

Steuerrecht aktuell

Themen u. a.:

Privat: BFH: Darlehenszinsen als nachträgliche Werbungskosten auch bei steuerfreier Veräußerung der Immobilie

Unternehmen: Entwurf eines BMF-Schreibens zur Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften (§ 8c KStG)

Umsatzsteuer: BFH: Zweifel an umsatzsteuerlicher Organschaft in der Insolvenz

Weitere Themen siehe Innenteil

1. PRIVAT

- 1.1. BFH: Darlehenszinsen als nachträgliche Werbungskosten auch bei steuerfreier Veräußerung der Immobilie (Urteil vom 8. April 2014)

[Seite 3](#)

2. UNTERNEHMEN

- 2.1. Entwurf eines BMF-Schreibens zur Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften (§ 8c KStG) (15. April 2014)

[Seite 4](#)

- 2.2. Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte beim Kunden des Arbeitgebers

[Seite 5](#)

- 2.3. Bilanzielle Behandlung von Pensionsrückstellungen beim Wechsel vom Minderheitsgesellschafter zum Mehrheitsgesellschafter (FG Köln vom 6. September 2012, BFH 11. September 2013 AZ I R 72/12)

[Seite 5](#)

- 2.4. BFH: Ernstliche Zweifel an der Zinsschrankenregelung

[Seite 6](#)

3. UMSATZSTEUER

- 3.1. BFH: Zweifel an umsatzsteuerlicher Organschaft in der Insolvenz

[Seite 7](#)

- 3.2. Ausgangsvermerk gilt nicht für Umsatzsteuerzwecke (BFH vom 19. März 2014)

[Seite 7](#)

4. INTERNATIONAL

- 4.1. Neues Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und China unterzeichnet (28. März 2014)

[Seite 8](#)

5. SONSTIGES

- 5.1. Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)

[Seite 9](#)

- 5.2. BMF-Schreiben zum InvStG vom 22. Mai 2014 und 4. Juni 2014

[Seite 9](#)

- 5.3. Entscheidung des EuGH vom 30. April 2014 (C209/13) zur Finanztransaktionsteuer

[Seite 10](#)

- 5.4. Erbengemeinschaft als selbständiger Rechtsträger im Grunderwerbsteuerrecht (BFH Urteil vom 12. Februar 2014 AZ II R 46/12)

[Seite 10](#)

1. Privat

1.1. BFH: Darlehenszinsen als nachträgliche Werbungskosten auch bei steuerfreier Veräußerung der Immobilie (Urteil vom 8. April 2014)

Mit Urteil vom 8. April 2014 (IX R 45/13) hat der Bundesfinanzhof (BFH) die Voraussetzungen für den Abzug von Darlehenszinsen als Werbungskosten im Zusammenhang mit (früheren) Einkünften aus Vermietung und Verpachtung von zwischenzeitlich schon veräußerten Immobilien gelockert.

Bei dem entschiedenen Fall wurde ein zuvor durch eine GbR vermietetes Grundstück nach Ablauf der zehnjährigen Veräußerungsfrist und somit außerhalb eines steuerbaren privaten Veräußerungsgeschäfts nach § 23 des Einkommensteuergesetzes (EStG) veräußert. Da der vereinnahmte Veräußerungserlös nicht die Darlehensverbindlichkeiten der Gesellschaft abdecken konnte, entfiel auf den Kläger (einer der Gesellschafter der GbR) im Rahmen der Auflösung der GbR eine Restverbindlichkeit. Nach Umschuldung zur Tilgung des auf ihn entfallenden Darlehensanteils der GbR machte er die hierbei angefallenen Schuldzinsen als Werbungskosten bei den Einkünften aus Vermietung und Verpachtung geltend. Nachdem das Finanzamt den Werbungskostenabzug nicht gewährt hatte, da die Immobilie der GbR nicht steuerbar veräußert wurde, wurde der Werbungskostenabzug zunächst durch das Niedersächsische Finanzgericht und nun auch durch den BFH bestätigt.

Der IX. Senat des BFH hatte in solchen Fällen für die steuerliche Abzugsfähigkeit bislang gefordert, dass ein steuerpflichtiges privates Veräußerungsgeschäfts (20. Juni 2012; IX R 67/10) vorliegen muss. Im nun entschiedenen Fall war dies nicht mehr maßgebliches Kriterium für die Anerkennung. Die Voraussetzung, dass die Darlehensverbindlichkeit nicht vollständig durch den erzielten Veräußerungserlös getilgt wird, bleibt aber bestehen. Nur für die dann verbleibenden Darlehensbeträge besteht die Möglichkeit des Schuldzinsenabzugs.

In seinem Urteil stellte der BFH neben der beurteilten Konstellation die folgenden Fallgruppen dar:

a) Bei Reinvestition des Veräußerungserlöses in ein Wirtschaftsgut, mit welchem wiederum Einkünfte erzielt werden, können Schuldzinsen zur Finanzierung des veräußerten Wirtschaftsguts, bei sonst erfüllten Voraussetzungen, die Einkünfte aus der neuen Einkunftsquelle mindern.

b) Sofern keine Reinvestition erfolgt, der Erlös zur vollständigen Darlehenstilgung ausreicht, jedoch keine Darlehenstilgung vorgenommen wird, sind die Schuldzinsen dann keine abziehbaren Aufwendungen mehr. Dies gilt nicht bei Steuerverlassen des Darlehens, solange und soweit vertragliche Hindernisse z. B. im Darlehensvertrag einer sofortigen Tilgung entgegenstehen.

