 einen Funken Licht in die Finsternis des deutschen Schenkungssteuerrechts.

Zu klären war, ob Zahlungen eines Ehegatten auf ein von beiden Ehepartnern genutztes Bankdepot / Konto mit gemeinsamem Verfügungsrecht zur Schenkungssteuerpflicht führen.

Das zuständige Finanzamt und das Finanzgericht vertraten die Auffassung, dass es sich bei den Einzahlungen eines Ehepartners auf das gemeinsame Konto um eine 50%ige Schenkung für den nicht einzahlenden Ehegatten handelte. Diese Annahme stützte sich auf das BGB, wonach „... Gesamtgläubiger [...] im Verhältnis zueinander zu gleichen Anteilen berechtigt...“ sind.

In seinem Urteil vom 23. November 2011 stellte der BFH klar, dass die Zahlung des einen Ehegatten auf ein Oder-Konto zwar zur 50%igen Besteuerung des anderen Ehepartners mit Schenkungssteuer führen

kann. Dies unterscheidet sich nicht sonderlich von der oben dargestellten Auffassung von Finanzbehörde und des Finanzgerichts. Neu ist jedoch im Urteil des BFH die Zuweisung der Beweislast. Ob es bislang den Steuerpflichtigen zu beweisen, dass durch die Einzahlungen des einen Ehegatten keine Vermögensbereicherung des anderen erfolgte, ändert sich dies durch die neue Rechtsprechung des BFH. Demnach obliegt es nun dem Finanzamt, anhand von objektiven Tatsachen nachzuweisen, dass der nicht einzahlende Ehegatte sowohl aus rechtlicher als auch aus tatsächlicher Sicht befähigt ist, über die Hälfte des auf das Konto eingezahlten Guthabens zu verfügen. Eine Umkehrung der Beweislast ist lediglich in solchen Fällen denkbar, in denen bereits klare objektive Anhaltspunkte für eine steuerpflichtige Bereicherung des nicht einzahlenden Ehegatten bestehen.

Um das Risiko einer Schenkungsbesteuerung im o.g. Sachverhalt zu vermeiden, empfehlen wir rechtzeitig entsprechende Gegenmaßnahmen zu treffen. Zielsetzung sollte sein zu belegen, dass keine Bereicherung des einen Ehegatten auf Kosten des einzahlenden Ehegatten stattfand. Es ist also klarzustellen, dass der nicht einzahlende Ehegatte



über das Guthaben des Kontos weder rechtlich noch tatsächlich frei verfügen kann.

Dies kann zum einen durch eine ausschließliche Verfügungsberechtigung des einzahlenden Ehepartners erfolgen. Zum anderen lässt sich eine mögliche Bereicherung mit einer Ausgleichsverpflichtung wiederlegen. Zwar sind beide Varianten grundsätzlich in mündlicher Form ausreichend; aus Beweisgründen sollte jedoch stets die Schriftform bevorzugt werden. Nicht zuletzt in den Fällen, in denen keine schriftliche Vertragsgestaltung vorgenommen

wurde, wird das tatsächliche Nutzungsverhalten des Depots / Kontos in den Fokus der Beurteilung rücken. Sollte der nicht einzahlende Ehegatte häufig auf das Guthaben des gemeinsamen Kontos zur persönlichen Bereicherung zugegriffen haben, wäre dies ein starkes Indiz dafür, dass beide Ehegatten zu gleichen Teilen am Guthaben partizipieren. Dies ist nach Möglichkeit zu vermeiden. Der Zugriff des nicht einzahlenden Ehepartners sollte folglich auf ein unwesentliches Minimum beschränkt werden.

## 2. Unternehmen

### 2.1 BFH: Nutzung von Verlustvorträgen bei unterjährigem schädlichen Beteiligungserwerb möglich

Der Bundesfinanzhof hat mit Urteil vom 30. November 2011 (I R 14/11) entschieden, dass ein bis zum schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des § 8c KStG entstandener Gewinn mit bisher noch nicht genutzten Verlusten verrechnet werden kann, selbst wenn der Beteiligungserwerb im laufenden Wirtschaftsjahr stattfindet. Der BFH hat damit die bisher in dem Schreiben des Bundesministeriums der Finanzen (BMF) vom 4. Juli 2008 (Tz. 31) vertretene gegenteilige Ansicht abgelehnt.

§ 8c KStG sieht vor, dass die bis zum schädlichen Beteiligungserwerb nicht ausgeglichenen oder abgezogenen negativen Einkünfte (nicht genutzte Verluste) insoweit nicht mehr abziehbar sind, als innerhalb von fünf Jahren unmittelbar oder mittelbar 25% des gezeichneten Kapitals, der Mitgliedschaftsrechte, Beteiligungsrechte oder der Stimmrechte an einer Körperschaft an einen Erwerber oder diesem nahe stehende Personen übertragen werden oder ein vergleichbarer Sachverhalt gegeben ist (schädlicher Beteiligungserwerb). Die nicht genutzten Verluste sind sogar vollständig nicht mehr abziehbar, wenn der schädliche Beteiligungserwerb mehr als 50% beträgt.

In dem vom BFH entschiedenen Fall ging es um eine GmbH, für die zum 31. Dezember 2007 ein Verlustvortrag in Höhe von rund EUR 60.000 festgestellt worden war. Im Juli 2008 veräußerte der bisherige Alleingesellschafter 50% seines Geschäftsanteils an einen Erwerber. Der Gesamtbetrag der Einkünfte zum Veräußerungszeitpunkt belief sich unstreitig auf mindestens rund EUR 60.000.

Auch der für das gesamte Wirtschaftsjahr überschritt diesen Betrag. Auf den entsprechenden Gesamtbetrag der Einkünfte rechnete das Finanzamt einen nach § 8c KStG um 50% reduzierten Verlustvortrag von rd. EUR 30.000 an. Der Verlustvortrag zum 31. Dezember 2008 wurde dementsprechend auf EUR 0 festgestellt. Das Finanzamt bezog sich diesbezüglich auf Tz. 31 des BMF-Schreibens vom 4. Juli 2008. Die klagende GmbH begehrte den Abzug des Verlustabzugs in voller Höhe.

Der BFH wies die Revision des Finanzamts gegen das Urteil des Finanzgerichts zurück, das der klagenden GmbH bereits Recht gegeben hatte.

Nach Ansicht des BFH hätte der zum 31. Dezember 2007 festgestellte Verlustvortrag in voller Höhe mit dem bis zum Veräußerungszeitpunkt entstandenen Gesamtbetrag der Einkünfte verrechnet werden müssen.

Die Finanzverwaltung hat sich bisher noch nicht dazu geäußert, ob und wie sie das Urteil des BFH, das sich gegen die bisherige Verwaltungsauffassung ausspricht, über den entschiedenen Einzelfall hinaus anzuwenden gedenkt. Allerdings gehen einige Finanzämter nach unserer Erfahrung inzwischen davon aus, dass die sog. Mindestbesteuerung in den Fällen anzuwenden ist, in denen der Verlustvortrag die für die Mindestbesteuerung maßgeblichen zeitanteiligen Höchstbeträge für den Verlustabzug von EUR 1.000.000 und 60% des Gesamtbetrags der Einkünfte übersteigt. Die Höchstbeträge werden dabei lediglich zeitanteilig bezogen



auf die Zeit bis zum schädlichen Beteiligungserwerb berücksichtigt. Damit würde sich der Betrag des gesetzlich maximal zulässigen Verlustabzugs von EUR 1.000.000 bei einer Veräußerung zum 1. April auf EUR 250.000 reduzieren.