2. Unternehmen

2.1. Entwurf eines BMF-Schreibens zur Verlustabzugsbeschränkung für Körperschaften (§ 8c KStG) (15. April 2014)

Das BMF hat am 15. April 2014 den Entwurf für ein Schreiben zur Verlustabzugsbeschränkung veröffentlicht (BMF-E). Der neue Entwurf soll das bisherige BMF-Schreiben vom 4. Juli 2008 ersetzen. Im Wesentlichen werden in dem Entwurf die Ausführungen zum unterjährigen Beteiligungserwerb neu gefasst. Des Weiteren nimmt die Finanzverwaltung erstmals zur Konzernklausel und zur Stille Reserven-Klausel Stellung. Diese ab 2010 anwendbaren Regelungen waren erst nachträglich mit dem Wachstumsbeschleunigungsgesetz eingeführt worden.

Nach § 8c KStG ist die Nutzung von nicht ausgeglichenen oder abgezogenen Verlusten im Rahmen von Anteilsübertragungen an Körperschaften nur unter erheblichen Beschränkungen möglich: Werden innerhalb von fünf Jahren unmittelbar oder mittelbar mehr als 25 % der Anteile durch einen Erwerberkreis erworben, geht der Verlust quotal entsprechend der Höhe der schädlichen Beteiligungserwerbe unter. Bei einem schädlichen Beteiligungserwerb von über 50 % innerhalb eines Zeitraums von fünf Jahren geht der nicht genutzte Verlust vollständig unter.

Nach § 8c KStG unterliegt bei einem unterjährigen Beteiligungserwerb ein bis zu diesem Zeitpunkt erzielter Verlust der Verlustabzugsbeschränkung. Das BMF hat diese Vorgabe in der Vergangenheit so interpretiert, dass es nicht zulässig sei, einen bis zum Beteiligungserwerb erzielten Gewinn mit noch nicht genutzten Verlusten zu verrechnen. Vor dem Hintergrund des BFH-Urteils vom 30. November 2011 soll nunmehr eine Verrechnung möglich sein, laut BMF-E jedoch nur dann, wenn das Ergebnis des Wirtschaftsjahres, in dem der schädliche Beteiligungserwerb erfolgt, insgesamt positiv ist. Sind vor dem schädlichen Beteiligungserwerb Gewinne und nach dem schädlichen Beteiligungserwerb Verluste entstanden, sind die Ergebnisse zu saldieren. Nur ein nach dieser Saldierung verbleibender Gewinn soll mit noch nicht genutzten Verlusten verrechnet werden können. Bei einem unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerb sollen die Grundsätze der Mindestbesteuerung auf die Verrechnung eines bis zu diesem Zeitpunkt im Wirtschaftsjahr erzielten Gewinns mit bisher noch nicht genutzten Verlusten anzuwenden sein.

Das Ergebnis des gesamten Wirtschaftsjahres soll nach wirtschaftlichen Kriterien aufgeteilt werden. Nach bisheriger Ansicht der Finanzverwaltung konnte eine zeitanteilige Einkünfteermittlung erfolgen, alternativ konnte aber auch eine bilanzielle Ergebnisabschichtung vorgenommen werden. Da die früher vorgesehene zeitanteilige Aufteilung im Entwurf nicht mehr genannt wird, ist unklar, ob die Finanzverwaltung die Option der zeitanteiligen Ergebnisaufteilung künftig noch akzeptiert.

Im Falle eines unterjährigen schädlichen Beteiligungserwerb bei einem Organträger soll die Verlustabzugsbeschränkung des § 8c KStG laut Finanzverwaltung auf Ebene des Organträgers und der Organgesellschaft getrennt, also vor der Einkommenszurechnung, angewandt werden. Ein bis zum schädlichen Beteiligungserwerb bei der Organgesellschaft erwirtschafteter Gewinn kann damit nicht mit bis zum schädlichen Beteiligungserwerb erzielten Verlusten des Organträgers verrechnet werden.

Nach der Konzernklausel des § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG liegt ein schädlicher Beteiligungserwerb nicht vor, wenn an dem übertragenden und an dem übernehmenden Rechtsträger dieselbe Person zu jeweils 100 % mittelbar oder unmittelbar beteiligt ist. Dabei ist zu beachten, dass die Begriffe „übertragender“ und „übernehmender“ Rechtsträger ausschließlich auf die Übertragung der Anteile an der Verlustgesellschaft bezogen zu verstehen sind, nicht hingegen im umwandlungssteuerrechtlichen Sinn. Im Entwurf des neuen Schreibens wird nun ausgeführt, dass eine Personengesellschaft oder ein anderer Personenzusammenschluss nicht „dieselbe Person“ i.S.d. § 8c Abs. 1 Satz 5 KStG sein kann. Stattdessen wird gefordert, dass eine natürliche oder juristische Person jeweils zu 100 % unmittelbar oder mittelbar beteiligt ist. Daher soll die Konzernklausel auch dann nicht eingreifen, wenn eine natürliche Person selbst übertragender oder übernehmender Rechtsträger ist.