In seinem Urteil vom 30. November 2011 hatte der BFH keine Veranlassung darauf einzugehen, ob die Mindestbesteuerung gem. § 10d Abs. 2 EStG und § 10a Sätze 1 und 2 GewStG in dem Veranlagungszeitraum anzuwenden ist, in dem bisher nicht genutzte Verluste nach § 8c KStG untergehen, da die nicht genutzten Verluste im Entscheidungsfall so gering waren, dass die obige Streitfrage nicht relevant wurde.

Die Anwendung der Mindestbesteuerung ist im Fall der letztmals möglichen Nutzung bisher nicht genutzter Verluste jedoch auch nach der vom BFH in

einem älteren Beschluss vertretenen Auffassung verfassungsrechtlich bedenklich (BFH, Beschluss vom 26. August 2010, I B 49/10).

Abschließend ist daher zu empfehlen, in Fällen, in denen das Finanzamt die Verrechnung eines bis zum schädlichen Beteiligungserwerb im Sinne des § 8c KStG entstandenen Gewinns mit bisher noch nicht genutzten Verlusten ablehnt, weil der Beteiligungserwerb im laufenden Wirtschaftsjahr stattfindet, Einspruch und ggf. Klage zu erheben.

Abgesehen davon ist beim Bundesverfassungsgericht (BVerfG – Az.: 2 BvL 6/11) auf Vorlage des Finanzgerichts Hamburg vom 4. April 2011 (2 K 33/10) die Frage anhängig, ob § 8c KStG nicht insgesamt gegen das Grundgesetz verstößt. Insoweit empfiehlt es sich ohnehin, Steuerbescheide offen zu halten, die § 8c KStG anwenden.

## 2.2 Zinsschranke: Verfassungswidrigkeit des beschränkten Zinsabzuges bei Darlehensgewährung durch rückgriffsbewehrte Kreditinstitute?

Der Bundesfinanzhof hat mit Beschluss vom 13.3.2012 (I B 111/11, DStR 2012, 955) vorläufigen Rechtsschutz im Rahmen eines Antrages auf Aussetzung der Vollziehung (AdV-Antrag) wegen der Verfassungswidrigkeit einer Regelung der Zinsschranke gewährt.

Die sog. Zinsschranke wurde im Rahmen des Unternehmenssteuerreformgesetzes 2008 eingeführt, um die Abzugsfähigkeit von Zinsaufwendungen in Abhängigkeit vom Gewinn zur Sicherung inländischen Steuersubstrats sowie zur Vermeidung von missbräuchlichen Steuergestaltungen zu beschränken (BT-Drucks. 16/4841, S. 35). Nach der Zinsschranke ist der jährliche Netto-Zinsaufwand eines Betriebes nur in Höhe von 30% des EBITDA abzugsfähig.

Die Beschränkung des Zinsabzuges kommt jedoch nicht zum Tragen, wenn der Betrieb nicht oder nur anteilmäßig zu einem Konzern gehört (sog. Stand-alone-Klausel). Diese Ausnahmeregelung ist bei Körperschaften, die Zinsaufwendungen z.B. aus Gesellschafterdarlehen haben, jedoch nur unter engen Voraussetzungen nach § 8a Abs. 2 KStG i.V.m. § 4h Abs. 2 Satz 1 b) EStG anwendbar, so dass es in dieser Rückausnahme zu einer Beschränkung des Zinsabzuges aus dem Gesellschafterdarlehen kommen kann.

Im Fall, der dem BFH-Beschluss zugrunde liegt, handelte es sich um den Abzug von Zinsaufwendungen eines Bankkredites, der durch Bürgschaften von Gesellschaftern der Antragstellerin besichert war. Auch diese Zinsaufwendungen fallen nach der Rückausnahme in den Anwendungsbereich der Zinsschranke. Bei der Antragstellerin führte die Beschränkung dieses Zinsabzuges zu erheblichen Steuerbelastungen. Deshalb beantragte sie die Aussetzung der Vollziehung der Steuerbescheide.

Der BFH hält die Ausdehnung des Tatbestandes der Rückausnahme auf die Zinsaufwendungen des von Gesellschaftern besicherten Bankkredites für zu weitreichend, da es sich grundsätzlich nicht um eine auf Gewinnverlagerung gerichtete Finanzierungsgestaltung zwischen der Körperschaft und ihrem Anteilseigner handelt. Aus diesem Grunde hat der BFH die AdV der betreffenden Bescheide gewährt.

Der BFH hat in dem Beschluss vom 13.3.2012 ausdrücklich offen gelassen, ob gegen die Zinsschranke bereits grundsätzlich verfassungsrechtliche Bedenken bestehen.



### 2.3 Keine Passivierung einer Verbindlichkeit bei sog. qualifiziertem Rangrücktritt

Der BFH hat mit Urteil vom 30. November 2011 (Az. I R 100/10) entschieden, dass eine Verbindlichkeit, die nur aus künftigen Gewinnen oder einem etwaigen Liquidationsüberschuss erfüllt zu werden braucht, mangels gegenwärtiger wirtschaftlicher Belastung nicht ausgewiesen werden kann.

Im entschiedenen Fall schloss die Klägerin, eine GmbH, mit ihrer Anteilseignerin zwei Darlehens- und Rangrücktrittsverträge ab. Die Verträge sahen vor, dass im Fall der Überschuldung der Klägerin die Forderungen im Rang hinter die Forderungen der übrigen Gläubiger zurücktraten. Ferner sollte die Befriedigung der Forderungen nur aus künftigen, bestehende Verlustvorträge übersteigenden Jahresüberschüssen oder aus einem etwaigen Liquidationsüberschuss erfolgen. Eine Bezugnahme auf die Möglichkeit der Tilgung aus sonstigem freien Vermögen fehlte. Im Streitjahr war die Klägerin bilanziell überschuldet.

Der BFH entschied, dass die vom Rangrücktritt erfassten Verbindlichkeiten mangels wirtschaftlicher Belastung der Klägerin im Streitjahr nicht zu passivieren seien. Soweit die Befriedigung der Verbindlichkeit auf künftige Überschüsse beschränkt war, griff der BFH auf den § 5 Abs. 2a EStG zugrundeliegenden Gedanken zurück, wonach gewinnab-

hängige Verpflichtungen vor Erzielung des Gewinns, aus dem sie zu bedienen sind, noch keine wirtschaftliche Last darstellen, weil sie nicht aus dem zum Stichtag vorhandenen Vermögen bedient werden müssen. Mit der Rückzahlung aus dem Liquidationsüberschuss sei zwar das gegenwärtige Vermögen betroffen. Aufgrund des Grundsatzes der Unternehmensfortführung sei aber von ausreichenden Rücklagen zur vollen Verlustdeckung auszugehen. Der Liquidationsfall müsse somit noch nicht berücksichtigt werden. Der BFH stellte ausdrücklich klar, dass eine gegenwärtige Belastung nur dann anzunehmen sei, wenn Verbindlichkeiten auch "aus sonstigem Vermögen" zu bedienen seien. In diesem Falle sei die Verbindlichkeit zu passivieren.