Nach der Stille Reserven-Klausel des § 8c Abs. 1 Satz 6 ff. KStG kommt es nicht zu einem Verlustuntergang, soweit im Betriebsvermögen der Verlustgesellschaft stille Reserven vorhanden sind. Zu einem Verlustuntergang kommt es somit nur, soweit die nicht genutzten Verluste die anteiligen bzw. gesamten steuerpflichtigen stillen Reserven des inländischen Betriebsvermögens der Verlustkapitalgesellschaft übersteigen. Der Entwurf für das neue Schreiben sieht vor, dass stille Reserven in Beteiligungen an Kapitalgesellschaften, für die § 8b Abs. 2 KStG gilt, von der Berücksichtigung ausgenommen sind, auch in Höhe des pauschalen 5%igen Betriebsausgabenabzugsverbots des § 8b Abs. 3 Satz 1 KStG. Zudem sollen nach dem Entwurf stille Reserven im Betriebsvermögen der Organgesellschaft beim Organträger nicht zu berücksichtigen sein.

Insgesamt ist es zu begrüßen, dass die Finanzverwaltung mit dem überarbeiteten BMF-Schreiben Rechtssicherheit für die Regelungen des § 8c KStG schafft. Andererseits ist festzustellen, dass das derzeitige Entwurfsschreiben Positionen der Finanzverwaltung enthält, die für den Steuerpflichtigen insgesamt negativ sind. Vor diesem Hintergrund bleibt abzuwarten, ob vor der Veröffentlichung des Schreibens, die spätestens im Herbst 2014 erfolgen soll, noch Änderungen an dem Entwurf vorgenommen werden. In jedem Fall ist die Entwicklung genau zu beobachten. Im Hinblick auf den Vorlagebeschluss des Finanzgerichtes Hamburg vom 4. April 2011 zum Bundesverfassungsgericht (FG Hamburg vom 4. April 2011, 2 K 33/10) sollten derzeit alle Steuerbescheide mit Bezug zu § 8c KStG offengehalten werden.

2.2. Fahrten zwischen Wohnung und Tätigkeitsstätte beim Kunden des Arbeitgebers

Die Regelungen zum steuerlichen Reisekostenrecht wurden mit Einführung der Reform des steuerlichen Reisekostenrechts zum 1. Januar 2014 elementar geändert und schaffen nicht nur Klarheit, sondern enthalten zum Teil auch Verschärfungen. Das Bundesfinanzministerium hatte mit dem ausführlichen BMF-Schreiben vom 30. September 2013 die Rahmenbedingungen erläutert. Nachfolgend soll illustriert werden, welches Problempotential diese Änderungen in der Praxis mit sich bringen.

Wird ein Mitarbeiter, dessen übliche Arbeitszeit sich auf 5 Tage verteilt, nicht nur am Unternehmenssitz tätig, sondern übt er seine Tätigkeit auch beim Kunden aus, so hat dies Auswirkungen auf die Reisekosten. Wird ein Arbeitnehmer z. B. auf Dauer an einen Kunden abgeordnet und daher nur noch 1 Tag in der Woche im Unternehmen seines Dienstherrn tätig, so ist die erste Tätigkeitsstätte nicht mehr der Sitz des Dienstherrn. Die Fahrten zwischen Wohnung des Arbeitnehmers und der nunmehr ersten Tätigkeitsstätte beim Kunden stellen keine Dienstreisen mehr da. Es dürfen lediglich die Kilometerpauschalen für den einfachen Weg geltend gemacht werden.

Die Fahrten zwischen Wohnung des Arbeitnehmers und seinem Arbeitgeber an 1 Tag in der Woche stellen nunmehr keine Fahrten Wohnung – Arbeit mehr dar und sind als Dienstreisen mit doppelten Wegstrecken abrechenbar.

Diese Auswirkungen sind nur ein Beispiel dafür, dass dringender Handlungsbedarf bei vorhandenen Reisekostenrichtlinien besteht, sofern diese sich lediglich auf die „allgemeinen steuerlichen Regelungen“ beziehen. Ebenso ist bei der Gestaltung

von Arbeitsverträgen zu beachten, wo die erste Tätigkeitsstätte ist. Hiermit kann vermieden werden, dass Reisekosten entstehen, die bei klarer Regelung Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte wären.

Jeder Arbeitnehmer kann nach § 9 Absatz 4 Satz 5 EStG nur eine erste Tätigkeitsstätte haben. Sofern nichts vertraglich geregelt wurde, kann der Arbeitgeber diese bestimmen. Macht der Arbeitgeber hingegen von seinem Bestimmungsrecht keinen Gebrauch, ist die dem Wohnort des Arbeitnehmers örtlich am nächsten liegende Tätigkeitsstätte als erste Tätigkeitsstätte im Sinne von § 9 Absatz 4 Satz 7 EStG zu sehen.

2.3. Bilanzielle Behandlung von Pensionsrückstellungen beim Wechsel vom Minderheitsgesellschafter zum Mehrheitsgesellschafter (FG Köln vom 6. September 2012, BFH 11. September 2013 AZ I R 72/12)

Aufwendungen für Pensionsrückstellungen können nur als Betriebsausgaben berücksichtigt werden, wenn die Ernsthaftigkeit der Zusage gegeben ist. Bei einem Minderheitsgesellschafter einer GmbH ist dies regelmäßig gegeben, wenn die Zusage ein Mindestpensionsalter von 60 Jahren voraussetzt. Hingegen wird seitens der Finanzverwaltung für einen Mehrheitsgesellschafter das Mindestpensionsalter von 65 Jahren zu Grunde gelegt.

Bei einer bestehenden Zusage gegenüber einem Minderheitsgesellschafter wird für die Berechnung der Rückstellung auf ein Eintrittsalter von 60 Jahren abgestellt. Bei gleicher Zusage und Annahme eines Eintrittsalters von 65 Jahren würde dies zu einer Streckung des Zeitraums für die Bildung der Pensionsrückstellung führen. Wechseln die Mehrheitsverhältnisse zwischen erteilter Zusage und Eintritt des Pensionsfalls, so würde nach Ansicht der Finanzverwaltung die Rückstellung für dieselbe Zusage in der jeweiligen Bilanz deutlich niedriger anzusetzen werden, was zur Folge hätte, dass die Rückstellung teilweise aufzulösen wäre, was zu einem entsprechenden Ertrag führt.

Mit Urteil vom 11. September 2013 AZ I R 72/12 hat der Bundesfinanzhof klargestellt, dass dem § 6a Absatz 1 EStG keine Altersgrenze von 65 Jahren bei Mehrheitsgesellschaftern zu entnehmen sei.

Die steuerliche Anerkennung richtet sich unstrittig nach den Verhältnissen zum Zeitpunkt des Abschlusses der Pensions-

zusage. Der Umstand, dass im Laufe der Jahre ein Wechsel in den Mehrheitsverhältnissen stattfand, hat keine rückwirkende Auswirkung auf vergangene Jahre. Die Entscheidung des BFH ist zu begrüßen, da hier in Analogie zu den Jubiläumsrückstellungen klargestellt wurde, dass durch die Finanzverwaltung eingeführten Restriktionen nicht durch den Gesetzestext gedeckt sind. Seitens der Finanzverwaltung ist mit einem Nichtanwendungserlass zu rechnen. Ob die Finanzverwaltung sich weiterhin an die Regelaltersgrenze der Rentenversicherung orientieren wird, ist derzeit offen.

2.4. BFH: Ernstliche Zweifel an der Zinsschrankenregelung

Der I. Senat des BFH hat in einem Beschluss vom 18. Dezember 2013 ernstliche Zweifel an der Verfassungsmäßigkeit der Zinsschrankenregelung gemäß § 4h EStG geäußert. Die Regelung wurde dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt.

Die Zinsschrankenregelung beschränkt den Abzug von Zinsen als Betriebsausgaben bei der Ermittlung des zu versteuernden Einkommens. Der Gesetzgeber bezweckt mit der Zinsschranke, eine übermäßige Fremdkapitalfinanzierung von Unternehmen in Deutschland zu verhindern. Insbesondere sollen Konzerne an grenzüberschreitenden Finanzierungsmodellen gehindert werden, mittels welcher in Deutschland erwirtschaftete Gewinne in Form von Zinsaufwendungen ins Ausland transferiert werden sollen. Neben dem Ziel der Missbrauchsabwehr sowie der „Verstetigung des Steueraufkommens“ sollte die Zinsschranke im Rahmen des Unternehmenssteuerreformgesetzes die zuvor geltenden (zeitweise europarechtswidrigen) Regelungen zur Gesellschafter-Fremdfinanzierung ersetzen. Zudem half die Zinsschranke bei der Gegenfinanzierung der Senkung des Körperschaftsteuersatzes und der Gewerbesteuerermesszahl.

Der BFH sieht in der Beschränkung des Zinsabzugs einen Verstoß gegen das objektive Nettoprinzip, das aus Artikel 3 des Grundgesetzes abgeleitet wird. Das Nettoprinzip besagt, dass Unternehmen entsprechend ihrer Ertragskraft zu besteuern sind. Der Verstoß liegt nach Ansicht des I. BFH-Senats darin, dass einerseits die gesamten Betriebseinnahmen sofort besteuert werden, andererseits die Zinsaufwendungen nur teilweise zum Abzug zugelassen werden und im Übrigen lediglich in zukünftige Jahre vorgetragen werden dürfen. Hinreichende sachgerechte Gründe, welche diesen Verstoß rechtfertigen könnten, liegen laut BFH nicht vor.

Der BFH hat im dem Beschluss zu Grunde liegenden Fall eine Aussetzung der Vollziehung gewährt, obwohl noch kein Verfahren beim Bundesverfassungsgericht anhängig ist. Bereits im Jahr 2012 hatte der I. BFH-Senat die Zinsschrankenregelung des § 8a KStG dem Bundesverfassungsgericht zur Prüfung vorgelegt.

Im Falle von Ertragsteuerbescheiden, die nur einen teilweisen Abzug von Zinsausgaben zulassen, ist daher zu empfehlen einen Einspruch einzulegen und auf die oben genannten BFH-Beschlüsse zu § 4h EStG und § 8a KStG zu verweisen. Der Steuerpflichtige kann so den betroffenen Bescheid „offen halten“ und für die betreffenden Jahre von eventuellen Entscheidungen des Bundesverfassungsgerichts profitieren.