Die Beurteilung des BFH ist nicht neu, denn sie stimmt mit der des Bundesministeriums für Finanzen überein. Im BMF-Schreiben vom 8. September 2006 (Az. IV B 2 - S 2133 - 10/06) ist geregelt, dass der Ansatz von Verbindlichkeiten ausgeschlossen sei, wenn bei Rangrücktrittsvereinbarungen eine Bezugnahme auf die Möglichkeit einer Tilgung auch aus sonstigem freien Vermögen fehle. Finanzierungsverträge müssen daher infolge des Urteils nicht geändert werden, sofern das BMF-Schreiben beachtet worden ist.

### 2.4 Ländererlass zu Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften (14.3.2012)

Infolge der Einführung der § 7 Abs. 8 ErbStG und § 15 Abs. 4 ErbStG durch das Beitreibungsrichtlinie-Umsetzungsgesetz wurde von den obersten Finanzbehörden der Länder am 14.03.2012 ein gleichlautender Erlass verkündet, der Schenkungen unter Beteiligung von Kapitalgesellschaften und Genossenschaften behandelt. Der neue § 7 Abs. 8 ErbStG regelt, dass bereits die bloße Werterhöhung von Anteilen an einer Kapitalgesellschaft schenkungsteuerbar sein kann sowie, dass verdeckte Gewinnausschüttungen und verdeckte Einlagen zwischen Kapitalgesellschaften grundsätzlich keine freigebigen Zuwendungen sind. Nach § 15 Abs. 4 ErbStG ist bei einer Schenkung durch eine Kapitalgesellschaft für die Besteuerung das persönliche Verhältnis zwischen dem Beschenkten und dem Gesellschafter, durch den die Schenkung veranlasst ist, ausschlaggebend.

Im ersten Teil des Schreibens werden die bereits geltenden allgemeinen Grundsätze zur Schenkung bei Einlagen und Gewinnausschüttungen aufgeführt, insbesondere die Fälle von offenen und verdeckten Einlagen, Verschmelzung von Kapitalgesellschaften, Verzicht auf ein Bezugsrecht, Erwerb eigener Anteile, Einziehung von Anteilen sowie Zuwendungen an Gesellschafter oder nahe stehende Personen. Diese Grundsätze werden nunmehr um die neuen Absätze ergänzt, die für Erwerbe gelten, für die die Steuer nach dem 13.12.2011 entsteht.

Nach § 7 Abs. 8 S. 1 ErbStG wird eine Schenkung zwischen der an eine Kapitalgesellschaft leistenden Person und der mittelbar oder unmittelbar an dieser Kapitalgesellschaft beteiligten natürlichen Person unterstellt, wenn der gemeine Wert der Anteile an



der Gesellschaft durch diese Leistung steigt. Der Hintergrund der Regelung ist Missbrauchsvermeidung, die nach alter Rechtslage möglich wäre, da nur substanzielle Vermögensverschiebungen (Direktzuwendung) schenkungsteuerbar waren, nicht aber die Wertsteigerung der Gesellschaftsanteile. Im Rahmen der neuen Regelung kommt es weder auf die unmittelbare Zuwendung von Sachsubstanz an den Bedachten noch auf den Willen zur Unentgeltlichkeit an. Es kommt allerdings nicht zu einer steuerbaren Werterhöhung, wenn einer Leistung von Gesellschaftern oder Dritten an die Kapitalgesellschaft eigene Leistungen der Mitgesellschafter in einem zeitlichen und sachlichen Zusammenhang gegenüberstehen, wodurch es insgesamt zu einer den Beteiligungsverhältnissen entsprechenden Werterhöhung der Anteile aller Gesellschafter kommt. Das gilt auch für Leistungen der Gesellschafter untereinander, durch die die Werterhöhung ausgeglichen wird.

Als mögliche Zuwendungsempfänger kommen nur natürliche Personen und Stiftungen in Frage, während der Leistende eine natürliche oder juristische Person sein kann. Leistungen einer Personengesellschaft werden den dahinter stehenden Gesellschaftern zugerechnet. Leistungen sind insbesondere Sacheinlagen und Nutzungseinlagen. Die Höhe der Bereicherung richtet sich nach der Erhöhung des gemeinen Werts der Anteile an der Kapitalgesellschaft, nicht nach dem Wert der Leistung des Zuwendenden. Somit kann auch bereits eine Verbesserung der Ertragsaussichten, die durch die Leistung verursacht ist, zu einer Werterhöhung führen. Die Werterhöhung kann jedoch nicht höher sein als der gemeine Wert der bewirkten Leistung.

§ 7 Abs. 8 S. 2 ErbStG regelt, dass verdeckte Gewinnausschüttungen im Konzern nur in bestimmten

Fällen als Schenkung behandelt werden können, und zwar wenn dadurch die Anteile von Gesellschaftern im Wert steigen und die Wertverschiebung durch den Willen zur Unentgeltlichkeit eines Mitgeschafter veranlasst ist. Verdeckte Gewinnausschüttungen und Einlagen zwischen Kapitalgesellschaften können nicht der Schenkungsteuer unterliegen, wenn an der leistenden und der begünstigten Kapitalgesellschaft unmittelbar und mittelbar dieselben natürlichen Personen oder Stiftungen im gleichen Beteiligungsverhältnis beteiligt sind.

Nach § 7 Abs. 8 S. 3 ErbStG gelten die neuen Grundsätze nicht nur bei Kapitalgesellschaften, sondern auch bei Genossenschaften, da auch dort Vermögensverschiebungen zwischen den Gesellschaftern (Genossenschaftsmitgliedern) durch Einlagen möglich sind.

Der neue § 15 Abs. 4 ErbStG behandelt den Fall von verdeckten Gewinnausschüttungen durch eine Kapitalgesellschaft an eine einem Gesellschafter nahe stehende Person. Diese Leistung gilt als freigebige Zuwendung der Kapitalgesellschaft an diese Person. Der Erwerber fällt im Verhältnis zur Kapitalgesellschaft in die Steuerklasse III, selbst wenn auf eine Direktzuwendung die Steuerklasse I oder II anwendbar wäre. Insofern erfolgt eine Schlechterstellung des Erwerbers. Die Besteuerung richtet sich nach dem persönlichen Verhältnis des Erwerbers zu der an der Gesellschaft mittelbar oder unmittelbar beteiligten Person, durch die die Leistung veranlasst ist. Kommen mehrere Gesellschafter als Veranlassende in Betracht, kann eine quotale Mitveranlassung aller Beteiligten angenommen werden.