3. Umsatzsteuer

3.1. BFH: Zweifel an umsatzsteuerlicher Organschaft in der Insolvenz

In einem Eilbeschluss hat der V. Senat des BFH am 19. März 2014 der Beschwerde einer Schuldnerin stattgegeben, weil ernstliche Zweifel am Fortbestand der umsatzsteuerlichen Organschaft nach Eröffnung des Insolvenzverfahrens bestehen. Der Kern der Entscheidung beruht auf einer Kollision des Rechtsinstituts der umsatzsteuerlichen Organschaft mit dem insolvenzrechtlichen Einzelverfahrensgrundsatz. Bei der Insolvenz des Organträgers erscheint Letzterer – so die summarische Prüfung des BFH – unvereinbar mit der Organschaft. Auch im Falle der Insolvenz einer Organgesellschaft käme der BFH zu dem Ergebnis der „Unvereinbarkeit“, wobei er dieses damit begründet, dass die Organschaft dem Grundsatz der Belastungsneutralität widersprechen könnte.

Bisher war nur höchstrichterlich geklärt, dass mit Eröffnung des Insolvenzverfahrens bei der Organgesellschaft die Organschaft beendet ist, weil die organisatorische Eingliederung aufgelöst wird. Ob diese Begründung bei einer „Konzernfortführung in Eigenverwaltung“ noch greift, darf jedoch durchaus bezweifelt werden, was der in der Vorinstanz gefasste Beschluss des Hessischen FG bestätigt.

Der BFH hat nun die Organschaft in der Insolvenz – unabhängig von ihren Voraussetzungen – grundsätzlich in Frage gestellt und damit einen Weg aufgezeigt, die durchaus streitbare Frage „organisatorische Eingliederung ja oder nein“ geschickt zu umgehen. Die Entscheidung im Hauptsacheverfahren steht aber noch aus. Sie könnte die notwendige Klarheit bei der Frage „Organschaft in der Insolvenz“ schaffen.

Beachtlich ist der Beschluss schließlich auch deshalb, weil der Senat ausdrücklich Bedenken äußert, ob man der im Schrifttum vertretenen Auffassung folgen könne. Danach soll die Insolvenzeröffnung über das Vermögen des Organträgers für die Organschaft ohne Bedeutung sein. Es empfiehlt sich daher, laufende Verfahren – falls vorteilhaft – vorerst offen zu halten.

3.2. Ausgangsvermerk gilt nicht für Umsatzsteuerzwecke (BFH vom 19. März 2014)

Seit dem 17. Mai 2014 enthalten Ausgangsvermerke den Hinweis (Wasserzeichen) „Ausgangsvermerk gilt nicht für Umsatzsteuerzwecke“, wenn an das Ausfuhrverfahren ein Versand-

verfahren anknüpft, das von bestimmten deutschen Bestimmungsstellen beendet wird.

Die Druckausgabe „Ausgangsvermerk“ wird nur dann mit dem Wasserzeichen „Ausgangsvermerk gilt nicht für Umsatzsteuerzwecke“ gekennzeichnet, wenn das Versandverfahren bei einer deutschen Bestimmungsstelle mit der Zuständigkeit „Ausgangszollstelle-Inland“ (Rolle „EIN“) beendet wird und somit keine Grenzzollstelle (Rolle „EXT“) ist.

In diesen Fällen hat der Unternehmer die tatsächliche Ausfuhr der Ware aus der EU mit einem anderen zulässigen Alternativnachweis im Sinne der UStDV gegenüber dem Finanzamt belegen. Regelmäßig ist der Ausgangsvermerk jedoch weiterhin als Ausfuhrbeleg gültig.

Unternehmer, die Ausfuhren mit sich anschließenden Versandverfahren abwickeln, die bei einer deutschen Bestimmungsstelle mit der Zuständigkeit „Ausgangszollstelle-Inland“ enden, reicht der Ausgangsvermerk insofern nicht mehr als Belegnachweis für Umsatzsteuerzwecke. Sie müssen daher künftig sicherstellen, dass für solche Ausfuhrlieferungen ein zulässiger Alternativnachweis im Sinne der UStDV vorgelegt werden kann. Des Weiteren empfiehlt es sich für solche Unternehmer zu überprüfen, ob für bereits erfolgte Ausfuhrlieferungen ordnungsgemäße Belegnachweise vorliegen.

4. International

4.1. Neues Doppelbesteuerungsabkommen zwischen Deutschland und China unterzeichnet (28. März 2014)

Am 28. März 2014 wurde das neue Abkommen zur Vermeidung der Doppelbesteuerung und zur Verhinderung der Steuerverkürzung zwischen der Bundesrepublik Deutschland und der Volksrepublik China unterzeichnet. Das Abkommen tritt 30 Tage nach dem Tag in Kraft, an dem beide Länder ihre jeweiligen Ratifizierungsverfahren durchlaufen und die Ratifizierungsurkunden ausgetauscht haben. Das neue Doppelbesteuerungsabkommen wird nach seinem Inkrafttreten das bisherige Doppelbesteuerungsabkommen vom 10. Juni 1985 ersetzen.

Nach dem neuen DBA begründen Bauausführungen, Montagen und damit verbundene Aufsichtstätigkeiten nunmehr erst eine Betriebsstätte, wenn diese einen Zeitraum von 12 Monaten überschreiten. Gegenüber dem bisherigen DBA erfolgte mithin eine Heraufsetzung der erforderlichen Zeitgrenze von 6 auf 12 Monate. Diese Änderung ist sehr zu begrüßen, da gerade auf dem Gebiet der Montagebetriebsstätten das Risiko einer ungewollten Betriebsstättenbegründung infolge unvorhersehbarer Ereignisse (wie Bauunterbrechungen) deutlich reduziert wird. Weiterhin wurden auch die Voraussetzungen für das Vorliegen einer Dienstleistungsbetriebsstätte angepasst. So wurde die bisherige 6-Monatsregelung durch eine 183-Tage-Regelung ersetzt. Hintergrund ist, dass bisher erhebliche Rechtsunsicherheit dahingehend bestand, wie der 6-Monatszeitraum zu ermitteln sei. So tendierten insbesondere die chinesischen Finanzbehörden häufig zu der Auffassung, angefangene Monate oder auch kurze Dienstreisen als vollen Monat in die Berechnung einzubeziehen. Durch die Modifikation des Wortlautes beim neuen DBA wird dieser Meinungsstreit beseitigt.