### 3. Umsatzsteuer

#### 3.1 Umsatzsteuer bei Übertragung zahlungsgestörter Forderungen

Der BFH hat in seinem Urteil vom 26.01.2012 (V R 18/08) klargestellt, dass bei Verkauf einer zahlungsgestörten Forderung der Erwerber keine entgeltliche Leistung an der Verkäufer erbringt. Liegt beim Kauf einer zahlungsgestörten Forderung keine entgeltliche Leistung an den Forderungsverkäufer vor, ist der Forderungserwerber aus Eingangsleistungen für den Forderungserwerb und den Forde-

rungseinzug nicht zum Vorsteuerabzug nach § 15 UStG berechtigt.

Der BFH hat in seinem Urteil den Vorsteuerabzug bei Erwerb und Einziehung zahlungsgestörter Forderungen versagt. Unter Vorlage des Sachverhalts beim EuGH hat dieser mit Urteil vom 27.10.2011 (C-93/10) entschieden, dass der Forderungserwer-



ber beim Kauf der Forderungen gegenüber dem Forderungsverkäufer keine entgeltliche Leistung erbringt, wenn der Kaufpreis dem tatsächlichen wirtschaftlichen Wert der Forderung entspricht. Der BFH hat sich dieser Auffassung angeschlossen und daraus weiter abgeleitet, dass dem Forderungserwerber kein Abzug der Vorsteuer aus den Kosten, die ihm im Zusammenhang mit der Einziehung der erworbenen Forderungen entstehen, möglich ist.

Der BFH hat mit diesem Urteil der Anwendung der Rechtsprechung des EuGH zum Factoring auf den Verkauf zahlungsgestörter Forderungen widersprochen.

## 4. International

### 4.1 Steuerabkommen mit der Schweiz

Ende 2011 wurden Änderungen zum Doppelbesteuerungsabkommen mit der Schweiz beschlossen. Bereits zu diesem Zeitpunkt gab es konkrete Verhandlungsergebnisse über ein „Abkommen über die Zusammenarbeit in den Bereichen Steuern und Finanzmarkt“, das schwerpunktmäßig die konkrete Ausgestaltung der Nachversteuerung bislang unversteuerter Kapitalanlagen in der Schweiz zum Inhalt hatte. Aufgrund von Widerständen innerhalb der Bundesländer wurde das damals abgeschlossene Abkommen durch das am 5. April 2012 unterzeichnete Ergänzungsprotokoll nochmals überarbeitet.

Das Abkommen soll grundsätzlich am 1. Januar 2013 in Kraft treten. Erforderlich hierfür ist jedoch noch die parlamentarische Zustimmung. Hier steht bislang insbesondere noch die Zustimmung des Bundesrates aus. Von Seiten der Bundesländer ist bereits Widerstand gegen das Ergänzungsprotokoll angekündigt worden.

#### A. Kapitalerträge in der Schweiz

Das Abkommen ist anwendbar auf natürliche Personen, die ihren Wohnsitz am 31. Dezember 2010 in Deutschland hatten und als Vertragspartner einer schweizerischen Bank und Konto- oder Depotinhaber Nutzungsberechtigte der entsprechenden Vermögenswerte sind. Hierunter fallen zudem auch Personen, die Nutzungsberechtigte von Vermögenswerten (also wirtschaftliche Eigentümer) sind, welche von Stiftungen, Treuhandunternehmen oder ähnlichen Einrichtungen gehalten werden.

In der Praxis hat dieses Urteil zukünftig zur Folge, dass Erwerber einer zahlungsgestörten Forderung prüfen müssen, ob Sie eine nichtsteuerbare Tätigkeit ausüben und somit den Vorsteuerabzug berichtigen bzw. einen Vorsteuerschlüssel gem. §15 (4) UStG einrichten bzw. anpassen müssen.

Das Urteil wirft Folgefragen auf: So ist unklar, ob es im Rahmen einer Rechnungsberichtigung im Zusammenhang mit einem entsprechenden Vorgang unter Anwendung des § 14c UStG zu einer Verzinsung etwaiger gemachter Vorsteuerbeträge und somit zu einer Definitivbelastung kommt.

Für die betroffenen Personen ergeben sich nach dem geplanten Abkommen zwei Möglichkeiten der Nachversteuerung. Voraussetzung hierfür ist jeweils, dass die betroffenen Steuerpflichtigen sowohl am 31. Dezember 2010 wie auch bei Inkrafttreten des Abkommens (voraussichtlich 1. Januar 2013) ein Konto oder Depot bei derselben Schweizer Bank unterhalten.

#### 1. Freiwillige Meldung an die deutschen Behörden

Die betroffenen Steuerpflichtigen haben ab Inkrafttreten des Abkommens fünf Monate Zeit, also voraussichtlich bis zum 31. Mai 2013, die schweizerischen Banken schriftlich dazu zu ermächtigen den deutschen Behörden über die zuständige schweizerische Behörde, die im Abkommen festgelegten Informationen zukommen zu lassen. Zu diesen Informationen gehören insbesondere Name und Wohnsitz der betroffenen Personen, Kunden- und Kontonummer sowie die Kontostände per 31. Dezember für den Zeitraum ab 2002 bis zum Inkrafttreten des Abkommens.

Sofern bei Überprüfung der übermittelten Informationen festgestellt wird, dass bislang steuerlich erhebliche Tatsachen nicht vollständig offengelegt wurden, gilt die freiwillige Meldung in der Regel als Abgabe einer strafbefreienden Selbstanzeige. Keine wirksame Selbstanzeige ist jedoch dann gegeben, wenn die Vermögenswerte aus Verbrechen stammen oder die deutschen Finanzbehörden bereits vor Unterzeichnung des Abkommens zu reichende tatsächliche Anhaltspunkte für nicht ver-



steuerte Vermögenswerte hatte, und die betroffenen Personen hiervon wussten oder dies hätten wissen müssen.

## 2. Nachversteuerung durch Einmalzahlung

Sofern die Betroffenen die schweizerischen Banken nicht dazu ermächtigen, die erforderlichen Informationen weiterzugeben, wird durch eine komplexe mathematische Formel die Höhe der Einmalzahlung ermittelt. Der Steuersatz beträgt zwischen 21% und 41% des Vermögens (nicht der Erträge). Sobald die Gutschrift auf dem dafür eingerichteten Abwicklungskonto eingeht, gelten die deutschen Einkommen-, Umsatz-, Vermögens-, Gewerbe-, Erbschafts- sowie Schenkungssteueransprüche als erloschen. Auch hier gilt, dass die Erlöschenswirkung nicht eintritt, wenn die Vermögenswerte aus Verbrechen stammen oder die Vermögenswerte den Finanzbehörden bereits bekannt waren und die betroffenen Personen hiervon wussten oder dies hätten wissen müssen. Ebenso kommt es nicht zur Erlöschenswirkung für Vermögenswerte, die zwischen der Unterzeichnung des Abkommens (21. September 2011) und dem Inkrafttreten in die Schweiz geflossen sind.

Über die Einmalzahlung wird eine Bescheinigung erstellt. Mit dieser Bescheinigung wird die Identität des Steuerpflichtigen festgehalten sowie Name und Anschrift der Schweizer Zahlstelle und der Betrag der Einmalzahlung (inkl. dessen Berechnung). Den deutschen Finanzbehörden wird diese Bescheinigung nicht zur Verfügung gestellt. Sofern die Bescheinigung nicht richtig ist, kann innerhalb von 30 Tagen dagegen Einspruch eingelegt werden.

### Empfehlung für die Steuerpflichtigen

Steuerpflichtige, die in der Vergangenheit die Einkünfte aus schweizerischen Quellen korrekt erklärt haben, sollten die freiwillige Meldung also in jedem Fall erteilen. Andernfalls kommt es aufgrund der ansonsten eintretenden Nachversteuerung durch Einmalzahlung automatisch zu einer Doppelbesteuerung.

### Abkommensregelung zur Besteuerung künftiger Erträge

Für Erträge, die nach Inkrafttreten des Abkommens anfallen, kann sich der Steuerpflichtige dafür entscheiden, entweder eine anonym erhobene Quellensteuer durch die Schweizer Zahlstellen abführen zu lassen oder den Zahlstellen die Ermächtigung erteilen, die Erträge den deutschen Behörden zu übermitteln.

Die anonyme erhobene Quellensteuer auf die Kapitalerträge beträgt - entsprechend der deutschen Abgeltungssteuer - 26.375% (auf Antrag zzgl. Kirchensteuer). Ausgenommen hiervon sind Zinszahlungen, die unter das Zinsbesteuerungsabkommen zwischen der Schweiz und der EU fallen. Hierfür sind 35% Quellensteuer zu entrichten. Mit der anonym erhobenen Quellensteuer gelten alle deutschen Erklärungsspflichten als erfüllt.

Sofern die Kapitalerträge den deutschen Finanzbehörden gemeldet werden sollen, wird keine „Abgeltungssteuer“ einbehalten.

## **B. Erbfälle**

Neu aufgenommen in das Ergänzungsprotokoll wurden Regelungen zu Erbschaften. Erbfälle im Zeitpunkt nach dem Inkrafttreten fallen demnach ebenfalls unter das Abkommen. Auch hier bestehen wieder zwei Möglichkeiten.

Die Erben können innerhalb von einem Jahr ab dem Zeitpunkt des Todes die Schweizer Bank ermächtigen, eine Meldung u.a. über die genauen Personalien des Verstorbenen sowie des Kontostandes im Zeitpunkt des Todes an die Behörden weiterzuleiten. Wenn die Erben den Fall nicht offenlegen, wird anonym eine Steuer in Höhe von pauschal 50% des Depotvermögens von der Schweiz nach Deutschland abgeführt.

Mit der Entrichtung der pauschalen Steuer gilt die deutsche Erbschaftssteuer als abgegolten. Die Erben können jedoch auch die Entrichtung der pauschalen Steuer in Deutschland angeben und somit das geerbte Vermögen in der Schweiz offenlegen. Die Steuer wird dann auf die zu entrichtenden deutsche Erbschaftssteuer angerechnet und ein eventueller Überschuss erstattet. Allerdings entfaltet die Entrichtung der pauschalen Steuern dann keine Abgeltungswirkung mehr.

Auch im Ergänzungsprotokoll weiterhin nicht geregelt sind Schenkungen.

## **C. Sonstiges**

Ferner sind die folgenden Änderungen und Ergänzungen zum bestehenden Abkommen im Ergänzungsprotokoll vorgesehen:

- Die Zahl der maximal möglichen Auskunftsersuchen, die unter den sogenannten erweiterten Informationsaustausch fallen beträgt 1.300 Fäl-



le innerhalb eines Zeitraumes von zwei Jahren statt bislang maximal 999. Im Rahmen dieses erweiterten Informationsaustauschs können zusätzliche Informationen angefordert werden, die ansonsten im Rahmen von Austauschvereinbarungen im Rahmen von Doppelbesteuerungsabkommen nicht abgefragt werden können. Die Anzahl der möglichen „normalen“ Auskunftsersuchen wird durch diese Regelung nicht berührt.

- Wenn zukünftig Kapitalvermögen von in Deutschland steuerpflichtigen Personen aus der Schweiz in einen Drittstaat überführt werden soll, muss dies gemeldet werden. Ursprüngliche sollte diese Meldepflicht ab dem 31. Mai 2013 greifen. Dieser Stichtag wurde auf den 1. Januar 2013 vorverlegt.

- Durch das Ergänzungsprotokoll wird jetzt klar gestellt, dass Zinszahlungen, die in den Anwendungsbereich des Zinsbesteuerungsabkommens fallen, welches zwischen der EU und der Schweiz geschlossen wurde, nicht in den Anwendungsbereich des Doppelbesteuerungsabkommens fallen.

#### D. Fazit

Das Abkommen ermöglicht es den Steuerpflichtigen, Schwarzgelder in der Schweiz zu legalisieren. Die Kosten hierfür können jedoch beträchtlich sein und u.U. die erzielten Erträge übersteigen. Ein weiterer Preis für die Legalisierung ist die Aufgabe der Anonymität.

## 4.2 Teilwertabschreibung auf Auslandsbeteiligungen BMF v. 16.4.2012

Das BMF nimmt im Schreiben vom 16.04.2012 (IV C 2 – S 2750-a/07/10006, IStR 2012, 388) erneut Stellung zur Anwendung des § 8b Abs. 3 KStG 1999 auf Auslandsbeteiligungen in den Veranlagungszeiträumen (VZ) 2001 und – im Fall eines vom Kalenderjahr abweichenden Wirtschaftsjahrs – 2002.

Im Zuge der damaligen Systemumstellung vom Anrechnungsverfahren auf das sog. Halbeinkünfteverfahren wurde § 8b KStG dahingehend geändert, dass Gewinne aus der Veräußerung von Beteiligungen an Körperschaften steuerlich außer Ansatz bleiben, und zwar unabhängig davon, ob es sich um eine Beteiligung an einer inländischen oder einer ausländischen Gesellschaft handelt. Dies gilt korrespondierend für Gewinnminderungen (z.B. Teilwertabschreibungen). Aufgrund von unterschiedlichen Anwendungsregelungen zu der Vorschrift kam es dazu, dass Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Beteiligungen an ausländischen Gesellschaften bereits ab dem VZ 2001 steuerlich hinzuzurechnen waren, wohingegen Gewinnminderungen im Zusammenhang mit Beteiligungen an inlän-

dischen Gesellschaften erst ab dem VZ 2002 steuerlich nicht abgezogen werden durften.

Der EuGH hat in dem Urteil vom 22.01.2009 (C-377/07 "STeko") - vereinfacht ausgedrückt - entschieden, dass diese Ungleichbehandlung der in- bzw. ausländischen Beteiligungen gegen die Kapitalverkehrsfreiheit (Art. 56 EG) verstößt. Daraufhin hat der BFH im Anschlussurteil vom 22.04.2009 (I R 57/06, auf Wunsch des BMF nachträglich veröffentlicht in BStBl. I, 2011, S. 66) die Hinzurechnung einer Teilwertabschreibung an einer ausländischen Beteiligung im VZ 2001 abgelehnt.