Erleichterungen gibt es auch auf dem Gebiet der Dividendenbesteuerung. So wird das Recht auf Erhebung einer Quellensteuer bei Dividenden an verbundene Unternehmen (Beteiligung > 25 %) von 10 % auf 5 % gesenkt. Bisher war es üblich, bei Investitionen in China eine Holding in Hongkong oder Singapur zwischenschalten, da diese Länder in deren DBA mit China bereits einen Quellensteuersatz von 5 % vereinbart haben. In letzter Zeit kam es hier jedoch zunehmend zu Rechtsunsicherheit, da die chinesische Finanzverwaltung diese Gestaltung steuerlich nicht mehr anerkennen wollte. Direktinvestitionen in China werden durch die Neuregelungen im Abkommen gestärkt. Doch auch Investitionen über die Holdingsstandorte Hongkong und Singapur können in Hinblick

auf die Ausgestaltung der Fremdfinanzierung nach wie vor sehr sinnvoll sein. Zumal die Holdingstandorte ebenfalls davon profitieren, dass die Problematik um die (Nicht-)Anerkennung der Quellensteuerreduktion entfällt. Hier gilt es zukünftig, die Interessen der Investoren sowie deren Finanzierungsstruktur gründlich zu analysieren um maßgeschneiderte Lösungen zu erzielen.

Weitreichende Änderungen ergeben sich auch bei den Veräußerungsgewinnen. Ordnete das bisherige Doppelbesteuerungsabkommen stets dem Quellenstaat das Besteuerungsrecht für Gewinne aus der Veräußerung von Gesellschaftsanteilen zu, ist das neue Abkommen hier weit differenzierender. So wird das Besteuerungsrecht für Anteile an Immobiliengesellschaften, deren Wert zu mehr als 50 % unmittelbar oder mittelbar auf unbeweglichem Vermögen beruht, nunmehr dem Staat zugeordnet, in dem das Vermögen liegt. Da auch das Besteuerungsrecht für unbewegliches Vermögen ebenfalls im Quellenstaat liegt, ist diese Neuregelung konsequent. Weiterhin wird der Veräußerungsgewinn von Anteilen dem Quellenstaat zugeordnet, sofern der Veräußerer innerhalb eines Zeitraums von 12 Monaten vor der Veräußerung mindestens 25 % der Anteile unmittelbar oder mittelbar gehalten hat (Ausnahme: börsennotierte Anteile). In den anderen Fällen wird dem Ansässigkeitsstaat das Besteuerungsrecht des Veräußerers für Anteile an Veräußerungsgewinnen zugeordnet.

Im Methodenartikel ist für Deutschland auch weiterhin die Freistellungsmethode vorgesehen, während China ausländische Steuern anrechnet. Das Recht auf Anrechnung fiktiver chinesischer Steuern wird zukünftig jedoch entfallen.

Alles in allem sind die Änderungen gegenüber dem bisherigen Doppelbesteuerungsabkommen mit China zu begrüßen. So wurde gerade auf dem Gebiet der Betriebsstätten das Risiko einer ungewollten Begründung deutlich reduziert. Auch die Verminderung der Quellensteuer auf 5 % ist positiv zu werten, sorgt sie doch für eine geringere Definitivbelastung von Ausschüttungen. Gleichwohl ergibt sich für Investitionen in China zukünftig ein erhöhter Beratungsbedarf dahingehend, welche Gestaltung man wählt.

5. Sonstiges

5.1. Arbeitshilfe zur Aufteilung eines Gesamtkaufpreises für ein bebautes Grundstück (Kaufpreisaufteilung)

Zur Ermittlung der Bemessungsgrundlage für Absetzungen für Abnutzung von Gebäuden (§ 7 Abs. 4 bis 5a Einkommensteuergesetz) ist es in der Praxis häufig erforderlich, einen Gesamtkaufpreis für ein bebautes Grundstück auf das Gebäude, das der Abnutzung unterliegt, sowie den nicht abnutzbaren Grund und Boden aufzuteilen.

Nach der höchstrichterlichen Rechtsprechung ist ein Gesamtkaufpreis für ein bebautes Grundstück nicht nach der sogenannten Restwertmethode, sondern nach dem Verhältnis der Verkehrswerte oder Teilwerte auf den Grund und Boden einerseits sowie das Gebäude andererseits aufzuteilen (vgl. BFH-Urteil vom 10. Oktober 2000 IX R 86/97, BStBl II 2001, 183).