Das BMF hatte bereits im Schreiben vom 11.11.2010 (BStBl. I, 2011, S. 40) unter Bezug auf das EuGH-Urteil die Anwendung des Abzugsverbots von Teilwertabschreibungen an ausländischen Beteiligungen im VZ 2001 (bzw. bei abweichendem Wirtschaftsjahr 2001/2002 im VZ 2002) verneint. Im nun aktuellen BMF-Schreiben vom 16.04.2012 ist klargestellt, dass dies auch für Gewinnminderungen aufgrund von Teilwertabschreibungen gilt, die nicht börsenkursbedingt sind.

## 4.3 § 50 Abs. 8 EStG: Einschränkung der Steuerbefreiung für ausländische Arbeitnehmereinkünfte möglicherweise verfassungswidrig

Deutsche Arbeitnehmer, die für ihren Arbeitgeber im Ausland arbeiten, profitieren in der Regel von einem Doppelbesteuerungsabkommen (DBA) zwi-

schen Deutschland und dem Tätigkeitsland. Die meisten DBA sehen vor, dass die Arbeitnehmereinkünfte nur im Tätigkeitsland besteuert werden dür-



fen und dass Deutschland diese Einkünfte steuerfrei zu stellen hat. Das ist immer dann günstig, wenn der ausländische Steuersatz niedriger ist als der deutsche.

In einigen Fällen setzt sich das Einkommensteuergesetz in § 50d Abs. 8 darüber hinweg: Nach dieser Regel muss der Arbeitnehmer nachweisen, dass er im Tätigkeitsland tatsächlich die dortige Einkommensteuer bezahlt hat. Alternativ kann er nachweisen, dass seine Einkünfte dort legal steuerfrei sind - eine legale Steuerbefreiung im Tätigkeitsland will auch Deutschland nicht antasten. Werden die Einkünfte im Ausland aber ungewollt nicht besteuert, zieht Deutschland das Besteuerungsrecht dem Abkommen zum Trotz wieder an sich.

Nach deutschen Sonderregeln ist also die abkommensrechtliche Steuerbefreiung an den schriftlichen Nachweis der Besteuerung oder der Steuerbefrei-

ung im Tätigkeitsland geknüpft. Ein Fall, in dem ein in der Türkei tätiger, aber in Deutschland ansässiger Geschäftsführer diesen Nachweis nicht erbracht hat, ist Gegenstand des BFH-Beschlusses vom 10.1.2012 (Az.: I R 66/09).

Dem deutschen Einkommensteuerrecht folgend, hat der BFH wie schon zuvor das Finanzgericht Rheinland-Pfalz die Klage abgewiesen. Der BFH hat aber Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit des deutschen Sonderwegs geäußert und deshalb das Bundesverfassungsgericht angerufen.

Fälle, in denen das Finanzamt die abkommensrechtliche Steuerbefreiung unter Hinweis auf § 50d Abs. 8 EStG ablehnt, sollten durch rechtzeitigen Einspruch unter Hinweis auf das anhängige Verfahren vor dem Bundesverfassungsgericht (dortiges Az.: 2 BvL 1/12) offen gehalten werden.

## 5. Sonstiges

### 5.1 Vorschlag der Arbeitsgruppe zur Neukonzeption des Investmentsteuerrechts

Die von der Finanzverwaltung gebildete Arbeitsgruppe „Neukonzeption der Investmentbesteuerung“ hat, nach Anhörung der Verbände, einen vorläufigen Bericht zur Neukonzeption des Investmentsteuerrechts unter dem Datum vom 24. Februar 2012 vorgelegt. Ziel ist es, die derzeit bestehende „transparente“ Besteuerung der Erträge aus Investmentanteilen „einfach und aufkommenssicher“ zu gestalten. Nach dem Grundsatz der transparenten Besteuerung werden die vom Investmentvermögen erzielten Erträge grundsätzlich nicht auf Ebene des Fonds besteuert, vielmehr gelten diese Einkünfte als vom Anleger erzielt und werden auf dessen Ebene in der Regel als Kapitaleinkünfte versteuert.

Anlass für die Überarbeitung sind die außerordentliche Komplexität des derzeit geltenden Systems, die Anfälligkeit für Steuergestaltungen und potentielle Europarechtswidrigkeit einzelner Regelungen, die ausländische Fonds schlechter stellen als inländische Investmentfonds.

Nach dem Bericht ist vorgesehen, für Publikumsfonds die steuerliche Transparenz des Investmentvermögens abzuschaffen. Dies würde bedeuten, dass Publikums-Investmentvermögen zukünftig in

Deutschland selbst steuerpflichtig sind. Die Besteuerung der Dividendenerträge aus Publikumsfonds auf Fondsebene würde insbesondere bei steuerbefreiten institutionellen Anlegern zu einer endgültigen Steuerbelastung führen. Es ist derzeit noch nicht entschieden, ob deshalb eigene Vehikel für steuerbefreite Publikumsfonds speziell für steuerbefreite Anleger geschaffen werden.

Ergänzend ist vorgesehen, den Spezial-Investmentvermögen unter bestimmten Voraussetzungen die Option zur steuerlichen Transparenz zu ermöglichen. Das Investmentvermögen muss dabei die derzeit geltenden Voraussetzungen für Investmentfonds erfüllen (insbesondere: Rückgaberecht, Investmentaufsicht, Risikomischung, mindestens 90 % des Vermögens in bestimmten Vermögensgegenständen, maximal 20 % Erwerb von Unternehmensbeteiligungen, maximal 5 % in ein einzelnes Unternehmen, begrenzte Kreditaufnahme). Dazu sollen künftig zusätzliche Voraussetzungen für die Geltung der steuerlichen Transparenz gelten. Hierzu gehören die Begrenzung auf mittelbar und unmittelbar maximal 100 Anleger, keine Beteiligung natürlicher Personen (weder unmittelbar noch mittelbar über Personengesellschaften), Registrierung von Name und Anschrift der Anleger im Anteilsre-



gister. Im Vergleich zur heutigen Regelung würde die der Besteuerung zugrunde gelegte Bemessungsgrundlage verbreitert werden.

Wenngleich eine Überarbeitung des bestehenden Systems der Besteuerung von Investorsträgen sinnvoll und notwendig ist, würden die nun diskutierten Vorschläge für die Investoren zu mitunter

erheblichen Nachteilen gegenüber einem Direktinvestment führen. Es bleibt somit abzuwarten, welche Richtung die Neuausrichtung nehmen wird. Insbesondere steuerbefreite institutionelle Anleger müssen jedoch damit rechnen, dass sich die Rahmenbedingungen für ihre Investments voraussichtlich verschlechtern werden.

## 5.2 Gewerbesteuer bei Berufssportlern: BFH X R 14/10

Der BFH entschied am 22. Februar 2012 (Az. X R 14/10), dass die Werbeeinkünfte, die ein Fußball-Nationalspieler durch die zentrale Vermarktung der Fußball-Nationalmannschaft erzielt, der Gewerbesteuer unterliegen. Die Entscheidung hat Konsequenzen für die durch den BFH entwickelten Grundsätze zur Abgrenzung zwischen Arbeitnehmerschaft und gewerblicher Tätigkeit.