Die obersten Finanzbehörden von Bund und Ländern haben nun eine Arbeitshilfe als xls-Datei zur Verfügung gestellt, die es unter Berücksichtigung der höchstrichterlichen Rechtsprechung ermöglicht, in einem typisierten Verfahren entweder eine Kaufpreisaufteilung selbst vorzunehmen oder die Plausibilität einer vorliegenden Kaufpreisaufteilung zu prüfen. Zusätzlich steht eine Anleitung für die Berechnung zur Aufteilung eines Grundstückskaufpreises zur Verfügung. Die Arbeitshilfe des BMF findet sich [hier](#).

5.2. BMF-Schreiben zum InvStG vom 22. Mai 2014 und 4. Juni 2014

Das BMF hat sich in jüngster Zeit zur Anwendung des InvStG in der Fassung des AIFM-StAnpG geäußert.

5.2.1. BMF-Schreiben vom 22. Mai 2014

Das BMF-Schreiben erweitert die in der ursprünglichen Fassung der Rz. 297 enthaltene bestandschützende Verwaltungsregelung für ausländische Investmentvermögen bis zum Ende der Frist des § 22 Abs. 2 S. 1 InvStG (bis zum Ende des Jahres, welches nach dem 22. Juli 2016 endet).

Gemäß dem BMF-Schreiben wird das Investmentvermögen in bestimmten Fällen, in denen es auf Grund der geänderten Rechtsauffassung der BaFin aufsichtsrechtlich nicht mehr als ein ausländisches Investmentvermögen qualifiziert, un-

ter bestimmten Bedingungen weiterhin als ausländisches Investmentvermögen für die Zwecke des InvStG eingestuft. Voraussetzung ist allerdings, dass es die Besteuerungsgrundlagen veröffentlicht hat und auch weiterhin veröffentlicht oder dem BZSt eine entsprechende Mitteilung gemacht und später keine gegenteilige Mitteilung gemacht hat und die Anwendung des § 6 InvStG unabhängig von der Veröffentlichung ausgeschlossen ist.

5.2.2. BMF-Schreiben vom 4. Juni 2014

Das BMF-Schreiben befasst sich schwerpunktmäßig mit den Anlagebestimmungen des § 1 Abs. 1b InvStG. Darüber hinaus geht es auf ausgewählte Fragen der Verbände ein.

Recht zur Rückgabe oder Kündigung der Anteile mindestens einmal pro Jahr

Die Finanzverwaltung wird das Fehlen dieser Voraussetzung nicht beanstanden, wenn die Aussetzung der Rücknahme- oder Kündigungsmöglichkeit auf einem außergewöhnlichen Umstand im Sinne des § 98 Absatz 2 Kapitalanlagegesetzbuch (KAGB) beruht und die Aussetzung nicht mehr als 36 Monate andauert. Das Gleiche gilt während einer auf höchstens 60 Monate begrenzten Abwicklungsphase eines Investmentfonds.

Grundsatz der Risikomischung

Bei OGAWs wird die Finanzverwaltung in der Regel davon ausgehen, dass der Grundsatz der Risikomischung erfüllt ist. Bei der Prüfung der Anlagebestimmungen wird es die Finanzverwaltung grundsätzlich nicht beanstanden, wenn in der Anfangsphase und in der Liquidationsphase eines AIF (Alternative Investmentfonds) die Risikomischung nicht eingehalten wird.

Zum Halten von Anteilen in „nicht nur unerheblichem Umfang“ vertritt das BMF die Auffassung, dies liege vor, wenn bei weniger als vier Vermögensgegenständen oder bei Nichterfüllung der quantitativen Risikomischung das Vermögen eines Investmentfonds wenigstens zu 50 % in einem oder mehreren anderen risikodiversifizierten Vermögen investiert ist.

Zulässige Vermögensgegenstände

Des Weiteren werden u. a. Fragen zu den zulässigen Vermögensgegenständen (u.a. Anteile an Investitionsgesell-

schaften, Beteiligungen an vermögensverwaltenden Personengesellschaften), zur Begrenzung von 20 % für Beteiligungen an nicht börsennotierten Kapitalgesellschaften und der 10%-Grenze bei Master-Feeder-Konstruktionen behandelt. Hervorzuheben ist, dass Anteile an Investitionsgesellschaften die die aufsichtsrechtlichen Voraussetzungen an ein Wertpapier erfüllen von der Finanzverwaltung anerkannt werden. Ferner sind Anteile an Kapitalgesellschaften hier nach grundsätzlich unabhängig vom Unternehmensgegenstand (bspw. Vorliegen eines operativen Unternehmens) zulässige Vermögensgegenstände. Die 10%-Grenze des § 1 Abs. 1b S. 2 Nr. 7 InvStG gilt nach der Auffassung des BMF sowohl für börsennotierte als auch nicht-börsennotierte Kapitalgesellschaften.

Weitere Punkte

Des Weiteren äußerte sich das BMF zum passiven Statuswechsel eines Investmentfonds (d. h. aufgrund des Statuswechsels eines Zielfonds) als auch zur Abgrenzungspflicht beim Bondstripping. Für die nun geänderte Werbungskostenaufteilung bei der Ermittlung von täglichen Steuerkennzahlen (Zwischen-, Aktien- und Immobiliengewinn) darf der Aufteilungsschlüssel des Vorjahres angewendet werden, jedoch nur innerhalb von vier Monaten nach Geschäftsjahresende. Für Spezialfonds ist jedoch ggf. eine rückwirkende Korrektur vorzunehmen. Auch hier wird die Bestandsschutzregelung thematisiert. Darüber hinaus wird auf die Qualifikation von Anteilen an einer Komplementär-GmbH als bei Immobilieninvestitionen zulässige Vermögensgegenstände eingegangen.