In seinem Urteil stellte der BFH fest, dass für Fußball-Nationalspieler keine arbeitsvertragliche Pflicht zur Teilnahme an Werbemaßnahmen des DFB besteht. Daraus folgend hat der BFH eine Arbeitnehmerschaft verneint.

Stattdessen sieht der BFH in der Teilnahme und den daraus erzielten Einkünften eine gewerbliche Tätigkeit. Die gewerbliche Tätigkeit definiert sich durch eine Unternehmerinitiative und ein Unternehmerrisiko. Im konkreten Fall bestand die Unternehmerinitiative darin, dass der Spieler freiwillig an den Werbemaßnahmen teilnahm. Der Spieler wäre

zwar bei Nichtunterzeichnung des Vermarktungsvertrages nicht in die Nationalmannschaft berufen worden, allerdings war es für den BFH nicht ersichtlich, dass der Spieler ohne die Werbeeinkünfte aus den DFB-Maßnahmen in seiner Existenz gefährdet gewesen wäre. Für das Unternehmerrisiko des Spielers sprach nach Ansicht des BFH zum einen, dass keine feste Vergütung und keine feste Arbeitszeit für die Werbemaßnahmen vereinbart wurden. Zum anderen erhielt der Spieler bei Erkrankungen oder Nicht-Nominierung für eine Werbemaßnahme keine Vergütung.

In der Konsequenz sind die Grundsätze zur Abgrenzung zwischen Arbeitnehmerschaft und gewerblicher Tätigkeit auch für die Beurteilung von Werbeeinkünften von Fußballspielern zu berücksichtigen. Inwieweit sich dieses Urteil auch auf andere Sportler bzw. Künstler übertragen lässt, ist individuell zu prüfen und hängt von den jeweiligen (vertraglichen) Regelungen ab.

## 5.3 Überarbeitete E-Bilanz Taxonomie Version 5.1 vom 1. Juni 2012

Die deutsche Finanzverwaltung hat Ende Mai 2012 die HGB Taxonomie, welche die Grundlage der elektronischen Übermittlung der E-Bilanz darstellt, in der Version 5.1 veröffentlicht. Diese ist seither unter der offiziellen Website [www.eststeuer.de](http://www.eststeuer.de) abrufbar.

Die Taxonomie trägt als Veröffentlichungsdatum den 1. Juni 2012 und ist für die so genannte Kerntaxonomie, die Spezialtaxonomien (Bankentaxonomie, Versicherungstaxonomie), die Branchentaxonomien (Wohnungswirtschaft, Land- und Forstwirtschaft, Krankenhäuser, Pflegedienstleister, Verkehrsunternehmen und den kommunalen Eigenbetrieb) sowie die Berichts- und Unternehmensstammdaten (GCD Modul) verfügbar.

Insgesamt ist die Kerntaxonomie 5.1, die für die meisten Unternehmen anzuwenden ist, im Vergleich zu der Vorgängerversion 5.0 (vom 14. September 2011) um 94 Positionen erweitert worden, wobei 24 Positionen entfallen und 118 neu hinzugekommen sind. Dabei ist anzumerken, dass sich bei 18 Positionen lediglich die Bezeichnung geändert hat, wie beispielsweise bei der Zusammenfassung von Positionen, oder die Korrektur von Rechtschreibfehlern vorgenommen wurde.

Wesentliche Gründe für diese erhebliche Erweiterung des Umfangs ist die Einführung von solchen Positionen, mit denen die relevanten Werte für ausländische Niederlassungen inländischer Unternehmen separat erfasst werden können. Damit ist eine



von den Werten des inländischen Stammhauses getrennte Erfassung der Daten aus den ausländischen Buchführungssystemen möglich. Auf diesen Themenkomplex entfällt der größte Teil der neu hinzugekommenen Taxonomie-Positionen.

Der Pflichtumfang der Kerntaxonomie wurde mit der Version 5.1 nur geringfügig geändert. Lediglich zwei der neu eingefügten Positionen sind als „Mussfeld“ gekennzeichnet und erweitern damit die Anzahl der Daten, die zwingend im Rahmen der E-Bilanz an die Finanzbehörden zu übermitteln sind. Hierbei handelt es sich nach der Aussage von Vertretern der zuständigen Behörden um eine rein technische Erweiterung des Mindestumfangs. Demnach war die Definition der beiden zusätzlichen Pflichtfelder als solche erforderlich, um die Grundsystematik der E-Bilanz / XBRL Taxonomie einzuhalten.

Darüber hinaus hat sich bei sechs Positionen der Kerntaxonomie das Taxonomie-Gliederungsmerkmal geändert. Unterhalb dieser Positionen wurden neue Taxonomie-Positionen eingefügt und daher sind diese nun als Summenpositionen definiert. Dabei wurden solche Unterpositionen eingefügt, die vom Steuerpflichtigen weitere Angaben zum Anfangsbestand des entsprechenden Kontos bzw. der entsprechenden Sachverhalte fordern. Die Finanzverwaltung möchte durch solche Unterpositionen den Anfangsbestand, die Veränderung des laufenden Jahres sowie – häufig gegliedert nach bestimmten sachlichen / steuerlichen Themen – die Veränderungen des laufenden Jahres wissen.

Die elektronische Übermittlung der (Steuer-)Bilanz im Format der XBRL Taxonomie ist für das Wirtschaftsjahr 2012 bereits gesetzlich vorgeschrieben. Die Finanzverwaltung hat jedoch mit einer Nichtbeanstandungsregelung für eben dieses Wirtschaftsjahr 2012 eine Möglichkeit geschaffen, dass sich die Unternehmen mit der fachlichen und techni-

schen Umsetzung noch in 2012 beschäftigen können. Insbesondere die bereits erwähnte Änderung in der Kerntaxonomie, bei der neben den Wertansätzen für das jeweils aktuelle Wirtschaftsjahr zusätzlich und mit demselben E-Bilanz Datensatz auch der Anfangsbestand übermittelt werden muss, macht es jedoch erforderlich, bereits in 2012 die Zuordnung Bilanz- und GuV Konten zur Taxonomie durchzuführen. So können dann bereits zu Beginn des Geschäftsjahres 2013, für das zwingend in elektronischer Form die E-Bilanz eingereicht werden muss, die relevanten Informationen vorliegen, die zur Erstellung der E-Bilanz für 2013 benötigt werden.

Angesichts der erheblichen technischen und fachlichen Anforderungen, welche durch die Umsetzung der E-Bilanz an die betroffenen Unternehmen gestellt werden, reagieren immer mehr Anbieter von Software für Finanz- und Rechnungswesen mit entsprechenden Funktionalitäten. So bietet beispielsweise der Anbieter der ERP (Enterprise Resource Planning)-Lösung „SAP“ spezielle Funktionen an, um die im SAP System hinterlegten Konten gemäß Kontenplan der Taxonomie zuordnen zu können.

Sicherlich sind Lösungen für die Kontenzuordnung relativ einfach zu implementieren und die entsprechenden fachlichen Arbeiten können durch die Unternehmen selbständig durchgeführt werden. Allerdings sind auch umfassende Kontrollen der Zuordnungstätigkeiten erforderlich, da die elektronische Form der Datenübermittlung und insbesondere die technischen Prüfroutinen der Finanzverwaltung (der so genannte ERiC Client) jede Unachtsamkeit damit quittieren, dass die Übermittlung des entsprechenden Datensatzes bereits auf Seite des Unternehmens nicht möglich ist.