Derzeit befindet sich ein weiteres BMF-Schreiben in Abstimmung mit den Verbänden, allerdings lässt auch dieses noch Fragen zur Anwendung des Investmentsteuergesetzes in der Fassung des AIFM-StAnpG offen.

5.3. Entscheidung des EuGH vom 30. April 2014 (C209/13) zur Finanztransaktionssteuer

Mit einer Klage vor dem EuGH forderte Großbritannien eine Nichtigerklärung des Beschlusses 2013/52/EU des Rates vom 22. Januar 2013. Der angefochtene Beschluss ermächtigte elf Mitgliedstaaten (Belgien, Deutschland, Estland, Griechenland, Spanien, Frankreich, Italien, Österreich, Portugal, Slowenien und die Slowakei) zu einer verstärkten Zusammenarbeit im Bereich der Finanztransaktionssteuer.

Der EuGH wies die Klage ab, da Großbritannien lediglich gegen die künftige Steuer argumentierte und nicht gegen die Gültigkeit des Beschlusses. Denn die gerügte Ausgestaltung der Finanztransaktionssteuer ist kein Bestandteil dieses Beschlusses. Auch enthält er keine Bestimmung zur Frage der Kosten für die Durchführung der verstärkten Zusammenarbeit, die seitens Großbritanniens vorgebracht wurden.

5.4. Erbgemeinschaft als selbständiger Rechtsträger im Grunderwerbsteuerrecht (BFH Urteil vom 12. Februar 2014 AZ II R 46/12)

Mit Urteil vom 12. Februar 2014 (Aktenzeichen: II R 46/12) hat der BFH bestätigt, dass eine Erbgemeinschaft ein selbständiger Rechtsträger im Grunderwerbsteuerrecht ist. In dem dem Urteil zugrundeliegenden Sachverhalt hat die Erbgemeinschaft bereits 85 % der Anteile an einer Grundstückshaltenden GmbH besessen. Im Rahmen einer Kapitalerhöhung, an der nur die Erbgemeinschaft teilgenommen hat, hat sich die Beteiligung auf über 95 % erhöht. Die Erben gingen davon aus, dass keine schädliche Überschreitung des Schwellenwerts vorliegt, da die Anteile den einzelnen Erben zuzurechnen seien.

Der BFH bestätigte hingegen die Sichtweise des Finanzamts, wonach die Erbgemeinschaft selbst als ein einzelner Erwerber zu betrachten ist. Nach Ansicht des BFH können sich die Anteile an einer Kapitalgesellschaft auch in der Hand einer Erbgemeinschaft vereinigen. Für Zwecke des Grunderwerbsteuerrechts ist eine Erbgemeinschaft als eigenständiger Rechtsträger anzusehen. Dass die Erbgemeinschaft nicht auf Dauer ausgelegt ist, und anders als z. B. eine GmbH keine Organe hat, ist hierfür ohne Bedeutung.

Für die Praxis bedeutet dies, dass es im Hinblick auf die Grunderwerbsteuerlichen Konsequenzen ggf. sinnvoll sein kann, erst eine Auseinandersetzung der Erbgemeinschaft vorzunehmen, bevor die Beteiligungsverhältnisse geändert werden.

Frankfurt am Main



Nicole Fröhlich, Partnerin
Steuerberaterin
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Frankfurt a.M.
Telefon +49 69 27229 24830
nicole.froehlich@luther-lawfirm.com

Hannover



Jens Röhrbein, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater, Dipl.-Finanzwirt
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Hannover
Telefon +49 511 5458 20129
jens.roehrbein@luther-lawfirm.com



Christoph Kromer, Partner
Steuerberater, Dipl.-Kaufmann
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Frankfurt a.M.
Telefon +49 69 27229 24615
christoph.kromer@luther-lawfirm.com



Peter Fabry, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater,
Fachanwalt für Steuerrecht
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
München
Telefon +49 89 23714 24780
peter.fabry@luther-lawfirm.com

München



Ulrich Siegemund, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Frankfurt a.M.
Telefon +49 69 27229 16364
ulrich.siegemund@luther-lawfirm.com



Peter M. Schäffler, Partner
Rechtsanwalt, Steuerberater
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
München
Telefon +49 89 23714 24765
peter.schaeffler@luther-lawfirm.com

Hamburg



Antje Faaß
Steuerberaterin
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
Hamburg
Telefon +49 40 18067 12757
antje.faass@luther-lawfirm.com



Andrea Sandbichler
Wirtschaftsprüferin*, Steuerberaterin,
Dipl.-Kauffrau
Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH
München
Telefon +49 89 23714 24790
andrea.sandbichler@luther-lawfirm.com

* die Tätigkeit als Wirtschaftsprüferin wird nicht bei Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH sondern in eigener Wirtschaftsprüfungsgesellschaft ausgeübt.

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

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

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 keine Informationen der Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH erhalten möchten, senden Sie bitte eine E-Mail mit dem Stichwort „Newsletter Steuerrecht aktuell“ an unsubscribe@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.

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

Die Luther Rechtsanwaltsgesellschaft mbH ist nach dem Qualitätsstandard ISO 9001 zertifiziert.

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

Ihren Ansprechpartner finden Sie auf www.luther-lawfirm.com

Auf den Punkt. Luther.