## Regionale Kontakte

### Frankfurt a.M.



Nicole Fröhlich  
Steuerberaterin, Partnerin  
nicole.froehlich@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 69 27229 24830  
Telefax +49 69 27229 110

### Frankfurt a.M.



Christoph Kromer  
Steuerberater, Dipl.-Kaufmann, Partner  
christoph.kromer@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 69 27229 24615  
Telefax +49 69 27229 110

### Frankfurt a.M.



Ulrich Siegemund  
Rechtsanwalt, Steuerberater, Partner  
ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 69 27229 16364  
Telefax +49 69 27229 110

### Frankfurt a.M.



Jochen Würges  
Steuerberater, CISA (Certified Information Systems Auditor), Dipl.-Kaufmann, Partner  
jochen.wuerges@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 69 27229 24619  
Telefax +49 69 27229 110

### Hamburg



Antje Faass  
Steuerberaterin  
antje.faass@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 40 18067 12757  
Telefax +49 40 18067 110

### Hannover



Jens Röhrbein  
Rechtsanwalt, Steuerberater,  
Dipl.-Finanzwirt, Partner  
jens.roehrbein@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 511 5458 20129  
Telefax +49 511 5458 110

### München



Peter M. Schäffler  
Rechtsanwalt, Steuerberater  
Partner  
peter.schaeffler@luther-lawfirm.com  
Telefon +49 89 23714 24765  
Telefax +49 89 23714 110

Als zentraler Kontakt für allgemeine Fragen zu unserem Beratungsfeld Steuerrecht steht Ihnen Ulrich Siegemund, Telefon +49 221 9937 16364, [ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com](mailto:ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com) zur Verfügung.

### Copyright

Alle Texte dieses Newsletters sind urheberrechtlich geschützt. Gerne dürfen Sie Auszüge unter Nennung der Quelle nach schriftlicher Genehmigung durch uns nutzen. Hierzu bitten wir um Kontaktaufnahme.

Falls Sie künftig diesen Newsletter der Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH nicht mehr erhalten möchten, senden Sie bitte eine E-Mail mit dem Stichwort "Newsletter Steuerrecht aktuell" an [unsubscribe@luther-lawfirm.com](mailto:unsubscribe@luther-lawfirm.com)

### Impressum

Verleger: Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Anna-Schneider-Steig 22, 50678 Köln, Telefon +49 221 9937 0, Telefax +49 221 9937 110, [contact@luther-lawfirm.com](mailto:contact@luther-lawfirm.com)

V.i.S.d.P.: Peter M. Schäffler, Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH, Karlstraße 10-12, 80333 München, Telefon +49 89 23714 24765, Telefax +49 89 23714 110, [peter.schaeffler@luther-lawfirm.com](mailto:peter.schaeffler@luther-lawfirm.com)

### Haftungsausschluss

Obgleich dieser Newsletter sorgfältig erstellt wurde, wird keine Haftung für Fehler oder Auslassungen übernommen. Die Informationen dieses Newsletters stellen keinen anwaltlichen oder steuerlichen Rechtsrat dar und ersetzen keine auf den Einzelfall bezogene anwaltliche oder steuerliche Beratung. Hierfür stehen unsere Ansprechpartner an den einzelnen Standorten zur Verfügung.



## Unsere Büros in Deutschland

### Berlin

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Friedrichstraße 140  
10117 Berlin  
Telefon +49 30 52133 0  
berlin@luther-lawfirm.com

### Dresden

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Radeberger Straße 1  
01099 Dresden  
Telefon +49 351 2096 0  
dresden@luther-lawfirm.com

### Düsseldorf

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Graf-Adolf-Platz 15  
40213 Düsseldorf  
Telefon +49 211 5660 0  
dusseldorf@luther-lawfirm.com

### Essen

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Gildehofstraße 1  
45127 Essen  
Telefon +49 201 9220 0  
essen@luther-lawfirm.com

### Frankfurt a. M.

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
An der Welle 10  
60322 Frankfurt a. M.  
Telefon +49 69 27229 0  
frankfurt@luther-lawfirm.com

### Hamburg

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Gänsemarkt 45  
20354 Hamburg  
Telefon +49 40 18067 0  
hamburg@luther-lawfirm.com

### Hannover

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Berliner Allee 26  
30175 Hannover  
Telefon +49 511 5458 0  
hanover@luther-lawfirm.com

### Köln

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Anna-Schneider-Steig 22  
50678 Köln  
Telefon +49 221 9937 0  
cologne@luther-lawfirm.com

### Leipzig

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Grimmaische Straße 25  
04109 Leipzig  
Telefon +49 341 5299 0  
leipzig@luther-lawfirm.com

### München

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Karlstraße 10-12  
80333 München  
Telefon +49 89 23714 0  
munich@luther-lawfirm.com

### Stuttgart

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Augustenstraße 7  
70178 Stuttgart  
Telefon +49 711 9338 0  
stuttgart@luther-lawfirm.com

## Unsere Auslandsbüros

### Brüssel

Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH  
Avenue Louise 240  
1050 Brüssel  
Telefon +32 2 6277 760  
brussels@luther-lawfirm.com

### Budapest

Luther in Kooperation mit:  
Walde, Fest & Partners  
Attorneys at Law  
Kossuth Lajos tér 13 – 15  
1055 Budapest  
Telefon +36 1 381 0000  
office@waldefest.hu

### Istanbul

Istanbul@luther-lawfirm.com

### London

7 Pilgrim Street  
London EC4V 6LB  
Telefon + 44 7506 329 527  
london@luther-lawfirm.com

### Luxemburg

Luther  
Aerogolf Center  
1B, Heienhaff  
1736 Senningerberg  
Telefon +352 27484-1  
luxembourg@luther-lawfirm.com

### Shanghai

Luther Attorneys  
21/F ONE LUJIAZUI  
68 Yincheng Middle Road  
Pudong New Area, Shanghai  
P.R. China  
Shanghai 200121  
Telefon +86 21 5010 6580  
shanghai@cn.luther-lawfirm.com

### Singapur

Luther LLP  
4 Battery Road  
#25-01 Bank of China Building  
Singapur 049908  
Telefon +65 6408 8000  
singapore@luther-lawfirm.com

Ihren lokalen Ansprechpartner finden Sie auf unserer Homepage unter [www.luther-lawfirm.com](http://www.luther-lawfirm.com).

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH berät in allen Bereichen des Wirtschaftsrechts. Zu den Mandanten zählen mittelständische und große Unternehmen sowie die öffentliche Hand. Luther ist das deutsche Mitglied von Taxand, dem weltweiten Zusammenschluss unabhängiger Steuerberatungsgesellschaften.

Berlin, Dresden, Düsseldorf, Essen, Frankfurt a. M., Hamburg, Hannover, Köln, Leipzig, München, Stuttgart | Brüssel, Budapest, Istanbul, London, Luxemburg, Shanghai, Singapur

